

Evaluatie fiscale regelingen monumentenzorg

Ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap

2009-1797/GJS/rvb/ss

14 september 2009

Inhoud

	Samenvatting	3
1	Aanleiding en achtergrond.....	6
2	Evaluatie van fiscale regelingen: context	12
3	Persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden	23
4	Vrijstelling van overdrachtsbelasting voor monumentenpanden	55
5	Bevindingen en aanbevelingen	73
A	Lijst met geraadpleegde literatuur	78
B	Lijst met geïnterviewden	79
C	Toetsingskaders voor belastingsubsidies.....	81
D	Onderzoeksplan.....	88
E	Vragenlijsten	93
F	Overzicht van uitgavenbevorderende instrumenten.....	98
G	Werkwijze Bureau Monumentenpanden.....	101

Samenvatting

In de Regeling prestatiegegevens en evaluatieonderzoek (RPE) is vastgelegd dat beleid in de regel minimaal eens in de vijf jaar aan de hand van evaluatieonderzoek moet worden geëvalueerd. In de Miljoenennota bij de Rijksbegroting 2008 zijn twee fiscale regelingen op het gebied van monumentenzorg opgenomen in de evaluatieprogrammering voor 2008/2009. Het betreft hier:

- a. *De persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden (artikel 6.31 van de Wet inkomstenbelasting).*
- b. *De vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door rechtspersonen (artikel 15, eerste lid, onderdeel p, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer).*

Het Ministerie van Onderwijs Cultuur en Wetenschap (OCW) heeft aan PricewaterhouseCoopers Advisory N.V. (PwC) gevraagd bovengenoemde fiscale regelingen te evalueren.

Bij de uitvoering van de evaluatie heeft OCW gevraagd specifieke informatie te leveren over de doelmatigheid en effectiviteit van beide regelingen. Hiervoor heeft OCW verschillende vragen geformuleerd waar in de evaluatie op terug gekomen wordt. In onze aanpak hebben wij deze vragen als volgt samengevat:

1. Is de persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden een *effectieve* regeling bij de instandhouding van rijksmonumenten?
2. Is de persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden een *doelmatige* regeling bij de instandhouding van rijksmonumenten?
3. Is de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door aangewezen rechtspersonen een *effectieve* regeling bij de instandhouding van rijksmonumenten?
4. Is de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door aangewezen rechtspersonen een *doelmatige* regeling bij de instandhouding van rijksmonumenten?

Ons onderzoek is uitgevoerd aan de hand van het onderzoeksplan dat bij aanvang van de evaluatie samen met de begeleidingscommissie is vastgesteld. De belangrijkste onderdelen van het onderzoeksplan betroffen het vaststellen van een beoordelingskader aan de hand waarvan wij de regelingen geëvalueerd hebben, het vaststellen van de wijze waarop data wordt verzameld en geanalyseerd (dit betekent dat wij op het door OCW en Ministerie van Financiën aangeleverde cijfermateriaal geen accountantscontrole hebben toegepast en dat evenmin door ons een beoordelingsopdracht is uitgevoerd) en het vaststellen van de rol van de begeleidingscommissie.

Hoofdstuk drie en vier gaat gedetailleerd in op alle uitkomsten en bevindingen van de geformuleerde vragen in het onderzoek. In deze samenvatting beperken wij ons tot de bevindingen met betrekking tot de effectiviteit en doelmatigheid van beide regelingen.

Op grond van het uitgevoerde onderzoeksplan komen wij tot de volgende bevindingen:

1. Om te beginnen merken wij op dat uit de wetshistorie van de persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden geen kwantificeerbare doelstellingen opgesteld zijn. Vanwege het ontbreken van deze kwantificeerbare doelstellingen kunnen wij geen oordeel geven over de effectiviteit van deze regeling. In overleg met de opdrachtgever hebben wij getracht toch antwoord te geven op de gestelde onderzoeksvraag. De helft van de onderzoeksgroep in de enquête heeft aangegeven minder of geen onderhoud uit te voeren aan rijksmonumenten als er geen gebruik gemaakt zou kunnen worden van deze fiscale regeling. Hieruit leiden wij, met enige voorzichtigheid, af dat de regeling effectief is.
2. In de evaluatie hebben wij een onderzoek uitgevoerd naar de omvang van de uitvoeringskosten van de persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden. De uitvoeringskosten van de Regeling persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden zijn voor zowel de uitvoeringsorganisatie als de gebruikers laag¹. Op basis van deze lage kosten en andere gehanteerde criteria voor doelmatigheid (zoals het gebruik van een bestaande infrastructuur en de administratieve lasten voor de burger) is het niet aannemelijk dat andere instrumenten doelmatiger zijn.
3. Voor de beantwoording van deze vraag hebben wij een splitsing aangebracht tussen enerzijds de verkrijging van rijksmonumenten en anderzijds het leveren van onderhoud en restauratie aan rijksmonumenten. Op basis hiervan komen wij tot de volgende bevindingen.
 - a. De regeling heeft bijgedragen aan een stijging van het aantal transacties voor de *verkrijging* van rijksmonumenten door aangewezen rechtspersonen. Een aanzienlijk deel geeft daarbij aan dat zij (zeer) waarschijnlijk geen rijksmonumenten hadden aangekocht als de aankoop van rijksmonumenten niet was vrijgesteld van overdrachtsbelasting.
 - b. Een sterk deel van de onderzoekspopulatie geeft aan dat de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door aangewezen rechtspersonen helemaal geen bijdrage levert aan het *onderhouden en restaureren* van rijksmonumenten.

De uiteindelijke doelstelling van de fiscale regeling is gericht op instandhouding. 27% Van de respondenten geeft aan dat de vrijstelling van overdrachtsbelasting helemaal niet bijdraagt aan het onderhouden en restaureren van rijksmonumenten. Mogelijke verklarende factoren zijn:

¹ In ons onderzoek hebben wij ons beperkt tot de uitvoeringskosten, administratieve lasten en doelmatigheid ten opzichte van andere regelingen. Andere maatschappelijke kosten zijn niet in ons onderzoek betrokken.

- de regeling is voornamelijk gericht op het faciliteren van de aankoop van rijksmonumenten;
- er is onvoldoende causaal verband aan te tonen tussen de aankoop en de instandhouding van rijksmonumenten. Met de voorlopige beleidsmaatregel van 10 juni 2009 van de Staatssecretaris van Financiën is geregeld dat de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van rijksmonumenten met ingang van 1 mei 2009 ook geldt voor natuurlijke personen en niet-aangewezen rechtspersonen. Vanaf 1 mei 2009 ontbreekt bij natuurlijke personen en niet-aangewezen rechtspersonen de waarborg dat de vrijstelling van overdrachtsbelasting ook daadwerkelijk wordt aangewend voor onderhoud.
- de regeling levert geen (fiscaal) voordeel op bij de daadwerkelijke instandhouding van rijksmonumenten.

Tegenover de 27% van de respondenten die aangeeft dat de vrijstelling van overdrachtsbelasting helemaal niet bijdraagt aan het onderhouden en restaureren van rijksmonumenten staat 17% van de respondenten welke aangeeft dat de regeling een zeer grote bijdrage heeft aan het onderhouden en restaureren van rijksmonumenten.

4. Uit het door ons uitgevoerde onderzoek naar de omvang van de uitvoeringskosten van de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumentenpanden door aangewezen rechtspersonen blijkt dat de uitvoeringskosten voor de uitvoeringsorganisatie laag zijn. Op basis van deze lage kosten en andere gehanteerde criteria voor doelmatigheid (zoals het gebruik van een bestaande infrastructuur en de administratieve lasten voor de burger) is het niet aannemelijk dat andere instrumenten doelmatiger zijn.

In de hoofdstukken drie en vier van onze evaluatie treft u een onderbouwing aan van onze bevindingen. Ten slotte hebben wij in hoofdstuk vijf onze hoofdbevindingen en aanbevelingen opgenomen.

1 Aanleiding en achtergrond

Aanleiding

1.01 Een object is een rijksmonument wanneer het is ingeschreven in een register dat door de Rijksdienst voor het Cultureel Erfgoed (hierna RCE) wordt bijgehouden. Nederland telt op dit moment circa 62.500 in het register ingeschreven rijksmonumenten. Deze monumenten zijn in het bezit van natuurlijke personen, bedrijven, stichtingen en overige rechtspersonen.

1.02 De Nederlandse overheid bevordert op diverse niveaus de instandhouding, de restauratie en het onderhoud van deze monumenten. Ter behoud van monumenten zijn subsidies en subsidieervangende leningen in het leven geroepen. Voorbeelden zijn het *Besluit rijkssubsiëring instandhouding monumenten* (hierna BRIM) en de laagrentende lening van het Nationaal Restauratiefonds (hierna NRF).

1.03 Daarnaast zijn er twee fiscale regelingen die het behoud van rijksmonumenten ten doel hebben:

- a. De persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden (artikel 6.31 van de Wet inkomstenbelasting).
- b. De vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door rechtspersonen (artikel 15, eerste lid, onderdeel p, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer).

1.04 In de *Regeling prestatiegegevens en evaluatieonderzoek* (RPE) is vastgelegd dat beleid in de regel minimaal eens in de vijf jaar aan de hand van onderzoek moet worden geëvalueerd. In de Miljoenennota bij de Rijksbegroting 2008 zijn daarom de twee bovengenoemde fiscale regelingen opgenomen in de evaluatieprogrammering voor 2008/2009.

1.05 OCW heeft PwC de opdracht gegeven om de evaluatie van deze twee fiscale regelingen uit te voeren. Onderliggende rapportage is het resultaat van deze evaluatie.

Over de persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden

1.06 Inkomstenbelastingplichtige eigenaren van rijksmonumenten kunnen bepaalde uitgaven voor monumentenpanden opvoeren als persoonsgebonden aftrekpost voor de inkomstenbelasting. Belastingplichtigen met een "eigen woning"-monumentenpand (box 1-woning) kunnen bepaalde onderhoudskosten, lasten en afschrijvingen aftrekken. In box 1 bestaat ook de mogelijkheid bepaalde vaste eigenaarslasten af te trekken en op het pand af te schrijven, doorgaans op forfaitaire wijze.

1.07 Belastingplichtigen met een “niet-eigen woning”-monumentenpand (box 3-woning) kunnen alleen bepaalde onderhoudskosten aftrekken.

1.08 De voor aftrek in aanmerking komende uitgaven worden verminderd met een drempelbedrag. Het drempelbedrag in box 3 bedraagt 4% van de waarde van het pand in het economische verkeer. De drempelbedragen in box 1 zijn in de afgelopen jaren enkele malen gewijzigd. In box 3 zit er geen boven/ondergrens aan de drempel. In box 1 was dit tot en met het jaar 2008 wel het geval. Onderstaande tabel bevat voor de jaren 2004 tot en met 2009 de drempelbedragen.

Jaar	Drempelbedrag in box 1 (percentage van WOZ-waarde)	Minimale drempel in box 1	Maximale drempel in box 1
2004	1,15%	EUR 136	EUR 12.150
2005	0,80%	EUR 100	EUR 12.500
2006	0,80%	EUR 100	EUR 12.750
2007	0,80%	EUR 100	EUR 13.100
2008	0,75%	EUR 100	EUR 13.300
2009	0,75%	geen minimum	geen maximum

Tabel 1 Drempelbedragen box 1

1.09 Jaarlijks maken circa 8.500 eigenaren gebruik van deze regeling². Het totale aantal mogelijke gebruikers van de regeling is aanzienlijk groter: er zijn ruim 40.000 rijksmonumenten in het bezit van natuurlijke personen. Een onbekend deel van deze eigenaren is niet inkomstenbelastingplichtig.

1.10 De belastingderving vanuit de *persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden* is voor 2009 geraamd op EUR 66 miljoen³. Omdat niet alle uitgaven door de eigenaren daadwerkelijk als fiscale aftrekpost worden aangemerkt, bestaat er geen zicht op de volledige totale jaarlijkse uitgaven voor werkzaamheden aan monumentenpanden.

1.11 Monumenteigenaren die gebruik willen maken van de *persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden* kunnen vooraf advies inwinnen bij het Bureau Monumentenpanden (BBM). De werkwijze van BBM is opgenomen in bijlage G van dit rapport. Tussen de 800 en 1.000 eigenaren maken jaarlijks van deze mogelijkheid gebruik. Uit de cijfers van het BBM blijkt dat vooral de eigenaren die grotere uitgaven willen doen, vooraf advies inwinnen.

² Het betreft eigenaren die op de aangifte hebben aangegeven gebruik te willen maken van de regeling. Of de claim ook daadwerkelijk is toegekend, kunnen we aan de hand van de gegevens niet vaststellen.

³ Raming van de belastinguitgaven over 2009 uit de Miljoenennota 2009.

Over de vrijstelling van overdrachtsbelasting

1.12 De vrijstelling van overdrachtsbelasting is op grond van de wettelijke regeling voorbehouden aan aangewezen monumentenrechtspersonen. Rechtspersonen kunnen een aanwijzing⁴ aanvragen bij de Belastingdienst Oost-Brabant, kantoor 's-Hertogenbosch. Deze aanwijzingen worden verleend aan rechtspersonen die naar het oordeel van de minister van Financiën (bevoegdheid is in 2006 gemandateerd aan de genoemde Belastingdienst) hoofdzakelijk (d.w.z. tenminste voor 70%) de instandhouding van monumenten in de zin van de *Monumentenwet 1988* ten doel hebben.

1.13 Op 1 mei 2009 heeft het Gerechtshof 's-Gravenhage een uitspraak gedaan over de toepassing van de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor rijksmonumenten⁵. Deze uitspraak betrof een natuurlijk persoon die zich beriep op het recht van vrijstelling van overdrachtsbelasting bij de verkrijging van een rijksmonument. De argumentatie van het Hof was dat de wet het verschil tussen monumentenrechtspersonen enerzijds en natuurlijke personen anderzijds onvoldoende rechtvaardigt.

1.14 Naar aanleiding van de hierboven genoemde hofuitspraak heeft de staatssecretaris van Financiën bij besluit van 10 juni 2009⁶ verklaard te berusten in de uitspraak van het Gerechtshof, en heeft hij als voorlopige beleidsmaatregel de toepassing van de vrijstelling met terugwerkende kracht verruimd. Als gevolg hiervan is met ingang van 1 mei 2009 de vrijstelling voorlopig van toepassing op de verkrijging van monumenten in de zin van de *Monumentenwet 1988*, ongeacht of een monument wordt verkregen door een natuurlijk persoon of een rechtspersoon. De voor een rechtspersoon geldende voorwaarde dat deze hoofdzakelijk de instandhouding van monumenten ten doel heeft, is vervallen. De staatssecretaris zal, zo staat in het besluit, de in dit rapport aan de orde zijnde evaluatie afwachten en aan de hand van de uitkomsten bepalen op welke manier de vrijstelling van overdrachtsbelasting wordt vormgegeven. Ons onderzoek is gestart voor 1 mei 2009. Gedurende ons onderzoek hebben wij getracht zo goed mogelijk deze additionele vraagstelling te adresseren.

1.15 Om in aanmerking te komen voor vrijstelling van overdrachtsbelasting dient de verkrijger bij de overdracht aan de notaris te melden dat de verkrijging een rijksmonument betreft. De notaris controleert of de aankoop een monument betreft dat bij de RCE is geregistreerd. De notaris houdt vervolgens geen overdrachtsbelasting in en draagt die niet af.

1.16 Onder de oude regeling zoals die werd toegepast tot 1 mei 2009 werd jaarlijks bij circa 300 verkrijgingen van monumenten vrijstelling van overdrachtsbelasting verleend. De jaarlijkse uitgaven aan vrijstellingen van overdrachtsbelasting zijn geraamd op EUR 30 miljoen⁷. Door de uitbreiding van de regeling naar natuurlijke personen per 1 mei 2009 zullen het aantal verkrijgingen en als gevolg daarvan de uitgaven naar verwachting fors toenemen. Verderop in deze rapportage worden de consequenties van de uitbreiding uitgewerkt.

⁴ Er is geen sprake van een beschikking in de zin van de Algemene wet bestuursrecht.

⁵ Uitspraak Gerechtshof 's-Gravenhage van 1 mei 2009 (Bk-07/00421).

⁶ Besluit van 10 juni 2009, nr. CPP2009/1076M, Staatscourant. nr. 106.

⁷ Raming van de belastinguitgaven over 2009 uit de Miljoenennota 2009.

Doelstelling en reikwijdte

Doel onderzoek

1.17 Het onderzoek heeft als doel de effectiviteit en doelmatigheid te onderzoeken van een tweetal regelingen voor de instandhouding van rijksmonumenten:

- a. De persoonsgebonden aftrek van uitgaven voor monumentenpanden.
- b. De vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door rechtspersonen.

1.18 Voor het aspect effectiviteit hebben wij de mate onderzocht waarin de regelingen bijdragen aan het in stand houden van monumentenpanden. In dat licht wordt ook gekeken naar eventuele onbedoelde bijeffecten van de opzet van de regelingen – zoals oneigenlijk gebruik of het opsparen van onderhoud om boven de drempel uit te komen. Voor het aspect doelmatigheid onderzochten wij of bovenstaande regelingen doelmatige instrumenten zijn om de instandhouding van monumentenpanden te bevorderen. Hoofdstuk twee bevat een nadere uitwerking van de genoemde onderzoeksvragen en onze aanpak daarbij.

Reikwijdte

1.19 Ons onderzoek beperkt zich tot de twee hierboven genoemde fiscale regelingen. Overige regelingen voor de instandhouding van monumenten (subsidies, leningen, etc.) vallen buiten de reikwijdte van dit onderzoek en worden slechts globaal beschouwd in hun relatie tot de geëvalueerde regelingen.

1.20 Alleen de rijksmonumenten (geregistreerd bij de RCE) zijn onderwerp van ons onderzoek. Regelingen voor het behoud van provinciale en gemeentelijke monumenten en beschermde stads- of dorpsgezichten vallen buiten de reikwijdte van het onderzoek.

1.21 Voor het aspect doelmatigheid worden in ons onderzoek de uitvoeringslasten en administratieve lasten voor zowel verstrekker als gebruiker, in relatie tot de met de regelingen gemoeide belastingderving beschouwd. Daarnaast zal aan de hand van criteria een advies worden gegeven over eventuele doelmatigere inzet van alternatieve beleidsinstrumenten.

1.22 In ons onderzoek hebben wij ons betreffende de doelmatigheid beperkt tot:

- a. De uitvoeringskosten in relatie tot de belastingderving.
- b. De administratieve last voor de aanvragers.
- c. De doelmatigheid ten opzichte van andere regelingen.

1.23 Andere maatschappelijke kosten zijn niet in ons onderzoek betrokken geweest.

1.24 De door ons gebruikte data zijn geanonimiseerd.

Vraagstelling

1.25 Onderliggende rapportage doet uitspraken over de effectiviteit en doelmatigheid van de genoemde regelingen bij de instandhouding van rijksmonumenten.

1.26 Voor wat betreft de effectiviteit van de aftrekregeling van uitgaven voor monumentenpanden gaat het de opdrachtgever daarbij om vragen als:

- a. Is het bestaan van de regeling voldoende bekend?
- b. In welke mate maken gebruikers gebruik van de mogelijkheid om met betrekking tot het vaststellen van de omvang van de aftrekbare kosten vooraf advies bij BBM in te winnen?
- c. Wie (in termen van inkomenscategorieën) maken er gebruik van de regeling? Als geen gebruik van de regeling wordt gemaakt, wat zijn daarvoor, naast onbekendheid met de regeling, de redenen?
- d. In hoeverre is de fiscale faciliteit van invloed op beslissingen over aanschaf van monumentenpanden als ook op het tempo en de omvang waarin onderhoudswerkzaamheden worden uitgevoerd?
- e. Is hierbij sprake van verschillen tussen de wettelijk onderscheiden categorieën van gebruikers en zo ja, wat is hiervan de oorzaak?
- f. Is de wetwijziging per 1-1-2008 waarbij de eis van volledige juridische eigendom (artikel 6.31) is aangepast merkbaar van invloed geweest op de omvang van restauratiewerkzaamheden?
- g. Wat is de invloed van de regeling op gebruik en effectiviteit van andere uitgavenbevorderende instrumenten zoals bestaande subsidies en laagrentende leningen?
- h. In hoeverre zijn de gehanteerde drempelbedragen en percentages van invloed op het realiseren van de doelstelling van de regeling?

1.27 In het initiële evaluatieplan was ook een vraag opgenomen over de afschaffing van de doeleis: "Is de afschaffing van de doeleis per 1 juli 2008 (verplichting onderhoud te plegen) van invloed geweest op de mate waarin onderhoud wordt gepleegd?" Deze vraag is in overleg met de stuurgroep niet meegenomen in de evaluatie. De reden is dat de doeleis niet is afgeschaft⁸.

1.28 Voor wat betreft de effectiviteit van vrijstelling van overdrachtsbelasting voor monumentenpanden gaat het de opdrachtgever om vragen als:

- a. Is het in voldoende mate bekend dat een monumentenpand is vrijgesteld van overdrachtsbelasting?
- b. Zijn de redenen bekend waarom hier sprake is van vrijstelling?
- c. Draagt de vrijstelling bij aan de instandhouding van monumentenpanden?

⁸ Bij het wetsvoorstel OFM 2008 II (31.404) van 3 juli 2008, stb. 2008,262 is de vestigingseis afgeschaft. Het voornemen bestond om ook de doeleis van de rechtspersoon te laten vallen, maar besloten is dit in samenhang met de positie van particulieren te bezien aan de hand van de evaluatie van de vrijstelling. De doeleis is dus niet afgeschaft. Pas sinds het beleidsbesluit dat per 1 mei 2009 in werking is getreden, hoeven rechtspersonen niet meer te voldoen aan de doeleis.

- d. Ligt uitbreiding van de werkingssfeer naar natuurlijke personen in de rede om de doelstelling te optimaliseren? Wat zijn de te verwachten kosten en baten van een dergelijke uitbreiding van de werkingssfeer van de regeling?

1.29 Bij doelmatigheid gaat het om de vaststelling of de uitgaven voor monumentenpanden dan wel de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor alle relevante betrokkenen de meest doelmatige manier is om het onderhoud (en daarmee het behoud) van monumentenpanden te realiseren of dat een ander instrument, zoals een vorm van directe subsidiëring of laagrentende lening voor onderhoud, meer aangewezen lijkt om deze doelstellingen te effectueren. In dat kader is volstaan met een onderzoek naar de uitvoeringslasten, zoals afbakening van welke kosten onder de aftrekregeling vallen en de administratieve lasten voor zowel verstrekker als gebruiker in relatie tot het gebruik van de regelingen en de daarmee gemoeide belastingderving.

1.30 Voor wat betreft de doelmatigheid van uitgaven voor monumentenpanden gaat het de opdrachtgever om de vraag als:

- a. Zou de doelmatigheid verbeterd kunnen worden indien er in plaats van de fiscale faciliteit gewerkt zou worden met bijvoorbeeld een subsidiesystematiek waarbij aanvragen moeten worden ingediend?

1.31 Voor wat betreft de doelmatigheid van de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor monumentenpanden gaat het de opdrachtgever om de vraag:

- a. Zou de doelmatigheid verbeterd kunnen worden indien er in plaats van de fiscale faciliteit gewerkt zou worden met bijvoorbeeld een subsidiesystematiek waarbij aanvragen moeten worden ingediend?

Leeswijzer

1.32 In hoofdstuk twee beschrijven wij de context van de fiscale regelingen (o.a. de historische totstandkoming en de doelstelling van de beide regelingen). Hoofdstuk drie bevat de evaluatie van de persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden (*Wet inkomstenbelasting 2001*). Hoofdstuk vier bevat de evaluatie van de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door rechtspersonen (*Wet op belastingen van rechtsverkeer 1970*). Ten slotte wordt in hoofdstuk vijf ingegaan op de hoofdbevindingen en aanbevelingen uit ons onderzoek.

2 Evaluatie van fiscale regelingen: context

De logica achter fiscale regelingen monumentenzorg: een reconstructie

2.01 Om de resultaten van het evaluatieonderzoek op waarde te kunnen schatten, is enige kennis van de achtergrond van de regelingen essentieel. Conform de gewoonte om bij evaluaties de “intervention logic” te reconstrueren⁹, geven we een overzicht van de belangrijkste doelstellingen van de regelingen zoals deze oorspronkelijk zijn bedoeld in de context van monumentenzorg.

Geschiedenis van de monumentenzorg en fiscale regelingen

*Geschiedenis van de monumentenzorg in Nederland*¹⁰

2.02 De eerste wetgeving op het gebied van monumenten was de in 1814 aangenomen wet “houdende bepalingen omtrent de slooping van Gebouwen binnen Steden en Plaatsen”. Op grond van deze wet moesten eigenaren voor sloop vooraf toestemming hebben van het gemeentebestuur. Deze wet hielp niet om “werken van kunst en oudheid” (monumenten) te beschermen tegen verbouwingen. In 1824 werd een wet aangenomen die vereiste dat voor de verbouwing van kerken toestemming gevraagd moest worden aan de koning.

2.03 Deze koning (Willem I) wilde voorschriften maken omtrent het beheer van monumenten, maar werd daarvan weerhouden door de Raad van State, die vond dat deze “bemoeizucht” te ver ging.

2.04 Koning Willem I wist wel in 1825 de sloop van het Muiderslot te voorkomen, niet met wet- en regelgeving, maar door persoonlijk ingrijpen. Het Ministerie van Financiën was voornemens om het kasteel voor afbraak te verkopen, maar Koning Willem I verbood de verkoop.

2.05 Vanaf het midden van de negentiende eeuw werd voor het eerst het initiatief genomen om monumenten te restaureren. Het initiatief kwam in eerste instantie van particulieren, vanaf 1860 begon de rijksoverheid bij te dragen door middel van een structurele begrotingspost voor “Oprichting en onderhoud van geschiedkundige gedenktekenen”, waaruit ook het onderhoud van monumenten werd gefinancierd.

2.06 Aan het einde van de negentiende eeuw verenigden particulieren zich in organisaties op het gebied van monumentenzorg, zoals de Nederlandsche Oudheidkundige Bond (1899) en de Bond Heemschut (1911).

2.07 Begin twintigste eeuw werd een start gemaakt met de inventarisatie van alle Nederlandse monumenten. In de periode tussen 1903 en 1933 zijn - per provincie - de

⁹ Evaluating EU activities, a practical guide for the Commission services (2004). Europese Commissie DG Budget.

¹⁰ Voor deze paragraaf is gebruikgemaakt van: Roel Pots (2006) Cultuur, koningen en democraten. Overheid & cultuur in Nederland.

Nederlandse “monumenten van geschiedenis en kunst” van voor 1850 vastgelegd in lijsten. Deze lijsten kunnen als voorlopers van het huidige register van rijksmonumenten worden beschouwd.

2.08 In tegenstelling tot de meeste Europese landen, liet de invoering van een monumentenwet in Nederland lang op zich wachten. De Nederlandsche Oudheidkundige Bond drong al sinds de eeuwwisseling aan op wetgeving en had in 1910 al een conceptwettekst gepresenteerd. Niet alleen de angst voor hogere kosten voor het Rijk hield de komst van wetgeving tegen, er werd ook een principieel punt tegen monumentenwetgeving ingebracht: men vond dat eigenaren van onroerend goed zelf mochten bepalen wat zij met hun bezit deden en dat de overheid niet het recht had zich hiermee te bemoeien.

2.09 Uiteindelijk was het generaal Henri Winkelman die een voorloper van de latere *Monumentenwet* uitvaardigde. Winkelman, opperbevelhebber van land- en zeemacht, was met het vertrek van de Nederlandse koningin en het kabinet naar Engeland (op 13 mei 1940) met het regeringsgezag bekleed. In de periode tussen 13 mei en zijn gevangenneming door de Duitse bezetters op 20 juli 1940, heeft Winkelman een aantal besluiten afgekondigd, die op dat moment kracht van wet hadden. Op 21 mei 1940 kondigde Winkelman in een besluit af dat “*elk* oud bouwwerk” niet mocht worden gesloopt of verbouwd zonder toestemming vooraf van de Rijkscommissie voor de Monumentenzorg.

2.10 In 1961 werd de aanwijzing en bescherming van rijksmonumenten wettelijk geregeld via de *Monumentenwet*. Deze wet regelde de bescherming van bouwkundig, stedenbouwkundig en archeologisch erfgoed in Nederland. Hieraan werd invulling gegeven door aanwijzing van individuele objecten ouder dan 50 jaar tot beschermd rijksmonument. Ook bood de wet de mogelijkheid grotere gebieden aan te wijzen als beschermd stads- of dorpsgezicht.

2.11 In de *Monumentenwet* van 1988 werden de verantwoordelijkheden voor de monumenten gedecentraliseerd. De selectie van monumenten bleef op centraal niveau belegd, maar de vergunningverlening voor restauraties en onderhoud werd verplaatst naar gemeenten en provincies.

Totstandkoming en doelstelling

Persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden

2.12 Het *Besluit inkomstenbelasting 1941* en de *Wet inkomstenbelasting 1964* bevatten al regelingen rond de kosten voor monumentenpanden. De Memorie van Toelichting bij de wijziging van de *Wet inkomstenbelasting 1964* uit het jaar 1970 geeft een indruk van de overwegingen die hebben geleid tot het ontstaan van de regeling:

“Voor het opnemen van deze regeling gelden verschillende overwegingen. De belangrijkste is

wel dat de ondergetekenden [de minister en de staatssecretaris van Financiën] het behoud en het door restauratie op peil houden van cultuurmonumenten een algemeen belang achten. Aan een restauratie zijn echter, mede vanwege de daarvoor geldende voorschriften om het pand weer in de oorspronkelijke staat te brengen, grote kosten verbonden. Ten dele worden deze opgevangen door subsidie. Voor zover de kosten van restauratie echter ten laste van de eigenaar blijven, bewerkstelligt de huidige fiscale regeling - waarin de onderhoudskosten tot hun daadwerkelijke bedrag aftrekbaar zijn - dat de eigenaar ondanks een vrij groot bedrag aan kosten die voor zijn rekening blijven, niettemin in een groot aantal gevallen tot restauratie overgaat. De ondergetekenden erkennen, dat het zonder meer voor de buiten aanmerking laten van het ten laste van de eigenaar blijvende bedrag aan restauratiekosten, er toe zou kunnen leiden, dat er minder restauraties van monumenten tot stand komen dan onder de thans geldende regeling. Ten einde zulks te voorkomen [„„] wordt voorgesteld een aftrek te verlenen op forfaitaire basis.”¹¹

2.13 Bij de herziening van de inkomstenbelasting, die leidde tot de *Wet inkomstenbelasting 2001*, is ervoor gekozen de bijzondere positie van monumentenpanden te handhaven. De wetgever heeft de volgende overweging opgenomen in de Memorie van Toelichting: “In de huidige regeling van het huurwaardeforfait is een specifieke aftrekmogelijkheid opgenomen voor eigen woningen die zijn aangemerkt als monument in de zin van de *Monumentenwet 1988*. Deze regeling is opgenomen omdat de kostenstructuur voor dergelijke monumentenwoningen zo zeer afwijkt van de bij de bepaling van het netto huurwaardeforfait in aanmerking genomen kosten, dat een afzonderlijke aftrek op zijn plaats was. Het ligt dan ook voor de hand in de nieuwe regeling een vergelijkbare bepaling op te nemen. In de combinatie van genoemde afwijkende kostenstructuur en het belang van het behoud van het culturele erfgoed is dan ook de reden gelegen voor de handhaving van de aftrek voor kosten van monumentenpanden.”¹²

2.14 In de Miljoenennota 2009 wordt als doelstelling van deze belastingsubsidie genoemd “Behoud van het culturele erfgoed”.¹³

Vrijstelling van overdrachtsbelasting wegens verkrijging van monumenten door bepaalde rechtspersonen

2.15 De monumentenvrijstelling is pas in 1970 bij de invoering van de *Wet op belastingen van rechtsverkeer* (WBR) wettelijk geregeld.¹⁴ Deze wet is op 1 januari 1972 in werking getreden.

2.16 In het ontwerp van de WBR was niet voorzien in een monumentenvrijstelling. De bewindslieden vonden de aansluiting bij de regeling voor landgoederen in de *Natuurschoonwet* van 1928 (NSW) een voldoende tegemoetkoming. Hierbij was geen sprake

¹¹ Memorie van Toelichting Wijziging van de inkomstenbelasting en van de loonbelasting. Handelingen Tweede Kamer, zitting 1969-1970, 10 790, pagina 15.

¹² Memorie van Toelichting Wet Inkomstenbelasting 2001. Handeling Tweede Kamer, vergaderjaar 1998-1999, 26 727, pagina 32.

¹³ Miljoenennota 2009: Toelichting op de belastinguitgaven.

¹⁴ Wet van 24 december 1970, staatsblad, 1970,611.

van een algehele vrijstelling. Op grond van de NSW werd de overdrachtsbelasting bij de aankoop van landgoederen in de zin van deze wet door rechtspersonen die hoofdzakelijk de instandhouding van dergelijke landgoederen ten doel hadden tot 0,5% verminderd. Dit gold blijkens een aanschrijving ook bij aankoop van natuurschoon dat niet als landgoed werd aangemerkt en dat werd verkregen door instellingen die zich het behoud van natuurschoon ten doel stelden¹⁵.

2.17 Naar aanleiding van een amendement van Kieft werd evenwel toch een vrijstelling in de WBR opgenomen van monumenten in de zin van de *Monumentenwet* door binnen het rijk gevestigde rechtspersonen die naar het oordeel van onze minister hoofdzakelijk de instandhouding van dergelijke monumenten ten doel hebben¹⁶. De toelichting bij dit amendement luidt: "Gezien het belang van monumenten beoogt amendement I de verkrijging daarvan door bepaalde rechtspersonen vrij te stellen." Tijdens de Kamerbehandeling zei de staatssecretaris dat terecht in hem een warm voorstander is bespeurd van het zoveel mogelijk in stand houden van monumenten. Het amendement is uiteindelijk door de regering overgenomen.

2.18 De bedoeling die de indiener van het amendement exact heeft gehad met de vrijstelling van artikel 15, eerste lid, onderdeel p, WBR is niet geheel duidelijk. Een nadere toelichting dan wat hiervoor is vermeld, ontbreekt. Ook in de toelichting op de WBR is het doel van de vrijstelling niet nader uiteengezet. In haar arrest van 23 februari 2007, nummer 41.591¹⁷ verwoordt de Hoge Raad de doelstelling als volgt: "De achtergrond van deze vrijstelling is om de verkrijging van monumenten door de bedoelde rechtspersonen te faciliteren gezien het belang dat met de instandhouding van monumenten is gediend."

2.19 In de Miljoenennota 2009 wordt als doel van deze belastingsubsidie genoemd "Bevorderen van de instandhouding van (rijks)monumenten (monumentenbehoud)"¹⁸.

¹⁵ Aanschrijving van 2 mei 1961, nr. D1/3725,

¹⁶ Amendement nr. 21, sub I, V-N 1970, blz. 755.

¹⁷ BNB 2007/167 c*, VN 2007/14.27.

¹⁸ Miljoenennota 2009: Toelichting op de belastinguitgaven.

Kenmerken van Nederlandse belastingsubsidies voor kunst en cultuur¹⁹

2.20 In twee overzichtswerken van belastingssubsidies voor kunst en cultuur in Nederland van S.J.C. Hemels (2005, 2008), zet ze een aantal kenmerken van fiscale faciliteiten op een rij:

1. Belastingssubsidies voor kunst en cultuur zijn over veel belastingwetten en kunstsectoren verdeeld.
2. Belastingssubsidies zijn veelal opneinderegelingen.
3. Er is nauwelijks inzicht in de belastingderving die gepaard gaat met belastingssubsidies.
4. Het beleid wordt vaak niet gecoördineerd.
5. Belastingssubsidies bestaan relatief lang.
6. Er vinden weinig evaluaties plaats: er is nauwelijks zicht op de effectiviteit en efficiëntie van deze subsidies.
7. Er zijn veel generieke, breed werkende maatregelen.
8. Er is slechts in beperkte mate sprake van strijd met de draagkrachtgedachte.
9. Doelomschrijvingen zijn vaak weinig concreet.
10. Voor vrijwel alle doeleinden wordt ook een directe subsidie verstrekt.
11. Een aantal belastingssubsidies lijkt strijdig met de Europese regelgeving.
12. Deskundigen op het gebied van kunst en cultuur spelen nauwelijks een rol.

2.21 De twee fiscale regelingen rond monumentenzorg, typeert zij als volgt:

Belastingssubsidie	In werking getreden	Wet	Doel	In strijd met draagkrachtbeginsel	Europa-proof	Worden ook directe subsidies verstrekt?	Oordeel over kunst en cultuurkarakter door	Maximum en/of open eind
Aftrek uitgaven monumentenpanden	1-1-1971	IB ²⁰	Behouden / in stand houden cultuurhistorisch bezit	ja	nee	ja	OCW & Raad voor cultuur	Open eind
Vrijstelling verkrijging monumenten	1-1-1972	WBR	Instandhouding monumenten	nee	nee	ja	Raad voor cultuur	Open eind

Tabel 2 S.J.C. Hemels (2005), p.389, p. 392

Voor- en nadelen van fiscale regelingen weergegeven

2.22 De discussie over de wenselijkheid van fiscale regelingen ter stimulering van kunst en cultuur is al oud. Als nadelen van fiscale subsidies worden o.a. genoemd:

¹⁹ Dit hoofdstuk is gebaseerd op 'Hemels, S.J.C. (2005). Door de muze omhelsd. Een onderzoek naar de inzet van belastingssubsidies voor kunst en cultuur in Nederland' en 'Hemels, S.J.C. (2008). Kunstliefhebbers, culturele instellingen en belastingen. Een onderzoek naar fiscale kansen en grenzen. Uitgeverij Sdu, Den Haag'.

²⁰ Wet inkomstenbelasting.

- a. Belastingsubsidies zijn veelal moeilijk terug te vinden in de begrotingen van departementen. Daardoor is de verantwoording over de bestede middelen niet transparant.
- b. Belastingsubsidies komen in een progressief belastingstelsel ten goede aan de mensen met hogere inkomens. Overigens is dit afhankelijk van de vorm waarin de belastingsubsidie is geregeld; via een heffingskorting geldt dit nadeel niet.

2.23 Tegenover deze nadelen staat ook een aantal voordelen:

- a. Er is geen apart overheidsapparaat nodig, waardoor de kosten van de uitvoering beperkt zijn.
- b. Er is geen fysieke overdracht van geld nodig.
- c. Belastingsubsidies stimuleren in feite “cofinanciering”: ze vragen allereerst een eigen inspanning van de eigenaar/investeerder, en “belonen” deze vervolgens. Er is geen sprake van subsidieverslaving.

2.24 De betrokkenheid van de burger bij de belastingen en alles wat daarmee samenhangt is groot. Door via de belastingen prikkels te geven voor bepaald gedrag (bijvoorbeeld instandhouding monumenten), is de aandacht daarvoor ook groter. Bovendien is het gevoel direct bij te dragen aan een door de overheid ondersteund doel veel groter.

2.25 Om tot een verantwoorde keuze te komen van het meest effectieve en doelmatige instrument, zijn toetsingskaders ontwikkeld. In bijlage C geven we een overzicht van deze toetsingskaders. In deze evaluatie beperken we ons tot een aantal elementen uit dit toetsingskader. We doen met name een toets op de effectiviteit en doelmatigheid van de regelingen.

Verantwoording evaluatie fiscale regelingen monumentenzorg

2.26 Omdat “Effectiviteit” en “Doelmatigheid” twee belangrijkste elementen zijn in deze evaluatie, geven we een toelichting op de wijze waarop we de effectiviteit en doelmatigheid hebben onderzocht. Ook geven we hier aan welke beperkingen het onderzoek kent.

Effectiviteit

2.27 Onder onderzoek naar de effectiviteit verstaan we in ons onderzoek naar de vraag in hoeverre de gewenste beleidsresultaten worden bereikt²¹.

2.28 Wij hebben de effectiviteit onderzocht door antwoord te geven op de gestelde evaluatievragen. Deze vragen hebben met name betrekking op doelgroepbereik en de relatie tussen de regeling en de mate waarin eigenaren hun monumentenpand instandhouden.

²¹ De Algemene Rekenkamer heeft het over “Doeltreffendheidsonderzoek” als onderzoek naar de vraag in hoeverre dankzij het overheidsbeleid de gewenste beleidsresultaten worden bereikt (2005).

2.29 Als belangrijkste onderzoeksinstrumenten noemen we interviews met deskundigen, analyse van databases, en enquêtes onder eigenaren van monumentenpanden en monumentenrechtspersonen.

2.30 Om een goede basis voor de evaluatie van de effectiviteit van de regelingen te hebben, is het van groot belang dat de doelstellingen helder zijn. Ex-ante evaluaties worden dan ook aanbevolen.

2.31 Evaluatie van de effectiviteit van de regelingen wordt bemoeilijkt, doordat er geen door de overheid geïnitieerde systematische periodieke keuring is op de daadwerkelijke onderhoudsstaat van de panden, gekoppeld aan de belastingderving en investeringen. Hiermee wordt niet beoogd elk afzonderlijk monument te onderzoeken, maar door middel van een steekproef periodiek de effectiviteit van de regeling te onderzoeken.

2.32 Op basis van wetgeving, amendementen en literatuur hebben we de doelstellingen van beide regelingen gereconstrueerd. Figuur 1 geeft de hiërarchie van doelstellingen voor de fiscale regelingen weer. Deze is gereconstrueerd op basis van de ontstaansgeschiedenis van de wet. Daarbij merken we op dat in de kunst- en cultuursector vaak geen kwantificeerbare doelstellingen zijn geformuleerd.

2.33 Eén van de kernvragen met betrekking tot de effectiviteit van deze regeling, is de vraag of de fiscale faciliteit (positief) van invloed is op tempo en omvang van onderhoud aan monumentenpanden. Daarvoor is de faciliteit immers bedoeld.

2.34 Om de vraag goed te kunnen beantwoorden, moeten we voor bewijs nagaan wat er gebeurt als er geen faciliteit bestond (de “counter-factual”). Plegen eigenaren dan significant minder of geen onderhoud? En zouden ze geen monumentenpand meer aanschaffen? Dat is echter een theoretische situatie; de regeling bestaat al lang en geldt voor alle eigenaren van rijksmonumenten in Nederland. Een vergelijking tussen regio's waar de regeling wel geldt en waar deze niet geldt, is dus niet mogelijk.

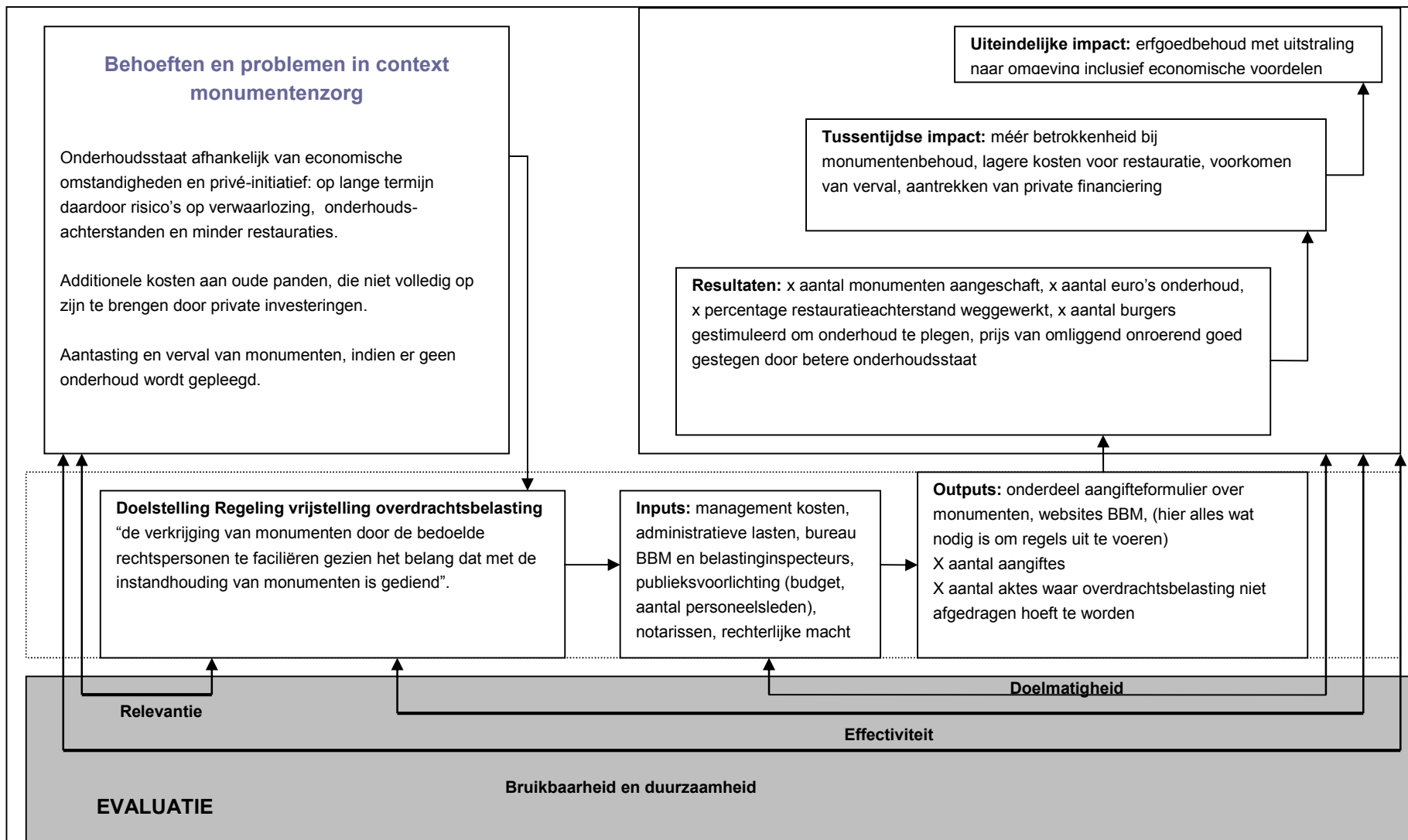
2.35 Een andere methode is het vergelijken van de staat van onderhoud van rijksmonumenten (waar de regeling wel geldt) met gemeentelijke monumenten. Ook dat stuit in de praktijk op bezwaren. Zijn rijksmonumenten vaak bij restauratie al in een betere staat dan overige panden, omdat er gebruik wordt gemaakt van betere en duurzamere materialen?

2.36 In dit onderzoek volstaan we dan ook met de opinie van de eigenaren zelf en de meningen en visies van deskundigen.

2.37 Aan ons oordeel over de effectiviteit zitten de volgende beperkingen:

- a. Gekwantificeerde doelen voor beide regelingen ontbreken. Ten aanzien van de vrijstelling overdrachtsbelasting heeft de Raad van State gewezen op de summiere onderbouwing van de regeling en adviseert de doelstellingen te verhelderen. In dat licht zijn harde uitspraken over de effectiviteit niet te geven.

- b. Een belangrijke bron van informatie zijn de eigenaren zelf. Zij hebben aangegeven in de enquête in welke mate ze onderhoud plegen aan het monumentenpand. Een objectief oordeel van de daadwerkelijke staat van het monumentenpand, geven wij niet.



Figuur 1 Relatie tussen gereconstrueerde doelstellingen en de evaluatie-dimensies, van beide regelingen gecombineerd

Doelmatigheid

2.38 Onder doelmatigheid verstaan we onderzoek naar de vraag of de effecten van de regelingen respectievelijk prestaties niet met de inzet van minder middelen gerealiseerd hadden kunnen worden; dan wel of niet meer effecten respectievelijk prestaties verwezenlijkt hadden kunnen worden met dezelfde inzet van middelen.

2.39 Onder doelmatigheid hebben wij gekeken naar:

1. de uitvoeringskosten in relatie tot de belastingderving,
2. de administratieve last voor de aanvragers en
3. de doelmatigheid ten opzichte van andere regelingen.

2.40 In dit onderzoek hebben we getracht de uitvoeringskosten van beide regelingen in kaart te brengen, door middel van documentstudie²², literatuuronderzoek naar vergelijkbare regelingen, interviews met direct betrokkenen en de enquêtes. Daarbij hebben we ons beperkt tot de personele kosten. In de enquêtes is gevraagd naar de administratieve last voor de aanvragers.

2.41 Over de doelmatigheid van belastingsubsidies ten opzichte van andere instrumenten zoals subsidieregelingen zijn de meningen sterk verdeeld. Goede vergelijkingscijfers ontbreken bovendien, omdat voor de Belastingdienst zelf geen specifieke uitvoeringskosten over belastinguitgaven bekend zijn. De processen zijn er niet op ingericht en door de geïntegreerde manier van werken is het niet goed mogelijk om tot een nadere toerekening aan onderdelen van het proces te komen²³. Ten aanzien van de doelmatigheid ten opzichte van andere instrumenten beoordelen we in welke mate de voor- en nadelen van fiscale maatregelen opwegen tegen directe subsidies in het geval van zowel de persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden als ook de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door aangewezen rechtspersonen.

2.42 De kosten voor zowel belastingsubsidies als directe subsidies zijn sterk afhankelijk van de aard en complexiteit van de regeling. Zowel voor de Belastingdienst als voor de subsidievragers/ belastingplichtige is een belastingsubsidie uit administratief oogpunt aantrekkelijker als de bijdrage afhankelijk is van het inkomen en van verdere omstandigheden van de betrokkene, die bij de Belastingdienst bekend zijn. Dat is bij de persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden het geval, bij de Regeling vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door aangewezen rechtspersonen niet.

²² Managementrapportages BBM

²³ Over rapport Algemene Rekenkamer "Belastingen als beleidsinstrument", Kamerbrief 17-06-2008

- 2.43 Belastingsubsidies hebben een aantal voordelen in termen van kosten²⁴:
- a. Uitvoering loopt vaak mee in een bestaande en hiertoe ingerichte uitvoeringsorganisatie (Belastingdienst).
 - b. Indien bijdrage afhankelijk is van inkomen van betrokkene, zijn er actuele gegevens beschikbaar binnen de Belastingdienst.
 - c. Gegevens die nodig zijn voor controle zijn binnen de Belastingdienst aanwezig.
 - d. Het bereik van belastingsubsidies is vaak groter. In de voorlichting van de Belastingdienst komen ook de belastingsubsidies aan bod. Bij directe subsidies moet een afzonderlijke promotiecampagne worden opgezet.
 - e. De drempel om gebruik te maken van een fiscale regeling, zal over het algemeen lager zijn dan die voor directe subsidies.
 - f. Belastingsubsidies vereenvoudigen de geldstromen tussen overheid en burgers.
 - g. Er hoeft geen afzonderlijk formulier ingevuld te worden.

- 2.44 Als nadelen van belastingsubsidies ten opzichte van directe subsidies worden genoemd²⁵:
- a. Doordat er sprake is van een proces is waarin op veel meer aspecten moet worden gelet dan slechts de juiste toepassing van één subsidie, is de kans aanwezig dat een onjuiste toepassing van een belastingsubsidie niet wordt opgemerkt.
 - b. Gebrek aan specifieke kennis bij de uitvoeringsinstantie kan het voor inspecteurs moeilijker maken om aangiftes te beoordelen.
 - c. De controle op het te bereiken doel is minder.

2.45 Aan de hand van bovenstaande voor- en nadelen geven we een reflectie op beide regelingen in de hoofdstukken drie, voor de regeling persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden en hoofdstuk vier voor de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door aangewezen rechtspersonen. Op basis van deze reflectie, de uitvoeringskosten en de administratieve lasten voor de aanvragers geven wij onze opinie over de doelmatigheid.

- 2.46 Aan deze opinie zitten de volgende beperkingen:
- a. Er is geen vergelijkingsmateriaal beschikbaar met andere vergelijkbare belastingsubsidies;
 - b. Er kon geen betrouwbare vergelijking gemaakt worden met betrekking tot de uitvoeringskosten van directe subsidies. Voor de persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden zou de inmiddels afgeschafte regeling BROM (Besluit rijkssubsidiëring onderhoud monumenten) als vergelijking kunnen dienen. Echter deze richtte zich niet op woonhuizen. Voor de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door aangewezen rechtspersonen is geen vergelijkbare directe subsidie voorhanden.

²⁴ Zie S.J.C.Hemels (2005, 2008)

²⁵ Zie S.J.C.Hemels (2005, 2008)

3 Persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden

3.01 In dit hoofdstuk bespreken we de bevindingen gerelateerd aan de gestelde evaluatievragen. De bevindingen zijn gebaseerd op gesprekken, interviews, documentstudie en een enquête onder eigenaren. De steekproef van de enquête is samengesteld met de inschatting dat 20% respons voldoende is om valide uitspraken te doen.

	Aantal monumenten	Totaal aantal uitnodigingen om deel te nemen	Percentage uitnodigingen	Gerealiseerde respons	
				N	%
Woonhuizen	25550	2780	10,88%	594	21,37%
Appartementen	189	120	63,49%	47	24,87%
Kastelen	2698	180	6,67%	12	0,44%
Boerderijen	8079	800	9,90%	141	1,75%
Molens	1306	120	9,19%	14	1,07%
Overig ²⁶				98	
Totaal	37822	4000	10,58%	906	22,65%

Tabel 3 Respons per type monument

3.02 Voor een aantal onderzoeksvragen is het onderscheid in box 1 en box 3 van belang. De verdeling in de steekproef is als volgt:

	Percentage
U bewoont het pand zelf als hoofdverblijf (box 1)	85,7%
U verhuurt het pand (box 3)	9,8%
U gebruikt het pand als tweede woning (box 3)	1,6%
U bent ondernemer en het pand maakt deel uit van het vermogen van uw onderneming ²⁷	0,8%
Anders, namelijk ²⁸ ...	2,1%
	100%

Tabel 4 Verdeling steekproef over box 1 en box 3

²⁶ Ter controle is in de enquête zelf aan de eigenaren gevraagd tot welke categorie zij behoorden. In de enquête hebben we de mogelijkheid gegeven aan eigenaren zelf om aan te geven in welk type monument zij wonen. In veel gevallen heeft men op de papieren versie van de enquête een eigen categorie toegevoegd (bijv. café, molen met huis etc.) Dat verklaart de categorie "overig". De antwoorden van deze respondenten zijn meegenomen in het onderzoek.

²⁷ Deze categorie is bij de analyse de verschillen tussen box 1 en box 3 buiten beschouwing gelaten.

²⁸ Deze categorie is bij de analyse de verschillen tussen box 1 en box 3 buiten beschouwing gelaten.

3.1 Gebruik van de regeling

Belastingderving schatkist

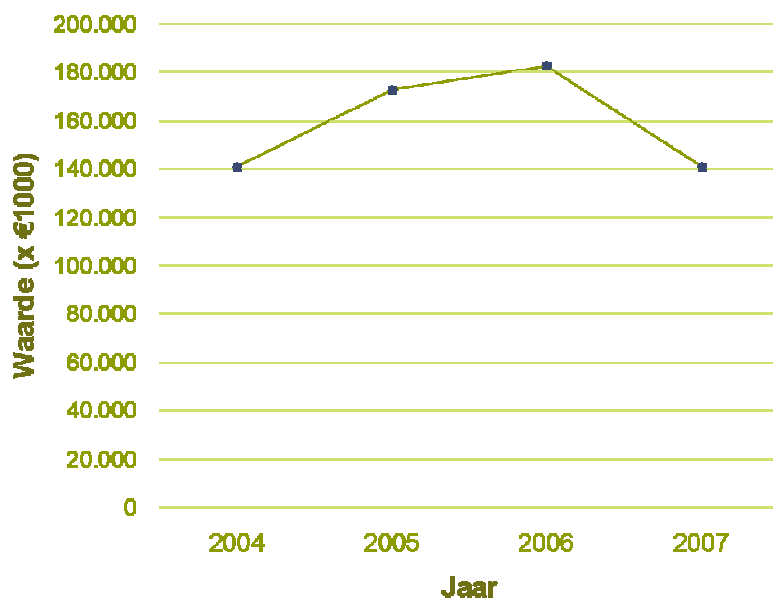
3.03 In de Miljoenennota 2004 werd de belastinguitgave in 2004 voor de aftrek uitgaven voor monumentenpanden geraamd op EUR 31 miljoen. In de Miljoenennota 2009 werden deze kosten voor 2009 geraamd op EUR 66 miljoen. Omdat het een openeinderegeling betreft, is de belastinguitgave afhankelijk van een aantal onvoorspelbare factoren, bijvoorbeeld de ontwikkeling van de prijzen van onderhoud en de ontwikkeling van de WOZ-waarde van rijksmonumenten.

3.04 Deze onvoorspelbaarheid wordt geïllustreerd door het feit dat in de Miljoenennota 2007 de kosten van de regeling in 2007 geraamd werden op EUR 34 miljoen, terwijl de daadwerkelijke kosten in 2007 (realisatie uit Miljoenennota 2009) EUR 66 miljoen bedroegen.

Totale aftrek

3.05 Het totaal aan aftrekbare kosten aan een monumentenpand vertoont over de jaren 2004 tot en met 2006 een stijgende lijn. Met aftrekbare kosten wordt het bedrag bedoeld dat een eigenaar als aftrekpost opvoert dat boven de drempel uitkomt, na aftrek van eventuele niet-aftrekbare kosten. De afname in 2007 is volgens de Belastingdienst het gevolg van de situatie dat niet alle eigenaren over 2007 aangifte hadden gedaan ten tijde van het schrijven van dit rapport.

Totale aftrek per jaar circa €170 mln



Figuur 2 Totale aftrek (is niet gelijk aan belastinguitgave)

3.2 Effectiviteit

3.06 In deze paragraaf beantwoorden we de evaluatievragen die betrekking hebben op de effectiviteit van de regeling. Belangrijke bronnen vormen de interne statistieken van NRF en BBM, gesprekken met eigenaren en de enquête.

3.07 Om effectief te kunnen zijn, is het van belang dat de aftrekregeling bekend is bij de juiste doelgroepen; dat is primair de groep eigenaren (natuurlijke personen) die een rijksmonument bezitten. Vervolgens is het van belang dat deze groep ook in staat is om op basis van de informatie optimaal gebruik te maken van de regeling. Hier is een grens aan wat de voorlichtende partij kan doen. Uiteindelijk moeten de gebruikers van de regeling zelf ook bereid en in staat zijn om te handelen.

a. Is het bestaan van de regeling voldoende bekend?

De regeling is bij eigenaren van monumentenpanden in voldoende mate bekend

3.08 Uit eerste inventariserende gesprekken met eigenaren, bleek dat zij vaak moeite hebben de juiste informatie te vinden in de vele informatieloketten. Voor eigenaren is niet altijd duidelijk voor welk onderwerp ze waar moeten zijn. Het onderscheid tussen regelingen op gemeentelijk niveau, provinciaal niveau en rijksniveau is voor een eigenaar vaak lastig. Uit de gesprekken bleek ook dat de fiscale regeling redelijk goed bekend is bij eigenaren van monumenten.

3.09 Dit wordt bevestigd door de enquête die is uitgevoerd onder eigenaren van monumenten. De meerderheid van de eigenaren is bekend met de *Regeling aftrek uitgaven voor monumentenpanden*: uit de enquête onder eigenaren blijkt meer dan 92% de regeling te kennen.

3.10 De Belastingdienst zelf is de belangrijkste bron van informatie voor deze regeling. Daarnaast valt de website www.monumenten.nl op als belangrijke bron van informatie. In de enquête hebben wij eigenaren gevraagd hoe zij wisten van het bestaan van de fiscale regeling. Onderstaande tabel toont hoeveel procent van de respondenten welke informatiebron genoemd heeft (het was toegestaan meerdere antwoorden te geven).

Informatiekanaal	Percentage respondenten
Belastingadviseur	26,9%
Website van de Belastingdienst	23,3%
Accountant	23,2%
Formulieren voor belastingaangifte	22,6%
Website www.monumenten.nl	18,6%
Nationaal Restauratiefonds	17,8%
Andere eigenaren van monumenten	15,0%
Monumentenwacht	14,6%
Gemeente	11,8%
Vakbladen en/of tijdschriften voor monumentenzorg	11,8%
Andere websites over monumenten	7,4%
Niet van toepassing, kende regeling niet	7,1%
Rijksdienst voor het Cultureel Erfgoed (voorheen RACM)	5,1%
Aannemer of bedrijf dat onderhoud uitvoerde	4,1%
Ministerie van OCW	3,3%
Belastingtelefoon	1,5%
Provincie	0,8%

Tabel 5 Informatiebronnen

3.11 Uit bovenstaande tabel blijkt dat de websites van de Belastingdienst en het Nationaal Restauratiefonds geregeld worden geraadpleegd. Dit blijkt ook uit de bezoekersstatistieken van deze websites. De volgende tabel bevat het jaarlijkse aantal bezoekers per onderdeel van de website van de Belastingdienst.

Onderdeel website	Aantal bezoekers (week 1 2008 t/m week 23 van 2009)
Werkzaamheden aan uw rijksmonumentenpand	10.315
Vaststelling aftrekbaarheid onderhoudskosten voor rijksmonumentenpand 2009	1.344
Als u werkzaamheden aan uw rijksmonumentenpand gaat verrichten 2008 en 2009	1.872
Aanvullende toelichting - Bij voorlopige aanslag inkomstenbelasting 2009	1.086
Aanvullende toelichting - Bij aangifte inkomstenbelasting 2008 - Als u of uw fiscale partner in 2008 kosten had voor een rijksmonumentenpand	661
Kosten voor een rijksmonumentenpand en kwijtgescholden durfkapitaal	68

Tabel 6 Populaire onderdelen website

3.12 De populariteit van met name www.monumenten.nl komt goed naar voren in onderstaande tabel. Deze tabel bevat de bezoekersstatistieken van de websites die door het Nationaal Restauratiefonds worden beheerd.

	Restauratiefonds.nl	Monumenten.nl	Erfgoedindepraktijk.nl
Jaar	2008	2008	2008
Bezoekers			
Totaal aantal bezoekers	37.113	89.604	5.635
Gemiddeld aantal per dag	101	245	15
Gemiddelde duur van bezoek	5 min 36	4 min 30	3 min 57
Pagina's			
Pageviews (aantal bezochte pagina's)	182.771	304.663	14.980
Gemiddeld aantal per bezoeker	5,14	3,40	3,12

Tabel 7 Bezoekersstatistieken (uit interne rapportages RCE)

3.13 Een meerderheid (57%) van de respondenten geeft aan hun aangifte inkomstenbelasting te laten invullen door een accountant of belastingadviseur²⁹. Hoewel de aftrek voor uitgaven aan monumentenpanden waarschijnlijk niet de belangrijkste reden is om een accountant of belastingadviseur in te schakelen, betekent dit wel dat adviseurs/accountants ook een belangrijk kanaal kunnen zijn voor voorlichting over de regeling.

3.14 Er bestaat vooral onduidelijkheid over de details van de regeling. Zo is niet duidelijk waarom bepaald onderhoud wel of niet aftrekbaar is. In de praktijk leiden de keuzes ook tot onbegrip. De onderliggende motivatie achter de keuzes wordt in folders van de Belastingdienst uitgelegd. Deze fiscale zienswijze is voor de gebruiker soms moeilijk te rijmen met culturele overwegingen. Bijvoorbeeld: voor een keuken die in de jaren '70 is geplaatst mogen bepaalde kosten in aftrek worden gebracht, maar het aanbrengen van luiken conform oude bouwtekeningen, komt niet voor aftrek in aanmerking³⁰.

3.15 Een overzicht van BBM, van vragen die medewerkers kregen tijdens de driedaagse Restauratiebeurs in april 2009, geeft een beeld van de informatiebehoeften:

²⁹ In de bijlagen zijn de antwoorden op alle vragen opgenomen in tabellen. Voor de leesbaarheid van het rapport hebben we daaruit alleen de relevante data opgenomen in de tekst.

³⁰ Ter nuancering: dit zijn de verhalen die al gauw de ronde doen en in de praktijk nauwelijks echt voorkomen. Voor echte reconstructies wordt nooit subsidie verstrekt en meestal ook geen bouw- en restauratievergunning afgegeven. Voor fiscale aftrek moet er een onderhoudsbehoefte zijn. De fiscus betaalt enkel mee voor zover een keuken uit 1970 een reële onderhoudsbehoefte heeft. Alleen de onderhoudscomponent, bijvoorbeeld het repareren van een gebarsten aanrechtblad, is dan aftrekbaar.

Onderwerp vraag	Aantal verzoeken	Onderwerp vraag	Aantal verzoeken
Regeling algemeen	74	Restauratiefondshypotheek (NRF)	9
Gemeentelijk monument	27	Ondernemers	9
Verzoeken inhoudelijk	25	Overdrachtsbelasting (vrijstelling)	8
Brochure	20	Aanhorigheden	8
Aanvraagformulier	16	Drempel / afschrijving	6
Niet Vpb-plichtige stichting	13	Subsidies (RACM)	6
Onderhoud / verbetering	12	Koop-/aannemingsovereenkomst	6
Omzetbelasting	12	Natuurschoonwet (NSW BV)	6
Vermogensetikettering	11	Complimenten (pluimen)	5
Nieuwe bron van inkomen	11	Buitenlandse belastingplicht	5
Diversen IB	11	Projectontwikkelaar	3
Verliesverrekening	10	Woonboot	1

Tabel 8 Vragen van bezoekers Restauratiebeurs aan medewerkers Belastingdienst, die tijdens de Restauratiebeurs bijhielden welke vragen zijn kregen van bezoekers.

Bevindingen

3.16 Het bestaan van de regeling is bij het overgrote deel van de doelgroep (eigenaren van rijksmonumenten) bekend. De doelgroep maakt gebruik van een verscheidenheid aan bronnen voor informatie over de regeling; informatie van de Belastingdienst wordt het meest genoemd.

3.17 Een kwart van de eigenaren van rijksmonumenten geeft aan de regeling ingewikkeld of zeer ingewikkeld te vinden. Er bestaat bij eigenaren vooral onduidelijkheid over welke kosten in aanmerking komen voor aftrek. Dit betreft zowel de vaste eigenaarslasten als de kosten voor onderhoud.

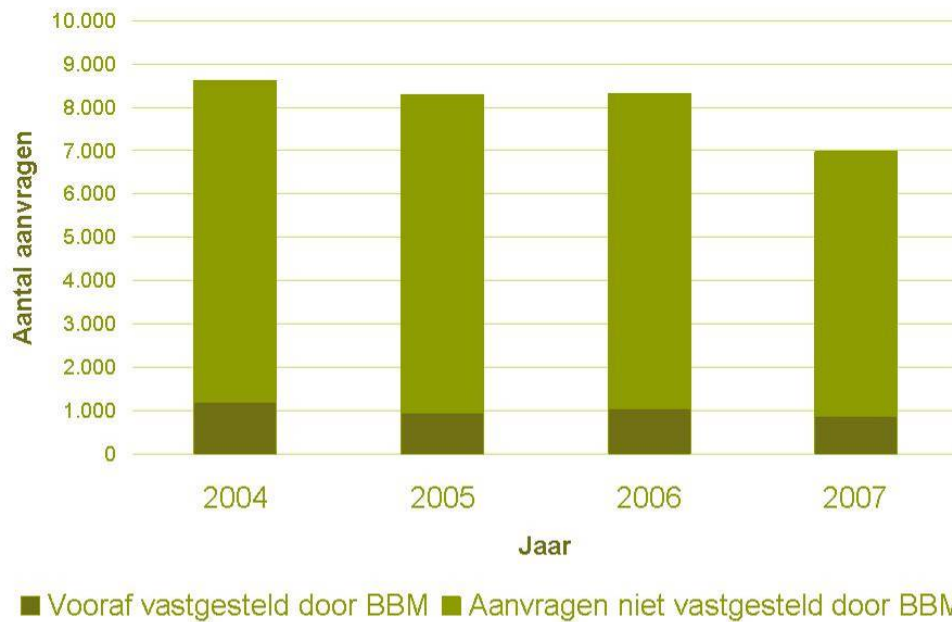
b. In welke mate wordt door gebruikers gebruik gemaakt van de mogelijkheid om met betrekking tot het vaststellen van de omvang van de aftrekbare kosten vooraf advies in te winnen bij BBM?

3.18 BBM is een loket binnen de Belastingdienst. Wanneer eigenaren een concreet restauratieplan voor hun rijksmonument hebben, kunnen zij de fiscale gevolgen van dat plan vooraf door de Belastingdienst laten vaststellen. BBM van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi/kantoor Amersfoort is speciaal aangewezen voor de afwikkeling van verzoeken uit het hele land.

3.19 De inschakeling van BBM staat in fiscale zin gelijk aan zekerheid vooraf. Eigenaren kunnen de kosten ook achteraf opvoeren. Het aannemelijk maken dat het pand op bepaalde punten aan onderhoud toe was, kan lastig zijn wanneer het onderhoud al is verricht. De weg via BBM reduceert die bewijslast. Al deze redenen winnen aan belang naarmate de werkzaamheden omvangrijker, ingewikkelder en duurder worden.

3.20 BBM verwerkt op jaarbasis circa 900 aanvragen voor de vaststelling van de onderhoudskosten vooraf (cijfers van BBM). Dit is slechts een beperkt deel (gemiddeld 14,5% over de jaren 2004-2007) van het totaal aantal aanvragen voor aftrek van uitgaven voor monumentenpanden. In onderstaande figuur is per jaar de aftrek van uitgaven met vaststelling vooraf door BBM afgezet tegen die zonder vaststelling vooraf door BBM. Uit de figuur blijkt duidelijk dat de meeste aanvragen niet vooraf door BBM zijn vastgesteld.

Kleine aanvragen aftrek IB worden niet door BBM vastgesteld



Figuur 3 Aantal aanvragen door BBM vastgesteld

3.21 Uit de enquête blijkt dat 24% in de jaren 2004 tot en met 2007 de aftrekbaarheid van de onderhoudskosten vooraf door BBM heeft laten vaststellen. Bij boerderijen en molens wordt relatief vaker vooraf advies gevraagd (33% en 62%).

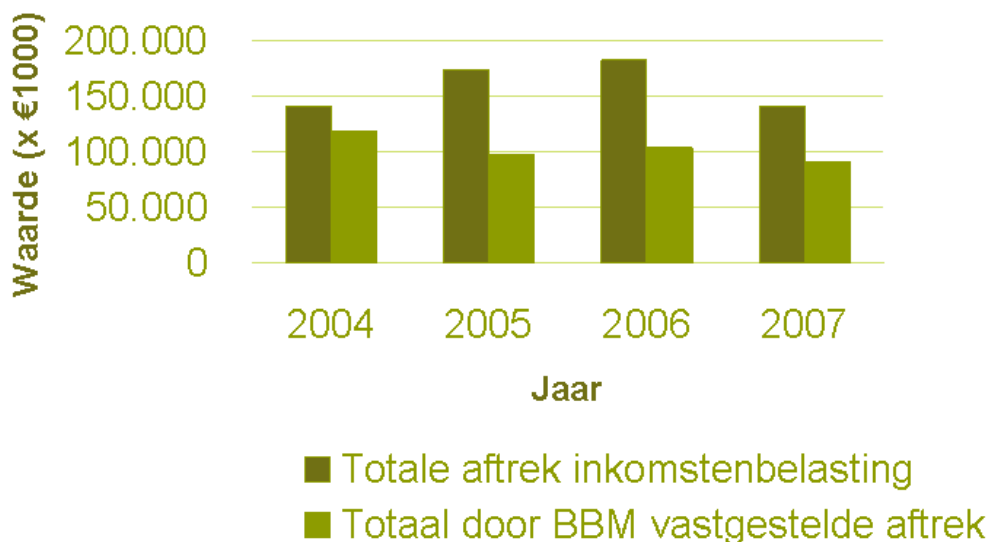
3.22 BBM doet aan actieve publieksvoorlichting, bijvoorbeeld door deel te nemen aan de Restauratiebeurs. Desondanks geeft 1 op de 3 eigenaren uit de enquête aan niet te weten dat ze vooraf advies kunnen vragen. Of de groep aanvragers groter zou zijn, indien meer eigenaren weten dat ze vooraf advies kunnen vragen, is niet met zekerheid te zeggen.

Als u de aftrekbaarheid van de onderhoudskosten niet vooraf door de Belastingdienst heeft laten vaststellen, wat was hiervan dan de reden?	N	Percentage
Niet van toepassing	342	40,5%
Onbekend met de mogelijkheid	290	34,4%
Andere reden, namelijk...	212	25,1%
Totaal	844	100%

Tabel 9 Redenen om aftrekbaarheid niet vooraf te laten vaststellen

3.23 Uit de toelichting bij “Andere reden”, blijkt dat de meerderheid BBM niet heeft ingeschakeld, omdat ze het niet nodig vonden. De respondenten hebben ervaring en/of voldoende kennis van de regeling of hebben het aan de accountant of belastingadviseur overgelaten. Er wordt daarbij een scheiding aangegeven tussen klein en groot onderhoud: “Het is voor regulier onderhoud niet nodig; wel voor groot onderhoud en restauraties.”. Ook wordt genoemd dat het noodzakelijk was het onderhoud uit te voeren, ongeacht of de kosten aftrekbaar waren of niet. In een dergelijke situatie lieten de respondenten de vaststelling vooraf achterwege.

3.24 BBM heeft zelf de indruk dat eigenaren vooral voor grote onderhoudswerkzaamheden vooraf de kosten laten vaststellen. Deze indruk wordt bevestigd door de cijfers van BBM. In onderstaande figuur hebben wij het totaal aan aftrek van uitgaven voor monumentenpanden afgezet tegen het totaal aan kosten die door BBM zijn vastgesteld. Hieruit blijkt dat een significant deel (gemiddeld 62% over de jaren 2004-2007) van de afgetrokken kosten vooraf door BBM is vastgesteld.



Figuur 4 Aftrek vastgesteld voor BBM

Bevinding

3.25 Een beperkt percentage van de eigenaren (24%) maakt gebruik van de mogelijkheid vooraf de omvang van de aftrekbare kosten vast te laten stellen. De door BBM vastgestelde aftrekbare kosten vertegenwoordigen echter een aanzienlijk deel van het totaal aan opgevoerde kosten. Dit kan er op duiden dat BBM vooral ingeschakeld wordt door eigenaren die hoge bedragen aan aftrekbare kosten willen aftrekken.

c. Wie (in termen van inkomenscategorieën) maken er gebruik van de regeling? Indien geen gebruik van de regeling wordt gemaakt, wat zijn daarvoor, naast onbekendheid met de regeling, de redenen?

3.26 De vraag wie gebruikmaken van de regeling kan om meerdere redenen relevant zijn. Vanuit het neutraliteitsbeginsel kan inzicht in wie profiteert van de regeling relevant zijn³¹.

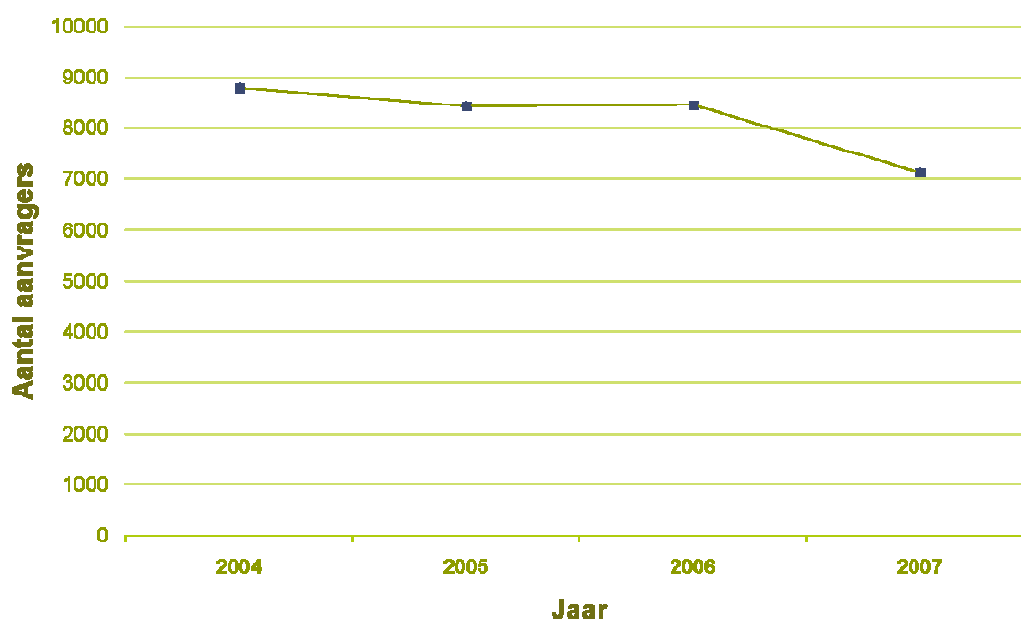
3.27 De persoonsgebonden aftrek, waarvan de uitgaven voor monumentenpanden deel uit maken, mag in mindering worden gebracht op het progressief belaste inkomen uit werk en woning (box 1). Als dit inkomen niet toereikend is, komt de aftrek in mindering op het belastbaar inkomen uit sparen en beleggen (box 3). Indien dat inkomen evenmin toereikend is, mag de aftrek in mindering worden gebracht op het inkomen uit aanmerkelijk belang (box 2). Als er dan nog aftrek overblijft, mag deze worden doorgeschoven naar een volgend jaar. Het profijt van deze regeling is dus groter naarmate het progressief belaste inkomen uit werk en woning hoger is. Dit heeft tot gevolg dat reeds op grond van de vormgeving van deze faciliteit hogere inkomensgroepen in grotere mate van deze faciliteit profiteren dan lagere.

³¹ Hemels (2005, p. 52-56) geeft aan dat daarover overigens verschillend wordt gedacht: bij regelingen waarbij de uitgaven een combinatie zijn van een overheidsbijdrage en een bijdrage van de gebruiker van de regeling (de particulier) kan het juist verstandig zijn om diegenen die het meeste geld hebben, ook het meeste te laten profiteren. Op die manier wordt de sector als geheel het beste ondersteund.

3.28 Naast de vormgeving van de regeling, kunnen er andere factoren zijn die het gebruik ervan beïnvloeden, bijvoorbeeld de bekendheid met de regeling of de hoeveelheid tijd die mensen nodig hebben om de aangifte in te vullen.

3.29 Jaarlijks wordt de aftrek uitgaven voor monumentenpanden circa 8.500 maal aangevraagd. Dit aantal is inclusief aanvragers van wie de opgevoerde kosten niet boven de drempel uitkomen (circa 8% van de aanvragen). Onderstaande grafiek bevat het aantal aanvragers per jaar³².

Aantal aanvragen: circa 8500 aanvragen per jaar



Figuur 5 Aantal aanvragen

3.30 De commissie Modernisering Monumentenzorg heeft in haar eindrapportage tabellen opgenomen met de relatie tussen de aftrek en de WOZ-waarden per monument, en de relatie tussen inkomen en WOZ-waarden. Beide tabellen zijn gebaseerd op data voor het jaar 2005. Op pagina 35 en 36 zijn Tabel 11 en Tabel 12 opgenomen met de data voor de jaren 2005 tot en met 2007³³. Tabel 11 geeft aan dat bijna 50% van het aantal belastingplichtigen een bedrag kleiner dan EUR 5.000 opvoert. 73% van de belastingplichtigen voert een bedrag op kleiner dan EUR 15.000 en 76% van het totale budget gaat naar panden met een WOZ-waarde tot EUR 500.000.

3.31 De omvang van de aftrek varieert zeer sterk. De aftrek wordt enerzijds gebruikt voor zeer ingrijpend en kostbaar onderhoud: de hoogste aftrek in 2007 bedroeg bijna EUR 2

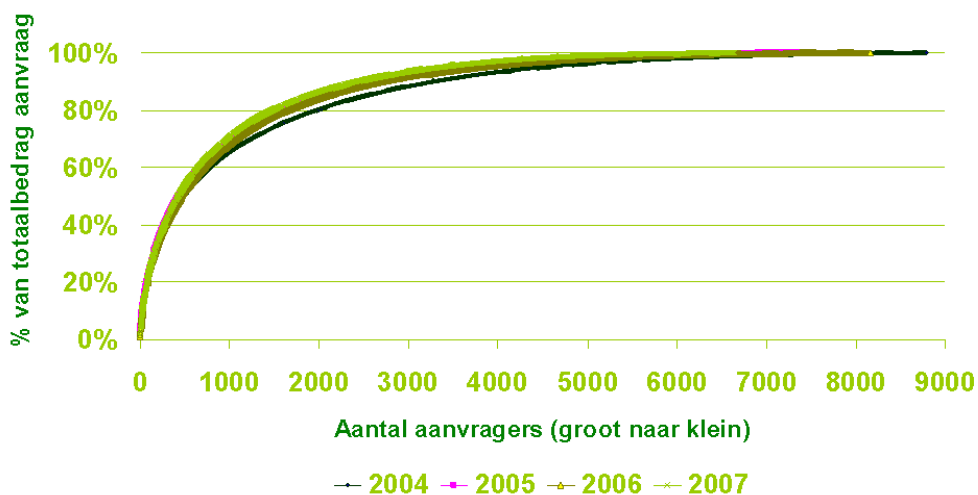
³² De afname van aanvragen in 2007 is volgens het Ministerie van Financiën gevolg van het feit dat, ten tijde van het verzamelen van de data voor ons onderzoek, (nog) niet alle monumenteigenaren aangifte inkomstenbelasting 2007 hadden gedaan.

³³ De gegevens waarop de tabel van de commissie Modernisering Monumentenzorg is gebaseerd bleken niet te kloppen. Tabel 11 en Tabel 12 zijn gebaseerd op nieuwe en meer accurate cijfers van het Ministerie van Financiën voor de jaren 2005 t/m 2007.

miljoen. Een grote groep eigenaren voert betrekkelijk kleine bedragen op in de aftrek. Figuur 6 geeft weer hoe het totaalbedrag aan aftrek (boven drempel) verdeeld is over de aanvragers. Uit de figuur blijkt dat 20% van de eigenaren met de grootste aftrek samen 80% van de totale aftrek vertegenwoordigen. Hieruit blijkt dat een betrekkelijk kleine groep eigenaren hoge bedragen aftrekt. Dit zijn eigenaren die in een jaar een grote hoeveelheid onderhoud hebben uitgevoerd. Tegelijkertijd is er een veel grotere groep, die gebruikmaakt van de regeling, maar slechts voor geringe bedragen.

3.32 Op basis van de geanonimiseerde gegevens die gebruikt zijn voor dit onderzoek is het niet mogelijk een nauwkeurige uitspraak te doen over de samenstelling van de groep "grootgebruikers van de regeling". De vraag of de 20% van de eigenaren die het meeste gebruikmaakt van de regeling uit steeds dezelfde eigenaren bestaat, is hiermee niet te beantwoorden.

80% van aftrek IB is afkomstig van de grootste 2000 aanvragers



Figuur 6 Relatie tussen bedrag aanvraag en aantal aanvragers

3.33 Uit de enquête blijkt dat de meerderheid van de respondenten in de hogere inkomenscategorie valt. Bijna 90% van de eigenaren die de enquête hebben ingevuld, heeft een bovenmodaal (EUR 30.000)³⁴ inkomen. Van de respondenten geeft 1 op de 4 aan een inkomen van meer dan EUR 100.000 te hebben (26%).

³⁴ Definitie modaal inkomen voor 2007 volgens Centraal Planbureau.

Bevindingen

3.34 Uit de enquête blijkt dat de monumenteigenaren met een bovenmodaal inkomen vaker gebruikmaken van de regeling dan eigenaren met lagere inkomens (zie onderstaande tabel).

15. Hoe vaak heeft u <i>in de jaren 2004 t/m 2007</i> gebruikgemaakt van de aftrek van inkomstenbelasting voor kosten aan uw monumentenpand? (0 - nooit; 1 - 1 keer; 2 - 2 keer; 3 - 3 keer; 4 - 4 keer)						
Inkomenscategorie	Aantal respondenten	0 - nooit	1 keer	2 keer	3 keer	4 keer
< EUR 10.000	12	33,3%	25,0%	41,7%	0,0%	0,0%
EUR 10.000 - 30.000	86	30,2%	32,6%	12,8%	4,7%	19,8%
EUR 30.000 - 50.000	188	19,7%	26,6%	20,2%	13,3%	20,2%
EUR 50.000 - 100.000	330	13,6%	30,0%	26,1%	13,3%	17,0%
> EUR 100.000	221	14,0%	24,4%	27,1%	11,3%	23,1%
Geen antwoord	66	34,8%	24,2%	13,6%	10,6%	16,7%
Totaal	903	18,4%	27,7%	23,1%	11,6%	19,2%

Tabel 10 Gebruik van fiscale regeling

Aftrek totaal (EUR)													
WOZ- waarden (EUR)	Totaal	In %	< 5.000	5.001- 15.000	15.001- 25.000	25.001- 35.000	35.001- 45.000	45.001- 55.000	55.001- 65.000	65.001- 75.000	75.001- 85.000	85.001- 100.000	>100.000
<100.000	555	3%	379	75	29	15	17	11	9	5	4	1	10
100.001-200.000	3.415	18%	2194	668	222	96	59	39	29	25	13	14	56
200.001-300.000	4.343	23%	2429	1028	321	180	80	69	56	27	38	27	88
300.001-400.000	3.562	19%	1776	916	295	170	89	59	40	61	31	26	99
400.001-500.000	2.406	13%	978	643	266	141	82	68	42	41	25	30	90
500.001-600.000	1.535	8%	552	444	163	94	51	37	34	27	15	22	96
600.001-700.000	1.014	5%	307	286	120	70	52	32	19	20	19	12	77
700.001-800.000	616	3%	161	185	78	39	24	17	18	16	5	17	56
800.001-900.000	374	2%	103	90	43	23	27	9	13	11	7	9	39
900.001-1000.000	268	1%	54	78	45	18	14	12	7	6	5	5	24
>1000.000	649	3%	111	147	69	62	37	24	21	11	12	19	136
	18.73												
Totaal	7	100%	9.044	4.560	1.651	908	532	377	288	250	174	182	771

Tabel 11 Totale aftrek inkomstenbelasting 2005 t/m 2007 ten opzichte van WOZ-waarden

Verzamelinkomen	Klassen WOZ-waarde (EUR)												
	Tot.	In %	<100.000	100.001-200.000	200.001-300.000	300.001-400.000	400.001-500.000	500.001-600.000	600.001-700.000	700.001-800.000	800.001-900.000	900.001-1000.000	>1.000.000
<10.000	3.746	16%	1.038	568	664	487	339	206	141	88	50	39	126
10.001–30.000	6.070	25%	1.477	1.394	1.309	820	483	255	152	69	31	30	50
30.001–50.000	5.615	23%	1.177	976	1.301	934	525	296	168	95	48	41	54
10.001–100.000	5.315	22%	1.225	413	832	929	667	459	306	185	109	68	122
>100.001	3.299	14%	946	64	237	392	392	319	247	179	136	90	297
Totaal	24.045	100%	5.863	3.415	4.343	3.562	2.406	1.535	1.014	616	374	268	649

Tabel 12 WOZ-waarden rijksmonumenten van gebruikers aftrek ten opzichte van verzamelinkomen

d. In hoeverre is de fiscale faciliteit van invloed op beslissingen over aanschaf van monumentenpanden alsook op het tempo waarin onderhoudswerkzaamheden worden uitgevoerd en de omvang ervan?

De fiscale regeling heeft beperkte invloed op beslissingen over de aanschaf van monumentenpanden

3.35 Eigenaren wonen over het algemeen lang in het monument. Minder dan 5% geeft aan er minder dan 2 jaar te wonen: de meerderheid (56%) woont er al meer dan 10 jaar, 23% woont er tussen de 5 en 10 jaar. In de enquête geeft 80% van de eigenaren aan dat het pand een rijksmonument was toen ze eigenaar werden van het pand. De status van rijksmonument was voor 26% van de eigenaren belangrijk bij de aankoopbeslissing. Bij molens en kastelen wordt deze status belangrijker geacht.

3.36 De meerderheid van de respondenten (74%) geeft aan dat de status van rijksmonument niet van invloed is geweest op de aankoopbeslissing. Bij vererving speelt de status geen rol. Indien hier geen sprake van is, is de schoonheid van het huis de voornaamste reden om tot aankoop over te gaan: *“Wij vonden het gewoon een prachtig huis, het feit dat het een rijksmonument betreft heeft geen invloed gehad op de koop.”*³⁵

3.37 Voor respondenten die aangaven de status van een rijksmonument wel belangrijk te vinden (26%), vormen de fiscale voordelen die het met zich meebrengt de voornaamste reden. In de toelichting die in totaal 185 respondenten bij het antwoord op deze vraag gaven, geven 74 respondenten spontaan aan dat de fiscale voordelen het financieel mogelijk maken een monumentaal pand te onderhouden:

“Er was bij aankoop sprake van veel achterstallig onderhoud. Indien het geen rijksmonument was, met vele fiscale voordelen, was ik niet tot koop overgegaan.”

“Het huis was een krot bij aankoop. Monumentensubsidie was onmisbaar om het huis überhaupt bewoonbaar te krijgen.”

“Woning is veel te groot en daarmee het onderhoud ook; door de aftrek van kosten is goed onderhoud ook investeren in de woning en tevens behoud van erfgoed, anders zou dit niet op te brengen zijn.”

3.38 Naast de fiscale voordelen noemen respondenten ook de emotionele waarde van het hebben van een rijksmonument: *“Het leek me een genoegen een monument te bewonen.”* Daarnaast speelt de bijdrage aan het cultureel erfgoed een rol: *“Ik ben zeer gesteld op monumentale panden en wil deze graag opknappen/onderhouden als nationaal erfgoed.”*

3.39 Naast de positieve aspecten noemen 10 respondenten ook negatieve gevolgen van het bezitten van een rijksmonument. De status brengt beperkingen met zich mee ten aanzien van verbouwingen en de kosten hiervoor zijn relatief hoger dan bij panden zonder deze status. Een deel van de eigenaren beschouwt de fiscale faciliteit als een tegenhanger voor de

³⁵ Zie antwoorden in de bijlagen met enquêteresultaten.

nadelen die aan de status van rijksmonument hangen: minder keuzevrijheid, administratieve rompslomp.

“We vonden het erg vervelend dat het een rijksmonument was, omdat we voor elk wissewasje weer maanden moeten wachten voor de benodigde vergunningen. Het is een mooi huis en er is een fiscale regeling; anders hadden we het nooit gekocht.”

3.40 Bij de meerderheid wegen deze nadelen echter niet op tegen de voordelen en vooral de emotionele waarde van de panden.

3.41 De fiscale faciliteit is niet doorslaggevend bij de aanschaf van een monument. Uit open antwoorden in de enquêtes blijkt wel dat de regeling voor deel van de eigenaren wordt gezien als compensatie voor het duurdere onderhoud van een rijksmonument³⁶.

De meerderheid van de eigenaren pleegt onderhoud

3.42 De grote meerderheid van eigenaren heeft in periode 2004-2007 een of meer keren onderhoud gepleegd aan het pand. Gemiddeld geeft 26% van de eigenaren aan geen onderhoud gepleegd te hebben in de jaren 2004-2007.

Onderhoud gepleegd?							
2004		2005		2006		2007	
Ja	Nee	Ja	Nee	Ja	Nee	Ja	Nee
72%	28%	70%	30%	73%	27%	77%	23%

Tabel 13 Onderhoud gepleegd

3.43 62% van de eigenaren geeft aan een vorm van planmatig onderhoud uit te voeren. Daarnaast zegt bijna 56% onderhoud gepleegd te hebben naar aanleiding van een acute omstandigheid. Deze antwoorden sluiten elkaar niet uit: er zijn eigenaren die zowel onderhoud op planmatige basis uitvoeren, als naar aanleiding van een acute omstandigheid.

3.44 Belangrijkste redenen om tot onderhoud over te gaan, zijn:

- gepland onderhoud (bijvoorbeeld eens per 5 jaar kozijnen schilderen) (62%);
- noodzakelijke of acute reparatie (bijvoorbeeld kapotte cv of lekkage) (56%);
- groot onderhoud of restauratie (43%);
- verfraaiing (13%);
- onderhoudswerkzaamheden aan panden in nabijheid, waardoor het efficiënt was om mee te doen (2%).

3.45 Het type onderhoud dat gepleegd wordt is³⁷:

- schilderwerk (88%);
- reparaties door een elektricien, loodgieter, metselaar, stukadoor of timmerman (67%);

³⁶ Zie antwoorden in de bijlagen met enquêteresultaten.

³⁷ In de enquête is expliciet aangegeven dat deze typen onderhoud niet allemaal per definitie voor aftrek in aanmerking komen.

- c. bouwkundige reparatiewerkzaamheden (64%);
- d. herstellen en schoonmaken van goten en regenpijpen (53%);
- e. onderhoud of reparaties van een cv-installatie, boiler, geiser, schoorsteen e.d. (51%);
- f. vervanging badkamer of keuken (29%);
- g. grootschalige bouwkundige werkzaamheden en restauraties (28%);
- h. opstoppen en verdekken van rieten dak (10%).

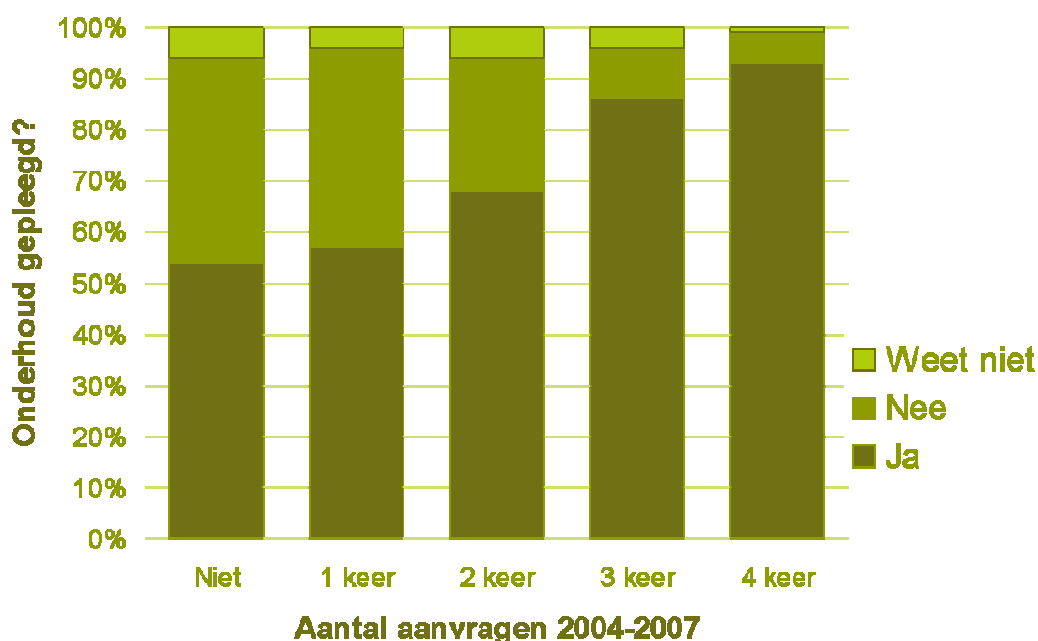
De relatie tussen de regeling en het tempo waarin onderhoudswerkzaamheden worden uitgevoerd kan slechts beperkt worden aangetoond

3.46 Van de eigenaren die gebruik gemaakt hebben van de fiscale regeling, geeft 50% aan in de jaren 2004-2007 ieder jaar onderhoud gepleegd te hebben (4 keer onderhoud in totaal). 11% heeft 3 keer onderhoud verricht, 19% heeft 2 keer onderhoud verricht en 19% heeft 1 keer onderhoud verricht.

3.47 Voor eigenaren die geen gebruik hebben gemaakt van de fiscale regeling geeft 44% aan ieder jaar onderhoud te hebben gepleegd (4 keer in totaal), 5% heeft 3 keer onderhoud verricht, 8% 2 keer, 12% 1 keer. 31% van de eigenaren die geen gebruik hebben gemaakt van de regeling geeft aan helemaal geen onderhoud te hebben verricht in de jaren 2004 tot en met 2007.

3.48 Eigenaren die meer dan één keer aftrek hebben aangevraagd, hebben ook vaker onderhoud gepleegd. Diegenen die één keer aftrek hebben aangevraagd, plegen niet meer onderhoud dan diegenen die geen aftrek hebben aangevraagd.

Wel of geen onderhoud t.o.v. aantal aanvragen in 2004-2007



Figuur 7 Hoeveelheid onderhoud ten opzichte van aantal keren aftrek

3.49 Ieder jaar pleegt rond de 70% van de eigenaren (in de jaren 2004, 2005, 2006 en 2007) onderhoud. Onder eigenaren van appartementen is dit percentage lager (rond de 50%), onder eigenaren van molens is het hoger.

De helft van de respondenten geeft aan minder of geen onderhoud te plegen als ze geen gebruik hadden kunnen maken van de fiscale faciliteit.

3.50 Onderstaande tabel bevat per categorie rijksmonumenten de antwoorden op de vraag of de eigenaren zonder het bestaan van de fiscale regeling dezelfde hoeveelheid onderhoud aan hun pand zouden hebben uitgevoerd. Slechts een zeer klein percentage van de eigenaren zegt dat ze zonder fiscale aftrek geen onderhoud hadden gepleegd. Een groot deel van de eigenaren had hetzelfde onderhoud gepleegd als er geen fiscale aftrekmogelijkheid geweest was. Echter, bijna de helft van de respondenten geeft aan minder onderhoud te plegen als ze geen gebruik kunnen maken van de fiscale faciliteit. Zonder de fiscale faciliteit zou er volgens de respondenten minder onderhoud worden gepleegd.

Als u geen gebruik had kunnen maken van fiscale aftrek, had u dan ook onderhoud uitgevoerd?				
	Ja, ik had dan het zelfde onderhoud uitgevoerd	Ja, maar minder dan ik nu heb uitgevoerd	Niet van toepassing	Nee, toelichting:
Woonhuis	44,9%	43,5%	6,2%	5,3%
Appartement (onderdeel van een complex)	39,5%	39,5%	13,2%	7,9%
Boerderij	41,7%	48,5%	6,8%	3,0%
Molen	30,8%	30,8%	15,4%	23,1%
Kasteel	10,0%	70,0%	10,0%	10,0%
Anders, namelijk:	38,6%	46,6%	9,1%	5,7%
Totaal	42,9%	44,5%	7,1%	5,5%

Tabel 14 Relatie fiscale aftrek en onderhoud³⁸

3.51 Als we de effectiviteit van de fiscale regeling met betrekking tot het plegen van onderhoud bepalen als het gemiddelde antwoord op de vraag: "Als u geen gebruik had kunnen maken van fiscale aftrek, had u dan ook onderhoud uitgevoerd?", waarbij de antwoorden "Ja, ik had dan hetzelfde onderhoud uitgevoerd" voor een effectiviteit van 0% telt, "Ja, maar dan minder dan ik nu" voor een effectiviteit van 50% telt en "Nee" voor een effectiviteit van 100%, dan blijkt op basis van de steekproef de effectiviteit van de regeling 29,9% te zijn, met een 95% betrouwbaarheidsinterval van [27,7%;32,0%].

Bevindingen

3.52 De Regeling persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden heeft een beperkte invloed op beslissingen over de aanschaf van monumentenpanden. De meerderheid van de eigenaren pleegt onderhoud. De relatie tussen de regeling en het tempo waarin onderhoudswerkzaamheden worden uitgevoerd kan slechts beperkt worden aangetoond. De helft van de respondenten geeft aan minder of geen onderhoud te plegen als ze geen gebruik hadden kunnen maken van de fiscale faciliteit.

3.53 De regeling wordt gebruikt voor ingrijpend onderhoud, maar ook voor kleine reparaties. Redenen voor het plegen van onderhoud kunnen zowel planmatig zijn (gepland onderhoud) als acuut (noodzakelijke reparaties). Uit het onderzoek blijkt kortom dat de fiscale regeling wordt gebruikt voor alle typen onderhoud die een eigenaar gewoonlijk uitvoert.

³⁸ Op basis van de steekproef is het meest waarschijnlijke percentage van eigenaren dat minder of geen onderhoud had gedaan als de regeling er niet was geweest gelijk aan 50% (=44,5% + 5,5%). Omdat dit op basis van een steekproef is, kan het percentage van alle eigenaren dat minder of geen onderhoud had gedaan als de regeling er niet was geweest hiervan afwijken. Het 95% betrouwbaarheidsinterval voor dit percentage is [46%,54%]. Dit betekent dat er 5% risico is dat het werkelijke percentage buiten dit interval ligt.

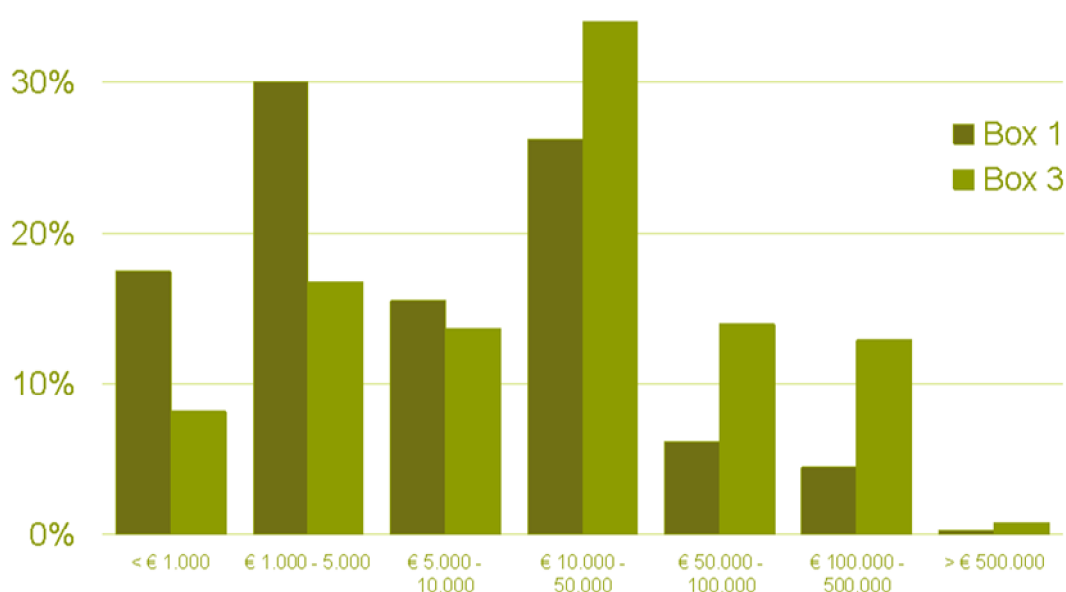
e. Is hierbij sprake van verschillen tussen de wettelijk onderscheiden categorieën van gebruikers en zo ja, wat is hiervan de oorzaak?

Tempo en de omvang waarin onderhoudswerkzaamheden worden uitgevoerd, zijn niet significant verschillend voor box 1 en box 3

3.54 “Vanuit het veld” geeft men aan dat met name bij monumentenpanden in box 3 onderhoud wordt uitgesteld of opgespaard, omdat de drempel te hoog is. In dit onderzoek hebben we geprobeerd dit te staven aan de hand van de gegevens van de Belastingdienst, interviews en de enquêtes.

3.55 Jaarlijks maken circa 400 monumenteigenaren, waarvoor het monumentenpand niet kwalificeert als eigen woning, en het pand in box 3 valt waarbij een hogere drempel geldt, gebruik van de aftrek voor uitgaven aan monumentenpanden³⁹.

3.56 Uit figuur 8 blijkt het verschil tussen een monumentenpand in box 1 en box 3: de bedragen die voor de aftrek van een box 3-monumentenpand zijn opgenomen, zijn aanzienlijk hoger dan de opgevoerde kosten van een box 1-monumentenpand. Het betreft hier de kosten boven op de drempel. Omdat voor een box 3-monumentenpand geen eigenaarslasten kunnen worden opgevoerd, kan de conclusie worden getrokken dat eigenaren van een box 3-monumentenpand de aftrek in veel meer gevallen gebruiken voor grote onderhoudskosten dan eigenaren van een box 1-monumentenpand.



Figuur 8 In box 3 worden vaker hogere bedragen afgetrokken

³⁹ 'De drempel van 4% is gerelateerd aan de 4% forfaitair rendement in box 3. De drempel houdt verband met het feit dat met aftrekbare kosten van onroerende zaken reeds in algemene zin forfaitair rekening wordt gehouden bij het vaststellen van het forfaitaire rendement. Om die reden en mede in het licht van de uitvoerbaarheid en doelmatigheid van de regeling is een drempel vastgesteld op 4% van de waarde in het economisch verkeer van de desbetreffende onroerende zaken.' *Kamerstukken II 1998/99, 26 727, nr. 3, p. 266 (MvT)*.

'Reguliere onderhoudskosten die ook ter zake van andere panden gemaakt zouden moeten worden zijn ook voor zover het monumentenpanden in box 3 betreft, al verdisconteerd in het forfaitair rendement. De drempel van 4% die voor deze monumentenpanden van toepassing is, houdt rekening met het feit dat deze kosten al verdisconteerd zijn in het forfaitair rendement.' *Kamerstukken II 1999/2000, 26 727, nr. 7, p. 372 (NV)*.

3.57 Eigenaren van een box 3-monumentenpand maken minder gebruik van de aftrek voor uitgaven aan monumentenpanden: ruim 55% geeft aan tussen 2004 en 2007 geen gebruik gemaakt te hebben van de aftrek, tegenover 15% met een box 1-monumentenpand. 1 op de 4 eigenaren van een box 3-monumentenpand heeft in die periode eenmalig gebruikgemaakt van de regeling.

15. Hoe vaak heeft u in de jaren 2004 t/m 2007 gebruikgemaakt van de aftrek van inkomstenbelasting voor kosten aan uw monumentenpand?						
	0	1	2	3	4	Totaal
U bewoont het pand zelf als hoofdverblijf (box 1)	14,1%	28,7%	24,9%	11,8%	20,4%	778
U verhuurt het pand (box 3)	47,7%	21,6%	11,4%	9,1%	10,2%	88
U gebruikt het pand als tweede woning (box 3)	53,8%	23,1%	15,4%	0,0%	7,7%	13
U bent ondernemer en het pand maakt deel uit van het vermogen van uw onderneming	20,0%	20,0%	20,0%	20,0%	20,0%	5
Anders, namelijk...	31,6%	21,1%	10,5%	21,1%	15,8%	19
Totaal	18,4%	27,7%	23,1%	11,6%	19,2%	903

Tabel 15 Gebruik van aftrekregeling

3.58 Of het verschil in gebruik van de aftrekregeling tussen box 1 en box 3 veroorzaakt wordt door de onderhoudsbehoefte, kunnen we afleiden uit Tabel 16. De hoeveelheid benodigd onderhoud is bij beide "typen eigenaren" (box 1 en box 3) ongeveer gelijk, waarbij eigenaren van panden in box 3 relatief vaker aangeven dat er weinig tot geen onderhoud nodig is.

Kunt u aangeven in welke mate u op dit moment onderhoud zou moeten plegen aan uw pand?						
	Zeer veel onderhoud nodig	Veel onderhoud nodig	Normaal onderhoud nodig	Weinig onderhoud nodig	Geen onderhoud nodig	Totaal
U bewoont het pand zelf als hoofdverblijf (box 1)	7,2%	29,3%	52,6%	8,9%	2,1%	777
U verhuurt het pand (box 3)	9,0%	20,2%	58,4%	10,1%	2,2%	89
U gebruikt het pand als tweede woning (Box 3)	0,0%	42,9%	42,9%	7,1%	7,1%	14
U bent ondernemer en het pand maakt deel uit van het vermogen van uw onderneming	20,0%	0,0%	40,0%	20,0%	20,0%	7
Anders, namelijk...	10,5%	42,1%	42,1%	0,0%	5,3%	19
Totaal	7,4%	28,7%	52,7%	8,8%	2,3%	906⁴⁰

Tabel 16 Benodigd onderhoud in box 1 en box 3

3.59 Eigenaren in box 3 maken dus minder gebruik van de regeling, terwijl de onderhoudsbehoefte ongeveer gelijk is. De vraag is dan relevant of ze ook daadwerkelijk minder onderhoud plegen. Tabel 17 bevat de antwoorden van respondenten op de vraag of zij in de jaren 2004 tot en met 2007 onderhoud hebben gepleegd, onderverdeeld in box 1 en box 3.

⁴⁰ Kleine verschillen in totalen worden veroorzaakt door het feit dat respondenten soms tussentijds stoppen met de beantwoording van de web based enquête.

Onderhoud in 2004 t/m 2007	Wel onderhoud gepleegd	Geen onderhoud gepleegd
box 1	74%	26%
box 3	67%	33%

Tabel 17 Onderhoud gepleegd in box 1 en box 3⁴¹

3.60 Uit de tabel blijkt dat in box 3, hoewel er evenveel onderhoud nodig is, iets minder onderhoud gepleegd wordt. Het verschil is echter klein. Ondanks de hogere drempel wordt wel onderhoud gepleegd.

3.61 Voor de verschillen tussen box 1 en box 3 zijn ook een aantal verklaringen te geven. De aard, omvang of inrichting van panden in box 3 verschilt vaak van die van panden in box 1. Dat verschil werkt door in de onderhoudsbehoefte en de hoogte van onderhoudskosten.

3.62 Alleen bij een gelijk onderhoudspatroon zal de hogere drempel in box 3 van invloed zijn op de mate waarin een eigenaar feitelijk gebruik kan maken van de fiscale faciliteiten. Ook het feit dat in box 3 alleen de onderhoudskosten afgetrokken mogen worden, zal (een beperkte) rol spelen.

Bevinding

3.63 Uit het onderzoek blijkt niet dat het gebruik van de regeling significant anders is voor eigenaren in box 1 en eigenaren in box 3. We kunnen niet concluderen dat door een hogere drempel in box 3, significant minder onderhoud wordt gepleegd.

f. Is de wetswijziging per 1-1-2008 waarbij de eis van volledige juridische eigendom (artikel 6.31) is aangepast, merkbaar van invloed geweest op de omvang van restauratiewerkzaamheden?

3.64 Deze evaluatievraag hebben wij op basis van het onderzoek niet kunnen beantwoorden. Ten tijde van de uitvoering van het onderzoek waren onvoldoende gegevens beschikbaar over het gebruik van de regeling in 2008.

g. Wat is de invloed van de regeling op gebruik en effectiviteit van andere uitgavenbevorderende instrumenten zoals bestaande subsidies en laagrentende leningen?

De invloed van de regeling op gebruik en effectiviteit van andere uitgavenbevorderende instrumenten (bestaande subsidies en laagrentende leningen) is niet aantoonbaar

3.65 Fiscale faciliteiten kunnen als “vliegwiel” fungeren voor andere uitgavenbevorderende instrumenten. Naast de fiscale faciliteit zijn er meer uitgavenbevorderende instrumenten die eigenaren kunnen gebruiken. Bijlage F bevat een overzicht van deze instrumenten.

3.66 Een minderheid van de eigenaren (16,4%, n=141) geeft aan dat ze gebruik hebben gemaakt van andere regelingen, naast de fiscale faciliteit. Het gaat om de volgende regelingen:

⁴¹ Door de “routing” door de elektronische vragenlijst, kunnen er per vraag verschillende eindtotalen in aantallen respondenten ontstaan.

- a. laagrentende lening van het NRF (n=94);
- b. gemeentelijke en lokale subsidieregelingen (n=30);
- c. Besluit rijkssubsidiëring instandhouding monumenten (BRIM) (n=23);
- d. Besluit rijkssubsidiëring restauratie monumenten (BRRM) (n=22);
- e. Besluit rijkssubsidiëring onderhoud monumenten (BROM) (n=14);
- f. provinciale subsidieregelingen (n=10);
- g. overige subsidieregelingen (n=10);
- h. subsidie van Prins Bernhard Cultuurfonds (n=2);
- i. subsidie van BankGiroLoterij (n=1).

3.67 Bijna de helft van de respondenten die gebruik heeft gemaakt van een subsidie naast de fiscale regeling, geeft aan van de laagrentende regeling van het NRF gebruik te hebben gemaakt. Op dit moment is de laagrentende lening het belangrijkste alternatieve en/of aanvullende instrument waarvan eigenaren van monumentale woningen gebruik kunnen maken.

3.68 Het gebruik van de overige subsidies beperkt juist het gebruik van de fiscale regeling: een eigenaar die subsidie heeft ontvangen (anders dan een lening) kan over dat bedrag geen gebruik maken van fiscale aftrek indien en voor zover de ontvangen subsidie betrekking heeft op de kosten van onderhoudswerkzaamheden in fiscale zin.

3.69 Eigenaren die gebruik willen maken van een laagrentende lening van het NRF moeten de kosten vooraf laten vaststellen door BBM. Hiermee zijn de aftrekbare kosten voor de fiscale regeling ook vastgesteld. Het gebruik van zowel een laagrentende lening als de fiscale regeling ligt voor de hand. Het gebruik van andere subsidies in combinatie met de fiscale regeling ligt minder voor de hand: onderhoudskosten waar een subsidie tegenover staat, komen niet in aanmerking voor fiscale aftrek.

h. In hoeverre zijn de gehanteerde drempelbedragen en percentages van invloed op het realiseren van de doelstelling van de regeling?

Van de eigenaren die geen onderhoud hebben gepleegd in de jaren 2004-2007, zegt een kleine minderheid (5%) dat ze om financiële redenen geen onderhoud hebben gepleegd

3.70 Eigenaren geven als reden dat het onderhoud daarvoor heeft plaatsgevonden, of dat het op korte termijn gepland staat. Van de eigenaren die geen onderhoud plegen, geeft een klein percentage (minder dan 5%) aan dat om financiële redenen niet te doen.

3.71 Van de eigenaren heeft 18% in de periode 2004-2007 geen gebruik gemaakt van de aftrekmogelijkheden. 28% Geeft aan één keer van de aftrek gebruikgemaakt te hebben. Iets minder dan één op de vijf eigenaren (19%) heeft ieder jaar aftrek aangevraagd (zie Tabel 10 Gebruik van fiscale regeling).

3.72 Eigenaren van appartementen geven vaker aan dat ze helemaal geen gebruik hebben gemaakt van de aftrekmogelijkheid en eigenaren van boerderijen zeggen relatief het vaakst dat ze alle jaren gebruik hebben gemaakt van de aftrek.

15. Hoe vaak heeft u in de jaren 2004 t/m 2007 gebruikgemaakt van de aftrek van inkomstenbelasting voor kosten aan uw monumentenpand?							
	Nooit	1	2	3	4	N	
Woonhuis	16,3%	29,6%	26,1%	11,8%	16,2%	594	
Appartement (onderdeel van een complex)	38,3%	19,1%	23,4%	4,3%	14,9%	47	
Boerderij	16,4%	27,1%	13,6%	12,1%	30,7%	140	
Molen	28,6%	28,6%	14,3%	7,1%	21,4%	14	
Kasteel	0,0%	0,0%	50,0%	10,0%	40,0%	10	
Anders, namelijk:	24,5%	23,5%	17,3%	14,3%	20,0%	98	
Totaal	18,4%	27,7%	23,1%	11,6%	19,2%	903	

Tabel 18 Gebruik van fiscale regeling 2004-2007 (N.B. dit zijn alle respondenten, zowel zij die wel als zij die geen onderhoud hebben gepleegd).

3.73 In totaal heeft 18% van de respondenten geen gebruik gemaakt van de regeling. Een nadere analyse van de gegevens, leert dat van de respondenten die onderhoud gepleegd hebben, bijna 14% geen gebruik heeft gemaakt van de regeling⁴².

Als reden om geen gebruik te maken van de regeling geeft men "de drempel" aan. Het is eenvoudig om aan de drempel te komen.

3.74 Van degenen die geen gebruik gemaakt hebben van de regeling (n=167) zegt 25% dat ze onbekend zijn met de regeling, 34% dat de kosten niet boven de drempel uit kwamen, en 10% dat ze geen kosten gemaakt hebben. 1 Respondent geeft aan dat de kosten zijn betaald uit een subsidie. Van diegenen die geen gebruik hebben gemaakt van de regeling, geeft slechts een klein percentage (4%) als reden aan de regeling te ingewikkeld te vinden.

3.75 25% Van de eigenaren vindt de regeling eenvoudig, 20% ingewikkeld en 4% zeer ingewikkeld. Bijna de helft antwoordt "neutraal" op deze vraag.

3.76 Van de eigenaren die aangeven geen gebruik gemaakt te hebben van de regeling, geeft 34% als reden aan dat de kosten niet boven de drempel uitkwamen.

3.77 Het is betrekkelijk eenvoudig om aan de drempel in box 1⁴³ te komen, gezien het feit dat de vaste eigenaarslasten als aftrekpost opgevoerd kunnen worden. Figuur 9 laat zien wat dit betekent.

Voorbeeld (Cijfers 2008):

⁴² Hiervoor zijn de antwoorden op de vraag over "gebruik van de regeling" gekoppeld aan de antwoorden op de vraag of men in de afzonderlijke jaren 2004-2007 onderhoud heeft gepleegd.

⁴³ Voor eigenaren in box 3 bedraagt deze drempel 4% van de waarde van het pand in het economische verkeer. De hoogte van de drempel voor eigenaren in box 1 was niet voor de hele onderzochte periode gelijk: in 2004 bedroeg de drempel nog 1,15% van de WOZ-waarde, in de jaren 2005 tot en met 2007 bedroeg deze 0,80% van de WOZ-waarde (zie ook de tabel in hoofdstuk 1) en in 2008 en 2009 0,75%

Een monument heeft een WOZ-waarde van EUR 300.000.

De eigenaar gebruikt het monument als 'eigen woning' waardoor de drempel voor de aftrek van uitgaven aan monumentenpanden in box 1 als volgt wordt vastgesteld: 0,75% van EUR 300.000 = EUR 2.250.

De volgende vaste eigenaarslasten kunnen als aftrek worden opgevoerd:

Eigenaardeel onroerend zaakbelasting (OZB): het gemiddelde OZB-tarief in Nederland is 0,0936. In het voorbeeld betekent dit een eigenaardeel van EUR 281.

De waterschapslasten en polderlasten: gemiddeld bedraagt dit EUR 149.

De premie voor de opstalverzekering: wij gaan uit van een jaarlijkse premie van EUR 250.

De afschrijving: de afschrijving bedraagt 15% van het bruto-eigenwoningforfait. Voor het monument uit ons voorbeeld bedraagt de afschrijving (15% van EUR 3.900) EUR 585.

Dit leidt tot de volgende berekening:

Drempel monument:	EUR 2.250
Minus de vaste eigenaarslasten:	
Eigenaardeel OZB:	EUR 281
Waterschapslasten:	EUR 149
Opstalverzekering:	EUR 250
Afschrijving:	EUR 585

Drempel voor aftrek van onderhoudskosten na aftrek vaste eigenaarlasten: EUR 985.

Figuur 9 Rekenvoorbeeld drempel in 2008

3.78 Een eigenaar met een monumentenpand als eigen woning die in een jaar enig onderhoud aan zijn monument (met een WOZ-waarde van EUR 300.000) uitvoert, komt al snel boven de (resterende) drempel van EUR 985 uit.

3.79 Eigenaren van monumenten, waarvan het monument niet kwalificeert als eigen woning, hebben te maken met een andere drempel, namelijk 4% van de waarde in het economisch verkeer (de box 3-waarde van het monumentenpand). Bij een waarde in het economisch verkeer van EUR 300.000 bedraagt de drempel EUR 12.000. Zij kunnen daarnaast niet de vaste eigenaarslasten en afschrijving aftrekken. Alleen onderhoudskosten die boven voornoemde drempel uitkomen, zijn aftrekbaar.

Bevinding

3.80 De verwachting was dat de drempel van invloed was op tempo en intensiteit van onderhoud. Uit het onderzoek blijkt dat de drempels in zowel box 1 als box 3 geen aantoonbare invloed hebben op tempo en intensiteit van het onderhoud. Omdat de drempel in box 3 hoger is, werd verwacht dat daar minder onderhoud gepleegd werd. Uit het onderzoek blijkt echter niet dat eigenaren in box 3 significant minder onderhoud plegen dan eigenaren in box 1.

3.3 Doelmatigheid

Zou de doelmatigheid verbeterd kunnen worden als er in plaats van de fiscale faciliteit gewerkt zou worden met bijvoorbeeld een subsidiesystematiek waarbij aanvragen moeten worden ingediend?

3.81 De Persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden is aan de orde geweest in het kader van de werkzaamheden van de Commissie Oort tot vereenvoudiging van de loonbelasting en de inkomstenbelasting (Commissie Oort). De commissie stelde in haar eindrapport uit 1986 voor de monumentenregeling te schrappen en de opbrengst te gebruiken voor een verhoging van de subsidieregelingen voor woningverbetering en de restauratie van woonhuismonumenten. Dit advies is niet overgenomen, omdat volgens de toenmalige staatssecretaris de regeling voor de Belastingdienst geen noemenswaardige uitvoeringsproblemen oplevert. Bovendien kan de vervanging van deze regeling door een subsidie voor de Belastingdienst tot een geringe lastenverlichting leiden, maar deze wordt meer dan tenietgedaan door de lastenverzwaring elders in het overheidsapparaat. Uit efficiëntie- en kostenoverwegingen is daarom besloten de fiscale regeling te handhaven⁴⁴.

Administratieve belasting aanvragers beperkt

3.82 Het aanvragen van de aftrek kost 1 op de 3 eigenaren minder dan 1 uur. De helft geeft aan tussen de 1 en 5 uur nodig te hebben.

De huidige uitvoering maakt gebruik van bestaande infrastructuur

3.83 De regeling wordt voor een aanzienlijk deel uitgevoerd door medewerkers van de Belastingdienst die ook andere werkzaamheden verrichten. De inspecteurs beoordelen alle aangiftes inkomstenbelasting, niet alleen de aftrek van uitgaven voor monumentenpanden. De taxateurs voeren niet alleen controles uit op onderhoud dat voor aftrek wordt opgevoerd, maar ook andere taxaties.

3.84 Fiscale faciliteiten worden vaak mede ingevoerd, omdat verondersteld wordt dat ze met minder inspanning en administratieve lasten tot meer resultaat leiden. Er is geen loket nodig waar subsidieaanvragen beoordeeld worden. Het inrichten van een apart bureau zoals BBM, dat aanvragen van te voren controleert, lijkt dus enigszins op gespannen voet te staan met dit uitgangspunt.

3.85 BBM is opgericht op verzoek van de subsidieverstrekende instantie en werkt ook voor het NRF. Vooral om die reden worden de fiscale gevolgen vooraf vastgesteld. De Belastingdienst beschouwde dat laatste destijds ook als een service aan de eigenaar. Een andere bestaansreden voor BBM is het bevorderen de rechtsgelijkheid (eenheid van beleid).

3.86 In fiscaal opzicht doet BBM vooraf niets wat ook niet achteraf gedaan kan worden. Toch nemen eigenaren contact op met BBM, omdat zij bij ingrijpend en kostbaar groot onderhoud of restauratie vooraf zekerheid willen over de aftrekbare kosten.

⁴⁴ Hemels, S.J.C. (2008). Kunstliefhebbers, culturele instellingen en belastingen. Een onderzoek naar fiscale kansen en grenzen. Uitgeverij Sdu, Den Haag, pagina 275.

3.87 Daarnaast moeten eigenaren die gebruik willen maken van een laagrentende lening (via het NRF) altijd de kosten vooraf door BBM laten vaststellen. Op dat terrein opereert BBM in feite als een 'subsidieloket' voor het NRF. Tegelijkertijd vergroot deze werkwijze het gebruik van de fiscale regeling.

3.88 Door gebruik te maken van medewerkers die ook andere (maar soortgelijke) werkzaamheden uitvoeren, kunnen deze medewerkers doelmatig worden ingezet. Bijkomend voordeel is dat in elke regio inspecteurs en taxateurs aanwezig zijn die bekend zijn en ervaring hebben met de regeling.

Afgezet tegen de totale belastingderving (raming van EUR 66 miljoen in 2009) bedragen de uitvoeringskosten circa 1,3%.

3.89 Het BBM bestaat uit 3 medewerkers (2,5 FTE).

3.90 De 6 teams van elk 4 taxateurs werken 1 dag per week voor BBM. Dit komt neer op ongeveer 5 FTE aan werkzaamheden voor BBM.

3.91 Er is geen scherp beeld van de inzet van inspecteurs bij de controle op de regeling. De reden hiervoor is dat deze inspecties per regio anders worden ingevuld. In sommige regio's is 1 inspecteur belast met alle aangiftes waarin aftrek voor uitgaven aan monumentenpanden is opgenomen. In andere regio's zijn deze werkzaamheden over diverse inspecteurs verdeeld. Op basis van gesprekken met inspecteurs doen wij een schatting van de inzet van inspecteurs in de uitvoering van de regeling. Deze inzet schatten wij voor inspecteurs in alle regio's samen op 2 FTE.

3.92 Uitgaande van een gemiddelde salarisschaal 10 voor de medewerkers werkzaam in dit proces bedragen de personeelslasten EUR 87.733⁴⁵ per FTE. De personele uitvoeringskosten van de regeling (circa 9,5 FTE) bedragen daarmee minder dan EUR 850.000. Afgezet tegen de totale belastingderving (raming van EUR 66 miljoen in 2009) bedragen de uitvoeringskosten circa 1,3%.

Het onderscheid tussen onderhoud en verfraaiing is onduidelijk en leidt tot veel onbegrip

3.93 De regeling voor uitgaven aan monumentenpanden bestaat uit het bedrag van de drukkende onderhoudskosten, lasten en afschrijvingen verminderd met een percentage van de eigenwoningwaarde (monumentenpand dat kwalificeert als eigen woning)⁴⁶.

3.94 De onderhoudskosten leiden geregeld tot discussie. Die spitst zich vooral toe op de vraag welke kosten onderhoud betreffen en welke verfraaiing of woningverbetering. Ook de vaste eigenaarslasten leiden geregeld tot correcties. Dit is meestal het geval doordat eigenaren niet goed het onderscheid kunnen maken tussen zogenaamde eigenaarslasten, die wel aftrekbaar zijn, en huurderslasten (bijvoorbeeld de afvalstoffenheffing), die niet aftrekbaar zijn.

⁴⁵ Handboek Overheidstarieven 2009 (Ministerie van Financiën 2009).

⁴⁶ Zie Figuur 9 Rekenvoorbeeld drempel in 2008 voor een toelichting.

3.95 De discussies komen voort uit de traditionele definitie van aftrekbare kosten. De Belastingdienst maakt onderscheid tussen onderhoud en verbetering⁴⁷. Kort gezegd komt het erop neer dat de fiscus niet meebetaalt aan een investering in het pand die de waarde ervan verhoogt en dus ook de latere (onbelaste) verkoopwinst doet stijgen. Alleen onderhoudskosten zijn dus aftrekbaar.

3.96 Uit de enquête (vooral uit de antwoorden op open vragen) blijkt dat eigenaren moeite hebben om het onderscheid tussen onderhoud en verbetering, en tussen huurders- en eigenaarslasten te begrijpen.

3.97 Een kwart van de eigenaren ervaart de fiscale regeling als ingewikkeld. Toch belemmert dit eigenaren niet in het gebruik van de regeling: slechts 4% van de eigenaren die geen gebruik heeft gemaakt van de regeling, geeft hiervoor als reden dat zij de regeling te ingewikkeld vinden.

3.98 Zoals eerder opgemerkt, laat meer dan de helft (57%) van de monumenteigenaren de aangifte inkomstenbelasting door een accountant of belastingadviseur invullen. Dit betekent niet dat eigenaren deze adviseurs alleen inschakelen voor de aftrek voor kosten aan hun monumentenpand. Waarschijnlijk zijn er ook andere redenen waarom zij een adviseur inschakelen voor de belastingaangifte. Volgens de Belastingdienst doen adviseurs het bij de aangiftes niet beter dan degenen die de aanvraag zelf invullen: ook bij hen zijn er veel correcties nodig.

Controles op de aangifte leiden in meer dan de helft van de gevallen (60%) tot correcties op zowel onderhoudskosten als eigenaarslasten

3.99 Inspecteurs van de Belastingdienst geven aan de aangiftes waarin aftrek van kosten voor monumentenpanden worden opgegeven, in de meeste gevallen te controleren. Deze controles vinden zowel achter het bureau als op locatie plaats (door de inspecteur en/of een taxateur). Zij leiden volgens inspecteurs in meer dan de helft van de gevallen (60%) tot correcties. Deze correcties hebben zowel betrekking op onderhoudskosten als op eigenaarslasten. Correcties in de onderhoudskosten betreffen meestal verfraaiingen die als onderhoud worden opgegeven. Bij correcties in de eigenaarslasten betreft het meestal huurderslasten die als eigenaarslasten worden opgegeven (bijvoorbeeld heffingen voor afvalstoffen en rioolrecht).

3.100 Deze correcties vinden ook plaats bij eigenaren die de kosten vooraf door BBM hebben laten vaststellen. De uiteindelijke onderhoudskosten zijn vaak hoger dan vooraf begroot (en vastgesteld door BBM). In deze gevallen moet een deel van de aftrekbare kosten alsnog achteraf worden vastgesteld.

3.101 Gevraagd naar een verklaring voor het hoge aantal correcties, geeft de Belastingdienst als mogelijke oorzaken dat eigenaren de regeling onvoldoende begrijpen, maar ook dat zij opzettelijk te veel kosten opvoeren.

⁴⁷ De monumentensector heeft voor de berekening van de Restauratiehypothek inmiddels aansluiting gezocht bij het fiscale onderhoudsbegrip.

3.102 De grote hoeveelheid correcties die inspecteurs van de Belastingdienst uitvoeren, zegt niet per definitie dat de regeling ingewikkeld is. 23% van de respondenten vindt de regeling eenvoudig, 21% ingewikkeld en 4% zeer ingewikkeld. Bijna de helft antwoordt “neutraal” op deze vraag. Overigens hangen deze meningen nauwelijks samen met wie de aangifte invult; van de mensen die de regeling zeer eenvoudig vinden, laat de helft de aangifte door iemand anders invullen, en de andere helft vult deze zelf in.

In uitzonderlijke gevallen gaan eigenaren in beroep

3.103 Tegen de vaststelling van kosten vooraf kan geen bezwaar worden gemaakt, wel tegen de aanslag die door de inspecteur is vastgesteld. Een eigenaar kan bezwaar maken bij de Belastingdienst. Bezwaren worden in behandeling genomen door een andere inspecteur dan de behandelend inspecteur. Als bij de vaststelling van onderhoudskosten een taxateur betrokken is geweest, dan beoordeelt deze ook het bezwaar.

3.104 Volgens schattingen van inspecteurs van de Belastingdienst maakt minder dan 5% van de eigenaren bezwaar tegen de vastgestelde aftrek. In veel gevallen blijken eigenaren lang nodig te hebben om na opvraag van relevante stukken, deze aan de Belastingdienst aan te bieden. Dit kan komen door de soms omvangrijke bewijsopdracht voor eigenaren die vooraf geen verzoek bij BBM hebben ingediend. In de praktijk zal de eigenaar wel in die bewijsopdracht slagen, maar het vergt wel tijd.

3.105 In uitzonderlijke gevallen (minder dan 0,5%) gaan eigenaren in beroep. Beroep aantekenen kan bij de Belastingkamer van een arrondissementsrechtbank met de mogelijkheid tot hoger beroep bij het gerechtshof.

Ten opzichte van directe subsidies lijkt de fiscale faciliteit doelmatigheidsvoordelen te hebben

Redenen om wel/ niet voor fiscale faciliteit te kiezen vanuit doelmatigheidsoverwegingen	Mate waarin dit argument van toepassing is op de regeling	Mate waarin de regeling positief scoort ten opzichte van directe subsidie	Toelichting
	0=niet van toepassing * = deel van de gevallen ** = in alle gevallen	-=negatief 0=geen verschil +=positief	
Uitvoering loopt mee in bestaande uitvoeringsorganisatie	*	+	Voor de massa van transacties loopt uitvoering mee in bestaande uitvoeringsorganisatie. Voor het grote onderhoud en indien men vooraf advies vraagt is aparte expertise BBM nodig.
Bijdrage is inkomensafhankelijk.	**	+	Aard van de regeling brengt dit met zich mee.
Gegevens die nodig zijn voor controle zijn binnen de Belastingdienst aanwezig.	**	+	Aard van de regeling brengt dit met zich mee.
Bereik met bestaande communicatiemiddelen groot.	**	+	Opgaaf vindt plaats via aangifteformulier. Er is beperkte additionele informatieverstrekking nodig vanuit BBM voor groot onderhoud.
Kosten om deel te nemen aan regeling zijn laag.	*	+	Er zijn geen aanwijzingen dat gebruikers dure adviseurs moeten inhuren om de aangifte op dit punt rond te krijgen.
Administratieve lasten voor de burger zijn laag.	*	0	De gemiddelde tijd die nodig is om aangifte in te vullen ligt tussen de 1 en 5 uur.
Vereenvoudigde geldstromen tussen overheid en burgers.	**	+	
Geen afzonderlijk formulier benodigd.	*	+	Voor groot onderhoud is veel bewijslast nodig, voor het overgrote deel van de aangiftes niet.
% Uitvoeringskosten ten opzichte van te verdelen middelen.	1,3%	1-10%	
Kans op onjuiste toepassing van de regeling in massale proces.	**	0	Er zijn veel correcties; dat impliceert dat er veel tijd nodig is om de aangifte correct te krijgen.
Gebrek aan specifieke kennis bij de uitvoeringsinstantie, die niet op monumentenzorg is ingericht.	*	0	Er is weinig specifieke kennis nodig, behalve bij grotere onderhoudsklussen.
Controle op het te bereiken doel is minder.	0	0	De uitgaven voor onderhoud zijn direct gekoppeld aan de regeling.

Tabel 19 Redenen om voor fiscale faciliteit te kiezen

3.106 Op grond van de uitkomst van bovenstaande redenen kunnen we niet vaststellen dat de regeling ondoelmatig is.

3.107 Intensieve advisering door BBM adequaat wordt ingezet bij het vaststellen van de aftrekbare kosten, juist bij de grote en complexe projecten.

3.108 In de uitvoering van de regeling blijkt bij monumenteigenaren onduidelijkheid te bestaan omtrent het onderscheid tussen eigenaarslasten (wel aftrekbaar) en huurderslasten (niet aftrekbaar), en onderhoudskosten (wel aftrekbaar) en kosten van verbetering (niet aftrekbaar). Meer aandacht voor een eenduidige uitleg van de regeling zal deze begrijpelijker maken voor de doelgroep.

Bevinding

3.109 De administratieve belasting voor aanvragers is beperkt. De huidige uitvoering maakt gebruik van de bestaande infrastructuur. Afgezet tegen de totale belastingderving bedragen de uitvoeringskosten circa 1,3%. Het onderscheid tussen onderhoud en verfraaiing is onduidelijk en leidt tot veel onbegrip. Controle op de aangifte leidt in meer dan de helft van de gevallen tot correcties op zowel onderhoudskosten als eigenaarslasten. Slechts in uitzonderlijke gevallen gaan eigenaren in beroep. Ten opzicht van directe subsidies lijkt de fiscale faciliteit doelmatigheidsvoordelen te hebben.

4 Vrijstelling van overdrachtsbelasting voor monumentenpanden

4.1 Gebruik van de regeling

Aantallen en typen gebruikers

4.01 Het verkrijgen van inzicht in het gebruik van de regeling wordt bemoeilijkt doordat er niet één lijst is met monumentenstichtingen. Vanuit de BRIM-regeling is er wel een lijst van aangewezen organisaties voor monumentenbehoud. Om een indruk van het gebruik van de regeling te krijgen, hebben wij onderzocht bij hoeveel van de aankopen van rijksmonumenten in 2006 (het jaar waarvan de gegevens over de transacties het meest compleet zijn) deze aangewezen organisaties de kopende partij waren. Tabel 20 bevat een overzicht van de transacties van deze organisaties in 2006 en het totaal aan aankopen van rijksmonumenten door rechtspersonen.

4.02 De Belastingdienst registreert elke koopakte voor de heffing van de overdrachtsbelasting. Koppeling van dit bestand aan het monumentenregister van de RCE geeft een totaalbeeld van de aankopen van rijksmonumenten. In 2006 zijn 1.722 rijksmonumenten aangekocht door rechtspersonen voor een totaalbedrag van EUR 1,1 miljard. In 2006 waren de aangewezen organisaties uit bovenstaande tabel verantwoordelijk voor 4,07% van de aankopen van rijksmonumenten door rechtspersonen. In transactiewaarde vertegenwoordigen deze aankopen slechts 0,23% van het totaal.

Het aandeel van deze ideële monumentstichtingen in de vrijstelling van de overdrachtsbelasting is beperkt

4.03 In Nederland bezitten veel stichtingen een of meer specifieke monumenten om ervoor te zorgen dat deze in stand blijven. Vaak worden dergelijke stichtingen opgericht op initiatief van de lokale gemeenschap die een specifiek monument wil behouden. Het gaat dan bijvoorbeeld om een kerkgebouw, een bijzonder landhuis, een molen, een gemaal of ander bouwwerk dat voor de betreffende gemeenschap van historische waarde is.

4.04 Deze stichtingen hebben een onafhankelijk bestuur. Het eerste doel na oprichting is vaak het werven van fondsen om de aankoop en restauratie mogelijk te maken. Niet zelden verwerven dergelijke stichtingen de monumenten tegen een symbolische koopprijs. De waarde van veel van deze monumenten is gering, omdat de restauratie- en instandhoudingskosten hoog zijn in relatie tot de mogelijke opbrengsten. Subsidie en sponsoring zijn in veel gevallen de belangrijkste opbrengsten, hoewel bij sommige monumenten wel commerciële opbrengsten mogelijk zijn uit bijvoorbeeld verhuur of entreegelden.

4.05 Het aandeel van deze ideële monumentstichtingen in de vrijstelling van de overdrachtsbelasting is beperkt⁴⁸. Enerzijds doordat zij doorgaans geen dure gebouwen

⁴⁸ Van de in totaal 844 aangewezen rechtspersonen bestaat 70% uit B.V.'en en 27,5% uit stichtingen.

kopen en anderzijds doordat de meeste stichtingen slechts eenmalig een monument aanschaffen dat zij lang in bezit houden. Artikel 6, tweede lid, Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer (UBBR) lijkt met name gericht op deze stichtingen, met de dubbele eis dat (a) het monument 25 jaar moet blijven ingeschreven in het monumentenregister en (b) de verkrijger gedurende 25 jaar hoofdzakelijk de instandhouding van monumenten ten doel moet hebben.

4.06 Uit de parlementaire geschiedenis valt overigens niet af te leiden dat de regeling gericht zou zijn op ideële monumentenstichtingen. De eis geldt voor alle rechtspersonen.

Aangewezen organisaties voor monumentenbehoud	Aantal aankopen van rijksmonumenten in 2006	Totaalbedrag transacties
Stichting Werelderfgoed Kinderdijk	17	EUR 0
Vereniging tot behoud van Natuurmonumenten in Nederland	14	EUR 110.001
Stichting Het Geldersch Landschap	12	EUR 0
Vereniging Hendrick de Keyser	9	EUR 280.005
Stadsherstel Den Haag en Omgeving N.V.	3	EUR 1.233.000
N.V. Amersfoortse Mij. tot Stadsherstel II	3	EUR 495.600
N.V. Bergkwartier Maatschappij tot Stadsherstel	3	EUR 310.000
Stichting Oude Groninger Kerken	3	EUR 1
Stichting Vrienden der Geldersche Kastelen	3	EUR 0
Stichting De Utrechtse Molens	2	EUR 1
Stichting Het Drentse Landschap	1	EUR 150.000
Totaal	70	EUR 2.578.608

Tabel 20 Aankopen van rijksmonumenten door aangewezen organisaties in 2006, die ook voor de BRIM in aanmerking komen (bron: lijst RCE)

Er is een toename te zien van het aantal rechtspersonen dat als monumentenlichaam is gerangschikt

4.07 In de afgelopen 10 jaar heeft een enorme toename plaatsgevonden van het aantal rechtspersonen dat als monumentenlichaam is gerangschikt. Van de 844 bij de Belastingdienst bekende monumentenrechtspersonen zijn er 564 aangewezen sinds het jaar 2000. Een groot deel van deze rechtspersonen zijn 'B.V.'en die onderdeel uitmaken van het concern van een belegger of een projectontwikkelaar. Verkrijging van monumentenpanden door de belegger of projectontwikkelaar zelf valt niet onder de vrijstelling, omdat zij niet voldoen aan de doeleis⁴⁹. Een afzonderlijke vennootschap die uitsluitend monumentenpanden verkrijgt, wordt daarentegen wel gerangschikt als monumentenlichaam.

Onder deze rechtspersonen die als monumentenlichaam zijn gerangschikt vinden we in toenemende mate beleggers, projectontwikkelaars en beleggingsfondsen

4.08 Bij beleggers gaat het vooral om het behalen van beleggingsresultaat met monumentenpanden. Dit bestaat enerzijds uit huuropbrengst en anderzijds uit winst bij verkoop. Het beleggingsresultaat staat voorop. Dat wil zeggen dat de exploitatie rendabel moet zijn. Beleggers kopen vooral panden die in goede staat zijn. Omdat zij een belangrijk deel van het beleggingsrendement bij verkoop realiseren, worden afhankelijk van een aantal factoren met meer of minder regelmaat panden verkocht. Daarbij moeten gerangschikte monumentenlichamen er alert op zijn dat zij niet het laatste monument verkopen, waardoor de vrijstelling met terugwerkende kracht alsnog vervalt.

4.09 Projectontwikkelaars kopen monumentenpanden om die te herontwikkelen. In veel gevallen betekent dit restauratie of renovatie van het monument. Voorbeelden van herontwikkeling van monumentenpanden zijn de verbouwing van een industrieel monument tot kantoren of andere commerciële functies, of een grachtenpand in Amsterdam dat verbouwd wordt tot een appartementencomplex. Soms is van dergelijke panden alleen de gevel monumentaal en wordt achter de gevel een volledig nieuw bouwwerk opgetrokken.

4.10 Projectontwikkelaars kopen voornamelijk voor uiteindelijke verkoop. Ook zij moeten er alert op zijn dat zij niet het laatste monument verkopen, waardoor de vrijstelling met terugwerkende kracht alsnog vervalt. Bij appartementcomplexen koopt een projectontwikkelaar het hele complex en verkoopt hij afzonderlijke appartementsrechten. Zolang een enkel appartementsrecht als monument wordt aangemerkt, kan de rangschikking als monumentenlichaam in stand blijven.

4.11 Particuliere, commerciële en institutionele beleggers kunnen via beleggingsfondsen participeren in beleggingsvastgoed. Dit kan bijvoorbeeld een groot kantoorpand of winkelcentrum zijn, maar ook een portefeuille van meerdere panden. De participanten worden geen juridisch, maar slechts economisch eigenaar. De juridische eigendom wordt bij beleggingsfondsen ondergebracht in een Bewaar-B.V. Ook kan sprake zijn van een commanditaire vennootschap, waarbij uitsluitend de beherend vennoot juridisch eigenaar is

⁴⁹ De doeleis betreft de beoordeling door de minister of een rechtspersoon hoofdzakelijk de instandhouding van monumenten tot doel heeft.

en de commanditaire vennoten economisch eigenaar. Bedrijfseconomisch geredeneerd is het interessant als heffing van overdrachtsbelasting kan worden voorkomen.

4.12 Bij de Belastingdienst bestaat de indruk dat particuliere beleggers en projectontwikkelaars de monumentenstichting gebruiken om monumentenpanden met toepassing van de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door aangewezen rechtspersonen te verkrijgen, maar vervolgens (al dan niet via een overdracht van economische eigendom) het eigendom bij een natuurlijk persoon terecht laten komen. Het gebruik van de regeling krijgt daardoor een andere intentie dan waarvoor hij was bedoeld⁵⁰. Het komt volgens de Belastingdienst voor dat deze groep eigenaren gebruik maakt van de Persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden voor de onderhoudskosten aan monumentenpanden.

Naast de non-profit organisaties die gericht zijn op monumentenbehoud, maken veel vennootschappen gebruik van de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door aangewezen rechtspersonen

4.13 Van de in totaal 844 aangewezen rechtspersonen zijn er talloze B.V.'en en N.V.'en. In de totale populatie bestaat 70% uit 'B.V.'en en 27,5% uit stichtingen. Hoewel de rechtsvorm niet uitsluitend wordt bepaald door de achterliggende doelstellingen van de organisatie, is het opvallend hoeveel van de monumentenrechtspersonen 'B.V.'en zijn.

4.14 Binnen de steekproef bestaat 49% uit stichtingen of verenigingen en 51% bestaat uit B.V.'en en N.V.'en. De meerderheid van de rechtspersonen (63%) heeft 1 rijksmonument in bezit. 6 rechtspersonen uit de steekproef hebben meer dan 10 panden in bezit: gezamenlijk bezitten zij 58% van het totaal aantal panden in de steekproef. Naast de rijksmonumenten heeft een deel van de respondenten (ruim 30%) ook overige monumenten (gemeentelijke monumenten, provinciale monumenten, onderdeel van beschermde stads- of dorpsgezichten) in hun bezit.

4.15 27% van de respondenten geeft aan dat de organisatie onderdeel is van een concern. 29% van de respondenten geeft aan dat projectontwikkeling of de handel in en het beheren van vastgoed de voornaamste activiteit is van dit concern. 22% geeft aan dat het concern bij de verkrijging van aandelen in de organisatie een beroep heeft gedaan op de vrijstelling van overdrachtsbelasting.

4.16 Voorbeelden van gebruik van de vrijstelling van overdrachtsbelasting door commerciële partijen zijn te vinden in een van de duurdere winkelstraten van Nederland (met huurprijzen die oplopen tot EUR 2.200 per vierkante meter per jaar⁵¹) staan 67 rijksmonumenten.

4.17 Ter illustratie schetsen wij drie rijksmonumenten in een van de duurdere winkelstraten van Nederland. Deze zijn in de jaren 2004, 2008 en 2009 aangekocht door een tweetal monumentenrechtspersonen. Deze monumentenrechtspersonen zijn beide dochters van ondernemingen die als hoofdactiviteit de handel en verhuur van onroerend goed hebben.

⁵⁰ Of dit daadwerkelijk zo is, en in welke mate dit plaatsvindt, ligt buiten de reikwijdte van dit onderzoek.

⁵¹ Onderzoek DTZ Zadelhoff, "Retailers in de rij", 2008.

4.18 Het totale aankoopbedrag voor deze drie panden bedroeg EUR 17.550.000. De belastingderving uit deze drie transacties vanwege de vrijstelling van overdrachtsbelasting bedroeg EUR 1.053.000.

4.2 Effectiviteit

4.19 De enquête onder monumentenrechtspersonen is uitgestuurd naar alle bij de Belastingdienst bekende rechtspersonen (844 in totaal). In totaal reageerden 93 rechtspersonen ⁵², verdeeld over de volgende typen:

- a. Stichting (n=43)
- b. Besloten vennootschap (n=45);
- c. Naamloze vennootschap (n=4);
- d. Vereniging (n=1);
- e. Commanditaire vennootschap (n=0);
- f. Vennootschap onder firma (n=0).

4.20 Samen hebben zij 368 rijksmonumenten in bezit en 108 overige monumenten.

4.21 Met deze samenstelling (51% B.V.'en/N.V.'enen 49% stichtingen) wijkt de steekproef af van de totale populatie (70% 'B.V.'en en 28% stichtingen). Wel biedt de omvang van de steekproef de mogelijkheid om verschillen tussen beide groepen te onderzoeken.

a. Is het in voldoende mate bekend dat een monumentenpand is vrijgesteld van overdrachtsbelasting?

b. Zijn de redenen bekend waarom hier sprake is van vrijstelling?

Doel en bestaan van de regeling is in ruime mate bekend bij monumenteneigenaren

4.22 Een van de evaluatievragen betrof de bekendheid van de regeling. Om die vraag zuiver te kunnen beantwoorden, moet men een steekproef uit de gehele populatie (potentiële) kopers van monumenten vragen of zij de mogelijkheid van een aangewezen monumentenlichaam kennen. Dat is geen onderdeel van ons onderzoek geweest.

4.23 Uit de stijging van het aantal transacties met rijksmonumenten met vrijstelling van overdrachtsbelasting in de laatste jaren (zie tabel 21), mag men opmaken dat de bekendheid van de regeling bij deze doelgroep groot is. Het onderzoek heeft uitgewezen dat de recente aandacht in de media naar aanleiding van de uitspraak van het Hof de bekendheid van de regeling heeft vergroot.

⁵² Niet iedere respondent heeft elke vraag beantwoord.

Jaar	Aantal transacties met vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door aangewezen rechtspersonen (steekproef van 50%) ⁵³	Geïndexeerd: jaar 2004=100
2004	76	100
2005	144	189
2006	175	230
2007	682	897
2008	611	804

Tabel 21 Stijging aantal transacties met vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door aangewezen rechtspersonen

4.24 De notaris, de belastingadviseur en de accountant zijn de belangrijkste bronnen van informatie. Enkele respondenten noemen de uitspraak van het Hof als bron van informatie.

4.25 Als redenen voor de vrijstelling van overdrachtsbelasting noemen de respondenten (citatens):

“Stimulering behoud monumenten door het nalaten van kostprijsverhogende heffingen.”

“Overdrachtsbevordering: meer en gemakkelijker rijksmonumenten over te dragen aan nieuwe eigenaren die de verplichting op zich nemen om het monument te restaureren c.q. in goede staat te houden.”

“Het instandhouden van monumenten door de private sector te stimuleren.”

“Er is de laatste jaren zo gesnoeid in subsidies als BRRM en BRIM, dat de overheid een kleine handreiking wil doen naar (rechts)personen die de grote financiële risico's willen lopen om een rijksmonument te restaureren. Daarbij komt dat de regelgeving voor rijksmonumenten erg streng is.”

“Sinds de invoering van de BRIM is het financieel erg lastig voor stichtingen om nog grote restauraties te kunnen uitvoeren.”

“Veel rijksmonumenten hebben een negatieve economische waarde en een (rechts)persoon die een dergelijk monument koopt moet niet nog eens belast worden met een overdrachtsbelasting.”

“Omdat aan een rijksmonument nu eenmaal hogere onderhouds- en instandhoudingskosten kleven dan aan veel nieuwere panden. De Nederlandse staat maakt het op deze manier mede mogelijk dat Nederlandse monumenten in goede staat blijven.”

c. Draagt de vrijstelling bij aan de instandhouding van monumentenpanden?

4.26 De regeling is ingesteld met als doel de instandhouding van rijksmonumenten. De vraag is in hoeverre er een verband is tussen de aankoop van een monument en de instandhouding. Verkrijgers kopen een monument om diverse redenen, waarvan instandhouding er slechts één is.

⁵³ Gebaseerd op een door de Belastingdienst getrokken representatieve steekproef

In de loop der tijd is “bezit” het belangrijkste criterium voor instandhouding geworden

4.27 Monumentenrechtspersonen worden door de overheid gefaciliteerd in de aankoop van monumenten. Er volgt echter geen controle of aan de doeleis (instandhouding van de monumenten) wordt voldaan. Door het ontbreken van controle kan een verkrijger een rijksmonument aankopen met vrijstelling van overdrachtsbelasting zonder een bijdrage te leveren aan de instandhouding van dit monument.

4.28 De minister van Financiën beoordeelt of een rechtspersoon hoofdzakelijk de instandhouding van monumenten in de zin van de *Monumentenwet* 1988 ten doel heeft. De onduidelijkheid over het doel van de vrijstelling⁵⁴, werkt ook door in de beoordeling van het doel van het lichaam. Het doel van instandhouding is daardoor vooral het statutaire doel. Daarnaast wordt vooral gekeken naar het bezit van monumentenpanden.

4.29 De activiteiten van de rechtspersonen die feitelijk bijdragen aan de instandhouding wordt door de Belastingdienst niet of nauwelijks bij het oordeel betrokken, maar doorgaans aangenomen⁵⁵. In welke mate sprake is van restauratie en doorlopende instandhouding van monumenten, of juist het achterwege laten daarvan, speelt nagenoeg geen rol. Zolang een rechtspersoon maar tenminste één monument in bezit heeft, wordt de rangschikking als monumentenlichaam doorgaans gehandhaafd. In die zin hebben de doeleis en de 25-jaarstermijnen vooral een juridische invulling gekregen.

De regeling lijkt weinig gericht: naast organisaties die de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door aangewezen rechtspersonen wel nodig hebben voor aanschaf zijn er evenzoveel die dat niet nodig hebben

4.30 Uit de enquête blijkt dat 30% van de monumentenrechtspersonen zeer waarschijnlijk evenveel monumenten hadden aangekocht, als de vrijstelling van overdrachtsbelasting niet gegeven wordt.

⁵⁴ artikel 15, eerste lid, onderdeel p, WBR

⁵⁵ Bron: gesprekken met de Belastingdienst

Had uw organisatie evenveel rijksmonumenten aangekocht als u bij de aankoop niet was vrijgesteld van overdrachtsbelasting?	N	Percentage
Zeer waarschijnlijk wel	23	30%
Waarschijnlijk wel	4	5%
Neutraal	25	33%
Waarschijnlijk niet	12	16%
Zeer waarschijnlijk niet	12	16%
Totaal	76	100%

Tabel 22 Aankoop rijksmonumenten zonder vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door aangewezen rechtspersonen⁵⁶

4.31 De toelichting bij dit antwoord geeft aan dat de rechtspersonen verschillende redenen hebben om een monument aan te schaffen. Daarbij speelt de overdrachtsbelasting in sommige gevallen wel een doorslaggevende rol, en in andere gevallen niet.

“Monumenten op zich zijn al minder goed te exploiteren. De heffing van overdrachtsbelasting zou alleen maar kostprijsverhogend werken en daardoor het beoogde rendement nadelig beïnvloeden.

De organisatie is speciaal opgericht om de vrijstelling te verkrijgen. Vrijstelling was wel belangrijk maar niet doorslaggevend om tot aankoop van het monument over te gaan

De bv is speciaal opgericht voor het beheren, onderhouden en transformeren van het rijksmonument.”

“De monumenten zijn voor een symbolische prijs overgegaan.”

“Met name onderhoud van monumenten brengt onzekerheid met zich mee dat deels wordt gecompenseerd door vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door aangewezen rechtspersonen.”

“Voorheen was het monument eigendom van een kerkelijke gemeente. Als we overdrachtsbelasting hadden moeten betalen dan zou het monument niet door de stichting zijn aanvaard.”

“Het doel van de stichting is het instandhouden van een aantal specifiek genoemde monumenten. de overdrachtsbelasting is hierbij van ondergeschikt belang en is gezien als een meevaller.”

“Bij aankoop bleek achteraf dat we niet gerangschikt waren maar wel erkend als monumentenorganisatie. Doordat we overdrachtsbelasting moesten betalen, waartegen we in beroep zijn gegaan, bleef te weinig geld over voor de restauratie achteraf.”

“De panden die onze stichting restaureert, zijn dermate slecht dat andere rechtspersonen of particulieren hiervoor geen belangstelling hebben.”

“Wij wilden de betreffende (oud-Hollandse) molen sowieso in ons bezit krijgen. Verworven pand is nu museum

⁵⁶ Het meest waarschijnlijke percentage van alle rechtspersonen dat zeer waarschijnlijk evenveel rijksmonumenten had aangekocht als de fiscale regeling er niet was geweest bedraagt 30%. De 95% betrouwbare ondergrens voor dit percentage is 22%. Het meest waarschijnlijke percentage van alle rechtspersonen dat zeer waarschijnlijk niet evenveel rijksmonumenten had aangekocht als de fiscale regeling er niet was geweest bedraagt 16%. De 95% betrouwbare bovengrens voor dit percentage is 24%.

> die wens was sterker dan evt. extra kosten.”

“De overdrachtsbelasting verhoogt de aankoopprijs en drukt daarmee het rendement op de huurinkomsten, ook al is de overdrachtsbelasting aftrekbaar.”

4.32 Uit nadere analyses van de steekproef kunnen we niet eenduidig vaststellen of de aanschafbeslissing door de vrijstelling verschillend wordt beïnvloed voor stichtingen/verenigingen enerzijds en B.V.’en/N.V.’en anderzijds.

4.33 B.V.’en/N.V.’en geven vaker aan dat ze de panden niet zouden hebben aangeschaft, als de aankoop niet was vrijgesteld. De reden daarvoor lijkt het rendementsargument te zijn. Op een schaal van 1 (zeer waarschijnlijk wel) tot 5 (zeer waarschijnlijk niet), scoren de stichtingen/verenigingen gemiddeld een score 2,6 en bv’en/nv’en gemiddeld een score 3,0 op de vraag of de organisatie evenveel rijksmonumenten had aangekocht als de fiscale regeling er niet was geweest. Dit verschil in gemiddelde score is niet statistisch significant: Er is 28% kans dat dit verschil door steekproeftoeval verklaard wordt (dit is ruim boven de grens van maximaal 5% die men doorgaans hanteert voor statistisch significante verschillen hanteert).

Had uw organisatie evenveel rijksmonumenten aangekocht als u bij de aankoop niet was vrijgesteld van overdrachtsbelasting?	Stichting	Bv/nv
Zeer waarschijnlijk wel	36%	24%
Waarschijnlijk wel	8%	3%
Neutraal	33%	32%
Waarschijnlijk niet	3%	30%
Zeer waarschijnlijk niet	21%	11%
Totaal	39	37

Tabel 23 Verschillen tussen stichtingen en B.V./N.V. op de vraag of men zonder vrijstelling eventueel monumenten had aangeschaft⁵⁷

4.34 Als we de effectiviteit van de fiscale regeling met betrekking tot het aankopen van rijksmonumenten bepalen als het gemiddelde antwoord op de vraag: "Had uw organisatie evenveel rijksmonumenten aangekocht als u bij de aankoop niet was vrijgesteld van overdrachtsbelasting?", waarbij de antwoorden "Zeer waarschijnlijk wel" voor een effectiviteit van 0% telt en "Zeer waarschijnlijk niet" voor een effectiviteit van 100% telt en de drie daar tussen liggende antwoorden voor 25%, 50% en 75% effectiviteit, dan blijkt op basis van de steekproef de effectiviteit van de regeling 45,4% te zijn, met een 95% betrouwbaarheidsinterval van [37,2%;53,6%].

⁵⁷ Op een schaal van 1 (zeer waarschijnlijk wel) tot 5 (zeer waarschijnlijk niet), scoren de stichtingen/verenigingen gemiddeld een score 2,6 en bv's/nv's gemiddeld een score 3,0 op de vraag of de organisatie evenveel rijksmonumenten had aangekocht als de fiscale regeling er niet was geweest. Dit verschil in gemiddelde score is niet statistisch significant: Er is 28% kans dat dit verschil door steekproeftoeval verklaard wordt (dit is ruim boven de grens van maximaal 5% die men doorgaans hanteert voor statistisch significante verschillen hanteert).

Ten aanzien van het onderhoud is de vrijstelling voor een deel van de organisaties van belang, maar voor 40% levert de vrijstelling (helemaal) geen bijdrage aan onderhoud en restauratie

4.35 Uit de enquête onder rechtspersonen blijkt dat er niet in alle gevallen een duidelijke bijdrage is van de vrijstelling aan het onderhouden en restaureren van monumenten. Op de vraag in welke mate de vrijstelling bijdraagt aan het onderhoud, geeft 27% aan dat dit helemaal geen bijdrage levert, 17% geeft aan dat het een zeer grote bijdrage levert.

Kunt u aangeven in welke mate volgens u de vrijstelling van overdrachtsbelasting bijdraagt aan het onderhouden en restaureren van rijksmonumenten? (1= Helemaal geen bijdrage, 5= Zeer grote bijdrage)	Percentage
1 Helemaal geen bijdrage	27%
2	13%
3	23%
4	20%
5 Zeer grote bijdrage	17%

Tabel 24 Bijdrage vrijstelling van overdrachtsbelasting monumenten door aangewezen rechtspersonen aan onderhoud op een schaal van 1 tot 5⁵⁸

4.36 Als we de effectiviteit van de fiscale regeling met betrekking tot het onderhouden en restaureren van rijksmonumenten bepalen als het gemiddelde antwoord op de vraag: "Kunt u aangeven in welke mate volgens u de vrijstelling van overdrachtsbelasting bijdraagt aan het onderhouden en restaureren van rijksmonumenten?", waarbij de antwoorden "Helemaal geen bijdrage" voor een effectiviteit van 0% telt en "Zeer grote bijdrage" voor een effectiviteit van 100% telt en de drie daar tussen liggende antwoorden voor 25%, 50% en 75% effectiviteit, dan blijkt op basis van de steekproef de effectiviteit van de regeling 47,5% te zijn, met een 95% betrouwbaarheidsinterval van [38,8%;56,3%].

4.37 De totale waarde van de panden wordt door de respondenten geschat op EUR 262 miljoen⁵⁹. In totaal is in de periode 2004-2007 door deze groep EUR 2,5 miljoen uitgegeven aan onderhoud (0,9% van de waarde) en EUR 20,2 miljoen (7,7% van de waarde) aan restauratie.

Monumenten die restauratie het meest nodig hebben, genieten het minste fiscaal voordeel

4.38 De koopprijs of waarde in het economische verkeer van onroerende zaken met een commerciële bestemming (en dus ook van een deel van de monumentenpanden) wordt bepaald door de toekomstige opbrengsten, verminderd met de te maken kosten en verminderd met eventuele risico's. De monumentenpanden waaraan het meest gerestoreerd

⁵⁸ Het meest waarschijnlijke percentage van alle rechtspersonen dat vindt dat de fiscale regeling helemaal niet bijdraagt aan het onderhouden en restaureren van rijksmonumenten bedraagt 27%. De 95% betrouwbare ondergrens voor dit percentage is 19%. Het meest waarschijnlijke percentage van alle rechtspersonen dat vindt dat de fiscale regeling een zeer grote bijdrage levert aan het onderhouden en restaureren van rijksmonumenten bedraagt 17%. De 95% betrouwbare bovengrens voor dit percentage is 27%.

⁵⁹ Respondenten hebben boekwaarde, marktwaarde en WOZ-waarde opgegeven. Dit is een ruwe schatting.

moet worden, zijn het goedkoopst. Zelfs bij commercieel bruikbare gebouwen zijn de kosten al vaak zo hoog, dat zonder restauratiesubsidie aankoop commercieel niet interessant is, laat staan als er beperkte mogelijkheden zijn om een pand commercieel te exploiteren (verhuur of verkoop). Dergelijke panden worden dan ook vaak gekocht door ideële monumentenstichtingen, vaak voor een symbolische prijs van bijvoorbeeld EUR 1. Het fiscale voordeel is in die gevallen lager dan bij transacties tegen een normale marktprijs.

4.39 Monumentenpanden die commercieel veel waarde hebben, zijn niet per definitie panden met een grote monumentale waarde. Zo kan een pand juist veel waard zijn doordat achter een monumentale gevel een volledig nieuw pand is gebouwd. Waardevol zijn ook verhuurbare monumentenpanden die gerestaureerd zijn. Het gaat dan vooral om kantoor- en winkelpanden. Deze panden hoeven lange tijd niet gerestaureerd te worden. Hooguit is het gewone onderhoud wat duurder vanwege de monumentale aspecten. Juist deze commerciële panden worden veel verhandeld. Op langere termijn wordt voor het zelfde pand de vrijstelling meerdere keren verleend, terwijl het niet zeker is dat de opvolgende verkrijgers bijdragen aan de daadwerkelijke restauratie of onderhoud van het monument.

Bevindingen

4.40 In de loop der tijd is “bezit” het belangrijkste criterium voor instandhouding geworden. De regeling lijkt weinig gericht: naast organisaties die de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door aangewezen rechtspersonen wel nodig hebben voor aanschaf zijn er evenzoveel die dat niet nodig hebben. Ten aanzien van het onderhoud is de vrijstelling voor een deel van de organisaties van belang, maar voor 40% levert de vrijstelling (helemaal) geen bijdrage aan onderhoud en restauratie. Monumenten die restauratie het meest nodig hebben, genieten het minste fiscaal voordeel.

d. Ligt uitbreiding van de werkingssfeer naar natuurlijke personen in de rede om de doelstelling te optimaliseren? Wat zijn de te verwachten kosten en baten van een dergelijke uitbreiding van de werkingssfeer van de regeling?

4.41 Met het beleidsbesluit (als voorlopige beleidsmaatregel) van 10 juni 2009 van de staatssecretaris van Financiën is inmiddels geregeld dat de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van rijksmonument met ingang van 1 mei 2009 ook geldt voor natuurlijke personen en niet-aangewezen rechtspersonen. Dit naar aanleiding van de uitspraak van Gerechtshof ‘s-Gravenhage, 1 mei 2009, nr. BK 07/00421

4.42 In het onderzochte tijdvak 2004-2007 werd de vrijstelling alleen toegepast bij verkrijgingen door aangewezen rechtspersonen. Het is relevant om een aantal van de argumenten en discussies daaromtrent terug te zien⁶⁰.

⁶⁰ Een uitgebreid overzicht van de discussie is te vinden op p. 284-287 van Hemels (2008). De tekst is hierop gebaseerd.

Het ontbreken van waarborgen dat de vrijstelling ook daadwerkelijk wordt aangewend voor onderhoud, was in de oorspronkelijke amendement de belangrijkste reden om natuurlijke personen uit te sluiten.

4.43 In het amendement op grond waarvan de monumentenvrijstelling in de WBR is gekomen, is de beperking tot aangewezen rechtspersonen bewust opgenomen. De indieners van het amendement meenden hiertoe te moeten overgaan, “omdat met name in geval van overdracht in de particuliere sector geen enkele zekerheid bestaat, dat de begunstiging in het belang van het monument ook wordt besteed⁶¹.” Van natuurlijke personen kan moeilijk worden vastgesteld c.q. gevergd dat zij hoofdzakelijk de instandhouding van monumenten tot doel hebben.

Natuurlijke personen hebben reeds een belastingfaciliteit voor onderhoud

4.44 De aanschaf van het monumentenpand voor een natuurlijk persoon zal vaak primair het verschaffen van woongenot tot doel hebben. Het is de vraag of in dat licht een premie van 6% van de waarde van het monument gerechtvaardigd is. Ook kan worden vastgesteld dat voor natuurlijke personen al een belastingsubsidie in de inkomstenbelasting is opgenomen⁶².

4.45 Essers (1985)⁶³ heeft in overweging gegeven, de in de Wet BRV opgenomen belastingsubsidie te verruimen in die zin dat elke verkrijging van een monumentenpand wordt vrijgesteld van overdrachtsbelasting, mits de verkrijger waarborgen verstrekt ter zake van de instandhouding van het pand. Kavelaars c.s. (2003)⁶⁴ stellen voor hiertoe een bezitseis in te voeren, die vergelijkbaar is met de eis in de *Natuurschoonwet* 1928. Bij wet van 16 november 1995, Staatsblad 582 is in de *Natuurschoonwet* 1928 opgenomen dat ook voor natuurlijke personen geen overdrachtsbelasting is verschuldigd als zij een landgoed verkrijgen dat aan de voorwaarden voor randschikking voldoet.

4.46 Dit hoeft niet te betekenen dat eenzelfde uitbreiding ook voor monumenteneigenaren moet gelden. De wijziging van de *Natuurschoonwet* is niet afgedwongen door enig gelijkheidsbeginsel, maar gemotiveerd vanuit de wens de aanleg van bossen en het behoud van natuurschoon te bevorderen. Geen rechtsregel verplicht de wetgever ertoe om de vrijstelling van monumentenverzekering in dezelfde zin aan te passen, aldus de Rechtbank ‘s-Gravenhage⁶⁵.

4.47 Hemels zegt hierover het volgende:

Dit wordt naar mijn mening ook bevestigd door de Commissie voor de Verzoekschriften van de Tweede Kamer. In haar verslag van 7 september 1995 spreekt zij haar oordeel uit over de

⁶¹ Handelingen II, 1970-1971, p.170,

⁶² Deze “dubbele aftrek” wordt bij monumentenrechtspersonen niet getolereerd en door de Belastingdienst bestreden. Zo antwoordde de staatssecretaris van Financiën op Kamervragen van het lid Dezentjé-Hamming (VVD) dat “de vrijstelling van overdrachtsbelasting bij verkrijging van een monument door een rechtspersoon naar haar aard niet kan samengaan met de aftrek van onderhoudskosten van datzelfde monument in de inkomstenbelasting.” (*Tweede Kamer, vergaderjaar 2004–2005, Aanhangsel van de Handelingen, nummer 963*)

⁶³ Essers, P.H.J. (1985) Monument en fiscus, WFR nr. 5667, p. 86.

⁶⁴ Kavelaars, P. (2003). *Natuurschoon en rijksmonumenten*. Amersfoort, Sdu.

⁶⁵ Rechtbank Den Haag 16 mei 2007, nr. 06/02500, NTFR 2007/1187.

monumentenvrijstelling in relatie tot natuurlijke personen. De Commissie oordeelde dat de wetgever uitsluitend verkrijgingen van monumenten door genoemde rechtspersonen heeft willen vrijstellen van de overdrachtsbelasting.”⁶⁶

4.48 Naar aanleiding van het voornemen van de staatssecretaris in 2007⁶⁷ om de zogenaamde doeleis⁶⁸ te willen laten vallen, heeft de Raad van State zich ook uitgesproken over de werkingssfeer van de regeling. De doeleis zou volgens de staatssecretaris niet langer nodig zijn, omdat op grond van de *Monumentenwet* 1988 voldoende is gewaarborgd dat de verkrijgende rechtspersoon gehouden is tot instandhouding van het monument. Deze verruiming gaf de Raad van State echter aanleiding tot een aantal kanttekeningen van algemene aard:

- a. De Raad heeft nooit advies gegeven over de in de wet opgenomen vrijstelling.
- b. Het amendement was slechts summier toegelicht.
- c. Het parlement is daarna nauwelijks op het amendement ingegaan.

4.49 Door deze summiere parlementaire geschiedenis is geen inzicht geboden in de onderbouwing van deze fiscale regeling. Wel leidt de Raad uit de summiere parlementaire geschiedenis af dat de vrijstelling niet tot particulieren is doorgetrokken, omdat niet verzekerd zou zijn dat het bedrag dat met de vrijstelling is gemoeid aan de instandhouding van het monument ten goede komt. Het vervallen van de doeleis zou dit argument doen verbleken, omdat de instandhoudingseis uit de *Monumentenwet* 1988 ook geldt voor particulieren.

4.50 De Raad van State adviseerde in het licht van de verruiming van de vrijstelling alsnog te motiveren waarom een vrijstelling van overdrachtsbelasting voor monumenten onderbouwd is, welke doelen met de vrijstelling worden nagestreefd, hoe effectief de regeling is, alsmede waarom de vrijstelling beperkt dient te worden tot verkrijgingen door rechtspersonen.

De verwachte belastinguitgave zal als gevolg van uitbreiding van de werkingssfeer meer dan verdrievoudigen

4.51 In de Miljoenennota 2004 werd de belastinguitgave in 2004 voor de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door aangewezen rechtspersonen geraamd op EUR 11 miljoen, en voor 2005 ook EUR 11 miljoen.

4.52 In de Miljoenennota 2009 werden deze uitgaven voor 2009 geraamd op EUR 30 miljoen. Omdat het een openeinderegeling betreft, is de belastingderving afhankelijk van een aantal onvoorspelbare factoren, bijvoorbeeld de ontwikkeling van de huizenprijzen in Nederland (hogere huizenprijzen leiden tot een hogere belastingderving).

4.53 Deze onvoorspelbaarheid wordt geïllustreerd door het feit dat in de Miljoenennota 2004 de kosten van de regeling in 2007 geraamd werden op EUR 12 miljoen, terwijl de daadwerkelijke kosten in 2007 (realisatie uit Miljoenennota 2009) EUR 52 miljoen bedroegen.

⁶⁶ Hemels, S.J.C. (2008). Kunstliefhebbers, culturele instellingen en belastingen. Een onderzoek naar fiscale kansen en grenzen. Uitgeverij Sdu, Den Haag, pagina 285-286.

⁶⁷ Kamerstukken II, 2007-2008, 31 404, nr.4.

⁶⁸ De doeleis betreft de beoordeling door de minister of een rechtspersoon hoofdzakelijk de instandhouding van monumenten tot doel heeft.

4.54 Uit cijfers van de Belastingdienst en het Kadaster over het jaar 2006 kan een vrij betrouwbare schatting gemaakt worden.

4.55 In 2006 hebben niet-natuurlijke personen monumentenpanden verkregen via 1.543 akten. Exclusief de verkrijgingen door de overheid bedraagt de totale koopsom circa EUR 1,1 miljard. Was de vrijstelling van artikel 15, eerste lid, onderdeel p, WBR voor alle verkrijgingen van toepassing geweest, dan bedroeg de door de verkrijgers bespaarde overdrachtsbelasting EUR 62,6 miljoen. In 2006 is de vrijstelling geclaimd over EUR 579 miljoen en bedraagt de werkelijk door de verkrijgers bespaarde overdrachtsbelasting EUR 28,8 miljoen. Als de vrijstelling voor alle verkrijgingen van toepassing was geweest, dan was het daarmee gemoeide overdrachtsbelastingbelang maximaal EUR 33,8 miljoen.

4.56 In 2006 hebben natuurlijke personen monumentenpanden verkregen via 4.615 akten. Exclusief de verkrijgingen door de overheid bedraagt de totale koopsom circa EUR 1.495,1 miljoen. Was in 2006 de vrijstelling van artikel 15, eerste lid, onderdeel p, WBR van toepassing voor verkrijgingen door natuurlijke personen, dan bedroeg de door de verkrijgers bespaarde overdrachtsbelasting EUR 89,7 miljoen.

4.57 Was de vrijstelling van artikel 15, eerste lid, onderdeel p, WBR van toepassing op alle verkrijgingen van monumentenpanden, dan kost dat de fiscus tussen de EUR 132 miljoen en EUR 152 miljoen. De verruiming van de vrijstelling van artikel 15, eerste lid, onderdeel p, WBR vanwege het Besluit van 10 juni 2009 nr. CPP2009/1076M kost de fiscus tussen de circa EUR 103 miljoen en EUR 123 miljoen extra.

4.58 Het is niet eenvoudig een raming op te stellen voor 2009 (vanaf 1 mei, de ingangsdatum van de voorlopige uitbreiding van de regeling) en verder op basis van de gegevens over 2006. De raming hierboven maakt het aannemelijk dat de belastingderving vanuit de vrijstelling van overdrachtsbelasting in 2010 kan uitkomen op een bedrag dat kan oplopen tot EUR 150 miljoen. Gezien het openeindekarakter van de regeling is het goed mogelijk dat dit bedrag (door een toename van het aantal transacties en de mogelijkheid van stijgende huizenprijzen) in de komende jaren nog verder oploopt.

Bevindingen

4.59 Het ontbreken van waarborgen dat de vrijstelling ook daadwerkelijk wordt aangewend voor onderhoud, was in de oorspronkelijke amendement de belangrijkste reden om natuurlijke personen uit te sluiten. Natuurlijke personen hebben reeds een belastingfaciliteit voor onderhoud. De verwachte belastinguitgave zal als gevolg van uitbreiding van de werkingssfeer meer dan verdrievoudigen.

4.3 Doelmatigheid vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door aangewezen rechtspersonen

Bij de uitvoering van deze regeling zijn weinig medewerkers betrokken

4.60 Bij de aankoop van een monument dient de verkrijger bij de notaris aan te tonen dat het aan te kopen pand een rijksmonument is (bijvoorbeeld door een uittreksel uit het monumentenregister te overhandigen). Voor 1 mei 2009 was de regeling voorbehouden aan aangewezen monumentenrechtspersonen, die het feit dat zij aangewezen waren, bij de notaris moesten aantonen. Door de uitbreiding van de regeling naar natuurlijke personen en niet-aangewezen rechtspersonen is dit niet langer noodzakelijk. De notaris legt in de koopakte vast dat bij de verkrijging de vrijstelling van overdrachtsbelasting van toepassing is.

4.61 Bij de registratie van de koopakte registreert de Belastingdienst de vrijstelling van overdrachtsbelasting. Als dit noodzakelijk wordt geacht, wordt de vrijstelling gecontroleerd.

4.62 De uitvoering van de regeling vrijstelling van overdrachtsbelasting wordt op een doelmatige manier uitgevoerd doordat voor de regeling geen aparte medewerkers zijn aangewezen. De uitvoering geschiedt binnen de normale inning en controle van de overdrachtsbelasting. Tot voor kort was 1 medewerker van de Belastingdienst Oost-Brabant verantwoordelijk voor de aanwijzing van monumentenrechtspersonen, maar door de voorlopige uitbreiding van de regeling naar natuurlijke personen en niet-aangewezen rechtspersonen is deze activiteit niet langer nodig.

Het toezicht op een aantal aspecten van de regeling is complex en beperkt

4.63 De Belastingdienst heeft als standpunt dat een monumentenlichaam zowel juridisch als economisch eigenaar van een monumentenpand moet zijn om de vrijstelling te kunnen toepassen. Tot nu toe wordt de rangschikking als monumentenlichaam geweigerd als blijkt dat slechts het voornemen bestaat om de economische eigendom te verkrijgen of juist de juridische eigendom onder achterhouding van de economische eigendom. Feitelijk vaststellen of de economische eigendom is overgedragen, is niet eenvoudig. Economische eigendom is immers niet meer dan een samenstel van rechten en verplichtingen die partijen overeenkomen. De overeenkomst is vormvrij en hoeft nergens als zodanig te worden ingeschreven of geregistreerd. En ook al worden onderhandse overeenkomsten bij de Belastingdienst geregistreerd, dan blijven die buiten het zicht van de inspecteur die de toepassing van de monumentenvrijstelling moet beoordelen.

4.64 Naast de beoordeling van de aanvragen van de status van monumentenlichaam was tot voor kort het enige toezicht van de Belastingdienst op de juiste toepassing van de vrijstelling van artikel 15, eerste lid, onderdeel p, WBR de beoordeling van de akte door de inspecteur. Die beoordeling was per definitie beperkt. De beoordeling richtte zich vooral op wat er in de akte staat. Is sprake van de verkrijging van een monument in de zin van de *Monumentenwet 1988*? Staat in de akte dat de verkrijger als monumentenrechtspersoon is gerangschikt? Bij twijfel, werd informatie opgevraagd bij de notaris of bij de Belastingdienst

Oost-Brabant, kantoor 's-Hertogenbosch.

4.65 Controle van overdrachtsbelasting door middel van boekenonderzoeken vindt slechts beperkt plaats, waarbij verschillen tussen belastingregio's aanwezig zijn. Mede door de gebrekkige vastlegging van de akten van levering en de aangiften in het GRS-systeem en het WBR/RBZ-systeem is gerichte risicodetectie ook nauwelijks mogelijk⁶⁹. Waar boekenonderzoeken worden ingesteld, gebeurt dat op initiatief van alerte inspecteurs overdrachtsbelasting of enkele controlerend ambtenaren die bij vastgoedcontroles oog hebben voor de belangen van de overdrachtsbelasting. Door alle onduidelijkheid over de criteria is niet geheel duidelijk wat er precies gecontroleerd moet worden.

De eis dat een monumentenpand 25 jaar na aankoop op de lijst van rijksmonumenten moet blijven staan is nauwelijks handhaafbaar en controleerbaar

4.66 In de praktijk is de eis dat het pand 25 jaar na aankoop op de lijst van rijksmonumenten moet blijven staan nauwelijks handhaafbaar en controleerbaar omdat vier verschillende registers (die eigendom zijn van drie verschillende instanties) gekoppeld moeten worden:

- a. Kadaster;
- b. GRS-systeem van de Belastingdienst (Geautomatiseerde Registratie en Successie);
- c. WBR/RBZ-systeem van de Belastingdienst (Wet op belastingen van rechtsverkeer/Registratie Bezwaarschriften);
- d. register rijksmonumenten (RCE).

De toename van rechtspersonen die gerangschikt zijn als monumentenlichaam, en de grotere activiteit in aan- en verkoop, leidt tot aanvullende fiscale vragen

4.67 Uit gesprekken met de Belastingdienst, blijkt dat er rondom de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door aangewezen rechtspersonen, allerlei nieuwe situaties ontstaan, die soms lastig op te lossen zijn.

4.68 Zo moet bij panden die regelmatig van eigenaar wisselen, opgelet worden dat de verleende vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door aangewezen rechtspersonen vervalft bij verkoop van het laatste monument, tenzij binnen een half jaar een nieuw monument wordt verkregen.

4.69 Discussies zijn er verder over de toepassing van de vrijstelling van een aandeel in de eigendom van een monumentenpand⁷⁰. Kun je een monument in stand houden, als je niet de volle eigendom bezit? En wat doe je dan als eerst de volle eigendom wordt verkregen en een deel vervolgens wordt vervreemd?

4.70 Een andere discussie betreft de reikwijdte van de vrijstelling. Geldt deze voor het gehele kadastrale perceel met alle bouwwerken? Of kunnen moderne aanbouwen worden

⁶⁹ GRS: Geautomatiseerde Registratie en Successie; RBZ: registratie bezwaarschriften.

⁷⁰ Er is geen discussie over de vraag of onverdeeld aandeel dan wel appartementsrecht is vrijgesteld. Dit is geregeld in onderdeel 4 van het besluit van 10 juni 2009 (CPP2009/1076M). Dit stond ook al in het eerdere besluit van 11 september 2008.

uitgezonderd? Geldt de vrijstelling in geval van volledige nieuwbouw achter een monumentale gevel? En als dit perceel wordt samengevoegd met naastgelegen percelen en daarop een nieuw winkelcentrum met een waarde van EUR 50 miljoen wordt gerealiseerd met instandhouding van de ene gevel? Geldt de vrijstelling voor latere aanbouwen? Maakt het daarbij uit hoe omvangrijk en hoe zelfstandig de aanbouw te gebruiken is?

Bevindingen

4.71 Bij de uitvoering van deze regeling zijn weinig medewerkers betrokken. Het toezicht op een aantal aspecten van de regeling is complex en beperkt. De eis dat een monumentenpand 25 jaar na aankoop op de lijst van rijksmonumenten moet blijven staan is nauwelijks handhaafbaar en controleerbaar. De toename van rechtspersonen die gerangschikt zijn als monumentenlichaam, en de grotere activiteit in aan- en verkoop, leidt tot aanvullende fiscale vragen.

Redenen om wel/ niet voor fiscale maatregel te kiezen vanuit doelmatigheidsoverwegingen	Mate waarin dit argument van toepassing is op de regeling	Mate waarin de regeling scoort ten opzichte van directe subsidie	Toelichting
	0=niet van toepassing * = niet in alle gevallen ** = in alle gevallen	-=negatief 0=geen verschil +=positief	
Uitvoering loopt mee in bestaande uitvoeringsorganisatie.	*	0	Belastingdienst heeft nauwelijks betrokkenheid bij uitvoering.
Bijdrage is inkomensafhankelijk.	0		Niet inkomensafhankelijk, wel afhankelijk van andere omstandigheden die (deels) bij Belastingdienst aanwezig zijn, maar deels ook bij andere instellingen (Kadaster).
Gegevens die nodig zijn voor controle zijn binnen de Belastingdienst aanwezig.	0		Notariaat controleert, Belastingdienst niet langer nu regeling openstaat.
Bereik met bestaande communicatiemiddelen groot.	0		Doelgroep is klein, dus kosten voor alternatieve kanalen zijn verhouding gering.
Kosten om deel te nemen aan regeling zijn laag.	*	0	Er moest tot voor kort aparte rechtspersoon opgericht worden.
Administratieve lasten voor de burger zijn laag.	**	+	Koopakte is voldoende.
Vereenvoudigde geldstromen tussen overheid en burgers.	**	+	
Geen afzonderlijk formulier benodigd.	**	0	Er hoeven geen uitgebreide formulieren ingevuld te worden.
% Uitvoeringskosten ten opzichte van te verdelen middelen.		+	Zeer laag.
Kans onjuiste toepassing.	**	-	Controle is complex.
Gebrek aan specifieke kennis bij de uitvoeringsinstantie.	**	-	
Controle op het te bereiken doel is minder.	**	-	

5 Bevindingen en aanbevelingen

Persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden

Effectiviteit

a. Is het bestaan van de regeling voldoende bekend?

5.01 Het bestaan van de regeling is bij het overgrote deel van de doelgroep (eigenaren van rijksmonumenten) bekend. De doelgroep maakt gebruik van een verscheidenheid aan bronnen voor informatie over de regeling; informatie van de Belastingdienst wordt het meest genoemd.

5.02 Een kwart van de eigenaren van rijksmonumenten geeft aan de regeling ingewikkeld of zeer ingewikkeld te vinden. Er bestaat bij eigenaren vooral onduidelijkheid over welke kosten in aanmerking komen voor aftrek. Dit betreft zowel de vaste eigenaarslasten als de kosten voor onderhoud.

b. In welke mate wordt door gebruikers gebruik gemaakt van de mogelijkheid om met betrekking tot het vaststellen van de omvang van de aftrekbare kosten vooraf advies in te winnen bij BBM?

5.03 Een beperkt percentage van de eigenaren (24%) maakt gebruik van de mogelijkheid vooraf de omvang van de aftrekbare kosten vast te laten stellen. De door BBM vastgestelde aftrekbare kosten vertegenwoordigen echter een aanzienlijk deel van het totaal aan opgevoerde kosten. Dit kan er op duiden dat BBM vooral ingeschakeld wordt door eigenaren die hoge bedragen aan aftrekbare kosten willen aftrekken.

c. Wie (in termen van inkomenscategorieën) maken er gebruik van de regeling? Indien geen gebruik van de regeling wordt gemaakt, wat zijn daarvoor, naast onbekendheid met de regeling, de redenen?

5.04 Uit de enquête blijkt dat de monumenteigenaren met een bovenmodaal inkomen vaker gebruikmaken van de regeling dan eigenaren met lagere inkomens.

d. In hoeverre is de fiscale faciliteit van invloed op beslissingen over aanschaf van monumentenpanden alsook op het tempo waarin onderhoudswerkzaamheden worden uitgevoerd en de omvang ervan?

5.05 De Regeling persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden heeft een beperkte invloed op beslissingen over de aanschaf van monumentenpanden. De meerderheid van de eigenaren pleegt onderhoud. De relatie tussen de regeling en het tempo waarin onderhoudswerkzaamheden worden uitgevoerd kan slechts beperkt worden aangetoond. De helft van de respondenten geeft aan minder of geen onderhoud te plegen als ze geen gebruik hadden kunnen maken van de fiscale faciliteit.

5.06 De regeling wordt gebruikt voor ingrijpend onderhoud, maar ook voor kleine reparaties. Redenen voor het plegen van onderhoud kunnen zowel planmatig zijn (gepland onderhoud) als acuut (noodzakelijke reparaties). Uit het onderzoek blijkt kortom dat de fiscale regeling wordt gebruikt voor alle typen onderhoud die een eigenaar gewoonlijk uitvoert.

e. Is hierbij sprake van verschillen tussen de wettelijk onderscheiden categorieën van gebruikers en zo ja, wat is hiervan de oorzaak?

5.07 Uit het onderzoek blijkt niet dat het gebruik van de regeling significant anders is voor eigenaren in box 1 en eigenaren in box 3. We kunnen niet concluderen dat door een hogere drempel in box 3, significant minder onderhoud wordt gepleegd.

f. Is de wetwijziging per 1-1-2008 waarbij de eis van volledige juridische eigendom (artikel 6.31) is aangepast merkbaar van invloed geweest op de omvang van restauratiewerkzaamheden?

5.08 Deze evaluatievraag hebben wij op basis van het onderzoek niet kunnen beantwoorden. Ten tijde van de uitvoering van het onderzoek waren onvoldoende gegevens beschikbaar over het gebruik van de regeling in 2008.

g. Wat is de invloed van de regeling op gebruik en effectiviteit van andere uitgavenbevorderende instrumenten zoals bestaande subsidies en laagrentende leningen?

5.09 Eigenaren die gebruik willen maken van een laagrentende lening van het NRF moeten de kosten vooraf laten vaststellen door BBM. Hiermee zijn de aftrekbare kosten voor de fiscale regeling ook vastgesteld. Het gebruik van zowel een laagrentende lening als de fiscale regeling ligt voor de hand. Het gebruik van andere subsidies in combinatie met de fiscale regeling ligt minder voor de hand: onderhoudskosten waar een subsidie tegenover staan, komen niet in aanmerking voor fiscale aftrek.

In hoeverre zijn de gehanteerde drempelbedragen en percentages van invloed op het realiseren van de doelstelling van de regeling?

5.10 De verwachting was dat de drempel van invloed was op tempo en intensiteit van onderhoud. Uit het onderzoek blijkt dat de drempels in zowel box 1 als box 3 geen aantoonbare invloed hebben op tempo en intensiteit van het onderhoud. Omdat de drempel in box 3 hoger is, werd verwacht dat daar minder onderhoud gepleegd werd. Uit het onderzoek blijkt echter niet dat eigenaren in box 3 significant minder onderhoud plegen dan eigenaren in box 1.

Doelmatigheid

Zou de doelmatigheid verbeterd kunnen worden als er in plaats van de fiscale faciliteit gewerkt zou worden met bijvoorbeeld een subsidiesystematiek waarbij aanvragen moeten worden ingediend?

5.11 De administratieve belasting voor aanvragers is beperkt. De huidige uitvoering maakt

gebruikt van de bestaande infrastructuur. Afgezet tegen de totale belastingderving bedragen de uitvoeringskosten circa 1,3%. Het onderscheid tussen onderhoud en verfraaiing is onduidelijk en leidt tot veel onbegrip. Controle op de aangifte leidt in meer dan de helft van de gevallen tot correcties op zowel onderhoudskosten als eigenaarslasten. Slechts in uitzonderlijke gevallen gaan eigenaren in beroep. Ten opzicht van directe subsidies lijkt de fiscale faciliteit doelmatigheidsvoordelen te hebben.

Vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door aangewezen rechtspersonen

Effectiviteit

a. Is het in voldoende mate bekend dat een monumentenpand is vrijgesteld van overdrachtsbelasting?

5.12 De bekendheid met de regeling is van belang voor degenen die recht hebben op vrijstelling van overdrachtsbelasting. Tot voor kort betrof dit alleen de monumentenrechtspersonen, inmiddels betreft dit alle natuurlijke personen en rechtspersonen. Uit het onderzoek blijkt dat de bekendheid met de regeling groot is. Dit wordt het duidelijkst aangetoond door de sterke toename van het gebruik van de regeling in de afgelopen jaren.

b. Zijn de redenen bekend waarom hier sprake is van vrijstelling?

5.13 Rechtspersonen die gebruik hebben gemaakt van de vrijstelling van overdrachtsbelasting zijn ermee bekend dat de vrijstelling instandhouding van monumenten tot doel heeft.

c. Draagt de vrijstelling bij aan de instandhouding van monumentenpanden?

5.14 In de loop der tijd is "bezit" het belangrijkste criterium voor instandhouding geworden. De regeling lijkt weinig gericht: naast organisaties die de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door aangewezen rechtspersonen wel nodig hebben voor aanschaf zijn er evenzoveel die dat niet nodig hebben. Ten aanzien van het onderhoud is de vrijstelling voor een deel van de organisaties van belang, maar voor 40% levert de vrijstelling (helemaal) geen bijdrage aan onderhoud en restauratie. Monumenten die restauratie het meest nodig hebben, genieten het minste fiscaal voordeel.

d. Ligt uitbreiding van de werkingssfeer naar natuurlijke personen in de rede om de doelstelling te optimaliseren? Wat zijn de te verwachten kosten en baten van een dergelijke uitbreiding van de werkingssfeer van de regeling?

5.15 Het ontbreken van waarborgen dat de vrijstelling ook daadwerkelijk wordt aangewend voor onderhoud, was in de oorspronkelijke amendement de belangrijkste reden om natuurlijke personen uit te sluiten. Natuurlijke personen hebben reeds een belastingfaciliteit voor onderhoud. De verwachte belastinguitgave zal als gevolg van uitbreiding van de

werkingsfeer meer dan verdrievoudigen.

Doelmatigheid

Zou de doelmatigheid verbeterd kunnen worden als er in plaats van de fiscale faciliteit gewerkt zou worden met bijvoorbeeld een subsidieregeling waarbij aanvragen moeten worden ingediend?

5.16 Bij de uitvoering van deze regeling zijn weinig medewerkers betrokken. Het toezicht op een aantal aspecten van de regeling is complex en beperkt. De eis dat een monumentenpand 25 jaar na aankoop op de lijst van rijksmonumenten moet blijven staan is nauwelijks handhaafbaar en controleerbaar. De toename van rechtspersonen die gerangschikt zijn als monumentenlichaam, en de grotere activiteit in aan- en verkoop, leidt tot aanvullende fiscale vragen.

Aanbevelingen

Persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden

5.17 Een interessante ontwikkeling in de discussie⁷¹ over drempels is de manier waarop gemeenten de WOZ-waarde van rijksmonumenten vaststellen. Wij hebben uit interviews begrepen dat een aantal gemeenten de WOZ-waarde van de rijksmonumenten in hun gemeente sterk verlagen (of zelfs op 0 stellen zoals de gemeente Oss). Dit gemeentelijke beleid heeft gevolgen voor de belastingderving op rijksniveau, doordat monumenteigenaren een lagere drempel hebben en zo aanzienlijk meer kosten kunnen aftrekken. De consequenties van deze ontwikkeling, alsmede de intensiteit ervan, hebben wij niet nader onderzocht. Wij adviseren om deze ontwikkeling nauwgezet te volgen.

5.18 De aansluiting tussen de beleidsdoelstellingen van OCW en de uitvoering van de regeling kan verbeterd worden. Bijvoorbeeld door betrokkenheid van OCW bij interne trainingen voor belastinginspecteurs (Kenniskamers). Door vergaande fiscalisering ontstaan discussies over aftrek(on)mogelijkheden die soms weinig met cultuurbehoud te maken hebben.

5.19 Geef uitleg bij aftrekposten die beter aansluit bij beleving van de burger en de wensen van OCW. Dat moet ook goed geborgd worden binnen de Belastingdienst (Kenniscentrum).

5.20 Houd jurisprudentie bij in een kennisdatabase (omgaan bij twijfelgevallen), borg interne kennisoverdracht en betrek deskundigen in monumentenzorg erbij.

5.21 Gedurende het onderzoek bleek dat er geen koppeling bestaat tussen de systemen van de Belastingdienst, het Kadaster en de RCE. De uitvoering van het toezicht op beide regelingen kan verbeterd worden door koppeling van verschillende systemen. Door koppeling van databases kan ook de dienstverlening richting burger verbeterd worden. De RACM heeft

⁷¹ Zie o.a. advies van de financiële commissie Modernisering Monumentenzorg.

nu al een telefoonnummer gekoppeld aan het register, waarmee eigenaren snel kunnen achterhalen of hun pand een rijksmonument is. Deze service zou uitgebreid kunnen worden. Bijvoorbeeld door via een website alle beschikbare (fiscale en overige) regelingen gekoppeld aan het pand weer te geven.

5.22 Periodiek onderzoek naar de staat van onderhoud (door middel van steekproeven) is noodzakelijk om het effect van de regelingen te kunnen evalueren.

5.23 De fiscale regeling wordt nu voor het eerst geëvalueerd. Een periodieke vijfjaarlijkse beleidsevaluatie van de fiscale regeling is noodzakelijk om de beleidseffectiviteit gestructureerd te evalueren. Zonder deze periodieke evaluatie kan de wetgever onvoldoende bijsturen als de regeling onvoldoende bijdraagt aan de oorspronkelijke doelstelling. Daarnaast bestaat het risico dat onvoldoende uitgewerkte wetgeving in de jurisprudentie verder wordt uitgewerkt, waarbij de interpretatie vanuit de jurisprudentie niet langer aansluit bij de oorspronkelijke doelstelling van de regeling.

Vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door aangewezen rechtspersonen

5.24 Voordat besluiten genomen worden over de vrijstelling van overdrachtsbelasting is het noodzakelijk om de doelstellingen van de regeling vast te leggen. Deze vastgelegde doelstellingen vormen een startpunt voor wijziging van de regeling of het ontwerp van een nieuwe regeling (fiscaal of in de vorm van een subsidie).

5.25 Nu de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door aangewezen rechtspersonen inmiddels ook is opengesteld voor particulieren en overige rechtspersonen, is het van nog groter belang dat er een heldere en meetbare doelstelling gekoppeld wordt aan de vrijstelling. Het is immers niet zeker dat het bedrag dat met de vrijstelling is gemoeid aan de instandhouding van het monument ten goede komt.

A Lijst met geraadpleegde literatuur

- Aanschrijving van 2 mei 1961, nr. D1/3725.
- Amendement nr. 21, sub I, V-N 1970, blz. 755.
- Besluit van 10 juni 2009, nr. CPP2009/1076M, Stcrt. nr. 106.
- Essers, P.H.J. (1985) Monument en fiscus, WFR nr. 5667, p. 86.
- Evaluating EU activities, a practical guide for the Commission services (2004). Europese Commissie DG Budget.
- Handboek Overheidstarieven 2009 (Ministerie van Financiën 2009).
- Handelingen II, 1970-1971, p.170.
- Hemels, S.J.C. (2005). Door de muze omhelsd. Een onderzoek naar de inzet van belastingsubsidies voor kunst en cultuur in Nederland.
- Hemels, S.J.C. (2008). Kunstliefhebbers, culturele instellingen en belastingen. Een onderzoek naar fiscale kansen en grenzen. Uitgeverij Sdu, Den Haag.
- Kamerstukken II 1998/99, 26 727, nr. 3, p. 266 (MvT).
- Kamerstukken II, 2007-2008, 31, 404, nr.8, p.3.
- Kavelaars, P. (2003). Natuurschoon en rijksmonumenten. Amersfoort, Sdu.
- Memorie van Toelichting Wijziging van de inkomstenbelasting en van de loonbelasting. Handelingen Tweede Kamer, zitting 1969-1970, 10 790, pagina 15.
- Memorie van Toelichting Wet Inkomstenbelasting 2001. Handeling Tweede Kamer, vergaderjaar 1998-1999, 26 727, pagina 32.
- Miljoenennota 2009: Toelichting op de belastinguitgaven.
- Modernisering Monumentenzorg, Werkgroep Financiën (2008). Eindrapport, p. 29.
- Rechtbank Den Haag 16 mei 2007, nr. 06/02500, NTFR 2007/1187.
- Roel Pots (2006) Cultuur, koningen en democraten. Overheid & cultuur in Nederland.
- Uitspraak Gerechtshof 's-Gravenhage van 1 mei 2009 (Bk-07/00421).
- Wet van 24 december 1970, stb, 1970,611.

B Lijst met geïnterviewden

Naam	Organisatie
Begeleidingscommissie	
Doreen van Elst (voorzitter)	Ministerie van OCW – Directie Cultureel Erfgoed
Jan de Jong	Ministerie van OCW – Directie Cultureel Erfgoed
Monique Krauwer	Ministerie van OCW – Directie Cultureel Erfgoed
Ariane Limburg (secretaris)	Ministerie van OCW – Directie Cultureel Erfgoed
Ron den Bak (procesbegeleider)	Ministerie van OCW – Directie Cultureel Erfgoed
Tim Sturmans	Ministerie van Financiën
Julia Moes	Ministerie van Financiën
Elja Albrechts-van Roekel	Ministerie van Financiën
Robbert van Hell	Ministerie van Financiën
José Haring-Lohman	Ministerie van Financiën
Hein Vessies	Belastingdienst Bureau Monumentenpanden
Peter Bouwman	Nationaal Restauratiefonds
Anita Zwiers	Rijksdienst voor Cultureel Erfgoed
Menno Broek	Ministerie van OCW – FEZ
Tim Schokker	Ministerie van OCW – Kennis
Overige geïnterviewden	
Jan-Willem Andriessen	Redres Erfgoedmakelaar in Hilversum
Dhr. Bastiaens	
Dhr. van Det	Uitgeverij Merroos
Dhr. Van Dijk	De Monumentenmakelaar (Middelburg)
Dhr. Drost	Belastingdienst Bureau Monumentenpanden
I.W.M. Duijvestijn	ID monumenten en landgoederen ADVIES B.V.
Hester Geven	Belastingdienst
Sigrid Hemels	Universiteit Leiden
Oege Lam	LAM ERA Makelaars
Renate Mosterman	Nationaal Restauratiefonds
Dhr Munnig Schmidt	Bewoond Bewaard
Rob Pickard	Northumbria University
Dhr van Steenbruggen	Belastingdienst Oost Brabant
Jennemie Stoelhorst	Restauratiebeurs

Dhr. Tennic	Bureau de Landerije makelaar en adviseur (Woudrichem)
Gertjan Wolters	Wolters B.V Restauratie en Decoratie

C Toetsingskaders voor belastingsubsidies

Algemene toetsingskaders voor belastingsubsidies

C.01 Vanuit de literatuur zijn uit diverse invalshoeken maatstaven voor de beoordeling van belastingssubsidies aangelegd:

- a. zicht op budgettaire beslag;
- b. mogelijkheid tot afschaffing bij niet effectief en/of niet efficiënt functioneren;
- c. overeenstemming met het draagkrachtbeginsel;
- d. neutraliteit;
- e. complexiteit;
- f. (bepaalbaarheid) van de effectiviteit;
- g. overeenstemming met Europese regels;
- h. mate waarin betrokkenheid van het publiek en een meer publieksgerichte houding worden gestimuleerd.

C.02 Voor een uitgebreide toelichting bij bovenstaande maatstaven verwijzen we naar de publicaties van S.J.C. Hemels. In de geformuleerde onderzoeksvragen voor deze evaluatie, komt een aantal van bovenstaande maatstaven minder aan bod, hoewel ze wel degelijk van belang kunnen zijn bij de oordeelsvorming. Zo gaan we niet in op de “overeenstemming met Europese regels”, en ligt de nadruk op de effectiviteit en doelmatigheid.

C.03 In 2001 werd in de Miljoenennota een eerste aanzet tot een toetsingskader opgenomen. Er werd benadrukt dat het toetsingskader een onderdeel vormt van het geheel aan afspraken en afwegingen in het kader van het fiscale begrotingsbeleid. Het was niet de bedoeling dat het toetsingskader in de plaats treedt van andere afwegingen. Het enkele feit dat voor een subsidie geen ruimte is onder het uitgavenkader, mag niet betekenen dat een fiscale oplossing wordt voorgesteld. Evenmin mag het enkele feit dat op basis van het toetsingskader een subsidie geschikter is, ertoe leiden dat zonder meer voor een subsidie wordt gekozen. Hiervoor is namelijk de beschikbare ruimte binnen het uitgavenkader mede van belang. Het toetsingskader bestond in 2001 uit zes onderdelen.

C.04 In de Miljoenennota 2003 werd een nieuw toetsingskader voor belastingsubsidies opgenomen (overigens zonder toelichting waarom het vorige kader niet voldeed). Bij de invoering van nieuwe belastingsubsidies of intensivering van bestaande belastingsubsidies moet expliciet gebruikgemaakt worden van dit toetsingskader. Dit omvat de volgende onderdelen:

1. Is er sprake van een heldere probleemstelling? Hier moet duidelijk worden gemaakt waarom sprake is van een met overheidsbeleid te sturen probleem.
2. Is het te bereiken doel helder en eenduidig geformuleerd? Hierbij zijn de SMART⁷²-criteria bepalend: deze moeten zoveel mogelijk kwalitatief en kwantitatief worden ingevuld.
3. Kan er worden aangetoond waarom financiële interventie noodzakelijk is?

⁷² Specifiek, Meetbaar, Acceptabel, Realistisch en Tijdgebonden

4. Kan er worden aangetoond waarom een subsidie de voorkeur verdient boven een heffing?
5. Kan er worden aangetoond waarom een fiscale subsidie de voorkeur verdient boven een directe subsidie? Deze afweging moet in ieder geval ingaan op:
 - i. doelgroepbereik;
 - ii. uitvoerbaarheid;
 - iii. controleerbaarheid;
 - iv. handhaafbaarheid;
 - v. doelmatigheid;
 - vi. eenvoud;
 - vii. inpasbaarheid in fiscale structuur;
 - viii. budgettaire beheersbaarheid.
6. Is evaluatie van de maatregel voldoende gewaarborgd?

C.05 Dit toetsingskader dient als trechter voor de haalbaarheid en wenselijkheid van belastingsubsidies. Als het antwoord op een van de vragen 'nee' luidt, hoeft de volgende stap niet meer te worden gezet. Alleen als de vragen bevestigend en bevredigend kunnen worden beantwoord, komt een belastingsubsidie aan de orde. Doel was te dwingen tot een heldere afweging over uitgaven. Het toetsingskader belastinguitgaven in de Miljoenennota 2008 (p. 110-111) bevat hetzelfde toetsingskader als in 2003.

C.06 Al in de Miljoenennota 2004 heeft het Ministerie van Financiën beloofd een actievere verantwoordelijkheid te nemen voor een adequate en tijdige uitvoering van evaluaties van alle belastingsubsidies. Belastingssubsidies als fiscale beleidsinstrumenten vergen namelijk een intensievere betrokkenheid van dit ministerie dan niet-fiscale beleidsinstrumenten.

C.07 In haar proefschrift geeft Hemels een aantal aanbevelingen dat voor deze evaluatie relevant is. Allereerst stelt ze dat de bestaande toetsingskaders minder geschikt zijn voor de kunst- en cultuursector. Ten tweede stelt ze dat aan belastingsubsidies andere eisen gesteld worden dan aan directe subsidiëring:

"Het toetsingskader voor belastingsubsidies lijkt te zijn gebaseerd op de wens invoering van belastingsubsidie zoveel mogelijk te voorkomen. Bovendien eist het kwantificeerbare doelstellingen. Aan de directe subsidiëring van kunst en cultuur worden dergelijke eisen niet gesteld. Dit soort eisen zijn minder geschikt voor de kunst- en cultuursector".

C.08 Zij adviseert om de vakministeries bepalend te laten zijn bij het ontwikkelen van een toetsingskader dat is toegesneden op de eigen beleidsdoelstellingen. Als belangrijke voorwaarde stelt ze dat het om een integraal toetsingskader moet gaan, dat zowel voor belastingsubsidies als voor directe subsidies moet worden gebruikt. De budgetverantwoordelijkheid gaat hierbij over naar het vakdepartement; daarmee wordt het oneigenlijke voordeel van belastingssubsidies - dat deze voor het vakdepartement 'gratis' zijn - weggenomen.

Toetsingskader fiscale regelingen monumentenzorg

C.09 In de offerteaanvraag voor dit onderzoek zijn onderzoeksvragen geformuleerd die passen bij de maatstaven in bovengenoemde toetsingskaders. Onderstaande tabel geeft aan hoe de onderzoeksvragen passen bij de meest relevante maatstaven. Ook geven we aan op welke maatstaven we in deze evaluatie niet ingaan. Dit overzicht kan bij het eindoordeel over de beide regelingen houvast bieden.

Effectiviteit
<p>Complexiteit en Eenvoud</p> <p>Belastingsubsidies kunnen de complexiteit van het belastingstelsel vergroten, doordat ze veelal vragen om ingewikkelde detailregelingen. Deze complexiteit kan op een gegeven moment ten koste gaan van de rechtvaardigheid, doordat de ingewikkelde regelingen alleen gebruikt worden door degenen die zich de duurste adviseurs kunnen veroorloven. Tegenover de complexiteit staat het argument dat belastingssubsidies veelal eenvoudiger zijn aan te vragen dan directe subsidies. Daar zijn vaak uitgebreide formulieren voor nodig. In het kader van deze evaluatie beantwoorden we de volgende vraag:</p> <ul style="list-style-type: none">• In welke mate wordt door gebruikers gebruikgemaakt van de mogelijkheid om met betrekking tot het vaststellen van de omvang van de aftrekbare kosten vooraf advies bij BBM in te winnen?
<p>Effectiviteit</p> <p>Het is vaak niet duidelijk of belastingssubsidies voor kunst en cultuur wel effectief zijn. Een deel van de problematiek is niet inherent aan belastingssubsidies, maar aan het kunst- en cultuurbeleid. Aan de hand van een reconstructie van de interventielogica zullen we de doelstellingen van monumentenzorg herleiden. Verder beantwoorden we ten aanzien van de effectiviteit de volgende onderzoeksvragen:</p> <ul style="list-style-type: none">• In hoeverre is de fiscale faciliteit van invloed op beslissingen over aanschaf van monumentenpanden als ook op het tempo en de omvang waarin onderhoudswerkzaamheden worden uitgevoerd?• Wat is de invloed van de regeling op gebruik en effectiviteit van andere uitgavenbevorderende instrumenten zoals bestaande subsidies en laagrentende leningen?• In hoeverre zijn de gehanteerde drempelbedragen en percentages van invloed op het realiseren van de doelstelling van de regeling?• Draagt de vrijstelling bij aan de instandhouding van monumentenpanden?
<p>Doelgroepbereik</p> <p>De betrokkenheid van het publiek bij de beleidsdoelstellingen kan door belastingssubsidies worden gestimuleerd. In deze evaluatie kijken we met name naar de volgende aspecten:</p> <ul style="list-style-type: none">• Is het bestaan van de regeling voldoende bekend?• Is het in voldoende mate bekend dat een monumentenpand is vrijgesteld van overdrachtsbelasting?• Zijn de redenen bekend waarom hier sprake is van vrijstelling?

Doelmatigheid

Uitvoerbaarheid, Controleerbaarheid, Handhaafbaarheid

Deze criteria zijn met name van belang bij het aanpassen van de huidige regels en het eventueel honoreren van gewenste wijzigingen. De beoordeling hiervan is niet aan ons. Wel gaan we bij de analyse van de doelmatigheid/efficiency in op de kosten die gemoeid zijn met de uitvoering, controle en handhaving van de huidige regelingen.

Efficiëntie en Kosteneffectiviteit

De doelstellingen van het overheidsbeleid moeten zo efficiënt mogelijk worden gerealiseerd. Belastingssubsidies kunnen aantrekkelijke middelen zijn, als de hieraan verbonden kosten lager zijn dan de aan directe subsidies verbonden kosten. De vraagstelling is hier bij beide regelingen als volgt:

- Kan de doelmatigheid verbeterd worden als er in plaats van de fiscale faciliteit gewerkt wordt met bijvoorbeeld een subsidiesystematiek waarbij aanvragen moeten worden ingediend?

Beleidsmatige en politieke aspecten

Zicht op budgettair beslag / budgettaire beheersbaarheid

Er zijn verschillende oplossingen bedacht die tot doel hebben het budgetcontrolerecht van het parlement te vergroten en tot een periodieke toetsing van belastingsubsidies te komen. In deze evaluatie volstaan we met een analyse van het budgettaire beslag. Ook de gevolgen van uitbreiding van de werkingssfeer (alleen voor de overdrachtsbelasting) voor het budgettair beslag komen aan bod.

- Wat zijn de te verwachten kosten en baten van een uitbreiding van de vrijstelling van overdrachtsbelasting naar particulieren en niet-aangewezen rechtspersonen?

Mogelijkheid tot afschaffing bij niet effectief en/of niet efficiënt functioneren

Zowel directe subsidies als belastingsubsidies zijn, zodra ze eenmaal zijn ingevoerd vaak moeilijk af te schaffen. Door de onzichtbaarheid van belastingsubsidies is parlementaire controle vaak lastig. Gevestigde belangen en een sterke lobby vanuit de kunst- en cultuursector spelen ook een rol.

Beleidsmatige en politieke aspecten

Overeenstemming met het draagkrachtbeginsel en inpasbaarheid in fiscale structuur

Mensen met een hoger inkomen profiteren meer van de aftrek van uitgaven voor monumenten, dan mensen met een lager inkomen. Dit is deels een kwestie van vormgeving: een aftrek op het verzamelinkomen kan vervangen worden door een heffingskorting. Ook dat is echter niet zonder risico's. Zo kan een heffingskorting op giften ertoe leiden dat de afname van giften van rijke mensen veel sterker zal zijn dan de toename van giften door arme mensen. In het kader van deze evaluatie beantwoorden we de volgende vragen:

Vragen met betrekking tot de aftrek van uitgaven voor monumentenpanden:

- Wie (inkomenscategorieën) maken gebruik van de regeling? Als geen gebruik van de regeling wordt gemaakt, wat zijn daarvoor, naast onbekendheid met de regeling, de redenen?
- Is bij beslissingen over aanschaf, tempo en omvang van onderhoudswerkzaamheden sprake van verschillen tussen de wettelijk onderscheiden categorieën van gebruikers en zo ja, wat is hiervan de oorzaak?
- Is de wetswijziging per 1 januari 2008 waarbij de eis van volledige juridische eigendom (artikel 6.31) is aangepast, merkbaar van invloed geweest op de omvang van restauratiewerkzaamheden?

Vraag met betrekking tot de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door aangewezen rechtspersonen:

- Ligt uitbreiding van de werkingssfeer naar natuurlijke personen en niet-aangewezen rechtspersonen in de rede om de doelstelling te optimaliseren?

Overeenstemming met Europese regels

Deze laten we in dit onderzoek buiten beschouwing.

Toetsing op de doelmatigheid regelingen

C.10 Omdat doelmatigheid een belangrijk onderdeel van deze evaluatie is, en heldere maatstaven daarvoor ontbreken, geven we hier een toelichting op basis van welke criteria we de doelmatigheid hebben beoordeeld.

C.11 Onder doelmatigheid hebben in dit onderzoek wij gekeken naar:

1. de uitvoeringskosten in relatie tot de belastingderving,
2. de administratieve last voor de aanvragers en
3. de doelmatigheid ten opzichte van andere regelingen.

C.12 In dit onderzoek hebben we getracht de uitvoeringskosten van beide regelingen in kaart te brengen, door middel van documentstudie⁷³, literatuuronderzoek naar vergelijkbare regelingen, interviews met direct betrokkenen en de enquêtes. Daarbij hebben we ons beperkt tot de personele kosten. In de enquêtes is gevraagd naar de administratieve last voor de aanvragers.

C.13 Over de doelmatigheid van belastingsubsidies ten opzichte van andere instrumenten zoals subsidieregelingen zijn de meningen sterk verdeeld. Goede vergelijkingscijfers ontbreken bovendien, omdat de voor de Belastingdienst zelf geen specifieke uitvoeringskosten over belastinguitgaven bekend zijn. De processen zijn er niet op ingericht en door de geïntegreerde manier van werken is het niet goed mogelijk om tot een nadere

⁷³ Managementrapportages BBM

toerekening aan onderdelen van het proces te komen⁷⁴. Ten aanzien van de doelmatigheid ten opzichte van andere instrumenten beoordelen we in welke mate de bekende voor- en nadelen van fiscale maatregelen opwegen tegen directe subsidies in het geval van zowel de persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden als ook de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door aangewezen rechtspersonen.

C.14 De kosten voor zowel belastingsubsidies als directe subsidies zijn sterk afhankelijk van de aard en complexiteit van de regeling. Zowel voor de Belastingdienst als voor de subsidievragers/ belastingplichtige is een belastingsubsidie uit administratief oogpunt aantrekkelijker als de bijdrage afhankelijk is van het inkomen en van verdere omstandigheden van de betrokkene, die reeds bij de Belastingdienst bekend zijn. Dat is bij de persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden het geval, bij de Regeling vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van monumenten door aangewezen rechtspersonen niet.

C.15 Belastingsubsidies hebben een aantal voordelen in termen van kosten:

- Uitvoering loopt vaak mee in bestaande en goed geoutilleerde uitvoeringsorganisatie (Belastingdienst).
- Indien bijdrage afhankelijk is van inkomen van betrokkene, zijn er reeds betrouwbare en actuele gegevens beschikbaar binnen de Belastingdienst.
- Gegevens die nodig zijn voor controle zijn binnen de Belastingdienst aanwezig.
- Het bereik van belastingsubsidies is vaak groter. In de voorlichting van de Belastingdienst komen ook de belastingsubsidies aan bod. Bij directe subsidies moet een afzonderlijke promotiecampagne worden opgezet.
- De drempel om gebruik te maken van een fiscale regeling, zal over het algemeen lager zijn dan die voor directe subsidies.
- Belastingsubsidies vereenvoudigen de geldstromen tussen overheid en burgers.
- Er hoeft geen afzonderlijk formulier ingevuld te worden.

C.16 Als nadelen van belastingsubsidies ten opzichte van directe subsidies worden genoemd:

- Doordat er sprake is van een massaal proces is waarin op veel meer aspecten moet worden gelet dan slechts de juiste toepassing van één subsidie, is de kans aanwezig dat een onjuiste toepassing van een belastingsubsidie niet wordt opgemerkt.
- Gebrek aan specifieke kennis bij de uitvoeringsinstantie kan het voor inspecteurs moeilijker maken om aangiften te beoordelen.
- De controle op het te bereiken doel is minder.

C.17 Aan de hand van bovenstaande voor- en nadelen geven we een reflectie op beide regelingen in de betreffende hoofdstukken. Op basis van deze reflectie, de uitvoeringskosten en de administratieve lasten voor de aanvragers geven wij onze opinie over de doelmatigheid. De ingevulde tabellen zijn opgenomen in de betreffende hoofdstukken.

⁷⁴ Over rapport Algemene Rekenkamer "Belastingen als beleidsinstrument", Kamerbrief 17-06-2008

Redenen om wel/ niet voor fiscale maatregel te kiezen vanuit doelmatigheidsoverwegingen	Mate waarin dit argument van toepassing is op de regeling	Mate waarin de regeling positief scoort ten opzichte van directe subsidie
	0=niet van toepassing * = niet in alle gevallen ** = in alle gevallen	-=negatief 0=geen verschil +=positief
Uitvoering loopt mee in bestaande uitvoeringsorganisatie.		
Bijdrage is inkomensafhankelijk.		
Gegevens die nodig zijn voor controle zijn binnen de Belastingdienst aanwezig.		
Bereik met bestaande communicatiemiddelen groot.		
Kosten om deel te nemen aan regeling zijn laag.		
Administratieve lasten voor de burger zijn laag.		
Vereenvoudigde geldstromen tussen overheid en burgers.		
Geen afzonderlijk formulier benodigd.		
% uitvoeringskosten ten opzichte van te verdelen middelen.		
Kans onjuiste toepassing .		
Gebrek aan specifieke kennis bij de uitvoeringsinstantie.		
Controle op het te bereiken doel is minder.		

Tabel 25 Elementen waarop doelmatigheid van fiscale regeling door ons beoordeeld is

D Onderzoeksplan

D.01 De evaluatie van de fiscale regelingen vond plaats tussen maart 2009 en augustus 2009 en heeft betrekking op de jaren 2004 t/m 2007.

D.02 Het onderzoek is begeleid door een begeleidingscommissie, bestaande uit een afvaardiging van de volgende organisaties:

- Ministerie van Onderwijs Cultuur en Wetenschap, Directie Cultureel Erfgoed
- Ministerie van Financiën
- De Belastingdienst
- Belastingdienst Bureau Monumentenpanden (BBM)
- Nationaal Restauratie Fonds
- RACM

D.03 De rol van de begeleidingscommissie bestond o.a. uit het adviseren ten aanzien van het onderzoeksplan en de onderzoeksinstrumenten. Daarnaast heeft de begeleidingscommissie gezorgd voor toegang tot relevante databronnen en heeft ze de conceptrapportages beoordeeld op feitelijke onjuistheden.

D.04 De begeleidingscommissie heeft gedurende het gehele traject de onafhankelijke rol van de onderzoekers gerespecteerd.

Onderzoeksplan

D.05 In overleg met de begeleidingscommissie is het definitieve onderzoeksplan opgesteld. daarin zijn de volgende onderzoeksactiviteiten opgenomen:

1) Bepalen van de onderzoekspopulatie

D.06 In het onderzoek is onderscheid gemaakt tussen de primaire doelgroep, de bij de uitvoering betrokken partijen, en de "informanten".

D.07 De primaire doelgroep bestaat uit monumenteneigenaren, waaronder:

- Gebruikers van de regeling aftrek onderhoudskosten
 - Monumenteneigenaren die wel/ geen kosten hebben afgetrokken
 - Monumenteneigenaren die vooraf wel/ geen advies inwinnen
- Potentiële gebruikers van de regeling
 - Monumenteneigenaren die van andere monumentensubsidies gebruik maken, maar niet van de fiscale regeling
 - Diegenen die aankoop monument overwegen
- Gebruikers van de regeling vrijstelling overdrachtsbelasting

D.08 De direct betrokkenen bij de uitvoering van de regeling zijn:

- Belastingdienst Bureau Monumentenpanden
- Belastingdienst (voor aftrek onderhoudskosten)

- Nationaal restauratiefonds
- Belastingdienst Oost Brabant (voor vrijstelling overdrachtsbelasting)
- Medewerkers van de beleidsdirectie DCE van het ministerie van OCW
- Uitvoerders van subsidieregelingen

D.09 Tot slot hebben we een groep (mogelijke) informanten gedefinieerd:

- Deelnemers aan restauratiebeurs
- Monumentenzorg
- Wetenschappers
- Eigenaren van renovatie- en onderhoudsbedrijven die veel werk hebben op het vlak van monumenten
- Leden van belangenverenigingen
- Notarissen / KNB
- Gespecialiseerde bouwbedrijven
- Makelaars (gespecialiseerd in monumenten)
- Hypotheekverstrekkers
- Belastingadviseurs (enkele experts)
- Instanties die publieksvoorlichting doen (incl. websites zoals monumentenzorg.nl)

2) Onderzoeksinstrumenten per doelgroep vaststellen

D.10 Na het vaststellen van de doelgroepen, is een plan gemaakt om de betreffende betrokkenen te benaderen. Voor de primaire doelgroep is voor een tweetal enquêtes gekozen onder een representatieve steekproef, die zowel via het internet als op papier ingevuld kon worden.

D.11 Met de direct betrokkenen zijn interviews gehouden. Daarnaast toonden zij grote betrokkenheid bij het onderwerp tijdens de bijeenkomsten van de begeleidingscommissie. Op ons verzoek werden aanvullende gegevens verstrekt en vaak binnen de organisaties additioneel onderzoek verricht (bijv. databases, gegevens over bezoekersaantallen websites etc.)

D.12 Met de informanten zijn korte telefonische interviews gehouden. Tevens is er ruchtbaarheid gegeven aan het onderzoek via de Restauratiebeurs en het blad "Herenhuis".

3) Selecteren van de steekproef onder monumenteneigenaren en monumentenrechtspersonen ten behoeve van de enquêtes

D.13 Het belangrijkste onderzoeksinstrument voor de primaire doelgroep waren twee enquêtes. In de aanloop naar deze enquêtes hebben we veel aandacht besteed aan een juiste selectie van respondenten.

D.14 Zo werden alleen eigenaren van bepaalde objecten aangeschreven. Uit het totaal aan monumenten, zijn bepaalde categorieën niet relevant voor dit onderzoek.

Hoofdcategorie	Aantallen
Verdedigingswerken milit.geb	2311
Weg- en waterbouwk.werken	1064
Voorwerpen op pleinen ed.	1249
Bestuur,recht.,overh.geb.	702
Religieuze gebouwen	4543
Handel,kant.,opsl,transp.	1844
Uitvaartcentr.en begrfpl.	919
Cult.,gezondh.,wetenschap	1342
Sport,recreatie,horeca ed	526
Woningen en woningbcomplx	25739
Kastelen,landh.,parken ed	5900
Boerderij, molen, bedrijf	10683
'Niet van Toepassing'	455
Geen subcategorie	9355
Totaal	66632

D.15 Van de bovenstaande hoofdcategorie is per subcategorie bepaald welke eigenaren aangeschreven zouden worden:

Hoofdcategorie	Subcategorie	Aantallen
Religieuze gebouwen	Kerkelijke dienstwoning	568
Woningen en woningbcomplx	Appartementengebouw	189
Woningen en woningbcomplx	Bijzondere woonvorm	17
Woningen en woningbcomplx	Dienstwoning	899
Woningen en woningbcomplx	Bedrijfs-, fabriekswoning	192
Woningen en woningbcomplx	Werk-woonhuis	3771
Woningen en woningbcomplx	Woonhuis	20474
Woningen en woningbcomplx	Onderdeel woningen e.d.	197
Kastelen,landh.,parken ed	Kasteel, buitenplaats	1224
Kastelen,landh.,parken ed	Bijgebouwen kastelen enz	1474
Boerderij, molen, bedrijf	Boerderij	8079
Boerderij, molen, bedrijf	Industrie- en poldermolen	1306

D.16 Vervolgens is onderscheid gemaakt tussen eigenaren die wel en geen gebruik hebben gemaakt van de aftrek IB. Ook is gekeken naar eigenaren in box 1 en box 3.

D.17 De steekproef van de enquête was samengesteld met de inschatting dat we aan 20% respons voldoende zouden hebben om valide uitspraken te kunnen doen. Om die reden zijn per hoofdcategorie vijf keer zoveel brieven verzonden als noodzakelijk was.

	Aantal monumenten	Totaal aantal uitnodigingen om deel te nemen	Percentage uitnodigingen	Gerealiseerde respons	
Woonhuizen	25550	2780	10,88%	594	21,37%
Appartementen	189	120	63,49%	47	24,87%
Kastelen	2698	180	6,67%	12	0,44%
Boerderijen	8079	800	9,90%	141	1,75%
Molens	1306	120	9,19%	14	1,07%
Overig				98	
Totaal	37822	4000	10,58%	906	22,65%

D.18 Ter controle is in de enquête zelf aan de eigenaren gevraagd tot welke categorie zij behoorden. In de enquête hebben we de mogelijkheid gegeven aan eigenaren zelf om aan te geven in welk type monument zij wonen. In veel gevallen heeft men op de papieren versie van de enquête een eigen categorie toegevoegd (bijv. café, molen met huis etc.) Dat verklaart de categorie "overig". De antwoorden van deze respondenten zijn gewoon meegenomen in het onderzoek.

D.19 Tevens is gekeken of er voldoende eigenaren uit box 3 in de steekproef waren vertegenwoordigd.

	Percentage
U bewoont het pand zelf als hoofdverblijf (box 1)	85.7%
U verhuurt het pand (box 3)	9.8%
U gebruikt het pand als tweede woning (box 3)	1.6%
U bent ondernemer en het pand maakt deel uit van het vermogen van uw onderneming	0.8%
Anders, namelijk...	2.1%
	100%

D.20 De enquête onder monumentenrechtspersonen is uitgestuurd naar alle bij de Belastingdienst bekende rechtspersonen (844 in totaal). In totaal reageerden 93 rechtspersonen, verdeeld over de volgende typen:

- d. Stichting (n=43);
- e. Besloten Vennootschap (n=45);
- f. Naamloze Vennootschap (n=4);
- g. Vereniging (n=1);
- h. Commanditaire Vennootschap (n=0);
- i. Vennootschap Onder Firma (n=0).

D.21 Samen hebben zij 368 rijksmonumenten in bezit en 108 overige monumenten.

D.22 Met deze samenstelling (51% B.V.'en/N.V.'en en 49% stichtingen) wijkt de steekproef af van de totale populatie (70% B.V.'en en 28% stichtingen). Wel biedt de omvang van de steekproef de mogelijkheid om verschillen tussen beide groepen te onderzoeken.

D.23 Daarbij tekenen we aan dat de enquête voor de monumentenrechtspersonen aanvankelijk geen onderdeel was van de onderzoeksopzet. De enquête heeft voor de onderbouwing van de conclusies een minder belangrijke rol gespeeld, in vergelijking met de enquête onder monumenteneigenaren. Veel relevante informatie kon uit bestaande databases van Financiën gehaald worden. In verband met privacy van de gegevens, zijn deze analyses niet door de onderzoekers gemaakt, maar aangeleverd door medewerkers van de Belastingdienst.

4) Deskresearch, analyse databases

D.24 De literatuurlijst is opgenomen in bijlage A.

D.25 Voorts zijn door de betrokken organisaties anonieme gegevens beschikbaar gesteld, waarmee verschillende analyses zijn uitgevoerd. Het gaat om de volgende gegevens:

- Geanonimiseerd overzicht van alle monumenten
- Geanonimiseerd overzicht van alle aanvragen aftrek onderhoudskosten in periode 2004 t/m 2007, uitgesplitst naar:
 - box 1 of box 3
 - verzamelinkomen
 - opgevoerde aftrekkosten
 - WOZ waarde monument (in verband met drempel)
- Overzicht van alle aankopen van monumenten in 2006, uitgesplitst naar:
 - wel of geen vrijstelling van overdrachtsbelasting
 - koopsom
 - datum
- Adressen op basis van steekproef uit bronnen 1 en 2
- Totaaloverzicht van aanvragen subsidies NRF 2005 t/m 2008

5) Enquêtes

D.26 De vragenlijsten zijn opgenomen in de Bijlage H en I. Tevens is er een additionele verantwoording over het gebruik van de enquêtes opgenomen in Bijlage E.

6) Gesprekken, interviews, workshops

D.27 Een lijst met gesprekspartners is opgenomen in Bijlage B.

E Vragenlijsten

E.01 De laatste jaren zijn er enorm veel instrumenten ontwikkeld om via internet enquêtes af te nemen. De ervaring is dat kwaliteit van de contactgegevens cruciaal is om een hoge respons te bereiken. Veelal blijkt het telefonisch benaderen van doelgroepen uiteindelijk noodzakelijk om goede respons te krijgen. Afgezien daarvan zijn er ook een aantal fundamentele bezwaren tegen het gebruik van schriftelijke enquêtes.

Constructie van de vragenlijsten

E.02 Bij de constructie van de vragenlijsten hebben wij grote zorgvuldigheid betracht. Steeds is er een afweging gemaakt tussen de wensen van de onderzoekers en de begeleidingscommissie aan de ene kant, en de belasting die een vragenlijst oplevert voor de respondenten. Bij de constructie van de vragen zijn de onderzoekers zich bewust geweest van de beperkingen van een schriftelijke enquête.

E.03 **Vragen over feiten leiden soms tot invalide antwoorden.** Als je 100 respondenten vraagt naar hun leeftijd, en je stelt diezelfde vraag een aantal dagen later aan dezelfde mensen, dan blijkt bij 10% van de respondenten de leeftijd met enkele jaren te verschillen. Als zelfs simpele en schijnbaar objectieve data als 'leeftijd' een zodanige variatie opleveren, dan is bij complexere vragen de validiteit een nog groter probleem.

E.04 **De relatie tussen wat respondenten zeggen dat ze doen en wat ze feitelijk doen is niet altijd erg sterk.** Uit talloze onderzoeken blijkt dat het verband tussen wat mensen zeggen dat ze doen en wat ze feitelijk doen zeer gering is. Het gebruik van meerdere controlevragen is dan ook essentieel.

E.05 **Attitudes, meningen, gebruiken en belangstelling van respondenten zijn extreem instabiel.** Verschillende studies hebben aangetoond dat meningen van mensen erg variabel zijn. In een onderzoek naar de mening van respondenten over het vestigen van een casino in hun woonplaats, werd naar hun mening gevraagd. Dezelfde vraag werd aan het einde van het interview opnieuw gesteld: maar liefst 20% veranderde van mening tijdens het interview.

E.06 **Kleine veranderingen in woordkeuze kunnen tot grote veranderingen in de spreiding van antwoorden leiden.** In een onderzoek naar het effect van woordkeuze op non-respons bleek dat 3,2% van de kiezers geen antwoord gaf op de vraag 'Wat is uw leeftijd'? Dezelfde vraag, maar dan in andere bewoordingen (nl. 'Hoe oud bent u') leverde een non-respons op van 9,7%. Ook uit verschillende opiniepeilingonderzoeken blijkt dat de formulering van de vraag van grote invloed is op de uitkomst.

E.07 **In de meerderheid van de gevallen interpreteren respondenten de vragen verkeerd.** Uit onderzoek waarbij respondenten gevraagd is, om een serie van 10 vragen in eigen bewoordingen te herhalen, bleek dat in 20% van de gevallen de betekenis van de vraag niet correct werd geïnterpreteerd.

E.08 **Antwoorden op vragen aan het begin van de vragenlijst zijn van invloed op de antwoorden aan het einde van de vragenlijst.** Over het algemeen adviseren methodologen

om te starten met generieke vragen, alvorens de meer specifieke vragen te stellen. Twee effecten worden hierbij onderscheiden: consistentie-effect en redundantie-effect. Een consistentie-effect treedt bijvoorbeeld op als men respondenten eerst vraagt hoe vaak ze bidden en vervolgens hoe religieus ze zijn. Respondenten die aangeven veel te bidden, zijn eerder geneigd om te zeggen dat ze zeer religieus zijn. Redundantie treedt bijvoorbeeld op indien je respondenten vraagt hoe gelukkig ze zijn op hun werk en daarna hoe gelukkig ze zijn in het algemeen. Respondenten laten dan hun antwoorden over het werk buiten beschouwing bij de beantwoording van de tweede vraag.

E.09 De volgorde van waarin antwoordcategorieën gepresenteerd worden, beïnvloedt de antwoorden. Er zijn aanwijzingen dat respondenten eerder geneigd zijn de eerste antwoorden te kiezen op een lijst met opties.

E.10 Antwoorden worden beïnvloed door de vorm van de vragen. Respondenten beantwoorden open vragen anders dan gesloten vraag, zo blijkt uit onderzoek waarin beide typen werden toegepast op dezelfde vraag. Respondenten zijn eerder geneigd om een optie aan te kruisen, als deze expliciet genoemd wordt. Het spontaan benoemen van een antwoord uit eigen geheugen gebeurt minder frequent.

E.11 Respondenten beantwoorden vragen zelfs als ze erg weinig weten over het onderwerp. Respondenten beantwoorden ook vragen die voor hen marginaal van toepassing zijn. Uit onderzoek blijkt dat tot 25 % van de respondenten een willekeurig antwoord aankruist, indien de optie 'Weet niet' ontbreekt.

E.12 De culturele context waarin een vraag wordt gepresenteerd is vaak van invloed op de manier waarop respondenten vragen interpreteren en beantwoorden. Met name attitudevragen gevoelig voor culturele verschillen.

Zestien veel voorkomende fouten in vragenlijsten

(om de nuance in de voorbeelden te behouden hebben we de lijst bewust niet vertaald: uiteraard zijn vergelijkbare voorbeelden in de Nederlandse taal bekend)

#	Category	Example
1	Two questions presented as one	'Which brand do you use or do you change brands frequently?'
2	Questions with a lot of meaningful words	'How many of each sized package have you bought?'
3	Questions which include <i>qualifying</i> phrases or clauses	'Have you bought <i>any</i> chocolate in the <i>last 7</i> days, <i>not</i> counting <i>today</i> ?'
4	Questions with multiple ideas or subjects	'Which have you heard of or shopped at?'
5	Questions that contain difficult or unfamiliar words	
6	Questions that contain one or more instructions	'Do not include X in your answer'
7	Questions that start with words that are meant to soften them	'Would you mind...'
8	Questions with difficult phrases	(i.e. there are separate indicators for determining difficulty of phrases, such as number of words and words used)
9	Hypothetical questions	'If you were the CFO...' 'In a few years time, what would you like to be..'

#	Category	Example
10	Questions that are dependent upon prior questions for meaning	'Q1 Did you buy a copy of X? Q2 Where is it now?'
11	Questions with negative elements	
12	Inverted questions	'The ones you bought last time – what where they?'
13	Questions including either 'if any' or 'if at all	'Which of these, if any, have you bought'
14	Questions that are too long	
15	Questions that include both present and past tenses	
16	Questions in which singular and plural cases are used	

Source: Foddy, W. (1992). Constructing questions for interviews and questionnaires. Theory and Practice in social research. Cambridge University Press.

Validatie van de enquêtes

Contactgegevens respondenten

E.13 In dit onderzoek hebben de partijen die vertegenwoordigd waren in de begeleidingscommissie optimaal samengewerkt om een goede lijst met adressen op te leveren.

E.14 In verband met privacy van de respondenten, is de lijst samengesteld onder verantwoordelijkheid van OCW en het Ministerie van Financiën. In de steekproef is rekening gehouden met de gewenste spreiding over typen monumenten en typen gebruikers.

Responsverhogende maatregelen

- E.15 Om een optimale respons te bereiken, zijn de volgende maatregelen genomen:
- De enquête voor monumenteneigenaren kon zowel op papier als via internet worden ingevuld.
 - De enquête is aangekondigd op de Restauratiebeurs, een aantal website voor monumenteneigenaren en in populaire tijdschriften over monumenten.
 - De officiële uitnodiging bij de enquête is opgesteld door OCW en Financiën samen.
 - Er is een apart A4tje opgenomen waarin PwC uitlegt als onafhankelijk onderzoeksbureau te fungeren.
 - Ingevulde enquêtes konden geretourneerd worden naar een adres met antwoordnummer.

E.16 Ten tijde van het verzenden van de uitnodigingen, werd bekend dat De Jager naar aanleiding van de uitspraak van het Hof, de regeling vrijstelling overdrachtsbelasting open zou stellen voor particulieren. De extra media-aandacht die dit genereerde voor “monumenten en de fiscus”, heeft mogelijk een positief effect gehad op de respons.

Representativiteit van de deelnemers aan de enquête

E.17 Op basis van de kenmerken van de respondenten kan worden vastgesteld of deze representatief zijn voor alle eigenaren van monumentenpanden. Uit onderstaande tabel blijkt dat de steekproeven van Kastelen en Molens kleiner zijn dan 30 waarnemingen. We doen in ons onderzoek dan ook geen uitspraken over de verschillen tussen Woonhuizen en Kastelen of Molens.

E.18 Onze aanname in dit onderzoek is dat er geen significante verschillen bestaan in de wijze waarop de verschillende eigenaren de regeling percipiëren.

	Aantal monumenten	Totaal aantal uitnodigingen om deel te nemen	Percentage uitnodigingen	Gerealiseerde respons	
Woonhuizen	25550	2780	10,88%	594	21,37%
Appartementen	189	120	63,49%	47	24,87%
Kastelen	2698	180	6,67%	12	0,44%
Boerderijen	8079	800	9,90%	141	1,75%
Molens	1306	120	9,19%	14	1,07%
Overig				98	
Totaal	37822	4000	10,58%	906	22,65%

E.19 Bij de enquête voor monumentenrechtspersonen is gekeken naar de verhouding BV versus stichtingen.

E.20 Van de in totaal 844 aangewezen rechtspersonen bestaat 70% uit 'B.V.'en en 27,5% uit stichtingen. Binnen de steekproef bestaat 49% uit stichtingen of verenigingen en 51% bestaat uit B.V.'en en N.V.'en. Samen hebben zij 368 rijksmonumenten in bezit en 108 overige monumenten.

E.21 Met deze samenstelling (51% B.V.'en/N.V.'enen 49% stichtingen) wijkt de steekproef af van de totale populatie (70% 'B.V.'en en 28% stichtingen). Wel biedt de omvang van de steekproef de mogelijkheid om verschillen tussen beide groepen te onderzoeken.

Analyse van de non-respons

Monumenteigenaren.

E.22 Van de 4000 aangeschreven monumenteigenaren heeft 23% (906 eigenaren) gereageerd. De non-respondenten zijn niet nogmaals benaderd om hen te vragen alsnog te reageren of om hen te vragen waarom zij niet gereageerd hebben. Dit heeft een praktische oorzaak: de respondenten hebben anoniem gereageerd, waardoor niet bekend is welke eigenaren wel en welke niet gereageerd hebben.

E.23 In totaal kregen we 6 e-mails van eigenaren die aangaven niet mee te zullen werken. Drie van de zes hadden technische problemen met het opstarten van de enquête; door een aanpassing in verwijzing naar het webadres was dit na de eerste dag opgelost. Eén respondent gaf aan dat ze niet in een monument woont. Uit onze enquête bleek dat 3% van de eigenaren niet wist dat ze in een monument wonen. Navraag bij de

begeleidingscommissie leerde dat er in sommige gevallen een deel van een perceel (archeologisch) monument is; bewoners weten dat niet in alle gevallen. Een enkeling gaf aan de enquête via papier te zullen gaan sturen, en een enkeling vond de enquête overbodig “omdat de overheid toch alles al weet”.

E.24 In de steekproef konden we op voorhand niet uitsluiten dat respondenten het monumentenpand hebben ondergebracht in een onderneming. Zij kunnen dan geen gebruik maken van aftrek IB. Daarnaast was het mogelijk dat de eigenaar niet zelf de kosten en lasten van het pand draagt. In beide gevallen was de enquête niet van toepassing.

E.25 Op de op papier ingevulde enquêtes viel het op dat zelfs respondenten die buiten de steekproef vallen, toch een brief schrijven, of de enquête terugsturen. Hieruit spreekt in ieder geval een grote betrokkenheid bij het onderwerp.

E.26 Voor zover we contact hebben gehad met eigenaren (o.a. tijdens de Restauratiebeurs, en via telefonische interviews), merken we in ieder geval op dat eigenaren bereid zijn mee te werken aan het onderzoek en hun mening te laten horen. Uit de reacties viel op voorts op dat men geen sociale wenselijke antwoorden geeft.

E.27 Voor onze bevindingen in dit onderzoek achten wij het aannemelijk dat met deze analyse van de non-respons de reden voor niet-responderen meer gelegen was in kritiek op de opzet van de enquête dan in het hebben van een andere perceptie dan de respondenten.

Monumentenrechtspersonen

E.28 Alle 844 bij de Belastingdienst bekende monumentenrechtspersonen zijn aangeschreven met het verzoek een enquête in te vullen. In totaal hebben 93 rechtspersonen gereageerd (11%). De monumentenrechtspersonen hadden wel de mogelijkheid om zich bekend te maken, maar de enquêtes waren in principe anoniem. Het is daarom niet bekend welke rechtspersonen wel en niet gereageerd hebben en waarom non-respondenten dit niet hebben gedaan.

F Overzicht van uitgavenbevorderende instrumenten voor monumenten

F.01 **BROM** (*Besluit rijkssubsidiëring onderhoud monumenten*). Op grond van het *Besluit rijkssubsidiëring onderhoud monumenten* (BROM) werd in het verleden subsidie verleend voor onderhoud aan beschermde monumenten. Deze subsidie wordt echter slechts verstrekt voor bepaalde monumenten, zoals molens, kerken, kastelen, industriële objecten, forten en ruïnes. Woonhuizen komen voor deze regeling niet in aanmerking. Hiervoor worden de belastingsubsidies verstrekt.

F.02 **BRRM** (*Besluit rijkssubsidiëring restauratie monumenten*). Eigenaren van beschermde rijksmonumenten kunnen op grond van het BRRM subsidie krijgen voor de restauratie van hun eigendom. De subsidie wordt verleend voor werkzaamheden die het normale onderhoud te boven gaan en bovendien voor het herstel van het beschermd monument noodzakelijk zijn. Subsidie wordt slechts verleend als het monument in een matige tot slechte bouwkundige staat verkeert en voor zover de wetgever de nodige gelden beschikbaar heeft gesteld. Particulieren kunnen een subsidie krijgen van 20%. Dit percentage wordt met 30% verhoogd als de eigenaar ook bewoner is van het pand en dit pand geheel behoort tot diens privévermogen, en hij de kosten van de restauratie niet kan aanmerken als aftrekbare kosten.

F.03 **BRIM** (*Besluit rijkssubsidiëring instandhouding monumenten*). Sinds 2006 zijn het BROM en het BRRM samengevoegd tot een nieuwe regeling: de BRIM. Dit besluit heeft als doel eigenaren van beschermde monumenten financieel te ondersteunen bij de instandhouding. Onder instandhouding wordt verstaan de onderhoudswerkzaamheden aan een beschermd monument alsmede werkzaamheden die het normale onderhoud te boven gaan en die voor het herstel van het monument noodzakelijk zijn.

F.04 **Laagrentende leningen**. Voor de fiscaal aftrekbare kosten van een restauratie kan bij het NRF een laagrentende Restauratiefondshypothecaire lening worden verkregen. Deze hypotheek bedraagt maximaal 70% van de fiscaal aftrekbare restauratiekosten. Als van deze lening gebruik wordt gemaakt, kan voor de desbetreffende werkzaamheden geen subsidie meer worden ontvangen.

F.05 **Btw-tarief**. Met de toepassing van een verlaagd btw-tarief van 6% voor werkzaamheden aan monumenten verschuift een deel van de financiering van monumenten van het subsidiestelsel naar het fiscale stelsel.

F.06 **Vrijstelling vennootschapsbelasting voor stadsherstellichamen**. Stadsherstellichamen genoten tot 1 januari 2008 een vrijstelling van de vennootschapsbelasting (Vpb), wanneer zij voor meer dan 90% werkzaam zijn in het belang van de volkshuisvesting (woonhuizen) of de monumentenzorg. Deze vrijstelling betrof tot 2006 alleen volkshuisvestingsdoelen en is in 2006 door de Nederlandse regering - met instemming van de Europese Commissie tot 2014 - uitgebreid tot "werkzaam in het belang

van de volkshuisvesting of de monumentenzorg.”

F.07 Door de toevoeging “of de monumentenzorg” aan het tweede deel van artikel 5, kregen de stadsherstellendebanden meer ruimte om onder de Vpb-vrijstelling monumenten op te knappen die niet door de markt worden opgepakt.

F.08 Het Belastingplan 2008 had echter tot gevolg dat stadsherstellendebanden met ingang van 2008 integraal belastingplichtig werden voor de vennootschapsbelasting. De vrijstelling van Vpb voor stadsherstellendebanden is met de afschaffing van de vrijstelling voor woningbouwcorporaties gesneuveld. Hemels (2008)⁷⁵ verbaast zich over de manier waarop deze door het parlement gewenste en zorgvuldig voorbereide vrijstelling, slechts een kort leven was gegund. De staatssecretaris heeft, na een motie van de Tweede Kamer, toegezegd dat hij in overleg zal treden met stadsherstellers wanneer blijkt dat zij zich niet langer kunnen inzetten voor behoud van rijksmonumenten. De regeling lijkt definitief afgeschaft.

F.09 **Cultureel beleggen.** Monumentenzorg valt niet onder de regeling voor cultureel beleggen. In uitzonderingssituaties kan er wel gebruik van gemaakt worden, bijvoorbeeld als een monument herbested wordt tot theater of museum.

F.10 De financiële commissie van MoMo geeft ter overweging om de fiscale faciliteit gericht op cultureel beleggen uit te breiden naar investeringen in monumenten. Het verruimen van de regelingen voor cultureel beleggen geeft een stimulans om maatschappelijk kapitaal vrij te maken voor investeringen in monumentenzorg⁷⁶.

F.11 **Successiewet.** In het kader van de *Successiewet* zijn er geen uitzonderingen of bijzondere faciliteiten voor monumenten. Voor landgoederen die aangemerkt zijn als een opengesteld landgoed in de zin van de *Natuurschoonwet* (NSW-landgoed) geldt een gedeeltelijke vrijstelling van successierechten.

F.12 De financiële commissie van MoMo geeft ter overweging om schenking dan wel vererving van een rijksmonument gelijk te behandelen (vrijstellingen) als een opengesteld landgoed in de zin van de *Natuurschoonwet*⁷⁷.

F.13 **Overige subsidieregelingen** (lijst is niet volledig):

- Bijzondere bepalingen inzake subsidie voor de instandhouding van rijksmonumenten - provincie Zeeland.
- Historische buitenplaatsen - Regeling LNV-subsidies.
- M.A.O.C. Gravin van Bylandt Stichting.
- Nadere regels subsidie onderhoud gemeentelijke monumenten Helmond 2009 - gemeente Helmond.
- Nadere subsidieregels voor cultureel erfgoed 2008 - provincie Limburg.
- Rijksbijdrage natuurbescherming - Natuurbeschermingswet 1998.

⁷⁵ Hemels, S.J.C. (2008). Kunstliefhebbers, culturele instellingen en belastingen. Een onderzoek naar fiscale kansen en grenzen. Sdu, Fiscale en financiële uitgeverij.

⁷⁶ Modernisering Monumentenzorg, Werkgroep Financiën (2008). Eindrapport, p. 29.

⁷⁷ Modernisering Monumentenzorg, Werkgroep Financiën (2008). Eindrapport, p. 29.

- Schipholfonds.
- Subsidie ten behoeve van uitzonderlijk omvangrijke restauraties van beschermde monumenten.
- Subsidieregeling restauratieachterstanden rijksmonumenten - provincie Overijssel.
- Subsidieverordening archeologie 2005 - provincie Friesland.
- Subsidieverordening monumenten en cultuurhistorie Friesland 2005-2010 - provincie Friesland.
- Uitvoeringsregeling cultuurhistorische waarden: monumenten 2009 - provincie Noord-Holland.

G Werkwijze Bureau Monumentenpanden

Werkwijze vaststelling vooraf door Bureau Monumentenpanden

G.01 Een eigenaar kan ervoor kiezen om de onderhoudskosten vooraf te laten vaststellen door BBM. De eigenaar vult maximaal 10 weken voorafgaand aan de start van de werkzaamheden een formulier in en stuurt dit aan BBM. Bij dit formulier moeten in elk geval de volgende bijlagen gevoegd worden:

- het bestek van de werkzaamheden;
- de begroting van de totale kosten, gespecificeerd naar hoeveelheden, arbeidsuren en materialen (volgens de opbouw van het bestek);
- de bouwtekeningen van de bestaande en de voorgestelde nieuwe toestand.

G.02 BBM controleert of de verzonden set documenten compleet is en stuurt de set door naar een taxateur. De Belastingdienst heeft 6 teams van elk circa 20 taxateurs in dienst. Van ieder team zijn er 4 taxateurs gemiddeld 1 dag per week werkzaam voor BBM. Deze teams zijn werkzaam vanuit Zwolle, Roermond, Breda, Arnhem, Den Haag en Amsterdam.

G.03 De taxateur bekijkt de stukken en gaat naar het monument om de situatie ter plekke te bekijken. De taxateur stelt - vaak na overleg met de eigenaar - de aftrek van onderhoudskosten vast. BBM legt vervolgens de beslissing vast in een vaststelling aftrek onderhoudskosten.

G.04 Deze vaststelling stuurt BBM op papier door naar de inspecteurs van de desbetreffende regio.

Werkwijze vaststelling onderhoudskosten achteraf

G.05 Ook als een eigenaar de onderhoudskosten vooraf heeft laten vaststellen, moet hij de definitieve onderhoudskosten nog in de belastingaangifte opgeven. Als het bedrag in de belastingaangifte van de eigenaar overeenkomt met het door BBM vastgestelde bedrag (of lager is), dan wordt dit bedrag overgenomen in de voorlopige en definitieve aanslag.

G.06 Als het bedrag in de aangifte van de eigenaar hoger is dan het door BBM vastgestelde bedrag, dan moet het nieuwe (hogere) bedrag vastgesteld worden door de inspecteur. Hiertoe vraagt de inspecteur de stukken op bij de eigenaar. Als de inspecteur hier reden toe ziet, kan hij een onderzoek instellen naar de onderhoudskosten. Dit kan hij doen door BBM in te schakelen (BBM stuurt vervolgens een taxateur), maar ook door zelf een taxateur in te schakelen.

G.07 Als een eigenaar de onderhoudskosten niet vooraf heeft laten vaststellen, dan volgt de inspecteur dezelfde werkwijze. Als hij dit nodig vindt, vraagt de inspecteur stukken op en schakelt hij een taxateur in. De inspecteur controleert ook de eigenaarslasten die de eigenaar als aftrek opvoert.