

Vergaderjaar 2015–2016

**34 300 IX**

## **Vaststelling van de begrotingsstaat van het Ministerie van Financiën (IXB) en de begrotingsstaat van Nationale Schuld (IXA) voor het jaar 2016**

**Nr. 4**

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

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 15 september 2015

Met deze brief geef ik graag aan hoe verschillende moties op mijn beleidsterrein zijn uitgevoerd en geef ik gevolg aan diverse toezeggingen. Daarnaast geef ik in deze brief een planning van de moties en toezeggingen die naar verwachting het komende half jaar worden afgedaan.

#### **I Afgedane moties en toezeggingen**

De onderstaande moties en toezeggingen beschouw ik als afgehandeld.

##### Handhaving arbeidsrelaties in de onderwijssector

In de motie Van Weyenberg<sup>1</sup> wordt de regering verzocht om de handhaving in het onderwijs niet te wijzigen voordat de Tweede Kamer is geïnformeerd over de uitkomsten van het overleg tussen de Belastingdienst en onderwijssector. Daarnaast heb ik toegezegd dat ik uw Kamer zal informeren over de voortgang van het sluiten van een mogelijk convenant.<sup>2</sup> De gesprekken met de sector onderwijs lopen sinds begin 2014. Dit geldt voor zowel de gesprekken met het bekostigde onderwijs als voor die met het niet-bekostigde onderwijs. Met de sector wordt constructief gesproken over de fiscale duiding van de verschillende overeenkomsten die binnen de sector worden gebruikt. Hoewel opleidingsinstellingen met hun inspecteur afspraken kunnen maken, hecht de sector eraan om als sector in zijn geheel tot overeenstemming met de

<sup>1</sup> Kamerstuk 31 311, nr. 113.

<sup>2</sup> Handelingen II 2013/14, nr. 85, item 5, blz. 5.

Belastingdienst te komen.<sup>3</sup> Een eventueel te sluiten convenant bevat afspraken die passen binnen de bestaande regelgeving en jurisprudentie. Het is niet aan de Belastingdienst om afspraken te maken die nodeloos beperkend of juist te genereus zijn.

De Verklaring arbeidsrelatie (VAR) houdt per 1 januari 2016 op te bestaan als de Eerste Kamer instemt met het thans voorliggende wetsvoorstel Wet deregulering arbeidsrelaties. Gelet op de grote diversiteit aan arbeidsrelaties binnen de sector met zijn verschillende overeenkomsten lukt het niet om voor alle discussiepunten op 1 januari 2016 een afdoende standpunt in te nemen. Met deze sector is inmiddels de afspraak gemaakt dat in september 2015 door de sector een onderbouwd procesplan wordt overgelegd. In dat procesplan staat welke contracten op welk moment zijn aangepast dan wel dat er volgens de fiscale regels loonheffing wordt ingehouden en afgedragen. Ook zal daarin staan voor welke contracten enige overloop (transitie) vanwege de planningscyclus gaat ontstaan gelet op het dan nog lopende overleg met de Belastingdienst.

#### Bezoek commissie TAXE over rulings

Tijdens het debat over belastingontwijking op 5 maart 2015 is de regering in de motie van het lid Klaver<sup>4</sup> verzocht om volledige medewerking te verlenen aan het onderzoek van TAXE, de bijzondere commissie van het Europees parlement (EP) die onderzoek doet naar fiscale rulings en andere maatregelen van vergelijkbare aard of met vergelijkbaar effect in Europa. In reactie op de motie heb ik aangegeven dat ik «volledig» zodanig interpreteer dat ik zo veel mogelijk zal meewerken, maar dat ik de leden van het Europese parlement niet de beschikking geef over documenten die ik niet naar de Tweede Kamer stuur.

Op 29 mei 2015 heeft een delegatie van de TAXE-commissie een bezoek gebracht aan Nederland. Ik heb de delegatie die dag ontvangen op het Ministerie van Financiën. Bovendien heeft de heer Lamassoure, de voorzitter van de TAXE-commissie, in een brief gevraagd om bepaalde informatie. Ik heb op deze brief geantwoord met mijn brief van 8 juni 2015. Deze brief heb ik ook gedeeld met uw Kamer op 12 juni 2015.<sup>5</sup>

#### Internationaal fiscaal beleid

Tijdens het debat van 5 maart 2015 is de regering door middel van de motie van de leden Neppéus en Van Vliet<sup>6</sup> verzocht zich maximaal in te spannen om banen in Nederland te behouden en nieuwe banen aan te trekken door een blijvend aantrekkelijk vestigingsklimaat. Het is van belang dat Nederland aantrekkelijk is als vestigingsland. Dit is goed voor de werkgelegenheid. Naast veel niet-fiscale factoren, spelen ook fiscale factoren hierbij een rol. Ik zal mij blijven inspannen voor een aantrekkelijk fiscaal vestigingsklimaat.

Tijdens hetzelfde debat op 5 maart is de regering door middel van de motie van de leden Van Vliet en Neppéus<sup>7</sup> verzocht de rullingpraktijk structureel te blijven toepassen en geen eenzijdige stappen te zetten ter vermindering of afschaffing daarvan. Mijn oordeel over die motie tijdens dat debat was dat dit zeer uitdrukkelijk mijn bedoeling was en dat ik (ook) deze motie als een krachtige ondersteuning van het beleid beschouwde.

<sup>3</sup> Ik verwijs hierbij ook naar de vragen van de leden van de fractie van D66 over het overleg met de Vereniging Hogescholen en de MBO-raad over een convenant voor zzp'ers met de onderwijssector. De antwoorden op deze vragen zijn op 25 augustus 2015 naar uw Kamer gestuurd.

<sup>4</sup> Kamerstuk 25 087, nr. 89.

<sup>5</sup> Kamerstuk 25 087, nr. 103.

<sup>6</sup> Kamerstuk 25 087, nr. 93.

<sup>7</sup> Kamerstuk 25 087, nr. 94.

Er zijn dan ook geen plannen om eenzijdig over te gaan tot een beperking of afschaffing van de rullingpraktijk.

Wel zet Nederland in op de automatische uitwisseling van informatie over rulings tussen Belastingdiensten. Daartoe heeft Nederland een memorandum of understanding getekend met Duitsland. In dat kader zal dit jaar al, vooruitlopend op de uitkomsten binnen EU en OESO, uitwisseling van rulings plaats vinden met Duitsland.

#### Kosten aanpassen tariefstructuur erfbelasting

Tijdens het algemeen overleg van 14 januari 2015 inzake vermogensongelijkheid heb ik het lid Koolmees toegezegd om uit te rekenen wat het kost om alleenstaanden, dat wil zeggen mensen zonder partner en kinderen, voor de heffing van erfbelasting de mogelijkheid te geven twee mensen aan te wijzen op wie in plaats van het derdentarief van 30%/40% het kleinkindertarief van 18%/36% van toepassing is.<sup>8</sup> De kosten van een dergelijke variant bedragen ruim € 150 miljoen. Bij deze berekening is aangenomen dat op de aangewezen verkrijgers tevens de vrijstelling voor kleinkinderen van € 20.047 (2015) van toepassing wordt. Daarnaast kent een systeem met aangewezen verkrijgers hoge uitvoeringskosten. Zo zal waarschijnlijk een registratiesysteem van erflaters en aangewezen personen bij de Belastingdienst noodzakelijk zijn en valt een intensivering in de handhaving te verwachten. Ook zal sprake zijn van hogere administratieve lasten wegens de noodzaak van registratie en het wijzigen van testamenten.

#### Accijnsramingen

Tijdens het debat van 22 januari 2015 over de sterk gedaalde dieselverkoop heb ik toegezegd om ramingen van beleidswijzigingen zo betekenisvol mogelijk te laten zijn en te komen tot ramingen die een grotere waarschijnlijkheid hebben.<sup>9</sup> In de Miljoenennota 2016 is de box «Begrotingsramingen en gedragseffecten» opgenomen als invulling van deze toezegging. In deze box wordt uitgelicht hoe in begrotingsramingen met gedragseffecten wordt omgegaan en waarom.

#### Gemeenschappelijke beleggingsfondsen

Tijdens het plenaire debat over het wetsvoorstel Wet algemeen pensioenfonds op 16 juni 2015 hebben de leden Vermeij en Omtzigt vragen gesteld over de toepassing van de btw-vrijstelling voor het beheer van «gemeenschappelijke beleggingsfondsen».<sup>10</sup> De Staatssecretaris van Sociale Zaken en Werkgelegenheid heeft de vragen naar mij doorgeleid en ik heb toegezegd deze vragen te beantwoorden. Het lid Vermeij geeft aan het vreemd te vinden dat de pensioenuitvoerders wel btw-plichtig zijn als zij »Defined Benefit«-regelingen uitvoeren, maar niet als zij »Defined Contribution«-regelingen uitvoeren. Zij vraagt of het onderscheid wel zo gemakkelijk te maken is. Ook vraagt het lid Vermeij of het klopt dat buurlanden dit heel anders doen. Het lid Omtzigt vraagt of het klopt dat pensioenfondsen die bijvoorbeeld naar België zouden verhuizen, onder de daar geldende regels geen btw hoeven af te dragen over de beleggingskosten, terwijl ze dat hier wel moeten doen. Bij een bevestigend antwoord vraagt het lid Omtzigt zich af of dat handig is voor het gelijke speelveld.

<sup>8</sup> Kamerstuk 34 000 IX, nr. 23.

<sup>9</sup> Handelingen II 2014/15, nr. 45, item 4, blz. 7.

<sup>10</sup> Handelingen II 2014/15, nr. 96, item 32.

Allereerst beantwoord ik de vragen van het lid Vermeij. Ik merk daarbij op dat in de btw-wetgeving de termen «Defined Benefit» en «Defined Contribution» niet voorkomen. Voor de vraag of een ondernemer wel of geen btw in rekening moet brengen voor zijn beheerdiensten aan een collectiviteitskring waarin pensioenregelingen zijn ondergebracht, zal deze ondernemer na moeten gaan of de pensioenregelingen zijn aan te merken als beleggingsfondsen of als beleggingsmaatschappijen ter collectieve belegging bijeengebrachte vermogens (ook wel «gemeenschappelijk beleggingsfondsen»). Alleen het beheer van een gemeenschappelijk beleggingsfonds is immers van btw vrijgesteld. Een pensioenregeling kwalificeert als «gemeenschappelijk beleggingsfonds» wanneer die pensioenregeling wordt gefinancierd door de pensioenontvangers, het spaargeld wordt belegd volgens het beginsel van risicospreiding en het beleggingsrisico wordt gedragen door de leden van de pensioenregeling. In de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie is bepaald dat geen sprake is van een «gemeenschappelijk beleggingsfonds» bij een pensioenfonds/regeling waarbij de pensioenbetaler een recht heeft op een pensioenuitkering die is bepaald op basis van het loon en het aantal dienstjaren.<sup>11</sup> Dit betekent dat «Defined Benefit»-pensioenregelingen niet voldoen aan de voorwaarden voor toepassing van de btw-vrijstelling. Als een ondernemer in een concrete situatie twijfelt of zekerheid wenst over de vraag of het beheer van een pensioenregeling met btw is belast of is vrijgesteld van btw, dan kan die ondernemer de Belastingdienst altijd vragen om een standpunt in te nemen. Eenvoudiger kan ik het – gezien de huidige stand van de (Europese) jurisprudentie met betrekking tot de toepassing van de btw-vrijstelling voor het beheer van gemeenschappelijke beleggingsfondsen – niet maken. Hiermee gelden voor Nederland geen strengere kaders dan voor de buurlanden.

Wat betreft de vraag van het lid Omtzigt of België de btw-vrijstelling voor het beheer van gemeenschappelijke beleggingsfondsen ruimer toepast, het volgende. Uit bestudering van de Belgische regeling komt naar voren dat België deze btw-vrijstelling ook toepast op «het collectief beheer van organismen voor de financiering van pensioen bedoeld in artikel 8 van de wet van 27 oktober 2006 betreffende het toezicht op de instellingen voor bedrijfspensioenvoorziening». Daaruit maak ik voorzichtig op dat in België de btw-vrijstelling voor het beheer van gemeenschappelijke beleggingsfondsen een ruimere toepassing kent dan in Nederland het geval is. Voor mij is deze eerste conclusie echter geen reden om de Nederlandse toepassing van deze btw-vrijstelling te verruimen. Ik ben namelijk van mening dat de Nederlandse toepassing van de Europese btw-vrijstelling voor het beheer van gemeenschappelijke beleggingsfondsen met betrekking tot pensioenfondsen in de huidige vorm EU-proof is.<sup>12</sup> Het zou echter onwenselijk zijn wanneer een ongelijk speelveld zou ontstaan doordat België de btw-vrijstelling voor gemeenschappelijke beleggingsfondsen ruimer toepast en pensioenfondsen louter om het verwachte btw-voordeel willen verhuizen naar België. Met in Nederland woonachtige werknemers en bestuurders van die fondsen acht ik dat nu ook niet aannemelijk. Temeer omdat ik heb begrepen dat er al veel belangstelling

---

<sup>11</sup> HvJ EU 7 maart 2013, nr. C-424/11 (Wheels) en later herhaald in HvJ EU 13 maart 2014, nr. C-464/12 (ATP PensionService A/S).

<sup>12</sup> Zie de zogenoemde ATP-brief aan uw Kamer van 19 september 2014, Kamerstuk 32 043, nr. 228.

is voor het algemeen pensioenfonds (APF) als pensioenvorm.<sup>13</sup> Het onderwerp is echter dermate belangrijk dat ik op dit punt de vinger aan de pols houd en toezeg uw Kamer te informeren als er op dit punt ontwikkelingen zijn en vervolgstappen nodig zijn omdat bepaalde pensioenfondsen wel willen verhuizen om btw-redenen.

### Liquidatieverliesregeling

Tijdens de parlementaire behandeling van het Belastingplan 2015 heeft het lid Dijkgraaf aandacht gevraagd voor de liquidatieverliesregeling. Ik heb schriftelijk toegezegd om te bezien of de toepasselijkheid van deze regeling kan worden verbeterd, mits dit per saldo leidt tot een afname van de complexiteit, de uitvoerbaarheid verbetert en bijdraagt aan het voorkomen van misbruik.<sup>14</sup>

De liquidatieverliesregeling vormt een uitzondering op de deelnemingsvrijstelling. De deelnemingsvrijstelling zorgt ervoor dat in deelnemingsverhoudingen de winsten en verliezen slechts eenmaal in aanmerking worden genomen. Stel dat de dochter verliezen heeft en de moeder winsten, dan zijn de verliezen van de dochter niet aftrekbaar bij de moeder op grond van de deelnemingsvrijstelling. De verliezen van de dochter kunnen veelal nog wel met latere winsten van de dochter zelf worden verrekend. Vanuit de gedachte dat het redelijk is dat daadwerkelijk geleden definitieve verliezen ergens in aanmerking moeten komen, is de liquidatieverliesregeling geïntroduceerd en mogelijk gemaakt dat bij liquidatie van de dochter de verliezen in aftrek kunnen komen bij de moeder. Het past in deze gedachte om een liquidatieverliesaftrek slechts toe te staan als de dochter is geliquideerd; slechts dan is zeker dat de verliezen niet meer kunnen worden verrekend met winsten van die dochter.

De regeling voor liquidatieverliezen heeft in het verleden aanleiding gegeven tot oneigenlijk gebruik. Onder andere door een lichaam waarin wordt deelgenomen te ontbinden en een liquidatieverlies te claimen en de door dat lichaam gedreven onderneming geheel of gedeeltelijk elders binnen het concern voort te zetten. In een dergelijk geval verandert er binnen het concern materieel niets, maar kan wel tussentijds verlies genomen worden. Om dit te voorkomen, mag het liquidatieverlies niet in aanmerking worden genomen als de activiteiten die de dochter uitoefende worden voortgezet door het concern («het niet-voorzettingsvereiste»). Tijdens het wetgevingsoverleg van het Belastingplan 2015 heeft het lid Dijkgraaf het «alles of niets» karakter van de liquidatieverliesregeling aangestipt en zijn zorg geuit over het feit dat er bij liquidatie en beëindiging van activiteiten een verlies kan worden genomen, dat bij voortzetting niet kan worden genomen. Dit zou aanzetten tot fiscaal gedreven liquidaties en beëindiging van activiteiten. Ik kan het lid Dijkgraaf volgen in zijn redentatie en in voorkomende gevallen zal deze overweging een rol kunnen spelen bij het besluit over het wel of niet voortzetten van activiteiten. Tegen deze achtergrond heeft het lid Dijkgraaf gepleit voor 1) een situatie waar het niet-voortzettingvereiste pro rata wordt benaderd, waarbij bijvoorbeeld bij 60% voortzetting al 40% van het verlies kan worden genomen en/of 2) een situatie waarbij ook zonder liquidatie een

<sup>13</sup> Het APF zal een plek innemen naast de bestaande beroeps-, bedrijfstak- en ondernemingspensioenfondsen en biedt sociale partners en bedrijven een extra alternatief aan voor het onderbrengen van een pensioenregeling. Het APF maakt een nieuwe vorm van bundeling mogelijk van verschillende pensioenregelingen. Hierdoor kunnen allerlei voordelen worden gerealiseerd zoals het beperken van bestuurlijke lasten, vermogensbeheer- en uitvoeringskosten.

<sup>14</sup> Kamerstuk 34 002, nr. 14, blz. 22.

verlies kan worden genomen. Eerder heb ik aangegeven dat een «pro rata»-aanpassing of het toestaan van verliesneming zonder liquidatie niet strookt met het uitgangspunt van de regeling en ten koste gaat van de eenvoud, de uitvoerbaarheid en het voorkomen van misbruik.<sup>15</sup> Hieronder licht ik dit voor beide mogelijkheden verder toe.

#### *Ad 1) Pro-rata in niet-voortzettingsvereiste*

Het niet-voortzettingsvereiste van de liquidatieverliesregeling kent geen «pro rata»-benadering. Indien een (klein) deel van de onderneming wordt voortgezet, bestaat er geen recht op aftrek van het liquidatieverlies en dus ook niet op een gedeelte van het liquidatieverlies. Hierop geldt wel de uitzondering van goedkeurend beleid ten aanzien van het niet-voortzettingsvereiste, zodat in gevallen waar minder dan 5% van de activiteiten wordt voortgezet en deze activiteiten bijkomstig van aard zijn, het liquidatieverlies kan worden genomen.<sup>16</sup> Indien een pro-ratabenadering in het niet-voortzettingsvereiste wordt toegestaan krijgt de belastingplichtige de vrije keus waar en wanneer hij een verlies wil nemen. Hij heeft dan immers de keus om de dochter te laten voortbestaan en op dat niveau de reguliere verliescompensatiemogelijkheden te benutten of de dochter te liquideren en een tussentijds liquidatieverlies te nemen, terwijl de activiteiten worden voortgezet binnen concern. Dit laatste is niet wenselijk omdat er materieel gezien voor de voortgezette activiteiten niets veranderd is.

#### *Ad 2) Aftrek zonder liquidatie*

Als het mogelijk wordt om een aftrek toe te staan zonder liquidatie, dan kunnen de verliezen van de dochter bij de moeder in aanmerking worden genomen. Dit kan worden vormgegeven door een verlies op de deelneming buiten de deelnemingsvrijstelling te laten vallen (al dan niet als voldaan is aan overige voorwaarden, zoals beëindiging van een deel van de activiteiten). Dit leidt echter altijd tot een situatie waarin verliezen van de dochter al bij de moeder kunnen worden genomen, terwijl de winsten zijn vrijgesteld onder de deelnemingsvrijstelling. Dit druist in tegen de ratio van de deelnemingsvrijstelling, die winsten en verliezen bij de moeder vrijstelt.

Bij het toestaan van een aftrek zonder liquidatie ontstaat tevens het risico op dubbele verliesneming; namelijk één keer bij de moeder (liquidatieverliesaftrek) en één keer bij de dochter (verliesverrekening met eigen winsten). Om dit risico te mitigeren zal complexe wetgeving nodig zijn.

Deze eenzijdige tegemoetkomingen (onder ad 1 en ad 2) hebben uiteraard ook budgettaire consequenties. Deze worden versterkt door het feit dat de liquidatieverliesregeling ook geldt in internationale verhoudingen. Een versoepelde mogelijkheid tot het nemen van een verlies leidt tot op zekere hoogte tot een verliesimport. Nederland zou dan toestaan dat buitenlandse verliezen, zonder liquidatie, ten laste worden gebracht van Nederlandse winsten, terwijl de buitenlandse winsten in beginsel zijn vrijgesteld onder de deelnemingsvrijstelling. Een onderscheid in behandeling tussen Nederlandse en internationale situaties is met een blik op het Europese recht niet aan de orde.

<sup>15</sup> Aanhangsel Handelingen II 2013/14, nr. 2998, en Kamerstuk 34 002, nr. 14, blz. 22.

<sup>16</sup> Zie onderdeel 5.9.2.1 van het besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 12 juli 2010 (Stcrt. 2010, 11 223).

## Conclusie

Een pro-ratabenadering strookt niet met de ratio van de deelnemingsvrijstelling. Daarnaast geldt dat elke aanpassing van de regeling waarin een verlies deels wordt toegestaan, zal leiden tot een belangrijke toename van de complexiteit en een significante verslechtering van de uitvoerbaarheid. Dit komt onder andere omdat een splitsing gemaakt moet worden tussen een wel en een (nog) niet in aanmerking te nemen deel van het liquidatieverlies, waarbij ook waarderingsvraagstukken een rol spelen. Ik blijf, ook gezien mijn streven naar vereenvoudiging van het fiscale stelsel, bij mijn standpunt de liquidatieverliesregeling niet aan te passen op dit punt.

## Belastingplicht woningcorporaties

Tijdens het AO «De Staat van de Woningmarkt» op 4 juni jl. is door de Minister voor Wonen en Rijksdienst toegezegd om in te gaan op de integrale Vpb-plicht voor woningcorporaties en op de verwachting omtrent de toekomstige opbrengst uit deze belastingheffing.<sup>17</sup> Aan deze toezegging wil ik, mede namens de Minister voor Wonen en Rijksdienst, graag in deze brief invulling geven. Naar mijn mening geldt de ratio die opging bij invoering van de integrale Vpb-plicht met ingang van 1 januari 2008 en zoals verwoord in het Belastingplan 2008 nog steeds.<sup>18</sup> De implicaties die de inwerkingtreding van de herziene Woningwet per 1 juli 2015 heeft, doen daar niets aan af. Op de markt van gereguleerde huurwoningen (een Dienst van Algemeen Economisch Belang, ofwel DAEB-activiteit) zijn er, naast woningcorporaties, ook particuliere verhuurders actief. Per 2012 zijn van de circa 2,6 miljoen gereguleerde huurwoningen ongeveer 460.000 woningen in handen van particuliere verhuurders.<sup>19</sup> Woningcorporaties mogen daarnaast nog steeds niet-DAEB activiteiten uitvoeren, zij het onder striktere voorwaarden en marktconforme condities. Het partieel (of zelfs volledig) vrijstellen van corporaties van Vpb zou dus een ongelijk speelveld creëren omdat corporaties zowel in de markt voor gereguleerde huurwoningen als voor niet-DAEB-activiteiten in concurrentie zijn met private partijen (die ook Vpb-plichtig zijn). Om die reden is, nog los van de eerder door mij genoemde bedenkingen<sup>20</sup>, een (partiële) vrijstelling niet aan de orde. Voor wat betreft de verwachting omtrent de toekomstige opbrengsten uit deze belastingheffing, verwijs ik naar mijn antwoorden van 16 juni jl. op de vragen van het lid Van Vliet over de raming versus de realisatie van de maatregel «integrale vennootschapsbelastingplicht voor woningcorporaties».<sup>21</sup>

## Passend onderwijs

In verband met de invoering van de Wet passend onderwijs<sup>22</sup> geldt per 1 augustus 2014 tot 1 augustus 2016 bij wijze van overgangsmaatregel een btw-vrijstelling voor bepaalde werkzaamheden van samenwerkingsverbanden Passend Onderwijs en van scholen die deel uit maken van deze samenwerkingsverbanden.<sup>23</sup> Deze vrijstelling geldt voor prestaties die over en weer worden verricht tussen een samenwerkingsverband op het gebied van passend onderwijs en de daarin deelnemende scholen en die

<sup>17</sup> Kamerstuk 32 847, nr. 184, blz. 19–20.

<sup>18</sup> Kamerstuk 31 205, nr. 3, blz. 37–38.

<sup>19</sup> Bijlage bij Kamerstuk 32 847, nr. 60; Ministerie van BZK, «WoOn 2012: Wonen in ongewone tijden», blz. 30.

<sup>20</sup> Kamerstuk 33 752, Q, blz. 2.

<sup>21</sup> Aanhangsel Handelingen II 2014/15, nr. 2587.

<sup>22</sup> Stb. 2012, 533.

<sup>23</sup> <http://www.rijksoverheid.nl/nieuws/2014/10/09/vragen-en-antwoorden-btw-vrijstelling-passend-onderwijs.html>

voortvloeien uit het ondersteuningsplan als bedoeld in artikel 18a, achtste lid, van de Wet primair onderwijs en in artikel 17a, achtste lid, van de Wet voortgezet onderwijs.

Om het onderwijsveld tijdig te informeren over de btw-situatie na afloop van de overgangsmaatregel per 1 augustus 2016 heeft de Staatssecretaris van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap mede namens mij tijdens het algemeen overleg Passend Onderwijs van 30 juni 2015 al aangegeven dat de wettelijke taken van samenwerkingsverbanden Passend Onderwijs ook na afloop van de overgangsmaatregel vrijgesteld van btw blijven.<sup>24</sup> Daarnaast heeft de Staatssecretaris van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap tijdens het hiervoor genoemde algemeen overleg toegezegd dat het kabinet uw Kamer met Prinsjesdag nader over de btw en passend onderwijs zal berichten. Voor het einde van dit jaar wordt een btw-vrijstelling uitgewerkt voor de taken van samenwerkingsverbanden Passend Onderwijs zoals die zijn opgesomd in artikel 18a, zesde lid, van de Wet op het primair onderwijs en artikel 17a, zesde lid, van de Wet op het voortgezet onderwijs. Concreet betekent dit dat samenwerkingsverbanden Passend Onderwijs zullen worden aangewezen als instelling in bijlage B van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968. Daarmee worden de werkzaamheden die samenwerkingsverbanden Passend Onderwijs aan scholen verrichten en die voortvloeien uit het ondersteuningsplan wettelijk onder de sociaal-culturele vrijstelling van artikel 11, eerste lid, onderdeel f, van de Wet op de omzetbelasting 1968 gebracht. Verder geldt voor het verzorgen van onderwijs (met inbegrip van de diensten en leveringen die daarmee nauw samenhangen) door scholen de btw-onderwijsvrijstelling. Deze vrijstelling geldt ook voor de prestaties van scholen aan samenwerkingsverbanden Passend Onderwijs voor zover deze prestaties zijn aan te merken als nauw met het verzorgen van onderwijs samenhangende prestaties. Onder bepaalde voorwaarden kan bijvoorbeeld het tijdelijk ter beschikking stellen van (niet) onderwijzend personeel van een school aan een samenwerkingsverband Passend Onderwijs worden aangemerkt als nauw met het onderwijs samenhangende prestatie die van btw is vrijgesteld. Deze voorwaarden zijn thans opgenomen in het besluit van 30 juli 2014, nr. BLKB/2014/125M (Strc. 2014 nr. 22389) over de btw-onderwijsvrijstelling. Op korte termijn zal het beleid op dit punt als gevolg van (recente) jurisprudentie worden geactualiseerd.

#### Vijfmiljardpakket

Naar aanleiding van het debat op 24 juni 2015 zijn keuzes gemaakt die zijn opgenomen in het pakket Belastingplan 2016 en in de brief Belastingplan 2016 die vandaag aan uw Kamer zijn gestuurd. Daarmee beschouw ik de hiermee samenhangende moties<sup>25</sup> en toezegging<sup>26</sup> als afgedaan.

#### Doorwerking afschaffing mantelzorgcompliment naar Successiewet

Vorig jaar heb ik uw Kamer in mijn brief van 30 oktober 2014 met schriftelijke antwoorden naar aanleiding van het wetgevingsoverleg inzake het Belastingplan 2015 op 27 oktober 2014<sup>27</sup> toegezegd, dat ik bij uw Kamer zal terugkomen op de gevolgen van het per 2015 vervallen van het mantelzorgcompliment voor de daaraan gekoppelde specifieke bepaling in de Successiewet 1956 (artikel 1a, vierde lid). Deze toezegging aan u wil ik nu gestand doen.

<sup>24</sup> Kamerstuk 31 497, nr. 175.

<sup>25</sup> Kamerstuk 34 000 nr. 44, Kamerstuk 32 140, nr. 15, en Kamerstuk 33 981, nr. 39.

<sup>26</sup> Handelingen II 2014/15, nr. 3, item 3, blz. 20.

<sup>27</sup> Kamerstuk 34 002, nr. 14.



Op grond van genoemde bepaling in de Successiewet 1956 kunnen sommige verkrijgers van het mantelzorgcompliment in aanmerking komen voor de verhoogde partnervrijstelling in de Successiewet 1956. Dit kan uitsluitend wanneer een kind geen partner heeft én bij een alleenstaande ouder inwoont én het kind van die ouder een mantelzorgcompliment heeft gekregen voorafgaand aan het jaar van overlijden. Tevens moet voldaan zijn aan een aantal andere voorwaarden. Men moet onder andere beschikken over een samenlevingscontract, of het kind moet minimaal vijf jaar op hetzelfde woonadres als de inmiddels overleden ouder ingeschreven hebben gestaan. De verhoogde partnervrijstelling voor de erfbelasting bedraagt € 633.014 (2015), de reguliere kindvrijstelling € 20.047 (2015). Door afschaffing van het mantelzorgcompliment per 2015 is deze bijzondere regeling in de Successiewet 1956 de facto ook «automatisch» vervallen.

De afgelopen periode heb ik gekeken naar een aantal mogelijke alternatieven voor deze bijzondere regeling in de Successiewet 1956. Zo is er gekeken naar de mogelijkheid of in plaats van het mantelzorgcompliment aansluiting gezocht zou kunnen worden bij de blijf van waardering die gemeenten met ingang van 2015 aan mantelzorgers in hun gemeenten kunnen verstrekken. Een tweede alternatief dat is onderzocht is het laten vervallen van het vereiste van het mantelzorgcompliment om als ouder en kind als partner te kunnen kwalificeren voor de toepassing van de Successiewet 1956. Tenslotte is ook gekeken naar de eventuele introductie van een nieuwe categorie kindvrijstelling (aansluitend bij de verhoogde kindvrijstelling ad € 60.138 van artikel 32, eerste lid onder 4b van de Successiewet 1956) voor inwonende kinderen die 27 jaar of ouder zijn. De belangrijkste criteria waarop ik deze alternatieven heb getoetst zijn de uitvoerbaarheid, de mate waarin de doelgroep van mantelzorgers wordt bereikt en het aspect van willekeur omdat dit een belangrijk kritiekpunt was op de bestaande (vervallen) regeling die gekoppeld was aan het mantelzorgcompliment.

Het eerste alternatief om aansluiting te zoeken bij de blijf van waardering die gemeenten aan mantelzorgers kunnen verstrekken lijkt het dichtst aan te sluiten bij de bestaande (vervallen) regeling. Het probleem is echter dat gemeenten in beginsel vrij zijn om te bepalen hoe zij mantelzorgers in hun gemeenten jaarlijks willen waarderen. Dat kan via een vergelijkbare blijf van waardering als het vervallen mantelzorgcompliment, maar ook anders. Gemeenten hebben de ruimte om de waardering vorm te geven op een wijze die aansluit bij de lokale mogelijkheden en behoeften van mantelzorgers. En de blijf van waardering is daardoor, anders dan het mantelzorgcompliment, in beginsel niet begrensd tot slechts één verkrijger per hulpbehoevende ingezetene van de gemeente. Eenduidig wettelijk bepalen op welk extern gegeven (of gegevens) de Belastingdienst zich zou kunnen baseren om vast te stellen of iemand als mantelzorg kwalificeert en daarmee – als ook aan de overige voorwaarden wordt voldaan – kwalificeert voor de verhoogde partnervrijstelling in de Successiewet 1956 is feitelijk dus niet mogelijk. Dit alternatief is derhalve niet uitvoerbaar.

Het tweede alternatief om het vereiste van het mantelzorgcompliment te laten vervallen om als kind te kunnen kwalificeren voor de verhoogde partnervrijstelling zou een verdergaande inbreuk betekenen op het uitgangspunt van de Successiewet 1956 dat bloedverwanten in de rechte lijn geen partners van elkaar kunnen zijn (waar tot 2015 als enige uitzondering het verlenen van mantelzorg door een kind blijkend uit de verkrijging van een mantelzorgcompliment gold). Het zou betekenen dat een ouder en maximaal één kind die een bepaalde periode op hetzelfde adres wonen, voor de toepassing van de erfbelasting, elkaars partner kunnen zijn, ook in het geval er in het geheel geen sprake is van

mantelzorg. Budgettair leidt dit – ten opzichte van de € 5 miljoen die gemoeid is met de bestaande (vervallen) regeling – tot een extra derving aan opbrengst van de erfbelasting van circa € 3 miljoen. Dit alternatief voldoet dus niet aan het criterium dat de regeling bedoeld is om (uitsluitend) mantelzorgers in aanmerking te laten komen voor de verhoogde partnervrijstelling. En ook aan het belangrijke kritiekpunt dat de bestaande (vervallen) regeling leidt tot willekeur wordt niets gedaan.

Het derde alternatief om een nieuwe categorie kindvrijstelling te introduceren voor kinderen van 27 jaar en ouder die inwonen bij een alleenstaande ouder heeft als voordeel dat een ouder niet meer gedwongen wordt te kiezen wie van zijn inwonende kinderen hij of zij als zijn partner voor de Successiewet 1956 wil laten kwalificeren. Maar bezwaar tegen ook dit alternatief is, dat er geen sprake meer is van een (directe) relatie met mantelzorg. En ook bij dit alternatief is sprake van willekeur omdat een inwonend (mantelzorgend) kind wordt bevoorreed t.o.v. een uitwonend (mantelzorgend) kind.

Ik heb begrip voor de wens die bij een aantal fracties in uw Kamer leeft om een alternatief te bieden voor de regeling in de Successiewet 1956 die gekoppeld was aan het mantelzorgcompliment. Op grond van mijn verkenning van alternatieven zie ik echter op dit moment geen passende oplossing om dit alternatief te bieden.

#### Dekking uitvoeringskosten amendementen

Bij de plenaire behandeling van het Belastingplan 2015 heb ik met uw Kamer gesproken over de dekking van uitvoeringskosten bij amendementen. Ik heb toegezegd op een later moment terug te komen op de problematiek rondom de dekking van de uitvoeringskosten van amendementen.

In de kern is deze problematiek niet anders dan de problematiek rond uitvoeringskosten die voortvloeien uit kabinetsbeleid. In beginsel moeten additionele uitvoeringskosten worden opgevangen binnen de begroting. Met andere woorden: nieuwe taken en uitvoeringskosten zonder financiering daarvoor, gaan – als deze niet door efficiencymaatregelen of productiviteitsverbetering kunnen worden opgevangen – ten koste van (budgetten voor) andere taken. Dit is op termijn niet houdbaar omdat dan niet alle taken goed uitgevoerd kunnen worden. Om die reden heb ik uw Kamer opgeroepen om bij amendementen oog te hebben voor de gevolgen voor de uitvoering en de bijbehorende uitvoeringskosten. Dit past ook in het streven naar vereenvoudiging of zo min mogelijk toename van complexiteit, een streven dat uw Kamer en ik met elkaar delen, hoewel we weten dat de praktijk weerbarstig is. Bij nieuwe wetgeving span ik mij ook maximaal in om de gevolgen daarvan voor de Belastingdienst overzichtelijk en beperkt te houden.

Op termijn zijn meer structurele oplossingen nodig. De Commissie Managementinformatie en Bekostigingssystematiek Belastingdienst (hierna: Commissie de Jong) heeft in mei 2015 haar rapport gepresenteerd met voorstellen om te komen tot een bekostigingssystematiek waarbij de budgettaire besluitvorming plaats kan vinden op basis van een realistische inschatting van de meerjarige kosten van de Belastingdienst, waarbij rekening wordt gehouden met de effecten van nieuw beleid. Dit conform de bekostigingssystematiek van de Commissie De Jong. De aanbevelingen van de Commissie De Jong over de bekostigingssystematiek worden momenteel uitgewerkt door de Belastingdienst. De Commissie De Jong heeft de aanbeveling gedaan om de onderhandelaars voor een nieuw regeerakkoord in overweging te geven een aanvullende

post in te stellen voor uitvoeringskosten van maatregelen uit het regeerakkoord. Daarbij heeft de Commissie De Jong als denkrichting aangegeven dat bij de bepaling van de reservering op de aanvullende post een marge kan worden ingebouwd voor eventuele meerkosten in de uitvoering door amendementen van de Tweede Kamer en tussentijdse beleidswensen van het kabinet met gevolgen voor de uitvoeringskosten bij de Belastingdienst. Ook heeft Commissie De Jong ideeën ontwikkeld over de manier waarop efficiencywinst en productiviteitsverbeteringen jaar op jaar door kunnen werken in de financiering van de Belastingdienst.

De regels rondom de dekking van uitvoeringskosten uit de begroting kunnen we halverwege het spel niet veranderen. Het is dan ook aan een volgend kabinet om een besluit te nemen om de aanbeveling met betrekking tot de aanvullende post van Commissie De Jong over te nemen, of niet. Ter voorbereiding daarop wordt het voorstel van de Commissie De Jong verder uitgewerkt, zodat er een gedegen voorstel ligt op het moment dat het volgende kabinet daar een besluit over moet nemen.

Nieuwe regels voor de dekking van uitvoeringskosten bieden voor de uitvoeringskosten die samenhangen met eventuele amendementen van dit najaar geen oplossing. Binnen de bestaande begrotingssystematiek zullen de uitvoeringskosten die daaruit volgen dan ook gedekt moeten worden binnen de eigen begroting. Daarom doe ik een beroep op uw Kamer om bij amendementsverzoeken en de precieze uitwerking ervan de gevolgen voor de uitvoering door de Belastingdienst zwaar te laten wegen in uw afweging. De uitvoeringstoets nieuwe stijl geeft inzicht in de gevolgen van diverse wijzigingen, dus ook van amendementen, voor de Belastingdienst. Om de gevolgen voor de uitvoering, inclusief de kosten en de gevolgen voor het IV-landschap, zo goed mogelijk in kaart te kunnen brengen en onderdeel uit te kunnen laten maken van het debat zou ik uw Kamer verder willen vragen om in een zo vroeg mogelijk stadium de amendementen kenbaar te maken.

#### Financiële transactiebelasting

In de procedurevergadering van de vaste commissie voor Financiën van 2 september 2015 is mij verzocht om uw Kamer te informeren over de huidige stand van zaken met betrekking tot de financiële transactiebelasting (hierna: FTT). Hierbij voldoe ik aan dat verzoek.

Op 14 februari 2013 heeft de Europese Commissie een voorstel gedaan voor een richtlijn over een FTT op basis van versterkte samenwerking. Een groep van 11 lidstaten<sup>28</sup>, die de versterkte samenwerking op dit punt is aangegaan, heeft sindsdien geprobeerd om tot een akkoord te komen. Dat is tot nu toe niet gelukt. De voortgang van de FTT is verder op de Ecofin Raden van 7 november en 9 december 2014 besproken. Daaruit is gebleken dat binnen de groep verschil van inzicht bestaat over de invulling van de FTT. Sindsdien is de FTT niet op een Ecofin Raad geagendeerd. Het is onduidelijk of, waarover en wanneer de groep van 11 lidstaten tot overeenstemming zal komen.

## **II Planning te behandelen moties en toezeggingen**

In het kader van mijn streven om het aantal openstaande moties en toezeggingen beperkt te houden, geef ik in onderstaande passage een planning met betrekking tot de toezeggingen die in het komende half jaar

<sup>28</sup> België, Duitsland, Estland, Frankrijk, Griekenland, Italië, Oostenrijk, Portugal, Slovenië, Slowakije en Spanje.

zullen worden afgedaan. Dit kan zijn in een brief specifiek over het betreffende onderwerp, of anders uiterlijk in de volgende verzameltoezeggingenbrief die naar verwachting in het voorjaar van 2016 aan uw Kamer wordt gestuurd.

#### Fiscale regeling aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten

Vorig jaar september heb ik uw Kamer in mijn brief over fiscale moties en toezeggingen<sup>29</sup> gemeld dat ik een onderzoek zou instellen naar het gebruik van de fiscale regeling aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten. Ik heb toen de verwachting uitgesproken uw Kamer in de loop van 2015 te kunnen informeren over de resultaten van het onderzoek. Ik moet u nu melden dat het aangekondigde onderzoek vertraging heeft opgelopen door onvoldoende capaciteit om dit onderzoek uit te voeren. Inmiddels is het onderzoek gestart. De eerste fase van het onderzoek is erop gericht meer zicht te krijgen op het gebruik van de regeling. Daartoe zal op basis van beschikbare gegevens binnen de Belastingdienst gekeken worden naar het aantal belastingplichtigen dat zorgkosten in aftrek brengt, onderverdeeld naar onder andere leeftijd, inkomenscategorie, gezinssamenstelling, het soort kosten dat in aftrek wordt gebracht en correcties op aangiften. Ik verwacht dat de resultaten van dit onderzoek begin volgend jaar beschikbaar komen. De uitkomst van dit onderzoek vormt vervolgens de basis voor een vervolgonderzoek, samen met het Ministerie van Volksgezondheid, Welzijn en Sport, met als doel de fiscale regeling effectiever te richten op de doelgroep van chronisch zieken en gehandicapten en de regeling eenvoudiger en beter uitvoerbaar te maken. Ik kan uw Kamer niet toezeggen dat dit vervolgonderzoek tijdig afgerond is om volgend jaar al met voorstellen te komen voor aanpassing van de fiscale regeling aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten in 2017.

#### Vermogenstoets toeslagen

Tijdens het algemeen overleg Fiscale maatregelen van 28 mei 2015 heeft het lid Dijkgraaf vragen gesteld over het aanmerken van letselschade-uitkeringen als bijzonder vermogen voor de vermogenstoetsen van de toeslagen. Op het moment worden letselschade-uitkeringen in dit kader alleen als bijzonder vermogen aangemerkt als zij zijn vastgesteld voor 11 oktober 2010. Gevraagd is om ook letselschade-uitkeringen die na deze datum zijn toegekend in dit kader als bijzonder vermogen aan te merken, waardoor dit vermogen niet in aanmerking wordt genomen voor de vermogenstoets. In mijn brief van 1 juni 2015<sup>30</sup> heb ik aangekondigd in deze brief terug te komen op dit onderwerp. Er hebben zich in de tussentijds echter belangenorganisaties gemeld waarmee ik eerst in gesprek wil gaan. Het lukt daarom niet om al in deze brief uitsluitel te geven. Ik verwacht uiterlijk eind van dit jaar terug te komen op dit onderwerp.

#### Administratieve lastenvermindering

De toegezegde evaluatie van de administratieve lastenvermindering door de introductie van de nieuwe factureringsregels in 2013<sup>31</sup> vergt een enquête om de mate van gebruik van e-facturen te peilen. Het uitzetten van een dergelijke enquête zal hopelijk kunnen plaatsvinden in het vierde kwartaal van dit jaar. Uitkomsten zullen dan in het tweede kwartaal van 2016 zijn te verwachten.

<sup>29</sup> Kamerstuk 34 000 IX, nr. 5.

<sup>30</sup> Kamerstuk 34 000 IX, nr. 28.

<sup>31</sup> Kamerstuk 32 988, nr. 8.

## Aanpak fiscaal gedreven emigratie

In de motie Groot en Bashir<sup>32</sup> wordt «de regering verzocht om te onderzoeken op welke wijze en met welk effect belastingontwijking door fiscaal gedreven emigratie kan worden tegengegaan door aanscherping van artikel 25 van de Invorderingswet en opname van een bepaling in hoofdstuk III van de Wet Vpb analoog aan artikel 7.5, lid 7, van de Wet IB». In het Belastingplan 2016 zijn maatregelen opgenomen waarmee invulling aan deze motie wordt gegeven.

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

De Staatssecretaris van Financiën,  
E.D. Wiebes

---

<sup>32</sup> Kamerstuk 34 002, nr. 62.