

Vergaderjaar 2009–2010

32 130

Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Fiscale vereenvoudigingswet 2010)

Nr. 4

ADVIES RAAD VAN STATE EN NADER RAPPORT¹

Hieronder zijn opgenomen het advies van de Raad van State d.d. 7 september 2009 en het nader rapport d.d. 11 september 2009, aangeboden aan de Koningin door de staatssecretaris van Financiën. Het advies van de Raad van State is cursief afgedrukt.

Bij Kabinetsmissive van 1 september 2009, no. 09.002219, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Staatssecretaris van Financiën, bij de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Fiscale vereenvoudigingswet 2010), met memorie van toelichting.

Het voorstel omvat voorstellen voor vereenvoudigingen in de inkomstenbelasting, loonheffingen, accijnzen en motorrijtuigenbelasting, alsmede enkele formeelrechtelijke vereenvoudigingen. Het voorstel maakt deel uit van het fiscale pakket 2010. De Raad van State maakt naar aanleiding van het wetsvoorstel een aantal opmerkingen met betrekking tot de eigen woningregeling, de werkkostenregeling en de vermogensrendementsheffing. Hij is van oordeel dat in verband daarmee aanpassing van het voorstel wenselijk is.

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw kabinet van 1 september 2009, no. 09.002219, machtigde Uwe Majesteit de Raad van State zijn advies inzake het bovenvermelde voorstel van wet rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 7 september 2009, no. W06.09.0339/III, bied ik U hierbij aan.

Het kabinet is de Raad erkentelijk voor de voortvarendheid waarmee het advies inzake het bovenvermelde voorstel is uitgebracht.

Naar aanleiding van het advies merk ik het volgende op.

1. Vereenvoudiging

Het begrip vereenvoudiging is in de toelichting geplaatst in de sleutel van de uitvoeringseisen. In het bijzonder geldt dit voor de inkomstenbelastingheffing als aanslagbelasting, omdat bij deze belasting in beginsel alle inwoners betrokken zijn. De omstandigheid dat van hen niet verwacht mag worden dat zij over fiscale kennis beschikken brengt mee, dat aan de kenbaarheid van het object van de inkomstenbelasting («waarover wordt geheven») hoge eisen moeten worden gesteld, voor zover zij met betrekking tot dit object bij de aanslagregeling worden ingeschakeld. Het inkomensbegrip zou dan ook vanuit deze kenbaarheid moeten worden benaderd.

¹ De oorspronkelijke tekst van het voorstel van wet en van de memorie van toelichting zoals voorgelegd aan de Raad van State is ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer.

Voor een goede uitvoerbaarheid van de inkomstenbelastingheffing geldt dat, onder meer, zou moeten worden voldaan aan de volgende (rand)voorwaarden:

- uit het inkomensbegrip dienen oncontroleerbare elementen geëlimineerd te worden;
- niet voor tegenbewijs vatbare forfaits dienen in de plaats te komen van de mogelijkheid voor het leveren van bewijs door de belastingplichtige van aftrekbare kosten en uitgaven door het overleggen van bewijsstukken;
- van de belastingplichtige wordt in de aangifte geen opgave verlangd van gegevens die door derden aan de belastingdienst worden gerenseigneerd teneinde dubbel werk en het maken van fouten bij het overschrijven van die gegevens in de aangifte te voorkomen;
- van de belastingplichtige wordt in de aangifte geen opgave verlangd van gegevens die kennis van belastingwetgeving of rechtspraak vragen, omdat bij gebrek aan die kennis de opgave onbetrouwbaar is;
- aan de belastingplichtigen worden geen keuzen gelaten, omdat elke keuze dwingt tot het volledig beoordelen van de beide varianten, hetgeen leidt tot dubbel werk en onzekerheid of de keuze uiteindelijk goed is gedaan, terwijl een nieuwe keuzemogelijkheid moet worden geboden indien tijdens de aanslagregeling wijzigingen worden aangebracht in elementen van de aangifte.

Met betrekking tot de eerste randvoorwaarde volgt reeds uit de Algemene wet inzake rijksbelastingen, dat niet van alle belastingplichtige inwoners verlangd kan worden dat zij een controleerbare administratie van hun inkomsten en uitgaven bijhouden. Voor de controle van de voor de belastingheffing noodzakelijke inkomensgegevens zullen dan ook als uitgangspunt de administraties van de overheid, de ondernemers en de inhoudingsplichtigen genomen dienen te worden. Voor zover inkomensgegevens niet kunnen worden ontleend aan deze administraties, dienen zij niet in het inkomensbegrip te worden opgenomen.¹

De Wet IB 2001 voldoet (nog) niet aan al deze (rand)voorwaarden. Uit de toelichting op het wetsvoorstel is af te leiden dat in het kader van het Belastingdienstproject VIA (Vooringevulde aangifte) per rubriek uit de aangifte onderzoek plaatsvindt naar de mogelijkheid van die rubriek de gegevens voor in te vullen. Vanuit dat project worden naar aanleiding van die analyse van de aangifterubrieken in dit wetsvoorstel neergelegde voorstellen gedaan voor vereenvoudigingen van wettelijke bepalingen die het voorinvullen van de aangifte op meer punten mogelijk maken.

De Raad merkt op, dat het voor een goede uitvoerbaarheid van de inkomstenbelastingheffing niet alleen gaat om ten aanzien van meer inkomensbestanddelen uit te kunnen gaan van objectief vast te stellen gegevens. Het gaat om een meeromvattend proces waarbij het inkomensbegrip vooral vanuit de kenbaarheid zou kunnen worden benaderd, en niet enkel het resultaat zou moeten zijn van theoretische en pragmatische beschouwingen zoals nog is geschied bij de Wet IB 2001. Dit kan er toe leiden dat meer dan in de Wet IB 2001 inkomensbestanddelen die tot de draagkracht van de belastingplichtige bijdragen, buiten het inkomensbegrip worden gelaten op grond van uitvoeringsoverwegingen.

De Raad adviseert in de toelichting uitgebreid aandacht te geven aan het Belastingdienstproject en de uitkomsten van de onderzochte aangifterubrieken op te nemen waarbij tevens het (financiële) belang van de aangifterubriek en de mogelijkheden voor die rubriek om objectief vast te stellen gegevens te verzamelen, aangegeven worden.

1. Vereenvoudiging

Het betoog van de Raad komt erop neer dat de kenbaarheid van de grondslag voor de inkomstenbelasting van groot belang is. De Raad beschrijft daarbij uitgangspunten voor de uitvoerbaarheid waaraan moet worden voldaan. Daarbij noemt de Raad onder meer het elimineren van oncontroleerbare gegevens, het niet meer verlangen van de opgave van renseigneerbare gegevens en het schrappen van keuzeregelingen. Volgens de Raad gaat het hierbij niet alleen om het baseren van de inkomensbestanddelen op objectief vast te stellen gegevens zoals bij het project met betrekking tot de vooringevulde aangifte. Uitvoeringsredenen kunnen er volgens de Raad toe leiden dat bepaalde inkomensbestanddelen buiten de heffing blijven. De Raad adviseert om in de toelichting in te gaan op de uitkomsten per aangifterubriek van het project met betrekking tot de vooringevulde aangifte (VIA).

¹ Zie ook het advies van 20 augustus 2009 inzake het voorstel van Wet Belastingwet BES, no. W06.09.0159/III/B.

Allereerst merk ik op dat ik de door de Raad beschreven uitgangspunten voor de uitvoerbaarheid onderschrijf. Het onderhavige wetsvoorstel betreft geen algehele herziening van de Wet IB 2001; de meeste wijzigingen van de Wet IB 2001 vloeien voort uit het VIA-project. Dat neemt niet weg dat veel van de door de Raad genoemde elementen ook een rol spelen in het onderhavige wetsvoorstel. Zo worden diverse keuzeregelingen geschrapt, zoals de keuzevrijheid om te worden aangemerkt als partner en de terugwentelingsmogelijkheid voor lijfrenten. Ook is een aantal wijzigingen opgenomen om ervoor te zorgen dat in de aangifte geen opgave meer nodig is van gegevens die kunnen worden gerenseigneerd. Een voorbeeld is de invoering van één peildatum waarmee voorinvulling van veel box 3 gegevens mogelijk wordt. Verder wordt het begrip «gezamenlijke huishouding», in diverse bepalingen vervangen door inschrijving op hetzelfde woonadres volgens de gemeentelijke basisadministratie. Dit mede ter verbetering van de controleerbaarheid.

Het voorgaande laat onverlet dat altijd een afweging moet plaatsvinden van uitvoeringsaspecten tegenover de andere relevante aspecten, zoals draagkracht en maatschappelijk draagvlak. Dat is ook gebeurd met de uitkomsten van het vooronderzoek VIA. In het kader van dat onderzoek is onder meer geïnvventariseerd welke mogelijkheden er zijn om de huidige renseigneringen te optimaliseren en nieuwe gegevensstromen op gang te brengen om voorinvulling mogelijk te maken. Daarbij is ook onderzocht welke wetswijzigingen nodig zijn om tot volledige voorinvulling van de aangifte te komen. In het wetsvoorstel zijn alle gesuggereerde wetswijzigingen opgenomen waarbij de voordelen voor de uitvoering en administratieve lasten opwegen tegen alle andere relevante aspecten. Een voorbeeld is de afschaffing van de terugwentelingsmogelijkheid voor lijfrentepremies, waarmee renseignering van lijfrentepremies wordt verbeterd en voorinvulling van lijfrentepremies mogelijk wordt.

Het voert te ver om alle niet overgenomen suggesties uit het vooronderzoek VIA in de memorie van toelichting op het wetsvoorstel te bespreken. Ter illustratie zullen hierna wel enkele voorbeelden worden gegeven. Bijvoorbeeld giften. Deze kunnen niet worden vooringevuld. Een oplossing die is genoemd, is om de giftenaftrek te schrappen of om alleen aftrek toe te staan indien de Belastingdienst een renseignement heeft ontvangen. Dit zal echter op teveel maatschappelijke weerstand en in het laatste geval ook op uitvoeringsproblemen stuiten. Een ander voorbeeld is de grondslag in box 3. Een deel van de vermogensbestanddelen kan niet worden gerenseigneerd. Te denken valt bijvoorbeeld aan onderhandse vorderingen, of aandelenbelangen in bv's van minder dan 5%. Een theoretische oplossing is om de grondslag in box 3 te versmallen tot renseigneerbare elementen. Dit komt echter teveel in strijd met het draagkrachtbeginsel en kan leiden tot ontgaansmogelijkheden.

2. Eigen woning

Een van de voorstellen om de eigen woningregeling te vereenvoudigen betreft de regeling voor tijdelijke verhuur van de eigen woning (artikel 3.113 Wet IB 2001). Dit artikel bevat de regeling die was opgenomen in artikel 42a, achtste lid, Wet IB 1964 en in de Wet IB 2001 zonder inhoudelijke wijziging is overgenomen. In verband met het ook in aanmerking nemen van het eigen woningforfait over de periode van tijdelijke verhuur wordt de redactie van artikel 3.113 Wet IB 2001 aangepast en het te belasten voordeel op 70% van de huuropbrengst gesteld.

Bij dit voorstel is geen aandacht gegeven aan de uitvoerbaarheid van de regeling. Indien in het licht van de in punt 1 van dit advies aangeduide (rand)voorwaarden het voorstel op uitvoerbaarheid zou worden getoetst, zou de uitkomst negatief zijn. De Raad wijst er hierbij op dat de regeling in het kader van het massale proces van aanslagregeling niet controleerbaar is, omdat alleen aan de administratie van de belastingplichtige ontleend kan worden of er sprake is van tijdelijke verhuur. Er zijn geen gegevens bij administratieplichtigen voorhanden die gerenseigneerd kunnen worden, tenzij de tijdelijke verhuur plaatsvindt aan een ondernemer ten behoeve van zijn personeel. Bovendien dient de huuropbrengst te worden gesplitst in de huur in enge zin en de vergoeding voor het ter beschikking stellen van de inventaris en het gebruik van energie. Ook valt onder de regeling het met gesloten beurzen ruilen van woningen gedurende een vakantieperiode.

De regeling vergt ook specifieke kennis van belastingwetgeving en rechtspraak. De grenzen tussen de gevallen van tijdelijke verhuur, permanente verhuur of «andere voordelen» van de eigen woning (artikel 3.112, eerste lid, Wet IB 2001) zijn moeilijk te trekken¹. Ook het begrip «tijdelijk ter beschikking stellen» is problematisch. De artikelsgewijze toelichting op de Wet IB 2001 gaat op dit aspect niet in. Onder de Wet IB 1964 is onder het begrip «tijdelijk» ook één of enkele jaren begrepen. De voor de uitvoering van de tijdelijke verhuur-regeling noodzakelijke fiscale kennis zal bij veel particuliere verhuurders niet aanwezig zijn.

Gelet op de uitvoerbaarheid van de regeling zou deze niet in de Wet IB 2001 opgenomen dienen te worden. Dit zou anders kunnen zijn, indien de budgettaire opbrengst zodanig hoog is dat deze opbrengst zwaarder weegt dan de uitvoerbaarheid van de regeling. Deze budgettaire opbrengst is in de toelichting niet vermeld. Dit dient alsnog te gebeuren.

De Raad adviseert in het licht van het vorenstaande het opnemen van artikel 3.113 Wet IB 2001 opnieuw te overwegen.

2. Eigen woning

De Raad vraagt aandacht voor de uitvoerbaarheid van de regeling betreffende de tijdelijke verhuur van de eigen woning.

De voorgestelde maatregel laat het regime van de tijdelijke verhuur voor een belangrijk deel onveranderd. De opmerkingen van de Raad lijken derhalve niet zozeer gericht op de in het wetsvoorstel voorgestelde maatregel maar meer op de regeling voor tijdelijke verhuur in het algemeen.

De invulling van het begrip «tijdelijke verhuur» onder de Wet IB 2001 verschilt op zich niet van die onder de Wet op de inkomstenbelasting 1964. Wel is er een verschil in toepassingsgebied. Onder de Wet op de inkomstenbelasting 1964 gold de regeling ook voor de tweede woning (vakantiewoning), die tot 2001 ook onder de forfaitaire eigenwoningregeling viel. Onder de Wet IB 2001 valt de tweede woning in box 3. De regeling betreffende tijdelijke verhuur ziet derhalve alleen nog op tijdelijke verhuur van de eigen woning die wordt aangemerkt als hoofdverblijf als bedoeld in artikel 3.111, eerste lid, van de Wet IB 2001. Dit is bijvoorbeeld het geval bij vakanties en kortstondig verblijf in het buitenland². Het verschil tussen tijdelijke verhuur en permanente verhuur is feitelijk. Vanuit de praktijk zijn hierover thans geen knelpunten bekend.

Voorgesteld wordt nu dat het eigenwoningforfait ook blijft gelden tijdens de periode van tijdelijke verhuur. Daarmee kan ook bij tijdelijke verhuur voorinvulling van het eigenwoningforfait plaatsvinden. In de bestaande regeling is dit niet mogelijk. Het eigenwoningforfait moet thans immers in verband met de tijdelijke verhuur worden «geknipt», maar de periode van verhuur is niet kenbaar voor de Belastingdienst. Ter compensatie wordt de forfaitaire vaststelling van de inkomsten gesteld op 70% in plaats van op 75%. Dit werkt budgettair neutraal uit. De wijziging is voor de uitvoeringspraktijk een belangrijke vereenvoudiging.

Om tegemoet te komen aan de bezwaren van de Raad over de uitvoerbaarheid van de regeling zal ik laten beoordelen of het voorlichtingsmateriaal moet worden aangepast. De particuliere verhuurder kan voor vragen over zijn fiscale positie ook altijd terecht bij de Belastingtelefoon.

Gezien het voorstaande heeft het kabinet besloten de wijziging van artikel 3.113 Wet IB 2001 te handhaven.

3. Werkkostenregeling

De voorgestelde werkkostenregeling ligt in de lijn van de hiervoor geformuleerde (rand)voorwaarden door de forfaitair begrensde vrijstelling voor vergoedingen en verstrekkingen zonder nadere bewijsvoorschriften. De uitvoerbaarheid van de regeling wordt daardoor aanmerkelijk vergroot. In de praktijk zal de werkkostenregeling haar betekenis nog moeten gaan bewijzen, maar als nieuw concept is het een goede zaak. De Raad beperkt daarom de inhoudelijke opmerkingen tot enkele kanttekeningen.

– *Uit de toelichting is af te leiden dat de hoogte van het forfait van 1,5% in verband met budgetneutraliteit is gebaseerd op het aan het EIM-onderzoek ontleende niveau van de thans onbelast verstrekte vergoedingen. Op werkgeversniveau zal het forfait als gemiddelde voor de helft van de*

¹ Zie onder meer de hieromtrent gewezen arresten onder de Wet IB 1964 (H.R. 4 april 1984, BNB 1984/144, en H.R. 2 december 1992, BNB 1993/92).

² Zie onderdeel 6.2 van het besluit van 12 september 2008, nr. CPP2008/93M.

gevallen te hoog en voor de andere helft te laag zijn ten opzichte van de thans uitgekeerde vergoedingen en verstrekte verstrekkingen. Voor zover het forfait te hoog is, zal opvulling met «zwak» loon van de mogelijk gemaakte ruimte plaats gaan vinden, voor zover het forfait te laag is, zal druk ontstaan om een grotere ruimte toe te staan gelet op het zakelijke karakter van de tot de eindheffingsbestanddelen te rekenen en hoog belaste vergoedingen en verstrekkingen. Deze spanning kan worden verminderd door het tarief voor deze eindheffingsbestanddelen te matigen. Het voorgestelde tarief bedraagt 80%; het gebruteerde tarief bij een tabeltarief van 42% bedraagt 72,4%. In de toelichting is geen nadere onderbouwing van het tarief gegeven. Dit dient alsnog te gebeuren.

- Systematisch brengt de invoering van de werkkostenregeling een uitbreiding van het loonbegrip (artikel 10 Wet LB 1964) mee. De Raad merkt op, dat in deze uitbreiding niet zijn opgenomen de andere vergoedingen voor zover zij naar algemene maatschappelijke opvattingen niet als beloningsvoordeel worden ervaren, hoewel deze vergoedingen thans mede als vrije vergoedingen worden aangemerkt (artikel 15 Wet LB 1964). Dit behoeft alsnog toelichting.

De uitbreiding van het loonbegrip werkt ook door naar loon dat van een buitenlandse werkgever wordt genoten. Indien de werknemer van die buitenlandse werkgever vergoedingen of verstrekkingen ontvangt ter behoorlijke vervulling van zijn dienstbetrekking worden deze vergoedingen en verstrekkingen in de inkomstenbelastingheffing betrokken, terwijl de daartegenover staande (zakelijke) uitgaven niet aftrekbaar zijn. In de toelichting wordt hieromtrent gesteld, dat een bijzondere bepaling niet nodig is, omdat de werkgever, door zich aan te melden als inhoudingsplichtige, toch de kosten buiten het loon van de werknemer kan houden en gebruik kan maken van de werkkostenregeling. Deze benadering roept spanning op met de Europese regelgeving inzake het vrije verkeer. De regeling ten aanzien van loon, waarop de Nederlandse loonheffing niet wordt ingehouden, dient nader bezien te worden.

- De werkkostenregeling is alleen van toepassing op loon uit tegenwoordige arbeid. Dit brengt mee, dat bijvoorbeeld het verstrekken van een kerstpakket aan gewezen werknemers of het hen laten deelnemen aan een personeelsfeest bij hen tot belastingheffing leidt. In de toelichting is aan dit aspect geen aandacht gegeven. Dit dient alsnog te gebeuren.

De Raad adviseert het voorstel ten aanzien van het loon van een buitenlandse werkgever opnieuw te bezien en in de toelichting aan de overige aspecten aandacht te geven.

3. Werkkostenregeling

De Raad merkt terecht op dat de hoogte van het forfait van 1,5%, dat vanwege de eis van budgetneutraliteit op basis van de huidige inzichten met betrekking tot het niveau van thans onbelast verstrekte vergoedingen en verstrekkingen is vastgesteld, een zekere spanning met zich brengt. Voor zover het forfait te hoog is, wordt het mogelijk opgevuld met tot nu toe belast loon, en voor zover het forfait te laag is, zal er druk ontstaan om een grotere ruimte toe te staan. Een lager tarief neemt deze spanning niet weg, maar maakt het des te aantrekkelijker – met name bij hogere inkomensgroepen – om regulier belast loon om te zetten in loon dat onder de nieuwe eindheffing van 80% valt. Daarentegen mag het tarief ook niet dermate hoog zijn dat het een onredelijke afwijking zou zijn van de huidige gemiddelde belasting- en premiedruk. Een tarief van 80% eindheffing komt overeen met een marginale druk van 44%, welke vergelijkbaar is met de gemiddelde marginale druk (inclusief de werkgeversheffingen) op het loon. De toelichting is op dit punt aangevuld. De Raad signaleert dat de invoering van de werkkostenregeling systematisch een uitbreiding van het loonbegrip met zich brengt. Hierbij merk ik eerst op dat het niet zozeer gaat om een systematische uitbreiding, maar meer om een expliciete uitbreiding. Ook binnen het huidige systeem vallen vergoedingen en verstrekkingen onder het loonbegrip, tenzij zij uitdrukkelijk zijn vrijgesteld. In deze uitbreiding mist de Raad andere vergoedingen, voor zover zij naar algemene maatschappelijke opvattingen niet als beloningsvoordeel worden ervaren. Deze zijn thans mede als vrije vergoeding aangemerkt. Ik heb in de opmerking van de Raad aanleiding gezien om de formulering «ter vervulling van de dienstbetrekking» te vervangen door «in het kader van de dienstbe-

trekking» om te benadrukken dat ook bedoelde vergoedingen binnen de uitbreiding vallen. De toelichting is daarop aangepast. De Raad heeft aandacht gevraagd voor de doorwerking van de uitbreiding van het loonbegrip naar werknemers van buitenlandse werkgevers, voorzover deze niet onder de Nederlandse loonheffing vallen. Op dit punt is een wijziging in het voorstel aangebracht. In de Wet inkomstenbelasting 2001 is een regeling opgenomen die werknemers met een niet-inhoudingsplichtige werkgever – naast een aantal specifieke vrijstellingen uit de werkkostenregeling – een vrijstelling geeft van 1,5% van het loon.

Aan de werkkostenregeling is, zoals de Raad adviseert, een onderdeel toegevoegd dat het mogelijk maakt personeelskortingen en verstrekkingen die de werkgever aan zijn postactieve werknemers geeft eveneens als eindheffingsbestanddeel aan te merken.

4. Vermogensrendementsheffing

Eén peildatum

Voorgesteld wordt voor het bepalen van het in box 3 te belasten vermogensrendement uit te gaan van één peildatum en niet meer dit rendement te berekenen over het gemiddelde van de waarden van het vermogen op twee peildata. De Raad wijst er op, dat door dit voorstel het voordeel uit sparen en beleggen materieel het karakter van een vermogensbelasting krijgt door de wijze van berekening van dat voordeel; een fictieve opbrengst van 4% die wordt belast tegen een vast tarief van 30%, is niet anders dan een heffing van 1,2 pro mille over de waarde van het vermogen op de peildatum. Hiermee wordt nog verder afstand genomen van een heffing naar inkomen die enige relatie heeft met draagkracht, omdat de wijzigingen die gedurende het jaar optreden in het vermogen als afspiegeling van genoten inkomen, worden genegeerd. In de toelichting is geen aandacht gegeven aan het karakter van dit onderdeel van de inkomstenbelastingheffing na invoering van het voorstel. Dit dient alsnog te gebeuren.

Tevens is er in de toelichting geen aandacht aan gegeven in hoeverre de wijziging van de vermogensrendementsheffing tot materieel een vermogensbelasting van betekenis is voor de toepassing van de verdragen ter voorkoming van dubbele belasting.

De Raad adviseert in de toelichting alsnog aandacht te geven aan deze aspecten.

Vrijstelling contanten

Voorgesteld wordt voor de aangifterubriek contant geld en overige vorderingen een vrijstelling in te voeren van € 500 per belastingplichtige. Deze vrijstelling is ingegeven teneinde het voorinvullen van de aangifte zoveel mogelijk mogelijk te maken. Een dergelijke vrijstelling is op zich een goede zaak. De Raad merkt in dit kader op, dat als tegenhanger van deze vrijstelling de drempel van € 2 800 voor de schulden kan worden aangemerkt. Deze doelmatigheidsdrempel voor kleine schulden is indertijd mede gemotiveerd door er op te wijzen, dat daarmee wordt voorkomen dat belastingplichtigen die vrijwel geen betekende schulden hebben, zich vanwege de vermogensrendementsheffing genoodzaakt zouden voelen om op de peildatum alle kleine nog openstaande schulden te inventariseren¹. Gelet op deze motivering zou er reden zijn ook de vrijstelling voor contanten en overige vorderingen, die evenzeer ziet op kleine vorderingen, op een gelijk bedrag te bepalen. In de toelichting is geen aandacht aan deze mogelijke gelijkstelling gegeven. De Raad adviseert de hoogte van de vrijstelling voor contanten en overige vorderingen in dit licht opnieuw te bezien.

4. Vermogensrendementsheffing

Eén peildatum

Naar aanleiding van de opmerkingen van de Raad over de strekking van box 3 na invoering van één peildatum wordt opgemerkt dat sprake blijft van de heffing van inkomstenbelasting over een verondersteld forfaitair rendement over het vermogen. De invoering van één peildatum leidt feitelijk slechts tot

¹ Kamerstukken II 1999/00, 26 727, nr. 19.

een verschuiving van de heffing over de helft van de waardemutaties in het kalenderjaar naar het daaropvolgende jaar. De heffing is voorts volledig ingebed in de inkomstenbelasting. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gewezen op het in aanmerking nemen van persoonsgebonden aftrek en de verrekening van heffingskortingen. Gelet op het voorgaande worden geen nieuwe discussies met verdragspartners verwacht over de aard van de vermogensrendementsheffing. Naar aanleiding van het advies van de Raad wordt in de toelichting nader ingegaan op de genoemde aspecten.

Vrijstelling contant geld

Om verschillende redenen is de voorgestelde vrijstelling voor contanten van € 500 niet gelijk aan de doelmatigheidsgrens voor kleine schulden van € 2900 (bedrag 2009) zoals de Raad suggereert. Beide bedragen zijn zodanig gekozen dat maatschappelijk geen sprake is van contanten of schulden van betekenis. Tegenwoordig hebben de meeste belastingplichtigen geen grote bedragen aan contanten meer in hun portemonnee. Zeker na de reclamecampagne «klein bedrag, pinnen mag». Het grootste deel van de belastingplichtigen blijft onder het gekozen bedrag van de vrijstelling voor contanten van € 500. Het is niet de bedoeling een vrijstelling voor andere situaties te creëren. Een verlaging van de doelmatigheidsgrens voor kleine schulden tot € 500 is ook ongewenst. Dit zou er namelijk toe leiden dat een relatief grote groep belastingplichtigen toch kleine schulden, zoals te betalen bedragen aan internetwinkels, moet gaan inventariseren.

5. Voor redactionele kanttekeningen verwijst de Raad naar de bij het advies behorende bijlage.

5. Overige onderwerpen

Met betrekking tot de redactionele kanttekeningen die de Raad in overweging geeft in de bijlage bij zijn advies, merk ik het volgende op.

Aan de eerste kanttekening is gedeeltelijk gevolg gegeven door de voorgestelde wijziging in een apart zesde lid (nieuw) op te nemen. Aan de overige suggesties is geen gevolg gegeven. Artikel 3.112, zesde lid, Wet IB 2001 (nieuw) ziet alleen op de eigen woning als bedoeld in artikel 3.111, eerste lid, Wet IB 2001. Deze bepaling is niet van toepassing op een eigen woning als bedoeld in artikel 3.111, eerste lid, Wet IB 2001 indien registratie van de belastingplichtige op het adres van de eigen woning in de basisadministratie persoonsgegevens niet mogelijk is of indien artikel 3.111, achtste lid, Wet IB 2001 toepassing vindt. Voor de eigen woning als bedoeld in de overige leden van artikel 3.111, Wet IB 2001 blijft de huidige systematiek van de feitelijke verhuisdatum gelden.

Aan de tweede, zesde en zevende kanttekening is gevolg gegeven.

De redactionele kanttekeningen van de Raad ten aanzien van de werkkostenregeling (derde, vierde en vijfde kanttekening) zijn overgenomen, met uitzondering van de opmerking over de doorwerking van de wijzigingen naar de Wet schadeloosstelling leden Tweede Kamer. In overleg met het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties is daartoe besloten aangezien daar reeds een wijziging van de Wet schadeloosstelling leden Tweede Kamer in voorbereiding is. De doorwerking in overige regelgeving is beoordeeld, en, waar nodig, is aanpassing reeds in het onderhavige wetsvoorstel opgenomen.

Ten slotte is van de gelegenheid gebruik gemaakt om een aantal redactionele en technische verbeteringen in het wetsvoorstel en in de memorie van toelichting aan te brengen.

De Raad van State geeft U in overweging het voorstel van wet te zenden aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal, nadat met het vorenstaande rekening zal zijn gehouden.

*De Vice-President van de Raad van State,
H. D. Tjeenk Willink*

Ik moge U verzoeken het hierbij gevoegde gewijzigde voorstel van wet en de gewijzigde memorie van toelichting aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal te zenden.

De staatssecretaris van Financiën,
J. C. de Jager

**Bijlage bij het advies van de Raad van State betreffende
no. W06.09.0339/III met redactionele kanttekeningen die de Raad in
overweging geeft**

- In het in artikel I, onderdeel D, opgenomen artikel 3.112, vierde lid, tweede volzin (nieuw), Wet IB 2001, «als bedoeld in artikel 3.111, eerste lid,» schrappen, gelet op de aanhef van artikel 3.111, eerste lid, Wet IB 2001 en op het gebruik van het begrip »eigen woning« in de overige leden van artikel 3.112 Wet IB 2001. Voorts de in dat onderdeel D opgenomen twee nieuwe volzinnen – die voorzien in een aansluiting bij de basisregistratie persoonsgegevens – niet opnemen in artikel 3.112, vierde lid, Wet IB 2001 (welk lid alleen ziet op de bijzondere situatie van leegstand), maar in een apart lid, aangezien de aansluiting bij de basisregistratie persoonsgegevens ook moet gelden in de reguliere situatie van artikel 3.112, eerste lid, Wet IB 2001; daarbij tevens aangeven welke de huidige systematiek is die geldt indien de tweede volzin niet van toepassing is (verhuisdatum) en daarbij het niet van toepassing zijn van die tweede volzin concretiseren, bijvoorbeeld met verwijzingen naar artikel 3.111 (onder meer vierde, vijfde en zesde lid) Wet IB 2001, in overeenstemming met de artikelsgewijze toelichting ter zake.
- Het in artikel I, onderdeel Q, tweede lid, opgenomen artikel 5.20, tweede lid (nieuw), Wet IB 2001 in overeenstemming brengen met de artikelsgewijze toelichting ter zake.
- In artikel V, onderdeel B, eerste lid, een zodanige wijziging opnemen van artikel 11, eerste lid, onderdeel s, Wet LB 1964 dat de puntkomma aan het slot van dat onderdeel s wordt vervangen door een punt, gelet op het vervallen van artikel 11, eerste lid, onderdeel t, Wet LB 1964.
- Het in artikel V, onderdeel D, eerste lid, opgenomen artikel 13, eerste lid (nieuw), Wet LB 1964 (het «in rekening gebrachte bedrag»), en de artikelsgewijze toelichting ter zake («het factuurbedrag») met elkaar in overeenstemming brengen. Voorts het in onderdeel D, tweede lid, van dit artikel opgenomen artikel 13, tweede lid (nieuw), Wet LB 1964, redigeren als een fictiebepaling («in rekening zou worden gebracht»), de tekst («het aan deze derde in rekening gebrachte bedrag») en de toelichting ter zake («de consumentenprijs») met elkaar in overeenstemming brengen en de toelichting met betrekking tot «voor het overige overeenkomstige omstandigheden» verduidelijken. Ten slotte in onderdeel D, derde lid, van dit artikel, in de te vervallen tekst voor «ander» invoegen: van.
- Nu ingevolge artikel V, onderdeel E, hoofdstuk IIA Wet LB 1964 vervalt, ook verwijzingen naar dit hoofdstuk of naar daarin opgenomen artikelen aanpassen, zoals de verwijzing in artikel 7, eerste lid, van de Wet schade-loosstelling leden Tweede Kamer naar artikel 16b – correct zou zijn artikel 16a – Wet LB 1964.
- Artikel XII, onderdeel A, eerste en tweede lid, zodanig aanpassen dat artikel 47, eerste lid, onderdeel c, Wbm wordt afgesloten met een puntkomma en wordt verletterd tot onderdeel a, zodat de bij elkaar horende onderdelen v, w, x en y daar op kunnen volgen. Daarbij tevens een zodanige wijziging opnemen van het te verletteren onderdeel y, dat de punt aan het slot daarvan wordt vervangen door een puntkomma.
- In de artikelsgewijze toelichting op het in artikel XII, onderdeel D, opgenomen artikel 51 (nieuw) Wbm aangeven waarom de voorwaarde uit het huidige artikel 51 Wbm dat het verbruik uit de administratie moet blijken, komt te vervallen en waarom daarvoor in de plaats delegatiebepalingen komen (bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden en beperkingen alsmede bij ministeriële regeling te stellen nadere uitvoeringsregels).