

Vergaderjaar 2000–2001

27 431

Wijziging van belastingwetten c.a. (Belastingplan 2001)

A

ADVIES RAAD VAN STATE EN NADER RAPPORT¹

Hieronder zijn opgenomen het advies van de Raad van State d.d. 20 september 2000 en het nader rapport d.d. 29 september 2000, aangeboden aan de Koningin door de staatssecretaris van Financiën, mede namens de minister van Financiën. Het advies van de Raad van State is cursief afgedrukt.

Bij Kabinetsmissive van 11 september 2000, no. 00.005083, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Staatssecretaris en de Minister van Financiën, bij de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet met memorie van toelichting tot wijziging van belastingwetten c.a. (Belastingplan 2001).

Blijkens de mededeling van de Directeur van uw kabinet van 11 september 2000, no. 00.005083, machtigde Uwe Majesteit de Raad van State zijn advies inzake het bovengenoemde voorstel van wet rechtstreeks aan de Minister van Financiën te doen toekomen.

Dit advies, gedateerd 20 september 2000, no. WO6.00.0409/IV, bied ik u mede namens de minister van Financiën hierbij aan.

Inleiding

Het voorstel past een aantal belastingwetten aan in verband met intensivering van fiscale subsidies op het terrein van arbeidsmarktbeleid, zorg, onderwijs en kennisbevordering, natuur en milieu, en stimulering van ondernemerschap. Het voorstel hangt nauw samen met het wetsvoorstel Tariefwet 2001, waarover de Raad van State op 13 september 2000 advies heeft uitgebracht. Het voorstel geeft aanleiding tot het maken van enkele opmerkingen, waarbij in het bijzonder de vraag naar de effectiviteit van de nieuwe en de verhoogde fiscale subsidies wordt gesteld.

1. Fiscale subsidies

Met de belastingheffing worden ook niet-fiscale doelstellingen nagestreefd. Voor het realiseren van deze doelstellingen worden regelingen in een belastingwet opgenomen die veelal niet passen in de primaire heffingsstructuur van die belastingwet (de zogenoemde belastinguitgaven of fiscale subsidies). Het inzetten van belastinguitgaven is de uitkomst van een beleidsafweging, waarbij beleidseffectiviteit, kostenefficiëntie en inpasbaarheid binnen de fiscale structuur belangrijke toetsstenen zijn. De Raad heeft meermalen deze fiscale subsidies in de advisering betrokken. De Raad wijst het instrument als zodanig niet zonder meer af, maar kan niet voorbijgaan aan de spanningen die het opnemen van fiscale subsidies in een heffingswet, waarvan de budgettaire functie op de eerste plaats staat, oproept.

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 de afdeling Parlementaire Documentatie.

Deze spanningen worden vergroot doordat het effect van fiscale subsidies niet steeds duidelijk is. De Algemene Rekenkamer heeft de effecten van een aantal fiscale subsidies onderzocht.¹ De Algemene Rekenkamer concludeert onder meer dat de afweging tussen mogelijke voor- en nadelen van het instrument in de meeste gevallen niet is vastgelegd en derhalve niet inzichtelijk is, dat het voor de meeste regelingen ontbreekt aan een onderbouwing van de verwachte effectiviteit, en dat de doelen van de regeling vaak niet toetsbaar zijn geformuleerd, noch voor het gewenste niveau aan extra activiteiten van bedrijven of burgers noch voor de daarmee beoogde (maatschappelijke) effecten.

De Raad heeft in het advies over de Belastingherziening 2001 geadviseerd bij de afweging over het invoeren of handhaven van fiscale subsidies tegemoet te komen aan de kritiek van de Algemene Rekenkamer.²

Naar aanleiding van de aanbevelingen van de Algemene Rekenkamer is een toetsingskader voor fiscale instrumenten ontwikkeld. Het toetsingskader omvat de typering van de fiscale maatregel, de toelichting en uitwerking instrumentele doeleinden, de motivering instrumentkeuze, de inpasbaarheid in de fiscale structuur, de verenigbaarheid met het EU-recht, en de budgettaire en inkomensgevolgen, uitvoeringsaspecten, monitoring en ex post evaluatie.³ De Raad heeft de toelichting op de verschillende regelingen die in het Belastingplan 2001 zijn opgenomen, bezien in het licht van de kritiek van de Algemene Rekenkamer en van dit toetsingskader. Hij constateert dat deze toelichting nog op veel punten, in het bijzonder ten aanzien van de in het toetsingskader omschreven «toelichting en uitwerking instrumentele doeleinden» en «motivering instrumentkeuze», tekortschiet. De Raad moet onder meer vaststellen dat bij geen van de voorstellen een concreet te bereiken doel (target) is aangegeven, waardoor de effectiviteit van de maatregel niet toetsbaar is. Naar het oordeel van de Raad dienen ten minste deze targets te worden geformuleerd. De Raad adviseert de toelichting daartoe aan te vullen.

Naar aanleiding van het advies van de Raad merk ik het volgende op.

1. Fiscale subsidies

De toelichting op de verschillende regelingen moet worden bezien in samenhang met het toetsingskader voor fiscale instrumenten, zoals uiteengezet in bijlage 4, paragraaf 4.8, van de Miljoenennota 2001. In dat toetsingskader is onder meer opgenomen dat het denkbaar is om in gevallen waarin maatregelen tevens deel uitmaken van meer algemeen inkomensbeleid minder stringente eisen te stellen aan de (toetsbaarheid van de) specifieke instrumentele doelstellingen, dan wanneer sprake is van regelingen die uitsluitend zijn gefundeerd op specifieke instrumentele doelstellingen. Daarbij kan – zoals bij de onderscheidende maatregelen van dit wetsvoorstel het geval – worden gedacht aan maatregelen die mede of primair lastenverlichting, inkomensondersteuning of terugsluizing van belastingopbrengsten tot doel hebben. In dergelijke gevallen zal in eerste instantie kunnen worden volstaan met een kwalitatieve inschatting van de meer specifieke instrumentele doelstellingen, aangezien het vooraf formuleren van kwantitatieve «targets» met betrekking tot deze doelstellingen weinig reële betekenis zou hebben. Dit laat uiteraard onverlet dat het van belang is om de effectiviteit van deze maatregelen ook wat betreft hun specifieke instrumentele doelstellingen op termijn te evalueren. De kritiek van de Raad dat de toelichting op de in dit wetsvoorstel opgenomen maatregelen, in het licht van het rapport «Belastingen als beleidsinstrument» van de Algemene Rekenkamer en het naar aanleiding daarvan opgestelde toetsingskader voor fiscale instrumenten, nog op veel punten tekort schiet deel ik dan ook niet.

2. Kaderregeling durfkapitaal

In het voorstel wordt de kaderregeling durfkapitaal geïntroduceerd, waarin de faciliteiten voor venture-capital en de zogenoemde Agaathregeling zijn opgenomen. In het advies over de Belastingherziening 2001 heeft de Raad vraagtekens gezet bij de effectiviteit van de zogenoemde (tante) Agaathregeling en geadviseerd deze te evalueren. Bovendien adviseerde hij wegens geringe effectiviteit in ieder geval de «indirecte» vrijstelling via de aangewezen participatiemaatschappijen te heroverwegen.⁴

¹ Rapport «Belastingen als beleidsinstrument», kamerstukken II 1998/99, 26 452.

² Kamerstukken II 1998/99, 26 727, A, punt 28.

³ Miljoenennota 2001, bijlage 4, paragraaf 4.8.

⁴ Kamerstukken II 1999/2000, 26 727, A, punt 113.

In het nader rapport is hieromtrent opgemerkt: «113. Bij de uitwerking van de regeling voor venture-capital uit het ondernemingspakket voor de 21e eeuw kan zonodig ook de Agaathregeling nader worden betrokken. De opmerkingen van de Raad zullen daarbij worden meegenomen.»

In de toelichting op de kaderregeling durfkapitaal zijn de opmerkingen van de Raad niet «meegenomen».

De Raad adviseert de toelichting op dit punt aan te vullen.

2. Kaderregeling durfkapitaal

De Raad adviseert om de toelichting op de invoering van de regeling voor durfkapitaal aan te vullen naar aanleiding van opmerkingen die de Raad eerder heeft gemaakt over de effectiviteit van de Agaathregeling in haar advies op het voorstel van Wet inkomstenbelasting 2001. Conform de wens van de Raad is de toelichting door mij aangevuld.

3. Persoonsgebonden aftrek

De persoonsgebonden aftrek (artikel 6.1 van de Wet op de inkomstenbelasting (Wet IB 2001)) omvat met de belastingplichtige persoonlijk en zijn gezin samenhangende kosten die invloed hebben op zijn draagkracht. Om die reden is er voor gekozen om de persoonsgebonden aftrek niet-boxgebonden te maken.¹ Naast deze kosten worden ook de verliezen op geldleningen aan beginnende ondernemers en de uitgaven voor monumentenpanden tot de persoonsgebonden aftrek gerekend. Tijdens de parlementaire behandeling van de Wet IB 2001 is aan deze toerekening weinig aandacht gegeven. Ten aanzien van de uitgaven voor monumentenpanden is de keuze alleen toegelicht door erop te wijzen dat het in box III minder past een kostenaftrek op te nemen, daar het niet mogelijk is om in deze box tot een negatieve rendementsgrondslag te komen.

De aanmerkelijke uitbreiding van de persoonsgebonden aftrekposten in het voorstel van Wet ondernemingspakket 2001² en in het bijzonder ook in het voorliggende voorstel dwingt de onderbelicht gebleven kwalificatie van de verliezen op geldleningen aan beginnende ondernemers als persoonsgebonden aftrekpost in het volle licht te plaatsen.

Tot de persoonsgebonden aftrekposten worden nu mede gerekend de verliezen in durfkapitaal en de aftrekbedragen voor maatschappelijke beleggingen en voor beleggingen in durfkapitaal. Daarnaast worden de maatschappelijke beleggingen en de beleggingen in durfkapitaal vrijgesteld van de rendementsheffing (artikelen 5.13 en 5.16, Wet IB 2001). Achtergrond voor dit samenstel van faciliteiten is het aantrekkelijk houden van deze beleggingen ook na 1 januari 2001.

De omstandigheid dat box III niet voorziet in een negatieve rendementsgrondslag dwingt naar het oordeel van de Raad niet tot een zo aanmerkelijke doorbreking van de boxenstructuur als nu wordt voorgesteld. Rendementstekorten en beleggingsverliezen kunnen via de kwalificatie persoonsgebonden aftrekposten naar box I worden overgebracht en in die box ten laste van het progressief belaste inkomen uit werk en woning worden gebracht. Indien het nodig is negatieve elementen bij de bepaling van het inkomen uit sparen en beleggen te betrekken, zou kunnen worden voorzien in een creditstelsel waarbij de negatieve elementen tot 30% van hun «waarde» verrekend zouden kunnen worden met de berekende belasting op het belastbare inkomen uit sparen en beleggen.

Naar het oordeel van de Raad is door de aanmerkelijke uitbreiding van de persoonsgebonden aftrekposten met posten die niet kunnen worden aangemerkt als met de belastingplichtige persoonlijk en zijn gezin samenhangende kosten die invloed hebben op zijn draagkracht, het advies dat de Raad over de Belastingherziening 2001 inzake de persoonsgebonden aftrekposten uitbracht, opnieuw actueel en klemmender geworden. De Raad merkte in paragraaf 118 van dat advies³ op:

«De persoonsgebonden aftrekposten doorbreken de strakke boxenstructuur. Als negatieve component is het totaal van deze aftrekposten achtereenvolgens inzetbaar in box I, II en III en het heeft een eigen verliesverrekeningsregime; het vormt als het ware een zwevende box. In de toelichting is geen aandacht gegeven aan de bijzondere positie die de persoonsgebonden aftrekposten daardoor verkrijgen.

Hiervoor is gesteld dat kan worden overwogen de fiscale subsidies onder te brengen in een afzonderlijke afdeling, wellicht een afzonderlijke box, en deze

¹ Kamerstukken II 1999/2000, 26 727, nr. 7, blz. 97.

² Kamerstukken II 1999/2000, 27 209.

³ Kamerstukken II 1999/2000, 26 727, A.

fiscale subsidies te vergelden tegen hetzelfde tarief; de heffingskorting zou ook in deze box kunnen worden ondergebracht. De guldenwaarde van elk aftrekbedrag is dan hetzelfde en niet afhankelijk van het tabeltarief waartegen de aftrek wordt vergolden. Deze overweging kan ook gelden ten aanzien van de persoonsgebonden aftrekposten. Niet valt in te zien waarom deze aftrekposten een van de verrekenmogelijkheid in de boxen afhankelijke guldenwaarde moeten hebben.

De Raad adviseert te motiveren waarom deze aftrekposten een afzonderlijke boxendoorbreekende categorie moeten vormen.» De Raad adviseert in het licht van de uitbreiding van de persoonsgebonden aftrekposten dit advies opnieuw in de beschouwing te betrekken.

3. Persoonsgebonden aftrek

De Raad vraagt zich af hoe de voorgestelde uitbreiding van de reikwijdte van het regime van de persoonsgebonden aftrekposten zich verhoudt tot de boxenstructuur van de Wet inkomstenbelasting 2001. In dat verband merkt de Raad op dat de persoonsgebonden aftrek de met de belastingplichtige persoonlijk – en zijn gezin – samenhangende kosten omvat die invloed hebben op zijn draagkracht en dat er om die reden voor gekozen is om die aftrek niet-boxgebonden te maken. Tegen die achtergrond is de Raad van mening dat de voorgestelde uitbreiding – die betrekking heeft op (het faciliteren van) maatschappelijke beleggingen en beleggingen in durfkapitaal – een (verdergaande) inbreuk zou betekenen op de boxenstructuur. Daarmee zou tevens extra aandacht worden gevestigd op de uitgaven voor (tot de grondslag van box III behorende) monumentenpanden, die in de persoonsgebonden aftrek zijn ondergebracht vanwege het feit dat een kostenaftrek in box III niet past. Een aanpak via box III, bijvoorbeeld door het toepassen van een creditbenadering, zou naar het oordeel van de Raad meer voor de hand liggen. In dat verband refereert de Raad ook aan paragraaf 118 van zijn advies bij het wetsvoorstel Wet inkomstenbelasting 2001, waarin hij suggereerde om de fiscale subsidies onder te brengen in een afzonderlijke afdeling en deze te vergelden tegen een vast tarief, zodat de guldenwaarde van het aftrekbedrag voor iedereen gelijk zou zijn.

Naar aanleiding van deze kanttekeningen van de Raad wordt het volgende opgemerkt. Het voorgestelde regime voor maatschappelijke beleggingen en beleggingen in durfkapitaal bestaat uit diverse componenten en is erop gericht om deze beleggingsvormen voor een zo breed mogelijk publiek aantrekkelijk te maken. Achtergrond van dit laatste aspect is dat niet uitsluitend wordt beoogd om voldoende financiële middelen beschikbaar te krijgen voor groene beleggingen, sociaal-ethische beleggingen en beleggingen in durfkapitaal, maar ook – gelet op het belang dat aan dergelijke beleggingen wordt toegekend – om deze regelingen voor zo veel mogelijk belastingplichtigen toegankelijk te maken.

Eerste stap daarbij is dat dergelijke beleggingen in box III worden vrijgesteld van de vermogensrendementsheffing. Daarmee wordt de basis gelegd voor een fiscale behandeling die gunstiger is dan voor overige beleggingsvormen. Wat betreft maatvoering is deze eerste stap op zichzelf gezien nog niet voldoende om deze categorieën beleggingen voor beleggers in termen van netto-rendement aantrekkelijk genoeg te maken respectievelijk (ten opzichte van de huidige situatie) te houden. In verband daarmee wordt voorgesteld om als tweede stap zowel voor de maatschappelijke beleggingen als voor de beleggingen in durfkapitaal een persoonsgebonden aftrek van 2,5% per jaar te introduceren. Voor (directe) beleggingen in durfkapitaal komt daar overigens nog een derde stap bij, te weten het – tot een bepaald maximum – in aftrek kunnen brengen van eventuele verliezen. Per saldo en in onderlinge samenhang gezien ontstaat daarmee, gegeven de nieuwe systematiek die vanaf volgend jaar gaat gelden voor het bepalen van de inkomsten uit sparen en beleggen en gegeven ook de budgettaire ruimte, voor belastingplichtigen een aantrekkelijk systeem voor maatschappelijke beleggingen en beleggingen in durfkapitaal.

De suggestie van de Raad om de hiervoor genoemde tweede en derde stap niet via de persoonsgebonden aftrek maar via box III vorm te geven, zou naar onze mening niet het gewenste effect hebben. In box III wordt het voordeel uit sparen en beleggen forfaitair gesteld op 4% van het vermogen dat het heffingvrije bedrag overschrijdt. Dit forfaitair vastgestelde voordeel – dat dus tenminste nihil bedraagt – wordt belast tegen een vast belastingtarief van 30%.

Deze opzet brengt met zich dat er binnen box III zelf wat betreft faciliterende maatregelen feitelijk niet veel meer mogelijkheden zijn dan het volledig vrijstellen van (bepaalde categorieën) vermogensbestanddelen. Verdergaande maatregelen binnen box III laten zich niet goed denken zonder het beoogde effect daarvan (op ongewenste wijze) te beperken (tot alleen die belastingplichtigen die beschikken over voldoende overig vermogen). Het toepassen van een creditbenadering binnen box III zou namelijk impliceren dat de tweede en derde stap alleen dan effect zouden hebben indien (en voor zover) belastingplichtigen over hun inkomen uit sparen en beleggen per saldo feitelijk belasting zouden moeten betalen. Dit zou bijvoorbeeld kunnen betekenen dat iemand die besluit om zijn gehele vermogen aan te wenden voor maatschappelijke beleggingen of beleggingen in durfkapitaal, effectief geen voordeel zou kunnen ondervinden van de tweede en derde stap. Hij zal in box III dan immers toch al geen belasting betalen.

Op grond van deze overwegingen is er voor gekozen om de fiscale maatregelen ten behoeve van de maatschappelijke beleggingen en de beleggingen in durfkapitaal voor een deel vorm te geven via de persoonsgebonden aftrek. Het vorenstaande neemt niet weg dat ik mij – indachtig de opmerkingen van de Raad en de gedachtewisseling die hieromtrent in de Staten-Generaal heeft plaatsgevonden naar aanleiding van de Belastingherziening 2001 – voornamelijk om in de toekomst nader te kijken naar vorm en inhoud van fiscale subsidies en in dat verband ook de benadering via kortingen aan de orde te stellen.

4. Venture capital

De uitbreiding van de kaderregeling tot starters met een hoog risicoprofiel (venture capital) stelt ten principale de vraag aan de orde of een eenzijdige regeling, waarbij het houden van dergelijke beleggingen wordt gesubsidieerd, niet alleen met vrijstelling van de rendementsheffing en een extra subsidie door de persoonsgebonden aftrek, maar tevens met de mogelijkheid van progressieve aftrek van verliezen op die beleggingen zonder dat daartegenover staat dat succesvolle beleggingen in venture capital dienovereenkomstig zwaarder worden belast, aanvaardbaar is. Indien ter bevordering van investeringen in venture capital het opportuun is het verlies ten laste van de fiscus en daarmee van alle inkomstenbelastingplichtigen te brengen, lijkt het evenzo opportuun dat deze belastingplichtigen bij winst voor de grote kans op het dragen van een deel van het verlies een premie krijgen. Dit kan gebeuren door een afzonderlijke heffingsbepaling of door het onderbrengen van beleggingen in venture capital niet in box III maar in box I, gelet op het (materiële) ondernemersrisico dat gelopen wordt.

De Raad adviseert in de toelichting op deze aspecten in te gaan.

4. Venture capital

De Raad vraagt zich – vooral in relatie tot starters met een hoog risicoprofiel (venture capital) – af of het aanvaardbaar is dat in de regeling voor beleggingen in durfkapitaal aftrek mogelijk is (tegen het progressieve tarief van verliezen op die beleggingen, zonder dat daar tegenover staat dat succesvolle beleggingen in durfkapitaal zwaarder worden belast. De Raad lijkt daarbij uit te gaan van de veronderstelling dat beleggingen in durfkapitaal bij goede resultaten van de onderneming waarin wordt belegd, zonder meer tot hogere onbelaste rendementen zouden kunnen leiden dan beleggingen in minder risicovolle ondernemingen. Deze veronderstelling berust naar onze mening op een misverstand. De onevenwichtige situatie zoals die is gesignaleerd door de Raad zal zich in de praktijk namelijk niet kunnen voordoen. Verliesverrekening is alleen mogelijk ter zake van geregistreerde, achtergestelde geldleningen aan beginnende ondernemers of rechtspersonen (directe beleggingen in durfkapitaal). Dergelijke leningen dienen aan bepaalde voorwaarden te voldoen. Daartoe is in het voorgestelde artikel 5.17, vierde lid, bepaald dat via een ministeriële regeling voorwaarden kunnen worden gesteld met betrekking tot (onder meer) het renteniveau van directe beleggingen in durfkapitaal. Uitgangspunt daarbij zal zijn dat net zoals thans onder de werking van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 het geval is met betrekking tot directe Agaathleningen, het maximaal toegestane renteniveau op de wettelijke rente zal worden gesteld (artikel 8e, tweede lid, onderdeel a, van de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 1990). Daarmee wordt voor alle directe beleggingen in durfkapitaal – inclusief de beleggingen in startende ondernemers met een hoog risicoprofiel – het onbelaste rendement gemaximeerd. Bij

hogere rendementen zullen de leningen niet kunnen kwalificeren voor de faciliteiten van het regime voor beleggingen in durfkapitaal.

5. Europese aspecten

Beleggingen in durfkapitaal hebben betrekking op natuurlijke personen die in Nederland voor hun rekening ondernemingen drijven en op rechtspersonen die in Nederland ondernemingen drijven. Het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen heeft op 13 april 2000, zaak C-251/98 (Baars) ten aanzien van de ondernemingsvrijstelling in de vermogensbelasting en op 6 juni 2000, zaak C-35/98 (Verkooijen) ten aanzien van de dividendvrijstelling in de inkomstenbelasting geoordeeld, dat de beperking van deze faciliteiten tot in Nederland gevestigde vennootschappen in strijd is met gemeenschapsrecht. Gelet op de bewoordingen van deze arresten moet de beperking van de faciliteiten voor durfkapitaal evenzeer in strijd met het gemeenschapsrecht worden geoordeeld.

De Raad adviseert de kaderregeling durfkapitaal en de persoonsgebonden aftrek voor beleggingen in durfkapitaal – ook budgettair – opnieuw te bezien met het oog op de uitbreiding van deze regelingen teneinde strijd met het gemeenschapsrecht te voorkomen, en in dat licht te heroverwegen.

5. Europese aspecten

Ter zake van de opmerkingen van de Raad inzake de Europese houdbaarheid van de regeling merk ik op dat ik er vooralsnog vanuit ga dat de regeling op grond van samenhang van het fiscale stelsel wel is toegestaan. Immers door de regeling worden startende ondernemers gestimuleerd, van wie de winsten nu en naar verwachting ook in de toekomst aan de Nederlandse vennootschapsbelasting of inkomstenbelasting onderworpen zijn. Expliciet is er daarbij voor gekozen om de regeling zodanig vorm te geven dat particuliere investeerders actief worden betrokken bij het stimuleren van startende ondernemers. Dit is gebeurd door naast een vrijstelling van inkomstenbelasting, ook een jaarlijkse persoonsgebonden aftrekpost van 2,5% voor te stellen. De persoonsgebonden aftrekpost bij verlies wordt verhoogd en zorgt ervoor, dat het voor particuliere investeerders aantrekkelijk wordt om ook te investeren in risicovolle starters. De keuze voor de vorenstaande vormgeving van de regeling brengt vanzelfsprekend een zekere kwetsbaarheid van de regeling met zich mee op het vlak van controle en handhaafbaarheid van de regeling. Duidelijk mag zijn dat bijvoorbeeld de persoonsgebonden aftrekpost bij verlies slechts geëffectueerd mag worden, indien ook daadwerkelijk door de inspecteur geconstateerd is, dat de vordering op de beginnende ondernemer oninbaar is. Daartoe zal de inspecteur op tijd over voldoende informatie moeten beschikken. Ook de naleving van de voorwaarden door de beginnende ondernemer is essentieel. Zodra bijvoorbeeld de geleende gelden niet meer worden gebruikt ter financiering van verplicht ondernemingsvermogen, is niet langer sprake van een gefacilieerde lening.

Uitbreiding van de reikwijdte van de regeling naar startende ondernemers buiten Nederland, zou een afdoende controle van de regeling aanzienlijk bemoeilijken. Noodgedwongen zou de regeling dan mogelijk ook op losse schroeven komen te staan.

6. Directe beleggingen in durfkapitaal

Directe beleggingen in durfkapitaal leiden niet tot ondernemerschap (artikel 3.3, achtste lid, Wet IB 2001). Een overeenkomstige bepaling is niet opgenomen met betrekking tot het belastbaar resultaat uit overige werkzaamheden. Met betrekking tot de zogenoemde verbonden personen kan het ter beschikking gestelde durfkapitaal derhalve in de inkomstenbelastingheffing worden betrokken. De kring van verbonden personen is ruimer dan de in artikel 5.17, vijfde lid, Wet IB 2001 genoemde kring waarbinnen een directe belegging in durfkapitaal niet wordt vrijgesteld.

De Raad adviseert de vrijstelling voor directe beleggingen in durfkapitaal buiten de kring van artikel 5.17, vijfde lid, Wet IB 2001 ook voor de «overige werkzaamheden» te doen gelden en artikel 3.91 Wet IB 2001 daartoe aan te passen.

6. Directe beleggingen in durfkapitaal

In artikel 3.3, achtste lid, is geregeld dat directe beleggingen in durfkapitaal niet leiden tot winst uit onderneming indien sprake is van medegerechtigdheid

tot ondernemingsvermogen in de zin van dat artikel. De Raad wijst er terecht op dat zonder nadere maatregelen de verstrekking van durfkapitaal aan verbonden personen op grond van artikel 3.91 wordt betrokken in het belastbare resultaat uit overige werkzaamheden. Aangezien de omschrijving van de groep van verbonden personen in het laatstgenoemde artikel ruimer is dan de omschrijving van de groep van verbonden personen in artikel 5.17, kan daardoor kan bij een belegging in durfkapitaal bij verbonden personen de beoogde vrijstelling voor dat deel van die groep niet worden toegepast. De Raad adviseert de vrijstelling voor directe belegging in durfkapitaal buiten de kring van verbonden personen van artikel 5.17 ook te laten gelden in de sfeer van het belastbare resultaat uit overige werkzaamheden.

Tijdens de Eerste-Kamerbehandeling van het wetsvoorstel Wet inkomstenbelasting 2001 is reeds een wijziging toegezegd die ertoe leidt dat zogenoemde Agaathleningen tussen ouders en kinderen, mits niet tot het huishouden van de ouders behorend, niet tot de sfeer van het belastbare resultaat uit overige werkzaamheden zouden worden gerekend (Memorie van antwoord, Kamerstukken I 1999/2000, 26 727 en 26 728, 202a, blz. 115). Deze wijziging zou worden opgenomen in de zogenoemde Veegwet. In het laatstgenoemde wetsvoorstel, dat thans ter advisering voorligt bij de Raad, worden maatregelen voorgesteld die inderdaad bewerkstelligen dat dergelijke directe beleggingen in durfkapitaal tussen verbonden personen in normale gevallen niet (meer) onder de werking van de bepalingen inzake het belastbare resultaat uit overige werkzaamheden vallen. Dergelijke beleggingen worden derhalve tot de grondslag van het inkomen uit sparen en beleggen gerekend tenzij uiteraard de vrijstelling van artikel 5.17 van toepassing is. Het door de Raad beoogde resultaat wordt daarmee langs andere weg bereikt.

7. Particuliere participatiemaatschappijen

De vrijstelling voor aandelen en winstbewijzen in (aangewezen) zogenoemde particuliere participatiemaatschappijen (hierna: PPMen) wordt afzonderlijk geregeld en niet meer als onderdeel van de vrijstelling maatschappelijke beleggingen (artikel 5.11a Wet IB 2001). Voor het buiten de kaderregeling durfkapitaal plaatsen is gekozen, omdat sprake is van een aflopende vrijstelling, aldus de toelichting.

De Raad merkt op, dat de sinds 1981 geldende aanvullende dividendvrijstelling voor PPMen in het leven is geroepen teneinde te bevorderen dat een voldoende aantal instellingen zich actief richt op het verschaffen van risico-dragend vermogen aan de groep van nieuwe ondernemingen en van kleine en middelgrote ondernemingen. Gelet op deze doelstelling is sprake van een vorm van «durfkapitaal» en zou het opnemen van een faciliteit voor PPMen in de kaderregeling durfkapitaal passend zijn. De omstandigheid dat de Garantie-regeling particuliere participatiemaatschappijen (Stcrt. 1981, 77), nadien het Besluit particuliere participatiemaatschappijen van 18 maart 1994 (Stb. 318), en de aanvullende dividendbelastingvrijstelling hun aantrekkingskracht in de loop der tijd hebben verloren, is naar het oordeel van de Raad reden voor een heroverwegen van de faciliteit. De uitkomst hiervan kan zijn, dat de faciliteit op termijn wordt beëindigd. In dat geval zou opneming van hetgeen in artikel 5.11a Wet IB 2001 is geregeld met een tijdshorizon in de overgangsbepalingen (Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001 (Stb.2000, 216)) meer op zijn plaats zijn dan opneming in de Wet IB 2001 zelf. Indien de uitkomst is, dat de «target» van de regeling nog gehaald kan worden, lijkt plaatsing in de kaderregeling durfkapitaal voor de hand te liggen.

De Raad adviseert de plaats van de faciliteit voor PPMen opnieuw te bezien. Daarenboven adviseert de Raad de term «bij ministeriële regeling aangewezen participatiemaatschappijen» in artikel 5.11a Wet IB 2001 nader te preciseren door verwijzing naar het Besluit particuliere participatiemaatschappijen, mede om verwarring met de in artikel 5.18 Wet IB 2001 bedoelde participatiemaatschappijen te voorkomen.

7. Particuliere participatiemaatschappijen

De vrijstelling voor aandelen en winstbewijzen in particuliere participatiemaatschappijen is thans opgenomen in de kaderregeling maatschappelijk beleggen van de Wet inkomstenbelasting 2001. Via het onderhavige wetsvoorstel Belastingplan 2001 is de vrijstelling uit de kaderregeling maatschappelijk beleggen gehaald en heeft de vrijstelling een aparte plaats gekregen omdat hier sprake is van een aflopende vrijstelling. Vanwege de

geringe belangstelling is de regeling begin jaren negentig beëindigd met een overgangperiode van tien jaar. Tegen die achtergrond bezien kan de suggestie van de Raad om het artikel in het wetsvoorstel Belastingplan 2001 te laten vervallen en in plaats daarvan op te nemen in de Invoeringswet Wet IB 2001 worden overgenomen.

De opmerking van de Raad om de opgenomen term «bij ministeriële regeling aangewezen participatiemaatschappijen» nader te preciseren door verwijzing naar het Besluit particuliere participatiemaatschappijen, om een duidelijk onderscheid te maken tussen particuliere participatie maatschappijen en participatiemaatschappijen als bedoeld in artikel 5.18 Wet IB 2001, wordt eveneens overgenomen.

8. Kostenefficiency

Het toetsingskader fiscale instrumenten stelt bij de motivering van de instrumentkeuze dat in zijn algemeenheid geldt dat nieuwe fiscale maatregelen veelal kunnen meelopen in een reeds bestaand (administratief) proces en in reeds bestaande geldstromen. «In die gevallen zullen de uitvoeringskosten van fiscale maatregelen in vergelijking met die van subsidieregelingen relatief laag zijn. Voorts leiden subsidieregelingen veelal tot een onnodige en gecompliceerde circulatie van overheidsmiddelen.»¹

De Raad merkt op dat deze benadering leidt tot een zich steeds versterkend proces van instrumentalisme. De omstandigheid dat de belastingdienst goed functioneert en in staat is tot een snelle verrekening of uitbetaling van de fiscale subsidie, leidt tot steeds verdergaande uitschakeling van de overige overheidsorganen die subsidies toekennen. Zij zijn gebonden aan de in de Algemene wet bestuursrecht neergelegde bepalingen omtrent subsidieverlening, subsidievaststelling en betaling. Reeds nu is het administratief eenvoudig en financieel aantrekkelijk om de inhoudingsplichtige te subsidiëren door het verlenen van een afdrachtkorting. Hij berekent deze afdrachtkorting zelf en trekt het bedrag direct af van de af te dragen loonheffing of regulerende energiebelasting, hetgeen zijn financiering van die afdracht verlicht.

De keuze van het fiscale instrument verliest naar het oordeel van de Raad echter geheel zijn legitimatie, indien de afdrachtkorting geen enkele relatie meer heeft met de bedrijfsvoering of resultatenbepaling, zoals in het voorstel het geval is bij de Bijzondere regeling stimulering CO₂-vastlegging door bosaanleg. Het energiebedrijf dient de afdrachtkorting op de regulerende energiebelasting volledig af te dragen aan het Nationaal Groenfonds. Eenvoudiger is het zonder deze omweg het Nationaal Groenfonds direct van overheidswege te subsidiëren naar rato van het aantal afgegeven boscertificaten.

Overwegingen van kostenefficiency mogen naar het oordeel van de Raad niet zover gaan dat een fiscale subsidie in een belastingwet wordt opgenomen die geen directe relatie heeft met de bedrijfsvoering en resultatenbepaling van de subsidiegenieter.

De Raad acht heroverweging van artikel 36s van de Wet belastingen op milieugrondslag noodzakelijk.

8. Kostenefficiency

De omstandigheid dat de belastingdienst zich in de loop der jaren heeft ontwikkeld tot een hoogwaardige en – vooral ook als gevolg van de automatisering – efficiënte organisatie, heeft inderdaad tot gevolg dat toepassing van het doelmatigheids criterium tegenwoordig eerder in het voordeel van de keuze voor een fiscale maatregel zal uitvallen dan vroeger het geval was. Dit laat echter onverlet dat de keuze tussen een subsidieregeling en een fiscale maatregel steeds plaatsvindt op basis van een integrale afweging van de verschillende elementen van het in bijlage 4 van de Miljoenennota 2001 opgenomen toetsingskader. Het is derhalve niet zo dat deze keuze *uitsluitend* door overwegingen van kostenefficiency wordt bepaald.

Tegen deze achtergrond heb ik in zoverre begrip voor de opvatting van de Raad dat overwegingen van kostenefficiency niet zover mogen gaan dat een fiscale subsidie in een belastingwet wordt opgenomen die geen enkele directe relatie heeft met de bedrijfsvoering en resultatenbepaling van de subsidiegenieter. De keuze om tot een dergelijke fiscale subsidie te besluiten is legitiem indien een integrale afweging op basis van het toetsingskader daartoe aanleiding geeft. Naast de algemene notie dat het fiscale instrument, bijvoorbeeld de stimulering van bosaanleg, geïntegreerd deel uitmaakt van het

¹ Miljoenennota 2001, bijlage 4, paragraaf 4.8.

totale beleidsinstrumentarium van de overheid, zullen daarbij steeds de bijzondere omstandigheden van het geval in beschouwing moeten worden genomen. Anders dan de Raad suggereert, is de subsidiegenieter in dit geval niet het energiebedrijf dat de afdrachtkorting toepast, maar het Nationaal Groenfonds dat de subsidie, ter verwerving van CO₂-rechten, doorgeeft aan degenen die zich verplichten tot de aanleg van bos en het duurzaam beheer ervan. Voor de daadwerkelijke subsidiegenieter is er in die optiek wel een directe relatie met de bedrijfsvoering en resultatenbepaling aanwezig.

9. Fiscale subsidies arbeid

In het toetsingskader fiscale instrumenten wordt ten aanzien van de vormgeving van de financiële prikkel onder meer gesteld, dat bij een subsidie in de regel steeds sprake zal zijn van een – al dan niet periodiek rechtstreeks door de overheid uit te keren geldbedrag. «Bij een fiscale regeling zijn er daarentegen verschillende modaliteiten. Afhankelijk van de doelstelling van de te verlenen faciliteit zal bezien moeten worden in hoeverre een van deze bijzondere fiscale modaliteiten de voorkeur geniet boven het rechtstreeks uitkeren van een vast bedrag of vaste bedragen.»¹

In de Wet IB 2001 zijn fiscale subsidies opgenomen die betrekking hebben op arbeidsomstandigheden en scholing. Daardoor kunnen alleen ondernemers die onderworpen zijn aan de inkomsten- of vennootschapsbelasting deze fiscale subsidies genieten. Instellingen in de non-profitsfeer missen deze mogelijkheid. Teneinde de non-profitsector een soortgelijke stimulans te bieden zijn deze fiscale subsidies «vertaald» in afdrachtkortingen voor die sector. In het voorstel vindt dit ten aanzien van de zogenoemde arbo-investeringen plaats. Op deze wijze ontstaat echter een verdergaande verbodsketting van de subsidiëring.

In het toetsingskader fiscale instrumenten wordt gesteld, dat, indien de faciliteit rechtstreeks gerelateerd is aan de kosten die gemaakt worden voor de verwerving van inkomen, eerder gedacht moet worden aan een aftrek, opdat rekening kan worden gehouden met het effect van het marginale tarief. De Raad oordeelt deze benadering als uitgangspunt juist. Het progressieve tabeltarief van box I stelt echter grenzen aan de hoogte van de subsidiëring, zoals de maximering van de verhoging van de scholingsaftrek voor het bereiken van een startkwalificatieniveau thans illustreert. Gelet op de aard van de gefaciliteerde investeringen en kosten, waarbij de arbeidsomstandigheden en scholing van werknemers vooropstaat en waarbij vanuit de werknemer bezien het niet relevant is of in de profitsector dan wel in de non-profitsector wordt gewerkt, is het echter evenzeer denkbaar deze facilitaire in vaste bedragen uit te drukken die zowel gelden voor de profitsector als de non-profitsector. In dat geval komt ook het algemene karakter van de faciliteit sterker tot uitdrukking.

De Raad adviseert de fiscale subsidiëring die betrekking heeft op arbeidsomstandigheden en scholing ten gronde opnieuw te bezien en daarbij in aanmerking te nemen deze facilitaire in vaste bedragen uit te drukken die zowel gelden voor de profitsector als de non-profitsector de vorm van een afdrachtkorting te geven. In dat geval dienen de artikelen 15a en 26a van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen tot de profit-sector te worden uitgebreid, de artikelen 3.32, 3.48 en 3.50 Wet IB 2001 te worden geschrapt en de artikelen 3.51 en 3.52 Wet IB 2001 te worden aangepast.

9. Fiscale subsidies arbeid

Naar aanleiding van het advies van de Raad de fiscale subsidiëring die betrekking heeft op arbeidsomstandigheden en scholing ten gronde opnieuw te bezien en daarbij in aanmerking te nemen deze facilitaire in vaste bedragen uit te drukken die zowel gelden voor de profitsector als de non-profitsector de vorm van een afdrachtkorting te geven, merk ik op dat de gedachte van de Raad om deze faciliteiten te integreren op zich een aansprekende lijkt, maar ook een aantal bezwaren kent.

Bij de invoering van de afdrachtvermindering scholing per 1 januari 1999 is afgezien van omvorming van de bestaande scholingsfaciliteit voor de profitsector in een afdrachtvermindering omdat het bedrijfsleven zich nog maar net had ingesteld op de scholingsaftrek en zo'n omvorming zou leiden tot hogere administratieve lasten. Bovendien was de tijd te kort om deze inruil te bespreken met het bedrijfsleven. Van de zijde van het bedrijfsleven is tot op heden niet het signaal gekomen dat één faciliteit in de sfeer van de loonheffing wordt geprefereerd. Voorts is van belang dat de scholingsaftrek ook ziet op de

¹ Miljoenennota 2001, bijlage 4, paragraaf 4.8.

scholingskosten van de ondernemer zelf en zijn meewerkende echtgenoot. Deze zouden bij een omzetting van de scholingsaftrek in een afdrachtvermindering «achter het net vissen» tenzij de scholingsaftrek voor hen gehandhaafd zou blijven. Dat zou wel afbreuk doen aan de vereenvoudiging. Gelet op het voorgaande meen ik dat het niet voor de hand ligt om thans te komen tot één faciliteit in de sfeer van de loonheffing. Voor wat betreft de fiscale subsidiëring die betrekking heeft op arbeidsomstandigheden kan worden opgemerkt dat de willekeurige afschrijving op arbo-bedrijfsmiddelen is ingebed in de Wet inkomstenbelasting 2001. De afdrachtvermindering arbo is te beschouwen als een complement daarvan. Zoals in de memorie is vermeld, zullen de beide regelingen na verloop van drie jaar in hun geheel worden geëvalueerd waarna wordt bezien of de regelingen worden voortgezet. Daarbij zal ook dit aspect worden betrokken.

10. Milieu-investeringsaftrek

De categorie-indeling voor de milieu-investeringsaftrek vindt bij ministeriële regeling plaats binnen het kader van het belang van de bescherming van het Nederlandse milieu. Dit kader is ruim getrokken. De Raad adviseert in de toelichting de categorie-indeling meer uitgebreid toe te lichten en met voorbeelden te verduidelijken.

10. Milieu-investeringsaftrek

Aan het advies van de Raad in de toelichting de categorie-indeling voor de milieu-investeringsaftrek meer uitgebreid toe te lichten en met voorbeelden te verduidelijken is gevolg gegeven.

11. Inflatiecorrectie

In artikel 10.1 Wet IB 2001 zijn de artikelen opgenomen, waarin bedragen staan die jaarlijks vervangen worden uit hoofde van de inflatiecorrectie. In verband met de artikelvernummering adviseert de Raad artikel 5.17 (oorspronkelijk vrijstelling kapitaalverzekeringen voor studie kinderen) eveneens te doen vervallen en de artikelen 5.11a, 5.13 en 5.16 in de rij op te nemen ter vervanging van het inmiddels vernummerde artikel 5.12 (oorspronkelijk vrijstelling maatschappelijke beleggingen).

11. Inflatiecorrectie

Het advies van de Raad om artikel 10, eerste lid, van de Wet IB 2001 vanwege de artikelvernummering aan te passen wordt overgenomen, waarbij ook rekening wordt gehouden met het vervallen van artikel 5.11a Wet IB 2001, als toegelicht onder punt 7.

12. Defiscalisering werkaanvaardingspremies

Voorgesteld wordt werkaanvaardingspremies te defiscaliseren teneinde te voorkomen dat het stimulerende effect van de premies op het bevorderen van de uitstroom naar werk teniet wordt gedaan door de negatieve effecten op aanspraken op inkomensafhankelijke regelingen.

De Raad heeft bedenkingen tegen een zo beperkte «reparatie» van de zogenoemde armoedeval. Ook veel andere (publiekrechtelijke) stimuleringsregelingen blijken minder effectief door de verlaging of het verval van inkomensafhankelijke regelingen. De armoedeval dient gecoördineerd en over een brede linie te worden aangepakt.

De omstandigheid dat de loon- en inkomstenbelasting niet meer de enig bepalende draagkrachtheffingen zijn dwingt tot voorzichtigheid bij de invoering van incidentele inbreuken op het loon- en inkomensbegrip, omdat daardoor de op deze heffingen voortbouwende – eveneens draagkrachtbepalende subsidieregelingen zoals de huursubsidie ook te maken krijgen met deze incidentele inbreuken. Hierdoor ontstaan verschillen in toegekende subsidies waarvoor geen objectieve en redelijke grond is aan te wijzen.

Artikel 31 van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB) (eindhffing) voorziet in een regeling om premies zoals de werkaanvaardingspremies op eenvoudige wijze in de heffing te betrekken. Van deze mogelijkheid wordt nu geen gebruik gemaakt, maar wordt gekozen voor een incidentele inbreuk op het loonbegrip. Deze inbreuk wordt gebruikt om de inkomensafhankelijke regelingen naar de hand te zetten. Naar het oordeel van de Raad wordt met deze wijze van instrumenteel gebruik van de belastingwetgeving een grens overschreden.

De Raad adviseert de defiscalisering van de werkaanvaardingspremies die is opgenomen in artikel 11b Wet LB, vooralsnog terug te nemen en de premies mede rekening houdend met de effecten van de inkomensafhankelijke regelingen te bruteren totdat een meeromvattende regeling met betrekking tot de armoedeval wordt getroffen.

12. Defiscalisering werkaanvaardingspremies

De Raad adviseert de defiscalisering van de werkaanvaardingspremies vooralsnog terug te nemen en de premies mede rekening houdend met de effecten van de inkomensafhankelijke regelingen te bruteren totdat een meeromvattende regeling met betrekking tot de armoedeval wordt getroffen. De overwegingen welke de Raad tot het advies hebben geleid hebben eveneens een rol gespeeld in de besluitvorming welke geleid heeft tot de voorgestelde wettelijke regelingen. Er heeft een afweging plaatsgevonden tussen de inzet van het instrument van de eindheffing en dat van de defiscalisering. Daarbij is overwogen dat de eindheffing voor de betrokken belastingplichtige/werknemer eenzelfde effect heeft als de defiscalisering. Het netto-resultaat van de uitkering is in beide gevallen hetzelfde, namelijk dat het ontvangen van de uitkering geen invloed heeft op voor inkomensafhankelijke regelingen geldende grondslagen. Daartegenover worden de uitvoeringskosten die de uitvoering van de regeling voor de inhoudingsplichtige gemeenten met zich meebrengt bij een keuze voor defiscalisering aanzienlijk teruggebracht. Deze afweging heeft geleid tot een keuze voor een defiscalisering van de werkaanvaardingspremies. Ik zie ook na heroverweging in het licht van de door de Raad aangedragen argumenten geen aanleiding om op de gemaakte keuze terug te komen.

13. Commerciële thuiszorg

Niet-commerciële thuiszorginstellingen zijn van de omzetbelastingheffing vrijgesteld op grond van artikel 11, eerste lid, onderdeel f, van de Wet op de omzetbelasting 1968 en de bij artikel 7 van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 behorende bijlage B. De leveringen en diensten zijn vrijgesteld indien zij als zodanig zijn verricht door met name genoemde ondernemers, waartoe onder meer de niet-commerciële thuiszorginstellingen behoren. In het voorstel wordt de vrijstelling voor thuiszorg nu anders benaderd. Met betrekking tot de vrijstelling wordt niet meer aangeknoopt bij de dienstverlenende instelling maar bij de aard van de dienstverlening. Geïndiceerde thuiszorg wordt vrijgesteld. Deze geïndiceerde thuiszorg kan zowel door niet-commerciële instellingen als door commerciële instellingen worden verleend.

Deze benadering staat op gespannen voet met de omschrijving van de vrijstelling in artikel 13, onderdeel A, letter g, van de Zesde richtlijn.¹ Diensten en leveringen van goederen die nauw samenhangen met maatschappelijk werk en met de sociale zekerheid zijn vrijgesteld indien zij worden verricht door publiekrechtelijke lichamen of door andere organisaties die door de betrokken lidstaat als instellingen van sociale aard zijn erkend. Niet de erkenning van de commerciële zorginstellingen als instelling van sociale aard is in het voorstel opgenomen, maar er wordt uitgegaan van de dienstverlening als zodanig en de persoon aan wie de zorg wordt verleend.

De Raad adviseert de omschrijving van de vrijstelling voor de thuiszorg in overeenstemming te brengen met de Zesde Richtlijn.

13. Commerciële thuiszorg

De Raad constateert terecht dat de BTW-vrijstelling voor thuiszorg niet (meer) aanknoopt bij de dienstverlenende instelling maar bij de aard van de dienstverlening. Volgens de Raad staat deze benadering op gespannen voet met de Zesde richtlijn, die voor een vrijstelling als de onderhavige uitgaat van diensten door publiekrechtelijke lichamen of andere, door de betrokken lidstaat erkende organisaties.

Terzake merk ik het volgende op. In het kader van artikel 8 van de Algemene Wet Bijzondere Ziektekosten en de daarop gebaseerde regelgeving zijn wel instellingen die thuiszorg verlenen als zodanig toegelaten. Ook ondernemers die niet zo'n erkenning hebben kunnen echter thuiszorg verlenen waarvoor krachtens bedoelde wetgeving een indicatie is verstrekt. In verband met het gelijkheidsbeginsel en om geen nieuwe verstoring van de concurrentieverhoudingen te veroorzaken – dit onderdeel van het wetsvoorstel beoogt

¹ Zesde richtlijn nr. 77/388/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PbEG L 145), zoals laatstelijk gewijzigd bij richtlijn nr. 1999/49 van de Raad van de Europese Unie van 25 mei 1999 (PbEG L 139).

immers juist zo'n verstoring tussen commerciële en niet-commerciële instellingen weg te nemen – is voor de vormgeving van de vrijstelling voor thuiszorg gekozen voor de opzet zoals die in het wetsvoorstel is neergelegd. Ik meen dat daarmee in ieder geval recht wordt gedaan aan de bedoeling van de Zesde richtlijn: alleen die diensten zijn vrijgesteld van BTW waarvan door een onafhankelijk indicatie-orgaan is vastgesteld dat degene die daarom vraagt daarvoor om medische of sociale redenen in aanmerking komt.

14. Lezingen

Bijlage H van de Zesde Richtlijn voorzien in een aantal categorieën diensten die aan het verlaagde tarief mogen worden onderworpen. Tot deze diensten behoren het verlenen van toegang tot shows, schouwburgen, circussen, kermissen, amusementsparken, concerten, musea, dierentuinen, bioscopen, tentoonstellingen en soortgelijke culturele evenementen en voorzieningen (categorie 7) en diensten door en auteursrechten voor schrijvers, componisten en uitvoerende kunstenaars (categorie 8). De term «lezingen» is in het licht van deze omschrijvingen te onbepaald. In het bijzonder zijn de wetenschappelijke lezingen moeilijk in deze categorie-indeling onder te brengen. Ook dient aandacht te worden gegeven aan het commerciële seminarcircuit. De Raad adviseert de beoogde diensten die onder het verlaagde tarief worden gebracht in overeenstemming met de omschrijvingen van bijlage H te brengen.

14. Lezingen

De Raad acht de term «lezingen» te onbepaald in het licht van de omschrijvingen van de categorieën 7 (het verlenen van toegang tot bepaalde culturele evenementen en voorzieningen) en 8 (diensten door schrijvers e.a.) van de Zesde Richtlijn.

Dienaangaande merk ik op dat het verlenen van toegang tot lezingen geen invulling is van categorie 8. Voor die categorie diensten – waarbij het niet gaat om het verlenen van toegang – geldt namelijk in Nederland een vrijstelling (artikel 11, eerste lid, onderdelen p en q, van de Wet op de omzetbelasting 1968). Het verlaagde BTW-tarief voor het verlenen van toegang tot lezingen is gebaseerd op categorie 7 en met name op de formulering «het verlenen van toegang tot ... soortgelijke culturele evenementen en voorzieningen». Dit is een vrij open formulering. Naar ik meen is de nadere concretisering daarvan via het begrip «lezingen» in overeenstemming met die omschrijving. Het begrip «cultuur» moet immers ruimer worden gezien dan alleen betrekking hebbend op theater of schouwburg. Cultuur ziet meer in het algemeen op de ontwikkeling en verfijning van het geestelijk en zedelijk leven en daarmee op de beschavingstoestand van een volk. Lezingen, zowel literaire als wetenschappelijke, dragen daartoe bij. Naar aanleiding van het advies van de Raad om aandacht te geven aan het commerciële seminarcircuit heb ik de artikelsgewijze toelichting aangepast.

15. Formulieren

Voorgesteld wordt om praktische redenen de vaststelling van de modellen voor de uitnodigingen tot het doen van aangifte en de vaststelling van andere formulieren niet meer bij ministeriële regeling te doen plaatsvinden. De Raad kan zich in de strekking van het voorstel vinden. Het doen van aangifte moet echter blijven worden onderscheiden van het verstrekken van inlichtingen. Beide procedures kennen hun eigen regime en sancties.

Naar het oordeel van de Raad dient de inhoud en reikwijdte van de aangifteverplichting door de minister te blijven worden vastgesteld. De «regie» bij de inlichtingenplicht berust bij de inspecteur. Met het vervallen van de vaststelling van de formulieren bij ministeriële regeling verdwijnt het formele criterium voor de afbakening tussen de uitnodiging tot het doen van aangifte en de inlichtingenplicht.

De Raad adviseert in de Algemene wet rijksbelastingen en de desbetreffende heffingswetten op andere wijze te voorzien in een regeling die de beide regimes blijft scheiden.

15. Formulieren

De Raad kan zich vinden in de strekking van het voorstel om, om praktische redenen, de vaststelling van de modellen voor de uitnodigingen tot het doen van aangifte en de vaststelling van andere formulieren niet langer bij

ministeriële regeling te doen plaatsvinden. Tegelijkertijd wijst de Raad erop dat het doen van aangifte en het vragen van inlichtingen hun eigen regime kennen en dat de scheiding tussen deze regimes dient te blijven gehandhaafd, ook wanneer de formele vaststelling van de modellen van de formulieren bij ministeriële regeling vervalt.

De thans bestaande scheiding in regime voor het doen van aangifte en het verstrekken van inlichtingen blijft ook in het voorgestelde systeem gehandhaafd. In het systeem van doen van aangifte worden de inhoud en de reikwijdte van de aangifteverplichting, in de zin van de gegevens die in dat kader dienen te worden verstrekt, bepaald door de inhoud en reikwijdte van de in het aangiftebiljet gestelde vragen. Het ligt in het voornemen ook in de voorgestelde situatie in de uitvoeringspraktijk van de belastingdienst in het kader van de procedure rond de totstandkoming van nieuwe formulieren de landelijke uniformiteit en kenbaarheid van de formulieren te waarborgen. De vaststelling die thans bij ministeriële regeling geschiedt wordt vervangen door een vaststelling in de sfeer van het uitvoeringsbeleid, uiteraard onder de verantwoordelijkheid van de minister van Financiën. Aan (het proces van) de vaststelling van de formulieren zal bekendheid worden gegeven zodat duidelijkheid zal blijven bestaan over inhoud en reikwijdte van de aangifteverplichting.

16. Eurovignet-protocol

De tarieven voor de belasting zware motorrijtuigen worden op grond van artikel IX van het voorstel aangepast in het kader van het Protocol tot wijziging van het Verdrag van 9 februari 1994 inzake de heffing van rechten voor het gebruik van bepaalde wegen door zware vrachtwagens (Trb.1994, 69). Het protocol treedt in werking op de eerste dag van de maand die volgt op de laatste ratificatie. De eurovignetlanden hebben afgesproken de implementatie in hun nationale wetgeving gelijktijdig te laten ingaan waarbij wordt gestreefd naar 1 januari 2001. Niet volstrekt zeker is dat deze afspraak wordt gerealiseerd. In het voorliggende voorstel wordt zonder voorbehoud uitgegaan van invoering van de nieuwe tarieven op 1 januari 2001. Indien op die datum het protocol nog niet in werking is getreden en in een of meer eurovignetlanden de nieuwe tarieven nog niet kunnen gelden, ontstaat een niet beoogde ongelijkheid in tarieven in de eurovignetlanden.

De Raad adviseert de tariefwijziging «voor alle zekerheid» op een bij koninklijk besluit vast te stellen tijdstip in werking te doen treden.

16. Eurovignet-protocol

De Raad adviseert de tariefwijziging «voor alle zekerheid» op een bij koninklijk besluit vast te stellen tijdstip in werking te doen treden omdat de inwerkingtredingsdatum van 1 januari 2001 een streefdatum is en het risico bestaat dat deze datum in verband met de ratificatie van het eurovignet-protocol niet wordt gehaald.

Juist vanwege de afspraak met de andere eurovignetlanden om de differentiatie van de tarieven van het eurovignet gezamenlijk in te laten gaan op 1 januari 2001, is ervoor gekozen de inwerkingtredingsdatum in het wetsvoorstel op te nemen en niet bij koninklijk besluit te regelen. Alle eurovignetlanden hebben recent nog eens bevestigd dat zij verwachten alle formaliteiten bijtijds te zullen hebben afgerond. Ik ga er derhalve van uit dat het protocol tijdig voor genoemde datum door alle partijen zal zijn geratificeerd.

17. Ondernemingspakket 2001

In het wetsvoorstel Ondernemingspakket 2001¹ worden wijzigingen op artikelen van de Wet IB 2001 voorgesteld die evenzeer van betekenis zijn voor voorstellen in dit voorstel, zoals de artikelen 3.42, 3.42a, 5.52a, 5.13 en 6.1 Wet IB 2001.

De Raad adviseert gelet op het beoogde gelijke tijdstip van inwerkingtreding een samenloopbepaling met het Ondernemingspakket 2001 op te nemen.

17. Ondernemingspakket 2001

De wetsvoorstellen inzake het ondernemerspakket 2001 en het belastingplan 2001 hangen in ieder geval onderling samen daar waar zij dezelfde wetsartikelen wijzigen. De Raad adviseert, gelet op het beoogde gelijke tijdstip van inwerkingtreding, een samenloopbepaling op te nemen.

¹ Kamerstukken II 1999/2000, 27 209.

Indien twee of meer wetten op hetzelfde tijdstip in werking treden, wordt de volgorde van inwerkingtreding bepaald volgens Aanwijzing 173a van de Aanwijzingen voor de regelgeving. Bij voornoemde wetsvoorstellen is ervan uitgegaan dat de Wet ondernemerspakket 2001 eerder in werking treedt dan de Wet tot wijziging van belastingwetten c.a. (Belastingplan 2001). Veiligheids-halve is in het wetsvoorstel tot wijziging van de Wet inkomstenbelasting 2001, de Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001 en enige andere belastingwetten c.a. (Veegwet Wet inkomstenbelasting 2001), dat onlangs voor advies aan de Raad is voorgelegd, een artikel opgenomen dat de mogelijkheid biedt onjuistheden in wetteksten die ontstaan uit nog niet voorziene samenloop bij ministeriële regeling te herstellen.

18. Voor redactionele kanttekeningen verwijst het college naar de bij het advies behorende bijlage.

18. Redactionele kanttekeningen

De door de Raad voorgestelde redactionele kanttekeningen zijn overgenomen met uitzondering van de in de voorlaatste redactionele kanttekening voorgestelde aanpassing. Anders dan de Raad veronderstelt wordt de in de laatste volzin van de toelichting op artikel III, onderdeel E (artikel 8 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen) aangekondigde verruiming niet gerealiseerd met het voorgestelde artikel 8, eerste lid, onderdeel b, van vermelde wet. Deze bepaling strekt ertoe het toetsloon voor werknemer van 50 jaar en ouder te verhogen naar 150% van het wettelijke minimumloon.

Voor personen ouder dan 57,5 jaar geldt thans ingevolge artikel 12, onderdeel b, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen juncto artikel 9, eerste lid, aanhef en onderdeel c, van de Uitvoeringsregeling afdrachtvermindering geen minimale werkloosheidsduur voor de afdrachtvermindering langdurig werklozen. Voorgesteld wordt deze leeftijdsgrens te verlagen naar 50 jaar. Deze verruiming van de regeling wordt aangeduid in de door de Raad aangehaalde laatste volzin en zal tot stand komen via een aanpassing van artikel 9, eerste lid, onderdeel c, van de Uitvoeringsregeling afdrachtvermindering.

Van de gelegenheid is gebruik gemaakt om in de voorgestelde artikelen 5.14 en 5.15 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (vrijstellingen voor groene en sociaal-ethische beleggingen) de formulering die het mogelijk maakt bij algemene maatregel van bestuur regels ter verzekering van de heffing vast te stellen te vereenvoudigen door de bevoegdheid te beperken tot dat doel. Deze nog te treffen regeling die thans al voorkomt in artikel 2a van de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 1990, behoeft daardoor niet te worden vastgesteld in overeenstemming met andere Ministers en behoeft evenmin onderwerp uit te maken van een voorhangprocedure. Voor de regeling zoals die nu voorkomt in de Regeling Groenprojecten alsmede voor de regeling inzake sociaal-ethische beleggingen is een afzonderlijke bevoegdheid tot het treffen van nadere regels bij ministeriële regeling opgenomen in combinatie met een voorschrift dat overeenkomt met de bestaande voorhangprocedure. Voorts is van de gelegenheid gebruik gemaakt om nog een aantal andere technische aanpassingen aan te brengen. Een voorbeeld hiervan is het aanpassen van het voorgestelde artikel 21, tweede lid, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen. De wijziging beoogt de referentieperiode die is opgenomen in elk van de twee met elkaar cumulerende voorwaarden van artikel 21, tweede lid, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen, beter op elkaar af te stemmen.

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 mag u, mede namens de minister van Financiën, 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,
W. J. Bos

Bijlage bij het advies van de Raad van State van 20 september 2000, no. W06.00.0409/IV, met redactionele kanttekeningen die de Raad in overweging geeft.

- Van artikel I, onderdelen B en H, artikelsgewijs toelichten.
- In de toelichting op Artikel I, onderdeel Q (Artikel 5.15 van de Wet op de inkomstenbelasting 2001), Algemeen, na «Dergelijke beleggingen zijn» invoegen: tezamen met groene beleggingen.
- Van artikel III onderdeel D artikelsgewijs toelichten.
- Van de toelichting op Artikel III, onderdeel E (Artikel 8 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen) de laatste volzin laten vervallen aangezien de daarin aangekondigde verruiming reeds wordt gerealiseerd met het voorgestelde artikel 8, eerste lid, onder b, van de vermelde wet.
- Van artikel XI onderdeel L artikelsgewijs toelichten in de lijn van de toelichting op artikel I, onderdeel AB.