

Vergaderjaar 1986–1987

19557

## Berekening van rente inzake belastingen en premies volksverzekeringen

Nr. 6

### MEMORIE VAN ANTWOORD

Ontvangen 23 oktober 1986

#### Inleiding / Algemeen

Met genoegen hebben wij kennis genomen van de overwegend positieve reacties die het onderhavige wetsvoorstel heeft ontlokt aan de leden van de fracties die een bijdrage hebben geleverd aan het voorlopig verslag. De leden van de C.D.A.-fractie – die zich met de strekking van het wetsvoorstel geheel kunnen verenigen – en de leden van de V.V.D.-fractie – die positief staan tegenover de doelstelling van het wetsvoorstel – merken naar onze mening terecht op dat het niet vergoeden van rente vele belastingplichtigen een doorn in het oog is en bij hen gevoelens van onvrede oproept. Met de leden van de P.v.d.A.-fractie – die wij erkentelijk zijn dat zij er hun waardering voor uitspreken dat gepoogd is om door middel van het onderhavige wetsvoorstel een werkbare regeling aan de Kamer voor te leggen – en de leden van de V.V.D.-fractie zijn wij van mening dat dit wetsvoorstel een positieve invloed kan hebben op de verhouding tussen belastingplichtigen en fiscus. Dit voorstel maakt immers een eind aan de bestaande onevenwichtigheid dat aan belastingplichtigen wel rente in rekening kan worden gebracht bij belastingschulden, zonder dat zij recht op rentevergoeding hebben bij terug te ontvangen belastingbedragen. Van de opmerkingen van de leden van de fractie van D66 dat zij een regeling inzake renteberekening zeker wenselijk achten en dat zij zich goed kunnen voorstellen dat de regering niet met de regeling heeft willen wachten tot de belastingdienst technisch volledig voorbereid is, hebben wij met genoegen kennis genomen.

De overwegend positieve benadering neemt niet weg dat er enkele algemene vragen worden opgeworpen die wij eerst willen beantwoorden alvorens op de concrete vragen met betrekking tot het voorstel in te gaan. Zo vragen de leden van de fractie van de P.v.d.A. naar de afweging van de voordelen van dit wetsvoorstel tegen de daaraan verbonden kosten en nieuwe ingewikkeldheden. Zij zien het voorstel graag nader getoetst aan het versterkt opgekomen vereenvoudigingsstreven. De leden van de V.V.D.-fractie zetten vraagtekens bij het tijdstip van invoering van het voorstel (samenloop met de voorstellen van de Commissie-Oort). Zij vragen of het niet beter zou zijn alle prioriteit te leggen bij een zo snel en soepel mogelijke belastinghervorming conform de voorstellen van de Commissie-Oort, en andere wetgeving – hoe wenselijk ook – naar een later tijdstip te verschuiven, indien althans met die wetgeving een druk-verzwaren voor de belastingdienst is gemoeid. Hierover merken wij het volgende op.

In de eerste plaats zijn wij met de leden van de P.v.d.A.-fractie van mening dat een eventuele regeling zo eenvoudig mogelijk moet worden gehouden. Wij hebben daar bij het ontwerpen van de regeling zeer bewust naar gestreefd: het hanteren van een drempeltijdvak en van één rentepercentage, het afzien van renteberekening bij de achterwaartse verliescompensatie, de middeling en de achterwaartse verrekening van investeringsbijdragen, alsmede het hanteren van een drempel bij de te betalen invorderingsrente, geven er blijk van dat, waar mogelijk, terughoudendheid is betracht in regulering ter wille van de eenvoud. Wij zijn van mening dat verdere vereenvoudiging niet goed mogelijk is, zonder onrecht te doen aan de vele verschillende situaties die mogelijk zijn, zoals de leden van de fractie van D66 terecht opmerken en zoals ook door ons in het nader rapport aan de Koningin in punt 2 is aangegeven. Wij staan echter open voor eventuele suggesties van de leden van de P.v.d.A.-fractie voor een verdergaande vereenvoudiging.

In de tweede plaats willen wij ervoor waarschuwen dat het streven naar eenvoud een doel op zichzelf wordt: het zal steeds een afweging tussen rechtvaardigheid en doelmatigheid moeten zijn hoe globaal of hoe verfijnd een regeling dient te zijn. In casu is de roep om een evenwichtige renteregeling – niet alleen vanuit de Kamer maar ook vanuit de kring van de direct betrokkenen – naar onze mening op een juiste wijze afgewogen tegen de aan zo'n regeling verbonden gevolgen. Naar onze stellige overtuiging weegt het belang van de nu voorgestelde regeling en de daarvan te verwachten winst – een verbetering van de relatie tussen fiscus en belastingplichtige – ruimschoots op tegen de aan de regeling verbonden nadelen als extra regelgeving, personeelsbeslag etc. Wij willen er daarbij ook op wijzen dat de uitvoeringslast van deze regeling uitsluitend op de fiscus komt te liggen: de belastingplichtigen worden niet geconfronteerd met extra administratieve verplichtingen.

Met de gevolgen van het wetsvoorstel voor de belastingdienst hebben de leden van de V.V.D.-fractie problemen, met name in relatie tot de invoering van de voorstellen van de Commissie-Oort. Hun vraag of het niet beter is prioriteit te geven aan een zo soepel mogelijke uitvoering van die voorstellen achten wij niet opportuun. Opgemerkt wordt dat in verband met de voorgestelde datum van inwerkingtreding van het onderhavige wetsvoorstel de voorbereidingen voor de invoering van de onderhavige regeling reeds zullen zijn afgerond voordat invoering van wettelijke maatregelen die voortvloeien uit de voorstellen van de Commissie-Oort aan de orde zal zijn. In de tijd gezien zal zich dus geen samenloop van invoeringsactiviteiten voordoen.

Wat betreft de vraag van deze leden naar de mogelijke aanpassingen van dit wetsvoorstel als gevolg van de uitvoering van de voorstellen van de Commissie-Oort merken wij op dat dit wetsvoorstel daarvan slechts op een enkel ondergeschikt punt invloed zal ondervinden. Zo zal het vereenvoudigen van de tariefstructuur, zoals de commissie voorstaat, tot gevolg hebben dat minder correcties op dat gebied nodig zullen zijn. Zulks heeft voor de renteregeling tot gevolg dat, na het vervallen van de overgangsregeling met betrekking tot de niet op het inkomen betrekking hebbende elementen, de invloed van deze elementen op de renteregeling geringer zal zijn dan zonder de voorstellen van de commissie het geval zou zijn. Inhoudelijk zal de renteregeling echter onverlet blijven door de voorstellen van de Commissie-Oort, gelet op het verschil in terrein waarop zich enerzijds de onderhavige voorstellen en anderzijds de voorstellen van de Commissie-Oort bewegen.

De leden van de S.G.P.-fractie achten het onvoldoende dat als motivering van het wetsvoorstel uitsluitend wordt gewezen op rente als maatschappelijk verschijnsel. Zij vragen of de specifieke verhouding tussen overheid en burgers in fiscalibus niet noopt tot een meer gedegen bewijsvoering voor de invoering van de heffingsrente. Ten antwoord op de opmerkingen en vragen van deze leden wijzen wij erop dat in de memorie van toelichting

niet alleen het argument van rente als maatschappelijk verschijnsel is aangevoerd. Zoals in het nader rapport in punt 2 ook is uiteengezet, is tevens aangevoerd het feit dat de thans bestaande renteregeling in de invorderingssfeer eenzijdig en onbevredigend is alsmede het feit dat van de zijde van de Staten-Generaal veelvuldig is aangedrongen op de totstandkoming van een regeling met betrekking tot het vergoeden van rente bij belastingen. Wij constateren met voldoening dat deze leden aan deze argumenten ook niet voorbijgaan. Zij merken immers op dat verdedigd zou kunnen worden dat vergoeding van rente aan belastingplichtigen meer op haar plaats is dan rentevergoeding door belastingplichtigen, terwijl ook de bestaande regeling van de invorderingsrente door hen als zeer eenzijdig wordt aangemerkt die eigenlijk alleen de «nette» burgers extra laat betalen. De vragen van deze leden over een meer gedegen bewijsvoering voor de berekening van rente en de eventuele invloed daarop van de bijzondere verhouding tussen fiscus en burger vatten wij derhalve op als betrekking hebbend op de aan belastingplichtigen in rekening te brengen rente over de periode na afloop van het zogenaamde drempeltijdvak tot het opleggen van de aanslag. Hierover merken wij op dat bij de belastingheffing niet in alle gevallen kan worden voorkomen dat tussen het tijdstip waarop de materiële belastingschuld ontstaat en het tijdstip waarop de belastingschuld formeel en tot het juiste bedrag wordt vastgesteld, geruime tijd verloopt. Indien dientengevolge rentenadeel voor de fiscus optreedt moeten twee situaties worden onderscheiden. In de eerste plaats de situatie waarin het de fiscus zelf is aan te rekenen dat het nadeel ontstaat, omdat hij, hoewel hem daartoe de benodigde gegevens ter beschikking stonden, geen gebruik heeft gemaakt van de mogelijkheid een voorlopige aanslag op te leggen. In de tweede plaats de situatie waarin het rentenadeel niet de fiscus is aan te rekenen omdat de belastingplichtige de fiscus niet tijdig de benodigde gegevens om een juiste aanslag vast te stellen ter beschikking heeft gesteld. In het eerste geval achten wij renteberekening niet juist. In het tweede geval echter stellen wij voor het ten onrechte door de belastingplichtige genoten rentevoordeel – ongeacht of er sprake was van bewust genoten voordeel – wel terug te nemen voor zover de aanslag wordt vastgesteld na afloop van het drempeltijdvak van 15 maanden. Wij achten deze benadering passend, te meer daar bij het achterwege laten van in rekening te brengen rente in vorenbedoelde gevallen, een onevenwichtige situatie zou ontstaan daar in de omgekeerde situatie waarin de belastingplichtige belasting van de fiscus tegoed heeft, wel rente aan de belastingplichtige wordt vergoed. Het onderhavige voorstel is naar ons oordeel ook in het belang van de specifieke relatie tussen fiscus en burgers. Bedacht moet immers worden dat indien zou worden afgezien van het in rekening brengen van heffingsrente het rentenadeel dat daaruit voor de overheid voortvloeit in feite wordt afgewenteld op alle belastingplichtigen, dus ook op hen die tijdig en op een juiste wijze aan hun verplichtingen voldoen terwijl de belastingplichtigen die dat niet doen rentevoordeel genieten.

Bij de vraag van deze leden of de reden van het invoeren van heffingsrente eerder zou moeten worden gevonden in de grote vertragingen die de aanslagregeling heeft opgelopen, waardoor al te lang bedragen van de burger zonder vergoeding bij de overheid zijn gestald, willen wij allereerst aantekenen dat er in de overgrote meerderheid van de gevallen geen sprake van is dat de overheid door traagheid in de aanslagregeling te lang op het geld van de burgers zou zitten. In de volgende paragraaf zal worden uiteengezet via welke wegen gestreefd wordt naar een zo snel mogelijke afhandeling van aangiften die tot een terug te betalen bedrag leiden. In de – relatief uitzonderlijke – gevallen dat desondanks teruggave van een belastingbedrag binnen een redelijk te achten termijn – in casu de termijn van het drempeltijdvak – niet mogelijk blijkt te zijn, achten wij rentevergoeding op haar plaats. Zoals hiervoren reeds is betoogd, is de redelijkheid van rentevergoeding in deze situaties ook een van de redenen geweest om het onderhavige wetsvoorstel in te dienen.

## 2. Heffingsrente

Alvorens op de door de leden van de diverse fracties gestelde vragen in te gaan lijkt het ons nuttig in het kort te beschrijven op welke wijze thans – en in de nabije toekomst – de fiscus er naar streeft om de belastingplichtige zo snel mogelijk datgene te laten betalen wat hij verschuldigd is, dan wel terug te laten krijgen wat hij te vorderen heeft. Dat dient naar onze mening helder te zijn, daar dat het kader is waarin het huidige voorstel, als sluitstuk, een plaats heeft.

In de inkomstenbelasting kunnen in het belastingtijdvak zelve voorlopige aanslagen worden opgelegd indien over dat tijdvak per saldo inkomstenbelasting zal moeten worden betaald. Tot nu toe wordt de voorlopige aanslag gebaseerd op de schatting van de belastingplichtige in de aangifte over het vorige jaar en opgelegd nadat deze aangifte is ontvangen. Het ligt in het voornemen om m.i.v. 1 januari 1987 de voorlopige aanslag reeds vóór ontvangst van de aangifte op te leggen; daarbij zal de hoogte van de aanslag worden gebaseerd op historische gegevens en niet op een schatting van de belastingplichtige. De aanslag dient te worden betaald in zoveel termijnen als er nog maanden resteren in het belastingtijdvak. Indien zich in het tijdvak wijzigingen voordoen die ertoe leiden dat een lager of hoger bedrag door middel van een voorlopige aanslag zou moeten worden betaald dan in eerste instantie aannemelijk was, dan kan – ingeval meer belasting is verschuldigd – een nadere voorlopige aanslag worden opgelegd, terwijl in geval van vermindering van de verschuldigde belasting, de voorlopige aanslag kan worden verminderd.

Indien van een belastingplichtige in het belastingtijdvak meer loonbelasting wordt ingehouden dan hij inkomstenbelasting verschuldigd zou zijn, kan hij via het aanvragen van een beschikking vermindering loonbelasting bereiken dat hij in dat tijdvak niet te veel belasting betaalt. In de gevallen dat pas na afloop van het belastingtijdvak – bij de aangifte – duidelijk wordt dat per saldo minder belasting verschuldigd is dan het bedrag dat – hetzij via inhouding van loonbelasting, hetzij via voorlopige aanslagen – reeds aan de fiscus is betaald, geldt het volgende. Indien een teruggaaf wordt geclaimd bestaat er – indien aan de voorwaarden van de voorrangregeling wordt voldaan – de zekerheid dat de aanslag ofwel vóór 30 november van dit jaar is geregeld ofwel dat vóór dat tijdstip, zo de aanslag nog niet kon worden geregeld, een negatieve voorlopige aanslag wordt opgelegd.

Indien uitstel wordt gevraagd voor het doen van aangifte, zal steeds een (nadere) opgave van het vermoedelijke inkomen moeten worden verstrekt op basis waarvan een (nadere) voorlopige aanslag kan worden opgelegd.

Een en ander houdt in dat, afgezien van bijzondere gevallen, met de feitelijke betaling, ook in de gevallen waarin de definitieve aanslag nog niet is opgelegd, zo niet in het jaar zelve dan toch in ieder geval vóór 30 november van het jaar dat daarop volgt, tot een zo juist mogelijk bedrag kan worden aangesloten bij de daadwerkelijke betalingsverplichting.

Voor de vennootschapsbelasting geldt momenteel dat voorlopige aanslagen tijdens het belastingtijdvak worden opgelegd op basis van de (voorlopige) aangifte over het vorige jaar die in juli ontvangen wordt. Het ligt in het voornemen om met ingang van 1987 reeds in maart van het lopende belastingjaar een voorlopige aanslag op te leggen, gebaseerd op de gemiddelde winst van de afgelopen twee jaren. Indien aannemelijk wordt gemaakt dat de voorlopige aanslag te hoog is, kan de aanslag ambtshalve worden verminderd. Een tweede voorlopige aanslag volgt zo nodig in augustus aan de hand van de geschatte winst over het lopende jaar. In geval van uitstel geldt, net als voor de inkomstenbelasting, dat (nadere) informatie over de vermoedelijke winst moet worden verstrekt, aan de hand waarvan zo nodig (nadere) voorlopige aanslagen kunnen worden opgelegd. Ook hier geldt derhalve dat, bijzondere gevallen daar gelaten, de uiteindelijk uit de definitieve aanslag blijkende te betalen



belasting reeds in het lopende jaar, dan wel binnen niet al te lange tijd daarna zo goed mogelijk wordt benaderd.

Wij menen dat, wanneer het vorenstaande in aanmerking wordt genomen, de grond ontvalt aan de opmerkingen van de leden van de C.D.A.-fractie in zake het door ons voorgestelde drempeltijdvak van 15 maanden gedurende hetwelk geen heffingsrente wordt vergoed of berekend: het is – gelet op de hiervoren geschetste praktijk dat teruggaven binnen 11 maanden al dan niet voorlopig worden verleend – immers in het algemeen niet zo dat belastingplichtigen, naar hun idee, 21 maanden renteloos hun geld hebben uitstaan bij de overheid. Evenmin is het – gelet op de hiervoren geschetste praktijk met betrekking tot het opleggen van (nadere) voorlopige aanslagen – zo dat belastingplichtigen via uitstel aanzienlijke voordelen zouden kunnen realiseren. Inkorting van de termijn van 15 maanden op genoemde gronden achten wij dan ook niet noodzakelijk. Bovendien gaan de leden van deze fractie met het voorstel het drempeltijdvak terug te brengen voorbij aan de samenhang met het instituut van de negatieve voorlopige aanslag. Uitgangspunt bij die regeling en de onderhavige regeling is dat de inspecteur een redelijke termijn moet worden gegund om het werkpakket te voltooien. Deze redelijke termijn is bij de invoering van het instituut van de negatieve voorlopige aanslag per 1 januari 1984 bepaald. Voorrangsposten die voldoen aan de gestelde voorwaarden worden voor 30 november definitief afgehandeld, dan wel er wordt een voorlopige aanslag opgelegd. Aangiften die leiden tot een teruggave doch niet voldoen aan de eisen van de voorrangsregeling worden in principe afgehandeld voor maart van het tweede jaar volgend op het belastingjaar (dus binnen 15 maanden). Tegen deze achtergrond achten wij een inkorting van het drempeltijdvak tot zes maanden, zoals deze leden voorstellen, niet geboden. Voorts moet ook worden bedacht dat naarmate de 15-maandsperiode meer wordt ingekort de groep belastingplichtigen van wie de aanslag binnen die periode niet geregeld is steeds groter wordt, hetgeen tot gevolg heeft dat ten aanzien van steeds meer belastingplichtigen werkzaamheden ten behoeve van de renteberekening moeten worden uitgevoerd. Het personele beslag zal bij het gesuggereerde drempeltijdvak van 6 maanden in verhouding met het voorliggende voorstel, waarin het slechts om een beperkte groep belastingplichtige gaat, aanzienlijk zijn: het aantal aanslagen dat binnen 6 maanden na afloop van het jaar geregeld wordt, is immers zeer gering.

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de P.v.d.A.-fractie of de regeling van het niet in de renteberekening betrekken van correcties op de aangifte die binnen het drempeltijdvak zijn gedaan niet bevordert dat bewust te lage aangiftes worden gedaan, merken wij het volgende op. Wij ontkennen niet dat in incidentele gevallen een bewust te lage aangifte, gevolgd door een correctie binnen het drempeltijdvak, voordeel kan opleveren, doordat niet direct een voorlopige aanslag tot het juiste bedrag kan worden opgelegd. Dat het om zeer incidentele gevallen zal gaan verwachten wij op grond van de ervaringen met het tot nu toe gehanteerde signaleringssysteem dat voorkomt dat een belastingplichtige die meermalen een te lage aangifte doet daarvan in de sfeer van de voorlopige aanslagregeling kan profiteren. Zoals hiervoren reeds is vermeld, is in de nabije toekomst de aangifte c.q. schatting van de belastingplichtige zelf van minder belang, doordat niet alleen bij de door de belastingplichtige verstrekte gegevens, maar in eerste instantie bij historische gegevens wordt aangesloten bij het opleggen van voorlopige aanslagen. Het gevaar van te lage schattingen en aangiften wordt daardoor nog verder verkleind. Het huidige signaleringssysteem is in de nieuwe werkwijze als het ware ingebouwd en komt dan ook in zijn huidige vorm te vervallen.

Naar aanleiding van een vraag van deze leden hoe het signaleringssysteem werkt bij administratieve afdoening, merken wij op dat het systeem alsdan niet anders werkt dan bij niet administratieve afdoening: wanneer

uit de aangifte blijkt dat het door belastingplichtige geschatte inkomen te laag is geweest, wordt hiervan thans een aantekening gemaakt als attentiesein voor de komende jaren.

Deze leden stellen vervolgens de vraag of belastingplichtigen die vermoedelijk een teruggaaf verwachten niet gestimuleerd worden tot het vragen van uitstel om zodoende hoge wettelijke rente vergoed te krijgen. Dienaangaande merken wij op dat in deze vraag wordt voorbijgegaan aan de hiervoor gereleveerde mogelijkheden om reeds voor het einde van het drempeltijdvak een te verwachten teruggaaf te realiseren, (versnelde regeling, voorlopige teruggaaf) hetgeen uiteraard voordeliger is dan het geld renteloos te laten uitstaan tot het einde van het 15 maanden omvattende drempeltijdvak, ook al zou het te vergoeden rentepercentage na die periode hoog zijn. Wat de hoogte van dat percentage betreft en de wens om ter zake zo snel mogelijk bij de actuele marktrente aan te sluiten zal hierna het een en ander worden opgemerkt.

Bij de door de leden van de fractie van D66 omschreven filosofie van het voorstel inzake de heffingsrente en de door hen daarop aangebrachte nuanceringen merken wij op dat het voorstel er van uit gaat dat een belastingplichtige, voor zover van zijn aangifte wordt afgeweken, heffingsrente verschuldigd is, gerekend vanaf het einde van het drempeltijdvak tot het opleggen van de aanslag. Dit geldt ongeacht de oorzaak die ertoe heeft geleid dat de aanslag pas na afloop van het drempeltijdvak kon worden vastgesteld. Opzet of verwijtbaarheid van de belastingplichtige dan wel traagheid van de aanslagregelend ambtenaar speelt daarbij geen rol. Hiervan uitgaande zijn de door deze leden aangebrachte nuanceringen een logisch uitvloeisel van de gekozen opzet.

Wat betreft het werkingsgebied van de heffingsrente stellen de leden van de diverse fracties vragen. Zo vragen de leden van de C.D.A.-fractie waarom de vermogensbelasting buiten de regeling is gelaten. De reden daarvoor is gelegen in het feit dat het belang van het invoeren van een regeling voor die belasting niet opweegt tegen de daarmee gemoeide uitvoeringslast voor de belastingdienst: voor relatief geringe bedragen moeten dan werkzaamheden voor de berekening van heffingsrente worden uitgevoerd; wij hebben gemeend derhalve van een regeling af te kunnen zien. Het budgettaire belang van het invoeren van een renteregeling voor de vermogensbelasting, dit mede ten antwoord op een vraag van de leden van de P.v.d.A.-fractie, is per saldo zeer gering.

De vraag van de leden van de P.v.d.A.-fractie waarom de rentevergoeding bij een te lage aanslag geldt voor alle belastingen en waarom dat niet geldt bij een aanslag die tot teruggave leidt is ons niet duidelijk, zodat wij het antwoord op die vraag en de daarmee samenhangende vragen schuldig moeten blijven.

Naar aanleiding van vragen van deze leden alsmede van de leden van de fractie van D66 over de beperking van de werkingsfeer van de heffingsrente tot de inkomstenbelasting, de vennootschapsbelasting en de premieheffing merken wij het volgende op. In de memorie van toelichting is opgemerkt dat de gehanteerde heffingstechnieken van de loon- en de omzetbelasting ertoe leiden dat op deze belastingen het nu voorgestelde regime voor heffingsrente niet onverkort toepasbaar is. De bedoelde belastingen worden namelijk geheven bij wege van voldoening of afdracht op aangifte en niet, zoals de inkomstenbelasting, bij wege van aanslag. Aangezien bij een aangiftebelasting geen sprake is van een aanslag die naar aanleiding van een aangifte wordt opgelegd, past de regeling voor heffingsrente, zoals deze voor aanslagbelastingen is vorm gegeven niet op aangiftebelastingen. Bij die belastingen wordt de belasting voldaan of afgedragen tegelijk met de aangifte en wel in het algemeen binnen een termijn van 1 maand na afloop van het belastingtijdvak. Indien geen of te weinig belasting wordt voldaan of afgedragen, wordt binnen een maand een naheffingsaanslag opgelegd. Wanneer deze aanslag niet binnen een maand wordt betaald, is men vanaf dat moment invorderingsrente verschul-

digd. Toepassing van heffingsrente bij aangiftebelastingen ligt – gelet op deze korte termijnen voor aangifte, betaling en – eventueel – naheffingsaanslagen – niet zo voor de hand. Wij voegen daaraan nog toe – mede gelet op de ons overigens niet geheel duidelijke vraag van deze leden over te late betaling c.q. op een lager tijdstip vastgestelde meerdere belastingverplichtingen – dat uitstel van betaling van een belastingschuld op aangifte in de praktijk niet wordt verleend, zodat latere betaling op die grond niet voorkomt. Wel is het zo dat een controle na afloop van het belastingtijdvak kan uitwijzen dat te weinig belasting is afgedragen. Een naheffingsaanslag zal dan kunnen worden opgelegd, echter zonder dat rente in rekening kan worden gebracht over het verschil in belasting. Het lijkt, evenals bij navorderingsaanslagen in de sfeer van de aanslagbelastingen, niet onredelijk om alsdan in enige vorm heffingsrente in rekening te brengen. Gelet op het hiervoor aangegeven verschil in heffingstechniek zal het voorgestelde systeem zoals dat is vorm gegeven voor de inkomstenbelasting, niet zonder meer kunnen worden toegepast op de aangiftebelastingen. Ook de rentevergoedingskant zal bezien moeten worden (teruggaven omzetbelasting) ten einde tot een evenwichtige regeling te komen. Een en ander vergt nadere bestudering. Een gelijktijdige invoering van een renteregeling op andere terreinen dan de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting – waarvan de financiële gevolgen eerst geraamd zullen kunnen worden wanneer de vormgeving van die regeling vaststaat – zou zeer wel denkbaar zijn geweest, doch wij hebben een andere keuze gemaakt: wij hebben gemeend het invoeren van een heffingsrente vooralsnog te moeten beperken tot de inkomsten- en de vennootschapsbelasting aangezien op die terreinen de behoefte aan een evenwichtige renteberekening het duidelijkst aanwezig is. Overigens zij opgemerkt dat op dit moment, gezien de lange voorbereidingstijd welke de invoering van een renteregeling meebrengt, gelijktijdige invoering per de voorgestelde datum op andere terreinen niet meer mogelijk zou zijn.

Wij herhalen echter, mede naar aanleiding van opmerkingen van de leden van de fractie van D66 over een onverwijlde invoering van heffingsrente over de hele linie, onze in de memorie van toelichting gedane toezegging om op termijn te bezien of uitbreiding tot andere terreinen wenselijk is. Dat daarbij de opgedane ervaring met de nu voorgestelde regeling een rol zou kunnen spelen, waarbij de leden van de fracties van de P.v.d.A. en van D66 vraagtekens plaatsen, spreekt naar onze mening voor zichzelf. Hoezeer ook de heffingstechniek voor andere belastingen ertoe zou nopen een andere vormgeving te kiezen voor een renteberekening, het principe van renteberekening blijft het zelfde, zodat ervaringen daarmee opgedaan, zeker een rol kunnen spelen bij het overwegen van een uitbreiding van de regeling.

Wij hopen dat wij met het vorenstaande de leden van de fracties van P.v.d.A. en D66 meer inzicht hebben gegeven in onze beweegredenen om vooralsnog geen uitbreiding van de renteregeling tot de loon- en de omzetbelasting voor te stellen.

De leden van de V.V.D.-fractie vragen waarom de onroerend-goedbelasting, de waterschapsbelastingen en de milieuheffingen buiten de regeling zijn gelaten. Dit vindt zijn oorzaak niet alleen in het feit dat deze belastingen en heffingen een anderssoortige heffingstechniek hebben en dat wij bewust voor een beperkte benadering hebben gekozen (regelgeving daar waar het het meest nodig is), maar ook is het zo dat deze heffingen niet tot de primaire verantwoordelijkheid van de minister van Financiën behoren, maar tot die van o.a. de lagere overheden. Het is dan ook aan hem om te bezien of heffingsrente in rekening gebracht zou kunnen worden. Daarbij dient het uitgangspunt van de heffingsrente niet uit het oog te worden verloren, namelijk dat daar waar het uitsluitend aan de overheid ligt dat een aanslag niet direct aansluit op het belastingtijdvak dan wel niet direct tot het juiste bedrag wordt opgelegd, het daardoor optredende renteverlies ook uitsluitend voor rekening van de overheid dient te komen.

Naar aanleiding van de vragen van de leden van de fracties van het C.D.A. en de V.V.D. over de samenhang tussen de in rekening te brengen rente en de administratieve boeten merken wij het volgende op. Het door de leden van de C.D.A.-fractie genomen uitgangspunt dat het rente-element één van de grondslagen voor de administratieve boeten zou zijn geweest, is niet in overeenstemming met hetgeen in 1958 bij de totstandkoming van de Algemene wet inzake rijksbelastingen met betrekking tot het karakter van administratieve boetes tot uitdrukking is gebracht. De verhoging bij navordering, evenals andere verhogingen, heeft niet het karakter van een vergoeding voor vermoedelijk door de Staat in het verleden geleden schade, doch dat van een ter zake van de overtreding rechtstreeks krachtens de wet belopen straf (paragraaf 2 van de Leidraad Administratieve Boeten 1984). Heffingsrente daarentegen is een vergoeding voor het – zij het ten onrechte – ter beschikking hebben van andermans, in casu 's Rijks geld; heffingsrente mag niet als straf worden beschouwd. Op grond van dit andere karakter is het niet mogelijk – een deel van – de bestaande verhogingen in te wisselen voor heffingsrente. Op een mogelijke samenloop van dit wetsvoorstel en het wetsvoorstel tot aanscherping van sancties op het gebied van belastingen (19489) zal worden ingegaan in de memorie van antwoord bij het wetsvoorstel voornoemd, zulks naar aanleiding van de opmerkingen die daaromtrent in het voorlopig verslag bij laatstgenoemd wetsvoorstel zijn gemaakt.

Door de leden van de S.G.P.-fractie wordt geïnformeerd naar de consequenties voor dit voorstel indien de voorstellen van prof. mr. D. Simons (Kamerstukken 17 050/17 522, nrs. 29 en 45) zouden worden ingevoerd. Kennelijk hebben deze leden hierbij het oog op het voorstel een verhoging bij de primitieve-aanslagregeling in te voeren. In bepaalde gevallen is het mogelijk dat dan de bedoelde verhoging over hetzelfde bedrag wordt berekend als de heffingsrente. Ook hier geldt dat het karakter van de heffingsrente (economische vergoeding) verschillend is van dat van de voor te stellen verhoging bij de primitieve-aanslagregeling (straf), zodat geen aanleiding bestaat de voorgestelde regeling te wijzigen wanneer de voorstellen-Simons zouden worden ingevoerd.

In antwoord op vragen van de leden van de fracties van de P.v.d.A. en de S.G.P. merken wij op dat wij er van uitgaan dat van dit wetsvoorstel op zichzelf geen invloed uit zal gaan op de snelheid van afhandeling van aangiften, dan wel bezwaarschriften. De noodzaak om het werkpakket zo spoedig mogelijk af te wikkelen is vooral gelegen in het feit dat het werkproces in feite bestaat uit het verwerken van nagenoeg gelijke jaarmoten. Dit betekent dat het voor de belastingdienst uit een oogpunt van beheersing van het werkpakket van essentieel belang is in een kalenderjaar een pakket van aangiften, bezwaarschriften e.d. af te werken dat gelijk is aan een jaarmoot. Indien de dienst daarin niet zou slagen zou de achterstand oplopen en de noodzaak tot snellere en daardoor minder grondige verwerking in een volgend jaar toenemen. De vrees voor het naar de toekomst schuiven van werkzaamheden, zoals de leden van de S.G.P.-fractie die uiten, hebben wij dan ook niet. De ervaringen met de negatieve voorlopige aanslagen in de inkomstenbelasting, waarbij in feite een zelfde uitwijkmogelijkheid aanwezig is, bevestigen het hiervoor geschetste beeld.

Erkend wordt dat een snellere afhandeling van bezwaarschriften tot een hogere opbrengst van het wetsvoorstel zou kunnen leiden. Wij achten thans echter geen redenen aanwezig om naast de reeds bestaande beleidsvoornemens, welke zich richten op een geleidelijke verhoging van het aantal bezwaarschriften dat binnen 3 maanden wordt afgedaan, nieuwe initiatieven op dit punt te ontwikkelen. Vanuit de belastingplichtigen beschouwd kan worden gesteld dat het belang bij een snelle afhandeling enigszins is verminderd doordat een eventueel rente-nadeel ten gevolge van vertraging bij de afdoening met dit wetsvoorstel wordt weggenomen.



Overigens wordt opgemerkt dat de mogelijkheden tot versnelling van de afdoening van bezwaarschriften in een groot aantal gevallen beperkt zijn. Bij voorbeeld bij: pro-forma bezwaarschriften, bezwaarschriften welke wachten op de uitslag van procedures of nadere gegevens van de belastingplichtige e.d.

Tot slot zij erop gewezen dat de materie van de afhandeling van bezwaarschriften in studie is. Zoals bekend is, houdt de commissie-Van Vucht zich onder meer met deze materie bezig. Een standpunt inzake nieuwe beleidsvoornemens op dit terrein zal pas worden ingenomen nadat deze commissie rapport heeft uitgebracht.

Met betrekking tot het voorstel de heffingsrente niet als belasting maar als rente te behandelen – hetgeen de leden van de C.D.A.-fractie en van de S.G.P.-fractie tot ons genoegzaam positief waarden – stellen de leden van de P.v.d.A.-fractie een aantal vragen, tegen de achtergrond van het in 1970 gedane voorstel om de heffingsrente als belasting aan te merken. Zoals in de memorie van toelichting is opgemerkt, is aan de indertijd door de Kamer aangevoerde bezwaren tegen het aanmerken van rente als belasting tegemoet gekomen; daaruit mag blijken dat de kwestie thans anders wordt beoordeeld dan 16 jaar geleden. Het indertijd aangevoerde voordeel van het aanmerken van rente als belasting, te weten het voorkomen dat de rente invloed heeft op het fiscale inkomen, spreekt ons niet zo aan. Uitgaande van het gegeven dat het daadwerkelijk rente is die betaald dan wel ontvangen wordt, is het als zodanig in aanmerking nemen ook volstrekt logisch. Wij zien geen reden om deze rente anders te behandelen dan alle overige betaalde of ontvangen rente. Door het volgen van deze logische weg wordt tevens een onbillijk gevolg van het hanteren van de fictie benadering voorkomen. Wij doelen hierbij op het feit dat in het ontwerp van 1970 bij het vaststellen van het rentepercentage rekening werd gehouden met het feit dat de rente niet aftrekbaar zou zijn; derhalve werd het te hanteren percentage «genetteerd» en wel tegen een gemiddeld marginaal tarief. Per definitie heeft zo'n benadering tot gevolg dat voor sommige belastingplichtigen te veel en anderen te weinig rente vergoed of in rekening gebracht zal worden.

De leden van de S.G.P.-fractie vragen nog of het geen aanbeveling verdient de betaalde heffingsrente buiten aanmerking te laten bij de toepassing van de rentevrijstelling. Het spijt ons dat wij deze leden de door hen gevraagde positieve reactie moeten onthouden. De argumentatie die deze leden voor hun suggestie aanvoeren houdt in dat de rentevrijstelling in sommige gevallen niet of nauwelijks werkt indien een groot bedrag aan heffingsrente moet worden betaald, terwijl lang niet altijd vaststaat dat de schuld bij de belastingplichtige ligt. Zoals hiervoor naar aanleiding van opmerkingen van de leden van de fractie van D'66 reeds is opgemerkt, is het bij het in rekening brengen van heffingsrente irrelevant of de door de inspecteur aangebrachte correctie de belastingplichtige kan worden aangerekend; de rente wordt in rekening gebracht om te voorkomen dat er ten onrechte rente-voordeel zou worden genoten. Deze rente is, zoals hiervoor reeds opgemerkt, naar onze mening van geen andere orde dan alle overige betaalde rente zodat wij voor het uitzonderen van deze rente voor de toepassing van de rentevrijstelling geen reden zien. Bovendien zou de door deze leden bepleite uitzondering leiden tot een naar ons oordeel ongewenste verdere verfijning en complicering van de regeling van de rentevrijstelling.

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de P.v.d.A.-fractie of, als nog geen betaling heeft plaatsgevonden en al rente verschuldigd was, in geval van kwijtschelding de rente verschuldigd blijft, merken wij op dat onderscheid moet worden gemaakt tussen heffingsrente en invorderingsrente. Eventueel verschuldigde heffingsrente moet worden betaald voor zover deze rente niet uitdrukkelijk is opgenomen in de kwijtscheldingsbe-

schikking. Uit het voorgestelde artikel 30d, derde lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen volgt dat heffingsrente op de voet van artikel 17, eerste lid, van de Invorderingswet 1845 kan worden kwijtgescholden. In de gevallen waarin de belasting volledig wordt kwijtgescholden omdat elke betalingscapaciteit ontbreekt, ligt het voor de hand dat ook de heffingsrente volledig wordt kwijtgescholden. In de gevallen waarin aanleiding bestaat de belasting gedeeltelijk kwijt te schelden, zal de directeur de omvang van die kwijtschelding vaststellen en in zijn beschikking uitdrukkelijk moeten bepalen in hoeverre de heffingsrente wordt kwijtgescholden.

De invorderingsrente behoeft daarentegen niet uitdrukkelijk te worden kwijtgescholden. Ingevolge het voorgestelde artikel 18, eerste lid, van de Invorderingswet 1845 wordt invorderingsrente slechts in rekening gebracht op het op de aanslag openstaande – derhalve niet kwijtgescholden – bedrag. Dit is in overeenstemming met de thans bestaande praktijk met betrekking tot de uitstelrente, waarbij de ontvanger van de invordering daarvan afziet voor zover die rente verschuldigd is over kwijtgescholden belasting.

Deze leden vragen voorts of rentevergoeding op zijn plaats is, indien reeds betaalde belasting wordt kwijtgescholden. Wij merken op dat het onderhavige wetsvoorstel hierin niet voorziet. Wij wijzen er daarbij op dat kwijtschelding van materieel verschuldigde belasting niet op één lijn kan worden gesteld met vermindering van een te hoog opgelegde aanslag met het bedrag dat materieel niet verschuldigd is. Wij menen voorts dat ook praktische redenen zich verzetten tegen een wettelijke voorziening voor de zeldzame gevallen dat kwijtschelding bij wijze van teruggaaf wordt verleend.

Door de leden van de S.G.P.-fractie wordt een tweetal situaties aan de orde gesteld met daarbij de vraag of renteheffing in dat geval redelijk is. Indien de situatie zich zou voordoen dat op grond van ambtelijk feilen de aanslagregeling niet binnen 15 maanden plaatsvindt en bij de aanslagregeling wordt van de aangifte afgeweken leidt dit inderdaad tot renteheffing. Wij achten dit gerechtvaardigd. Enerzijds omdat de belastingplichtige objectief gezien een rentevoordeel heeft genoten: de voorlopige aanslag kon op basis van de aangifte immers niet op het correcte bedrag worden vastgesteld. Anderzijds omdat het maken van een uitzondering voor deze situaties een nieuw geschilpunt zou toevoegen in de relatie fiscus-belastingplichtige, namelijk de vraag aan wie het te wijten is dat de aanslagregeling niet binnen 15 maanden heeft plaatsgevonden. Daar in dat geval het verleende uitstel een rol zou moeten spelen, zou de bepaling daarnaast ook nogal complex zijn.

Bij de tweede situatie, de aanvullende aangifte die pas na afloop van het drempeltijdvak kan worden ingediend, omdat betrokkene dan pas duidelijk is dat over het aangiftejaar een belaste bate is ontvangen, kunnen wij ons geen reële situatie voorstellen. Indien reeds zoveel tijd na afloop van het kalenderjaar is verstreken is hier eerder sprake van een verzoek om navordering omdat bepaalde inkomensbestanddelen ten onrechte niet zijn vermeld in de aangifte. In dat geval is vergoeding van het door de overheid geldende rentenadeel reëel.

Wat betreft de vragen van deze leden naar de achtergrond van de 15 maands-termijn verwijzen wij naar hetgeen hierover in antwoord op vragen van de leden van de C.D.A.-fractie reeds is opgemerkt. Een uitzonderingspositie voor de winstsector achten wij niet noodzakelijk omdat renteheffing slechts aan de orde komt indien bij de aanslagregeling van de aangifte wordt afgeweken. De renteheffing dient immers louter ter vergoeding van het door de overheid geleden rentenadeel. In dat licht achten wij het uit een oogpunt van gelijke behandeling van belastingplichtigen, ongewenst om de uitstelfaciliteit in de aangiftesfeer door te trekken naar de berekening van de heffingsrente. De stelling dat ondernemers daarmee de dupe worden van de renteregeling onderschrijven wij gezien het voorgaande dan ook niet.

Deze leden vragen hoe gehandeld wordt in het geval dat de afwijking in het belastingbedrag te wijten is aan een wijziging van de tarieven. Ervan uitgaande dat zij hierbij het oog hebben op een situatie dat een belastingplichtige in zijn aangifte toepassing van het bijzondere tarief vraagt en dat de aanslag wordt opgelegd naar het gewone tarief, merken wij het volgende op. Het toepassen van een bijzonder tarief is een van de elementen die voor de berekening van belasting van belang zijn maar niet op het inkomen zelve betrekking hebben. Nu deze elementen ingevolge artikel XI van het wetsvoorstel tijdelijk buiten aanmerking blijven voor de vraag of heffingsrente verschuldigd is, leidt een correctie op dit gebied onder de werking van de overgangsregeling niet tot het in rekening brengen van heffingsrente. In de structurele situatie zal echter wel sprake kunnen zijn van in rekening te brengen heffingsrente als gevolg van een correctie in de «tarieven sfeer».

### **3. Invorderingsrente**

De leden van de D66-fractie achten het feit dat heffingsrente steeds wordt vergoed of in rekening gebracht terwijl invorderingsrente ook steeds wordt vergoed, doch invorderingsrente beneden de f 50 niet in rekening wordt gebracht, niet evenwichtig. Zij stellen in dat kader dan ook voor steeds f 50 buiten beschouwing te laten.

Naar onze mening bereiken deze leden met hun voorstel niet de door hen gewenste evenwichtige situatie. Bij het beoordelen van de in het wetsvoorstel opgenomen regeling is het van belang het verschil in karakter en daarmee in vormgeving tussen beide regelingen goed te onderkennen. Bij de heffingsrente gaat het om het vergoeden, dan wel in rekening brengen van rente bij het opleggen van de aanslag. Dit doet zich voor ingeval teruggaven te laat worden verleend, dan wel op aanslag belasting moet worden bijbetaald ten gevolge van correcties op de aangifte. Omdat de belastingdienst een redelijke termijn gegund moet worden de aangifte af te handelen komt heffingsrente alleen aan de orde als het drempeltijdvak van 15 maanden is verstreken. Daar de heffingsrente in de aanslag wordt begrepen is aan een extra drempel geen behoefte. Bedacht moet worden dat door het invoeren van een drempelbedrag de uitvoeringslast niet minder wordt: om na te gaan of het drempelbedrag wordt overschreden moet toch steeds de volledige berekening worden gemaakt.

De invorderingsrente komt aan de orde op het moment dat verschuldigde belasting te laat wordt betaald, dan wel een teruggave plaatsvindt op een reeds betaalde aanslag. In het eerste geval – in rekening brengen van invorderingsrente wegens te late betaling – zijn wij met deze leden van mening dat kruimelwerk moet worden voorkomen. Het zou bij voorbeeld zeer ondoelmatig zijn om bij een iets te late betaling van een belastingschuld, waardoor een gering bedrag aan rente verschuldigd wordt, deze rente daadwerkelijk in te vorderen. In verband hiermee is een drempelbedrag opgenomen van f 50. In het laatste geval – invorderingsrente wordt vergoed wegens vermindering op een reeds betaalde aanslag – achten wij een dergelijke drempel niet nodig. De extra inspanning welke gemoeid is met de uitbetaling is in vergelijking met de berekening – die toch moet worden uitgevoerd – zeer beperkt. Bovendien zou een drempelbedrag in dit geval in het nadeel van de betrokken belastingplichtige werken. Voorts doen zich – in tegenstelling tot bij in te vorderen belastingschulden – hier geen problemen voor als gevolg van het feit dat de rente loopt tot de dag waarop de schuld wordt voldaan.

Het bedrag van f 50 dat wij hebben genoemd als ondergrens voor het in rekening brengen van invorderingsrente, zulks ten antwoord op een vraag van de leden van de S.G.P.-fractie, is niet gebaseerd op een gemiddelde uitsteltermijn in relatie tot het huidige grensbedrag van f 1200. Het bedrag is genoemd als indicatie van een enigszins substantiële

grens van per saldo verschuldigde rente, waarbij het niet van belang is of de onderliggende belastingschuld relatief gering is maar gedurende lange tijd uitstaat of dat de schuld juist relatief groot is maar slechts gedurende korte tijd uitstaat. Deze leden gaan er terecht van uit dat om doelmatigheidsredenen bij aanslagen die meer dan één betalingstermijn kennen invorderingsrente pas in rekening wordt gebracht bij overschrijding van de laatste termijn en wel over het bedrag dat op dat tijdstip nog openstaat; overschrijding van tussenliggende termijnen leidt derhalve niet tot tussentijdse renteberekening.

De vraag van deze leden of een expliciete bepaling zou moeten worden opgenomen die uitsluit dat een inhoudingsplichtige die invorderingsrente verschuldigd is, deze rente doorberekent aan zijn werknemer, beantwoorden wij ontkennend. Wij merken op dat invorderingsrente bij afdracht op aangifte slechts speelt wanneer een naheffingsaanslag te laat wordt betaald. In de situatie die deze leden blijkbaar op het oog hebben – te weten de situatie dat de tot het juiste bedrag ingehouden loonbelasting niet tijdig wordt afgedragen – zal een naheffingsaanslag aan de inhoudingsplichtige worden opgelegd. Wanneer deze te laat voldoet aan zijn verplichting deze aanslag te betalen zal rente in rekening worden gebracht. Daar de werknemer, bij wie het juiste bedrag aan loonbelasting is ingehouden, niet aansprakelijk is voor de nageheven belasting, is ook de aansprakelijkheid voor de invorderingsrente uitgesloten: het is uitsluitend de inhoudingsplichtige die te kort is geschoten in zijn afdrachtverplichting en diens gevolgde rentevoordeel zou genieten als geen rente in rekening zou worden gebracht. Het is zonneklaar dat doorberekening van de rente in zo'n geval niet mogelijk is. Nadere regelgeving ter zake is dan ook niet nodig.

#### **4. Renteberekening bij vermindering van de aanslag**

De leden van de fractie van D66 merken op dat het buiten beschouwing laten van de middeling en van de verminderingen in verband met verrekening van verliezen van een volgend jaar in de nu voorgestelde renteregeling te zeer in het nadeel van de belastingplichtigen werkt. De leden van de S.G.P.-fractie delen mee dat de toelichting op het buiten beschouwing laten van een en ander (op blz. 9 van de memorie van toelichting) hen niet erg aansprak; zij vragen of een verduidelijking van de gesignaleerde problematiek kan worden gegeven.

Wij willen proberen aan de hand van een voorbeeld een en ander te verduidelijken. Uitgegaan wordt van een verlies over het jaar 1990 dat kan worden verrekend met het inkomen over het jaar 1987. Zulks houdt in dat de aanslag over 1987 wordt verminderd bij beschikking. Deze vermindering is echter van een andere orde dan de verminderingen uit andere hoofde waarbij wijzigingen in het inkomen in het betreffende jaar, in casu 1987, leiden tot een vermindering van de aanslag. Bij vermindering wegens verliescompensatie is er sprake van een niet op 1987 betrekking hebbende factor die tot de vermindering leidt. Voor het vergoeden van rente over de periode van 1 april 1989 (15 maanden na afloop van het belastingtijdvak) tot het moment dat de aanslag wordt verminderd (stel februari 1992) – hetgeen zonder nadere regeling het gevolg van het wetsvoorstel zou zijn – is dan ook geen reden. Als van rentevergoeding sprake zou moeten zijn, zou deze betrekking moeten hebben op situaties waarin de beschikking waarbij het verlies wordt verrekend met de aanslag over 1987 later dan 15 maanden na afloop van het verliesjaar, derhalve later dan 1 april 1992, zou worden genomen. Zulk een afwijkende regeling zou afzonderlijke regelgeving noodzakelijk maken, waarbij het feit dat te hoge of te lage voorlopige teruggaven kunnen zijn verleend vóór het tijdstip dat de beschikking wordt genomen een complicerende factor kan vormen, waarvoor regelgeving eveneens nodig zou zijn. In dit kader dient bedacht te worden dat op het gebied van de verliescompensatie,



voortuitlopend op de verminderingsbeschikking reeds in juli van het jaar volgend op het verliesjaar een voorlopige teruggaaf kan worden gerealiseerd, waardoor liquiditeitsproblemen c.q. renteverlies tot in hoge mate wordt voorkomen. Een en ander tegen elkaar afwegend hebben wij gemeend van nadere regelgeving voor de verliescompensatie te kunnen afzien. Voor de verrekening van investeringsbijdragen geldt een overeenkomstige motivering waarbij wij er nog op wijzen dat een mogelijke samenloop van achterwaartse verliescompensatie en verrekening van investeringsbijdragen in het kader van een renteregeling tot extra complicaties aanleiding zou kunnen geven.

Wat de middeling betreft zij opgemerkt dat hier niet kan worden aangesloten bij de voorgestelde regeling, daar in geval van middeling geen aanslagen van voorgaande jaren worden verminderd; er wordt een afzonderlijke beschikking genomen waarbij een terug te ontvangen bedrag wordt vastgesteld. Rentevergoeding zou hier op zijn plaats zijn wanneer belastingplichtigen te lang op een middelingsbeschikking zouden moeten wachten. Een afzonderlijke regeling, met een drempeltijdvak dat gerelateerd zou moeten zijn aan het tijdstip waarop het middelingsverzoek wordt ingediend, zou hiervoor nodig zijn. Nu uit de praktijk niet blijkt dat de termijn waarbinnen middelingsverzoeken worden afgedaan onredelijk lang is, is naar onze mening de reden voor extra regelgeving ter zake niet aanwezig. Dat het buiten aanmerking laten van verliescompensatie, WIR-verrekening en middeling in de renteregeling «te zeer in het nadeel van belastingplichtigen» zou werken, vermogen wij, gelet op het vorenstaande, niet in te zien.

## **5. De hoogte van de rente**

Met betrekking tot het hanteren van het percentage van de wettelijke rente in het kader van dit wetsvoorstel stellen de leden van de fracties van het C.D.A., de P.v.d.A., de V.V.D. en de S.G.P. vragen naar de wijze van totstandkoming en de mogelijkheden van snellere aanpassing van het percentage van de wettelijke interest, mede tegen de achtergrond dat het percentage van 9 hoog is gelet op de huidige marktrente. Hierover merken wij het volgende op:

De vaststelling van de wettelijke rente geschiedt aan de hand van twee criteria, te weten het promessedisconto van de Nederlandsche Bank, vermeerderd met 3%, alsmede de rekening-courantrente, welke grote banken in rekening brengen aan goede debiteuren voor rekening-courantkredieten, niet gedekt door onderpand. Indien gedurende enige tijd zekere discrepantie blijkt te bestaan tussen enerzijds het geldende wettelijke rentepercentage en anderzijds het percentage dat op grond van bovengenoemde criteria wordt vastgesteld, wordt overgegaan tot aanpassing van de wettelijke rente. Erkend kan worden dat het niveau van de wettelijke rente niet altijd in de pas loopt met de rente-ontwikkeling op de (geld)markt. Naar aanleiding van deze discrepantie heeft de interdepartementale Stuurgroep «Kasbeheer Centrale Overheid» zeer recent geadviseerd het percentage van de wettelijke rente meer periodiek (bij voorbeeld tweemaal per jaar) af te stemmen op de dan geldende gemiddelde rente van de banken. De Ministers van Financiën en van Justitie zullen zich op dit voorstel beraden.

## **6. Budgettaire en personele gevolgen**

De leden van de P.v.d.A.-fractie constateren terecht dat kosten en opbrengsten van het onderhavige wetsvoorstel zijn opgenomen in de meerjarenramingen. Het is gebruik dat de financiële consequenties van aanhangig beleid – met uitzondering van belastingmaatregelen – in de meerjarenramingen worden verwerkt. Verwerking in de meerjarenramingen betekent echter niet dat de rechten van het Parlement op enigerlei wijze

worden beknot. Een vrije oordeelsvorming door het Parlement wordt door de verwerking van de gevolgen van dit wetsvoorstel in de meerjarencijfers niet belemmerd.

Deze leden, alsmede de leden van de S.G.P.-fractie stellen vragen naar aanleiding van het gestelde op bladzijde 11 van de memorie van toelichting ten aanzien van de personeelsbehoefte. De aldaar voorkomende opmerking dat de voorziene uitbreiding met 70 mensen zo nodig zal worden bezien in het licht van mogelijk andere ontwikkelingen met betrekking tot de personele bezetting van de rijksbelastingdienst had de strekking dat, indien zou blijken dat zich meevallers zouden voordoen in de groei of de inhoud van het werkpakket, van een extra uitbreiding ten behoeve van het onderhavige wetsvoorstel zou kunnen worden afgezien doordat compensatie binnen de begroting zou kunnen plaatsvinden. Inmiddels is gebleken dat deze meevallers zich niet voordoen; in verband hiermee is de extra personeelsclaim voor het onderhavige wetsvoorstel, conform de in bijlage III van de memorie van toelichting opgenomen opstelling van de financiële gevolgen van dit wetsvoorstel, dan ook gehonoreerd. Van een wijziging van het beleid om per wetsvoorstel voor de personele gevolgen middelen te claimen is derhalve geen sprake.

Wat betreft de vraag van deze leden naar de personeelscategorieën waar het hier om gaat kan worden opgemerkt dat de noodzakelijke personele uitbreiding nagenoeg geheel ziet op administratief personeel op de ontvangkantoren en op de inspecties der directe belastingen.

Naar aanleiding van een desbetreffende vraag van deze leden merken wij op dat de raming van de budgettaire effecten van het wetsvoorstel, gezien de ruime onzekerheidsmarge waarmee deze is omgeven, niet wordt beïnvloed door de voorgenomen wijziging in de heffing van de inkomstenbelasting en de loonbelasting over aanvullende pensioenen. Voor de opbrengst van de heffingsrente zijn de effecten minimaal omdat het merendeel van deze aangiften binnen het drempeltijdvak wordt afgedaan. Ook de invloed op de opbrengst van de invorderingsrente is te verwaarlozen. Het is weliswaar zo dat de achterstand in de invordering met betrekking tot deze posten zal afnemen doch in de praktijk gaat het hier veelal om rentebedragen die onder de invorderingsdrempel van f 50 blijven en in verband daarmee buiten invordering blijven.

In antwoord op hun vraag naar de onderverdeling van de invorderingsrente in de tabel op bladzijde 10 van de memorie van toelichting, delen wij mee dat van het saldo van 220 mln. ca. 50 mln. betrekking heeft op de inkomstenbelasting en ca. 170 mln. op de vennootschapsbelasting.

De leden van de V.V.D.-fractie en de D66-fractie constateren terecht dat het wetsvoorstel een budgettaire bate oplevert van 50 mln. Dit bedrag wordt veroorzaakt door de toename van de invorderingsrente. Ter toelichting kan het volgende worden opgemerkt. In 1985 zijn een kleine 3,8 mln. aanmaningen verzonden. In beginsel hebben deze aanmaningen alle betrekking op aanslagen die voor de heffing van invorderingsrente in aanmerking komen.

In de huidige situatie wordt alleen invorderingsrente geheven als de belastingplichtige formeel om uitstel *verzoekt* (de belastingplichtige die uitstel *neemt* kan geen rente in rekening gebracht worden). In 1985 werden ter zake van ruim 600 000 aanslagen verzoeken om uitstel ingediend. Daarnaast wordt er uitstel van betaling verleend indien een belastingschuldige bezwaar of beroep aantekent tegen de aanslag. In 1985 gold dit met betrekking tot circa 670 000 aanslagen. Indien het bezwaar of beroep leidt tot vermindering van de opgelegde aanslag dan wordt geen rente in rekening gebracht. Verder blijft heffing van invorderingsrente achterwege ter zake van aanslagen welke beneden de f 1 200 blijven.

In het wetsvoorstel moet iedere belastingplichtige behoudens een drempelbedrag van f 50 rente betalen indien na de laatste vervaldag nog een te betalen bedrag open staat. Uitgaande van de bovengenoemde gegevens, verviervoudigt het aantal aanslagen dat voor de heffing van invorderingsrente in aanmerking komt.

Naar aanleiding van opmerkingen van de leden van de fractie van D66 merken wij op dat wij het niet onaannemelijk achten dat de economische recessie er belangrijk toe heeft bijgedragen dat verschuldigde belasting te laat wordt betaald en dat naarmate de economie zich herstelt ook het betalingsgedrag zal verbeteren. Vooralsnog is uitgegaan van een structurele bate van 50 mln.

De vraag van deze leden of de doorberekening van heffingsrente over aanslagen premieheffing aan de sociale fondsen terecht is, beantwoorden wij bevestigend. Dat de premies via de belastingdienst worden geheven dan wel terugbetaald, laat immers onverlet dat de gelden die daarmee zijn gemoeid ten goede komen aan dan wel ten laste komen van de sociale fondsen. 's Rijks schatkist fungeert daarbij slechts als «doorgeefluik». Het is derhalve vanzelfsprekend dat ook de rente die betrekking heeft op geheven of terugbetaalde premies ten goede komt aan of ten laste komt van de sociale fondsen. Wij zien niet in dat dientengevolge rare gevolgen optreden: wanneer, zoals deze leden stellen, per saldo meer rene wordt vergoed dan er geïnd wordt en de sociale fondsen besluiten het tekort te dekken door premieverhoging, is het zo dat het totaal van premieplichtigen wordt aangeslagen voor de aan een deel van de premieplichtigen vergoede rente; in het omgekeerde geval is het zo dat door een deel van de premieplichtigen betaalde rente door premieverlaging ten goede zou kunnen komen aan het totaal van de premieplichtigen. Van een betaling van de eigen rentevergoeding of een terugontvangen van de zelf verschuldigde rente waarvan deze leden spreken, zal derhalve nooit sprake zijn.

Wat betreft de vragen van de leden van de S.G.P.-fractie naar de herkomst van de ramingen voor de inkomstenbelasting wordt opgemerkt dat in de berekening geen onderscheid is gemaakt tussen de sector winst en overige sectoren.

Met de versnelde verrekening van verliezen i.v.m. de invoering van de voorlopige teruggaaf carry-back is op forfaitaire wijze rekening gehouden.

Bij de berekening van de opbrengst van de invorderingsrente is het bedrag van de achterstand verminderd met het bedrag dat naar verwachting oninbaar wordt geleden, dan wel zal worden kwijtgescholden.

Uit de onderstaande tabel (jaarverslag belastingdienst 1985) kan worden afgeleid dat het verschijnsel van de oninbaarlijding in de afgelopen jaren is teruggedrongen.

#### Kwijtgescholden bedrag (in duizenden guldens)

	IB + VB	LB	PH (kohier)	PH (werkgevers)	OGB	Vpb	OB	MRB	Overige heffingen
1981	48 906	507	20 786	298	2 231	2	2 673	451	104
1982	51 716	253	22 537	414	2 850	—	2 890	718	55
1983	59 587	617	28 461	709	4 236	591	4 523	1057	750
1984	50 317	1880	25 786	1897	11 036	3044	16 182	1080	366
1985	50 158	558	29 589	1909	21 515	—	2 726	973	517

#### Oninbaar geleden bedragen (in duizenden guldens)

	IB + VB	LB	PH (kohier)	PH (werkgevers)	OGB	Vpb	OB	MRB	Overige heffingen
1981	342 713	664 654	93 078	896 290	4 748	159 783	471 620	22 092	94
1982	335 557	612 445	111 491	819 402	6 671	247 154	695 335	19 663	187
1983	506 146	480 576	138 052	746 050	10 527	305 341	1 413 586	28 824	215
1984	641 104	237 285	166 318	334 702	13 675	334 576	779 962	34 470	321
1985	601 812	230 072	190 163	384 878	17 611	250 025	1 188 000	37 500	522

Voor de veronderstelling dat degenen die het nu reeds niet al te breed hebben de dupe worden van de renteregeling is geen reden. De opbrengst wordt voornamelijk veroorzaakt doordat door het voorstel in alle gevallen van overschrijding van de betalingstermijn rente in rekening kan worden gebracht en niet alleen indien een verzoek om uitstel is ingediend.

Tegen het jaarlijks verstrekken van een overzicht van de werkelijke bedragen aan heffingsrente en invorderingsrente, waarnaar deze leden vragen, bestaat onzerzijds geen bezwaar.

## 7. Toelichting op de artikelen

### *Artikel 30c, eerste lid en artikel XI*

Bij de vormgeving van het wetsvoorstel is de door de leden van de P.v.d.A.-fractie gestelde vraag of partiële invoering gewenst is aan de orde geweest. Daarbij is de volgende afweging gemaakt. Zoals in de memorie van toelichting op het wetsvoorstel reeds is opgemerkt, is met het wetsvoorstel uitvoering gegeven aan een reeds lang bestaande wens belastingplichtigen rente te vergoeden indien zij een lange tijd op een teruggave moeten wachten. Bij de uitwerking van de regeling bleek dat in verband met de huidige berekeningswijze van de aanslag inkomstenbelasting op een zeer beperkt deel van het werkingsgebied van het wetsvoorstel een overgangsregeling noodzakelijk is. Wij achten het, gezien het eerder vermelde oogmerk van de renteregeling, ongewenst de hele regeling op te houden omdat op een beperkt punt de regeling nog niet meteen in zijn definitieve vorm kan worden ingevoerd. Overigens merken wij daarbij op dat de overgangsregeling in de genoemde gevallen meestal zal leiden tot een voordeel voor belastingplichtigen.

Bij de reorganisatie van het automatiseringssysteem voor de inkomstenbelasting, waarop de leden van de P.v.d.A.-fractie wijzen, spelen ook andere elementen een rol. Deze herstructurering maakt deel uit van de automatisering van de administraties van de inspecties der directe belastingen. Een van de oogmerken van deze reorganisatie is de berekeningswijze van de aanslagen inkomstenbelasting en de opslag van de daarvoor benodigde gegevens op zodanige wijze te structureren dat wijzigingen daarin op eenvoudige wijze kunnen worden aangebracht. De huidige achterstand in de aanslagregeling – dit ten antwoord op een vraag van de S.G.P.-fractie – is geen reden voor deze overgangsregeling.

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de S.G.P.-fractie om een nadere verduidelijking van de laatste volle alinea van – naar wij aannemen bladzijde 14 van – de memorie van toelichting, kan het volgende voorbeeld worden gegeven.

#### *Voorbeeld*

	Volgens aangifte	Volgens aanslag
Verschuldigde belasting over 1985	5000	6000
Ingehouden loonbelasting	4000	4000
Voorlopige aanslag	1500	1500
	∑. 500	+ 500

Indien de aanslag wordt opgelegd op 31 augustus 1987 is de te betalen heffingsrente  $\frac{5}{12} \times 9\% \times f 500 = f 19$ . Hoewel de uit de correctie voortvloeiende belasting f 1000 beloopt wordt door de verrekening van de positieve voorlopige aanslag voorkomen dat over f 1000 rente wordt berekend; nu de correctie reeds voor f 500 is voldaan op de voorlopige aangifte wordt de rente slechts over f 500 berekend.



Indien in het bovenstaande voorbeeld de ingehouden loonbelasting niet f 4000 maar f 5000 zou belopen, zou oplegging van de definitieve aanslag ten bedrage van /- f 500 leiden tot een vergoeding van heffingsrente van  $\frac{5}{12} \times 9\% \times f 500 = f 19$ .

### *Artikel 18*

Wat betreft de vraag van de leden van de P.v.d.A.-fractie over de redelijkheid om ook bij het dadelijk en ineens invorderbaar worden van belastingaanslagen de renteberekening niet eerder dan na de oorspronkelijk voorziene (laatste) betalingstermijn toe te passen, zij het volgende opgemerkt. Het versneld invorderbaar zijn van een schuld is in sommige gevallen mogelijk om te voorkomen dat de fiscus de betreffende belastingaanslag niet of slechts met zeer veel moeite zou kunnen innen. Deze bewaking van de invorderingsmogelijkheden kan echter niet als argument dienen om rente te gaan berekenen vanaf een eerder moment dan bij niet versnelde invordering het geval zou zijn geweest: het renteverlies van de overheid treedt immers niet eerder op dan na afloop van de oorspronkelijk voorziene betalingstermijn. Renteberekening zou alsdan oneigenlijk en dus onbillijk zijn. Slechts in de – overigens niet door ons gedeelde – visie dat met het berekenen van rente zou worden beoogd een sanctie op te leggen zou wellicht plaats zijn voor een renteberekening in deze situaties. De band die deze leden leggen met het drempeltijdvak van vijftien maanden moet op een misverstand berusten, daar dit tijdvak slechts bij de heffingsrente een rol speelt.

De leden van de S.G.P.-fractie wijzen erop dat de voorstellen met betrekking tot de invorderingsrente zullen leiden tot lastenverzwaring voor het bedrijfsleven: doordat bij te late betaling c.q. afdracht rente in rekening zal worden gebracht ongeacht of uitstel is gevraagd, zal renteloze financiering met belastinggelden niet meer mogelijk zijn. Wij menen dat het niet juist is om in dit kader van een lastenverzwaring voor het bedrijfsleven te spreken. Zoals deze leden zelf ook opmerken, is het te laat betalen van belasting zonder uitstel te vragen thans een oneigenlijke financieringsbron. Gelet op de uitspraak van deze leden eerder in het voorlopig verslag dat de huidige invorderingsrenteregeling eenzijdige is en alleen de «nette» burgers laat betalen – hetgeen wij zouden willen onderstrepen –, zou naar ons oordeel veeleer moeten worden gesproken van het wegnemen van een concurrentieverstorend element in de belastingheffing.

Wat de vraag over de voorfinanciering van accijnzen betreft wijzen wij erop dat het onderhavige wetsvoorstel geen betrekking heeft op de belastingen waarop de Algemene wet inzake de douane en accijnzen van toepassing is.

Opgemerkt zij nog dat wij er goed aan menen te doen in de voorgestelde tekst van het vierde lid van artikel 18 een verduidelijking aan te brengen. Verwezen zij naar de bij deze memorie gevoegde nota van wijziging en de daarop gegeven toelichting.

### *Artikelen III en IV*

De leden van de P.v.d.A.-fractie vragen of bij de Successiewet niet van een heel andere situatie sprake is dan bij de inkomstenbelasting. Zij vragen of het vervallen van de mogelijkheid rente in rekening te brengen vanaf de dag waarop sinds het einde van de aangiftetermijn een dag (bedoeld zal zijn een maand) is verstreken, niet een traag aangiftegedrag bevordert.

Wij mogen deze leden erop wijzen, dat weliswaar thans artikel 70 van de Successiewet 1956 bepaalt dat rente in rekening wordt gebracht vanaf bedoelde datum, maar dat hiervan in de praktijk wordt afgezien.

Ingevolge de Instructie interestberekening blijft vordering van rente namelijk achterwege zolang de betalingstermijn, bedoeld in artikel 59 van de Successiewet, te weten één maand na dagtekening van het aanslagbiljet, niet is verstreken. Bij het successierecht is nu reeds uitsluitend sprake van invorderingsrente. Het voorstel artikel 70 te laten vervallen zal in de praktijk niet leiden tot een materiële wijziging bij het berekenen van rente en derhalve, naar wij aannemen, geen invloed hebben op het aangiftegedrag. Wij merken op dat de aangiftetermijn vastligt in de wet. Ingeval een belastingplichtige uitstel voor het doen van aangifte vraagt, kan hem dit worden verleend onder de voorwaarde dat gegevens worden verstrekt voor het opleggen van een voorlopige aanslag. De leden van de P.v.d.A-fractie informeren voorts naar de feitelijke mogelijkheid een voorlopige aanslag op te leggen. De inspecteur kan behalve in de genoemde situatie waarin om uitstel is gevraagd, ook een voorlopige aanslag opleggen als de aangifte wel tijdig is gedaan, maar de inspecteur niet in staat is op korte termijn een definitieve aanslag op te leggen, bij voorbeeld omdat nog gegevens moeten worden gecontroleerd.

Ingeval het tijdig doen van aangifte achterwege blijft, dan wel bij de aanvraag voor het verlenen van uitstel voor de indiening van de aangifte geen gegevens worden verstrekt kan de inspecteur voorts ambtshalve een voorlopige aanslag opleggen.

De Staatssecretaris van Financiën,  
H. E. Koning

De Staatssecretaris van Sociale Zaken en Werkgelegenheid,  
L. de Graaf