

Vergaderjaar 1986-1987

19557

Berekening van rente inzake belastingen en premies volksverzekeringen

Nr. 9

NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET EINDVERSLAG

Ontvangen 16 december 1986

Algemeen

Van de instemming van de leden van de C.D.A.-fractie met ons uitgangspunt dat de in het onderhavige wetsvoorstel opgenomen bepalingen kunnen worden ingevoerd voordat de voorstellen van de Commissie-Oort in wetgeving zullen zijn omgezet, hebben wij met genoegen kennis genomen. Ook heeft het ons verheugd dat wij, blijkens de mededeling van de leden van de P.v.d.A.-fractie, erin zijn geslaagd op de meeste vragen van hun zijde in de memorie van antwoord een bevredigend antwoord te geven.

Heffingsrente

De opmerking van de leden van de C.D.A.-fractie dat bij de huidige stand van de automatisering bij de belastingdienst de inbouw van de voorgestelde heffingsrente in het computerprogramma niet tot grote complicaties hoeft te leiden kunnen wij niet volledig onderschrijven. Ook met betrekking tot de aan de invoering van heffingrente verbonden uitvoeringslast zijn wij voorzichtiger dan deze leden. Niet uit het oog mag immers worden verloren dat het vaststellen van de voor de berekening van de heffingsrente noodzakelijke gegevens bij de aanslagregeling moet geschieden. Deze gegevens moeten vervolgens als extra elementen ten behoeve van de berekening van de aanslag worden ingevoerd. In het wetsvoorstel is mede daarom een aantal beperkingen aangebracht in de reikwijdte van de heffingsrente (geen heffingsrente bij positieve voorlopige aanslagen, geen heffingsrente bij aanslagen binnen het drempeltijdvak e.d.).

Wij delen de mening van deze leden dat de noodzaak van de invoering van de heffingrente te meer blijkt uit het feit dat ondanks de bestaande maatregelen inzake de loonbeschikking, de negatieve voorlopige aanslag en de (gedeeltelijke) voorlopige teruggave carry-back en ondanks het in acht nemen van een drempeltijdvak van 15 maanden, het door de fiscus te vergoeden bedrag aan heffingsrente wordt geraamd op f 305 mln. Wij betreuren het dat onze uiteenzetting in de memorie van antwoord van de wijze waarop van de zijde van de fiscus er naar wordt gestreefd een kader te scheppen waarbinnen zo snel mogelijk kan worden aangesloten bij de

daadwerkelijke betalingsverplichting, bij deze leden de indruk heeft gewekt dat vergoeding van heffingsrente slechts in bijzondere gevallen zou voorkomen. Zoals wij in de memorie van antwoord hebben opgemerkt moet de heffingsrente worden gezien als het sluitstuk op een zo efficiënt mogelijke aanslagregeling.

Ter voorkoming van misverstand wijzen wij overigens nog erop dat het vorengenoemde bedrag van f 305 mln aan te vergoeden heffingsrente niet uitsluitend bestaat uit rente over te late teruggaven. Heffingsrente wordt niet alleen vergoed over voorlopige en definitieve aanslagen die een negatief bedrag belopen, maar evenzeer over verminderingen van aanslagen na bezwaar of beroep in zoverre daarbij negatieve bedragen een rol spelen (voorgesteld artikel 30b van de Algemene wet inzake rijksbelastingen) of in zoverre daarbij in rekening gebrachte heffingsrente wordt verminderd (voorgesteld artikel 30c, derde lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen). Van het bedrag van f 305 mln heeft het overgrote deel betrekking op deze verminderingen namelijk ruim f 245 mln. Het restant, ruim f 60 mln ziet dan op de rente in verband met teruggaven op (voorlopige) aanslagen.

Deze leden vragen voorts waarom voor de berekening van heffingsrente niet (integraal) wordt uitgegaan van het moment waarop krachtens artikel 11, derde lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen de materiële belastingschuld ontstaat in plaats van 15 maanden daarna. Zij wijzen daarbij op het gelijkheidsbeginsel dat – zo menen wij het betoog van deze leden te mogen samenvatten – onder meer meebrengt dat rentenadelen en rentevoordelen voor belastingplichtigen zoveel mogelijk moeten worden beperkt.

Met deze leden verschillen wij niet van mening over het belang van het gelijkheidsbeginsel in het algemeen en ook niet over het belang daarvan in het onderhavige kader. Het nastreven van dit beginsel kan als het gaat om het voorkomen van rentenadelen en -voordelen voor belastingplichtigen naar ons oordeel echter langs twee wegen plaatsvinden. In de eerste plaats door een zo efficiënt mogelijke aanslagregeling en in de tweede plaats door een renteregeling. Beide wegen vinden echter hun beperking in de technische mogelijkheden. Steeds zal een afweging van rechtvaardigheid en doelmatigheid moeten worden gemaakt.

In de memorie van antwoord hebben wij uiteengezet hoe de fiscus er van zijn kant naar streeft tot een zo efficiënt mogelijke aanslagregeling te komen om nadeel voor belastingplichtigen die voor een teruggave in aanmerking komen en voordeel voor belastingplichtigen die van de uitstelregeling voor het doen van aangifte gebruik maken te voorkomen. Bij dit streven blijft echter overeind staan dat het technisch onmogelijk is om alle aanslagen inkomstenbelasting gelijktijdig vast te stellen. Een verantwoorde afhandeling van het werkpakket en een efficiënte aanwending van de personele middelen nopen tot een over het jaar gespreide afwikkeling. In dat licht bezien achten wij het drempeltijdvak (1 jaar na binnenkomst van de grote stroom van de aangiftebiljetten) geenszins onredelijk, te meer niet nu in dat tijdvak de hoogste prioriteit wordt gegeven aan het behandelen van die aangiften waarvoor door belastingplichtigen om een voorrangbehandeling is gevraagd.

Vervolgens willen wij opmerken dat de tweede weg waarlangs in dit kader het gelijkheidsbeginsel kan worden nagestreefd, het berekenen van heffingsrente, ook zijn beperkingen kent. Daarbij wijzen wij erop dat het berekenen van rente vanaf het moment van het ontstaan van de materiële belastingschuld – hetgeen deze leden blijkbaar ten principale voorstaan – het uitgangspunt is geweest van het in 1971 ingetrokken wetsontwerp tot berekening van rente inzake belastingen (Kamerstukken II, 1970/71, nr. 10982). Zoals in de memorie van toelichting (blz. 4) bij het onderhavige wetsvoorstel is opgemerkt, was het belangrijkste bezwaar tegen het toenmalige wetsvoorstel gericht tegen de bepaling krachtens welke belastingplichtigen – in alle gevallen – rente verschuldigd werden over

een periode vóór de totstandkoming van de aanslag. Het heffen van rente over een nog niet formeel vastgelegde belastingschuld – zeker indien het een periode betreft die ligt vóór het tijdstip waarop de gegevens voor de vaststelling van de aanslag moeten zijn ingediend – zou naar ons oordeel ook thans een te grote wissel trekken op de maatschappelijke aanvaardbaarheid van de regeling. Bovendien zouden in zo'n regeling alle belastingplichtigen die in de aanslagregeling worden betrokken met de renteregeling worden geconfronteerd waarbij het in de meeste gevallen zou gaan om relatief zeer geringe bedragen. In het onderhavige wetsvoorstel is mede daarom gekozen voor een benadering waarbij voor het overgrote deel van de aanslagen geen heffingsrente in rekening wordt gebracht, hetgeen wordt bereikt door de heffingsrenteberekening slechts toe te passen indien de formele vaststelling van de belastingschuld geschiedt nadat een termijn van 15 maanden is overschreden.

Het hanteren van een drempeltijdvak is daarnaast ook van betekenis voor de uitvoeringslast van de voorgestelde renteregeling in die zin dat door het drempeltijdvak het aantal belastingplichtigen dat in de renteregeling wordt betrokken, wordt beperkt. Ter illustratie van de in de memorie van antwoord reeds vermelde toename van de werkzaamheden naarmate het drempeltijdvak wordt ingekort, kan worden opgemerkt dat renteberekening vanaf het einde van het belastingtijdvak ertoe zou leiden dat ten aanzien van alle inkomstenbelastingplichtigen – thans ruim 5 miljoen – extra werkzaamheden nodig zijn ten behoeve van de renteregeling.

Met betrekking tot de door deze leden gegeven opsomming van situaties waarin een belastingplichtige ondanks de door de fiscus getroffen voorzieningen toch – over een periode binnen het drempeltijdvak – nog een rentenadeel kan lijden, willen wij nog enkele kanttekeningen maken.

Met betrekking tot de door deze leden eerstgenoemde situatie merken wij op dat voordat een voorlopige aanslag op basis van historische gegevens wordt vastgesteld een zekere zuivering van inkomensbestanddelen plaatsvindt. Zo worden om te voorkomen dat incidentele inkomensbestanddelen van een voorgaand jaar van invloed zouden zijn op de hoogte van de «automatisch» op te leggen voorlopige aanslag over het volgende jaar deze bestanddelen niet als historische gegevens in het geautomatiseerde systeem opgenomen. Niettemin kan een op historische gegevens gebaseerde voorlopige aanslag te hoog zijn. In de praktijk zal in die gevallen – de uitzondering daargelaten – steeds aan een verzoek om een vermindering van de voorlopige aanslag worden tegemoetgekomen, tenzij uit het dossier van de verzoeker zou blijken dat hij jaar in jaar uit te lage schattingen van zijn inkomen doet.

In het door deze leden genoemde geval van een tot de categorie van artikel 7 van het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 behorende belastingplichtige, zal de voorrangsregeling ertoe leiden dat het rentenadeel beperkt blijft tot gemis aan rente over maximaal 11 maanden. In de gevallen waarin deze belastingplichtige niet voldoet aan de voorwaarden van de voorrangsregeling kan zich inderdaad een rentenadeel over de volle periode van het drempeltijdvak voordoen.

Bij de opmerking van deze leden dat buitenlandse belastingplichtigen nimmer een negatieve voorlopige aanslag ontvangen tekenen wij aan dat buitenlandse belastingplichtigen – uitzonderingen daargelaten – ook niet in aanmerking kunnen komen voor teruggave via het zogenaamde T-biljet. Vergoeding van heffingsrente zal bij deze belastingplichtigen dan ook slechts bij uitzondering voorkomen.

Ten slotte merken wij in dit verband op dat met betrekking tot de achterwaartse compensatie van verliezen over het kalenderjaar 1986 en volgende ingevolge artikel 8 van de Uitvoeringsbeschikking inkomstenbelasting 1964, 80% in plaats van 60% van het verlies in aanmerking zal worden genomen bij de berekening van een voorlopige teruggaaf.

Naar ons oordeel is gelet op het vorenstaande het hanteren van een drempeltijdvak om doelmatigheidsredenen noodzakelijk, om redenen van maatschappelijke acceptatie gewenst en uit rechtvaardigheids oogpunt

aanvaardbaar. Met betrekking tot de lengte van het drempeltijdvak willen wij naar aanleiding van de wens van deze leden deze lengte te verkorten tot 6 maanden nog het volgende opmerken. Een verkorting van de drempelperiode tot 6 maanden lost de ongelijkheid niet op en is voorts – in tegenstelling tot de 15-maandsperiode – een vrij willekeurige periode. Bovendien zullen, zoals deze leden in het voorlopig verslag reeds aangaven bij hun suggestie voor inkorting van de termijn, in zo'n systeem extra regelingen nodig zijn om de invloed van uitstel van inlevering van het aangiftebiljet uit te schakelen (over een periode van verleend uitstel wordt geen rente vergoed) en om te voorkomen dat te hoge aangiften worden gedaan om rentevoordeel te behalen. Het moge duidelijk zijn dat ook deze regelingen in de uitvoerings sfeer extra personeelsbeslag zullen vergen, dit naast de hiervoor reeds genoemde toename van werkzaamheden door inkorting van de termijn.

Voor de goede orde vermelden wij nog dat een inkorting van de termijn tot 6 maanden ertoe zal leiden dat indien het wetsvoorstel kracht van wet verkrijgt, de regeling – om terugwerkende kracht te voorkomen – eerst van toepassing zal kunnen zijn op aanslagen die betrekking hebben op 1986 (in plaats van aanslagen 1985 onder het huidige voorstel), waarover dan met ingang van 1 juli 1987 rente berekend zou kunnen worden.

Wij hopen met het vorenstaande deze leden te hebben duidelijk gemaakt dat wij in het onderhavige kader een zorgvuldige afweging van rechtvaardigheids- en doelmatigheidsaspecten hebben gemaakt. Naar onze mening is het wetsvoorstel een alleszins aanvaardbaar resultaat daarvan.

De leden van de P.v.d.A.-fractie komen in hun bijdrage terug op het signaleringssysteem; zij vragen zich af of het werkelijk zo is dat het werken met historische gegevens een signaleringssysteem overbodig maakt. Wij zijn die mening inderdaad toegedaan. Bij automatisering van de voorlopige-aanslagregeling bestaat naar ons oordeel geen behoefte meer aan een signalering. Bij de berekening van de voorlopige aanslagen wordt namelijk uitgegaan van de meest recente historische gegevens.

In deze werkwijze blijft het overigens mogelijk een volgende voorlopige aanslag op te leggen aan de hand van de in het aangiftebiljet verstrekte gegevens. Verzoeken om vermindering van de op basis van historische gegevens opgelegde voorlopige aanslagen, die achteraf niet terecht gedaan blijken te zijn, kunnen op deze wijze snel worden gecorrigeerd. Naast de definitieve aanslagen worden ook de volgende voorlopige aanslagen als historische gegevens in het automatiseringssysteem opgeslagen. Door de rangorde die aan de historische gegevens wordt toegekend wordt het door de leden van de P.v.d.A.-fractie bedoelde gevaar van «voortplanten» van een te lage aangifte beperkt. Wij zeggen deze leden echter graag toe de vinger aan de pols te zullen houden door na te gaan of onder heet nieuw in te voeren systeem in de praktijk geen al te grote discrepanties zullen optreden tussen de op historische gegevens gebaseerde voorlopige aanslagen en de definitieve aanslagen.

Deze leden zeggen ook meer principieel nog te twijfelen aan de juistheid van het voorstel om binnen het drempeltijdvak aanvullingen door de belastingplichtige op de aangifte buiten de renteberekening te laten. *Dienaangaande merken wij op dat dit onderdeel van het voorstel naar onze mening voortvloeit uit het hanteren van een drempeltijdvak.* Voor de overwegingen die daarbij gelden mogen wij deze leden verwijzen naar de in deze nota gegeven uiteenzettingen naar aanleiding van vragen van de leden van de C.D.A.-fractie.

Het drempeltijdvak vormt als het ware een renteloze periode waarbinnen de fiscus het rentenadeel voor de belastingplichtige zoveel mogelijk beperkt door het versneld vaststellen van aanslagen waaruit een teruggave voortvloeit en het eigen rentenadeel beperkt door het opleggen van (nadere) voorlopige aanslagen. Dat daarbij niet de uiterste rechtvaardigheid kan worden bereikt moet uit een oogpunt van doelmatigheid en eenvoud van regelgeving naar ons oordeel worden aanvaard.

De leden van de P.v.d.A.-fractie menen voorts een inconsistentie in onze gedachtengang met betrekking tot het wetsvoorstel te kunnen constateren. Zij merken daarbij op dat bij het in rekening brengen van rente enerzijds is gesteld dat als het gaat om correcties op de aangifte, opzet of verwijtbaarheid van de belastingplichtige dan wel traagheid van de aanslagregelende ambtenaar geen rol speelt, terwijl anderzijds het handelen – in casu het nalaten – van de fiscus wel een rol speelt bij de mogelijkheid om naar aanleiding van een correcte aangifte een nadere voorlopige aanslag op te leggen.

Naar onze mening is in dit verband echter geen sprake van inconsistentie. Uitgangspunt van de regeling is dat beide partijen, zowel belastingplichtigen als fiscus, van hun zijde alles doen om rentenadeel voor een van hen te voorkomen. Daaruit vloeit onder meer voort dat enerzijds de fiscus alert dient te reageren op de ingediende (voorlopige) aangifte met voorlopige aanslagen en dat anderzijds het renterisico van een te lage aangifte voor rekening van de belastingplichtige is.

Met betrekking tot de werkingssfeer van de heffingsrente stellen de leden van de fractie van de P.v.d.A. vragen over het alsnog in het voorstel betrekken van de vermogensbelasting en met name over de omvang van de extra uitvoeringslast en de hoeveelheid van de gevallen.

Hierover merken wij op dat het opnemen van de vermogensbelasting in de renteregeling zou betekenen dat de heffingsrente in 45 à 50.000 gevallen een rol gaat spelen. Daarvoor is (eenmalige) aanpassing van de automatiseringsprogrammeur nodig waarmee enkele mensjaren zijn gemoeid. Daarnaast zijn extra gegevens nodig voor de berekening van de rente. Gelet op het vorenstaande en op het feit dat de per individuele belastingplichtige gemoeide bedragen met een renteheffing voor de vermogensbelasting in het algemeen van gering belang zouden zijn, geven wij er nog steeds de voorkeur aan om de vermogensbelasting buiten de renteregeling te houden.

In tegenstelling tot deze leden zijn wij niet van mening dat de relatie van de vermogensbelasting met de inkomstenbelasting (via de 80%-regeling) ertoe zou moeten leiden dat ook de vermogensbelasting in de renteregeling zou moeten worden betrokken. De relatie tussen deze belastingen is toch een geheel andere dan die tussen de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting; aangezien het object van deze laatste belasting (de winst) gelijk is aan een deelobject van de inkomstenbelasting (eveneens de winst), is het – mede vanuit een oogpunt van een zo gelijk mogelijk behandeling van ondernemers-natuurlijke personen enerzijds en ondernemingen anderzijds – gewenst voor de renteregeling geen onderscheid te maken.

Gelet op het feit dat blijkens de mededeling van de leden van de P.v.d.A.-fractie de door ons niet begrepen vragen a. en b. uit het voorlopig verslag betrekking hadden op het eerste deel van de inleiding van de memorie van toelichting – waar de werkingssfeer van het voorstel wordt aangegeven – nemen wij aan dat de beschouwingen die aan dit onderwerp in de memorie van antwoord zijn gewijd impliciet ook een antwoord op de bedoelde vragen hebben gegeven.

Vervolgens stellen deze leden de vraag waarom bij de loon- en de omzetbelasting geen heffingsrente wordt voorgesteld. Zij zijn niet zo overtuigd van het gestelde in de memorie van antwoord en menen dat ondanks de gehanteerde korte termijnen waarbinnen afdracht of voldoening en eventuele naheffingen plaats vinden, rentevoordeel zou kunnen ontstaan door te late afdracht of voldoening. In aanvulling in zoverre op de memorie van antwoord willen wij erop wijzen dat bij deze soort belastingen bij te late betaling ingevolge artikel 22 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen een verhoging van 10% van het te laat betaalde bedrag kan worden opgelegd. Deze bepaling draagt er in hoge mate toe bij dat te late betalingen met het enkele oogmerk rentevoordeel te behalen nauwelijks voorkomen. In dit verband kan ook nog worden

gewezen op het wetsvoorstel inzake aanscherping van sancties, waarin is voorzien in een verhoging van 100% indien de betalingstermijn met meer dan twee maanden wordt overschreden. Alsdan mag de vraag gesteld worden of regelgeving in zo'n situatie zinvol is. Daarentegen geven wij deze leden toe, evenals wij dat in de memorie van antwoord reeds hebben gedaan, dat bij een naheffingsaanslag naar aanleiding van een ingestelde controle renteberekening redelijk lijkt.

Over de technische problemen van een mogelijke regeling die voorziet in heffingsrente bij de loon- en omzetbelasting, uitgaande van een door deze leden aangegeven drempeltijdvak van een maand na afloop van het aangiftetijdvak merken wij het volgende op.

Het bedrag van de naheffing heeft veelal betrekking op meer dan één aangiftetijdvak, soms zelfs op meer dan één jaar (maximaal 5). In geval van renteberekening zou de naheffingsaanslag moeten worden toegerekend aan de desbetreffende aangiftetijdvakken (meestal een maand of kwartaal). In de huidige situatie is daarvoor geen noodzaak en blijft deze uitsplitsing achterwege. Uitsplitsing van de naheffingsaanslag is zeer tijdrovend en gezien de huidige uitvoeringspraktijk soms ook onmogelijk (bij voorbeeld in die gevallen waarin na onderhandeling het na te heffen bedrag over een aantal jaren wordt overeengekomen). Vervolgens zal, nadat het na te heffen bedrag per aangiftetijdvak is vastgesteld, de heffingsrente moeten worden berekend. Deze werkzaamheden zullen gezien de veelheid aan gegevens (maximaal 60 tijdvakken – zowel voor de loonbelasting/premieheffing als voor de omzetbelasting – met verschillende bedragen en mogelijk wijzigende rentepercentages) op de administratieve afdeling van de inspectie alleen met behulp van een personal-computer kunnen worden verricht. Het eindresultaat zal met de gegevens van het na te heffen bedrag moeten worden opgenomen in de desbetreffende geautomatiseerde bestanden ten einde naheffingsaanslagen op te kunnen leggen. De huidige programmatuur voorziet hierin niet. Met de noodzakelijke aanpassing, die geruime tijd vergt, zal ten minste een tiental mensjaren zijn gemoeid. Naast de werkzaamheden gemoeid met het berekenen van rente bij naheffing zal ook bij een teruggaaf en bij een vermindering van de naheffingsaanslag een dergelijke ingewikkelde renteberekening moeten plaatsvinden.

Wat betreft de kritische opmerkingen van deze leden over de vage toezegging in de memorie van antwoord om op termijn te bezien of uitbreiding van de heffingsrente tot de loon- en de omzetbelasting wenselijk is, merken wij op dat het naar onze mening alleszins zinnig is om met de opgedane ervaringen met en de maatschappelijke effecten van de nu voorgestelde regeling rekening te houden, alvorens tot verdere regelgeving wordt overgegaan.

De veronderstelling van de leden van de V.V.D.-fractie, dat een discussie over de bezwaarschriftenprocedure dezerzijds reeds jarenlang zou worden afgewimpeld met een verwijzing naar de Commissie-Van Vucht, berust op een misverstand. Tijdens de ISMO-UCV's van oktober 1985 is vanuit de Tweede Kamer door middel van enkele moties benadrukt dat groot belang wordt gehecht aan mogelijkheden tot verdergaande rechtsbescherming voor belastingplichtigen. Namens de bij dat overleg betrokken bewindslieden heeft de Minister van Justitie in zijn brief d.d. 16 december 1985 aan de Kamer geantwoord dat ter zake advies zou worden gevraagd aan de Commissie-Van Vucht (Kamerstukken II, 1985/86, 17 050, nr. 58, blz. 2). De eerste ondergetekende heeft goede hoop binnenkort het rapport van deze commissie te mogen ontvangen.

De hoogte van de rente

De leden van de fracties van de C.D.A., de P.v.d.A. en de V.V.D. stellen vragen over het voorstel om het percentage van de wettelijke rente te hanteren voor de heffings- en de invorderingsrente. De vragen hebben

enerzijds betrekking op de juistheid om bij de wettelijke rente aan te sluiten en anderzijds op de hoogte van het percentage van de wettelijke rente en de aanpassing daarvan.

Wat het eerste aspect betreft, merken wij het volgende op. Uit praktische overwegingen, voornamelijk van uitvoeringstechnische aard, hechten wij aan een ongecompliceerd berekeningssysteem. Gekozen is voor een systeem waarin gewerkt wordt met één uniform percentage voor zowel de heffings- als de invorderingsrente. Dit percentage dient zo goed mogelijk overeen te komen met het gemiddelde van de rentetarieven waarmee burgers en instellingen in enigszins vergelijkbare situaties te maken hebben. Hier doet zich al een eerste probleem voor. De tarieven in de markt zijn zo divers dat het alleen daarom al nauwelijks mogelijk is een voor alle partijen redelijk representatief gemiddelde te berekenen.

Ter indicatie kan worden aangegeven dat particulieren ca. 5% (en minder) krijgen vergoed over direct opvraagbare spaartegoeden terwijl de in rekening te brengen rente voor doorlopend krediet momenteel maximaal 17,3% bedraagt. Voor het bedrijfsleven gelden anderssoortige tarieven die veelal mede afhankelijk zijn van de onderhandelingspositie dan wel de goedheid van het bedrijf.

Een tweede probleem wordt gevormd door de schommelingen waaraan de markttarieven onderhevig kunnen zijn. Afhankelijk van de marktstandigheden kunnen deze vrij frequent muteren. Om uitvoeringstechnische redenen is het vrijwel ondoenlijk deze mutaties direct door te laten werken in de invorderings- en de heffingsrente. Gezocht is naar een referentiepunt dat niet al te vaak muteert doch desondanks wel zo veel mogelijk als marktconform is aan te merken. Wij achten daartoe het instrument van de wettelijke rente geschikt. Zoals bij de in 1970 aangebrachte wijziging van de artikelen 1286 en 1804 van het Burgerlijk Wetboek is aangegeven, dient de wettelijke rente de gemiddelde bankrente zo goed mogelijk te benaderen. Dat dit niet altijd gebeurt, hebben wij reeds eerder erkend (de gemiddelde bankrente, opgevat als de rente die banken gemiddeld in rekening brengen voor voorschotten die – anders dan tegen effecten – in rekening-courant zijn opgenomen, bedroeg ultimo november jl. 7 7/8% tegenover een wettelijke rente van 9%). Daarom vindt momenteel beraad plaats over een wijze van aanpassing van de wettelijke rente waarbij de gemiddelde bankrente beter wordt benaderd zonder dat de wettelijke rente al te vaak moet worden aangepast. De Kamer zal hieromtrent op korte termijn worden geïnformeerd. Of dit laatste nog mogelijk zal zijn voor de plenaire behandeling van het onderhavige wetsontwerp, is onzeker.

Gelet op het vorenstaande achten wij aansluiting bij het wettelijk rentepercentage dan ook juist dan, uitgaand van de 'stevige' positie van de fiscus als crediteur en debiteur, een overigens willekeurig percentage van 6 te hanteren, zoals de leden van de C.D.A.-fractie redelijk achten. De vraag van de leden van de V.V.D.-fractie of het gemiddelde rendement op staatsleningen geen beter en verfijnder instrument voor de berekening van het rentepercentage zou zijn, beantwoorden wij ontkennend. Een zo specifieke norm voor de bepaling van de rente zou geen recht doen aan de verhouding van de fiscus tegenover de vele verschillende belastingplichtigen als debiteur tegenover crediteur of omgekeerd.

Budgettaire en personele gevolgen

De conclusie van de leden van de P.v.d.A.-fractie dat het wetsvoorstel geheel op zijn eigen merites kan worden beoordeeld is correct. Het niet invoeren van de regeling heeft geen gevolgen voor de uit de algemene personeelsreducties voortvloeiende taakstelling ter zake van de vermindering van de personeelsomvang. Deze taakstelling heeft immers betrekking op het huidige werkpakket.

De kosten verbonden aan de noodzakelijke personeelsuitbreiding zijn verwerkt in de uitgavenkant van de meerjarenraming. De kosten lopen van 3,7 mln. in 1987 naar 4,62 mln. in 1990. De budgettaire baten zijn opgenomen in de opbrengstenkant van de meerjarenraming. Saldering heeft, zoals gebruikelijk is, niet plaatsgevonden.

Naar aanleiding van de vraag van deze leden naar de budgettaire aspecten van het hanteren van een meer actueel rentepercentage, kunnen wij, uitgaande van een rentepercentage van 8, de volgende gegevens verschaffen.

Heffingsrente

Inkomstenbelasting (lasten)	270 mln.
Inkomstenbelasting (baten)	110 mln.
vennootschapsbelasting saldo	9,4 mln.
	<hr/>
	-/- 150,6 mln.
 Invorderingsrente	 195,6 mln.
	<hr/>
Structurele bate	45 mln.

Wat betreft de vraag van de leden van de P.v.d.A.-fractie naar de invloed van de integratievoorstellen van de Commissie-Oort op het karakter van de premie en op de doorberekening van heffingsrente over aanslagen premieheffing aan de sociale fondsen, merken wij op dat die invloed er niet is.

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de V.V.D.-fractie naar een nadere onderbouwing van de meeropbrengst van de invorderingsrente, merken wij het volgende op. Onder verwijzing naar het gestelde op bladzijde 14 van de memorie van antwoord – waar bij de opbrengst van de invorderingsrente abusievelijk alleen de middelen inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting zijn genoemd – is de invorderingsrente als volgt geraamd. Voor de belastingen ten aanzien van natuurlijke personen (inkomstenbelasting, vermogensbelasting, motorrijtuigenbelasting en schoolgeld) is de invorderingsrente berekend naar een betalingsachterstand van 3.200 mln. De invorderingsrente die door een belastingschuldige moet worden betaald in verband met een betalingsregeling dan wel in verband met overschrijding van de betalingstermijn is geraamd op 58 mln.

De invorderingsrente voor de vennootschapsbelasting, de loonbelasting en de omzetbelasting is berekend naar een betalingsachterstand van 5.300 mln.

Door de hoogte van de aanslagen zal voor deze belastingen eerder het drempelbedrag van f 50 worden overschreden.

De rente die betaald moet worden in verband met een betalingsregeling dan wel in verband met overschrijding van de betalingstermijn is voor deze belastingen geraamd op 263 mln.

De totale invorderingsrente is hiermee geraamd op ca. 321 mln.

Deze opbrengst moet worden verminderd met het bedrag dat vermoedelijk oninbaar zal worden geleden en met de huidige opbrengst van de invorderingsrente: 101 mln.

Geraamde meeropbrengst invorderingsrente ca. 220 mln.

Onder verwijzing naar hetgeen hierover op bladzijde 14 van de memorie van antwoord reeds is opgemerkt wordt erop gewezen dat deze hoge meeropbrengst veroorzaakt wordt door een tweetal factoren. De eerste is dat in de huidige situatie alleen rente in rekening kan worden gebracht indien om uitstel is verzocht. De belastingplichtige die ongevraagd uitstel neemt betaalt geen rente. De tweede factor is dat in de huidige situatie invorderingsrente achterwege blijft bij aanslagen beneden f 1200.

Artikelen III en IV

De leden van de P.v.d.A.-fractie stellen een aantal nadere vragen met betrekking tot het successierecht. In het algemeen wordt er naar gestreefd de termijn tussen het tijdstip waarop de aangifte wordt ingediend en dat waarop de aanslag wordt vastgesteld te beperken tot maximaal 4 maanden. Exacte gegevens over het aantal aangiften dat binnen 4 maanden wordt afgedaan ontbreken. Wel is bekend dat in ongeveer 70% van de gevallen waarin de aangifte tot een aanslag leidt, de aanslag binnen 3 maanden wordt opgelegd. Naar verwachting zal dit percentage nog stijgen in verband met toeneming van de administratieve afdoening.

Naar aanleiding van een vraag van deze leden in het voorlopig verslag hebben wij in de memorie van antwoord (blzn. 17 en 18) uiteengezet welke mogelijkheden de inspecteur ter beschikking staan tot het (ambtshalve) opleggen van een (voorlopige) aanslag. Hierna gaan wij concreet in op de door deze leden in het eindverslag geschetste situaties.

In het geval waarin niet tijdig aangifte wordt gedaan, wordt een ambtshalve aanslag opgelegd. Dit zal meestal binnen 3 maanden na afloop van de aangiftetermijn geschieden.

In het geval waarin het waarschijnlijk is dat het opleggen van de aanslag langer duurt dan normaal, wordt binnen 3 maanden na afloop van de aangiftetermijn een voorlopige aanslag opgelegd.

Gevallen waarin betrokkenen niet in staat zijn om binnen de aangiftetermijn zodanige gegevens te verstrekken dat een redelijk nauwkeurige voorlopige aanslag kan worden opgelegd zullen zich bij het successierecht niet snel voordoen. De aangiftetermijn is dermate ruim, namelijk 8 maanden, dat het maken van een verantwoorde schatting als regel geen probleem zal zijn. Bovendien is het zo, dat met name in de meer ingewikkelde gevallen de aangifte veelal wordt verzorgd door een onafhankelijke derde, bij voorbeeld een notaris of een executeur-testamenteair, die er persoonlijk geen belang bij heeft een onzorgvuldige schatting te maken.

Hieruit moge blijken dat na het overlijden in het merendeel van de gevallen binnen de in de sfeer van de inkomsten- en de vennootschapsbelasting voor de heffingsrente geldende termijn van 15 maanden een aanslag tot het uiteindelijk verschuldigde bedrag zal zijn opgelegd. Wij menen, dat er, gelet op het relatief geringe aantal gevallen waarin dit niet zo zal zijn, thans geen reden is het instrument van heffingsrente in te voeren voor het successierecht. In een later stadium, wanneer ervaring is opgedaan met de heffingsrente bij de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting, kan worden bezien of het wellicht zinvol is deze regeling ook in te voeren bij het successierecht.

De Staatssecretaris van Financiën,
H. E. Koning

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