

Vergaderjaar 2011–2012

33 006

Wijziging van enkele belastingwetten (Geefwet

Nr. 4

ADVIES RAAD VAN STATE EN NADER RAPPORT¹

Hieronder zijn opgenomen het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State d.d. 12 september 2011 en het nader rapport d.d. 16 september 2011, aangeboden aan de Koningin door de staatssecretaris van Financiën. Het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State is cursief afgedrukt.

Bij Kabinetsmissive van 30 augustus 2011, no.11.002070, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Staatssecretaris van Financiën, bij de Afdeling advisering van de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet houdende wijziging van enkele belastingwetten (Geefwet), met memorie van toelichting.

Het voorstel vormt samen met onder meer het voorstel Belastingplan 2012 het fiscale pakket voor het jaar 2012 en omvat wijzigingen van een aantal belastingwetten gericht op verduidelijking en verbetering van de fiscale faciliteiten ter stimulering van het geven aan goede doelen. De Afdeling advisering van de Raad van State onderschrijft de strekking van het wetsvoorstel, maar maakt een aantal opmerkingen met betrekking tot de horizonbepaling voor de stimulering van cultureel ondernemerschap, de negatieve giftenaftrek en de aftrek van uitgaven voor monumentenpanden. Zij is van oordeel dat in verband daarmee enige aanpassing van het voorstel wenselijk is.

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw Kabinet van 30 augustus 2011, nr. 11.002070, machtigde Uwe Majesteit de Afdeling advisering van de Raad van State haar advies inzake het bovenvermelde voorstel van wet rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 12 september 2011, nr. W06.11.0333/III, bied ik U hierbij aan. Het kabinet is de Afdeling erkentelijk voor de voortvarendheid waarmee het advies inzake het bovenvermelde voorstel is uitgebracht.

Naar aanleiding van het advies merk ik het volgende op.

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

1. Horizonbepaling stimulering cultureel ondernemerschap

Voor een drietal regelingen in het fiscale pakket voor het jaar 2012 wordt voorzien in een zogenoemde horizonbepaling.¹ Voor deze regelingen wordt bepaald dat deze vijf jaren na de inwerkingtreding weer zullen vervallen. Om de regeling te continueren is nieuwe besluitvorming noodzakelijk op basis van een positieve evaluatie. Een van de drie regelingen waarvoor de horizonbepaling moet gelden, is de «stimulering van cultureel ondernemerschap», aldus paragraaf 1.2 van de memorie van toelichting bij het voorstel Belastingplan 2012. Deze «stimulering van cultureel ondernemerschap» is in onderhavig voorstel opgenomen. De Afdeling plaatst hier twee kanttekeningen bij.

a. Wettelijke regeling

Met betrekking tot de maatregelen die in paragraaf 3.2.2 («Stimulering cultureel ondernemerschap») van de memorie van toelichting bij onderhavig voorstel zijn verwoord, ontbreekt een horizonbepaling in het voorstel. Met betrekking tot de maatregel die in paragraaf 3.2.1 («Verruiming giftenaftrek vennootschapsbelasting») van de memorie van toelichting bij onderhavig voorstel is verwoord, is daarentegen wel sprake van een horizonbepaling². Evenzo is in het voorstel Belastingplan 2012 voorzien in een horizonbepaling voor de verruiming van de giftenaftrek in de inkomstenbelasting³. Gelet op het vorenstaande houdt de Afdeling het er op dat de voorziene horizonbepaling niet ziet op de «stimulering van cultureel ondernemerschap» maar op de verruiming van de giftenaftrek in de vennootschapsbelasting en in de inkomstenbelasting. De Afdeling merkt daarover op dat de horizonbepaling voor de verruiming van de giftenaftrek in de inkomstenbelasting in onderhavig voorstel behoort te worden opgenomen – nu de verruiming zelf immers in onderhavig voorstel is geregeld⁴ – en niet in het voorstel Belastingplan 2012.

De Afdeling adviseert in het voorstel alsnog een horizonbepaling op te nemen voor de verruiming van de giftenaftrek in de inkomstenbelasting.

b. Criteria evaluatie

De Raad heeft vaker opgemerkt dat het inzetten van een fiscale maatregel voor specifieke beleidsdoeleinden aanvaardbaar en doeltreffend kan zijn, maar dat de beleidseffectiviteit, kostenefficiëntie en inpassing binnen de fiscale structuur zorgvuldig moeten worden afgewogen.⁵ Daarbij moeten in het bijzonder een toetsbaar (kwantitatief) beoogd doel en de verwachte effectiviteit worden vastgelegd.

In het licht hiervan onderschrijft de Afdeling nut en noodzaak van een horizonbepaling. Wel merkt de Afdeling op dat het doel van de verruiming voor de giftenaftrek in de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting niet expliciet is geformuleerd. Een toetsbaar (kwantitatief) beoogd doel ontbreekt. Die vastlegging is noodzakelijk met het oog op een zinvolle evaluatie.

De Afdeling adviseert in de memorie van toelichting vast te leggen welke het beoogde doel en de verwachte effectiviteit zijn van de verruiming van de giftenaftrek in de inkomstenbelasting en in de vennootschapsbelasting.

1. Horizonbepaling stimulering cultureel ondernemerschap

a. Wettelijke regeling

De memorie van toelichting is aangepast naar aanleiding van de opmerking van de Afdeling dat de voorziene horizonbepaling niet ziet op de «stimulering van het cultureel ondernemerschap» maar op de

¹ Paragraaf 1.2 van de memorie van toelichting bij het voorstel Belastingplan 2012 dat bij de Afdeling voor advies voorligt onder zaaknummer W06.11.0343/III.

² Artikel IV, onderdeel E.

³ Artikel II, onderdeel U; zie de verwijzing in het in dat onderdeel opgenomen artikel 10b.1 (nieuw) van de Wet IB 2001 naar artikel 6.39a (nieuw) van de Wet IB 2001.

⁴ Artikel I, onderdeel E.

⁵ Zie onder meer het advies betreffende het Belastingplan 2009 over de doorwerkbonus (Kamerstukken II 2008/09, 31 704, nr. 4).

verruiming van de giftenaftrek. Ook is conform het advies van de Afdeling in het onderhavige voorstel, in plaats van in het Belastingplan 2012, een horizonbepaling voor de verruiming van de giftenaftrek in de inkomstenbelasting opgenomen.

b. Criteria evaluatie

Naar aanleiding van het advies van de Afdeling is de memorie van toelichting aangevuld.

2. Negatieve giftenaftrek

Het voorstel voorziet in de introductie van een negatieve persoonsgebonden aftrekpost voor schenkingen die onder een ontbindende voorwaarde zijn gedaan en na verloop van tijd worden ontbonden of herroepen.¹ Indien bij een dergelijke schenking de ontbindende voorwaarde wordt vervuld (of de schenking wordt herroepen), wordt de schenking teruggedraaid. Indien voor dergelijke schenkingen giftenaftrek is verleend, is er aanleiding om het genoten fiscale voordeel eveneens terug te draaien. De schenker blijkt immers, achteraf gezien, niet verarmd te zijn en de begiftigde niet verrijkt.

De formulering van deze negatieve persoonsgebonden giftenaftrek is zodanig dat alleen het ten gevolge van de ontbinding of herroeping terugontvangen bedrag in aanmerking wordt genomen en bij het inkomen wordt opgeteld (tot maximaal «het bedrag van de schenking» dat in aftrek is gekomen). Er is bij de formulering geen rekening gehouden met de voorgestelde 50%-verhoging («multiplier») van «het bedrag van de gift»², zodat – in geval van ontbinding of herroeping – het bedrag van de afgetrokken verhoging ten onrechte niet bij het inkomen behoeft te worden geteld.

De Afdeling adviseert het voorstel zodanig te wijzigen dat ook de verhoging ten gevolge van de toepaste multiplier als negatieve persoonsgebonden aftrekpost in aanmerking wordt genomen.

2. Negatieve giftenaftrek

Het wetsvoorstel is in overeenstemming met het advies van de Afdeling aangepast.

3. Aftrek uitgaven monumentenpanden

Het voorstel strekt ertoe de persoonsgebonden aftrek van uitgaven voor monumentenpanden in de inkomstenbelasting (hierna: monumenten-aftrek) te vereenvoudigen³ en te versoberen⁴. De ingeboekte budgettaire opbrengst van € 25 mln per jaar wordt ingezet voor het sterker stimuleren van de aftrek van giften in de inkomstenbelasting en in de vennootschapsbelasting aan culturele instellingen, door de af te trekken gift te verhogen met 50%.⁵

De Afdeling merkt op dat de motivering voor de vereenvoudiging en versobering van de monumentenaftrek summier is. In paragraaf 3.6 van de memorie van toelichting wordt weliswaar verwezen naar de aankondiging van de maatregel in de Geefwetbrief van 21 juni 2011, maar in die brief⁶ wordt slechts aangegeven dat er geen reden is om een aftrek in stand te houden voor kosten die eigenaren van niet-monumentenpanden ook hebben⁷, en wordt daarnaast slechts geconstateerd dat de kosten-aftrek thans niet is gemaximeerd en dat hier een bovengrens kan worden ingevoerd. Een nadere motivering is, gelet ook op het volgende, van belang.

In 2009 heeft een evaluatie plaatsgevonden niet alleen van onderhavige monumentenaftrek, maar ook van de vrijstelling van overdrachtsbelasting

¹ Paragraaf 3.5 van de memorie van toelichting; artikel I, onderdeel A, tweede lid, van het voorstel.

² Zie het in artikel I, onderdeel E, voorgestelde artikel 6.39a, eerste lid (nieuw), van de Wet IB 2001.

³ Door slechts de (drukkende) onderhoudskosten voor aftrek in aanmerking te laten komen en niet langer de lasten en afschrijvingen (artikel I, onderdeel B, van het voorstel).

⁴ Van de (drukkende) onderhoudskosten wordt slechts 65% voor aftrek in aanmerking genomen, waarbij geen drempel meer wordt gehanteerd (artikel I, onderdeel B, van het voorstel).

⁵ Paragraaf 3.6 van de memorie van toelichting.

⁶ Kamerstukken II 2010/11, 32 740, nr. 6, blz. 3, slotalinea van de paragraaf «Cultuur».

⁷ Genoemd worden het eigenarendeel van de onroerendezaakbelasting, opstalverzekeringspremie, waterschapsbelasting en een bedrag voor afschrijving.

voor monumentenpanden.¹ Op basis van deze evaluatie is de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor monumentenpanden inmiddels gedefiscaliseerd, omdat nauwelijks sprake was van een stimulant.² In de evaluatie wordt echter over de monumentenaftrek opgemerkt dat deze belastinguitgave «met enige voorzichtigheid» als effectief kan worden aangemerkt.³ De bijlage met belastinguitgaven bij de Miljoenennota 2011 meldt in lijn daarmee «De persoonsgebonden aftrek uitgaven voor monumentenpanden draagt bij aan de instandhouding van rijksmonumenten, is bij een brede doelgroep bekend en is daarmee effectief bevonden. Ook wordt deze regeling efficiënt / doelmatig uitgevoerd. De evaluatie van deze faciliteit heeft daarom geen aanleiding gegeven voor het wijzigen van deze regeling». De Afdeling merkt op dat de thans voorgestelde wijzigingen van de monumentenaftrek op gespannen voet staan met de uitkomst van de evaluatie en met hetgeen daarover in de Miljoenennota 2011 is gezegd. Daar kan nog aan worden toegevoegd dat de opbrengst van € 25 mln die is ingeboekt voor de versobering van de als effectief beoordeelde monumentenaftrek, wordt overgeheveld naar faciliteiten waarvan volgens de eerdergenoemde Geefwettbrief van 21 juni 2011 het gebruik in de praktijk beperkt blijkt te zijn⁴. De effectiviteit van de overheveling is dus hoogst onzeker. De Afdeling adviseert in de toelichting op het vorenstaande in te gaan.

3. Aftrek monumentenpanden

De opmerkingen van de Afdeling zijn aanleiding geweest de memorie van toelichting aan te vullen. Hierin wordt nu tot uitdrukking gebracht dat de maatregel is gericht op vereenvoudiging van de aftrek van uitgaven voor monumentenpanden. Daarbij is tevens vermeld dat wordt beoogd het evenwicht in fiscale behandeling met eigenaren van andere panden te behouden. Het kabinet is van mening dat de voorgestelde verruiming (afschaffen van de drempel om voor aftrek in aanmerking te komen) en versobering (afschaffen van de aftrekbaarheid van eigenaarslasten en afschrijving en maximeren van de voor aftrek in aanmerking komende onderhoudskosten) tezamen een evenwichtige keuze is. Er is voor het kabinet geen reden om aan te nemen dat de doelstelling van de monumentenaftrek, het behoud van het culturele erfgoed⁵, niet langer bereikt kan worden na de voorgestelde aanpassingen. Zoals ook is aanbevolen in de evaluatie⁶ waar de Afdeling aan refereert, zal bij de komende evaluatie van de regeling naar voren komen of de regeling nog steeds aan de doelstelling voldoet.

4. Voor redactionele kanttekeningen verwijst de Afdeling naar de bij het advies behorende bijlage.

4. Redactionele kanttekeningen

Met betrekking tot de redactionele kanttekeningen die de Afdeling in overweging geeft in de bijlage bij haar advies, merk ik het volgende op:

Aan de eerste redactionele kanttekening van de Afdeling is geen gevolg gegeven. Door voor afdeling 6.9 van de Wet IB 2001 te definiëren dat onder een «instelling» een algemeen nut beogende instelling (ANBI) wordt verstaan, hoeft dit in de rest van de afdeling niet meer te worden uitgeschreven. De afkorting «ANBI» hanteren, zoals de Afdeling suggereert, is op grond van de aanwijzingen voor de regelgeving⁷ niet opportuun.

¹ Evaluatie fiscale regelingen monumentenzorg, PricewaterhouseCoopers Advisory NV in opdracht van het ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap, 2009, Kamerstukken II 2009/10, 32 156, nr. 2.

² Met ingang van 1 januari 2010 ingevolge het Belastingplan 2010, Kamerstukken II 2008/09, 32 128, nr. 3, blz. 32.

³ Blz. 4, punt 1, van de evaluatie.

⁴ Kamerstukken II 2010/11, 32 740, nr. 6, blz. 3, voorlaatste alinea van de paragraaf «Cultuur».

⁵ Kamerstukken II 2010/11, 32 500, nr. 1, bijlage 4, blz. 177 (Bijlage bij Miljoenennota 2011).

⁶ Evaluatie fiscale regelingen monumentenzorg, PricewaterhouseCoopers Advisory NV in opdracht van het ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap, 2009, Kamerstukken II 2009/10, 32 156, nr. 2, blz. 77.

⁷ Zie aanwijzing 60: afkortingen worden alleen gebruikt indien dit redelijkerwijs niet te vermijden is.

Ook aan de derde, vierde en achtste redactionele kanttekening van de Afdeling is geen gevolg gegeven. De multiplier in de giftenaftrek zal niet meer op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip in werking treden, maar per 1 januari 2012. Daarmee is de opmerking achterhaald.

Aan de zesde redactionele opmerking van de Afdeling is geen gevolg gegeven omdat een «algemeen nut beogende instelling» in het gehele artikel 5b (nieuw) van de Algemene wet inzake rijksbelastingen wordt gedefinieerd, en niet alleen in de eerste drie leden.

Aan de overige redactionele kanttekeningen van de Afdeling is gevolg gegeven.

In het wetsvoorstel en de memorie van toelichting zijn, naast de hiervoor reeds genoemde wijzigingen, nog de volgende inhoudelijke wijzigingen aangebracht. In het in artikel I, onderdeel D, opgenomen artikel 6.36 van de Wet IB 2001, zoals dat komt te luiden ingevolge dit wetsvoorstel, is in het derde lid een anticumulatiebepaling opgenomen. In artikel I, onderdelen F, G en H, is een aantal wijzigingen opgenomen in verband met het vervallen van de drempel in de persoonsgebonden aftrek van uitgaven voor monumentenpanden, namelijk in de indexatiebepaling van die drempel en in een aantal verwijzingen daarnaar. In artikel V is een aanpassing van de vrijwilligersregeling in de Wet op de loonbelasting 1964 opgenomen, in lijn met overige wijzigingen in dit wetsvoorstel. Artikel IX (de inwerkingtredingsbepaling) is aangepast omdat het de bedoeling is dat ook de multiplier in de giftenaftrek per 1 januari 2012 in werking treedt en niet op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip.

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

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

*De vice-president van de Raad van State,
H. D. Tjeenk Willink*

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

De staatssecretaris van Financiën,
F. H. H. Weekers

Bijlage bij het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State betreffende no.W06.11.0333/III met redactionele kanttekeningen die de Afdeling in overweging geeft

- Het in artikel I, onderdeel C, opgenomen artikel 6.33, eerste lid, onderdeel b (nieuw), van de Wet IB 2001 schrappen aangezien het begrip «algemeen nut beogende instelling» al wordt gedefinieerd in het in artikel VI, onderdeel A, opgenomen (ook voor de Wet IB 2001 en de Successiewet 1956) geldende artikel 2, derde lid, onderdeel m (nieuw), van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR), en het duidelijker is het begrip «algemeen nut beogende instellingen» (of «ANBI») te hanteren dan de term «instellingen».
- In het in artikel I, onderdeel D, opgenomen artikel 6.36, eerste lid, eerste volzin (nieuw), van de Wet IB 2001 tot uitdrukking brengen dat het gaat om het afzien door «vrijwilligers» die voor «instellingen» (ANBI's) werken, in overeenstemming met de artikelsgewijze toelichting.
- Artikel II toespitsen op de in artikel VIII, tweede lid, voorziene inwerkingtreding bij koninklijk besluit van de in artikel I, onderdeel B, opgenomen wijzigingen van artikel 6.31 van de Wet IB 2001.
- De einddatum (1 januari 2018) van de in artikel IV, onderdeel E, opgenomen horizonbepaling artikel 38 (nieuw) van de Wet Vpb 1969, telkens vervangen door het tijdstip dat is gelegen vijf jaren na het tijdstip van inwerkingtreding van genoemd artikel 38.
- In het in artikel V opgenomen artikel 69, tweede lid, aanhef (nieuw), en derde lid, aanhef (nieuw), van de Wet belastingen op milieugrondslag «Op verzoek wordt teruggaaf verleend» vervangen door «Op verzoek wordt teruggaaf van de belasting verleend». Voorts in onderdeel d van genoemd tweede lid «nagenoeg geheel worden verricht» vervangen door: geheel of nagenoeg geheel worden verricht.
- In het in artikel VI, onderdeel A, opgenomen artikel 2, derde lid, onderdeel m (nieuw), van de AWR «als bedoeld in artikel 5b» vervangen door: als bedoeld in artikel 5b, eerste tot en met derde lid.
- In het in artikel VI, onderdeel B, opgenomen artikel 5b, vijfde lid (nieuw), van de AWR «Een instelling die» vervangen door «Een algemeen nut beogende instelling die». Voorts dit vijfde lid plaatsen na het derde lid en de formele procedure die is opgenomen in het vierde, zesde en zevende lid, ook expliciet laten gelden voor (een al dan niet later gedaan verzoek om te worden aangemerkt als) een culturele instelling.
- In artikel VIII, tweede lid, «artikel I, onderdelen B en E» vervangen door «artikel I, onderdelen B en E, artikel II» (aangezien artikel II samenhangt met het bij koninklijk besluit in werking tredende, in artikel I, onderdeel B, eerste lid, opgenomen artikel 6.31, eerste lid (nieuw), van de Wet IB 2001). Voorts «artikel IV, onderdeel E, en het in artikel VI, onderdeel B, opgenomen vijfde lid van artikel 5b van de Algemene wet inzake rijksbelastingen» vervangen door «en artikel IV, onderdeel E» (aangezien genoemd vijfde lid van artikel 5b van de AWR niet in werking dient te treden bij koninklijk besluit, gelet op de betekenis van het vijfde lid voor het met ingang van 1 januari 2012 in werking tredende, in artikel IV, onderdeel A, opgenomen artikel 2, negende lid, eerste volzin (nieuw), van de Wet Vpb 1969).