



Universiteit
Leiden
The Netherlands

Belastingbudget: Onderzoek betekenis budgettaire impact belastingen bij parlementaire vaststelling belastingwetgeving
Spanjers, M.P.A.

Citation

Spanjers, M. P. A. (2021, March 4). *Belastingbudget: Onderzoek betekenis budgettaire impact belastingen bij parlementaire vaststelling belastingwetgeving*. Meijers-reeks. Flosvier, Den Haag. Retrieved from <https://hdl.handle.net/1887/3135056>

Version: Publisher's Version

License: [Licence agreement concerning inclusion of doctoral thesis in the Institutional Repository of the University of Leiden](#)

Downloaded from: <https://hdl.handle.net/1887/3135056>

Note: To cite this publication please use the final published version (if applicable).

Cover Page



Universiteit Leiden



The handle <http://hdl.handle.net/1887/3135056> holds various files of this Leiden University dissertation.

Author: Spanjers, M.P.A.

Title: Belastingbudget: Onderzoek betekenis budgettaire impact belastingen bij parlementaire vaststelling belastingwetgeving

Issue date: 2021-04-03

DEEL III

10.1 DOEL ONDERZOEK

De budgettaire impact is een van de bepalende factoren bij de vormgeving en totstandkoming van belastingwetgeving. Bij de beoordeling van een (onderdeel van een) belastingwetsvoorstel dient het parlement als fiscale medewetgever de budgettaire impact als bepalende factor voor dat voorstel te kunnen wegen, waarvoor de benodigde budgettaire informatie beschikbaar moeten zijn. Als daarvan geen sprake is, dreigt de parlementaire vaststelling van de belastingwet een beperkte invulling te krijgen. Het parlement geeft dan formeel weliswaar een legitimatie af voor belastingheffing, maar zonder materiële weging treedt strijdigheid op met het adagium 'no taxation without representation'. Volgens dat adagium mogen geen belastingen worden opgelegd zonder zeggenschap en instemming van het volk. Het parlement wenst bovenal zelf zijn rol als fiscale medewetgever met betekenisvolle betrokkenheid in te vullen. In geval van betekenisvolle parlementaire betrokkenheid gaat het onder andere om het vormen van een eigenstandig standpunt over de belastingwetgeving en om het bijsturen of corrigeren van de belastingwetgeving, waarvoor in elk geval inzicht in en overzicht van de budgettaire impact van die belastingwetgeving nodig is. Daarnaast moet het kabinet in staat zijn de budgettaire impact van belastingwetgeving te controleren. Het kabinet heeft daarbij een (actieve) inlichtingenplicht aan individuele Kamerleden, zodat gevraagde budgettaire informatie, indien beschikbaar, ook aangeleverd moet worden. Toch blijkt het parlement niet steeds in voldoende mate geïnformeerd te worden over de budgettaire impact van voorliggende belastingwetgeving. Van een betekenisvolle parlementaire betrokkenheid bij de vaststelling van de belastingwet is daardoor niet steeds sprake. Deze constatering vormt de aanleiding voor het onderzoek, dat erop is gericht meer inzicht te bieden in de herkomst, betekenis en reikwijdte van een geponeerd budgettair motief of effect, zodat in de afweging ten aanzien van een belastingwet de budgettaire impact daarvan ook daadwerkelijk door het parlement kan worden gewogen. De doelstelling van het onderzoek is de budgettaire impact van belastingwetgeving belichten en beoordelen ten behoeve van de parlementaire besluitvorming. Tevens is het doel aanpassingen aandragen in de regels en in de weergave van de budgettaire impact van belastingwetgeving ter verbetering van de parlementaire positie als fiscale medewetgever.

10.2 BEANTWOORDING ONDERZOEKSVRAGEN

De vraag wanneer en waarom de budgettaire informatievoorziening volgens het parlement niet volstaat voor de taakuitoefening als fiscale medewetgever en welke verbeteringen daarbij mogelijk zijn, heeft in het onderzoek als overkoepelende vraag centraal gestaan. Door middel van een uiteenzetting van het juridische en institutionele kader waarbinnen de budgetfunctie van belastingen zich manifesteert (deel I) alsmede het verrichten van bureauonderzoek naar verschillende casuïstiek (deel II) is vastgesteld in welke situaties en onder welke omstandigheden het parlement het gewenste budgettaire inzicht in elk geval niet of niet voldoende heeft. Daar waar de (informatie)positie van het parlement tekortschiet is, is bezien of verbeteringen mogelijk zijn en hoe deze verbeteringen gerealiseerd kunnen worden.

De informatievoorziening aan het parlement over de budgettaire impact van belastingwetgeving kenschets ik in algemene zin als moeizaam, ondanks goede bedoelingen en positieve ontwikkelingen (verstrekken van ramingstoelichtingen bij fiscale wetwijzigingen en de certificering van ramingen). Er is geen sprake van een automatisme om voor het parlement relevante budgettaire informatie steeds te overleggen en het parlement moet informatieverzoeken in de onderzochte casuïstiek vaak herhalen. Het parlement dient in het eigen belang meer initiatief te tonen om wenselijke budgettaire inzichten te verkrijgen. Het door het kabinet zelf geformuleerde uitgangspunt dat de Kamer door middel van de verstrekte inlichtingen haar controlerende en medewetgevende taken moet kunnen uitoefenen, moet derhalve blijvend onder de aandacht van het kabinet worden gebracht.

Uit het onderzoek komt naar voren dat de tekortkoming in het verstrekte budgettaire inzicht zich in elk geval voordoet in de samenloop met andere collectieve heffingen. Dat geldt ook voor de (toelichting op de) belastingwetgeving zelf en het wetgevingsproces alsmede de begrotingswet en nota's. Daarnaast is de werking van de begrotingsspelregels parlementariërs niet steeds duidelijk. In de navolgende paragrafen worden over deze onderdelen specifieke conclusies getrokken.

10.2.1 Belastingbegrip

Voor belastingen bestaat geen vastomlijnde definitie. Staatsrechtelijk wordt desalniettemin in art. 104 Gw een onderscheid gemaakt tussen 'belastingen' en 'andere heffingen'. Belastingen zijn overheidsheffingen, maar overheidsheffingen zijn niet steeds ook belastingen. Het is op basis van de literatuur verdedigbaar dat bij belastingen steeds minimaal sprake dient te zijn van een publieke grondslag, van afdwingbaarheid en van een publiek opbrengstdoel. Daar waar tegenover de heffing een tegenprestatie van de overheid aan een individu staat, komt een retributie in beeld (in geval van een tegenprestatie aan een groep gaat het om een bijdrage). Retributies worden in beginsel niet als belastingen gezien. Daarnaast worden bestem-

mingsheffingen onderscheiden, waarbij de opbrengst voor een specifieke overheidstaak wordt aangewend anders dan voor de ongedifferentieerde algemene overheidstaak. Een bestemmingsheffing is in wezen wel een belasting, mits sprake is van een publiek opbrengstdoel. Een specifieke of algemene overheidstaak als financieringsdoel maakt voor de heffing als zodanig geen verschil.

De uitgangspunten voor belastingen – (I) publieke grondslag, (II) afdwingbaarheid, (III) publiek opbrengstdoel en (IV) geen individuele tegenprestatie – zijn niet in (grond)wetgeving vastgelegd. Het stempel ‘belasting’ dat bij invoering (of wijziging) van een wet door het kabinet wordt gezet, is derhalve een voor het parlement niet op basis van vastgestelde criteria toetsbare keuze. Het parlement stelt in beginsel een belastingwet vast voor zover het kabinet een wetsvoorstel als zodanig kenmerkt (en het is een heffingswet als het kabinet het een heffing, niet zijnde een belasting, vindt). Aangezien zowel een heffingswet als een belastingwet door het parlement worden vastgesteld, is op het moment van vaststelling van de wet geen verschil voor het parlement als medewetgever. Dat verschil is er wel na vaststelling van de belastingwet als gevolg van de delegatiemogelijkheid, want heffingswetten bieden meer ruimte voor delegatie dan belastingwetten. Zo moet een tariefswijziging in een belastingwet in beginsel door middel van een door het parlement vastgestelde wijzigingswet worden gerealiseerd, terwijl dat bij een heffingswet niet noodzakelijk is en een ministeriële regeling kan volstaan. Een belastingwet geeft het parlement aldus in potentie meer blijvende betrokkenheid dan een heffingswet. Tegelijkertijd dient het parlement waakzaam te zijn, want het kabinet meent inmiddels dat een wijziging van het belastingtarief via een wet in formele zin geen ‘absoluut vereiste’ (meer) is. En hoewel er geen discussie is dat de indexatie van onderdelen van belastingmiddelen via de bijstellingsregeling buiten het parlement om geschiedt, betekent dat nog niet dat het parlement hier geen inzicht dan wel betrokkenheid bij wenst te hebben. De parlementaire (informatie)positie kan worden verbeterd door het presenteren van een jaarlijks overzicht met de te indexerende onderdelen van belastingmiddelen.¹

Het onderscheid tussen ‘belastingen’ en ‘andere heffingen’ werkt door naar de begroting. In de begroting staan namelijk belastingen en niet-belastingen, waarbij belastingen zijn weergegeven in de begroting van het Ministerie van Financiën en niet-belastingen zijn weergegeven in verschillende departementale begrotingen. Voor zover sprake is van een individuele tegenprestatie is de heffing op grond van de hiervoor genoemde uitgangspunten een retributie en dus geen belasting. De in het onderzoek geanalyseerde ODE is bijvoorbeeld niet gebaseerd op een individuele tegenprestatie en zou dus in de begroting juist wel als een belasting moeten neerslaan in plaats van als niet-belastingmiddel. Oftewel, de ODE is thans een in de begroting verstopte belasting. Het is in het belang van het parlement dat

1 Zie aanbeveling 12, paragraaf 10.3.3.

belastingen overzichtelijk in de begroting worden gepresenteerd, althans niet worden verstoep. Dat geldt voor de uitoefening van het budgetrecht, waardoor het parlement zicht moet hebben op het totaal aan, en de samenstelling van de, belastingontvangst. Maar dat belang is er ook als fiscale medewetgever, want mutaties in de belastingontvangst zijn relevant bij de beoordeling van voorliggende belastingwetgeving. Indien de genoemde uitgangspunten voor belastingen opgeld doen, verdient het aanbeveling dat het parlement als (fiscale) medewetgever vaststelt dat een heffing – ongeacht de naamgeving – als een belasting moet worden beschouwd, waardoor deze ook als zodanig neerslaat in de begroting.²

Anders dan bij de begroting werkt het onderscheid tussen ‘belastingen’ en ‘andere heffingen’ minder door naar de nationale begrotingsspelregels, aangezien daarbij het criterium van de collectieve lasten maatgevend is. De belastingen vormen daarbij communicerende vaten – en zijn uitruikbaar – met andere heffingen zoals de sociale premies en de verplichte eigen bijdragen. De premies volksverzekeringen, de premies werknemersverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet zijn geen belastingen, hoewel deze heffingen daar wel nauwe verwantschap mee hebben. Deze heffingen worden inmiddels van rijkswege door de rijksbelastingdienst geheven, maar ze zijn ook materieel grotendeels op de leest van de inkomstenbelasting en loonbelasting geschoeid. Omdat de budgettaire gevolgen van belastingwetgeving dienen te passen binnen de afspraken over mutaties binnen de collectieve lasten, dient het parlement als fiscale medewetgever inzicht te hebben in zowel de budgettaire mutaties van de belastingen als van de andere heffingen. Dit inzicht kan worden gerealiseerd door hier in de wetstoelichting van belastingwetgeving steeds gestructureerd informatie over te verschaffen.³

10.2.2 Belastingwet en wetgevingsproces

Het door het parlement vaststellen van de belastingwet behelst formeel geen verplichting de budgettaire impact van die belastingwet alsdan tevens vast te stellen. De belastingwet waarin een belastingmiddel is neergelegd, vormt vooral de legitimatie richting belastingplichtigen voor belastingheffing. Deze belastingwet heeft in beginsel doorlopende werking en de budgettaire gevolgen van de desbetreffende wet zullen in de loop der tijd fluctueren. Een belastingwet heeft vanuit het oogpunt van rechtszekerheid in beginsel geen terugwerkende kracht, tenzij onder andere sprake is van ‘bijzondere budgettaire omstandigheden’. Deze omstandigheden zijn evenwel niet nader geconcretiseerd in bedragen of richtsnoeren. Indien het parlement als fiscale medewetgever op basis van een budgettair motief een belastingwetsvoorstel met terugwerkende kracht krijgt voorgelegd, is het aldus niet in staat het budgettaire motief te wegen aangezien de ‘bijzondere

² Zie aanbeveling 1, paragraaf 10.3.1.

³ Zie aanbeveling 2, paragraaf 10.3.1.

budgettaire omstandigheden' per casus arbitrair worden ingevuld. In het onderzoek loopt het budgettaire belang van casussen, waarin terugwerkende kracht aan de orde is, uiteen en er valt evenmin een duidelijke lijn in te ontdekken, terwijl het parlement tegelijkertijd wel een terughoudende toepassing inzake terugwerkende kracht voorstaat. De (informatie)positie van het parlement kan worden verbeterd door in de nationale begrotings-spelregels deze norm nader in te vullen. Alsdan, krijgt de terugwerkende kracht van belastingwetgeving op basis van een budgettair motief een meer objectieve en zichtbare maatstaf.⁴

Voor het jaarlijks vaststellen van de geraamde belastingontvangst fungeert de begrotingswet, waarbij het budgettaire beslag van belastingfaciliteiten extracomptabel is weergegeven. De uit een belastingwet voortvloeiende belastingontvangst kent op die grond een vaststelling door het parlement, maar dat heeft dus niet direct te maken met het vaststellen van de belastingwet. In de belastingwet wordt de belastingontvangst voor een belastingjaar niet vermeld en het is ook niet te kenschetsen als een essentieel element dat in de belastingwet thuishoort. Voor de uit de belastingwet voortvloeiende individuele belastingpositie van belastingplichtigen is de belastingontvangst in het huidige belastingstelsel evenmin relevant (dat geldt zelfs voor enkele gebudgetteerde belastingfaciliteiten, want daarbij is sprake van meerjarige budgetegalisatie en dat beïnvloedt de individuele belastingpositie in een belastingjaar niet). Hoewel de (mutaties van de) belastingontvangst een bepalende factor is voor de vormgeving en totstandkoming van de belastingwet is het derhalve niet logisch de belastingontvangst in de belastingwet zelf op te nemen. Het is mogelijk in de wettekst een niet-kwantitatieve omschrijving van het budgettaire doel van de desbetreffende belastingwet weer te geven, naast eventuele andere doelen, hoewel dat geen effect heeft op de parlementaire positie inzake de totstandkoming van en besluitvorming over die wet.

In de Aanwijzingen voor de regelgeving (Ar) wordt voor elk wetsvoorstel voorgeschreven dat in de wetstoelichting de financiële gevolgen moeten worden geschetst (aanbeveling 4.45), hetgeen ook voor een belastingwetsvoorstel geldt. Elk belastingwetsvoorstel kent om die reden in de toelichting een budgettaire paragraaf die in de kern bestaat uit een (cumulatie van) in jaarbedragen uitgedrukt budgettair gevolg van (de wijziging van) een belastingmiddel gedurende de resterende jaren van een kabinetsperiode (en eventueel een structureel effect). Daarnaast wordt sinds begrotingsjaar 2018 als bijlage bij de wetstoelichting een ramingstoelichting gepubliceerd met informatie over de totstandkoming van de raming, waarover het Centraal Planbureau tevens een certificering afgeeft. Deze op zichzelf nuttige informatie is evenwel niet steeds toereikend. Parlementariërs vragen nog steeds om verduidelijking of om aanvullende informatie ten behoeve van de invulling van de taak als fiscale medewetgever. Die informatiebehoefte

4 Zie aanbeveling 10, paragraaf 10.3.3.

ziet in algemene zin op de budgettaire context. Uit het onderzoek komen als thema's naar voren: het totale budgettaire speelveld waarbinnen een mutatie valt (zoals het belastingmiddel, de belastingfaciliteit, de budgettaire ruimte onder het inkomstenkader) en de van toepassing zijnde begrotings-spelregels alsmede eventuele andere gebruiken. Voor het parlement is het van belang een uitwerking van deze thema's, indien van toepassing, voortaan in de budgettaire paragraaf bij een wetsvoorstel op te nemen.⁵

Voor de raming van fiscale wetwijzigingen zijn niet altijd de juiste gegevens voorhanden, terwijl deze raming wel moet worden ingepast onder het inkomstenkader en derhalve (mede) bepalend is voor de vormgeving van deze wijziging. Het is voor de parlementaire (informatie)positie zaak te bezien op welke wijze meer budgettaire informatie kan worden gegenereerd ten behoeve van de kwaliteit van deze ramingen.⁶

Voor de uitoefening van het amendementsrecht is de informatie in de budgettaire paragraaf (en de ramingstoelichtingen) niets steeds bruikbaar in de zin dat het een Kamerlid zelfstandig in staat stelt de budgettaire gevolgen van een mogelijk amendement te bezien. Nu is het voldoen aan deze specifieke budgettaire informatiebehoefte lastig, aangezien een kabinet bij voorbaat niet weet welke amendementen in het verschiet liggen. Tegelijkertijd is het onevenwichtig indien een Kamerlid zich al tijdens de gedachtevorming over een amendement bij de indiener van een belastingwet (het Ministerie van Financiën) moet melden voor budgettaire informatie, hetgeen de eigenstandige parlementaire positie niet ten goede komt en het kabinet al inzage geeft in de mogelijke parlementaire initiatieven voordat deze zich daadwerkelijk manifesteren (overigens geldt dit vaak ook voor de wettekst van een amendement, waarvoor zich dezelfde onevenwichtigheid voordoet). Met meer parlementaire ondersteuning op het gebied van de budgettaire impact van belastingwetgeving kan deze onevenwichtigheid worden opgeheven of kan hieraan in ieder geval tegenwicht worden geboden.⁷

Het parlement dient zelf de zorgvuldigheid van het fiscale wetgevingsproces te bewaken. De suggestie alsof met het belastingplan steeds aanzienlijke budgettaire belangen in het geding zijn, verdient in dat verband nuancering. Het belastingplan is een krachtig wetgevingsvehikel dat het kabinet in staat stelt om snel wijzigingen in het belastingstelsel door te voeren, maar onder andere door de spoedige parlementaire behandeling – tussen de indiening van de wetgeving bij de Tweede Kamer en de instemming door de Eerste Kamer zit doorgaans nauwelijks drie maanden – alsmede door de hoeveelheid aan maatregelen staat de parlementaire positie als fiscale medewetgever onder druk. De mogelijkheid om in dat fiscale wetgevingsproces betekenisvolle parlementaire betrokkenheid aan de dag te leggen, is niet groot. Een analyse van de belastingplannen voor de begrotingsjaren 1993-2020 leidt tot de conclusie dat de gemiddelde absolute

5 Zie aanbeveling 2, paragraaf 10.3.1.

6 Zie aanbeveling 7, paragraaf 10.3.2.

7 Zie aanbeveling 8, paragraaf 10.3.2.

geraamde budgettaire impact van het belastingplan op de totale geraamde ontvangst belastingen en (vanaf 2000) premies volksverzekeringen voor het aanstaande begrotingsjaar 0,9 procent bedraagt. Dat komt over als een relatief geringe impact. Daarnaast bewerkstelligt het belastingplan voor een deel een verschuiving tussen belastingmiddelen, maar ook daarvoor geldt dat het om relatief bescheiden budgettaire mutaties gaat. Het totaal aan belastingverlagingen en aan belastingverhogingen bedraagt per belastingplan gemiddeld genomen namelijk -1,2 procent respectievelijk 1,3 procent van de totale geraamde ontvangst voor het aanstaande begrotingsjaar. Van belang is voorts dat ten aanzien van de begrotingsjaren 1993-2018 het gemiddelde absolute verschil tussen de geraamde en de gerealiseerde totale ontvangst belastingen en (vanaf 2000) premies volksverzekeringen 3,9 procent is. De vrij precieze (bij)sturing van de raming van de totale ontvangst vooraf door middel van het belastingplan staat derhalve in contrast met de afwijking die zich achteraf voordoet. Het budgettaire belang van het belastingplan kan dan ook niet steeds als hoofreden worden aangevoerd om de positie van het parlement als fiscale medewetgever onder (tijds)druk te zetten. Voor het door het parlement entameren dan wel doorvoeren van wijzigingen in het fiscale wetgevingsproces is deze constatering van belang.

Daar komt nog eens bij dat de indiening van het belastingplan(pakket) de suggestie wekt van een nauw verband met de begroting. Echter, daar waar de begrotingswetten voorafgaand aan het begrotingsjaar parlementaire goedkeuring vereisen om als regering geautoriseerd uitgaven te kunnen doen, hebben de belastingwetten inzake belastingmiddelen doorlopende werking. Het belastingplan(pakket) heeft als wijzigingswet in budgettair opzicht derhalve een andere status dan de begrotingswetten. Daarnaast is een groot deel van de posten in de begrotingswet bestendiging van bestaand beleid. De voor wat betreft tijdsduur relatief krappe parlementaire behandeling van een begrotingswet schuurt daardoor minder dan de krappe parlementaire behandeling van het belastingplan(pakket), waarbij alle wijzigingen nieuw beleid betreffen. Oftewel, het doorbreken van de mythe dat met het belastingplan(pakket) steeds grote budgettaire belangen op het spel staan, geeft het parlement houvast om de parlementaire agenda inzake belastingwetgeving veel meer in te richten met oog voor het eigen belang: wezenlijke invloed uitoefenen op voorgestelde belastingwetgeving.⁸

10.2.3 Begrotingswet en -nota

De budgettaire impact van belastingwetgeving komt bij de parlementaire behandeling van de begrotingswet niet of nauwelijks aan bod, terwijl de belastingontvangst op basis van het parlementaire budgetrecht wel formeel wordt vastgesteld. Met het bewerkstelligen van meer betekenisvolle periodieke aandacht voor de budgettaire impact van belastingwetgeving in de

8 Zie aanbeveling 9, paragraaf 10.3.2.

begrotingscyclus ontstaat de mogelijkheid om zowel het parlementaire budgetrecht als de (informatie)positie van het parlement bij de vaststelling van de belastingwet te versterken. Een eigen begrotingswet voor belastingen is hiervoor een instrument, waarin (in de toelichting) tevens de budgettaire gevolgen van belastingwetsvoorstellen voor het aanstaande begrotingsjaar inzichtelijk kunnen worden gemaakt. Aldus ontstaat een duidelijke budgettaire koppeling tussen de begrotingswet en de voor het aanstaande begrotingsjaar relevante mutaties in de belastingwet. Een separate begrotingswet inzake belastingen zorgt voor een eigenstandige parlementaire behandeling, althans het geeft de mogelijkheid een dergelijk traject te agenderen. Het doel achter de introductie van een zelfstandige fiscale begrotingswet is om de nadruk bij de uitoefening van het parlementaire budgetrecht ook op de belastingen te leggen (en eventueel andere collectieve lasten) en om de budgettaire informatievoorziening daarbij uit te breiden. Door een jaarlijkse fiscale begrotingswet, die door het parlement moet worden vastgesteld, ontstaat voor het parlement immers een terugkerende gelegenheid de eigen (aan wijzigingen onderhevige) budgettaire informatiebehoefte ten aanzien van de verschillende belastingmiddelen – in relatie tot de belastingwetgeving – bij de regering af te dwingen. Het is bovenal van belang dat met een zelfstandige fiscale begrotingswet de vaststelling van de belastingontvangst dichter bij de totstandkoming van en besluitvorming over de belastingwet wordt gebracht.⁹

In de begrotingswet van het Ministerie van Financiën is op kasbasis één totaalbedrag aan belastingontvangst opgenomen. Het niet weergeven van verschillende belastingmiddelen is strijdig met het begrotingsbeginsel van specificatie dat voorschrijft dat voldoende inzicht moet bestaan in begrotingsposten. Daarnaast blijkt de totale belastingontvangst niet duidelijk uit de begroting, want er wordt slechts een netto-belastingontvangst weergegeven (de 'afslag' naar begrotingsfondsen is reeds in mindering gebracht). Dat de totale bruto-belastingontvangst niet is weergegeven is strijdig met het begrotingsbeginsel van universaliteit dat volledigheid voorschrijft. Overigens geldt er voor belastingfaciliteiten, die de belastingontvangst verminderen (tenzij sprake is van negatieve belastingfaciliteiten), een uitzondering op het universaliteitsbeginsel. De weergave van de belastingontvangst in de begrotingswet is thans niet te herleiden naar de via belastingwetgeving beoogde mutaties in die ontvangst, waardoor het voor het parlement als fiscale medewetgever nauwelijks bruikbare budgettaire informatie betreft. Het verdient daarom aanbeveling de belastingontvangst specifiek en volledig in de begrotingswet weer te geven.¹⁰

In de begrotingswet is de belastingontvangst weergegeven op kasbasis (boekings op moment dat kasontvangst plaatsheeft), terwijl in het fiscale wetgevingsproces de budgettaire gevolgen van wettelijke veranderingen op transactiebasis worden weergegeven (boekings op moment dat onderlig-

9 Zie aanbeveling 3, paragraaf 10.3.1.

10 Zie aanbeveling 4, paragraaf 10.3.1.

gende economische transactie plaatsheeft). Transactiebasis sluit aan op de relevante boekingen onder het inkomstenkader. In begrotingsnota's wordt de belastingontvangst naast kasbasis op EMU-basis weergegeven (belastingfaciliteiten worden in begrotingsnota's trouwens op transactiebasis weergegeven), hetgeen van belang is voor toepassing van de Europese begrotingsspelregels. Voor EMU-basis is de onderliggende economische activiteit relevant en het is in theorie nagenoeg gelijk aan transactiebasis, maar in de praktijk wordt 1-maands verschoven kasbasis dan wel kasbasis gehanteerd met de kasontvangst als uitgangspunt. Deze verschillende registratiegrondslagen bemoeilijken in beginsel een budgettaire vergelijking tussen enerzijds de begrotingswet en begrotingsnota's en anderzijds de belastingwet, althans het leidt soms tot (grondslag)verwarring. Aan de andere kant leidt het verschil in registratiegrondslagen in de praktijk niet altijd tot (grote) afwijkingen in de weergave van de (mutatie in de) belastingontvangst, tenzij sprake is van uitzonderingen en zich bijvoorbeeld intertemporele effecten voordoen (maatregelen waarbij op korte termijn sprake is van een hogere belastingontvangst en op de langere termijn van een lagere belastingontvangst, of omgekeerd). Om als fiscale medewetgever steeds eenvoudig de vergelijking te kunnen maken met de begrotingswet en begrotingsnota's is het zaak de budgettaire impact van belastingwetgeving in elk geval in de wetstoelichting ook op kasbasis weer te geven.¹¹

In de toelichting van de departementale begrotingswetten is voorts het budgettaire beslag van belastingfaciliteiten weergegeven. Hierdoor kunnen parlementariërs bij de beoordeling van de uitgaven in de begrotingswet de aanverwante belastingfaciliteiten meewegen. Dat is op zichzelf nuttige informatie, hoewel het vanwege de spreiding over de verschillende wetstoelichtingen minder overzichtelijk is (het brengt vooral een toebedeling van beleidsverantwoordelijkheid tot uitdrukking) met de kanttekening dat in de bijlage van de Miljoenennota wel een totaaloverzicht is opgenomen. De belastingfaciliteiten behoeven geen expliciete instemming of vaststelling en ontsnappen derhalve niet zelden aan de parlementaire aandacht. Hoewel de relatie met overheidsuitgaven zonder meer aanwezig is, is vanuit het perspectief van de overheid het budgettaire verband met de belastinginkomsten sterker. Anders dan de daadwerkelijke uitgaande geldstroom bij de uitgaven impliceren de belastingfaciliteiten (met uitzondering van de negatieve belastingfaciliteiten) namelijk een inkomende geldstroom die niet plaatsvindt en daarom niet zelden pas enige tijd na afloop van een belasting- c.q. begrotingsjaar geraamd kan worden. Dit mechanisme verhoudt zich niet goed met een jaarlijks sluitend uitgavenplafond of een jaarlijkse uitgavenautorisatie. Bovendien voorkomt het in de nationale

11 Zie aanbeveling 13, paragraaf 10.3.3. Van de alternatieve mogelijkheid van het hanteren van één registratiegrondslag voor zowel de begrotingswet, de begrotingsnota's, de begrotingsspelregels als de belastingwetgeving zijn de gevolgen niet geheel te overzien. Een verkenning naar de haalbaarheid van dit alternatief valt evenwel buiten het bereik van dit onderzoek.

begrotingsspelregels opgenomen uitgangspunt van de scheiding tussen de inkomsten en de uitgaven een directe uitruil tussen een belastingregeling en een uitgavenregeling. Hierdoor is er voor het parlement thans ook weinig aanleiding de belastingfaciliteiten bij de begrotingswetbehandeling te betrekken, nog afgezien dat de nadruk daarbij sowieso al hoofdzakelijk op de uitgaven rust. De begrotingswet en toelichting bieden in het kader van de totstandkoming van en besluitvorming over de belastingwet voor het parlement thans nauwelijks bruikbare budgettaire gegevens. Daar komt bij dat de parlementaire behandeling van begrotingswetten in de onderscheiden commissies geheel los staat van de parlementaire behandeling van belastingwetgeving in de vaste commissie voor Financiën, waardoor ook organisatorisch een samenhang ontbreekt. De begrotingswet ziet hoofdzakelijk op (de autorisatie van) de uitgaven en is in het geheel niet bedoeld om het parlementaire proces omtrent belastingwetgeving te accommoderen. De parlementaire positie als fiscale medewetgever kan meer worden geacommodeerd door bij de hiervoor reeds genoemde de introductie van een zelfstandige fiscale begrotingswet ook de belastingfaciliteiten separaat weer te geven.¹²

In de Miljoenennota staat (in verschillende bijlages) informatie over belastingen (in beperktere mate staat budgettaire informatie over belastingen ook in de Voorjaarsnota, de Najaarsnota en het Financieel Jaarverslag van het Rijk). Daarbij gaat het onder andere over de totale ontvangst en de mutaties per belastingmiddel alsmede over de verschillende sociale premies. Daarnaast worden op hoofdlijnen mutaties onder het inkomstenkader weergegeven en is zowel het budgettaire beslag als beleidsinformatie over belastingfaciliteiten opgenomen. Het lijkt een overvloed aan informatie. Ook hier geldt echter dat het op zichzelf nuttige informatie is, maar het is niet gericht op reeds vastgestelde of nog voorliggende belastingwetgeving. De Miljoenennota geeft in wezen 'slechts' de stand van zaken op Prinsjesdag weer en bovendien is de koppeling met andere opeenvolgende begrotingsnota's op het punt van belastingontvangsten niet steeds goed te maken, zo blijkt ook uit onderzoek van de Algemene Rekenkamer in 2015 waarbij de conclusie luidt dat de informatievoorziening richting de Tweede Kamer niet optimaal is.¹³ De regering bepaalt hoofdzakelijk zelf welke budgettaire informatie op welke wijze wordt weergegeven en parlementaire informatieverzoeken, bijvoorbeeld ten aanzien van het budgettaire inzicht in bepaalde belastingfaciliteiten, wordt niet steeds bereidwillig tegemoet getreden. Het verdient aanbeveling dat het parlement zelf het voortouw neemt om budgettair inzicht te krijgen in belastingfaciliteiten en -facetten.¹⁴ In navolging van de begrotingswet geldt ook voor de Miljoenennota dat deze niet als doelstelling heeft het parlementaire proces omtrent belastingwetgeving te accommoderen of om de budgettaire impact van belas-

12 Zie aanbeveling 3 en 4, paragraaf 10.3.1.

13 Algemene Rekenkamer 2015.

14 Zie aanbeveling 5, paragraaf 10.3.1.

tingwetgeving inzichtelijk te maken. Daar komt als voornaam bezwaar bij dat de Miljoenennota een begrotingsnota van de regering is, die niet door het parlement hoeft te worden vastgesteld of waarop wijzigingen kunnen worden aangebracht. Het is overigens merkwaardig dat in het Financieel Jaarverslag van het Rijk de ramingen van belastingontvangsten uit de Miljoenennota worden afgezet tegen de realisaties van belastingontvangsten. De in het fiscale wetgevingsproces na indiening van de Miljoenennota nog doorgevoerde budgettaire mutaties worden dan immers genegeerd, hetgeen een onjuist verschil tussen raming en realisatie kan opleveren. Ten behoeve van een correct inzicht voor het parlement moeten deze mutaties in de weergegeven raming worden meegenomen.¹⁵

10.2.4 Begrotingsspelregels

De nationale begrotingsspelregels zijn gebaseerd op het uitgangspunt van een vaststaande en niet veranderende belastingwet, waarbij de belastingontvangst vrijelijk kan en mag fluctueren ongeacht de oorzaak van die fluctuatie. Deze zogenoemde ‘automatische stabilisatie’ is als uitgangspunt van het begrotingsbeleid vastgelegd in de Wet houdbare overheidsfinanciën. Vooralsnog lijkt het er op basis van reeds uitgevoerde onderzoeken niet op dat de ontwikkeling van de belasting- en premieontvangsten daadwerkelijk steeds gelijke tred kan houden met de economische ontwikkeling (macro-economische progressiefactor van 1). Nu is meebewegen met de economie (het doel van de automatische stabilisatie) niet hetzelfde als synchroon meebewegen met de economie, maar desondanks is een voortdurende achterblijvende endogene belastingontvangst wel een teken dat het meebewegen in ieder geval niet optimaal functioneert.¹⁶

De Europese begrotingsspelregels kunnen het uitgangspunt van de automatische stabilisatie tenietdoen in geval van bijzondere begrotingsomstandigheden. In geval van (dreigende) overschrijding van de 3%-tekortnorm of 60%-schuldnorm in de correctieve arm van het stabiliteits- en groeipact dan wel van de middellangetermijndoelstelling en de daaraan gekoppelde uitgavenregel in de preventieve arm van het stabiliteits- en groeipact is het mogelijk dat een wijziging van de belastingwet wordt ingezet om de belastingontvangst te sturen teneinde aan deze begrotingsnormen te voldoen. Indien geen sprake is van deze bijzondere begrotingsomstandigheden hebben de Europese begrotingsspelregels in beginsel geen direct effect.

Zodra de belastingwet in gewone begrotingsomstandigheden – in de zin dat geen Europese begrotingsnorm in het geding is – wordt gewijzigd en dientengevolge een budgettair inkomsteneffect optreedt, moet dit effect worden geneutraliseerd door beleidsmaatregelen met een tegenovergesteld

¹⁵ Zie aanbeveling 14, paragraaf 10.3.3.

¹⁶ Het onderzoek is niet gericht op het functioneren van begrotingsspelregels, maar vooral op de positie van het parlement bij de huidige of bij toekomstige begrotingsspelregels.

budgettair inkomsteneffect te treffen. De gedachte is dat op deze wijze de automatische stabilisatie volledig kan werken, althans dat fiscaal beleid per saldo geen budgettair inkomsteneffect bewerkstelligt. Het inkomstenkader vormt de uitzondering op dit uitgangspunt en ziet op het budgettaire inkomsteneffect van de in een regeerakkoord overeengekomen belastingwetwijzigingen tezamen met de wijzigingen in de overige collectieve lasten. Dat effect is per saldo een lastenverlaging of -verhoging en dat bedrag hoeft derhalve niet te worden geneutraliseerd. Er geldt overigens een uitzondering voor de indexatie van verschillende onderdelen van belastingmiddelen (zoals schijflengtes, vrijstellingen, grensbedragen, etc.). De budgettaire gevolgen van indexatie op grond van de bijstellingsregeling hoeven niet onder het inkomstenkader te worden ingepast. Het is het parlement evenwel niet steeds duidelijk ten aanzien van welke onderdelen indexatie plaatsheeft en wat de uitkomst van die indexatie is. Voor het uitoefenen van invloed op de belastingwetgeving is het voor de parlementaire (informatie) positie van belang dat (budgettair) inzicht bestaat in de onderdelen die op grond van indexatie muteren.¹⁷

Coalitiepartijen (en eventuele gedoogpartijen) in de Tweede Kamer bepalen de inhoud van een regeerakkoord en zijn in die zin maatgevend voor de vaststelling van het inkomstenkader (en zij bepalen initieel tevens de onderliggende voorgenomen fiscale beleidswijzigingen). Tegelijkertijd is enkel de omvang van het inkomstenkader leidend, zoals dat uiteindelijk in de startnota van een kabinet wordt vastgelegd, en niet de onderliggende beleidswijzigingen. Het kabinet heeft onder de nationale begrotingsspelregels de ruimte beleidsmutaties aan te brengen, mits het inkomstenkader gehandhaafd blijft (en het kabinet zorgt daar steeds zelf voor en monitort dit ook zelf). Ten aanzien van een ingediend belastingwetsvoorstel bestaat in het parlement derhalve voor zowel coalitie- als oppositiepartijen geen budgettaire (speel)ruimte meer. De automatische stabilisatie en de toegestane uitzondering van het inkomstenkader plaatsen het parlement als medewetgever van de belastingwet als het ware in een budgettaire dwangbuis. Anders gezegd, nadat het inkomstenkader is vastgesteld, gaan de nationale begrotingsspelregels ervan uit dat het parlement gedurende de kabinetsperiode geen maatregelen mag treffen die invloed hebben op de belastingontvangst. Het verdient aanbeveling dat het parlement zich als fiscale medewetgever hiertegen nadrukkelijk verzet door een eigen normering met budgettaire speelruimte vast te stellen.¹⁸

Geen invloed op de belastingontvangst impliceert een beperkte invloed op de belastingwet. Het is voor een Kamerlid namelijk geen sinecure om zonder het bewerkstelligen van (per saldo) een budgettair effect te interveniëren in het fiscale wetgevingsproces. Van een voorgenomen fiscale interventie dient alsdan het budgettaire beslag te worden geraamd en tegelijkertijd met die interventie moet een compenserende maatregel worden

17 Zie aanbeveling 12, paragraaf 10.3.3. Vgl. paragraaf 10.2.1.

18 Zie aanbeveling 6, paragraaf 10.3.1.

getroffen met een tegenovergesteld budgettair beslag. Het is van belang vast te stellen dat de toepassing van het inkomstenkader – de toegestane uitzondering op de in de wet verankerde automatische stabilisatie – een niet in wetgeving vastgelegd gebruik is. Aan dit mechanisme komt in de praktijk evenwel een stringente werking toe, doordat een meerderheid van het parlement berust in handhaving ervan, althans niet goed weet op welke wijze hier een andere invulling aan kan worden gegeven. Dat de toepassing van het inkomstenkader is gebaseerd op de aanbevelingen van de ambtelijke Studiegroep Begrotingsruimte, waarin de positie van het parlement als fiscale medewetgever niet aan bod komt, geeft het parlement weinig houvast. Parlementariërs die berusten in het niet (mogen) bewerkstelligen van een budgettair effect als gevolg van parlementaire interventies in het fiscale wetgevingsproces accepteren daarmee een (niet-wettelijke) beperking in hun betrokkenheid als fiscale medewetgever.

Een verband tussen (de boekingen onder) het inkomstenkader en de budgettaire impact van voorliggende belastingwetgeving is in de begrotingsstukken en de wetstoelichting niet steeds goed te maken, waardoor ook niet duidelijk is of een boeking überhaupt wordt gemaakt. Het wekt de schijn, althans in het verrichte onderzoek is een boeking niet steeds te volgen, van een soms willekeurig toegepast mechanisme: de ene keer wordt een lastenmutatie wel geboekt, de andere keer niet. Het parlement dient hier beter zicht op te krijgen door deze informatie explicieter naar voren te brengen.¹⁹

De budgettaire gevolgen van een (onderdeel van een) belastingwetsvoorstel zijn alleen relevant op het moment van besluitvorming in het parlement. Deze insteek versterkt de indruk dat de nationale begrotingsspelregels vooral een budgettaire beperking vormen richting het parlement. Na parlementaire instemming is er immers geen oog meer voor de budgettaire gevolgen (alsdan gaat de automatische stabilisatie werken). Zeker voor wat betreft het eerste toepassingsjaar is dat vreemd, aangezien juist dan het initiële budgettaire doel nog sterk op het netvlies staat. Het is een verbetering in de (informatie)positie van het parlement indien van de raming afwijkende realisaties inzichtelijk worden gemaakt en gecorrigeerd onder het inkomstenkader.²⁰

In het kader van arrestenreparatie is de toepassing van de nationale begrotingsspelregels niet eenduidig. Het komt voor dat de budgettaire gevolgen van een te repareren arrest onder het inkomstenkader worden ingepast, waarvoor dan de budgettaire gevolgen van de reparatiewetgeving ter compensatie worden ingezet. De reparatiewetgeving neutraliseert in dat geval de budgettaire gevolgen van het arrest, terwijl de budgettaire gevolgen van arresten die niet worden gerepareerd in het begrotingssaldo lopen. Maar het komt ook voor dat de budgettaire gevolgen van het te repareren arrest onder de automatische stabilisatie vallen en weggelopen in het

19 Zie aanbeveling 2 en 3, paragraaf 10.3.1.

20 Zie aanbeveling 15, paragraaf 10.3.3.

begrotingssaldo. In deze benadering worden de budgettaire gevolgen van alle arresten – dus ook de arresten die niet worden gerepareerd – gelijk behandeld, hetgeen zuiver overkomt. Echter, doordat in dat geval de budgettaire gevolgen van de reparatiewetgeving onder het inkomstenkader moeten worden ingepast, worden de budgettaire gevolgen van het arrest niet geneutraliseerd, terwijl het bij de arrestenreparatie op basis van een budgettaire reden daar juist om gaat (hoewel de reparatiewetgeving ook de belastingdruk kan verleggen in plaats van neutraliseren). Doordat de benadering evenwel niet steeds hetzelfde is en ook niet eenduidig voortvloeit uit de nationale begrotingsspelregels, terwijl die suggestie wel soms door het kabinet wordt gewekt, krijgt de inzet van arrestenreparatiewetgeving vanwege de budgettaire gevolgen een willekeurig karakter. Het parlement krijgt hierdoor als fiscale medewetgever niet op consistente wijze de budgettaire impact voorgeschoteld. Het formuleren van eenduidige regels geeft het parlement houvast bij de weging van de budgettaire gevolgen van de arrestenreparatiewetgeving.²¹

10.3 AANBEVELINGEN

Voor het versterken van de parlementaire positie inzake de budgettaire impact van belastingwetgeving is niet één oplossing voorhanden.²² De belichting van de budgettaire impact in het onderhavige onderzoek geeft inzicht in het onderwerp, waardoor het een zuiverdere rol kan spelen bij de totstandkoming van en besluitvorming over belastingwetgeving. Uiteindelijk zijn regering en parlement samen als fiscale medewetgever bevoegd de belastingwet vast te stellen en in het samenspel tussen deze twee staatsmachten komt de budgettaire impact van belastingwetgeving naar voren. Uit mijn onderzoek volgt dat het binnen die machtsverhouding mogelijk is de parlementaire (informatie)positie beter uit de verf te laten komen door de bestaande werkwijze, procedures of omstandigheden met betrekking tot de budgettaire impact aan te passen. Het doel van een verbeterde (informatie)positie is het parlement in staat stellen om wezenlijke invloed uit te oefenen op voorliggende belastingwetgeving. Oftewel, het parlement moet betekenisvolle betrokkenheid in het fiscale wetgevingsproces aan de dag leggen, waarbij het onder andere gaat om het vormen van een eigenstandig standpunt over voorgestelde belastingwetgeving en om het bijsturen of corrigeren van voorgestelde belastingwetgeving. Hiervoor is in elk geval inzicht in en overzicht van de budgettaire impact van die wetgeving nodig. Voorts moet het parlement in staat zijn de budgettaire impact van voorgestelde belastingwetgeving te controleren. Met het doel

21 Zie aanbeveling 11, paragraaf 10.3.3.

22 Daar waar in de aanbevelingen parlement is geschreven, wordt in beginsel zowel de Tweede Kamer als de Eerste Kamer bedoeld, hoewel het zwaartepunt veelal bij de Tweede Kamer zal liggen.

van een verbeterde parlementaire (informatie)positie voor ogen zijn op basis van de onderzoeksvragen en de antwoorden daarop aanbevelingen geformuleerd. Deze aanbevelingen zijn ter verduidelijking onderscheiden naar de hiervoor genoemde onderverdeling in de parlementaire fiscale wetgevingswerkzaamheden: standpuntbepaling, het aanbrengen van wijzigingen en het uitoefenen van controle. Wel geldt hierbij de kanttekening dat deze werkzaamheden niet steeds geïsoleerd maar zeker ook in samenhang worden uitgeoefend en daardoor niet zelden een overlap hebben, hetgeen alsdan ook geldt voor de aanbevelingen.

10.3.1 Standpuntbepaling

Om het parlement beter in staat te stellen een eigenstandig standpunt in te nemen over voorgestelde belastingwetgeving, worden aanbevelingen gedaan voor een grotere zichtbaarheid van de budgettaire impact van die wetgeving. Deze zichtbaarheid begint met het detecteren van een belastingwet en de budgettaire impact ervan (aanbeveling 1). Het is daarnaast voor het parlement zaak steeds op specifieke onderdelen inzicht te hebben in de budgettaire impact van belastingwetgeving (aanbeveling 2). Het verdient voorts aanbeveling de opzet van de begrotingswet voor belastingen (aanbeveling 3) en de weergave van belastingen in de begrotingswet (aanbeveling 4) aan te passen, waardoor de budgettaire impact van voorgestelde belastingwetgeving ten opzichte van andere overheidsinkomsten beter inzichtelijk wordt en daardoor beter kan worden gewogen. Ook het inzicht in het budgettaire beslag van voor het parlement relevante belastingfaciliteiten en -facetten ondersteunt het vormen van een standpunt over deze onderdelen van belastingmiddelen (aanbeveling 5). Voor de standpuntbepaling van het parlement is het tevens van belang dat een opvatting over de omvang van de budgettaire impact wordt gemarkeerd als tegenwicht aan de kabinetsopvatting hieromtrent (aanbeveling 6). Hierna zijn deze aanbeveling nader uitgewerkt.

Aanbeveling 1: Toets heffingen in de wet op de uitgangspunten (I) publieke grondslag, (II) afdwingbaarheid, (III) publiek opbrengstdoel en (IV) geen individuele tegenprestatie.

Toelichting aanbeveling 1: Indien een heffing als belasting kan doorgaan op basis van de uitgangspunten (I) publieke grondslag, (II) afdwingbaarheid, (III) publiek opbrengstdoel en (IV) geen individuele tegenprestatie, is het voor het parlement zaak dat deze heffing – ongeacht de naamgeving of de etikettering door het kabinet – als een belasting wordt beschouwd. Het parlement heeft er namelijk belang bij zoveel mogelijk heffingen als belasting te beschouwen, mits wordt voldaan aan de geformuleerde uitgangspunten, om daarmee de parlementaire betrokkenheid ten aanzien van de belastingwet te versterken. In geval van een belastingwet zijn er immers minder mogelijkheden voor delegatie dan bij een heffingswet, waardoor het parlement meer betrokken is bij de vaststelling en nadere invulling c.q.

wijziging. Bovendien ontstaat aldus een duidelijker inzicht in het totaal aan belastingontvangst in de begrotingswet, hetgeen van belang is voor de uitoefening van het parlementaire budgetrecht. Tenzij een heffing evident geen belasting is, is het in het belang van het parlement een heffing die als belasting kan doorgaan ook zo in de belastingwet en daarmee in de begrotingswet te laten neerslaan.

Aanbeveling 2: Geef in wetstoelichting meer budgettaire informatie met betrekking tot een fiscale wetswijziging.

Toelichting aanbeveling 2: Voor de versterking van de parlementaire positie inzake de budgettaire impact van belastingwetgeving verdient het aanbeveling de tabel met belastingramingen (en separate ramingstoelichtingen) in de budgettaire paragraaf van de wetstoelichting te verrijken met meer budgettaire informatie. Vanzelfsprekend zijn belastingramingen van belang en deze aanbeveling miskent dat belang zeker niet, maar beoogt vooral een breder belang te belichten. Het parlement heeft blijkens het onderzoek behoefte aan informatie over het totale budgettaire speelveld waarbinnen een mutatie valt, zoals het belastingmiddel, de belastingfaciliteit, de budgettaire boeking onder het inkomstenkader (en de andere boekingen daaronder, want onder het inkomstenkader zijn de collectieve lasten maatgevend en fungeren de belastingen, sociale premies en verplichte eigen bijdragen als uitruilbare grootheden) en eventuele andere gebruiken. Door in de wetstoelichting tevens een budgettaire motivering te geven met aandacht voor deze thema's, ontstaat meer inzicht in de budgettaire beweegredenen. Het voorkomt het steeds opnieuw informeren naar deze gegevens, hetgeen de efficiency in het wetgevingsproces ten goede komt. Om deze aanbeveling een grondslag te geven, dienen in aanwijzing 4.45 van de Aanwijzingen voor de regelgeving (Ar) – betreffende de vermelding van de financiële gevolgen van een wetsvoorstel – de volgende twee leden te worden toe- of ingevoegd:

Tekstvoorstel lid I: 'In de memorie van toelichting bij een belastingwetsvoorstel wordt de geraamde budgettaire impact per belastingmiddel weergegeven ten opzichte van de geraamde omvang en mutatie van het totale belastingmiddel en, indien van toepassing, van de belastingfaciliteit voor het aanstaande begrotingsjaar alsmede de resterende begrotingsjaren van een kabinetsperiode.'

Tekstvoorstel lid II: 'In de memorie van toelichting bij een belastingwetsvoorstel wordt de geraamde budgettaire impact weergegeven ten opzichte van de geraamde mutatie in de collectieve lasten voor het aanstaande begrotingsjaar alsmede de resterende begrotingsjaren van een kabinetsperiode.'

Aanbeveling 3: Introduceer een zelfstandige fiscale begrotingswet en leg daarbij een koppeling met de belastingwetgeving.

Toelichting aanbeveling 3: Een afzonderlijke begrotingswet inzake belastingen binnen de huidige begrotingscyclus geeft de parlementaire vaststelling van de belastingontvangst voor het aanstaande begrotingsjaar meer beteke-

nis. Door in de toelichting van deze wet tevens de budgettaire impact van voor het begrotingsjaar relevante belastingwetgeving weer te geven (binnen een kabinetsperiode) en eventueel het budgettaire beslag van belastingfaciliteiten (zie hierover aanbeveling 4), ontstaat een duidelijke en zichtbare budgettaire koppeling tussen de belastingwet en de begrotingswet. Voor het parlement is de budgettaire impact van de belastingwet te volgen in de zin dat die impact na de vaststelling van die belastingwet ook daadwerkelijk zichtbaar neerslaat in de alsdan vast te stellen begrotingswet. Een separate fiscale begrotingswet is een 'instrument' dat bijdraagt aan een versterking van de parlementaire (informatie)positie. Zo geeft het gelegenheid tot het agenderen van een eigenstandige parlementaire behandeling met de daarbij horende vragenronde(s). Het doel achter de introductie van een zelfstandige fiscale begrotingswet is de nadruk bij de uitoefening van het parlementaire budgetrecht ook op de belastingen te leggen, de budgettaire informatievoorziening daarbij uit te breiden en bovenal de vaststelling van de belastingontvangst dichter bij de totstandkoming van en besluitvorming over de belastingwet te brengen. Een zelfstandige fiscale begrotingswet kan worden gerealiseerd door een afsplitsing te maken van de huidige begrotingswet inzake het beleidsartikel 'belastingen'.²³ Formeel ziet de fiscale begrotingswet alsdan zowel op de inkomsten- als uitgavenkant (hoofdzakelijk uitgaven voor de Belastingdienst), maar gezien de opzet komt de parlementaire aandacht veeleer op de belastingen te liggen.

Aanbeveling 4: Geef de belastingontvangst specifiek en volledig weer in de begrotingswet.

Toelichting aanbeveling 4: Het weergeven van de belastingontvangst in de begrotingswet verdient verbetering, waardoor deze budgettaire informatie per belastingmiddel meer bruikbaar wordt ten behoeve van het fiscale wetgevingsproces. Daarbij is van belang dat begrotingsbeginselen ook van toepassing zijn op de belastingontvangst in de begrotingswet. Dit betekent dat op grond van het beginsel van specificatie – dat voorschrijft dat voldoende inzicht moet bestaan in begrotingsposten – de verschillende belastingmiddelen afzonderlijk moeten worden weergegeven. Het ligt derhalve voor de hand per belastingmiddel één begrotingsartikel te hanteren.²⁴ Verder is het op grond van het beginsel van universaliteit – dat volledigheid voorschrijft – zaak de belastingontvangst bruto weer te geven, waardoor 'afslagen' naar

23 In de huidige constellatie betreft het een niet-departementale begrotingswet. Indien er in de toekomst mogelijk een Ministerie van Belastingen wordt geïntroduceerd, kan de voorgestelde fiscale begrotingswet als departementale begrotingswet van dat departement dienen. Vgl. art. 2.1, derde lid, Cw 2016.

24 Vgl. Algemene Rekenkamer 2019, p. 25 en 40, die ten aanzien van de uitgavenkant opmerkt dat de rijksbegroting uit te weinig begrotingsartikelen bestaat en dat een uitbreiding van het aantal begrotingsartikelen een versterking van het formele parlementaire budgetrecht behelst.

begrotingsfondsen niet langer de weergave van de belastingontvangst vertoebelen. Dat belastingfaciliteiten de belastingontvangst verminderen (en negatieve belastingfaciliteiten de belastingontvangst vermeerderen) is een toegestane saldering, althans deze uitzondering op het universaliteitsbeginsel is in de Cw vastgelegd. Echter, de belastingfaciliteiten zijn daardoor buiten beeld bij de parlementaire vaststelling van de belastingontvangst in de begrotingswet van het Ministerie van Financiën. Ten behoeve van de inzichtelijkheid verdient het daarom wel aanbeveling per belastingmiddel het budgettaire beslag van de daarbij horende belastingfaciliteiten extra-comptabel weer te geven (hetgeen los staat van de extra-comptabele weergave van de belastingfaciliteiten in de begrotingstoelichting van de verantwoordelijke departementen ten behoeve van de beleidsafweging tussen die belastingfaciliteiten en de gerelateerde uitgaven). Zo ontstaat in de begrotingswet per belastingmiddel inzicht in zowel de belastingontvangst als de fiscale tegemoetkomingen. De budgettaire impact van voorgestelde belastingwetgeving kan alsdan door het parlement als fiscale medewetgever, meer dan thans het geval is, worden gewogen aan de hand van budgettaire informatie uit de begrotingswet.

Aanbeveling 5: Bepaal als parlement wanneer sprake is van 'budgettair en beleidsmatig relevant' om inzicht te krijgen in (het budgettaire beslag van) belastingfaciliteiten en -facetten.

Toelichting aanbeveling 5: Voor het parlement als fiscale medewetgever is voor de inzichtelijkheid de budgettaire informatie van onderdelen van belastingmiddelen relevant. Om die budgettaire inzichtelijkheid periodiek te bewerkstelligen, is het zaak (zoveel mogelijk) belastingfaciliteiten en -facetten te detecteren. Het sinds begrotingsjaar 2018 gehanteerde criterium 'budgettair en beleidsmatig relevant' om als belastingfaciliteit te kwalificeren, biedt weliswaar flexibiliteit (en is bedoeld om discussies over definities te voorkomen), maar is afhankelijk van de bereidwilligheid van het kabinet om ook daadwerkelijk parlementaire verzoeken hierover te honoreren. Hiervan is niet steeds sprake, want bestuurlijke keuzes omtrent capaciteit voor ramingen (data en personeel) en andere departementale werkzaamheden spelen volgens het kabinet een rol bij het al dan niet budgettair inzichtelijk maken van onderdelen van belastingmiddelen. Het parlement moet derhalve reeds in het fiscale wetgevingsproces zelf prioriteren wanneer sprake is van 'budgettair en beleidsmatig relevant' en dus welke belastingfaciliteiten (en eventueel belastingfacetten) tot budgettaire inzichtelijkheid nopen. Door het kabinet te verplichten in de wetstoelichting van een belastingwet op te merken welke onderdelen belastingfaciliteit zijn (of als zodanig worden aangemerkt), krijgt het parlement steeds een aanleiding om eigenstandig een standpunt in te nemen ten aanzien van de onderdelen van een belasting die volgens het parlement tot budgettaire inzichtelijkheid nopen.

Aanbeveling 6: Markeer als parlement een eigen normering over de omvang van de budgettaire impact van belastingwetgeving.

Toelichting aanbeveling 6: De werking van het inkomstenkader beperkt de budgettaire fiscale ruimte van het parlement, na de totstandkoming van een regeerakkoord, tot nihil. Daardoor wordt het parlement beperkt om wezenlijke invloed uit te oefenen op een belastingwetsvoorstel. Voor de versterking van de parlementaire positie inzake de budgettaire impact van belastingwetgeving moeten de invulling en de toepassing van de nationale begrotingsspelregels in het juiste perspectief worden gezien.²⁵ Het inkomstenkader is in wezen niets anders dan een meerderheidsafspraken. Coalitiepartijen hebben zich hieraan gebonden via de omarming van een regeerakkoord en de daaropvolgende startnota van het kabinet, waardoor buiten de voornemens uit het regeerakkoord (voor de per saldo budgettaire omvang van dat moment) geen budgettaire ruimte meer in positieve en negatieve zin bestaat. Voor oppositiepartijen geldt dit evenwel niet. Het kabinet maakt met steun van coalitiepartijen een 'toegestane' inbreuk op de automatische stabilisatie door deze inbreuk onder het inkomstenkader vast te leggen, maar een eventuele in budgettair opzicht andersluidende inbreuk van oppositiepartijen is daaraan niet ondergeschikt. Toch is dat wel de indruk die door het kabinet gedurende de parlementaire behandeling van belastingwetgeving wordt gewekt. Dat een amendement of ander parlementaire wens 'budgettair neutraal' moet zijn, is in ieder geval voor oppositiepartijen onjuist in de zin dat oppositiepartijen zich niet aan het inkomstenkader hebben gecommitteerd. Door tegenover het door een kabinet of door coalitiepartijen vastgesteld inkomstenkader een eigen invulling te zetten, dan wel een andere systematiek (bijvoorbeeld saldosturing) of eventueel andere relevante aspecten, geven de desbetreffende fracties in het parlement meer blijk van een eigen opvatting tegenover de soms gemakzuchtige kabinetsinzet richting het parlement van de werking van het inkomstenkader als 'showstopper'. De startnota betreft formeel de vastlegging van de begrotingsspelregels gedurende de kabinetsperiode. De aanbieding bij het parlement van de startnota of de parlementaire behandeling ervan (debat over de regeringsverklaring) biedt parlementariërs via het overleggen van een alternatief voorstel momentum, andere mogelijkheden daargelaten, de eigen en afwijkende opvatting omtrent de begrotingsspelregels te markeren.²⁶

25 Het onderzoek is niet gericht op het formuleren van nieuwe begrotingsspelregels, maar vooral op de positie van het parlement bij de huidige of bij toekomstige begrotingsspelregels.

26 Vgl. de 'indiening' van tegenbegrotingen als alternatief voor de door het kabinet voorgelegde begroting, Bovend'Eert en Kummeling 2017, p. 357 e.v. alsmede Diamant 2017, p. 49-50.

10.3.2 Wijzigingen aanbrengen

Om het parlement beter in staat te stellen wijzigingen aan te brengen op voorgestelde belastingwetgeving, worden aanbevelingen gedaan de vaststelling van de budgettaire impact van die wijzigingen minder afhankelijk te maken van de opstelling van het kabinet. Zo moeten voldoende gegevens beschikbaar zijn voor het parlement om zelf een belastingraming te kunnen maken (aanbeveling 7). Ook is het parlement gebaat bij ambtelijke ondersteuning met expertise op het terrein van de budgettaire impact van belastingwetgeving (aanbeveling 8). Voldoende tijd voor de parlementaire behandeling van belastingwetgeving is noodzakelijk voor een zorgvuldig wetgevingsproces en het geeft het parlement de ruimte wijzigingen te formuleren (aanbeveling 9). Hierna zijn deze aanbevelingen nader uitgewerkt.

Aanbeveling 7: Genereer budgettaire gegevens ten behoeve van ramingen.

Toelichting aanbeveling 7: Het budgettaire beslag van een wijziging van de belastingwet is bepalend voor de vormgeving van die wijziging. Het desbetreffende budgettaire beslag dient namelijk volgens het kabinet ingepast te worden onder het inkomstkader op het moment dat het parlement als fiscale medewetgever over de belastingwetwijziging besluit. Ook ten aanzien van amendementen is het budgettaire beslag van betekenis in de zin dat het kabinet deze eveneens ingepast wenst te hebben onder het inkomstkader. Daarmee heeft het geraamde budgettaire beslag van een wijziging importantie, althans meer dan de raming van de belastingontvangst die in beginsel vrijelijk kan fluctueren onder de regels van de automatische stabilisatie. Voor de raming van het budgettaire beslag van een wijziging wordt gebruik gemaakt van beschikbaar bronmateriaal, zoals gegevens vanuit de Belastingdienst. Het is zaak te bezien op welke wijze meer budgettaire informatie kan worden gegenereerd ten behoeve van de kwaliteit van deze ramingen. Een commissie die de belasting- en premieopbrengstramingen heeft gevisiteerd, doet de aanbeveling te onderzoeken of vanuit de Belastingdienst meer gedetailleerde aangifte- en aanslaggegevens beschikbaar kunnen worden gesteld ten behoeve van de ramingen.²⁷ Ik sluit me bij deze aanbeveling aan, maar voeg daar nadrukkelijk aan toe deze gegevens niet alleen beschikbaar te stellen voor de raming van de ontvangsten maar dus ook voor fiscale beleidswijzigingen.

Aanbeveling 8: Versterk de parlementaire ondersteuning op het terrein van de budgettaire impact van belastingwetgeving.

Toelichting aanbeveling 8: Met meer gespecialiseerde ambtelijke ondersteuning in de eigen Kamerorganisatie op het terrein van de budgettaire impact van belastingwetgeving wordt deze expertise in eigen huis gehaald. Het

²⁷ Commissie De Kam 2018, p. 9.

biedt tegenwicht aan de dominante positie van het Ministerie van Financiën ten aanzien van het berekenen en belichten van de budgettaire impact.²⁸ Het parlement wordt daardoor minder afhankelijk van de departementale budgettaire expertise. De certificering van belastingramingen door het Centraal Planbureau heeft de machtsdominantie weliswaar al op onderdelen doorbroken, maar daarmee is de parlementaire positie nog niet versterkt. De versterkte ambtelijke ondersteuning bedient Kamerleden gevraagd en ongevraagd van adviezen en toetst de verschillende wetgeving-, beleids-, en begrotingsdocumenten op hun budgettaire impact. Zij rapporteert daarover, zodat het parlement aan de hand daarvan de eigen positie kan bewaken. Daarnaast kan de ambtelijke ondersteuning als liaison richting het Ministerie van Financiën fungeren, zodat Tweede Kamerleden (desgewenst) niet al vroegtijdig in het kader van de uitoefening van het amendementsrecht hun politieke kaarten op tafel hoeven te leggen met het oog op het vergaren van budgettaire informatie aldaar (voor zover de ambtelijke ondersteuning niet zelf een raming kan afgeven). Met een eigen gespecialiseerd dienstonderdeel inzake de budgettaire impact van belastingwetgeving haalt het parlement budgettaire expertise in huis. Het parlement besluit zelf over de inrichting van de eigen ambtelijke organisatie en de versterking van de ambtelijke ondersteuning inzake de budgettaire impact van belastingwetgeving kan in de Tweede Kamer worden ondergebracht bij de huidige Dienst Analyse en Onderzoek.²⁹ Het is in dit verband tevens aan te bevelen, op incidentele basis dan wel meer periodiek, externe deskundigheid in te schakelen om advies uit te brengen over de budgettaire impact van belastingwetgeving. Formeel betreft dat dan een extern onderzoek in opdracht of op verzoek van de Kamer uitgevoerd door derden.³⁰

Aanbeveling 9: Overweeg met het oog op de zorgvuldigheid van het fiscale wetgevingsproces een andere invulling van de parlementaire behandeling van het jaarlijks belastingplan(pakket).

Toelichting aanbeveling 9: Het parlement dient als fiscale medewetgever bij de invulling van de parlementaire wetgevingsagenda meer oog te hebben voor het eigen belang: wezenlijke invloed uitoefenen. De steevast geuite par-

28 Vgl. de oproep van Essers 2006, paragraaf 5 (zie ook Essers 2010, p. 95-96), om de fiscale ondersteuning van parlementariërs uit te breiden, waarbij hij nadrukkelijk wijst op de budgettaire aspecten. De Staatscommissie Remkes 2018, p. 279-280, pleit in algemene zin voor uitbreiding van de ambtelijke ondersteuning op het gebied van onderzoek en wetgeving van de vaste commissies. In gelijke zin Bovend'Eert en Kummeling 2017, p. 280. Vgl. tevens de in het najaar van 2019 aangenomen motie Jetten (D66, coalitie) c.s., *Kamerstukken II* 2019/20, 35 300, nr. 19H, waarin de regering wordt verzocht onder andere het budget voor de ondersteuning van parlementariërs structureel te verhogen.

29 De taak van de Dienst Analyse en Onderzoek (DAO) is het vraaggericht structureren, ordenen, analyseren, duiden, presenteren en adviseren over informatie om zo tot voor het parlementaire proces relevante kennis te komen.

30 Art. 1, tweede lid, onderdeel c of d Regeling parlementair en extern onderzoek jo. art. 140, onderdeel b, RvO TK.

lementaire wens voor meer gespreide parlementaire behandeling van belastingwetsvoorstellen gedurende het jaar wordt in wezen niet bereikt, doordat het kabinet – ondanks de intentie tot meer spreiding van wetgeving over het jaar – nog steeds op Prinsjesdag relatief de meeste belastingwetswijzigingen als onderdeel van het belastingplan(pakket) bij de Tweede Kamer indient. Het parlement gaat daarbij mee in de door het kabinet opgelegde tijdsdruk, veelal gebaseerd op budgettaire overwegingen, waardoor de parlementaire behandeling in nauwelijks drie maanden moet plaatsvinden (omdat inwerkingtreding van de wetgeving alsdan per 1 januari is voorzien). Het door het kabinet geponeerde budgettaire belang van het belastingplan(pakket) verdient evenwel nuancering, zo blijkt uit het onderzoek. Het budgettaire belang kan niet elk jaar aan het parlement worden voorgehouden als ‘de reden’ voor een spoedige parlementaire behandeling. Het parlement kan besluiten tot het hanteren van meer tijd voor de parlementaire behandeling (waardoor de inwerkingtreding van de wetgeving mogelijk moet worden uitgesteld), tot het limiteren van het aantal wijzigingen van de bestaande belastingwet dat (tegelijkertijd) met spoed in behandeling wordt genomen of tot andere modaliteiten. De besluitvorming over de wijze en het moment van behandeling van belastingwetsvoorstellen wordt in beginsel genomen door de leden van de vaste commissie voor Financiën, nadat het voorstel in handen van die commissie is gesteld.³¹ Het kabinet gaat weliswaar over de indiening van fiscale wetsvoorstellen, maar het parlement gaat geheel zelf over de (agendering van de) parlementaire behandeling daarvan.

10.3.3 Controle uitoefenen

Om het parlement beter in staat te stellen de budgettaire impact van voorgestelde belastingwetgeving te controleren, worden aanbevelingen gedaan het inzicht in die budgettaire impact ex-ante en ex-post te verduidelijken. Het parlement moet de ex-ante gestelde budgettaire impact aan eenduidige normen kunnen toetsen, waardoor het een minder willekeurige factor voor de vormgeving van belastingwetgeving wordt (aanbeveling 10 en aanbeveling 11). De voorspelbaarheid van de budgettaire impact van voorgestelde belastingwetgeving wordt gediend met inzicht in de automatische wijzigingen van de vigerende belastingwetgeving (aanbeveling 12). Verder moet het parlement voor uitoefening van de controletaak ex-post inzicht hebben in de gerealiseerde budgettaire impact van belastingwetgeving. Vergelijkbaarheid van de budgettaire impact van belastingwetgeving met budgettaire gegevens in de begrotingswetgeving vereist daarbij een gelijke registratiegrondslag (aanbeveling 13). Het verschil tussen raming en realisatie van de budgettaire impact van belastingwetgeving moet bovendien worden gebaseerd op de in het parlement vastgestelde in plaats van voorgestelde wetgeving, zodat de parlementaire behandeling van belastingwetgeving daarbij niet wordt genegeerd (aanbeveling 14). Het corrigeren van het

31 Art. 90, eerste lid, jo. art. 36, eerste lid, RvO TK.

inkomstenkader voor afwijkingen tussen raming en realisatie zorgt ervoor dat de in het parlement voorgelegde budgettaire impact van belastingwetgeving daadwerkelijk betekenis toekomt (aanbeveling 15). Hierna zijn deze aanbevelingen nader uitgewerkt.

Aanbeveling 10: Concretiseer de norm 'bijzondere budgettaire omstandigheden' op basis waarvan terugwerkende kracht van belastingwetgeving wordt toegestaan.

Toelichting aanbeveling 10: Doordat de norm 'bijzondere budgettaire omstandigheden' niet is uitgewerkt, is het parlement als fiscale medewetgever thans niet in staat het budgettaire motief voor terugwerkende kracht te wegen. Dat het parlement er vanuit het oogpunt van rechtszekerheid wel blijk van geeft een terughoudende toepassing van terugwerkende kracht in belastingwetgeving voor te staan, heeft materieel geen betekenis indien de door het kabinet geïnitieerde budgettaire aanleiding steeds een arbitraire invulling krijgt. Voor de toepassing van terugwerkende kracht moet derhalve sprake zijn van een concrete substantiële budgettaire omvang per begrotingsjaar, die (tevens) gerelateerd kan worden aan de omvang van het desbetreffende belastingmiddel en/of aan de totale belastingontvangst. Het in de nationale begrotingsspelregels nadrukkelijk uitwerken en vastleggen van deze norm geeft het parlement meer houvast bij de weging van het budgettaire motief in geval van terugwerkende kracht.

Aanbeveling 11: Formuleer eenduidige budgettaire spelregels voor arrestenreparatiewetgeving.

Toelichting aanbeveling 11: In geval van arrestenreparatie wordt door het kabinet aan het budgettaire belang vaak een prominente betekenis toegekend. Op basis van de vigerende begrotingsspelregels is er evenwel geen objectieve maatstaf voor het parlement om dat budgettaire belang aan af te meten. Bovendien is de toepassing van de begrotingsspelregels (meer specifiek: de inpassing van de budgettaire gevolgen van het arrest) niet steeds hetzelfde. De inzet van reparatiewetgeving krijgt vanuit dat perspectief derhalve een willekeurig karakter. Voor de parlementaire positie als fiscale medewetgever is het evenwel zaak aan de hand van eenduidige regels de budgettaire aanleiding en gevolgen van arrestenreparatiewetgeving te kunnen controleren. In deze op te stellen regels dient allereerst aandacht te zijn voor de budgettaire aanleiding: het budgettaire belang van een arrest op grond waarvan arrestenreparatie in beginsel plaatsvindt, althans waarvoor het treffen van maatregelen ter budgettaire compensatie passend wordt geacht. Hierbij kan worden gedacht aan een absoluut bedrag per jaar dan wel aan een budgettaire drempel als percentage van de totale ontvangst van een belastingmiddel of van het budgettaire beslag van een belastingfaciliteit, maar ook andere modaliteiten zijn mogelijk. Het gaat er in elk geval om dat in de nationale begrotingsspelregels een norm wordt vastgelegd, waaraan de budgettaire aanleiding van arrestenreparatiewetgeving kan worden getoetst.

Daarnaast dient in de op te stellen regels aandacht te zijn voor het budgettaire gevolg: de wijze waarop de budgettaire gevolgen van het arrest en de reparatiewetgeving consequenties hebben voor andere belastingmaatregelen (relatie met de automatische stabilisatie en het inkomstenkader). Het meest logische uitgangspunt is de budgettaire gevolgen van alle arresten onder de automatische stabilisatie te laten vallen. Indien de hiervoor genoemde norm (budgettaire aanleiding) van toepassing is, dienen de budgettaire gevolgen van eventuele reparatiewetgeving niet onder het inkomstenkader te vallen (op deze wijze worden de budgettaire gevolgen van het arrest geneutraliseerd). Dit is derhalve een uitzondering op de werking van het inkomstenkader. Indien de budgettaire norm evenwel niet van toepassing is, gelden alsdan wel de reguliere begrotingsspelregels en moeten de budgettaire gevolgen van arrestenreparatie – dus niet de budgettaire gevolgen van het arrest maar de budgettaire gevolgen van de reparatiewetgeving – onder het inkomstenkader worden ingepast als reguliere fiscale beleidsmutaties.

Aanbeveling 12: Maak een overzicht met jaarlijks te indexeren onderdelen van belastingmiddelen.

Toelichting aanbeveling 12: Een geïndexeerde mutatie van een onderdeel van de belastingwet vindt plaats op grond van een ministeriële regeling (bijstellingsregeling), terwijl een niet-geïndexeerde mutatie via een wijzigingswet moet worden doorgevoerd. Daar waar de budgettaire gevolgen van indexatie niet onder het inkomstenkader hoeven te worden ingepast, geldt dat voor andere mutaties wel. Voor het parlement is het niet steeds duidelijk welke onderdelen van belastingmiddelen jaarlijks worden geïndexeerd. In dat geval is het parlement derhalve onwetend of een onderdeel ‘vanzelf’ wijzigt dan wel dat een wijziging via parlementaire interventie (amendementsrecht) dient te worden gerealiseerd. Een door het kabinet jaarlijks te maken totaaloverzicht met alle (voorgenomen) indexaties van onderdelen van de belastingwet (en de budgettaire omvang van die mutaties) biedt het parlement het benodigde inzicht.

Aanbeveling 13: Geef de budgettaire impact van belastingwetgeving naast transactiebasis ook op kasbasis weer.

Toelichting aanbeveling 13: De weergave van de budgettaire impact van belastingwetgeving op kasbasis maakt het mogelijk een vergelijking te maken of een verband te leggen met de budgettaire informatie in de begrotingswet en in de begrotingsnota's (waarin kasbasis het uitgangspunt is). Het voorkomt aldus verwarring over de registratiegrondslag van weergegeven bedragen. Bovendien maakt eenzelfde registratiegrondslag het mogelijk de budgettaire impact van belastingwetgeving in de tijd te volgen. Aangezien de boekingen onder het inkomstenkader op transactiebasis plaatsvinden, blijft deze thans gehanteerde registratiegrondslag van de budgettaire impact van belastingwetgeving tevens relevant. In de wetstoelichting dient

de budgettaire impact van belastingmaatregelen derhalve steeds op zowel transactiebasis als kasbasis te worden weergegeven.

Aanbeveling 14: Erken in het Financieel Jaarverslag van het Rijk mogelijke budgettaire mutaties als gevolg van de parlementaire behandeling van belastingwetgeving.

Toelichting aanbeveling 14: In het Financieel Jaarverslag van het Rijk worden ten aanzien van een begrotingsjaar de realisatiecijfers van belastingontvangsten gerelateerd aan de raming op Prinsjesdag. Ten aanzien van die raming wordt evenwel de mogelijkheid van een budgettaire mutatie door zowel het kabinet als het parlement gedurende de parlementaire behandeling van het belastingplanpakket na Prinsjesdag genegeerd (dat geldt ook voor eventuele andere in het najaar nog in het parlement voorliggende belastingwetgeving). Door de geraamde belastingontvangst echter weer te geven na parlementaire instemming van de belastingwet, wordt in het Financieel Jaarverslag van het Rijk meer recht gedaan aan het belang van het fiscale wetgevingsproces in het parlement.

Aanbeveling 15: Boek niet alleen ramingen in het inkomstenkader op het moment van parlementaire besluitvorming, maar corrigeer ook voor afwijkende realisaties.

Toelichting aanbeveling 15: Onder het inkomstenkader is de raming van de budgettaire omvang van een fiscale beleidsaanpassing alleen relevant op het moment van de parlementaire besluitvorming. Op dat moment wordt een alsdan geraamd absoluut bedrag gedurende (het restant van) de kabinetsperiode, dus meerjarig, in aanmerking genomen. Elke ontwikkeling die zich na die besluitvorming voordoet (tot aan een ramingsfout aan toe), valt vervolgens niet meer onder het inkomstenkader, maar loopt direct via de automatische stabilisatie weg in het begrotingssaldo. Dat geldt ook indien sprake is van een afwijking van de omvang van de fiscale beleidsaanpassing tussen het moment van besluitvorming en het moment van inwerkingtreding van een maatregel (hoewel er doorgaans geen aanleiding bestaat op het moment van inwerkingtreding nog een eventuele nieuwe raming te maken). Om het belang van de parlementaire besluitvorming meer gewicht te geven, althans meer belang te hechten aan het in het parlement geponeerde budgettaire belang op basis waarvan het parlement de belastingwet vaststelt, en om het kabinet beter te controleren moet achteraf worden bezien of dat geponeerde budgettaire belang realiteitswaarde heeft. Indien het budgettaire belang van een fiscale beleidsaanpassing een substantiële positieve dan wel negatieve afwijking blijkt te hebben ten opzichte van de raming – dit kan worden uitgedrukt in een nader vast te stellen percentage van de raming en aldus worden opgenomen in de nationale begrotingsspelregels – moet aldus een correctie in het inkomstenkader plaatsvinden. Op deze wijze wordt geborgd dat het budgettaire belang dat gedurende de parlementaire besluitvorming inzake een belastingwetsvoorstel voorligt ook daadwerkelijk (nadien) betekenis heeft.

10.4 REFLECTIE EN SLOTOPMERKINGEN

De budgettaire impact is een van de bepalende factoren voor de vormgeving van en de besluitvorming over de belastingwet. Het onderzoek heeft inzichtelijk gemaakt op welke wijze deze factor in het parlementaire wetgevingsproces een rol speelt. Daarbij is op basis van verschillende casuïstiek geconstateerd dat het parlement als fiscale medewetgever niet steeds goed de vinger achter de budgettaire impact van belastingwetgeving krijgt. Ter versterking van de parlementaire (informatie)positie zijn vervolgens aanbevelingen geformuleerd om de informatievoorziening over de budgettaire impact meer te laten aansluiten bij de verschillende fiscale wetgevingswerkzaamheden. Aldus zijn de onderzoeksvragen beantwoord.

De onderzoeksresultaten bieden het parlement inspiratie dan wel houvast om concrete wijzigingen te bewerkstelligen. Het is aan het parlement zelf om daadwerkelijk stappen te zetten om de eigen (informatie)positie te versterken en als fiscale medewetgever in het fiscale wetgevingsproces beter beslagen ten ijs te komen.

Het onderzoek genereert bovenal aandacht voor het thema budgettaire impact van belastingwetgeving. Het is een thema dat doorgaans binnen de fiscale rechtswetenschap wat verscholen blijft, maar waarvan het belang in het fiscale wetgevingsproces evident blijkt te zijn. Fiscale rechtswetenschappers kunnen uit zowel het beschrijvende deel van het onderzoek als uit de resultaten van het bureauonderzoek gegevens putten voor vervolgonderzoek dat betrekking heeft op de totstandkoming en vormgeving van de belastingwet. Met het onderzoek is tevens een aanzet gegeven om ook de rol van andere factoren en actoren in het fiscale wetgevingsproces te onderzoeken, althans meer dan nu het geval is. Bovendien kan de onderzochte rol van het parlement als fiscale medewetgever als input fungeren voor verdere staatsrechtelijke onderzoeken naar de werkwijze van het parlement.

Het onderzoek heeft het belang van het thema budgettaire impact van belastingwetgeving aangetoond. Ook na verschijning van het proefschrift zullen relevante ontwikkelingen zich blijven voordoen. Naar mijn mening verdient het thema dan ook blijvende aandacht en agendering.