II. Artikelsgewijze toelichting

Artikel I

Artikel I, onderdeel A (artikel 1.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In artikel 1.2, eerste lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) zijn in aanvulling op het basispartnerbegrip dat is opgenomen in artikel 5a van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) aanvullende partnercriteria voor de inkomstenbelasting opgenomen.

Met de wijziging van artikel 1.2 van de Wet IB 2001 wordt aan de bestaande partnercriteria een nieuw criterium toegevoegd op grond waarvan ongehuwd samenwonenden die ingeschreven staan op hetzelfde GBA-adres eveneens als partners worden aangemerkt indien op dat adres tevens een minderjarig kind van ten minste één van hen beiden staat ingeschreven. Met deze bepaling wordt beoogd om zogenoemde samengestelde gezinnen in een vergelijkbare situatie te brengen als gezinnen waarvan de ouders voor de fiscaliteit en toeslagen wel als partner worden aangemerkt. Hiermee wordt voorkomen dat samengestelde gezinnen waarvan de ouders niet onder de bestaande partnercriteria vallen een voordeel kunnen genieten ten opzichte van gezinnen waarvan de ouders voor de fiscaliteit en toeslagen wel als partner worden aangemerkt. De voordelen voor deze samengestelde gezinnen bevinden zich vooral in de kindgerelateerde faciliteiten zoals de inkomensafhankelijke combinatiekorting en de kindgerelateerde toeslagen waaronder het kindgebonden budget. Dit is met name van belang bij kinderen tot 18 jaar. Daarom wordt via de voorwaarde van minderjarigheid van het kind een leeftijdsgrens van 18 jaar aangebracht. Voorts wordt om ongewenste effecten te voorkomen een tegenbewijsregeling opgenomen voor het geval sprake is van een (onder)huursituatie. Bij ministeriële regeling kunnen regels worden gesteld met betrekking tot de inhoud en vorm van de zakelijke huurovereenkomst.

Deze wijziging behelst een aanpassing van het op grond van artikel IV van de Fiscale vereenvoudingswet 2010 met ingang van 1 januari 2012 in werking tredende onderdeel e van artikel 1.2, eerste lid, van de Wet IB 2001. Bij de onderhavige wijziging wordt onderdeel e geletterd f.

Artikel I, onderdeel B (artikel 3.13 van de Wet inkomenstenbelasting 2001)

In artikel 3.13 van de Wet IB 2001 is voor een aantal voordelen geregeld dat deze niet tot de winst worden gerekend (de vrijstellingen).

De vrijstelling van onderdeel i van het eerste lid van artikel 3.13 van de Wet IB 2001 heeft betrekking op voordelen die worden genoten op grond van mobiliteitsprojecten die worden gehouden in het kader van het project Anders betalen voor mobiliteit. De mobiliteitsprojecten die in aanmerking komen voor een vrijstelling worden in de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 aangewezen door de Minister van Financiën in overeenstemming met de Minister van Infrastructuur en Milieu. Hoewel het project Anders betalen voor mobiliteit in 2010 is beëindigd, lopen de betreffende mobiliteitsprojecten nog enige tijd door. Aan de vrijgestelde mobiliteitsprojecten van onderdeel i van het eerste lid van artikel 3.13 van de Wet IB 2001 worden de mobiliteitsprojecten toegevoegd die worden gehouden in het kader van het programma Beter Benutten. Ook hierbij geldt dat de mobiliteitsprojecten die in aanmerking komen voor een vrijstelling zullen worden aangewezen in de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 door de Minister van Financiën in overeenstemming met de Minister van Infrastructuur en Milieu.

De vrijstelling van de voordelen uit mobiliteitsprojecten geldt niet alleen voor ondernemers in de zin van de Wet IB 2001, maar gelet op de artikelen 2.14 en 3.95 van de Wet IB 2001 en artikel 8 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) ook voor werknemers, voor zogenoemde resultaatgenieters en voor vennootschapsbelastingplichtige lichamen.

Artikel I, onderdelen C, D en E (artikelen 3.36, 3.42 en 3.42a van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De wijzigingen van de artikelen 3.42 en 3.42a houden verband met de overdracht van de zogenoemde EIA/MIA/VAMIL-meldingen aan AgentschapNL. Met ingang van 2012 zullen deze meldingen volledig digitaal plaatsvinden. Daarmee wordt de gehele aanvraag van de EIA/MIA/VAMIL ondergebracht in het E-loket van het AgentschapNL. De overdracht aan AgentschapNL leidt bij de Belastingdienst tot een kleine besparing van uitvoeringskosten.

Artikel I, onderdeel F (artikel 3.98d van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Artikel 3.92, vierde lid, van de Wet IB 2001 stelt met ingang van 1 januari 2011 dat ingeval tot de huwelijksgemeenschap een vermogensbestanddeel als bedoeld in artikel 3.92, eerste of tweede lid, van de Wet IB 2001 behoort, dat vermogensbestanddeel voor de helft aan iedere echtgenoot wordt toegerekend. Bij echtscheiding kan zich de situatie voordoen dat bij de verdeling van de huwelijksgemeenschap de aandelen in de vennootschap en het aan die vennootschap ter beschikking gestelde vermogensbestanddeel aan één van de echtgenoten worden toebedeeld die de terbeschikkingstelling voortzet (voortzettende gewezen echtgenoot). Op grond van artikel 3.95, eerste lid, van de Wet IB 2001 is artikel 3.59 van die wet van overeenkomstige toepassing op de ontbinding van de huwelijksgemeenschap. Onzeker is of door het bepaalde in artikel 3.92, vierde lid, van de Wet IB het doel van artikel 3.59, tweede lid, van die wet bereikt wordt, te weten het onbelast kunnen doorschuiven van het vermogensbestanddeel naar de echtgenoot die de terbeschikkingstelling voortzet. Artikel 3.59, tweede lid, van de Wet IB 2001 kan namelijk zo worden uitgelegd dat slechts de helft van het deel van vermogensbestanddeel dat op grond van artikel 3.92, vierde lid, van de Wet IB 2001 aan de niet-voortzettende echtgenoot wordt toegerekend, daadwerkelijk geruisloos doorgeschoven kan worden naar de voortzettende gewezen echtegenoot. Het gevolg hiervan zou zijn dat over een kwart, te weten de helft van de helft van het vermogensbestanddeel dat aan de niet-voortzettende echtgenoot wordt toegerekend, dient te worden afgerekend. De redenering hierachter is dat slechts de helft van het deel van het vermogensbestanddeel dat op grond van artikel 3.92, vierde lid van de Wet IB 2001 aan de niet-voortzettende echtgenoot wordt toegerekend en na scheiding aan de voortzettende echtgenoot toekomt, de voortzettende echtgenoot toekomt krachtens huwelijksvermogensrecht. De andere helft van dit deel van het vermogensbestanddeel komt hem toe op grond van de verdeling van de huwelijksgemeenschap waar artikel 3.59, tweede lid van de Wet IB 2001 niet op ziet, waardoor op grond van artikel 3.61 van de Wet IB 2001 hierover zou moeten worden afgerekend. Om dit onwenselijk gevolg te voorkomen, is daarom reeds tijdens de behandeling van de Fiscale verzamelwet 2010 in de Eerste Kamer gemeld dat expliciet zou worden vastgelegd dat in deze situaties een volledige doorschuif mogelijk is.[[1]](#footnote-1) Opgemerkt zij overigens dat in de winstsfeer, ingeval de echtgenoten gezamenlijk een onderneming drijven en gaan scheiden, waarna één van beide echtgenoten de onderneming voortzet, artikel 3.63 van de Wet IB 2001 over het algemeen van toepassing is, op grond waarvan geruisloos kan worden doorgeschoven. Dit artikel is echter op grond van artikel 3.95 van de Wet IB 2001 niet van toepassing op resultaten uit een werkzaamheid zoals een terbeschikkingstelling.

In het eerste lid, eerste volzin van het nieuwe artikel 3.98d van de Wet IB 2001 is aangesloten bij het bepaalde in artikel 4.17 van de Wet IB 2001 zonder dat daarbij de extra voorwaarden worden gesteld zoals die in artikel 4.17 van de Wet IB zijn opgenomen. De doorschuiffaciliteit is beperkt tot vermogensbestanddelen als bedoeld in artikel 3.92, eerste en tweede lid, Wet IB 2001, omdat ook artikel 3.92, vierde lid, van die wet zich daartoe beperkt.

In de tweede volzin van het eerste lid van genoemd artikel 3.98d wordt vastgelegd dat de voortzettende gewezen echtgenoot gebonden is aan de boekwaarde die zijn gewezen echtgenoot direct voorafgaande aan de verdeling van de huwelijksgemeenschap aan zijn deel van het vermogensbestanddeel toekende.

De derde en vierde volzin van het eerste lid van artikel 3.98d van de Wet IB 2001 zijn gelijk aan de derde en vierde volzin van artikel 3.98c, eerste lid, van de Wet IB 2001. Daarin wordt vastgelegd dat ook fiscale reserves en voorzieningen geruisloos mogen worden doorgeschoven.

In het tweede lid van genoemd artikel 3.98d wordt geregeld dat toch afgerekend kan worden op het moment dat de huwelijksgemeenschap na ontbinding daarvan wordt verdeeld. Dit is slechts mogelijk indien de beide gewezen echtgenoten de keuze gezamenlijk maken. De wijze waarop de keuze wordt gemaakt is vormvrij, met dien verstande dat deze in ieder geval gezamenlijk en schriftelijk dient te zijn. De keuze moet kenbaar worden gemaakt bij de inspecteur van de gewezen echtgenoot die de belasting als gevolg van het afrekenen verschuldigd is.

Met het derde lid van artikel 3.98d van de Wet IB 2001 wordt voorkomen dat als de gewezen echtgenoot die zijn helft van het vermogensbestanddeel overdraagt, vóór de verdeling van de boedel een ter beschikking gestelde schuldvordering als bedoeld in artikel 3.92, eerste of tweede lid, van de Wet IB 2001 zou afwaarderen, de artikelen 3.98a en 3.98b van de Wet IB 2001 bij de andere voortzettende gewezen echtgenoot geen toepassing kunnen vinden. De voormalige echtgenoten zijn immers in die periode geen verbonden personen als omschreven in artikel 3.91, tweede lid, onderdelen b en c, of derde lid, van de Wet IB 2001. Dit zou tot gevolg hebben dat de niet-voortzettende gewezen echtgenoot door de afwaardering een negatief resultaat uit de werkzaamheid kan realiseren, terwijl bij de voortzettende gewezen echtgenoot, na de verkrijging van een deel van de vordering, artikel 3.98a en artikel 3.98b van de Wet IB 2001 geen toepassing zouden vinden indien hij deze vordering vervolgens bijvoorbeeld zou omzetten in aandelen of zou vervreemden aan zijn eigen bv. In het derde lid van artikel 3.98d wordt daarom geregeld dat het bepaalde in de artikelen 3.98a en 3.98b van de Wet IB 2001 dan toch van toepassing is.

Artikel I, onderdeel G (artikel 3.146 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In artikel 3.146, tweede lid, van de Wet IB 2001 is een technische aanpassing opgenomen die het gevolg is van de aanpassing van het genietingsmoment in de loonsfeer. Voor een nadere toelichting wordt verwezen naar de toelichting op artikel II, onderdeel A (artikel 13a van de Wet op de loonbelasting 1964, hierna: Wet LB 1964).

Artikel I, onderheel H (artikel 5.4 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In artikel 5.4 van de Wet IB 2001 worden wijzigingen aangebracht die ertoe strekken de defiscalisering van vorderingen/schulden en blooteigendom/vruchtgebruiksituaties die zijn ontstaan krachtens erfrecht uit te breiden. Daartoe worden de eerste vier leden van genoemd artikel 5.4 vrijwel geheel herzien.

In het eerste lid van artikel 5.4 van de Wet IB 2001 wordt een opsomming gegeven van de vorderingen die voor het bepalen van de rendementsgrondslag niet tot de bezittingen van de belastingplichtige behoren. Uit de aanhef van de nieuwe tekst van het eerste lid volgt dat het daarbij gaat om vorderingen van de belastingplichtige op de echtgenoot van de overleden ouder van de belastingplichtige. Op grond van het zesde lid van artikel 5.4 van de Wet IB 2001 wordt voor de toepassing van dit artikel onder echtgenoot mede begrepen de partner van de erflater voor de bepalingen die zien op de heffing van erfbelasting, bedoeld in artikel 1a, eerste, tweede, derde en vijfde lid, van de Successiewet 1956. De bepaling is tevens van toepassing op vorderingen van de belastingplichtige op zijn ouder die voortvloeien uit het overlijden van de echtgenoot van zijn ouder, ook als die overleden echtgenoot niet de ouder van de belastingplichtige is. Dit vloeit voort uit de voorgestelde tekst van het zesde lid (zie de toelichting op het zesde lid).

De eerste categorie vorderingen die worden gedefiscaliseerd zijn vorderingen die voortvloeien uit de verdeling van de nalatenschap (artikel 5.4, eerste lid, onderdeel a, van de Wet IB 2001). Bij de verdeling van de nalatenschap kan het onder meer gaan om de wettelijke verdeling die voortvloeit uit artikel 13 van Boek 4 van het Burgerlijk Wetboek (BW) of om een ouderlijke boedelverdeling die voortvloeit uit een testament dat onder het oude erfrecht is opgemaakt. Voor de toepassing van deze bepaling hoeft een verdeling echter niet voort te vloeien uit de wet of uit een testament. Het huidige eerste lid van artikel 5.4 van de Wet IB 2001 stelt als eis dat bij de verdeling van de nalatenschap alle goederen van de nalatenschap op de langstlevende echtgenoot overgaan. Deze eis komt in de voorgestelde bepaling niet meer terug, zodat bijvoorbeeld ook vorderingen die voortvloeien uit een partiële verdeling van de nalatenschap worden gedefiscaliseerd.

De tweede categorie vorderingen die worden gedefiscaliseerd zijn vorderingen die ontstaan indien bij een legaat tegen inbreng van de waarde de inbreng wordt schuldig gebleven (artikel 5.4, eerste lid, onderdeel b, van de Wet IB 2001). Deze situatie komt materieel overeen met de situaties, bedoeld in het huidige artikel 5.4, eerste lid, onderdeel a, van de Wet IB 2001.

De derde categorie betreft gevallen waarin de overbedeling van de langstlevende en de daarmee corresponderende onderbedelingsvordering van het kind voortvloeien uit het testament van de erflater (artikel 5.4, eerste lid, onderdeel c, van de Wet IB 2001).

De vierde en laatste categorie ziet op gevallen waarin een kind minder uit de nalatenschap van zijn ouder heeft verkregen dan waarop hij op grond van zijn legitieme portie recht heeft, bijvoorbeeld omdat de erflater het kind heeft onterfd (artikel 5.4, eerste lid, onderdeel d, van de Wet IB 2001). Op grond van artikel 80, eerste lid, van Boek 4 van het BW krijgt het kind dan een vordering in geld ter grootte van zijn legitieme portie of het deel daarvan dat hij niet heeft ontvangen. Deze vordering is, voor zover deze rust op de langstlevende echtgenoot van de erflater, niet altijd op korte termijn opeisbaar. Het genoemde onderdeel d zorgt er dan voor dat de vordering, als deze niet opeisbaar is, wordt gedefiscaliseerd. De opeisbaarheid van de vordering van de legitimaris is geregeld in de artikelen 81, 82 en 83 van Boek 4 van het BW. Kort gezegd houdt deze regeling het volgende in. De vordering van de legitimaris is, afgezien van enkele bijzondere situaties, pas opeisbaar bij het overlijden van de langstlevende echtgenoot indien de nalatenschap is verdeeld conform de wettelijke verdeling van artikel 13 van Boek 4 van het BW. Verder is de vordering niet opeisbaar zolang op de goederen van de nalatenschap ten behoeve van de langstlevende echtgenoot een vruchtgebruik is gevestigd op basis van de artikelen 29 of 30 van Boek 4 van het BW. Op grond van die artikelen kan de langstlevende echtgenoot een vruchtgebruik eisen op de (voormalige) echtelijke woning indien deze niet aan die echtgenoot is nagelaten, en ook op andere goederen van de nalatenschap indien de langstlevende echtgenoot dat vruchtgebruik voor zijn verzorging nodig heeft. Ten slotte heeft de erflater nog de vrijheid in zijn testament te bepalen van welke omstandigheden de opeisbaarheid afhangt. Ook een ongehuwd samenwonende erflater heeft de mogelijkheid om in zijn testament te bepalen dat een vordering van een legitimaris op de levensgezel van de erflater pas bij het overlijden van die levensgezel opeisbaar zal zijn of die opeisbaarheid van andere omstandigheden te doen afhangen. Ook in dat geval wordt de vordering van de legitimaris gedefiscaliseerd mits de betreffende levensgezel voldoet aan de eisen, bedoeld in artikel 5.4, zesde lid, van de Wet IB 2001. Het voorgestelde artikel 5.4, eerste lid, onderdeel d, van de Wet IB 2001 vervangt het bestaande artikel 5.4, eerste lid, onderdeel b, van de Wet IB 2001. Het huidige onderdeel b is, in overeenstemming met de huidige opzet van artikel 5.4 van de Wet IB 2001, in zijn werkingssfeer beperkt tot vorderingen van legitimarissen in gevallen waarin de nalatenschap volgens artikel 13 van Boek 4 van het BW is verdeeld (de wettelijke verdeling).

Het nieuwe artikel 5.4, tweede lid, van de Wet IB 2001 komt materieel overeen met het huidige artikel 5.4, eerste lid, onderdeel c, van de Wet IB 2001. Het bewerkstelligt dat een vordering die op grond van artikel 5.4 van de Wet IB 2001 bij het kind niet tot de bezittingen wordt gerekend, bij de echtgenoot van de erflater niet als schuld in aftrek kan worden gebracht.

Het eerste en tweede lid van artikel 5.4 van de Wet IB 2001 zien op gevallen waarin een kind een niet opeisbare vordering heeft op de langstlevende echtgenoot van de erflater. Het voorgestelde derde en vierde lid van datzelfde artikel zien op gevallen waarin ten behoeve van de langstlevende echtgenoot op goederen van de nalatenschap een vruchtgebruik is gevestigd en het kind de blote eigendom heeft. Defiscaliseren houdt in dit verband in dat de blote eigendom bij het kind niet tot de bezittingen in box 3 behoort en dat bij de langstlevende echtgenoot niet de waarde van het vruchtgebruik maar de volle waarde van de goederen in aanmerking wordt genomen. In het voorgestelde artikel 5.4, derde lid, van de Wet IB 2001 worden de gevallen genoemd waarin een dergelijke blooteigendom/vruchtgebruiksituatie wordt gedefiscaliseerd.

Het nieuwe artikel 5.4, derde lid, onderdeel a, van de Wet IB 2001 ziet op gevallen waarin op grond van het testament van de erflater een vruchtgebruik is gevestigd ten behoeve van de langstlevende echtgenoot. Door deze bepaling vallen onder meer de klassieke vruchtgebruiktestamenten onder de defiscalisering. Door deze bepaling wordt ook het huidige artikel 5.4, vierde lid, van de Wet IB 2001 overbodig. In het huidige vierde lid van genoemd artikel is de defiscalisering geregeld van blooteigendom/vruchtgebruiksituaties die zijn ontstaan door de uitoefening door het kind van een wilsrecht op grond van een testament dat materieel overeenkomt met het wettelijk erfrecht. De eis dat defiscalisering alleen kan plaatsvinden in situaties die materieel overeenstemmen met het wettelijk erfrecht wordt in de voorgestelde opzet van artikel 5.4 van de Wet IB 2001 niet langer gesteld. Daarmee valt de blooteigendom/vruchtgebruiksituatie die is ontstaan door de uitoefening van een testamentair wilsrecht onder de werking van het voorgestelde derde en vierde lid van artikel 5.4 van de Wet IB 2001 zonder dat daarvoor een aanvullende bepaling nodig is.

Het nieuwe artikel 5.4, derde lid, onderdeel b, van de Wet IB 2001 is, afgezien van een tekstuele wijziging zonder inhoudelijke gevolgen, gelijkluidend aan het huidige artikel 5.4, tweede lid, van de Wet IB 2001. Dit onderdeel heeft betrekking op gevallen waarin een kind de blote eigendom van goederen heeft verworven door de uitoefening van een wilsrecht op grond van artikel 19 of artikel 21 van Boek 4 van het BW.

Het nieuwe artikel 5.4, derde lid, onderdeel c, van de Wet IB 2001 heeft betrekking op gevallen waarin op grond van de artikelen 29 of 30 van Boek 4 van het BW ten behoeve van de langstlevende echtgenoot een vruchtgebruik is gevestigd op de voormalige echtelijke woning of op andere goederen van de nalatenschap. Op de artikelen 29 en 30 van Boek 4 van het BW is ingegaan in de toelichting op artikel 5.4, eerste lid, onderdeel d, van de Wet IB 2001.

Het nieuwe artikel 5.4, vierde lid, van de Wet IB 2001 bewerkstelligt dat in de gevallen waarin een bloot eigendom van goederen bij een kind niet tot de bezittingen in box 3 wordt gerekend, bij de langstlevende echtgenoot niet de waarde van het vruchtgebruik maar de volle waarde van de goederen in aanmerking wordt genomen. Dit vierde lid is een aanpassing van het huidige derde lid aan de nieuwe opzet van artikel 5.4 van de Wet IB 2001.

De wijzigingen van artikel 5.4, vijfde lid, van de Wet IB 2001 behelzen de aanpassing van enkele verwijzingen aan de voorgestelde tekst van de eerste vier leden van artikel 5.4 van de Wet IB 2001.

De wijziging van artikel 5.4, zesde lid, van de Wet IB 2001 behelst een uitbreiding van het begrip “ouder” voor de toepassing van artikel 5.4 van de Wet IB 2001. Dit is van belang in gevallen waarin de echtgenoot van de ouder van de belastingplichtige, niet de ouder van de belastingplichtige is. Het kan daarbij gaan om een stiefouder, als de ouder van de belastingplichtige gehuwd is, maar ook om een ongehuwde partner die voldoet aan de eisen van het bestaande artikel 5.4, zesde lid van de Wet IB 2001. De belastingplichtige wordt in dat laatste geval wel aangeduid als een quasi-stiefkind van die partner. Het is wenselijk dat artikel 5.4 van de Wet IB 2001 ook van toepassing is indien een (quasi)stiefouder komt te overlijden en de belastingplichtige en diens familierechtelijke ouder als erfgenamen of legatarissen nalaat. Op grond van de bestaande tekst van artikel 5.4 van de Wet IB 2001 is dat niet zo. De tekst van het huidige artikel gaat er immers van uit dat de familierechtelijke ouder van de belastingplichtige is overleden. Door de voorgestelde toevoeging dat onder ouder mede wordt verstaan de echtgenoot van de ouder van de belastingplichtige wordt de hiervoor geschetste uitbreiding van de werkingssfeer van artikel 5.4 van de Wet IB 2001 bereikt. Hiermee wordt tevens voldaan aan een toezegging in deze zin aan de Eerste Kamer.[[2]](#footnote-2) De wijziging van artikel 5.4, zesde lid, van de Wet IB 2001 is een codificatie van een regeling met een gelijke strekking die reeds in een beleidsbesluit[[3]](#footnote-3) is opgenomen zodat er voor de uitvoeringspraktijk niets verandert.

Artikel I, onderheel I (artikel 5.20 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De WOZ-waarde van duurzaam verpachte woningen wijkt significant af van de waarde in het economische verkeer van die woningen. Voor box 3 worden deze woningen op grond van artikel 5.20, eerste lid, van de Wet IB 2001 echter gewaardeerd op de WOZ-waarde. Voor 2010 is bij beleidsbesluit[[4]](#footnote-4), vooruitlopend op wetgeving, bepaald dat voor de schenk- en erfbelasting en voor box 3 voor de waardering van verpachte woningen aangesloten mag worden bij de waardering van verhuurde woningen die onder de huurbescherming vallen, omdat waardering van verpachte woningen aan de hand van de tabel voor verhuurde woningen leidt tot een goede benadering van de waarde in het economische verkeer van die verpachte woningen. Dergelijke verhuurde woningen worden gewaardeerd door de WOZ-waarde te vermenigvuldigen met een leegwaarderatio die bij algemene maatregel van bestuur is vastgesteld. Deze van de WOZ-waarde afwijkende waardering voor verpachte woningen wordt met de wijziging van artikel 5.20 van de Wet IB 2001 nu wettelijk verankerd voor jaren na 2010. In de tekst van genoemd artikel 5.20 wordt tevens bepaald dat de afwijkende waardering voor verpachte woningen alleen geldt als de pachtovereenkomst voor ten minste 12 jaar is aangegaan, omdat de waardedruk als gevolg van verpachting zich alleen voordoet bij duurzaam verpachte woningen. Artikel 7:325, eerste lid, van het BW bepaalt dat een pachtovereenkomst in beginsel voor 12 jaar wordt vastgesteld en dat een dergelijke overeenkomst daarna telkens van rechtswege met 6 jaar wordt verlengd. Uit zo’n overeenkomst spreekt de vereiste duurzaamheid en daarom wordt vereist dat de pachtovereenkomst voor ten minste 12 jaar is aangegaan. Deze wijziging werkt terug tot en met 1 januari 2011.

Artikel I, onderdeel J (artikel 6.17 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In het voorgestelde artikel 6.17, negende lid, van de Wet IB 2001 wordt – zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht – de voor uitgaven voor genees- en heelkundige hulp geldende eis van behandeling door een arts dan wel op voorschrift en onder begeleiding van een arts gecodificeerd en wordt met betrekking tot deze eis een uitzondering toegevoegd voor behandelingen door bepaalde paramedici waarvoor op basis van de Wet BIG directe toegankelijkheid bestaat. De paramedici die het betreft worden bij ministeriële regeling aangewezen. Het gaat om personen die bevoegd zijn tot het voeren van de titel fysiotherapeut, diëtist, ergotherapeut, logopedist, oefentherapeut, orthoptist, podotherapeut, mondhygiënist of huidtherapeut. Met de toevoeging van voornoemde uitzondering wordt tevens onderdeel 3.4 van het besluit van 21 januari 2010, nr. DGB2010/372M (Stcrt. 2010, 1307), gecodificeerd waarin de eis van een doorverwijzing al is losgelaten voor behandeling door een fysiotherapeut. Uiteraard blijft voor de aftrekbaarheid van behandelingen door voornoemde paramedici wel de eis gelden dat de uitgaven wegens ziekte of invaliditeit zijn gedaan. Preventieve behandelingen vloeien niet voort uit ziekte of invaliditeit en zijn in beginsel dus niet aftrekbaar. Dit geldt bijvoorbeeld voor (sport)massages door fysiotherapeuten en cosmetische huidbehandelingen door een huidtherapeut. Ook behandelingen door een mondhygiënist zijn doorgaans preventief van aard. Slechts in het geval een bepaalde behandeling voortvloeit uit ziekte of invaliditeit, komt aftrekbaarheid van de kosten in beeld. Behandeling door een paramedicus leidt dus niet per definitie tot aftrek ongeacht of hier wel of geen verwijzing van een arts aan ten grondslag ligt. Om discussies in de praktijk te voorkomen of een behandeling voortvloeit uit ziekte of invaliditeit of dat deze preventief van aard is, zijn de kosten van de behandelingen door paramedici waarvoor directe toegankelijkheid bestaat alleen aftrekbaar indien de belastingplichtige beschikt over een verklaring van de paramedicus waaruit onder andere het al dan niet medische karakter van de (reeks van) behandeling(en) moet blijken. De voorwaarden waaraan de verklaring moet voldoen worden bij ministeriële regeling nader ingevuld. Aan de verklaring zullen met de reeds bestaande dieetverklaring overeenkomende eisen, zoals opgenomen in artikel 37, vijfde lid, van de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001, worden gesteld.

Artikel II

Artikel II, onderdeel A (artikel 13a van de Wet op de loonbelasting 1964)

Aan artikel 13a van de Wet LB 1964 wordt een zevende lid toegevoegd, waarin wordt toegestaan dat een inhoudingsplichtige correcties op het loon met terugwerkende kracht binnen het kalenderjaar mag toerekenen aan het tijdvak of de tijdvakken waarop dat loon betrekking heeft. Dit toegerekende loon wordt geacht in het tijdvak of die tijdvakken waaraan het wordt toegerekend, te zijn genoten. Als voorwaarden daarbij geldt dat de inhoudingsplichtige bij de toerekening een bestendige gedragslijn volgt. Deze maatregel vormt de codificering van de gangbare praktijk van “loon over” en vervangt, tezamen met de elders in dit wetsvoorstel opgenomen aanpassing in artikel 3.146 van de Wet IB 2001, de thans in artikel 39a van de Wet LB 1964 opgenomen overgangsmaatregel. Inhoudelijk is geen wijziging beoogd.

Artikel II, onderdeel B (artikel 28a van de Wet op de loonbelasting 1964)

Artikel 28a van de Wet LB 1964 geeft regels inzake correctieberichten. De in dit onderdeel opgenomen wijzigingen in het eerste lid van artikel 28a vloeien voort uit de codificering van de huidige praktijk van jaarloonuitvraag. In het eerste lid wordt expliciet opgenomen dat een inhoudingsplichtige die constateert dat hij een onvolledige of onjuiste aangifte heeft gedaan, verplicht is dit gelijktijdig met de eerstvolgende aangifte, of de daarop volgende aangifte door middel van een correctiebericht te herstellen.

In het nieuwe artikel 28a, tweede lid, van de Wet LB 1964 wordt de bevoegdheid opgenomen dat ingeval de gegevens, benodigd voor de aanslagregeling inkomstenbelasting, de vaststelling van de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet of de basisregistratie inkomen, onjuist of onvolledig zijn, de inspecteur opgave kan verlangen van deze, bij ministeriële regeling vast te stellen, gegevens. Deze bepaling vormt de codificering van de huidige praktijk van jaarloonuitvraag, opgenomen in artikel 39b van de Wet LB 1964, met dien verstande dat van de gelegenheid gebruik is gemaakt om de tekst meer af te stemmen op de toepassing in de processen van aanslagregeling en basisregistratie inkomen. Nieuw is de voorwaarde dat de onjuistheid of onvolledigheid van deze gegevens toerekenbaar is aan de inhoudingsplichtige.

In het nieuwe artikel 28a, derde lid, van de Wet LB 1964 wordt een wijziging in de reeds bestaande correctieverplichting op tijdvakniveau opgenomen (nu nog opgenomen in artikel 28a, tweede lid, Wet LB 1964), in die zin dat eveneens bij ministeriële regeling wordt bepaald welke gegevens de inspecteur alsnog kan uitvragen. Een correctieverplichting op basis van het derde lid is met name gericht op gegevens welke van belang zijn voor de juiste vaststelling van (het recht op) een sociale zekerheidsuitkering.

Met het in nadere regelgeving vastleggen van de aard en omvang van de uit te vragen gegevens ten behoeve van afnemers van deze gegevens wordt beoogd aan inhoudingsplichtigen duidelijkheid te verschaffen. Met deze beperking in de uitvraagmogelijkheden ten opzichte van de huidige situatie worden doublures in het gegevensverkeer voorkomen en wordt van inhoudingsplichtigen – met het oog op de bij uitvraag behorende administratieve lasten – niet meer gevraagd dan strikt noodzakelijk is. Het besluit van de minister van Financiën van 8 maart 2010[[5]](#footnote-5), dat ziet op het opleggen van correctieverplichtingen, zal in zoverre worden aangepast.

In het nieuwe vijfde lid van artikel 28a van de Wet LB 1964 wordt opgenomen dat de wijze waarop en de vorm waarin de jaarloonopgave verstrekt wordt, nader vastgelegd wordt bij ministeriële regeling. Deze bepaling zorgt ervoor dat, in combinatie met de bij ministeriële regeling te bepalen gegevens, bedoeld in het voorgestelde tweede lid, de bestaande praktijk van elektronische aanlevering van jaarloongegevens, los van het aangifteproces, gecontinueerd wordt.

De wijzigingen in het vierde lid (nieuw) en zevende lid (nieuw) van artikel 28a van de Wet LB 1964 zijn van technische aard. Hiermee is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

Artikel II, onderdeel C (artikel 28b van de Wet op de loonbelasting 1964)

De in artikel 28b van de Wet LB 1964 opgenomen wijzigingen betreffen technische aanpassingen ter zake van de jaarloonuitvraag, waarbij de tekst is ontleend aan artikel 39b, tweede en derde lid, van de Wet LB 1964. Inhoudelijke wijziging is niet beoogd.

Artikel II, onderdeel D (artikelen 39a en 39b van de Wet op de loonbelasting 1964)

Artikel 39a van de Wet LB 1964, dat een overgangsmaatregel bevat voor de toerekening van loon aan een eerder tijdvak in het jaar, vervalt en wordt vervangen door een structurele maatregel, die op grond van dit wetsvoorstel wordt opgenomen in de artikelen 3.146 van de Wet IB en 13a van de Wet LB 1964 (artikelen I, onderdeel G, en II, onderdeel A). Artikel 39b van de Wet LB 1964, dat een tijdelijke regeling bevat voor de jaarloonuitvraag vervalt eveneens en wordt vervangen door een structurele maatregel, opgenomen in artikel 28a van de Wet LB 1964 (artikel II, onderdeel B).

Artikel III

Artikel III, onderdeel A (artikel 14 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

In artikel 14, eerste lid, onderdeel a, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA) is de afdrachtvermindering onderwijs voor de beroepsbegeleidende leerweg (bbl) opgenomen. Zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht, wordt in het voorgestelde artikel 14, tweede lid, van de WVA bepaald dat in de situaties waarin de inhoudingsplichtige en het erkende leerbedrijf niet dezelfde entiteit zijn, de inhoudingsplichtige alleen in aanmerking kan komen voor de afdrachtvermindering bbl, wanneer de tussen voornoemde partijen gesloten overeenkomst van opdracht voldoet aan bij ministeriële regeling te stellen voorwaarden. Bij ministeriële regeling zal worden bepaald welke gegevens de overeenkomst van opdracht ten minste moet bevatten alsmede dat het voordeel van de afdrachtvermindering onderwijs voor bbl moet toekomen aan het op grond van artikel 7.2.10 van de Wet educatie en beroepsonderwijs erkende leerbedrijf. Hierbij zal tevens worden aangegeven dat het voordeel minimaal het bedrag bedraagt dat het erkende leerbedrijf zelf op basis van de af te dragen loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen voor de desbetreffende bbl-er in aanmerking zou kunnen nemen en maximaal het op basis van de wet toekomende maximumbedrag. Op grond van de voorgestelde wijziging van artikel 14, zesde lid, van de WVA moet de inhoudingsplichtige een afschrift van de overeenkomst van opdracht bij zijn loonadministratie bewaren. Bij de wijziging van het zesde lid is uitgegaan van de tekst zoals deze komt te luiden na de wijziging zoals opgenomen in het Belastingplan 2012.

Artikel III, onderdeel B (artikel 17 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

De wijziging van artikel 17 van de WVA is technisch van aard en betreft herstel van een foutieve verwijzing.

Artikel IV

Artikel IV, onderdeel A (artikel 2 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Op 26 november 2009 heeft de Staat een 100% belang in Ultra Centrifuge Nederland N.V. verworven door alle resterende aandelen van de minderheidsaandeelhouders over te nemen. Om te voorkomen dat de aankoop van de resterende aandelen door de Staat tot gevolg zou hebben dat Ultra Centrifuge Nederland N.V. van vennootschapsbelasting zou worden vrijgesteld, had de vennootschap op 26 november 2009 moeten worden toegevoegd aan de lijst van belastingplichtige overheidsbedrijven. Dit is per abuis niet gebeurd. Door Ultra Centrifuge Nederland N.V. met terugwerkende kracht tot en met 26 november 2009 alsnog toe te voegen aan artikel 2, zevende lid, van de Wet Vpb 1969, wordt deze omissie hersteld.

Artikel IV, onderdeel B (artikel 5 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

In de eerste plaats komt in de aanhef van artikel 5, eerste lid, onderdeel c, van de Wet Vpb 1969, de zinsnede “instelling van weldadigheid of algemeen nut” te vervallen. De achtergrond van deze wijziging is tweeledig. Het laten vervallen van “instelling van weldadigheid” houdt verband met het feit dat dit begrip voor de vrijstelling in de praktijk niet meer van betekenis is. Het laten vervallen van “instelling van algemeen nut” houdt verband met het feit dat met de in de regelgeving opgenomen voorwaarden voldoende wordt gewaarborgd dat slechts die instellingen, waarvoor de regeling oorspronkelijk bedoeld was, een beroep op de vrijstelling kunnen doen. Enerzijds door de in de wet opgenomen activiteiten en anderzijds door de voorwaarde dat eventueel behaalde winsten slechts kunnen worden aangewend ten bate van – kort gezegd – het vrijgestelde lichaam. Winstuitkeringen aan derden leiden derhalve per definitie tot belastingplicht. Met deze aanpassing wordt voor de bestaande praktijk geen wijziging beoogd.

In de tweede plaats worden in genoemd onderdeel c de onderdelen 1o en 2o samengevoegd. In de nieuwe tekst van onderdeel 1o is het aanbieden van woonruimte aan bejaarden teruggebracht tot de verzorging van ouderen die niet meer zelfstandig kunnen wonen. Daarmee wordt duidelijker tot uitdrukking gebracht dat de zorg het uitgangspunt is en daarmee een essentiële voorwaarde voor de toepassing van de vrijstelling.

Tijdens de behandeling van het Belastingplan 2011 is gebleken dat er in de praktijk onduidelijkheid bestaat over de reikwijdte van de in artikel 5, eerste lid, onderdeel c, onder 2o, van de Wet Vpb 1969 opgenomen vrijstelling. De discussie concentreerde zich met name op de vraag of het verhuren van zorgvastgoed sec voldoende is om voor de vrijstelling in aanmerking te komen. Dit is niet het geval. In 2009 heeft de (toenmalige) Staatssecretaris van Financiën deze zienswijze reeds uitgedragen, hetgeen zijn beslag heeft gekregen in het besluit van 8 december 2009, nr. CPP2009/1368M (Stcrt. 2009, 19194). Een zorgcomponent – handen aan het bed - is van essentieel belang alvorens een beroep op de vrijstelling kan worden gedaan. Door het laten vervallen van onderdeel 2 van artikel 5, eerste lid, onderdeel c, van de Wet Vpb 1969 en het opnemen van het verlenen van zorg aan wezen en ouderen die daartoe zelf niet in staat zijn, zoals in het onderhavige wetsvoorstel is opgenomen, wordt bovengenoemde onduidelijkheid weggenomen. Lichamen waarvan de activiteiten uitsluitend bestaan uit de verhuur van vastgoed kunnen derhalve geen beroep doen op genoemde vrijstelling.

De overige wijzigingen van het onderdeel c hebben betrekking op verouderde terminologie en worden daarom vervangen door omschrijvingen van de beoogde doelgroepen. Hiermee zijn geen inhoudelijke wijzigingen beoogd.

Artikel IV, onderdeel C (artikel 9 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

In het voorgestelde artikel 9, eerste lid, onderdeel h, van de Wet Vpb 1969 is een regeling opgenomen voor de aftrek van fictieve vrijwilligerskosten. De regeling is thans opgenomen in onderdeel i van hetzelfde artikellid en wordt op een aantal punten aangepast. Zo is de term “lichaam waarbij het algemeen maatschappelijk belang op de voorgrond staat” vervangen door “algemeen nut beogende instelling”, zoals deze ingevolge het wetsvoorstel Geefwet vanaf 1 januari 2012 in de AWR wordt opgenomen. Verder is de term “lichaam waarbij een sociaal belang op de voorgrond staat” gewijzigd in “lichaam dat een sociaal belang behartigt”. De eis dat een dergelijk lichaam zijn winst hoofdzakelijk dient te behalen met behulp van vrijwilligers blijft gehandhaafd, omdat dit een belangrijk kenmerk is van instellingen die sociale activiteiten ontplooien, in tegenstelling tot en ter afbakening van commerciële activiteiten.

In het nieuwe vierde lid worden enkele voorwaarden gesteld waaraan moet zijn voldaan om in aanmerking te kunnen komen voor de regeling. Deze voorwaarden zijn op dit moment opgenomen in artikel 7aa, derde lid, van het Uitvoeringsbesluit vennootschapsbelasting 1971, dat daarmee komt te vervallen.

Met het vijfde lid (thans nog vierde lid) wordt bereikt dat de fictieve vrijwilligerskosten niet tot een (verrekenbaar) verlies kunnen leiden bij de desbetreffende instelling. Dit betreft geen inhoudelijke wijziging. De wijzigingen zijn redactioneel van aard en houden verband met de samenhang van deze aftrek en de zogenoemde fondswerversaftrek, welke in de huidige tekst is opgenomen in artikel 9, eerste lid, onderdeel h, van de Wet Vpb 1969 en thans wordt voorgesteld als artikel 9a van de Wet Vpb 1969. In de eerste volzin van het voorgestelde vijfde lid wordt geregeld dat de aftrek op basis van artikel 9a van de Wet Vpb 1969 voorrang heeft op de aftrek van fictieve vrijwilligerskosten in geval van samenloop van beide faciliteiten. De samenloopregeling leidt ertoe dat nooit meer dan het hoogste bedrag van de twee regelingen van de winst aftrekbaar is en dat de aftrek nooit tot een verlies kan leiden.

*Voorbeeld samenloop aftrek fictieve vrijwilligerskosten en fondswerversaftrek:*

Een ANBI heeft een kenbare fondsverwervende activiteit waarvoor het lichaam de aftrek, bedoeld in het nieuwe artikel 9a, eerste lid, onderdeel a, kan toepassen. Daarnaast exploiteert de ANBI een kleine winkel (niet kwalificeerbaar als fondswerving). Beide activiteiten worden verricht met behulp van vrijwilligers (ten minste 30% bij de fondswervende activiteit). Met de fondswervende activiteit wordt € 1000 opgehaald voor het goede doel. De winst van de winkel bedraagt € 2000. De fictieve kosten die aan de vrijwilligers kunnen worden toegerekend bedragen € 2500. De ANBI wil zowel gebruik maken van de fondswerversaftrek als van de aftrek van fictieve vrijwilligerskosten.

Op basis van de eerste volzin van het vijfde lid mag slechts € 1500, zijnde het verschil tussen € 2500 (de fictieve vrijwilligerskosten) en € 1000 (de fondswerving), in aanmerking worden genomen als fictieve vrijwilligerskosten.

Berekening winst ANBI

Totale winst ANBI: € 3000.

Aftrekbaar onder 9a-1-a (nieuw): € 1000

Aftrekbaar onder 9-1-h (nieuw): € 1500

Winst na de aftrekposten: € 500

Ten slotte wordt voorgesteld een nieuw zesde lid in te voegen waarmee de bewijslast van "(ernstige) concurrentieverstoring” niet meer wordt neergelegd bij de inspecteur, doch dat dit zo nodig kan worden geregeld bij ministeriële regeling. Hiermee wordt de in de huidige regeling opgenomen passage “tenzij als gevolg van deze aftrek ernstige concurrentieverstoring zou optreden” vervangen door de mogelijkheid om in geval van concurrentieverstoring nader te bepalen lichamen, groepen lichamen of activiteiten van de aftrek van fictieve vrijwilligerskosten uit te sluiten. De uitsluitingsmogelijkheid staat open voor alle mogelijke manieren van concurrentieverstoring. Op deze wijze wordt beter tot uitdrukking gebracht dat de regeling niet is bedoeld voor situaties waarin aannemelijk of zelfs bekend is dat de activiteiten in de markt duidelijk als concurrentie worden ervaren.

Artikel IV, onderdeel D (artikel 9a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Voorgesteld wordt om het huidige artikel 9, eerste lid, onderdeel h, van de Wet Vpb 1969, ook wel fondswerversaftrek genoemd, te plaatsen in een nieuw artikel 9a van de Wet Vpb 1969. Daarmee krijgt deze bepaling, met een aanpassing van opzet en uitbreiding van voorwaarden, een duidelijker plaats binnen de Wet Vpb 1969.

In de bepaling blijft een onderscheid bestaan tussen algemeen nut beogende instellingen die zélf fondswervende activiteiten verrichten (eerste lid, onderdeel a) en lichamen die als fondswerver fungeren ten behoeve van één of meer algemeen nut beogende instellingen (eerste lid, onderdeel b). In de praktijk bestaat onduidelijkheid over de vraag wanneer bij een lichaam het algemeen maatschappelijk belang op de voorgrond staat. Door aansluiting te zoeken bij het ANBI-begrip wordt deze onduidelijkheid weggenomen.

Ter afbakening van het toepassingsbereik van de fondswerversaftrek zijn in het eerste lid de begrippen “kenbaar fondswervende activiteiten” en “fondswerver” geïntroduceerd. In het tweede lid worden deze begrippen gedefinieerd. In onderdeel a wordt in een drietal situaties beschreven wat onder “kenbaar fondswervende activiteiten” moet worden verstaan. Hierbij speelt een tweetal factoren een belangrijke rol, te weten: de kenbaarheid ten aanzien van de bestemming van de opbrengst (voor ten minste 90% voor het goede doel) en de vrijgevigheid bij de afnemers of kopers van de diensten of producten. Daarnaast geldt voor de eerste en tweede situatie als uitgangspunt dat de activiteiten tenminste in belangrijke mate met behulp van vrijwilligers worden verricht, waarbij het begrip vrijwilligers gelijk is aan dat van het nieuwe artikel 9, eerste lid, onderdeel h, van de Wet Vpb 1969.

De eerste situatie betreft prestaties die tegen een hoger bedrag dan de marktprijs worden aangeboden, waarbij het duidelijk is voor de afnemer dat de opbrengst louter voor het goede doel is. Hierbij kan gedacht worden aan de verkoop van producten waar een goed doel zijn naam aan heeft verbonden en waarbij voor de afnemer duidelijk is dat de prijs van het product om die reden hoger is. Dat de opbrengst volledig naar het goede doel gaat is ook de reden dat de afnemer bereid is deze hogere prijs te betalen. In de tweede situatie wordt wel tegen marktprijzen gepresteerd, maar wordt de winst behaald met een lagere kostprijs door inzet van vrijwilligers. Hierbij kan gedacht worden aan een benefietconcert. In de laatste situatie wordt er geen vergoeding gegeven voor de ingezamelde goederen, omdat degene die de goederen afstaat ervan op de hoogte is dat de opbrengst naar het goede doel gaat, zoals bijvoorbeeld de inzameling van tweedehands kleding.

In onderdeel b wordt de definitie gegeven van een fondswerver. Hiervan is sprake indien het lichaam zich uitsluitend met kenbare fondswervende activiteiten bezighoudt.

In aansluiting op bovenstaande eis wordt in het derde lid bepaald dat de opbrengst van de fondswervende activiteiten uitsluitend, of om de continuïteit van de onderneming niet in gevaar te brengen nagenoeg uitsluitend, moet worden uitgekeerd aan een algemeen nut beogende instelling ingevolge de statuten of een separate overeenkomst. Een fondswervende instelling wordt voor het deel van de winst dat niet wordt uitgekeerd aan een algemeen nut beogende instelling, maar dat ter beschikking blijft van de eigen onderneming, in de heffing van de vennootschapsbelasting wordt betrokken. Zo blijft een fiscaal gelijk speelveld bestaan met andere ondernemingen.

Met het vierde lid wordt bereikt dat de fondswerversaftrek niet tot een (verrekenbaar) verlies van de ANBI of fondswerver kan leiden. Dit is overeenkomstig het nieuwe vijfde lid van artikel 9 van de Wet Vpb 1969 en beoogt geen inhoudelijke wijziging.

Artikel IV, onderdeel E (artikel 27 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Het voorgestelde artikel 27 van de Wet Vpb 1969 is nagenoeg een kopie van artikel 9.5 van de Wet IB 2001. Ook voorlopige aanslagen vennootschapsbelasting kunnen voortaan worden gewijzigd door een verzoek om herziening in te dienen. Het herzieningsverzoek wordt door de inspecteur gehonoreerd voor zover de voorlopige aanslag waarop het verzoek ziet op een ander bedrag is vastgesteld dan het bedrag waarop de aanslag, na verrekening in de zin van artikel 15 van de AWR van de voorlopige aanslagen en voorheffingen, vermoedelijk zal worden vastgesteld. De term “een ander bedrag” impliceert dat het zowel om een voorlopige aanslag kan gaan die op een hoger bedrag, als om een voorlopige aanslag die op een lager bedrag is vastgesteld dan het bedrag waarop de aanslag vermoedelijk zal worden vastgesteld. Het kan voorkomen dat de belastingplichtige op eigen verzoek een hogere voorlopige aanslag wenst te ontvangen, bijvoorbeeld omdat zijn winst hoger is dan hij aanvankelijk had ingeschat. Door te verzoeken om een hogere voorlopige aanslag bewerkstelligt de belastingplichtige dat hij de verschuldigde belasting alvast lopende het belastingjaar gespreid kan betalen en voorkomt hij dat hij rente verschuldigd wordt.

Voor het doen van verzoek om herziening stelt de Belastingdienst een formulier ter beschikking. Van dit formulier staat een digitale versie op de website van de Belastingdienst. De digitale versie bevat handige rekenhulpen waardoor het invullen wordt vergemakkelijkt en de kans op fouten kleiner is. Bovendien is direct zichtbaar wat de gevolgen van de wijziging zijn voor het te betalen of te ontvangen bedrag. Een herzieningsverzoek wordt door de inspecteur conform afdeling 4.1.3 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) afgehandeld: in beginsel binnen acht weken. De Belastingdienst streeft ernaar dat de belastingplichtige binnen 4 tot 5 weken bericht ontvangt. Overigens zij opgemerkt dat de Belastingdienst automatisch de invorderingsmaatregelen zal opschorten voor de voorlopige aanslag als er verzocht is om een lagere voorlopige aanslag.

Het tweede en derde lid regelen dat in de voorlopige aanslagregeling pas formaliteiten aan de orde komen als daarvoor een noodzaak bestaat, namelijk bij een geschil tussen de Belastingdienst en belastingplichtige. Volgens het tweede lid staat tegen de beslissing van de inspecteur een herzieningsverzoek geheel of gedeeltelijk af te wijzen de mogelijkheid van bezwaar open. Daarom is het ook niet nodig dat de voorlopige aanslag zelf voor bezwaar vatbaar is (derde lid). Voordat de inspecteur een herzieningsverzoek geheel of gedeeltelijk afwijst, neemt hij contact op met de belastingplichtige. Een gehele of gedeeltelijke afwijzing van een herzieningsverzoek leidt altijd tot een voor bezwaar vatbare beschikking, zelfs als uit het contact vooraf met belastingplichtige blijkt dat deze het eens is met de afwijzing. Mocht de belastingplichtige toch in bezwaar willen gaan, dan kan met instemming van de Belastingdienst de bezwaarfase worden overgeslagen en op grond van artikel 7:1a van de Awb rechtstreeks beroep bij de rechter worden ingesteld.

Voor herzieningsverzoeken wordt geen proceskostenvergoeding gegeven omdat het geen bezwaarschriften zijn (artikel 7:15 van de Awb). Voor belastingplichtigen betekent het niet meer recht hebben op een proceskostenvergoeding bij herzieningsverzoeken in de voorlopige aanslagsfeer geen grote wijziging ten opzichte van de huidige situatie. In de huidige situatie wordt immers bij bezwaar tegen een voorlopige aanslag niet snel voldaan aan het criterium van artikel 7:15, tweede lid, van de Awb, namelijk dat het bestreden besluit wordt herroepen wegens aan het bestuursorgaan te wijten onrechtmatigheid. Dit komt omdat het om schattingen gaat. In situaties waarin verwijtbaar onjuiste voorlopige aanslagen zijn opgelegd, kan de belastingplichtige wel een beroep doen op het besluit van 27 mei 2011, nr. BLKB2011/555M (Stcrt. 2011, 9818). Op grond van dit beleidsbesluit kan een belastingplichtige die meent dat hij schade heeft geleden door een handelen, een nalaten of een vergissing van de Belastingdienst een verzoek tot schadevergoeding indienen. Voor bezwaarschriften tegen de gehele of gedeeltelijke afwijzing van een herzieningsverzoek blijft de regeling van proceskostenvergoeding zoals geregeld in het Besluit proceskostenvergoeding bestuursrecht, mits wordt voldaan aan de voorwaarden, in stand.

Door de verlengde bezwaartermijn zou bij onverkorte toepassing van artikel 7:10, eerste lid, van de Awb de beslistermijn van zes weken voor de inspecteur pas gaan lopen na het einde van de formele bezwaartermijn, dus op de dag van de dagtekening van de definitieve aanslag. Dit is niet de bedoeling. Daarom wordt in het vierde lid van artikel 27 van de Wet Vpb 1969 opgenomen dat in afwijking van artikel 7:10, eerste lid, van de Awb de inspecteur op een bezwaarschrift tegen geheel of gedeeltelijke afwijzing van een herzieningsverzoek binnen zes weken na ontvangst van het bezwaarschrift beslist. Volgens het vijfde lid is artikel 27 van de Wet Vpb 1969 van overeenkomstige toepassing met betrekking tot de beschikking betalingskorting en de beschikking belastingrente, die op het voorlopige aanslagbiljet zijn vermeld. Als de belastingplichtige een verzoek doet om de voorlopige aanslag vennootschapsbelasting te herzien, heeft dat verzoek tevens betrekking op deze beschikkingen. De beschikking heffingsrente, die nog wel in de huidige tekst van artikel 9.5 van de Wet IB 2001 wordt vermeld, is in het voorgestelde artikel niet overgenomen. De reden daarvoor is dat de herzieningsprocedure gaat gelden voor voorlopige aanslagen vennootschapsbelasting over tijdvakken die aanvangen op of na 1 januari 2012. Daarvoor gaat het nieuwe belastingrente regime gelden dat in dit wetsvoorstel is opgenomen. Heffingsrente bestaat in dit regime niet meer. Ook artikel 9.5, vijfde lid, van de Wet IB 2001 wordt op dit punt aangepast. Anders dan bij de inkomstenbelasting doet revisierente zich bij de vennootschapsbelasting niet voor.

Met het introduceren van de herzieningsprocedure voor voorlopige aanslagen vennootschapsbelasting geldt deze procedure voor twee van de drie aanslagbelastingen. In de erfbelasting vindt op dit moment een aanpassing van het automatiseringssysteem plaats, waardoor het niet mogelijk is om de herzieningsprocedure met ingang van 1 januari 2012 ook bij de erfbelasting in te voeren. Dit verklaart tevens waarom ervoor gekozen is de herzieningsprocedure voor voorlopige aanslagen vennootschapsbelasting nu op te nemen in de Wet Vpb 1969. Dit is echter een tijdelijke voorziening. Het streven is om in het volgende Belastingplan c.a. de herzieningsprocedure op te nemen in de AWR en om deze dan ook te laten gaan gelden voor alle aanslagbelastingen en in elk geval voor definitieve aanslagen inkomstenbelasting. Artikel 27 van de Wet Vpb 1969 en artikel 9.5 van de Wet IB 2001 kunnen dan weer vervallen. Dan zal ook bekeken worden of in alle gevallen rechtsbescherming geboden moet worden tegen de afwijzing van een verzoek om een voorlopige aanslag op te leggen.

Artikel V

Artikel V, onderdeel A (artikel 21 van de Successiewet 1956)

De WOZ-waarde van duurzaam verpachte woningen wijkt significant af van de waarde in het economische verkeer van die woningen. Voor de schenk- en erfbelasting worden deze woningen op grond van artikel 21 van de Successiewet 1956 echter gewaardeerd op de WOZ-waarde. Voor 2010 is bij beleidsbesluit[[6]](#footnote-6), vooruitlopend op wetgeving, bepaald dat voor de schenk- en erfbelasting en voor box 3 voor de waardering van verpachte woningen aangesloten mag worden bij de waardering van verhuurde woningen die onder de huurbescherming vallen, omdat waardering van verpachte woningen aan de hand van de tabel voor verhuurde woningen leidt tot een goede benadering van de waarde in het economische verkeer van die verpachte woningen. Dergelijke verhuurde woningen worden gewaardeerd door de WOZ-waarde te vermenigvuldigen met een leegwaarderatio die bij algemene maatregel van bestuur is vastgesteld. Deze van de WOZ-waarde afwijkende waardering voor verpachte woningen wordt met de voorgestelde wijziging van artikel 5.20 van de Wet IB 2001 nu wettelijk verankerd voor jaren na 2010. Deze afwijkende waardering voor verpachte woningen geldt alleen als de pachtovereenkomst voor ten minste 12 jaar is aangegaan, omdat de waardedruk als gevolg van verpachting zich alleen voordoet bij duurzaam verpachte woningen. Artikel 7:325, eerste lid, van het BW bepaalt dat een pachtovereenkomst in beginsel voor 12 jaar wordt vastgesteld en dat een dergelijke overeenkomst daarna telkens van rechtswege met 6 jaar wordt verlengd. Uit zo’n overeenkomst spreekt de vereiste duurzaamheid en daarom wordt vereist dat de pachtovereenkomst voor ten minste 12 jaar is aangegaan. Deze wijziging werkt terug tot en met 1 januari 2011.

Artikel V, onderdeel B (artikel 66 van de Successiewet 1956)

De wijziging per 1 januari 2010 van artikel 66, eerste lid, van de Successiewet 1956 beoogde de toepassing van de lange verjaringstermijnen voor de schenkbelasting te beperken tot die gevallen waarin dat gerechtvaardigd was. Die termijnen zijn bij die gelegenheid voorbehouden aan de situatie waarin in het geheel geen aangifte is gedaan, terwijl de normale verjaringsregels van toepassing zijn als er tijdig aangifte is gedaan. Bij de wijziging is echter nog niet geregeld op welk moment de verjaringstermijn begint te lopen indien er wel aangifte is gedaan maar niet op tijd, dus te laat. Om te voorkomen dat de bestaande tekst letterlijk wordt genomen en de gedachte zou opkomen dat in die situatie geen navordering mogelijk is omdat de verjaringstermijn is verstreken, wordt thans voorgesteld de verjaringstermijn in dat geval te laten aanvangen op de dag na de te late aangifte.

Voor de toelichting op de wijziging van artikel 66, derde lid, van de Successiewet 1956 wordt naar de toelichting op het ingevolge dit wetsvoorstel in te voegen artikel 10a van de AWR (artikel XI, onderdeel B).

Artikel V, onderdeel C (artikel 72 van de Successiewet 1956)

Artikel V, onderdeel C, wijzigt artikel 72 van de Successiewet 1956. In het eerste lid van artikel 72 van de Successiewet 1956 wordt de positie van de executeur geregeld. Executeur wordt men door het aanvaarden van de benoeming tot executeur die door een erflater bij testament is gedaan na diens overlijden (zie de artikelen 142 en 143 van Boek 4 van het Burgerlijk Wetboek). Als hij de benoeming heeft aanvaard houdt dit in dat hij, op dezelfde wijze als de erfgenamen, alle verplichtingen die aan de erfgenamen zijn opgelegd, moet vervullen. Tot aan de erfgenamen opgelegde verplichtingen behoort uiteraard het doen van aangifte voor de erfbelasting. Voor de executeur was echter op deze verplichting een uitzondering gemaakt in die zin dat hij daartoe *bevoegd* was ingeval een of meer van de erfgenamen in Nederland wonen. Voorgesteld wordt deze uitzondering te laten vervallen, zodat de executeur altijd verplicht is aangifte te doen. Daarmee wordt bereikt dat de executeur als enig aanspreekpunt voor de Belastingdienst blijft gelden, hetgeen voor de uitvoeringspraktijk van groot belang is. De executeur blijft daarnaast hoofdelijk aansprakelijk voor de erfbelasting (artikel 47 van de Invorderingswet 1990).

Ofschoon de executeur verplicht wordt om aangifte te doen, blijven de erfgenamen de belastingplichtigen voor de erfbelasting. Naar de mening van het kabinet kan de Belastingdienst zich dan ook niet op de fiscale geheimhoudingsplicht beroepen, indien een erfgenaam verzoekt om inzage in de aangifte erfbelasting. Het gaat dan immers om bekendmaking aan degene op wie de gegevens betrekking hebben en die door of namens hem zijn verstrekt. Het kabinet wil echter geen misverstand laten bestaan over het inzagerecht van de erfgenamen en stelt daarom voor om uitdrukkelijk vast te leggen dat de Belastingdienst aan iedere erfgenaam die daarom verzoekt inzage verleent in de voor de belastingheffing te zijnen aanzien relevante stukken. De relevante stukken omvatten het aangiftebiljet zelf, maar zijn daartoe niet beperkt. Het inzagerecht strekt zich ook uit over de bij de aangifte behorende stukken, de daarop volgende belastingaanslag(en) en correspondentie die de executeur en de Belastingdienst wisselen, met inbegrip van de stukken van een eventuele bezwaar- of beroepsfase.

Artikel VI

Artikel VI (artikel 25 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer)

Een verzekeraar die niet in een lidstaat van de Europese Unie woont of is gevestigd, is, indien het eerste, tweede, derde en vijfde lid van artikel 25 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer geen toepassing kunnen vinden, op grond van het zevende lid van artikel 25 van die wet gehouden een fiscaal vertegenwoordiger aan te stellen die in Nederland woont of is gevestigd. Deze fiscaal vertegenwoordiger wordt als belastingplichtige voor de assurantiebelasting aangemerkt. Met deze maatregel vervalt voor deze verzekeraars de in het zesde lid van onderhavig artikel opgenomen mogelijkheid om zelf als belastingplichtige voor de assurantiebelasting aangemerkt te worden. Ditzelfde regime geldt in beginsel ook voor verzekeraars uit de EER-staten Liechtenstein, Noorwegen en IJsland. Zodra Nederland een verdrag met één van deze staten sluit dat voorziet in wederzijdse bijstand bij heffing en invordering van assurantiebelasting, zal deze staat bij ministeriële regeling worden aangewezen. Voor verzekeraars uit een staat die bij ministeriële regeling aangewezen is, geldt hetzelfde regime als voor niet in Nederland wonende of gevestigde verzekeraars uit een lidstaat van de Europese Unie.

Artikel VII

Artikel VII, onderdeel A (artikel 15 van de Wet op de omzetbelasting 1968)

De vereenvoudigde ABC-regeling geldt voor intracommunautaire transacties, waarbij drie partijen (A, B en C) in drie verschillende lidstaten (A, B, en C) zijn betrokken en er slechts sprake is van één vervoersbeweging. Van een vereenvoudigde ABC-transactie is ingevolge de BTW-richtlijn 2006 sprake indien ondernemer A uit lidstaat A goederen levert aan ondernemer B uit lidstaat B, die vervolgens deze goederen levert aan ondernemer C in lidstaat C, waarbij de goederen rechtstreeks worden verzonden of vervoerd van A naar C. Kern van deze bijzondere regeling is dat de intracommunautaire verwervingen van B in de lidstaten B en C wegvallen en dat voor de levering van B aan C een verleggingsregeling geldt (verlegging van de subjectieve belastingplicht van ondernemer B naar afnemer C). Als gevolg hiervan wordt B als tussenschakel, noch ter zake van de intracommunautaire verwerving, hetzij in lidstaat B, hetzij in lidstaat C, noch ter zake van de levering in lidstaat C belasting verschuldigd. Afnemer C is als enige belasting verschuldigd in lidstaat C ten aanzien van de lokale levering die B aan C aldaar verricht. Voorwaarde daarbij is wel dat ondernemer B in de eigen lidstaat voldoet aan de ter zake geldende zogenoemde listingsvoorwaarden.

Ingeval de vereenvoudigde ABC-regeling van toepassing is en de Nederlandse ondernemer, die onder zijn Nederlandse btw-identificatienummer een intracommunautaire verwerving in een andere lidstaat verricht, voldoet aan de voorwaarden van het voorgestelde artikel 17b, derde lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet OB 1968), is er geen sprake van een nummerverwerving in Nederland als bedoeld in artikel 17b, tweede lid, van de Wet OB 1968. Het teruggaafverzoek dat samenhangt met deze nummerverwerving vervalt daarom ingevolge artikel VII, onderdeel C. De verwijzing naar dit teruggaafverzoek in artikel 15, eerste lid, tweede volzin, van de Wet OB 1968 vervalt in verband hiermee eveneens.

Artikel VII, onderdeel B (artikel 17b van de Wet op de omzetbelasting 1968)

Het voorgestelde artikel 17b, derde lid, van de Wet OB 1968 is een uitwerking van artikel 42 van de BTW-richtlijn 2006. Door het in de wet uitwerken van deze richtlijnbepaling is er geen sprake meer van een nummerverwerving in Nederland indien de vereenvoudigde ABC-regeling van toepassing is. Hierbij moet de ondernemer wel aantonen dat hij die verwerving heeft verricht met het oog op een daaropvolgende levering binnen het grondgebied van de lidstaat van aankomst van de goederen. Voorts dient hij aan de ter zake geldende listingverplichting van artikel 37a van de Wet OB 1968 te voldoen.

In artikel 17b, derde lid, onderdeel a, van de Wet OB 1968 wordt voor de toepassingsvoorwaarde van de regeling dat de belasting is verlegd naar de afnemer verwezen naar artikel 197 van de BTW-richtlijn 2006. Dit laatstgenoemde artikel regelt de verlegging van de subjectieve belastingplicht van een buitenlandse ondernemer naar een binnenlandse afnemer, waardoor wordt voorkomen dat een buitenlandse ondernemer zich in het land van de afnemer moet laten registreren of een fiscaal vertegenwoordiger moet aanstellen. Deze richtlijnbepaling is in Nederland geïmplementeerd in artikel 12, derde lid, van de Wet OB 1968 voor de verlegging naar Nederlandse afnemers. In genoemd artikel 17b, derde lid, onderdeel a, van de Wet OB 1968 wordt evenwel verwezen naar artikel 197 van de genoemde richtlijn, omdat het daarbij ook kan gaan om de verlegging van de btw naar een afnemer binnen een andere lidstaat.

Hiernaast dient op grond van artikel 42, onderdeel b, van de BTW-richtlijn 2006 te worden voldaan aan de in artikel 265 van die richtlijn bedoelde verplichtingen. Dit betreft het opnemen van een aantal specifieke gegevens in de zogenoemde listing. Laatstgenoemde bepaling is eerder geïmplementeerd in artikel 37a van de Wet OB 1968. In artikel 17b, derde lid, onderdeel b, van de Wet OB 1968 is daarom de voorwaarde opgenomen dat moet worden voldaan aan het bepaalde in artikel 37a van de Wet OB 1968. Het gaat daarbij met name om hetgeen is bepaald in het eerste lid, aanhef en onderdeel b, en het tweede lid van het laatstgenoemde artikel.

Artikel VII, onderdeel C (artikel 30 van de Wet op de omzetbelasting 1968)

Indien aan de voorwaarden van het in het onderhavige wetsvoorstel opgenomen artikel 17b, derde lid, van de Wet OB 1968 is voldaan en de vereenvoudigde ABC-regeling van toepassing is, kan er geen sprake meer zijn van een nummerverwerving met heffing van belasting in Nederland. De tot dusverre in artikel 30, tweede lid, van de Wet OB 1968 opgenomen teruggaafbepaling is dan niet meer van belang en vervalt.

Artikel VII, onderdeel D (artikel 37a van de Wet op de omzetbelasting 1968)

In het voorgestelde artikel 17b, derde lid, van de Wet OB 1968 is de voorwaarde opgenomen dat de afnemer moet hebben voldaan aan de listingsverplichtingen als bedoeld in artikel 37a van de Wet OB 1968. Door de toevoeging van dit lid in artikel 17b dient artikel 37a, eerste lid, onderdeel b, van de Wet OB 1968 te verwijzen naar de ingevolge artikel 17b, derde lid, van de Wet OB 1968 verrichte intracommunautaire verwervingen.

Het in artikel 37a, derde lid, van de Wet OB 1968 genoemde bedrag ter bepaling van de frequentie van de listingverplichting voor intracommunautair geleverde goederen wordt vanaf 1 januari 2012 bij ministeriële regeling vastgesteld. Dit bedrag zal per die datum opgenomen worden in de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968. Voor de reden van deze wijziging wordt verwezen naar het algemeen deel van deze memorie.

Artikel VIII

Artikel VIII, onderdeel A (artikel 1 van de Wet op de belasting van personenauto’s en motorrijwielen 1992)

De formulering in artikel 1, derde lid, van de Wet op de belasting van personenauto’s en motorrijwielen 1992 (Wet BPM 1992), van het belastingbare feit bij ombouw van een al geregistreerd motorrijtuig, wordt redactioneel aangepast. De bepaling wordt inhoudelijk niet gewijzigd.

Artikel VIII, onderdeel B (artikel 8 van de Wet op de belasting van personenauto’s en motorrijwielen 1992)

Artikel 8 van de Wet BPM 1992 voorziet in de mogelijkheid voor ondernemers die regelmatig kentekens laten registreren op naam van anderen (klanten) en die voldoen aan bij ministeriële regeling te stellen voorwaarden, om de daarbij verschuldigde BPM achteraf per tijdvak te voldoen. Deze voorwaarden, uitgewerkt in artikel 6 van de Uitvoeringsregeling BPM, liggen voornamelijk op administratief terrein. Voor gebruikte auto is het wenselijk dat de inspecteur naast administratieve voorwaarden ook beperkingen in de vergunning kan opnemen. De delegatiegrondslag in artikel 8 wordt daarom aangevuld.

Artikel VIII, onderdeel C (artikel 10c van de Wet op de belasting van personenauto’s en motorrijwielen 1992)

In de Wet BPM 1992 wordt een nieuw artikel 10c opgenomen met betrekking tot de belastingheffing van motorrijtuigen die worden omgebouwd tot personenauto, motorrijwiel of bestelauto. Voor een geregistreerd motorrijtuig is in die situatie de belasting ingevolge artikel 1, derde lid, van de Wet BPM 1992, verschuldigd bij de registratie als personenauto, motorrijwiel of bestelauto, dan wel, indien geen nieuwe registratie plaatsvindt, ter zake van de aanvang van het gebruik van de weg in Nederland.

In het eerste lid van artikel 10c wordt expliciet geregeld dat in een dergelijk geval de vermindering van de belasting ingevolge artikel 10, eerste lid, van de Wet BPM 1992, in afwijking van artikel 10, tweede lid, van die wet, wordt vastgesteld met overeenkomstige toepassing van artikel 10, zesde lid, van de Wet BPM 1992. De vermindering wordt voor deze binnenlandse situatie dus vastgesteld met toepassing van de forfaitaire afschrijvingstabel.

Het tweede lid van artikel 10c voorziet in een in de praktijk al bestaande regeling voor verrekening van eerder voor het motorrijtuig betaalde belasting. Onder bij ministeriële regeling te stellen voorwaarden en beperkingen wordt het bedrag van de verschuldigde belasting verminderd met een bedrag ter zake van de eerder betaalde belasting.

Het derde lid van artikel 10c regelt een vergelijkbare verrekening voor niet in Nederland geregistreerde motorrijtuigen die worden omgebouwd tot personenauto, motorrijwiel of bestelauto. Als ingevolge artikel 1, zesde lid, van de Wet BPM 1992 belasting verschuldigd is ter zake van de aanvang van het gebruik van de weg met zo’n omgebouwd, niet in Nederland geregistreerd motorrijtuig, kan de verschuldigde belasting in voorkomende gevallen worden verminderd met een bedrag ter zake van de eerder betaalde belasting.

Ingevolge het vierde lid van artikel 10c is het bedrag van de vermindering maximaal het bedrag van de verschuldigde belasting. Voor de berekening van de vermindering wordt aangesloten bij de berekening van de teruggaaf bij export ingevolge artikel 14a van de Wet BPM 1992. Met deze regeling wordt bereikt, dat de belasting alleen wordt geheven voor zover het belastingbedrag na ombouw hoger is dan het belastingbedrag vóór ombouw.

Het vijfde lid van artikel 10c voorziet in de grondslag voor bij ministeriële regeling te stellen nadere uitvoeringsregels.

Artikel VIII, onderdelen D, E, G, H en I (artikelen 13a, 13b, 15, 15a en 16aa van de Wet op de belasting van personenauto’s en motorrijwielen 1992)

Voor motorrijtuigen waarvoor niet langer wordt voldaan aan de voorwaarden van een eerdere vrijstelling of teruggaaf, kan de daarbij verschuldigde belasting voortaan uitsluitend worden berekend met toepassing van de forfaitaire tabel, bedoeld in artikel 10, zesde lid, van de Wet BPM 1992. De artikelen 13a, derde lid, 13b, tweede en derde lid, 15, vierde lid, 15a, achtste lid, en 16aa, tweede en derde lid, van de Wet BPM 1992 worden daartoe aangepast. De belasting wordt verminderd overeenkomstig artikel 10, zesde lid, van de Wet BPM 1992, met toepassing van de in artikel 8, zesde lid, van de Uitvoeringsregeling BPM opgenomen forfaitaire tabel. Het derde, vierde, vijfde en zevende lid – en voor artikel 15 ook het achtste lid - van genoemd artikel 10 blijven van toepassing en worden daartoe expliciet opgesomd in de desbetreffende artikelen, nu de verwijzing naar dat artikel 10 als geheel vervalt.

Artikel VIII, onderdeel F (artikel 14b van de Wet op de belasting van personenauto’s en motorrijwielen 1992)

In de Wet BPM 1992 wordt een nieuw artikel 14b opgenomen waarin wordt geregeld dat voor buitenlandse leaseauto´s onder voorwaarden de heffing beperkt blijft tot de overeengekomen huurperiode.

Het eerste lid van dit artikel 14b voorziet in verrekening van de teruggaaf bij export met de verschuldigde belasting voor motorrijtuigen die zijn geregistreerd in een andere EU-lidstaat of EER-staat en die door een in die staat gevestigde ondernemer in de zin van artikel 7 van de Wet OB 1968 worden verhuurd aan een inwoner van Nederland. Deze verrekening kan worden toegepast bij een overeengekomen huurperiode van ten hoogste vier jaar, onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden en beperkingen.

Ingevolge het tweede lid van artikel 14b wordt de verrekening herzien als de overeengekomen huurperiode wordt veranderd. Bij een verkorting wordt het te veel betaalde gedeelte van de verschuldigde belasting op verzoek teruggegeven, terwijl bij een verlenging het te weinig betaalde gedeelte van de verschuldigde belasting op aangifte wordt voldaan binnen een maand nadat de overeengekomen huurperiode is gewijzigd. Het betreft hier een herziening van de oorspronkelijk op de aangifte verrekende teruggaaf. Het verzoek om een aanvullende teruggaaf dan wel de voldoening op aangifte van de te weinig betaalde belasting wordt dus gedaan door dezelfde persoon die voor het motorrijtuig op aangifte de verschuldigde belasting heeft voldaan met toepassing van de in het eerste lid bedoelde verrekening van de teruggaaf. Ingevolge artikel 5, tweede lid, van de Wet BPM 1992 is dat degenen die het motorrijtuig feitelijk ter beschikking heeft, zijnde de inwoner van Nederland die het motorrijtuig heeft gehuurd.

Het derde lid van artikel 14b voorziet in een herziening van de verrekening van de teruggaaf als niet langer aan de voorwaarden voor de verrekening wordt voldaan, daaronder begrepen de situatie dat de overeengekomen huurperiode zodanig wordt veranderde dat de totale huurperiode meer bedraagt dan vier jaar. Het maakt daarbij dus geen verschil of een bestaand huurcontract wordt verlengd, dan wel een nieuw huurcontract wordt afgesloten voor hetzelfde motorrijtuig. De verrekening wordt in dergelijke gevallen teruggedraaid en het nog niet betaalde gedeelte van de belasting wordt volledig verschuldigd. Dit is de belasting die betrekking heeft op de periode na afloop van de overeengekomen huurperiode, zoals deze is verrekend aan de hand van de overeengekomen huurperiode inclusief eventuele verkortingen of verlengingen. De belasting die betrekking heeft op de overeengekomen huurperiode zelf is immers al betaald.

Artikel 14b, vierde lid, voorziet in een expliciete informatieverplichting van de huurder ingeval de huurperiode wordt gewijzigd of niet langer aan de voorwaarden en beperkingen van de verrekening wordt voldaan. Dergelijke wijzigingen brengt de huurder onverwijld schriftelijk ter kennis van de inspecteur.

Het bedrag van de teruggaaf, alsook een eventuele aanvullende teruggaaf bij verkorting van de overeengekomen huurperiode, worden ingevolge artikel 14b, vijfde lid, door de inspecteur vastgesteld bij voor bezwaar vatbare beschikking.

Artikel 14b, zesde lid, regelt dat de verrekening van de teruggaaf ingevolge het eerste lid, alsook een herziening van deze verrekening ingevolge het tweede of derde lid, voor de toepassing van de Wet BPM 1992 wordt aangemerkt als een teruggaaf bij export ingevolge artikel 14a van die wet, respectievelijk als een herziening van deze teruggaaf. Dit is van belang in situaties waarbij het motorrijtuig op een later tijdstip opnieuw in de BPM-heffing wordt betrokken of op een later tijdstip voor het motorrijtuig teruggaaf van de belasting wordt gevraagd.

Het zevende lid van artikel 14b voorziet in de mogelijkheid om bij ministeriële regeling nadere uitvoeringsregels te stellen.

Artikel IX

Artikel IX, onderdeel A (artikel 1 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

In onderdeel A van dit artikel wordt het onderscheid in artikel 1, eerste lid, van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 (Wet MRB 1994) beëindigd tussen enerzijds personenauto’s, bestelauto’s motorrijwielen en vrachtauto’s en anderzijds autobussen. Vanaf 1 januari 2012 wordt ook voor autobussen de MRB geheven ter zake van het houderschap van de autobus.

Artikel IX, onderdelen B, E, F, H, J, K, L, M, N, O, Q, R, U, W, X, Y, Z, AA, BB en EE (indeling en opschriften van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

In hoofdstuk II van de Wet MRB 1994 is de MRB-heffing geregeld voor personenauto’s, bestelauto’s, motorrijwielen en vrachtauto’s, waarbij de verschillende onderdelen niet altijd zijn onderverdeeld. Het vervallen van de uitzonderingspositie van autobussen biedt de mogelijkheid om het huidige hoofdstuk II op te delen in vier kortere hoofdstukken, genummerd II tot en met IV, en waar dat wenselijk is deze hoofdstukken nader onder te verdelen in afdelingen en een aantal opschriften in te voegen. Deze wijzigingen zijn opgenomen in de onderdelen B, E, F, H, J, K, L, M, N, O, Q, R, U, W, X, Y, Z, AA, BB en EE van artikel IX. Met deze nadere onderverdeling en de wijziging van opschriften wordt uitsluitend beoogd de indeling van de verschillende artikelen in hoofdstukken en afdelingen overzichtelijker te maken. Met deze wijzigingen kent de Wet MRB 1994 voortaan de volgende indeling, waarbij nieuwe of nieuw ingedeelde opschriften vet gedrukt zijn:

**Hoofdstuk I Inleidende bepalingen**

Afdeling 1 Belastbaar feit artikel 1

Afdeling 2 Definities artikelen 2 t/m 5

**Hoofdstuk II Belastingplichtige** artikelen 6 t/m 9

**Hoofdstuk III Wijze van Heffing**

Afdeling 1 Tijdvak artikelen 10 t/m 13

Afdeling 2 Aangifte en tijdstip van betaling artikelen 14 t/m 17

Afdeling 3 Teruggaaf artikel 18

Afdeling 4 Schorsing artikelen 19 t/m 21

**Hoofdstuk IV Tarief**

Afdeling 1 Algemeen artikel 22

Afdeling 2 Tarief personenauto artikelen 23 t/m 23b

Afdeling 3 Tarief bestelauto artikelen 24 t/m 24b

Afdeling 4 Tarief motorrijwiel artikel 25

Afdeling 5 Tarief vrachtauto artikel 25a

Afdeling 6 Tarief rijdende winkel artikel 25b

Afdeling 7 Tarief autobus artikel 25c

Afdeling 8 Tarief buitenlands motorrijtuig artikel 26

Afdeling 9 Overige bepalingen artikel 27 t/m 31

**Hoofdstuk V Naheffing** artikelen 33 t/m 37

**Hoofdstuk VI Teruggaaf bedrijfsvoertuigenpark**

Afdeling 1 Recht op teruggaaf artikel 37a

Afdeling 2 Vergunning bedrijfsvoertuigenpark artikel 37b

Afdeling 3 Bedrag van de teruggaaf artikel 37c

Afdeling 4 Boetebepaling artikel 37d

Afdeling 5 Aanvullende bepalingen artikelen 37e en 37f

**Hoofdstuk VII Motorrijtuigen in een bedrijfsvoorraad of bij een herstelbedrijf**

Afdeling 1 Belastingplichtige artikel 62

Afdeling 2 Wijze van heffing artikelen 63 en 64

Afdeling 3 Aangifte artikel 65

Afdeling 4 Teruggaaf artikel 66

Afdeling 5 Tarief artikelen 67 en 68

Afdeling 6 Naheffing artikelen 69 en 70

**Hoofdstuk VIII Vrijstellingen** artikelen 71 t/m 77

**Hoofdstuk IX** **Controle** artikelen 78 en 79

**Hoofdstuk X** **Bijzondere bepalingen** artikelen 80 t/m 84

**Hoofdstuk XI Slotbepalingen**  artikelen 85 en 86

Artikel IX, onderdeel C (artikel 6 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

Onderdeel C van artikel IX vervangt in artikel 6 van de Wet MRB 1994 de opsomming van personenauto, bestelauto, motorrijwiel en vrachtauto door de verzamelterm “motorrijtuig”, nu de belastingplichtige ook voor autobussen degene is die bij de aanvang van een tijdvak het motorrijtuig houdt.

Artikel IX, onderdeel D (artikel 7 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

In artikel 7 van de Wet MRB 1994 wordt nader omschreven wie de houder van een motorrijtuig is. In onderdeel D van artikel IX wordt de verwijzing naar artikel 6 van de Wet MRB 1994, die autobussen van deze omschrijving uitsluit, geschrapt, nu artikel 7 ook van toepassing wordt voor de MRB-heffing van autobussen.

Artikel IX, onderdeel G (artikel 15 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

Artikel 15, derde lid, van de Wet MRB 1994 voorziet in de mogelijkheid om de belasting voor personenauto’s, bestelauto’s en motorrijwielen in maandelijkse termijnen te betalen. Deze mogelijkheid wordt ingevolge onderdeel G van artikel IX uitgebreid tot autobussen. Anders dan bij vrachtauto’s is het goed mogelijk om de autobussen in de huidige geautomatiseerde systemen mee te laten lopen in de automatische incasso per maand. Hierbij speelt een rol dat de opzet van het tariefsysteem voor autobussen relatief eenvoudig is.

Artikel IX, onderdelen I en V (artikelen 19 en 35a van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

In onderdeel I van artikel IX wordt de minimale schorsingperiode waarbij geen MRB verschuldigd is, ook voor autobussen gesteld op een maand. Daartoe worden autobussen opgenomen in artikel 19, tweede lid, onderdeel b, van de Wet MRB 1994, dat al van toepassing is voor vrachtauto’s. Voor de overige categorieën geldt ingevolge onderdeel a van het tweede lid van artikel 19 een minimale schorsingsperiode van drie maanden. Indien de schorsing binnen de gestelde termijn wordt beëindigd, wordt ingevolge artikel 35a, onderdeel a, van de Wet MRB 1994, de ter zake van de schorsing teruggeven en te weinig geheven belasting nageheven. Ingevolge onderdeel V van artikel IX worden autobussen daartoe opgenomen in artikel 35a, onderdeel a, ten tweede. Ook deze bepaling is al van toepassing voor vrachtauto’s.

Artikel IX, onderdeel P (artikel 25c van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

In onderdeel P van artikel IX zijn de nieuwe tarieven voor autobussen opgenomen, zoals deze per 1 januari op basis van houderschap geheven zullen worden. De tarieven zijn zodanig vastgesteld, dat bij een gemiddeld gebruik het per jaar verschuldigde bedrag voor een autobus ongeveer gelijk zal zijn. Daartoe is het huidige tarief geïndexeerd per 1 januari 2012 en daarna verminderd met 11%. De indexatie per 1 januari 2012 is dus al in deze tarieven verwerkt.

Artikel IX, onderdeel S (artikel 27 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

In artikel 27 van de Wet MRB 1994 wordt geregeld dat de belasting over een kort tijdvak, bij wisseling van houderschap of beëindiging van een schorsing van het kenteken, een evenredig deel bedraagt van de belasting over een tijdvak van drie maanden. In onderdeel S wordt een tweede lid aan artikel 27 van de Wet MRB 1994 toegevoegd, waarin wordt geregeld dat bedragen van € 5 en minder niet worden nageheven. Hiermee wordt aangesloten bij de voor teruggaaf geldende drempel, opgenomen in artikel 18, vijfde lid, van de Wet MRB 1994. In de praktijk wordt het bedrag dat ingevolge artikel 18, vijfde lid, van de Wet MRB 1994 niet wordt teruggegeven overigens ook nu al niet nageheven in situaties als bedoeld in artikel 27 van de Wet MRB 1994.

Artikel IX, onderdeel T (artikel 31 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

In onderdeel T wordt de term “deze afdeling” vervangen door “dit hoofdstuk”, nu afdeling 6 van het huidige hoofdstuk II, waarin het tarief wordt geregeld voor personenauto’s, bestelauto’s, motorrijwielen en vrachtauto’s, ingevolge onderdeel J van artikel IX een zelfstandig hoofdstuk IV wordt waarin de tariefartikelen voor alle motorrijtuigen worden opgenomen.

Artikel IX, onderdeel X (hoofdstuk III van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

In onderdeel X van artikel IX vervalt het huidige hoofdstuk III, waarin voor autobussen de heffing ter zake van het rijden op de weg met een autobus is geregeld. Het betreft de artikelen 38 tot en met 52 van de Wet MRB 1994.

Artikel IX, onderdeel CC (artikel 81a van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

Artikel 81a regelt de indexatie van de in de Wet MRB 1994 opgenomen tarieven. Daartoe worden artikel 10.1 en 10.2 van de Wet IB 2001 van overeenkomstige toepassing verklaard. Deze bepaling geldt mede voor het autobustarief. In onderdeel CC wordt de verwijzing in artikel 81a van de Wet MRB 1994 naar het tariefartikel voor autobussen gewijzigd, nu het tarief voor autobussen ingevolge de onderdelen P en X van artikel IX niet langer is geregeld is in artikel 47, eerste lid, van de Wet MRB 1994 maar in artikel 25c, eerste lid, van de Wet MRB 1994.

Artikel IX, onderdeel DD (artikel 83 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

Ingevolge artikel 83 gelden tariefwijzigingen niet voor al ingegane tijdvakken. Voor nog niet ingegane, vooruitbetaalde tijdvakken worden tariefwijzigingen wel toegepast. Het verschil wordt in dergelijke gevallen teruggegeven of nageheven. Ingevolge onderdeel DD van artikel IX vervallen in artikel 83 van de Wet MRB 1994 de verwijzingen naar artikel 40, eerste lid, van de Wet MRB 1994. Nu voor autobussen geen afwijkende regeling meer geldt, kan in artikel 83, eerste lid en tweede lid, van de Wet MRB 1994 worden volstaan met verwijzing naar artikel 10 en 11, eerste lid, respectievelijk artikel 16, van de Wet MRB 1994, en kan het vijfde lid vervallen. Verder wordt in artikel 83, derde lid, van de Wet MRB 1994 opgenomen dat bedragen van € 10 en minder niet worden geheven. Deze drempel bij heffing wordt in de praktijk al toegepast, omdat bij teruggaaf ingevolge het huidige zesde lid van artikel 83 van de Wet MRB 1994 ook een drempel van € 10 geldt. Tenslotte wordt de in het zesde lid opgenomen drempel bij teruggaaf overgebracht naar het bestaande vierde lid van artikel 83 van de Wet MRB 1994 waar de drempel betrekking op heeft. Het zesde lid vervalt.

Artikel X

Artikel X, onderdeel A (artikel 27 van de Wet op de accijns)

In artikel 27, tweede lid, van de Wet op de accijns is een verlaagd accijnstarief van € 221,77 per 1000 liter opgenomen voor halfzware olie en gasolie bestemd voor de voortstuwing van luchtvaartuigen. Het betreft met name motorbrandstof gebruikt voor de plezierluchtvaart in de zin van het huidige vierde lid van artikel 66, vierde lid, van de Wet op de accijns en binnenlandse vluchten, alsmede motorbrandstof voor het testen van niet aan een toestel verbonden motoren. Voor buitenlandse vluchten die niet worden aangemerkt als plezierluchtvaart, geldt ingevolge artikel 66 van de wet een vrijstelling. Artikel X, onderdelen D en E, van dit wetsvoorstel voorzien er in om de vrijstelling van accijns en de mogelijkheid tot teruggaaf van accijns opnieuw in te voeren voor motorbrandstoffen ten behoeve van binnenlandse vluchten die niet worden aangemerkt als plezierluchtvaart. De hiermee gemoeide derving aan accijns zal ongeveer € 1 mln. bedragen. Dit wordt grotendeels gedekt door het verlaagde accijnstarief voor halfzware olie en gasolie bestemd voor de voortstuwing van luchtvaartuigen af te schaffen. Hiertoe vervalt artikel 27, tweede lid, van de Wet op de accijns. Dit heeft tot gevolg dat voor met name de plezierluchtvaart en het testen van niet aan het toestel verbonden motoren voortaan het reguliere tarief van halfzware olie en gasolie geldt (€ 423,60 per 1000 liter, tarief 2011). Wegens het grote aantal verwijzingen in de regelgeving is er voor gekozen om de overige leden van artikel 27 niet te vernummeren.

Artikel X, onderdeel B (artikel 27a van de Wet op de accijns)

Artikel 27a van de Wet op de accijns regelt de indexatie van bepaalde accijnstarieven. Als gevolg van het vervallen van artikel 27, tweede lid, van de Wet op de accijns wordt artikel 27a aangepast.

Artikel X, onderdeel C (artikel 28 van de Wet op de accijns)

In verband met het vervallen van artikel 27, tweede lid, van de Wet op de accijns moeten de verwijzingen hiernaar in artikel 28, eerste en tweede lid, van de Wet op de accijns vervallen. In dit verband wordt tevens artikel 28, derde lid, redactioneel aangepast.

Artikel X, onderdelen D en E (artikelen 66 en 71d van de Wet op de accijns)

Artikel 66 van de Wet op de accijns voorziet onder meer in een vrijstelling van accijns voor halfzware olie (kerosine) die wordt gebruikt als motorbrandstof voor luchtvaartuigen. Ingevolge het huidige derde lid van dit artikel geldt de vrijstelling niet voor binnenlandse vluchten. Daarnaast voorziet artikel 71d van de wet in een teruggaaf van accijns voor andere minerale oliën dan kerosine die worden gebruikt als motorbrandstof voor luchtvaartuigen. In het huidige tweede lid van dit artikel wordt motorbrandstof ten behoeve van binnenlandse vluchten van deze teruggaaf uitgezonderd. Dit wetsvoorstel voorziet er in om de vrijstelling van accijns dan wel de mogelijkheid tot teruggaaf van accijns, zoals ook tot 1 januari 2005 het geval was, opnieuw in te voeren voor binnenlandse vluchten, niet zijnde plezierluchtvaart. Daarom komen de artikelen 66, derde lid, en 71d, tweede lid, van de Wet op de accijns te vervallen, onder vernummering van de overige leden van deze artikelen. Naar aanleiding hiervan wordt ook de verwijzing in het nieuwe derde lid van artikel 71d aangepast.

Artikel X, onderdelen F en G (artikelen 84a en 84b van de Wet op de accijns)

De wijzigingen in de artikelen 84a en 84b van de Wet op de accijns zijn een gevolg van het vervallen van artikel 27, tweede lid, van de Wet op de accijns.

Artikel X, onderdeel H (artikel 95 van de Wet op de accijns)

In onderhavig artikel wordt de mogelijkheid weggenomen die artikel 95 van de Wet op de accijns biedt om tabaksproducten aan anderen dan wederverkopers te verkopen, te koop aan te bieden of af te leveren voor een hogere prijs dan die is vermeld op de accijnszegels, indien tevoren het verschil in accijns is voldaan overeenkomstig bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden. De reden hier voor is dat duidelijk is geworden dat de verstrekking van toeslagzegels aan detaillisten strijdig is met Europees recht. Artikel 9 van richtlijn 95/59/EG biedt geen ruimte voor het aanbrengen van toeslagzegels. Dit artikel schrijft namelijk voor dat de maximumkleinhandelsverkoopprijs bepaald wordt door fabrikant en importeurs. Er is informeel contact geweest met de Europese Commissie, die heeft aangegeven toeslagzegels te beschouwen als het faciliteren van minimumprijzen. Enkele landen waar men minimumprijzen hanteert zijn door het Hof van Justitie veroordeeld.

Bovendien is de verstrekking van toeslagzegels onverenigbaar met de in de horizontale accijnsrichtlijn 2008/118/EG vastgelegde verschuldigdheid van de accijns bij uitslag tot verbruik van de accijnsgoederen.

Artikel XI

Artikel XI, onderdeel A (artikel 1 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Tegelijkertijd met het invoeren van hoger beroep op de BES wordt het beroep in belastingzaken in eerste aanleg ondergebracht bij het Gerecht in eerste aanleg van Bonaire, Sint Eustatius en Saba. Dit betekent dat de verwijzing in artikel 1, eerste lid, van de AWR naar het huidige college, de Raad van beroep voor belastingzaken, vervangen moet worden door een verwijzing naar het Gerecht in eerste aanleg van Bonaire, Sint Eustatius en Saba.

Artikel XI, onderdeel B (artikel 10a van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

De fiscale wetgeving kent een drietal situaties waarin de belastingplichtige, de inhoudingsplichtige daaronder begrepen, verplicht is aan de Belastingdienst informatie te verstrekken, op voorafgaand ‘verzoek’ of eigener beweging. De belangrijkste en meest voorkomende situatie is het doen van aangifte. De twee andere situaties – als de inspecteur bij de belastingplichtige specifieke informatie opvraagt en de renseigneringsverplichting – dienen ter aanvulling en de controle op de in de aangifte verstrekte informatie. Met uitzondering van de loonbelasting (de correctieberichten) is de belastingplichtige niet verplicht om mededeling te doen aan de Belastingdienst indien hem bekend is of wordt dat door hem eerder verstrekte informatie onjuist of onvolledig is. De belastingplichtige kan achterover leunen. Dit past niet bij de gedeelde verantwoordelijkheid die de Belastingdienst en de belastingplichtige hebben voor de beschikbaarheid van de voor de belastingheffing relevante informatie. Er zijn op dit moment drie gevallen waarin het kabinet de belastingplichtige wil verplichten open kaart richting de Belastingdienst te spelen, namelijk bij de ingevolge het wetsvoorstel Wet uitwerking autobrief te introduceren “verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto”, in het kader van de bestrijding van de Edelweissroute en bij suppleties omzetbelasting. De wettelijke regeling van deze drie gevallen is nieuw. Daarnaast stelt het kabinet op grond van meer wettechnische redenen voor om de informatieverplichting ook te laten gelden voor de al bestaande “verklaring geen privé-gebruik”.

In plaats van het treffen van een afzonderlijke regeling voor elk van deze gevallen stelt het kabinet voor in artikel 10a van de AWR een algemene delegatiebepaling op te nemen. Deze delegatiebepaling biedt de mogelijkheid om in bepaalde gevallen de belastingplichtige of inhoudingsplichtige te verplichten *eigener beweging* de inspecteur van onjuistheden of onvolledigheden mededeling te doen zodra hij met die onjuistheden of onvolledigheden bekend is of wordt. Tevens kan worden voorgeschreven wanneer en hoe de belastingplichtige deze mededeling moet doen. De uitwerking van de informatieverplichting vindt plaats bij algemene maatregel van bestuur. De hoofdlijnen van deze uitwerking voor de vier gevallen waarop het kabinet nu het oog heeft, worden hierna geschetst.

Op het niet nakomen van de verplichting om actief informatie te verstrekken of het niet tijdig of niet op de voorgeschreven wijze verstrekken van die informatie kan een vergrijpboete gesteld worden. Ook op deze boete zijn de formele boetebepalingen die zijn opgenomen in hoofdstuk VIIIA, afdeling 2, van de AWR van toepassing.

*Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik*

In het wetsvoorstel Wet uitwerking autobrief wordt de verklaring “uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto” (hierna: de verklaring) geïntroduceerd. Deze verklaring kan worden afgelegd door de IB-ondernemer ten aanzien van een bepaalde tot zijn onderneming behorende bestelauto of de werkgever en de werknemer aan wie een bepaalde bestelauto ter beschikking is gesteld gezamenlijk. Deze bestelauto blijft dan – voor zover het betreft de bijtelling – buiten de belastingheffing. De Belastingdienst moet op de verklaring kunnen afgaan. De kentekens van de bestelauto’s waarover een verklaring is afgelegd, worden opgenomen in een database. Deze database vormt de basis voor het toezicht op de naleving van de regels rondom de verklaring. Het formulier waarmee de verklaring moet worden afgelegd, kan van de website van de Belastingdienst gehaald worden.

Op grond van de voorgestelde wettelijke regeling van de verklaring *kan* een verklaring lopende het belastingtijdvak ingetrokken worden. Daarnaast stelt het kabinet voor om te bepalen dat de verklaring ingetrokken *moet* worden zodra bekend is of wordt dat een bepaalde bestelauto niet meer uitsluitend zakelijk gebruikt wordt of zal worden. Of wel of niet (meer) uitsluitend zakelijk gereden wordt, is voor de IB-ondernemer of voor de werkgever of de werknemer een bekend feit. Het mag van hen verwacht worden dat zij dit met de Belastingdienst delen, niet alleen als dit voordelen oplevert in de sfeer van de belastingheffing en de administratieve verplichtingen, maar ook als op die voordelen toch geen aanspraak gemaakt kan worden. Het opnemen van een informatieverplichting is bovendien noodzakelijk voor het up-to-date houden van de eerdergenoemde database en dus voor een effectief toezicht. Ook voor het intrekken van de verklaring stelt de Belastingdienst op de website een digitaal formulier ter beschikking, zodat snel en eenvoudig aan de informatieverplichting voldaan kan worden.

Het intrekken van de verklaring leidt ertoe dat degene aan wie de bestelauto ter beschikking is gesteld alsnog een belast voordeel geniet (tenzij het privégebruik in de resterende maanden de 500 kilometer niet overschrijdt). De IB-ondernemer moet dit voordeel aangeven in de aangifte inkomstenbelasting. Indien sprake is van een door een werkgever aan zijn werknemer ter beschikking gestelde bestelauto, wordt bij de werknemer loonbelasting nageheven over de verstreken belastingtijdvakken. Meer uitzonderlijke omstandigheden daargelaten is een boete niet aan de orde. Als de verklaring echter ten onrechte niet tijdig wordt ingetrokken, wordt wel een boete belopen, in elk geval wegens het niet nakomen van de informatieverplichting. Deze boete wordt opgelegd aan de IB-ondernemer of in werkgever/werknemer situaties aan degene(n) aan wie het niet nakomen van de informatieverplichting te wijten is. Dat zal meestal de werknemer zijn. Indien het echter mede aan de werkgever te wijten is dat in strijd met de verklaring privé gereden is en daarmee niet voldaan is aan de informatieverplichting, bijvoorbeeld omdat hij de werknemer daarvoor (impliciet) toestemming heeft verleend, kan tevens aan de werkgever een boete wegens het niet nakomen van de informatieverplichting opgelegd worden.

Het kabinet wil de informatieverplichting laten gaan gelden voor nieuw te regelen gevallen. Voorgesteld wordt om op dit uitgangspunt één uitzondering te maken, namelijk voor de “verklaring geen privé-gebruik”. De regeling van deze verklaring vertoont overeenkomsten met de in te voeren “verklaring uitsluitend zakelijk gebruik” die bovendien in hetzelfde artikel in de loonbelasting zal worden opgenomen. Het ligt daarom voor de hand om de informatieverplichting ook te laten gelden voor de gevallen waarin de “verklaring geen gebruik” moet worden ingetrokken. Inhoudelijk wijzigt de regeling niet.

*Bestrijding Edelweissroute*

Artikel VII, onderdeel D, van Overige fiscale maatregelen 2011 wijzigt artikel 66 van de Successiewet 1956. Deze wijziging vloeit voort uit een aangenomen amendement ter bestrijding van de Edelweissroute.[[7]](#footnote-7) Enerzijds wordt de erfgenaam verplicht alsnog een juiste en volledige aangifte te doen zodra hij ervan kennis neemt dat de aangifte erfbelasting over een bestanddeel van het voorwerp van die belasting dat in het buitenland wordt gehouden of is opgekomen niet, onjuist of onvolledig is gedaan. Anderzijds vervalt de navorderingstermijn in deze gevallen niet. De wijziging treedt in werking op 1 januari 2012. Voorgesteld wordt om de verplichting alsnog een juiste en volledige aangifte te doen onder de algemene informatiebepaling in artikel 10a van de AWR te brengen. Dit deel wordt dus weer uit de wijziging van artikel 66 van de Successiewet 1956 geschrapt.

In lagere regelgeving zal worden vastgelegd dat de erfgenaam alsnog een juiste en volledige aangifte moet doen zodra hij ervan kennis neemt dat de aangifte erfbelasting over een bestanddeel van het voorwerp van die belasting dat in het buitenland wordt gehouden of is opgekomen niet, onjuist of onvolledig is gedaan. De onjuiste aangifte erfbelasting heeft ook gevolgen voor de aangiften inkomstenbelasting van de erfgenaam over de afgelopen (twaalf) jaren. Omdat het geërfde zwarte vermogen daarin ontbreekt, zullen ook deze aangiften niet juist gedaan zijn. Voor de correctie van de aangiften inkomstenbelasting wordt het gebruik van de Verklaring vrijwillige verbetering buitenlands vermogen voorgeschreven. Deze verklaring kan gedownload worden van de website van de Belastingdienst. Voor de erfbelasting zal een soortgelijk formulier ontwikkeld worden.

Op het niet nakomen van de informatieverplichting voor de erfbelasting zal een vergrijpboete gesteld worden. Gelet op de situaties die het kabinet voor ogen heeft, namelijk die waarin de Edelweissroute wordt of is bewandeld, is namelijk niet goed denkbaar dat de erfgenaam ‘per ongeluk’ de Belastingdienst niet informeert nadat hij van het zwarte vermogen van de erflater op de hoogte komt. Dat ook buitenlands vermogen betrokken moet worden in de heffing van inkomstenbelasting en erfbelasting mag bekend worden verondersteld. Indien de erfgenaam wel tijdig aan zijn informatieverplichting voldoet, geldt de inkeerregeling. Voor zover de juiste en volledige aangifte of de juiste en volledige inlichtingen, gegevens of aanwijzingen betrekking hebben op een aangifte die minder dan twee jaar geleden is of had moeten worden gedaan, wordt geen vergrijpboete opgelegd. Voor oudere aangiften is het voldoen aan de informatieverplichting een omstandigheid die aanleiding geeft tot matiging van de vergrijpboete. Vanzelfsprekend kan niet meer aan de informatieverplichting worden voldaan, en vindt de inkeerregeling dus geen toepassing, nadat de erfgenaam weet of redelijkerwijs moet vermoeden dat de inspecteur met de onjuistheid of onvolledigheid van de aangifte bekend is of bekend zal worden. Het voorstaande geldt zowel voor de correctie van de aangifte erfbelasting als van de aangifte inkomstenbelasting van de erfgenaam zelf.

*Suppleties omzetbelasting*

In de omzetbelasting is in de praktijk het fenomeen van de ‘suppletieaangifte’ gegroeid. Het staat buiten kijf dat elke aangifte voor de omzetbelasting juist en volledig gedaan moet worden. Toch blijkt inmiddels in zo’n 600 000 gevallen naderhand dat er nog een bedrag aan te betalen of terug te ontvangen belasting is. Vanuit het oogpunt dat het de belastingplichtige niet moeilijk gemaakt moet worden om zijn belastingschuld correct vast te (laten) stellen, biedt de Belastingdienst een digitaal formulier suppletie aan waarmee de belastingplichtige de onjuistheid van de aangifte(n) kan melden. De suppletie is juridisch gezien geen aangifte en ontbeert elke wettelijke grondslag. De Belastingdienst merkt deze suppleties aan als een verzoek om het opleggen van een naheffingsaanslag of als een (meestal te laat) bezwaar tegen de eigen aangifte. Indien het alsnog te betalen bedrag meer bedraagt dan € 20.000 of 10 percent of meer van de per saldo wel betaalde of terugontvangen belasting, wordt de belastingplichtige een verzuimboete opgelegd.[[8]](#footnote-8)

Degenen die thans suppleren geven al blijk van het besef dat ook zij verantwoordelijk zijn voor het aandragen van de voor de belastingheffing relevante informatie. Om iedere ondernemer daarvan te doordringen dient het melden van geconstateerde onjuistheden in de aangiften omzetbelasting naar de mening van het kabinet echter niet langer geschieden op basis van vrijwilligheid. Daarom wordt voorgesteld om de informatieverplichting te laten gaan gelden voor de omzetbelasting. De ondernemer wordt dan verplicht de Belastingdienst op de hoogte te stellen, indien hij binnen het kalenderjaar of na afloop van een kalenderjaar ermee bekend wordt dat over één of meer tijdvakken in dat kalenderjaar te weinig belasting is betaald of is teruggevraagd. Voor degenen die thans suppleren verandert er weinig. Het formaliseren vindt namelijk op dezelfde wijze plaats als nu: via een naheffingsaanslag of een ambtshalve teruggaaf. Daarbij wordt het verzoek behandeld als een (te laat) ingediend bezwaarschrift tegen de eigen aangifte. Ook de huidige praktijk rondom de boeteoplegging wordt gecontinueerd. Degene die tijdig aan zijn informatieverplichting voldoet, krijgt alleen een verzuimboete wegens het niet, gedeeltelijk niet, of niet tijdig betalen van de verschuldigde belasting mits het te betalen bedrag de gestelde grenzen overschrijdt. Degenen die niet voldoen aan hun informatieverplichting kunnen daarentegen een verzuim- of vergrijpboete krijgen wegens het niet voldoen aan hun aangifte- en betaalverplichtingen, afhankelijk van de vraag of al dan niet sprake is van grove schuld of opzet, en daarnaast een vergrijpboete wegens het niet nakomen van de informatieverplichting. Onder het niet voldoen aan de informatieverplichting is begrepen de situatie waarin de Belastingdienst de onjuistheden of onvolledigheden ontdekt vóórdat de belastingplichtige daarvan mededeling gedaan heeft.

De informatieverplichting sluit aan bij het kalenderjaar. Dit hangt ermee samen dat de meeste onvolkomenheden op het gebied van de omzetbelasting geconstateerd worden bij het opmaken van de jaarstukken. De informatieverplichting is echter niet gebonden aan een bepaald kalenderjaar. Zolang kan worden nageheven of (ambtshalve) kan worden teruggegeven, vijf jaar dus, blijft de belastingplichtige verplicht onjuistheden te melden. Het gebruik van het digitale formulier suppletie voor het voldoen aan de informatieverplichting wordt voorgeschreven. Op dit formulier kan de belastingplichtige voor meerdere tijdvakken aangeven of hij nog belasting moet betalen dan wel aanspraak maakt op een teruggaaf.

Tot slot benadrukt het kabinet dat de informatieverplichting niet afdoet aan de aangifte- en betaalverplichting van de belastingplichtige. Indien de Belastingdienst lopende het kalenderjaar achterhaalt dat de belastingplichtige een onjuiste aangifte gedaan heeft of de verschuldigde belasting niet, niet tijdig of niet volledig heeft betaald, kan de Belastingdienst een naheffingsaanslag opleggen met een eventuele boete.

Artikel XI, onderdeel C (artikel 67q van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Het voorgestelde artikel 67q van de AWR voorziet in een regeling om na een verzuimboete een vergrijpboete op te leggen voor hetzelfde feit. Daarvoor moeten nieuwe bezwaren aanwezig zijn. Als bezwaren kunnen worden aangemerkt verklaringen van de belastingplichtige of de inhoudingsplichtige of van derden en boeken, bescheiden en andere gegevensdragers of de inhoud daarvan. Deze bezwaren zijn nieuw indien zij bekend zijn geworden na het opleggen van de verzuimboete of ten tijde van het opleggen van de verzuimboete niet zijn onderzocht. Het niet bekend of niet onderzocht zijn, is een feitelijk gegeven. Anders dan bijvoorbeeld in het kader van het ambtelijk verzuim bij navordering is niet van belang of de verklaringen en stukken destijds redelijkerwijs bekend of onderzocht hadden kunnen zijn. Met deze regeling wordt volledig aangesloten bij artikel 255 van het Wetboek van Strafvordering.

In de huidige situatie is het opleggen van een vergrijpboete na een verzuimboete niet in het algemeen ontoelaatbaar, maar alleen voor hetzelfde feit. Recentelijk heeft de Hoge Raad voor het strafrecht nader verduidelijkt wanneer een feit hetzelfde is.[[9]](#footnote-9) Kort gezegd is de aan te leggen maatstaf een combinatie van juridische elementen en feitelijke componenten. Specifiek voor het belastingrecht heeft de Hoge Raad geoordeeld dat de enkele omstandigheid dat een tweede boete wordt opgelegd in verband met belastingverplichtingen over een en hetzelfde tijdvak niet reeds de slotsom rechtvaardigt dat sprake is van herhaalde beboeting wegens hetzelfde feit. Dat de verschillende boetes worden opgelegd ter zake van overtreding van dezelfde wettelijke norm is evenmin doorslaggevend. Bij de beoordeling van de vraag of sprake is van herhaalde beboeting wegens hetzelfde feit komt het meer aan op de omschrijving van de beboetbare gedraging waarvoor de eerste boete is opgelegd.[[10]](#footnote-10) Indien een feit niet hetzelfde is, is het ne-bis-in-idem beginsel niet aan de orde en staat ook niets anders in de weg aan het opleggen van de tweede boete.

Indien het voornemen bestaat om een vergrijpboete op te leggen moet altijd een rapport worden opgemaakt als bedoeld in artikel 5:48 van de Awb. Dit rapport wordt bij de uitnodiging voor het horen aan de overtreder toegezonden of uitgereikt (artikel 5:50 van de Awb). In het voorgestelde artikel 67q, derde lid, van de AWR wordt daaraan toegevoegd dat het rapport ook de nieuwe bezwaren vermeldt. Daarmee wordt gewaarborgd dat de overtreder vooraf met de nieuwe bezwaren bekend is, en zich dus vooraf tegen het bestaan van nieuwe bezwaren kan verweren. In het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst (BBBB) zal daarnaast het horen vooraf en de beslissing om toch na een verzuimboete een vergrijpboete op te leggen voor hetzelfde feit worden opgedragen aan de zogenoemde boetefraudecoördinator. Iedere regio heeft een boetefraudecoördinator die de activiteiten in het kader van het sanctiebeleid bij de eenheid coördineert. De boetefraudecoördinator is niet betrokken geweest bij het opleggen van de eerdere verzuimboete en heeft later ook niet persoonlijk de grove schuld of opzet bij de overtreder geconstateerd. Door hem wel te belasten met de uiteindelijke beslissing over de op te leggen vergrijpboete, is een tweede, zelfstandige en deskundige beoordeling vóór het opleggen van de vergrijpboete verzekerd.

Daarnaast wordt geregeld dat bij toepassing van de voorgestelde regeling de voorwaarde vervalt dat een vergrijpboete gelijktijdig met de belastingaanslag wordt opgelegd. Zoals hiervóór is toegelicht, beoogt de regeling erin te voorzien dat de overtreder zijn passende straf niet ontloopt, indien later blijkt dat de overtreding aan zijn opzet of grove schuld is te wijten. Dit later ontstane inzicht in de ernst van het verwijt dat de overtreder treft, betekent echter niet automatisch dat er alsnog een bedrag aan belasting te heffen is. In die gevallen waarin geen belasting meer verschuldigd is, zou de overtreder alsnog zijn passende straf ontlopen indien het ontbreken van een belastingaanslag het opleggen van een vergrijpboete verhindert.

Tot slot merkt het kabinet op dat niet voorzien is in overgangsrecht. Het mogelijk maken dat een vergrijpboete wordt opgelegd voor hetzelfde feit als waarvoor eerder een verzuimboete is opgelegd, volgt niet uit een gewijzigd inzicht in de strafwaardigheid van een feit, maar dient een betere handhaving van de fiscale voorschriften. Degene die vóór inwerkingtreding van dit wetsvoorstel opzettelijk of grof schuldig een fiscaal voorschrift heeft overtreden, heeft een vergrijp begaan, waarvoor ook op grond van de huidige wetgeving een vergrijpboete de passende straf is. Indien hem een verzuimboete opgelegd is en overigens aan de voorwaarden van de voorgestelde regeling voldaan wordt, kan hem straks alsnog die vergrijpboete opgelegd worden.

Artikel XII

Artikel XII, onderdeel A (artikel 2 van de Invorderingswet 1990)

Onder de bestuurlijke boete begrijpt de Invorderingswet 1990 (IW 1990) verzuim- en vergrijpboeten, bedoeld in enige andere wettelijke regeling betreffende de heffing van rijksbelastingbelastingen. Het gebruik van de term “regeling” wijkt af van de Awb, die over “voorschrift” spreekt. Daarnaast staat de term ‘regeling” eraan in de weg dat verzuim- en vergrijpboeten in lagere regelgeving onder het bestuurlijke boetebegrip in de IW 1990 vallen. Dit laatste is onder meer niet gewenst gelet op het voorgestelde artikel 10a van de AWR. In dit artikel wordt de basis geboden om in lagere regelgeving een verzuim- of een vergrijpboete te stellen op het niet nakomen van een informatieverplichting. Deze verzuim- of vergrijpboete moet met de bepalingen van de IW 1990 ingevorderd kunnen worden. Daarom stelt het kabinet voor om de IW 1990 op dit punt in overeenstemming te brengen met de Awb, en “regeling” dus te vervangen door: voorschrift.

Artikel XII, onderdeel B (artikel 7a van de Invorderingswet 1990)

Artikel 7a van de IW 1990 regelt de wijze waarop de Belastingdienst belastingteruggaven uitbetaalt aan de rechthebbende. Deze regeling sluit aan bij de systematiek van de Awb, waarin als hoofdregel wordt uitgegaan van de crediteurenvrijheid. De schuldeiser, in dit geval degene die een belastingteruggaaf ontvangt, mag bepalen op welke rekening hij het bedrag gestort wil hebben. Als de betrokkene verzuimt om een bankrekening aan te wijzen, maakt de ontvanger gebruik van een bij de Belastingdienst bekend zijnde bankrekening die op naam staat van de belastingschuldige.

Voorgesteld wordt om dit systeem voor teruggaven inkomstenbelasting, omzetbelasting, premie voor de volksverzekeringen, inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet en toeslagen te wijzigen. Voortaan wordt uitsluitend nog uitbetaald op een rekening die op naam staat van de belanghebbende. Dit wordt geregeld in het nieuwe eerste lid van artikel 7a van de IW 1990. De tweede volzin van genoemd artikel 7a, eerste lid, bepaalt dat voor alle teruggaven inkomstenbelasting éénzelfde bankrekeningnummer wordt gebruikt. Als de belastingschuldige verschillende rekeningnummers aan de Belastingdienst heeft doorgegeven, bijvoorbeeld een voor de voorlopige teruggaaf inkomstenbelasting en een voor teruggaven naar aanleiding van de definitieve aanslag inkomstenbelasting, moet hij aangeven welke gebruikt moet worden. Als hij bij de Belastingdienst/Toeslagen een bankrekening heeft doorgegeven waarop hij zijn toeslagen uitbetaald wil hebben, wordt dat automatisch het rekeningnummer voor alle inkomstenbelastingteruggaven en omgekeerd.

Voor de toeslagen wordt in dit wetsvoorstel in artikel 25, eerste lid, van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Awir) een soortgelijke regeling opgenomen als artikel 7a, eerste lid, van de IW 1990. Voor de premie voor de volksverzekeringen is geen afzonderlijke regeling nodig. De invordering (in dit geval uitbetaling) van deze premies verloopt overeenkomstig de systematiek van de invordering van inkomstenbelasting (zie artikel 60 van de Wet financiering sociale verzekeringen). Hetzelfde geldt voor de inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet (zie artikel 51 van de Zorgverzekeringswet). Voor de omzetbelasting geldt alleen de verplichting van de tenaamstelling. De tweede volzin van artikel 7a, eerste lid, van de IW 1990 inzake het gebruik van eenzelfde bankrekeningnummer is niet van toepassing op de omzetbelasting.

De wijziging van het tot derde lid te vernummeren tweede lid van artikel 7a van de IW 1990 betreft een verwijzing.

Artikel XII, onderdeel C (artikel 18 van de Invorderingswet 1990)

Voorwaarde voor het effectief kunnen optreden van de fiscus bij handhavingsacties op basis van voertuigherkenning of automatische nummerplaatherkenning (ANPR-acties) is de bevoegdheid om een bestuurder te verplichten zijn voertuig tot stilstand te brengen. Op dit moment kan de Belastingdienst bij ANPR-acties uitsluitend iemand staande houden als sprake is van een onbetaald gebleven naheffingsaanslag motorrijtuigenbelasting. Bij andere onbetaalde belastingschulden staat de ontvanger met lege handen. Teneinde de Belastingdienst de mogelijkheid te geven om bij ANPR-acties volwaardig te kunnen meedoen, is het wenselijk om de wettelijke bevoegdheid tot staande houden uit te breiden tot alle belastingaanslagen. Dit wordt geregeld in het eerste lid van het nieuwe artikel 18 van de IW 1990. Het moet gaan om onbetaald gebleven belastingaanslagen waarvoor een dwangbevel is betekend dat op naam is gesteld van de kentekenhouder van het betreffende voertuig en waarop vervolgens geen betaling heeft plaatsgevonden.

Daarnaast wordt in het tweede tot en met vijfde lid van genoemd artikel 18 een aantal bepalingen van technische aard toegevoegd die erop gericht zijn het ANPR-instrument in de invordering optimaal te kunnen benutten:

* beslaglegging op alle dagen en uren van de week;
* het zo nodig betekenen van een hernieuwd bevel tot betaling aan de bestuurder van het voertuig (indien de belastingschuldige niet in of op het voertuig wordt aangetroffen);
* de eis dat de deurwaarder moet beschikken over de executoriale titel wordt ook in digitale vorm toegestaan;
* de mogelijkheid tot gerechtelijke bewaring zoals geregeld in het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering wordt nader ingevuld door bij ministeriële regeling een bedrag te noemen waarboven de belastingdeurwaarder verplicht van deze mogelijkheid gebruik maakt.

Artikel XII, onderdeel D (artikel 25 van de Invorderingswet 1990)

Artikel 25, twintigste lid, van de IW 1990 kent een toets op de aanwezigheid van beschikbare middelen die wordt gesteld ten aanzien van de verkrijgende blote eigenaren of – ingeval van een wettelijke verdeling/ouderlijke boedelverdeling – de kinderen. Zoals in het algemeen deel van de memorie van toelichting is aangegeven, leert nadere analyse van de regeling dat het eigenlijk logischer is om de middelentoets toe te passen op de betalingscapaciteit en het vermogen van de langstlevende ouder. De langstlevende ouder is immers degene die civielrechtelijk tot betaling van de erfbelasting namens de kinderen verplicht is in geval van een wettelijke verdeling. Voor vruchtgebruiktestamenten geldt dat de vruchtgebruiker (doorgaans de langstlevende ouder) op grond van artikel 78 van de Successiewet 1956 verplicht is toe te staan dat de erfbelasting die de blote eigenaren (doorgaans de kinderen) verschuldigd zijn, wordt betaald uit het met het vruchtgebruik belaste vermogen, tenzij de vruchtgebruiker ervoor kiest het bedrag voor te schieten.

Gelet op het bovenstaande wordt voorgesteld artikel 25, twintigste lid, van de IW 1990 zodanig aan te passen dat de middelentoets voortaan geldt voor degene die de beschikking heeft over de goederen uit de nalatenschap: de langstlevende ouder. Om te voorkomen dat de langstlevende ouder gedwongen wordt de voormalige echtelijke woning te verkopen of te belenen, wordt daarbij het vruchtgebruik van de woning dan wel - voor zover de langstlevende ouder de volle eigendom van de woning heeft - de volle eigendom van de woning uitgezonderd. Voorts wordt in de wettekst tot uitdrukking gebracht dat voor deze middelentoets wordt aangesloten bij de ook voor artikel 26 van de IW 1990 op dat punt geldende criteria, zoals uitgewerkt in de artikelen 11 tot en met 16 van de Uitvoeringsregeling IW 1990.

Artikel XII, onderdeel E (artikel 26 van de Invorderingswet 1990)

In artikel 26, derde lid, van de IW 1990 is thans geregeld dat onder voorwaarden kwijtschelding wordt verleend voor een bij emigratie opgelegde conserverende aanslag ter zake van pensioen- of lijfrenteaanspraken. Het gaat om situaties waarin de heffingsgrondslag is gedaald ten opzichte van het moment dat de conserverende aanslag werd opgelegd (of nadien werd aangepast in verband met een wijziging van de heffingsbevoegdheid ten gevolge van door-emigratie). Voorgesteld wordt om deze regeling uit te breiden met het oog op de vrijverkeerbepalingen van het EU-recht. Daartoe wordt in het derde lid, in het nieuwe onderdeel a, bepaald dat op het moment dat het verleende betalingsuitstel wordt beëindigd vanwege een onregelmatige afwikkeling (zoals afkoop) van de aanspraak een vergelijking wordt gemaakt met de belasting die zou zijn geheven ter zake van de hiervoor bedoelde omstandigheid indien de belastingschuldige op het moment waarop die omstandigheid zich voordeed in Nederland zou hebben gewoond. Als de ‘binnenlandse’ heffing lager zou uitvallen, wordt voor het verschil kwijtschelding verleend.

In het derde lid, in het nieuwe onderdeel b wordt geregeld dat door de ontvanger kwijtschelding kan worden verleend indien de heffingsbevoegdheid ter zake van de afkoop van de pensioen- of lijfrenteaanspraak aan het woonland van de emigrant is toegewezen, terwijl daar bij het opleggen van de conserverende aanslag door de inspecteur nog geen rekening mee is gehouden.

De wijziging van het vijfde lid en de invoeging van het nieuwe zesde lid betreffen aanpassingen die in lijn zijn met het voorgestelde derde lid, onderdeel a. Geregeld wordt dat ook voor een bij emigratie opgelegde conserverende aanslag ter zake van aanmerkelijkbelangaandelen of een kapitaalverzekering eigen woning wordt nagegaan of het bedrag waarvoor de conserverende aanslag wordt geïnd niet hoger is dan de verschuldigde belasting in de situatie dat iemand niet zou zijn geëmigreerd.

Artikel XII, onderdeel F (artikel 43 van de Invorderingswet 1990)

De wijziging van artikel 43 van de IW 1990 hangt samen met de in het voorgestelde artikel 7a, eerste lid, van de IW 1990 opgenomen verplichting tot uitbetaling op een bankrekening die op naam van de belastingschuldige staat (zie artikel XII, onderdeel B).

Ingeval van een fiscale eenheid voor de omzetbelasting, leidt deze tenaamstellingsverplichting bij uitbetaling van een vermindering of teruggaaf tot problemen. Immers, een fiscale eenheid voor de omzetbelasting is geen zelfstandig rechtssubject buiten de fiscaliteit. Een bankrekening zal dan ook niet op naam van een dergelijke fiscale eenheid staan. Daarom bevat artikel 43, tweede lid, van de IW 1990 een uitbetalingsvoorschrift, inhoudende dat aan elk van de afzonderlijke onderdelen van de fiscale eenheid bevrijdend kan worden uitbetaald. Dit gebeurt dan in afwijking van de verplichting van artikel 7a, eerste lid, van de IW 1990. Dit laatste wordt geregeld in artikel 43, tweede lid, van de IW 1990.

Artikel XIII

Artikel XIII, onderdeel A (artikel 8 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)

In het derde en vierde lid van artikel 8 van de Awir is thans de zogenoemde 10%-regeling opgenomen. Deze regeling is in de Awir opgenomen met het oog op gevallen waarin het partnerschap in de loop van het berekeningsjaar is beëindigd en de draagkracht van de partner van de belanghebbende na de beëindiging van het partnerschap zodanig is toegenomen, dat toepassing van de 10%-regeling tot een toetsingsinkomen leidt dat ten minste 10% lager is dan het toetsingsinkomen dat zonder die regeling in aanmerking zou worden genomen. Zonder die regeling is het volledige jaarinkomen van de ex-partner bepalend voor de tegemoetkoming over de maanden waarin het partnerschap heeft bestaan. Als het inkomen van de partner aanzienlijk is gestegen, dan wordt zonder toepassing van de genoemde regeling bij de belanghebbende een inkomensstijging in aanmerking genomen die feitelijk niet tot een verhoging van zijn draagkracht leidt. Daarom is tot nu toe bepaald dat de belanghebbende in zo’n situatie kan verzoeken om ten aanzien van de partner een afwijkend (lager) toetsingsinkomen in aanmerking te nemen. Daarbij wordt geen rekening gehouden met inkomensstijgingen van de partner na beëindiging van het partnerschap. Een afwijkend toetsingsinkomen wordt alleen in aanmerking genomen indien het meer dan 10% lager is dan het reguliere toetsingsinkomen. Omdat de regeling zeer ingewikkeld is, zowel voor de Belastingdienst/Toeslagen als voor de belanghebbenden en er weinig gebruik van wordt gemaakt, wordt voorgesteld deze regeling te laten vervallen. Daarmee is ook de delegatiebepaling van het zesde lid van artikel 8 overbodig geworden.

In het ingevolge bovenstaande wijziging tot derde lid te vernummeren vijfde lid van artikel 8 van de Awir is een regeling opgenomen voor het herleiden van het toetsingsinkomen bij overlijden. Deze regeling was bedoeld om te voorkomen dat bij overlijden een te hoge tegemoetkoming wordt toegekend in verhouding tot de draagkracht. De draagkracht wordt afgemeten aan het inkomen in een kalenderjaar, zodat bij overlijden feitelijk een te laag jaarinkomen in aanmerking wordt genomen. Omdat in de genoemde situatie slechts een deel van het jaar inkomen is genoten, is het jaarinkomen geen goede indicatie van de feitelijke draagkracht. In overlijdensgevallen zou daardoor in zoverre feitelijk een te hoge toeslag worden toegekend. Daarom wordt op grond van de huidige regeling het herleide inkomen van de overledene (in voorkomende gevallen samen met het inkomen van de achterblijvende partner) gebruikt om de draagkracht vast te stellen.

Gebleken is echter dat deze maatregel onevenredig hard kan uitwerken in situaties waarin er sprake is van een achterblijvende partner die na het overlijden meer inkomen krijgt. De 10%-regeling kan in die situatie weliswaar soelaas bieden, maar zoals hiervoor is aangegeven, wordt voorgesteld om die regeling af te schaffen omdat deze zeer ingewikkeld is, zowel voor de Belastingdienst/Toeslagen als voor de belanghebbenden, en er weinig gebruik van wordt gemaakt. Bij afschaffing van die regeling zou het herleiden van het toetsingsinkomen bij overlijden er in de hiervoor genoemde situaties waarin een achterblijvende partner na het overlijden meer inkomen krijgt, toe leiden dat de betrokkenen minder toeslag krijgen dan waar zij gelet op de feitelijke draagkracht recht op zouden hebben. Daarom wordt voorgesteld de regeling van het herleiden van het inkomen bij overlijden af te schaffen voor zover het gaat om situaties waarin sprake is van een achterblijvende partner of medebewoner. Dat in dat geval alsnog onder omstandigheden een te hoge tegemoetkoming wordt toegekend, is de prijs van de beoogde vereenvoudiging.

Artikel XIII, onderdelen B, D en F (artikelen 14, 20 en 37 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)

Indien op het moment van de toekenning van een tegemoetkoming ten name van de belanghebbende, zijn partner of een medebewoner over het berekeningsjaar geen inkomensgegeven in de basisregistratie inkomen (BRI) is opgenomen, die persoon ook niet is uitgenodigd tot het doen van aangifte inkomstenbelasting en van die persoon ook geen niet in Nederland belastbaar inkomen is of wordt vastgesteld, is er geen toetsingsinkomen van die persoon in de zin van de Awir. In de praktijk werd bij een definitieve toekenning dan veelal gerekend met een toetsingsinkomen van nihil.

De wijziging van artikel 14 van de Awir strekt ertoe deze praktijk van het gewenste juridische kader te voorzien. De aanvulling werkt terug tot en met de invoering van de Awir (berekeningsjaar 2006 en verder) en geldt alleen voor tegemoetkomingen die op 1 januari 2012 nog niet zijn toegekend.

De toeslaggerechtigde kan bij de definitieve toekenning van bijvoorbeeld de kinderopvangtoeslag nadelige gevolgen ondervinden van het op basis van de fictiebepaling rekenen met een toetsingsinkomen van nihil als de inspecteur de beschikking heeft genomen dat er kort gezegd geen inkomen is. Daarom wordt met de wijziging van artikel 14 van de Awir tevens geregeld dat tegen die beschikking bezwaar en beroep kan worden ingesteld. In samenhang daarmee wordt in artikel 37 van de Awir geregeld dat de burger kan volstaan met één bezwaarschrift ook al zijn er verschillende beschikkingen in een en hetzelfde geschrift vervat en verschillende bestuursorganen bevoegd, te weten de Belastingdienst/Toeslagen voor de toekenning van de tegemoetkoming en de inspecteur voor de beschikking inzake geen inkomen. De automatische herziening van de toegekende tegemoetkoming als er alsnog een inkomensgegeven of niet in Nederland belastbaar inkomen beschikbaar komt wordt op grond van dit wetsvoorstel geregeld in artikel 20 van de Awir. Tot slot wordt opgemerkt dat informatie over het inkomen opgegeven door aanvrager zelf bij het aanvragen van de toeslag op basis van artikel 39 van de Awir door BT aan de inspecteur in zijn hoedanigheid van basisregistratiehouder van de BRI en vaststeller van het niet in Nederland belastbare inkomen zal worden verstrekt. Deze informatie kan voor de inspecteur als basisregistratiehouder BRI aanleiding zijn om te onderzoeken of er fiscaal inkomen is. Dit vloeit voort uit de zorgplicht in het kader van de BRI zoals opgenomen in artikel 21b, derde lid, van de AWR.

Artikel XIII, onderdeel C (artikel 15 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)

Op dit moment kan een aanvraag voor een tegemoetkoming worden gedaan tot 1 april van het jaar volgend op het berekeningsjaar waarvoor de tegemoetkoming wordt aangevraagd, tenzij de aanvrager, zijn partner of een medebewoner uitstel heeft voor het doen van de aangifte inkomstenbelasting tot na deze datum. Door de voorgestelde wijziging kunnen toeslaggerechtigden een aanvraag doen tot 1 september van het jaar volgend op het jaar waarop de tegemoetkoming betrekking heeft (het berekeningsjaar). Door aan te sluiten bij de standaarduitsteltermijn voor de aangifte inkomstenbelasting hoeft de Belastingdienst/Toeslagen minder te controleren of er daadwerkelijk uitstel van het doen van aangifte is aangevraagd.

Artikel XIII, onderdeel E (artikel 25 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)

De wijziging van artikel 25 van de Awir hangt samen met de wijziging van artikel 7a van de IW 1990. Verwezen wordt naar de toelichting op artikel XII, onderdeel B. Het huidige tweede en derde lid van artikel 25 van de Awir bevatten nadere voorschriften met betrekking tot de tenaamstelling van de bankrekening waarop de toeslag wordt uitbetaald. Aangezien er uitsluitend nog wordt uitbetaald op een bankrekening die op naam staat van de belastinghebbende, kunnen deze artikelleden vervallen.

Het nieuwe tweede lid van artikel 25 van de Awir sluit aan bij deze systematiek door in gevallen waarin de belanghebbende heeft verzuimd een bankrekening voor de uitbetaling van inkomstenbelasting of toeslagen aan te wijzen, de Belastingdienst/Toeslagen de bevoegdheid te geven een bestaand rekeningnummer ten name van de belanghebbende te gebruiken.

Artikel XIII, onderdeel G (artikel 40 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)

Het niet of het niet tijdig verstrekken van gegevens en inlichtingen door de belanghebbende kan leiden tot een te hoge tegemoetkoming waar de belanghebbende geen recht op heeft. Voorgesteld wordt het maximum van de ter zake van dat verzuim in artikel 41, eerste lid, van de Awir vermelde boete voor situaties waarin het tweede lid van dat artikel niet van toepassing is te verhogen tot € 4920. Dit komt overeen met het maximum van de boete voor het niet tijdig doen van aangifte in de AWR en zorgt hiermee voor een verdere stroomlijning tussen de fiscaliteit en toeslagen.

Indien het aan opzet of grove schuld van de belanghebbende te wijten is dat er ten gevolge van het verstrekken van geen, dan wel onvolledige of onjuiste informatie, ten onrechte of tot een te hoog bedrag een tegemoetkoming is toegekend, kan op grond van artikel 40, tweede lid, van de Awir een boete worden opgelegd van maximaal 25 procent van het bedrag van het in verband daarmee terug te vorderen bedrag. Hierbij geldt een absoluut maximum van € 5000. Voorgesteld wordt om voor deze situaties het maximum te verhogen tot 100 procent van het teruggevorderde bedrag en het absolute maximum te laten vervallen. De hoogte van deze boete komt overeen met de maximale vergrijpboete van de AWR.

De genoemde boetebedragen zijn zoals uit het voorgaande volgt maximumbedragen. De hoogte van de boete in een concreet geval is afhankelijk van de individuele omstandigheden. Beleidsregels bij het opleggen van deze bestuurlijke boeten worden gegeven in het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst/Toeslagen.

Artikel XIII, onderdeel H (artikel 41 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)

Indien een in artikel 1a van het Uitvoeringsbesluit Awir aangewezen derde gehouden is gegevens of inlichtingen te verstrekken en hij doet dit niet of niet tijdig, dan kan de Belastingdienst/Toeslagen op grond van artikel 41, eerste lid, van de Awir op dit moment een boete opleggen van - afgezien van de in artikel 41, tweede lid, van de Awir bedoelde situaties - maximaal € 1500. Voorgesteld wordt om deze boete, in lijn met wat in de fiscaliteit gebruikelijk is bij een soortgelijk verzuim, te verhogen tot € 4920.

Indien het aan opzet of grove schuld van de hiervoor bedoelde derde te wijten is, dat gegevens en inlichtingen niet, onjuist of onvolledig zijn verstrekt, kan de Belastingdienst/Toeslagen op grond van artikel 41, eerste lid, van de Awir op dit moment die derde een bestuurlijke boete opleggen van ten hoogste € 5000. Voorgesteld wordt om het maximum van deze boete eveneens te verhogen. Een boetebedrag van de vierde categorie, oftewel ten hoogste € 19.000 (cijfers 2011), acht het kabinet passend in verhouding tot de grote financiële gevolgen die het niet, onvolledig of onjuist verstrekken van gegevens of inlichtingen kan veroorzaken.

De genoemde boetebedragen zijn zoals uit het voorgaande volgt maximumbedragen. De hoogte van de boete in een concreet geval is afhankelijk van de individuele omstandigheden. Beleidsregels bij het opleggen van bestuurlijke boeten worden gegeven in het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst/Toeslagen.

Artikel XIII, onderdeel I (artikel 41a van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)

Op grond van het voorgestelde artikel 41a van de Awir worden de in de artikelen 40 en 41 van die wet genoemde boetebedragen op dezelfde wijze geïndexeerd als in artikel 67cb van de AWR is geregeld voor de fiscaliteit. Ook voor de Belastingdienst/Toeslagen geldt dat het om de complexiteit in de automatisering te beperken, beter uitvoerbaar is om de boetes eens per vijf jaar aan te passen. Door net als in de AWR de inflatiecorrectie toe te passen die wordt gebruikt in de Wet IB 2001 en de indexatie, net als voor de boeten in de AWR, voor het eerst te laten plaatsvinden per 1 januari 2015, blijven de genoemde bedragen voor de toeslagen en voor de fiscaliteit ook na toekomstige indexaties aan elkaar gelijk.

Artikel XIII, onderdeel J (artikel 46 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)

De sociale zekerheid is per Europese lidstaat verschillend geregeld. De Europese Unie zorgt voor coördinatie van de verschillende regelingen. Vanaf 1 mei 2010 geldt een nieuwe Europese verordening: Verordening (EU) nr. 987/2009 van het Europees Parlement en de Raad van de Europese Unie van 16 september 2009 (PbEU L 284) tot vaststelling van de wijze van toepassing van Verordening (EU) nr. 883/2004 betreffende de coördinatie van de sociale zekerheidsstelsels (hierna: de verordening). Deze verordening geeft uitvoering aan de basisverordening (EU nr. 883/2004). De bepalingen van de verordening zijn van toepassing op alle klassieke takken van sociale zekerheid: ziekte, moederschap, beroepsziekten, invaliditeitsuitkeringen, werkloosheidsuitkeringen, gezinsbijslagen, pensioenen en uitkeringen bij overlijden. Ook tegemoetkomingen op grond van de Wet op de Zorgtoeslag, de Wet Kinderopvang en kwaliteitseisen peuterspeelzalen en de Wet op het kindgebonden budget vallen onder de werkingssfeer van de verordening. Het is wenselijk de uitvoeringsregels die gelden voor de Belastingdienst/Toeslagen op grond van de Awir in overeenstemming te brengen met de regels van de verordening. De delegatiebepaling van artikel 46 van de Awir dient daarvoor verruimd te worden met terugwerkende kracht tot en met de ingangsdatum van de verordening.

Artikel XIV

Artikel XIV, onderdelen A, G, H, I, J en N (artikelen 1.3, 8.82, hoofdstuk VIII, titel 8, afdeling 2, 8.94 e.v., 8.104 e.v. 8.117 van de Belastingwet BES)

Op dit moment is er in Curaçao, Aruba, Sint Maarten en op de BES sprake van belastingrechtspraak in één instantie: de Raad van Beroep voor belastingzaken. Het heeft echter de grote voorkeur van de Raad van Beroep voor belastingzaken en het Hof om belastingzaken onder te brengen bij de Gerechten in eerste aanleg. Aan deze voorkeur geeft het kabinet gevolg. Het overdragen van de competentie in belastingzaken aan de Gerechten in eerste aanleg heeft tot gevolg dat de bepalingen in de Belastingwet BES (BelBES) met betrekking tot de Raad van Beroep in belastingzaken kunnen vervallen (artikelen 8.97 tot en met 8.100 van de BelBES). Daarnaast moet in een aantal artikelen “de Raad” vervangen worden door "het Gerecht in eerste aanleg" en “de secretaris” door de bij het Gerecht in eerste aanleg gebruikelijk term “de griffier”.

Artikel 1.3, onderdeel p, van de BelBES, dat de Raad van Beroep voor belastingzaken afkort tot de Raad, wordt hergebruikt om het Gemeenschappelijk Hof van Justitie van Aruba, Curaçao, Sint Maarten en van Bonaire, Sint Eustatius en Saba af te korten tot het Hof. Behalve in de artikelen aangaande het beroep en hoger beroep wordt deze afkorting gebruikt in de artikelen 8.82 en 8.117 van de BelBES. In het nieuwe onderdeel q wordt het voor zaken aangaande BES belastingen competente Gerecht in eerste aanleg van Bonaire, Sint Eustatius en Saba afgekort tot het Gerecht in eerste aanleg. Het onderbrengen van de belastingrechtspraak op de BES bij het Gerecht in eerste aanleg leidt niet tot inhoudelijke wijzigingen.

Artikel XIV, onderdeel B (artikel 6.4 van de Belastingwet BES)

In artikel 6.4. van de BelBES is bepaald welke handelingen voor de toepassing van de ABB zijn te beschouwen als leveringen van goederen. Dit onderdeel strekt er toe het zogenoemde leveringsbegrip van de ABB aan te passen aan gerezen vragen uit de praktijk van de bouwsector in Caribisch Nederland. Een bouwondernemer die een nieuwe onroerende zaak vervaardigt kan in de zin van de ABB worden aangemerkt als producent. Dit impliceert dat de ondernemer – onder de voorwaarden van artikel 6.3. van de BelBES – recht op aftrek van ABB voorbelasting heeft. Hij kan die voorbelasting in aftrek brengen op zijn ter zake van zijn levering van de onroerende zaak verschuldigde ABB.

Ook een bouwondernemer die een nieuwe onroerende zaak (een gebouw) vervaardigt op grond van een ander, veelal zijn opdrachtgever, kwalificeert als zodanig als producent. Om te verhelderen dat in dat geval die bouwondernemer, die de onroerende zaak na de vervaardiging oplevert aan zijn opdrachtgever, ter zake van die oplevering ook een levering verricht, wordt derhalve voorgesteld het leveringsbegrip zodanig aan te passen dat een dergelijke oplevering van een nieuw vervaardigd gebouw of van een nieuw vervaardigd gedeelte van een gebouw, voor de toepassing van de ABB wordt aangemerkt als een levering. Dit impliceert tevens dat de opleverende bouwondernemer recht op aftrek van zijn voorbelasting heeft. Als zijn opdrachtgever een ondernemer is, kwalificeert hij ook als producent, indien hij zijn onroerende zaak (grond en het daarop nieuw vervaardigde gebouw) vervolgens verkoopt aan een derde; er is dan sprake van een ABB belaste levering door een producent. Deze heeft ter zake ook recht op aftrek van aan hem, bij factuur van de bouwondernemer, in rekening gebrachte ABB.

Artikel XIV, onderdeel C (artikel 6.10 van de Belastingwet BES)

Dit onderdeel strekt er toe een afzonderlijk verlaagd ABB tarief te introduceren voor het verrichten van diensten. Zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht, is de cumulatie van belasting in de sfeer van het verrichten van diensten onderwerp van het genoemde bestuurlijke overleg geweest. De ABB is een verbeterde en gemoderniseerde samenvoeging van de voorheen op de BES eilanden geheven omzetbelasting (OB) – op Bonaire met een tarief van 5% - respectievelijk belasting op bedrijfsomzetten (BBO) – op Sint Eustatius en Saba met een tarief van 3%. Zowel de OB - nog van toepassing op Curaçao - als de BBO - nog van toepassing op Sint Maarten - hebben een sterk cumulatief karakter. Op Sint Maarten is recent het BBO tarief opgetrokken van 3% naar 5%. In de modernere, alsmede eenvoudige, opzet van de ABB - met een algemeen tarief van 8% op Bonaire en 6% op de Bovenwindse eilanden - kan door de slechts éénmalige heffing van ABB bij invoer van goederen bij de binnenlandse verkoop daarna van die goederen geen cumulatie optreden. Wel ligt in de - overeenkomstig het verzoek van de bestuurders van de BES eilanden op de OB en BBO gebaseerde - systematiek van de ABB besloten dat bij het verrichten van diensten wel enige cumulatie kan optreden. Dat is in de wetsgeschiedenis en de parlementaire behandeling van de wet ook uitdrukkelijk aan de orde gekomen. De mate van die cumulatie is daarbij – net zoals voorheen onder de heffing van OB en BBO – overigens verschillend per dienstensector. Dit is afhankelijk van de mate waarin ter zake van een dienst aan te wenden (input) goederen in die dienst opgaan en is uiteraard afhankelijk van het toe te passen ABB tarief. Gelet op de in deze memorie beschreven huidige omstandigheden, wordt voorgesteld, om ter matiging van de cumulatie effecten bij het verrichten van diensten, generiek een afzonderlijk verlaagd ABB tarief voor diensten te introduceren. Het betreft een afzonderlijk ABB tarief voor Bonaire van 6% en voor Sint Eustatius en Saba van 4%; zie daarvoor onderdeel D.

Daarbij is ook rekening gehouden met de, op grond van de verschillende fiscale 'start' posities gebaseerde, huidige verschillen in het toe te passen ABB tarief op enerzijds Bonaire en anderzijds de Bovenwindse eilanden. Het gaat dus om een voor alle drie de eilanden gelijkelijke verlaging van het ABB tarief voor diensten met 2%-punt. Daarmee zijn die tarieven slechts 1%-punt hoger dan de vroegere OB op Bonaire (5%) of de vroegere BBO op de Bovenwinden (3%, op St. Maarten nu zelfs 5%). Deze maatregel doet als zodanig geen afbreuk aan de beoogde verschuiving in de belastingmix, de doorgevoerde verlaging van de directe belastingen met enige verhoging van indirecte belastingen, op de BES eilanden. De maatregel vermindert ook de spanning in belastingdruk die in een systeem als de ABB in enige mate optreedt tussen het éénmalig bij invoer belasten van goederen en de heffing over de volledige vergoeding voor het binnenlands verrichten van diensten.

De toepassing van dit voorgestelde verlaagde ABB tarief voor diensten, krijgt ook gevolgen voor de hoogte van het in de wet opgenomen afzonderlijke ABB tarief ter zake van verzekeringen. De verzekeringsprestatie kwalificeert als zodanig ook als een dienst. De achtergrond van dat afzonderlijke tarief is dat in de systematiek van de ABB de afzonderlijke diensten van verzekeringstussenpersonen zijn vrijgesteld van de ABB; zie artikel 6.11 van de BelBES. De provisie van deze personen bedraagt grosso modo ca. 15% van de totale verzekeringspremie. Door het afzonderlijke tarief wordt bereikt dat toch, overeenkomstig de rechtsgrond van de ABB, op de gehele besteding, de totale verzekeringspremie, ABB drukt. Bij een generieke verlaging van het ABB tarief voor diensten dient derhalve het tarief voor verzekeringen in overeenkomstige mate te worden verlaagd.

Artikel XIV, onderdeel D (artikel 6.10a van de Belastingwet BES)

In dit artikel 6.10a van de BelBES is een als tijdelijke beoogde uitzondering op het toe te passen ABB tarief voor Sint Eustatius en Saba vastgelegd. Gelet op het totaal van de thans voorgestelde wijzigingen in de heffing van de ABB, strekt dit onderdeel er toe daaraan een doorkoppeling te geven voor de voor Sint Eustatius en Saba geldende ABB tariefbepalingen. Dat geldt enerzijds voor een afzonderlijk verlaagd ABB tarief van 4% voor het verrichten van diensten op deze eilanden. Daarvoor kan worden verwezen naar de voorgaande toelichting op de voorgestelde wijziging van artikel 6.10 van de BelBES. Anderzijds wordt, gelet op de eigen voorstellen ter zake van deze Bovenwindse eilanden, voorgesteld het ABB tarief voor de levering en de invoer van personenauto’s voor Sint Eustatius en Saba te differentiëren. Achtergrond daarbij is ook dat de Bovenwindse eilanden per 1 januari 2011 een geheel andere fiscale startpositie hadden dan Bonaire. Sint Eustatius en Saba kenden voorheen geen heffingen bij invoer. Door de introductie van het nieuwe fiscale stelsel BES werd voor deze eilanden ook een ABB heffing ter zake van, de facto alleen, de invoer van standaard gangbare auto’s van 25% van toepassing. Door het thans, na overleg met de eilandsbesturen, introduceren van een gedifferentieerd schijventarief kunnen relatief goedkope auto’s bij deze nieuwe heffing enigszins worden ontzien. Het nu voorgestelde, budgettair neutrale, gedifferentieerde, tarief is - gekoppeld aan de (douane) waarde van de auto - 18% voor de eerste USD 20.000, 22% voor de waarde tussen USD 20.000 en USD 30.000 en 30% voor de waarde daarboven. Voorts is tevens besloten dat een afzonderlijk tarief van 10% van toepassing wordt voor de levering en de invoer van nieuwe auto’s voor zover de vergoeding of de douanewaarde minder dan USD 20 000 bedraagt. Het in de BelBES al vastgelegde nihil tarief voor de zeer zuinige auto’s blijft gehandhaafd.

Artikel XIV, onderdeel E (artikel 6.11 van de Belastingwet BES)

Gebleken is dat op de eilanden in Caribisch Nederland projecten plaatsvinden die in het kader van ontwikkelingshulp worden gefinancierd met buitenlandse hulpfondsen, zoals vanuit de EU. Het is daarbij gebruikelijk en veelal voorwaarde van de donateur dat het ontvangende land afziet van heffing over de gedoneerde gelden. Om te voorkomen dat over leveringen van goederen en het verrichten van diensten voor projecten voor zover die in het kader van onderlinge hulp voor rekening van Aruba, Curaçao of Sint Maarten komen, dan wel in het kader van ontwikkelingshulp voor rekening van internationale organisaties, ABB betaald moet worden, wordt voorgesteld ter zake een vrijstelling van ABB te introduceren. Dit onderdeel strekt daartoe.

Artikel XIV, onderdeel F (artikel 6.19a van de Belastingwet BES)

In dit artikel is een aantal uitzonderingen op het ABB tarief voor Sint Eustatius en Saba vastgelegd. In dit onderdeel worden een aantal wijzigingen voorgesteld in de tariefbepalingen ter zake van de heffing van ABB bij invoer op Sint Eustatius of Saba. Deze wijzigingen vloeien voort uit de eerder in deze memorie toegelichte voorstellen voor enkele wijzigingen aangaande de tariefstelling in de ABB.

Artikel XIV, onderdeel K (artikelen 8.102a en 8.102b van de Belastingwet BES)

Het Gerecht in eerste aanleg valt onder de werking van de Rijkswet Gemeenschappelijk Hof van Justitie en de daarop rustende bepalingen (de Rijkswet). De bepalingen van deze Rijkswet, bijvoorbeeld over de inrichting en taakverdeling van de Gerechten in eerste aanleg, worden ook van toepassing op de belastingrechter. Belastingzaken worden immers ondergebracht bij het Gerecht in eerste aanleg. Dit geldt ook voor het uitgangspunt in de Rijkswet dat zaken bij het Gerecht in eerste aanleg in enkelvoudige kamer worden behandeld en beslist (artikel 12, eerste lid, van de Rijkswet). De Rijkswet staat evenwel de mogelijkheid toe om bij wet een behandeling door een meervoudige kamer voor te schrijven. Van deze mogelijkheid wordt in het voorgestelde artikel 8.102a van de BelBES gebruikgemaakt. Het is de verwachting dat behandeling door een meervoudige kamer in uitzonderingsgevallen gebeurt, bijvoorbeeld bij een zeer ingewikkelde zaak met een groot (geldelijk) belang. Bij een behandeling in een meervoudige kamer is artikel 13 van de Rijkswet van toepassing, waarin is opgenomen hoe de besluitvorming in een meervoudige kamer plaatsvindt. Het bepaalde omtrent deze besluitvorming is gelijk aan de besluitvorming bij de behandeling van een beroep zoals dat thans door de Raad van Beroep voor belastingzaken plaatsvindt.

Het uitgangspunt dat belastingzaken in eerste aanleg door een enkelvoudige kamer worden behandeld, vereist een rechter die een grote mate van kennis heeft van het belastingrecht. Deze rechter zal worden aangetrokken en op vaste basis in het Caribisch deel van het Rijk werkzaam zijn voor het Gerecht in eerste aanleg. Ook bij het Gemeenschappelijk Hof zullen voorzieningen getroffen moeten worden om als hogerberoepsrechter in belastingzaken te fungeren. Omdat in hoger beroep het uitgangspunt is dat in meervoudige kamers wordt rechtgesproken (artikel 18, eerste lid, van de Rijkswet), is het goed denkbaar dat hiertoe, gelijk thans gebeurt bij de Raad van Beroep voor belastingzaken, tweemaal per jaar belastingrechters naar Curaçao, Aruba, Sint Maarten en de BES komen teneinde belastingzaken te behandelen. Van belang is nog op te merken dat artikel 17, vierde lid, van de Rijkswet bepaalt dat de rechters die in eerste aanleg kennis hebben genomen van een zaak niet deel kunnen nemen aan de behandeling voor het Gemeenschappelijk Hof van Justitie.

In het belastingprocesrecht worden bij de behandeling van een zaak allerlei bevoegdheden en taken aan het Gerecht in eerste aanleg toebedeeld. Hiermee wordt gedoeld op de enkelvoudige of op de meervoudige kamer van het Gerecht in eerste aanleg die met de behandeling van de desbetreffende zaak is belast. In het nieuwe artikel 8.102b van de BelBES wordt geregeld dat bevoegdheden en taken die aan de voorzitter van de meervoudige kamer zijn toegekend, evenzo toekomen aan de rechter in de enkelvoudige kamer. Als voorbeeld kan worden gewezen op het huidige artikel 8.112, vierde lid, van de BelBES waarin is bepaald dat een schriftelijke uitspraak wordt ondertekend door de voorzitter van de meervoudige kamer.

Artikel XIV, onderdeel L (artikelen 8.106a en 8.106b van de Belastingwet BES)

De BelBES bevat geen regeling welke het mogelijk maakt een beroep, dat kennelijk niet-ontvankelijk, kennelijk ongegrond of kennelijk gegrond is zonder zitting af te doen. De Raad van Beroep voor belastingzaken heeft aangegeven hier wel behoefte aan te hebben. Het aantal beroepen in belastingzaken neemt ieder jaar toe. Daarbij is de uitkomst van sommige zaken zo evident, dat een zitting geen toegevoegde waarde zou hebben. Om de bij het Gerecht in eerste aanleg - die in de toekomst de beroepen in belastingzaken zal behandelen - beschikbare capaciteit zo doelmatig mogelijk te gebruiken, wordt voorgesteld een vereenvoudigde behandeling van zaken daar, waar de aard van de zaken dit toelaat, te introduceren. Mede omdat na een vereenvoudigde behandeling van een beroep partijen volgens het voorgestelde artikel 8.106b van de BelBES steeds verzet zullen kunnen doen, acht het kabinet het invoeren van de mogelijkheid van een vereenvoudigde behandeling vanuit een oogpunt van een goede rechtsbedeling alleszins aanvaardbaar.

De voorgestelde regeling houdt in, dat het Gerecht in eerste aanleg in vier gevallen zonder nader onderzoek uitspraak zal kunnen doen. In de eerste plaats zijn dat de gevallen van kennelijke niet-ontvankelijkheid en kennelijke ongegrondheid van het beroep (artikel 8.106a, aanhef en onder a). Daarnaast zal deze afdoening ook mogelijk zijn indien het beroep kennelijk gegrond is (artikel 8.106a, onder b) en indien de inspecteur kennelijk aan de bezwaren van appellant is tegemoet gekomen (artikel 8.106a, onder c). Beide partijen kunnen tegen deze uitspraak verzet doen (artikel 8.106b, eerste lid). Ingeval het Gerecht in eerste aanleg overweegt het verzet ongegrond te verklaren moet een in het verzetschrift gedaan verzoek om te worden gehoord worden ingewilligd alvorens het Gerecht in eerste aanleg uitspraak doet. In andere gevallen kan het Gerecht in eerste aanleg partijen horen (artikel 8.106b, tweede lid). Indien het verzet gegrond wordt bevonden, vervalt de uitspraak en wordt de zaak alsnog op de normale wijze behandeld (artikel 8.106b, derde lid). Aldus biedt de regeling voldoende waarborg ter correctie van misslagen, die eventueel uit een afdoening zonder nader onderzoek zouden kunnen voortvloeien.

Volledigheidshalve wordt nog opgemerkt dat het bestaande artikel 8.107, tweede lid, van de BelBES thans aan de Raad van Beroep voor belastingzaken en straks aan het Gerecht in eerste aanleg de mogelijkheid biedt om een zaak zonder mondelinge behandeling af te doen. Ook in andere gevallen dan bedoeld in het voorgestelde artikel 8.106a van de BelBES kan het voorkomen dat een mondelinge behandeling niets toevoegt. Anders dan bij de toepassing van het voorgestelde artikel 8.106a van de BelBES kan de mondelinge behandeling dan echter alleen achterwege gelaten worden met voorafgaande toestemming van beide partijen.

Artikel XIV, onderdeel M (artikelen 8.116a tot en met 8.116b van de Belastingwet BES)

De voorgestelde artikelen 8.116a tot en met 8.116d van de BelBES betreffen het instellen van hoger beroep. Hoger beroep kan worden ingesteld binnen twee maanden na de dag van de toezending van de uitspraak van het Gerecht in eerste aanleg. De bepalingen over het beroep in eerste aanleg zijn in beginsel van overeenkomstige toepassing, met uitzondering van de voorgestelde artikelen 8.102a en 8.102b van de BelBES. Anders dan in eerste aanleg is in hoger beroep namelijk het uitgangspunt dat in meervoudige kamers wordt rechtgesproken (artikel 18, eerste lid, van de Rijkswet).

Daarnaast wordt voorgesteld om het griffierecht in hoger beroep vast te stellen op tweemaal het bedrag van het griffierecht in eerste aanleg. Ook in Nederland is in belastingzaken het griffierecht in hoger beroep hoger dan in eerste aanleg. De heffing van griffierecht beoogt tweeërlei. In de eerste plaats mag van de belanghebbende die beroep wenst in te stellen, een zekere bijdrage worden verlangd in de kosten van een gerechtelijke procedure. Als zodanig dient de heffing mede een budgettair doel. Omdat het Hof in meervoudige kamer zit en de rechters vermoedelijk vanuit Nederland komen, zijn de kosten in hoger beroep hoger dan in eerste aanleg. In de tweede plaats draagt de verschuldigdheid van griffierecht mede bij aan de afweging of het instellen van beroep zinvol is. Ook dit argument telt zwaarder bij het instellen van hoger beroep en rechtvaardigt een hoger griffierecht. Het kabinet meent dat een griffierecht van USD 60 een aanvaardbaar bedrag is en de toegang tot de onafhankelijke rechter niet belemmert.

Artikel XV

Artikel XV, onderdeel A (artikel 2.87 van de Douane- en Accijnswet BES)

Tegelijkertijd met het invoeren van hoger beroep op de BES wordt het beroep in belastingzaken in eerste aanleg ondergebracht bij het Gerecht in eerste aanleg. Dit betekent dat de verwijzing in artikel 2.87 van de Douane en Accijnswet BES naar het huidige college, de Raad van Beroep voor belastingzaken, vervangen moeten worden door een verwijzing naar het Gerecht in eerste aanleg. Het Gerecht in eerste aanleg valt onder de werking van de Rijkswet. Afdeling 2 van hoofdstuk VIII van de BelBES kan daarom vervallen. Ook de verwijzing naar deze afdeling in artikel 2.87 van de Douane- en Accijnswet BES wordt aangepast.

Artikel XV, onderdeel B (artikel 3.46 van de Douane- en Accijnswet BES)

Ten aanzien van de toepassing van de in de Douane- en Accijnswet BES opgenomen vrijstellingen bij invoer, die ook van toepassing zijn bij de heffing van ABB bij invoer, wordt een verruiming voorgesteld van de zogenoemde reizigersvrijstelling. De aanleiding daartoe is in het algemeen deel van deze memorie toegelicht. Het gaat daarbij om de invoer van goederen die door reizigers bij aankomst op Bonaire, Sint Eustatius of op Saba in hun persoonlijke bagage worden meegenomen. Dit onderdeel strekt er toe de verruiming vorm te geven door de bedragen van die invoervrijstelling te verhogen naar USD 500 voor personen van 15 jaar en ouder en naar USD 150 voor jongeren tot 15 jaar.

Artikel XVI

Artikel XVI, onderdeel A (artikel 24 van de Wet inkomstenbelasting BES)

Met de in dit onderdeel voorgestelde wijzigingen, waaraan terugwerkende kracht wordt verleend tot en met 1 januari 2011, worden de in artikel 24 van de Wet inkomstenbelasting BES opgenomen bedragen van de belastingvrije som, de kindertoeslag en de ouderentoeslag aangepast aan de inflatie. Op jaarbasis wordt een correctie toegepast van 5,9%. Dit komt overeen met de inflatie in Caribisch Nederland over het tweede kwartaal van 2011, waarbij is uitgegaan van een aan de hand van het aantal inwoners gewogen gemiddelde inflatie. Daarnaast vindt een aanvullende verhoging van 5% plaats voor de belastingvrije som, de kindertoeslag en de ouderentoeslag. Tot slot wordt de ouderentoeslag op jaarbasis verhoogd met USD 1000.

In de voor het gehele kalenderjaar geldende wettekst worden de bedragen echter niet met 5.9% + 5% = 10,9% verhoogd, maar met een kwart van dat percentage. Hetzelfde geldt voor de verhoging van de ouderentoeslag met USD 1.000. Dit heeft te maken met het feit dat de verhoging van deze bedragen in 2011 nog slechts 3 maanden in de loonbelasting kan worden toegepast, een kwart van het kalenderjaar. Door ook de inflatiecorrectie en de beleidsmatige verhoging van de ouderentoeslag met een factor 3/12 te vermenigvuldigen wordt voorkomen dat het netto-inkomen per 1 januari 2012 zou dalen. Dit kan aan de hand van het volgende voorbeeld worden geïllustreerd.

Bij een inflatiecorrectie van 10,9%% stijgt de belastingvrije som met USD 1063 van USD 9750 naar USD 10.813. Deze USD 1063 verhoging levert op jaarbasis een belasting- en premievoordeel op van 30,4% x USD 1063 = USD 323,15. Dat komt neer op bijna USD 27 per maand als die verhoging over een heel kalenderjaar kan worden gespreid. Als de verhoging over slechts drie maanden moet worden gespreid zou het belasting- en premievoordeel per maand USD 323,15 / 3 = USD 108 bedragen. In 2012 zou dat voordeel, omdat het in dat jaar over het gehele kalenderjaar moet worden gespreid, weer op USD 27 per maand neerkomen, waardoor belastingplichtigen – afgezien van eventuele overige wijzigingen per die datum – in januari 2012 een ‘nadeel’ zouden ondervinden van USD 81 per maand (USD 108 – USD 27). Dat is niet de bedoeling; als gevolg van de vervroegde en aanvullende inflatiecorrectie zouden belastingplichtigen ter zake van de verhoging van de belastingvrije som een voordeel van USD 27 per maand moeten ervaren. In verband daarmee wordt voorgesteld met terugwerkende kracht tot 1 januari 2011 een kwart van de inflatiecorrectie en aanvullende correctie toe te passen (via de loonbelasting kan deze correctie in het vierde kwartaal van 2011 worden geëffectueerd en voor de overige belastingplichtigen via de aangifte inkomstenbelasting over het jaar 2011). Op jaarbasis komt de belastingvrije som over 2011 dan uit op USD 10.016.

Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat via artikel XVI, onderdeel B, de bedragen van de belastingvrije som, de kindertoeslag en de ouderentoeslag per 1 januari 2012 met de nog resterende driekwart van de inflatiecorrectie van in totaal 10,9% en de aanvullende verhoging worden gecorrigeerd.

De bedragen van de kindertoeslag worden per 1 januari 2011 eveneens voor inflatie gecorrigeerd, op basis van dezelfde systematiek al bovenstaand uiteengezet met betrekking tot de belastingvrije som. Dit leidt ertoe dat de bedragen van de kindertoeslag op 1 januari 2011 stijgen van USD 1250/USD 2500 naar USD 1284/USD 2568.

Het bedrag van de ouderentoeslag wordt ook voor 5,9% inflatie gecorrigeerd. Daarnaast vindt een aanvullende verhoging met 5% plaats. Dit leidt, met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2011, tot een verhoging van deze toeslag met USD 5. Daarnaast vindt per die datum, ter verbetering van de koopkracht van degenen die voor deze toeslag in aanmerking komen, een aanvullende verhoging van de ouderentoeslag plaats van USD 1000 op jaarbasis. Deze aanvullende verhoging leidt voor degenen die voor de toepassing van de ouderentoeslag in aanmerking komen tot een netto voordeel, bovenop het voordeel van circa USD 27 dat voortvloeit uit de inflatiecorrectie van de belastingvrije som, van USD 25 op maandbasis (USD 1000 x tarief van 30,4% gedeeld door 12 maanden). Omdat deze verhoging alleen het laatste kwartaal in de loonbelasting kan worden meegenomen, bedraagt de aanvullende verhoging van de ouderentoeslag per 1 januari 2011 USD 250 (voor het vierde kwartaal van 2011 komt dat neer op USD 82,24 per maand x tarief van 30,4% = USD 25 voordeel per maand). In totaal komt de ouderentoeslag daardoor met ingang van 1 januari 2011 uit op USD 455.

Per 1 januari 2012 vindt vervolgens het nog resterende deel van de inflatiecorrectie plaats, alsmede het nog resterende deel van de aanvullende verhoging.

Artikel XVI, onderdeel B (artikel 24 van de Wet inkomstenbelasting BES)

Via artikel XVI, onderdeel A, worden met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2011 de bedragen van de belastingvrije som, de kindertoeslag en de ouderentoeslag gecorrigeerd voor de inflatie die aan het einde van het tweede kwartaal van 2011 door het CBS is gemeten in Caribisch Nederland. Daarbij is uitgegaan van een inflatie van 5,9%, op basis van de door het CBS vastgestelde inflatiecijfers voor Caribisch Nederland tot en met het tweede kwartaal van 2011. Dit is toegelicht bij artikel XVI, onderdeel A, van dit wetsvoorstel. Daar is ook aangegeven dat per 1 januari 2011 slechts een kwart van de inflatiecorrectie is toegepast, omdat deze inflatiecorrectie in de loonbelasting alleen in het laatste kwartaal van 2011 kan worden toegepast. Het resterende deel van deze inflatiecorrectie wordt per 1 januari 2012 toegepast. Hetzelfde geldt voor de aanvullende verhoging van 5% van de belastingvrije som, de kindertoeslag en de ouderentoeslag. Een kwart van de verhoging wordt per 1 januari 2011 doorgevoerd, het restant wordt per 1 januari 2012 doorgevoerd. De aan de hand van het aantal inwoners gewogen gemiddelde inflatie voor Caribisch Nederland tot en met het tweede kwartaal bedraagt 5,9%. In verband daarmee wordt in dit onderdeel per 1 januari 2012 het bedrag van de belastingvrije som, dat ingevolge onderdeel A per 1 januari 2011 is verhoogd van USD 9750 naar USD 10.016, verder verhoogd naar USD 10.813 (= USD 9750 x 1,109). De bedragen van de kindertoeslag, die per 1 januari 2011 zijn verhoogd van USD 1250 / USD 2500 naar USD 1284/ USD 2568, worden per 1 januari 2012 verder verhoogd naar USD 1386 / USD 2772 (USD 1250 x 1,109 / USD 2500 x 1,109).

Het bedrag van de ouderentoeslag wordt ingevolge onderdeel A per 1 januari 2011 verhoogd van USD 200 naar USD 455. USD 250 van die verhoging betreft een aanvullende verhoging. Per 1 januari 2012 wordt het bedrag van de ouderentoeslag verder verhoogd tot USD 1222 (USD 200 x 1,109 plus het resterende deel van de verhoging met USD 1000).

Artikel XVI, onderdeel C (artikel 25 van de Wet inkomstenbelasting BES)

Artikel 25 van de Wet inkomstenbelasting BES bevat een bepaling inzake de jaarlijkse inflatiecorrectie. Het tweede lid van dit artikel wordt aangevuld in verband met het feit dat het Centraal Bureau voor de Statistiek niet één gezamenlijk prijsindexcijfer voor Caribisch Nederland vaststelt, maar afzonderlijke prijsindexcijfers voor Bonaire, Sint Eustatius en Saba. Omdat de Wet inkomstenbelasting BES van toepassing is op elk van de drie eilanden van Caribisch Nederland, dient er voor deze drie eilanden één gezamenlijk prijsindexcijfer te worden vastgesteld aan de hand waarvan de jaarlijkse inflatiecorrecties kan worden bepaald. Dit gezamenlijke prijsindexcijfer wordt berekend door het gemiddelde te nemen van de prijsindexcijfers van Bonaire, Sint Eustatius en Saba en deze prijsindexcijfers te wegen aan de hand van het aantal inwoners.

Artikel XVII

Artikel XVII (inflatiecorrectie artikel 25 Wet inkomstenbelasting BES)

In dit artikel wordt geregeld dat artikel 25 van de Wet inkomstenbelasting BES op 1 januari 2012 geen toepassing vindt. Dit houdt verband met het feit dat de jaarlijkse inflatiecorrectie van de belastingvrije som, de kindertoeslag, de ouderentoeslag en de maximale premiegrondslag, inclusief een aanvullende inflatiecorrectie voor de belastingvrije som, de kindertoeslag en de ouderentoeslag alsmede de beleidsmatige verhoging van de ouderentoeslag reeds plaatsvindt via artikel XVI, onderdelen A en B.

Artikel XVIII

Artikel XVIII, onderdeel A (artikel 6 van de Wet loonbelasting BES)

In Caribisch Nederland komt het voor dat pensioengerechtigden die niet voldoende dienstjaren hebben gemaakt om een volledig (aanvullend) ouderdomspensioen op te bouwen, wel het volledige ouderdomspensioen ontvangen, maar ter compensatie daarvan tijdens het genieten van het ouderdomspensioen verplicht nog pensioenpremie moeten (blijven) betalen. In feite ontvangen deze pensioengerechtigden door deze verplichte premiebetaling per saldo dus een lagere pensioenuitkering. In de huidige tekst van de Wet loonbelasting BES werd geen rekening gehouden met deze verplichte premiebetaling. Deze onderhavige wijziging strekt ertoe dat deze verplichte premiebetaling met ingang van 1 oktober 2011 wel in mindering kan worden gebracht op de grondslag waarover loonheffing plaatsvindt. Voorwaarde is wel dat deze verplichte premiebetaling door degene die het ouderdomspensioen uitkeert direct wordt verrekend met het pensioen.

Artikel XVIII, onderdeel B (artikel 9a van de wet loonbelasting BES)

In artikel 9a van de Wet loonbelasting BES is de zogenoemde gebruikelijk loonregeling opgenomen. Op grond van die regeling wordt bij een directeur grootaandeelhouder een loon in aanmerking genomen van in beginsel USD 20.000 op jaarbasis. Afhankelijk van de individuele omstandigheden kan dit gebruikelijke loon op een lager of op een hoger bedrag worden vastgesteld. Omdat vanuit Caribisch Nederland het signaal kwam dat het gebruikelijk loon in veel gevallen (veel) te hoog is, omdat het daar gebruikelijk is dat veel ondernemers zonder personeel (zoals taxichauffeurs) hun onderneming in de vorm van een NV drijven, wordt voorgesteld het gebruikelijk loon te verlagen tot USD 14.000. De systematiek van de gebruikelijk loonregeling blijft echter ongewijzigd, zodat afhankelijk van de individuele omstandigheden het gebruikelijke loon nog steeds lager of hoger zal kunnen worden vastgesteld. De verlaging tot USD 14.000 heeft echter als voordeel dat minder belastingplichtigen bij B/CN aannemelijk hoeven te maken dat het bij hen op grond van deze regeling te belasten loon lager is dan het standaardbedrag.

Artikel XIX

Artikel XIX, onderdelen A en B (artikelen 222 en 222a van de Provinciewet)

De heffing van provinciale opcenten op de motorrijtuigenbelasting is geregeld in de artikelen 222, 222a en 232g van de Provinciewet. Daarbij geldt ingevolge artikel 222, tweede lid,met ingang van 1 april 1997 een maximaal te heffen aantal opcenten van 66,4. Dit percentage is sindsdien ingevolge het vierde lid van artikel 222 jaarlijks bij regeling van de Minister van Financiën gewijzigd aan de hand van het vierjaarlijks voortschrijdend gemiddelde van de gerealiseerde nominale ontwikkeling van het nationaal inkomen. Inmiddels bedraagt het maximale aantal opcenten 119,4. Voor de periode van 1april 2012 tot 31 maart 2013 is het maximum vastgesteld op 123,0.[[11]](#footnote-11) De door provincies op dit moment geheven opcenten bedragen gemiddeld 79,1 en variëren van 67,9 (Noord-Holland) tot 95,0 (Zuid-Holland). Daarmee blijven alle provincies ruim onder het geldende maximum.

Ingevolge de in artikel XIX, onderdeel A, opgenomen wijziging van artikel 222 van de Provinciewet wordt het maximale aantal opcenten, opgenomen in het tweede lid van dat artikel, met ingang van 1 januari 2012 vastgesteld op 105. Daarbij wordt het maximale aantal opcenten ingevolge het vierde lid van artikel 222 met ingang van 1 januari 2013 jaarlijks aangepast aan de ontwikkeling van de gemiddelde prijsindexcijfers. Dit gebeurt voortaan bij ministeriele regeling van de Minister van Financiën conform de vergelijkbare regelingen in de fiscale wetgeving waarmee jaarlijkse de diverse belastingtarieven worden aangepast aan de prijsontwikkeling. Dit bevordert tevens de vindbaarheid van de juiste aantallen opcenten in het geconsolideerde wettenbestand op wetten.nl. Jaarlijks wordt het geldende maximale aantal opcenten vermenigvuldigd met de tabelcorrectiefactor, bedoeld in artikel 10.2 van de Wet IB 2001. De uitkomst wordt afgerond op één decimaal, conform de regeling in artikel 10.1 van de Wet IB 2001. Van de gelegenheid wordt gebruik gemaakt een redactionele verbetering aan te brengen in het derde lid.

Ingevolge de in artikel XIX, onderdeel B, opgenomen wijziging van artikel 222a wordt de datum waarop de provincies de opcenten kunnen wijzigen verlegd van 1 april naar 1 januari van enig jaar. Met het oog op een tijdige verwerking in de geautomatiseerde systemen van de Belastingdienst wordt een eventueel besluit tot wijziging van het aantal opcenten uiterlijk eind november ter kennis gebracht van de Minister van Financiën.

Het tweede en zesde lid van artikel 222a bieden een overgangsregeling bij wijziging van de voor een motorrijtuig geldende opcenten door aanpassing van het provinciale tarief respectievelijk door verandering van woonplaats of plaats van vestiging van de houder. In dergelijke gevallen wordt niet teruggekomen op de opcenten die al zijn betaald voor het lopende tijdvak, zijnde het voor dat motorrijtuig geldende kwartaal. Inmiddels wordt de motorrijtuigenbelasting inclusief de provinciale opcenten voor de meeste motorrijtuigen betaald via automatische incasso per maand. Op het moment van tariefwijziging of verhuizing zal daardoor vaak de belasting die voor het lopende kwartaal verschuldigd is nog niet volledig zijn betaald. Ook bij betaling via automatische incasso wordt in deze situaties uiteraard voor het lopende kwartaal niet teruggekomen op het tarief zoals dat bij het begin van het kwartaal voor het motorrijtuig gold. Dit wordt verduidelijkt door in het tweede en zesde lid van artikel 222a niet langer te spreken van betaald zijn maar van verschuldigd zijn van opcenten respectievelijk motorrijtuigenbelasting over het lopende tijdvak. Tenslotte vervalt in het derde lid van artikel 222a de verwijzing naar de artikelen 52 en 53 van de Wet MRB 1994. Artikel 52 van de Wet MRB 1994 vervalt ingevolge artikel IX van dit wetsvoorstel door overbrenging van de heffing van de MRB voor autobussen naar de houderschapssystematiek. Artikel 53 van de Wet MRB 1994 is al eerder vervallen in het kader van de afschaffing van een aantal bijzondere regelingen in de MRB.[[12]](#footnote-12)

Artikel XX

Artikel XX (artikel XVI van de Invoeringswet Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

In het tweede lid van artikel XVI van de Invoeringswet Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 is geregeld dat de Minister van Financiën het met ingang van 1 april 1997 maximaal te heffen aantal opcenten zodanig vaststelt, dat voor de provincies geen wijziging optreedt van de ten hoogste de verkrijgen opbrengst van de opcenten, onverminderd de jaarlijkse aanpassing ingevolge het vierde lid van artikel 222. Gezien de keuze voor een verlaging van het maximaal te heffen aantal opcenten, opgenomen in artikel XIX van dit wetsvoorstel, en mede gezien de sluitende regeling voor aanpassing van het maximale aantal opcenten in artikel 222 van de Provinciewet, ontvalt de ratio aan het tweede lid van artikel XVI van genoemde invoeringswet.

Artikel XXI

Artikel XXI, onderdelen A en B (artikelen IV, V en XVII van Overige fiscale maatregelen 2009)

In verband met de in dit wetsvoorstel opgenomen wijzigingen van de artikelen 3.146 van de Wet IB 2001 en 13a van de Wet LB 1964 (artikelen I, onderdeel G, en II, onderdeel A) hebben eerdere, nog niet in werking getreden maatregelen inzake een eenduidige loonaangifte, zoals opgenomen in Overige fiscale maatregelen 2009, hun belang verloren en kunnen die onderdelen van Overige fiscale maatregelen 2009 derhalve vervallen. Voor verdere toelichting wordt verwezen naar het desbetreffende onderdeel in het algemeen deel van deze memorie.

Daarnaast is in Overige fiscale maatregelen 2009 een bepaling opgenomen (artikel V) waarin de tijdelijkheid van de jaarloonuitvraag is opgenomen (artikel 39b van de Wet LB 1964). Nu de tijdelijke regeling wordt omgezet in een structurele invulling van de jaarloonuitvraag heeft artikel V zijn belang verloren en en kan ook dit onderdeel van Overige fiscale maatregelen 2009 vervallen.

Artikel XXII

Artikel XXII, onderdeel A (artikel XIX van de Fiscale vereenvoudigingswet 2010)

In artikel 3, tweede lid, van de Awir, zoals dat ingevolge de Fiscale vereenvoudigingswet 2010 op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip komt te luiden, zijn in aanvulling op het basispartnerbegrip dat is opgenomen in artikel 5a van de AWR, aanvullende partnercriteria voor de Awir opgenomen. Met de in het onderhavige wetsvoorstel opgenomen wijziging van artikel 3 van de Awir, zoals dat zal gaan luiden op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip, wordt aan de daarin vermelde partnercriteria een nieuw criterium toegevoegd op grond waarvan ongehuwd samenwonenden die ingeschreven staan op hetzelfde GBA-adres eveneens als partners worden aangemerkt indien op dat adres tevens een minderjarig kind van ten minste één van hen beiden staat ingeschreven. Met deze bepaling wordt beoogd om zogenoemde samengestelde gezinnen in een vergelijkbare situatie te brengen als gezinnen waarvan de ouders voor de fiscaliteit en toeslagen wel als partner worden aangemerkt. Hiermee wordt voorkomen dat samengestelde gezinnen waarvan de ouders niet onder de bestaande partnercriteria vallen een voordeel kunnen genieten ten opzichte van gezinnen waarvan de ouders voor de fiscaliteit en toeslagen wel als partner worden aangemerkt. De voordelen voor deze samengestelde gezinnen bevinden zich vooral in de kindgerelateerde faciliteiten zoals de inkomensafhankelijke combinatiekorting en de kindgerelateerde toeslagen waaronder het kindgebonden budget. Dit is met name van belang bij kinderen tot 18 jaar. Daarom wordt via de voorwaarde van minderjarigheid van het kind een leeftijdsgrens van 18 jaar aangebracht. Voorts wordt om ongewenste effecten te voorkomen een tegenbewijsregeling opgenomen voor het geval sprake is van een (onder)huursituatie. Bij ministeriële regeling kunnen regels worden gesteld met betrekking tot de inhoud en vorm van de zakelijke huurovereenkomst.

Artikel XXII, onderdeel B (artikel XX van de Fiscale vereenvoudigingswet 2010)

Deze aanpassingen vloeien voort uit de ingevolge artikel XXII, onderdeel A, in artikel XIX van de Fiscale vereenvoudigingswet 2010 aan te brengen wijzigingen.

Artikel XXIII

Artikel XXIII (inwerkingtreding)

Deze wet treedt ingevolge het eerste lid van artikel XXIII in werking met ingang van 1 januari 2012.

Voor de wijzigingen opgenomen in artikel III, onderdeel A, die betrekking hebben op de afdrachtvermindering onderwijs voor bbl in de situatie dat de inhoudingsplichtige en het erkende leerbedrijf niet dezelfde entiteit zijn, geldt ingevolge hetzelfde eerste lid dat de voorwaarden die voortaan worden gesteld aan de overeenkomst tot opdracht en de daarmee samenhangende doorsluisverplichting van het voordeel van de afdrachtvermindering onderwijs voor bbl, voor het eerst toepassing vinden met betrekking tot overeenkomsten die ingaan op of na 1 januari 2012. Dit om te voorkomen dat bestaande contractssituaties zouden moeten worden opengebroken.

Het eerste lid, onderdeel b, bepaalt dat de in artikel IV, onderdelen B,C,D en E, opgenomen wijzigingen van de Wet Vpb 1969 eerst toepassing vinden met betrekking tot boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2012.

Het eerste lid, onderdeel c, voorziet in een overgangsbepaling ten aanzien van artikel 30, tweede lid, van de Wet OB 1968. Ingevolge dit onderdeel blijft de tot dusverre geldende tekst van artikel 30, tweede lid, van de Wet OB 1968 van toepassing met betrekking tot de belasting die vóór 1 januari 2012 is betaald ter zake van een nummerverwerving in Nederland. De ondernemer heeft ter zake van deze heffing ook na 31 december 2011 derhalve nog steeds recht op teruggaaf.

Het eerste lid, onderdeel d, bepaalt dat de mogelijkheid om een beroep te doen op de 10%-regeling vervalt voor berekeningsjaren die zijn aangevangen op of na 1 januari 2012.

Het eerste lid, onderdeel e, bepaalt dat het herleiden van inkomens bij overlijden in situaties waarin er sprake is van een partner of medebewoner toepassing vindt, komt te vervalen voor berekeningsjaren die zijn aangevangen op of na 1 januari 2010. Dit is een begunstigende maatregel die reeds is aangekondigd in antwoord op Kamervragen.[[13]](#footnote-13)

Ingevolge het eerste lid, onderdeel f, zal de fictie in de Awir bij ontbrekende inkomensgegevens gaan gelden voor de tegemoetkomingen die op 1 januari 2012 door de Belastingdienst/Toeslagen nog niet zijn toegekend. Voor zover die tegemoetkomingen zien op een of meer berekeningsjaren van 2006 tot en met 2011, zal de Belastingdienst/Toeslagen voorafgaand aan de definitieve toekenning eerst contact opnemen met belanghebbende als het ontbreken van een inkomen zal leiden tot een terug te vorderen bedrag. Omdat in de BRI inkomensgegevens over het kalenderjaar 2008 en verder zijn opgenomen, is voor de berekeningsjaren 2006 en 2007 een aanvullende regeling nodig.

Het eerste lid, onderdeel g, zorgt ervoor dat alle zaken die direct voor de inwerkingtreding van artikel XIV, onderdelen A, G, H, I, J, K, L, M en N, en artikel XV, onderdeel A, van het wetsvoorstel aanhangig waren bij de Raad van Beroep voor belastingzaken vanaf dat tijdstip automatisch overgaan naar het Gerecht in eerste aanleg.

Ingevolge het tweede lid wordt aan artikel IV, onderdeel A, terugwerkende kracht tot en met 26 november 2009 – het moment van aankoop van de aandelen – verleend. Daarmee wordt zeker gesteld dat deze vennootschap belastingplichtig blijft, samen met de door haar onmiddellijk of middellijk gehouden belangen. Met de terugwerkende kracht wordt tevens voorkomen dat Ultracentrifuge Nederland N.V. per datum van overname geconfronteerd wordt met een eindafrekening, waarna deze per 2012 wederom in de belastingheffing getrokken zou worden.

In de toelichting op de wijziging van artikel 46 van de Awir is aangegeven wat de reden is voor de terugwerkende kracht van de in het derde lid genoemde wijziging.

In dit wetsvoorstel is in artikel XIV voor de heffing van de ABB voorzien in onder meer de verwerking in de BelBES en de Douane- en Accijnswet BES van eerder bij beleidsbesluit vastgestelde richtlijnen. In voornoemd besluit is aangegeven dat een deel van de daarin opgenomen maatregelen (artikel XIV, onderdelen B en E) kunnen worden toegepast vanaf 1 januari 2011 en een deel vanaf 1 oktober 2011 (artikel XIV, onderdelen C, D en F). De bepalingen inzake inwerkingtreding volgen die data. Voor wat betreft het tarief voor de levering en de invoer van auto’s is sprake van een systeemwijziging met voor auto’s zowel positieve als negatieve gevolgen. In dat verband moet worden voorzien in inwerkingtreding per 1 januari 2012. Voor de wijziging in de tarieven ter zake van verzekeringen, welke wijzigingen als zodanig ook terugwerken tot en met 1 oktober 2011, is nog een bijzondere overgangsmaatregel opgenomen voor verzekeringen die – kortweg gezegd – al voor die datum lopende waren. De tariefwijzigingen voor die lopende verzekeringen gaan pas in bij het na 30 september 2011 vervallen van de premies van die verzekeringen. In het vierde lid is voorts geregeld dat artikel XVI, onderdeel A (verhoging van de belastingvrije som, de kindertoeslag en de ouderentoeslag) en artikel XIV, onderdelen A en B (introductie negatief loonbepaling voor pensioengerechtigden die vanwege onvolledig pensioen nog pensioenpremie moeten betalen en verlaging gebruikelijk loon) terugwerken tot en met 1 oktober 2011.

De terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2011 die ingevolge het vijfde lid aan de inwerkingtreding van artikel I, onderdeel I, en aan artikel V, onderdeel A, wordt verleend houdt verband met het feit dat het beleidsbesluit dat met deze wijziging wordt gecodificeerd alleen geldt voor het jaar 2010. Om de aangepaste waardering ook voor het jaar 2011 te laten gelden, is bij deze maatregel voorzien in terugwerkende kracht. De terugwerkende kracht van artikel XVI, onderdeel A, houdt verband met de vervroegde inflatiecorrectie van de bedragen van de belastingvrije som, de kindertoeslag en de ouderentoeslag (via de loonbelasting wordt deze correctie met ingang van 1 oktober 2011 geëffectueerd, via de aangifte inkomstenbelasting kan deze voor degenen die niet onder de loonbelasting vallen worden geëffectueerd). De terugwerkende kracht van artikel XVI, onderdeel C, vloeit voort uit het feit dat de berekeningsmethodiek van de jaarlijkse inflatiecorrectie per die datum dient te worden aangepast omdat het CBS geen gezamenlijk prijsindexcijfer voor Bonaire, Sint Eustatius en Saba vaststelt.

De inwerkingtreding van artikel XIII, onderdelen G, H en I, ingevolge het zesde lid met ingang van 1 juli 2012 en artikel XIII, onderdeel C, ingevolge het zevende lid met ingang van 1 januari 2013, houdt verband met de voorbereidingstijd die de Belastingdienst/Toeslagen nodig heeft voor het implementeren van deze maatregelen.

De inwerkingtreding van artikel XI, onderdeel A, artikel XIV, onderdelen A, G, H, I, J, K, L, M en N, en artikel XV, onderdeel A, van het wetsvoorstel treden vindt plaats per koninklijk besluit. Aan het voorstel tot het openstellen van hoger beroep op de BES is overleg voorafgegaan met vertegenwoordigers van ACS en met de Raad van Beroep voor belastingzaken en het Gemeenschappelijk Hof van Justitie. In dat overleg is het belang van eenvormigheid van het belastingprocesrecht tussen de drie landen en de BES benadrukt. Het hoger beroep op de BES zal dan ook pas worden opengesteld nadat ACS ook hun Landsverordeningen op dit punt hebben aangepast. Er wordt naar gestreefd om dit per 1 januari 2013 te realiseren. Daarnaast merkt het kabinet op dat gekozen is voor het uitgangspunt van onmiddellijke werking. Dit betekent dat na inwerkingtreding van de hoger beroepsbepalingen voor alle zaken waarover een procedure bij de Raad van Beroep voor belastingzaken loopt of kan worden ingesteld, het instellen van hoger beroep mogelijk is.

De inwerkingtreding van artikel XII, onderdelen B en F, en artikel XIII, onderdeel E, vindt ingevolge het achtste lid eveneens plaats bij koninklijk besluit. Dit hangt samen met het tijdstip waarop de Belastingdienst het centraal rekeningnummerbestand heeft aangepast aan het gebruik van één bankrekeningnummer ten name van de belanghebbende. Aangezien dit naar verwachting nog niet gereed is op 1 januari 2012, wordt de inwerkingtreding van de genoemde artikelen/artikelonderdelen bij koninklijk besluit geregeld.

De Staatssecretaris van Financiën,

1. Kamerstukken I 2010/11, 32 504, D, blz. 27. [↑](#footnote-ref-1)
2. Handelingen I 2009/10, nr. 13, blz. 452. [↑](#footnote-ref-2)
3. Beleidsbesluit van 19 december 2010, nr. DGB2010/4308M (Stcrt. 21344). [↑](#footnote-ref-3)
4. Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 17 maart 2011, nr. BLKB2011/248M (Stcrt. 5145). [↑](#footnote-ref-4)
5. Stcrt. 2010, 3990. [↑](#footnote-ref-5)
6. Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 17 maart 2011, nr. BLKB2011/248M (Stcrt. 2011, 5145). [↑](#footnote-ref-6)
7. Kamerstukken II 2010/11 32 505, nr. 27. [↑](#footnote-ref-7)
8. §24a van het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst. [↑](#footnote-ref-8)
9. HR 1 februari 2011, LJN: BM9102. [↑](#footnote-ref-9)
10. HR 17 september 2010, 07/10043, LJN: BD3160; vgl. ook HR 26 juni 2009, nr. 42764, LJN BD0200, BNB 2010/5. [↑](#footnote-ref-10)
11. Regeling maximum aantal provinciale opcenten motorrijtuigenbelasting 2012 van 30 juni 2011). [↑](#footnote-ref-11)
12. Wet van 3 juli 2008 tot wijziging van een aantal belastingwetten en enkele andere wetten (Stb. 262). [↑](#footnote-ref-12)
13. Aanhangsel handelingen II 2010/11, 2854-2856. [↑](#footnote-ref-13)