II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I

Artikel I (artikel 3.119a van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In het voorgestelde artikel 3.119a, negende lid,[[1]](#footnote-1) van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) wordt voor de toepassing van de eigenwoningregeling bepaald dat zogenoemde boeterente als rente wordt aangemerkt. Voorheen werd boeterente aangemerkt als kosten van geldleningen. Op basis van een vooruitlopend op wetgeving in een beleidsbesluit van 27 november 2015 opgenomen goedkeuring,[[2]](#footnote-2) die met de onderhavige wijziging wordt gecodificeerd, wordt boeterente in de praktijk al als rente behandeld. Onder boeterente wordt in dit kader verstaan de reële vergoeding die de geldverstrekker in rekening brengt vanwege het renteverlies dat hij lijdt over de nog resterende rentevastperiode bij het al dan niet gedeeltelijk aflossen, wijzigen of oversluiten van een lening die behoort tot de eigenwoningschuld. Het belang van de wijziging in de kwalificatie van boeterente ligt niet in de aftrek van de boeterente als zodanig. Immers, boeterente is zowel bij kwalificatie van boeterente als kosten van geldleningen als bij kwalificatie van boeterente als rente van schulden aftrekbaar. De wijziging heeft wel een inhoudelijk belang voor situaties van rentemiddeling. Het aanbieden van rentemiddeling door banken werd bemoeilijkt door de fiscale kwalificatie van de boeterente. Banken waren niet voldoende in staat om de reguliere rente, de opslag voor boeterente en de opslagen voor overige risico’s afzonderlijk te renseigneren. Bij leningen waarvoor de fiscale aflossingseis geldt, leidde rentemiddeling ertoe dat de lening niet voldeed aan deze eis.

Ingeval gebruik wordt gemaakt van rentemiddeling kan de geldverstrekker bij het berekenen van de boeterente rekening houden met het nadeel dat hij heeft vanwege het als gevolg van het uitsmeren op een later moment ontvangen van de boeterente.

Artikel II

Artikel II, onderdeel A (artikel 3 van de Wet op de loonbelasting 1964)

De wijziging van artikel 3 van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964) regelt dat de fictieve dienstbetrekking voor commissarissen vervalt. Dit betekent dat het bedrijf waar een commissaris werkzaam is, geen loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen meer hoeft af te dragen over de arbeidsbeloning van de commissaris en geen inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet meer hoeft te betalen over die arbeidsbeloning. Een commissaris hoeft dan ook niet meer in de loonadministratie te worden opgenomen. Wel is het bedrijf waar de commissaris anders dan als ondernemer werkt verplicht om één keer per jaar aan de Belastingdienst door te geven welke arbeidsbeloning de commissaris heeft ontvangen.[[3]](#footnote-3) De commissaris moet zelf na afloop van het kalenderjaar aangifte doen voor de inkomstenbelasting, de premie voor de volksverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet.

Artikel II, onderdeel B (artikel 6 van de Wet op de loonbelasting 1964)

De voorgestelde wijziging van artikel 6, zesde lid, van de Wet LB 1964 leidt tot een uitbreiding van de mogelijkheid tot verlegging van de inhoudingsplicht voor de loonbelasting van een buitenlands concernonderdeel naar een Nederlands concernonderdeel. Op dit moment kan verlegging van de inhoudingsplicht slechts plaatsvinden in geval van bemiddeling bij de tewerkstelling van personeel in de zin van artikel 6, derde lid, onderdeel b, van de Wet LB 1964. De voorgestelde wijziging heeft tot gevolg dat deze voorwaarde vervalt en dat verlegging ook mogelijk wordt in situaties dat er geen sprake is van bemiddeling. Het kan dan onder andere gaan om een werknemer die voor een Nederlandse vaste inrichting van het buitenlandse concernonderdeel werkt, of een werknemer die voor het buitenlandse concernonderdeel werkt en zijn werkzaamheden feitelijk in Nederland uitvoert (bijvoorbeeld een vertegenwoordiger). De inhoudingsplicht kan worden verlegd van het buitenlandse concernonderdeel naar een in Nederland gevestigd concernonderdeel. Hiervoor is wel een gezamenlijk verzoek nodig van beide concernonderdelen.

Artikel II, onderdeel C (artikel 7 van de Wet op de loonbelasting 1964)

Artikel 7 van de Wet LB 1964 wordt aangepast in verband met het afschaffen van de fictieve dienstbetrekking voor commissarissen. In genoemd artikel 7 is onder andere geregeld wie de inhoudingsplichtige is als er sprake is van een fictieve dienstbetrekking voor een commissaris, en dit onderdeel van genoemd artikel 7 is met het afschaffen van deze fictieve dienstbetrekking niet meer nodig. Van de gelegenheid wordt gebruikgemaakt om de formulering van genoemd artikel 7 te verduidelijken. Afgezien van de aanpassing in verband met het afschaffen van de fictieve dienstbetrekking voor commissarissen wordt genoemd artikel 7 niet inhoudelijk gewijzigd.

Artikel II, onderdelen D en E (artikelen 28a en 28b van de Wet op de loonbelasting 1964)

De wijziging van de artikelen 28a en 28b van de Wet LB 1964 betreft de voorgestelde afschaffing van de mogelijkheid van de Belastingdienst om een jaarloonuitvraag te doen. De in artikel 28a, tweede lid, aanhef, van de Wet LB 1964 opgenomen mogelijkheid om gegevens anders dan door middel van een correctiebericht te verstrekken en artikel 28a, tweede lid, onderdeel e, van de Wet LB 1964 hebben uitsluitend betrekking op het verstrekken van gegevens in reactie op een jaarloonuitvraag en kunnen dus vervallen. In dat geval dient ook de verwijzing in artikel 28b, vierde lid, van de Wet LB 1964 te vervallen.

Voorgesteld wordt om het afschaffen van de jaarloonuitvraag met ingang van 1 januari 2017 in werking te laten treden, zodat de Belastingdienst vanaf die datum geen jaarloonuitvraag meer kan doen bij werkgevers. Dit betekent dat er over het belastingjaar 2016 geen jaarloonuitvraag meer kan worden gedaan. Deze wijziging is nader toegelicht in het algemeen deel van deze memorie.

Artikel III

Artikel III (artikel 2 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

Met de wijziging van artikel 2, derde lid, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen wordt de daarin opgenomen verwijzing naar een onderdeel van artikel 3, eerste lid, van de Wet LB 1964 aangepast naar aanleiding van de in dit wetsvoorstel opgenomen wijziging van artikel 3 van de Wet LB 1964.

Artikel IV

Artikel IV (artikel 6 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

In artikel 6 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) is een subjectieve vrijstelling opgenomen voor lichamen als bedoeld in de artikelen 2, eerste lid, onderdeel e, en 3, tweede lid, van de Wet Vpb 1969 met beperkt winstgevende ondernemingsactiviteiten (hierna kortweg: stichtingen en verenigingen). Deze vrijstelling heeft een generiek karakter en is van rechtswege van toepassing als aan de voorwaarden van de regeling is voldaan. Dit is het geval indien de winst in het jaar niet meer dan € 15.000 bedraagt of in het jaar en de vier daaraan voorafgaande jaren tezamen niet meer dan € 75.000. Bedraagt de winst in een jaar dus € 15.000 of minder, dan is de vrijstelling hiermee van toepassing. Dit kan nadelig zijn voor de belastingplichtige, omdat bij ingang van de vrijstelling een eindafrekening plaatsvindt en daarbij onder meer alle stille reserves in de heffing worden betrokken. Met name in geval van onroerend goed dat lange tijd tot het ondernemingsvermogen heeft behoord en waarbij de boekwaarde (daardoor) ver onder de marktwaarde ligt, kan dit leiden tot vervoegde belastingheffing en daardoor tot liquiditeitsproblemen. De toepassing van de vrijstelling kan bovendien nadelig zijn indien hierdoor een eventueel verlies uit een jaar niet verrekenbaar is met andere jaren.

Bij invoering van de vrijstelling zijn deze mogelijk nadelige gevolgen voor stichtingen en verenigingen voorzien en is de mogelijkheid geschapen te opteren voor belastingplicht. Een daartoe strekkend verzoek dient binnen 6 maanden na het einde van het jaar te worden ingediend. Deze termijn blijkt in de praktijk te kort, omdat veel belastingplichtigen in een later stadium de aangifte voorbereiden en pas op dat moment het belang van het opteren voor belastingplicht onderkennen. Daarom wordt voorgesteld om genoemde termijn aan te passen. Het verzoek dient na de voorgestelde wijziging uiterlijk tegelijk met de aangifte gedaan te worden. Hiervoor geldt dat de verzenddatum van het verzoek uiterlijk de dag van verzenden van de aangifte moet zijn. Voor de volledigheid wordt hierbij opgemerkt dat het nog steeds een afzonderlijk verzoek betreft (dat dus los van de aangifte wordt gedaan).

Artikel V

Artikel V, onderdeel A (artikel 4 van de Wet op de dividendbelasting 1965)

Met de voorgestelde wijziging van artikel 4, zevende lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965 (Wet DB 1965) werkt de in dat lid opgenomen nadere invulling van het begrip uiteindelijk gerechtigde eveneens door naar de in het voorgestelde artikel 4a van de Wet DB 1965 opgenomen nieuwe inhoudingsvrijstelling.

Artikel V, onderdeel B (artikel 4a van de Wet op de dividendbelasting 1965)

Het voorgestelde artikel 4a van de Wet DB 1965 voorziet in een inhoudingsvrijstelling voor, kort gezegd, opbrengsten van aandelen, winstbewijzen en bepaalde hybride leningen die worden ontvangen door lichamen die (deels) niet zijn onderworpen aan de vennootschapsbelasting (alsmede voor vergelijkbare objectief of subjectief vrijgestelde buitenlandse lichamen). In het eerste tot en met het vierde lid van genoemd artikel 4a wordt hierbij omschreven welke opbrengstgerechtigden kwalificeren; het gaat hierbij om dezelfde rechtspersonen en lichamen als die op basis van het bestaande artikel 10 van de Wet DB 1965 al voor teruggaaf van dividendbelasting in aanmerking komen. Het vijfde tot en met achtste lid van genoemd artikel 4a bevatten nadere voorwaarden voor en beperkingen van de inhoudingsvrijstelling, waaronder de voorwaarde dat aan de opbrengstgerechtigde een kwalificatiebeschikking is afgegeven. Voor toepassing van de inhoudingsvrijstelling dient op het moment waarop de opbrengst ter beschikking wordt gesteld te zijn voldaan aan de in genoemd artikel 4a gestelde voorwaarden.

*Kwalificerende opbrengstgerechtigden*

Ingevolge het voorgestelde artikel 4a, eerste lid, aanhef en onderdeel a, van de Wet DB 1965 mag de inhouding van dividendbelasting achterwege blijven indien de opbrengstgerechtigde een in Nederland gevestigde rechtspersoon is die niet aan de vennootschapsbelasting is onderworpen (en aan de overige voorwaarden wordt voldaan). Tevens mag ingevolge de aanhef en onderdeel b van genoemd lid, onder voorwaarden, de inhouding van dividendbelasting achterwege blijven indien de opbrengstgerechtigde een lichaam is dat is gevestigd in een lidstaat van de Europese Unie (EU-lidstaat) of in een andere staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte (EER-staat) mits dat lichaam aldaar niet is onderworpen aan een belasting naar de winst, en dat lichaam ook niet aan de vennootschapsbelasting onderworpen zou zijn indien dat lichaam in Nederland zou zijn gevestigd. Deze omschrijving van de voor de inhoudingsvrijstelling in aanmerking komende lichamen komt in zoverre overeen met die in artikel 10, eerste en tweede lid, van de Wet DB 1965.

Het is hierbij overigens, mede in het licht van de aan de vrijstelling verbonden voorwaarden, aan de inhoudingsplichtige en de opbrengstgerechtigde gezamenlijk of van de inhoudingsvrijstelling gebruik wordt gemaakt. Zowel de inhoudingsplichtige als de opbrengstgerechtigde heeft de keuze om af te zien van toepassing van de vrijstelling. De huidige teruggaafregeling van artikel 10 van de Wet DB 1965 zal daarom naast de voorgestelde inhoudingsvrijstelling gehandhaafd blijven. Ook voor situaties waarin niet of niet tijdig aan de voorwaarden voor de inhoudingsvrijstelling wordt voldaan, blijft dus de mogelijkheid van teruggaaf van de ingehouden dividendbelasting bestaan. Het is uiteraard niet mogelijk dat zowel de inhoudingsvrijstelling van artikel 4a van de Wet DB 1965 als de teruggaafregeling van artikel 10 van de Wet DB 1965 wordt toegepast ten aanzien van dividenden of opbrengsten van winstbewijzen of bepaalde hybride leningen die worden ontvangen door een opbrengstgerechtigde.

De voorgestelde inhoudingsvrijstelling geldt, net als de teruggaafregeling van artikel 10 van de Wet DB 1965, ook voor gedeeltelijk aan de vennootschapsbelasting (of een buitenlandse winstbelasting) onderworpen belastingplichtigen,[[4]](#footnote-4) zoals zich bij stichtingen en verenigingen kan voordoen, mits de opbrengsten behoren tot het niet-belaste deel. Opbrengsten van aandelen die worden toegerekend aan het ondernemingsvermogen van een voor de vennootschapsbelasting gedeeltelijke belastingplichtig lichaam komen niet in aanmerking voor de inhoudingsvrijstelling. De ingehouden dividendbelasting op de opbrengsten van deze aandelen is immers verrekenbaar met de te betalen vennootschapsbelasting.

In het voorgestelde artikel 4a, tweede lid, van de Wet DB 1965 zijn voorwaarden opgenomen waaraan een opbrengstgerechtigde die in een derde land is gevestigd moet voldoen om de inhouding van dividendbelasting achterwege te mogen laten. Deze voorwaarden zijn ontleend aan artikel 10, derde lid, van de Wet DB 1965.

Als derde land komen in aanmerking landen waarmee Nederland een regeling is overeengekomen die voorziet in de uitwisseling van inlichtingen. Onder een regeling die voorziet in de uitwisseling van inlichtingen wordt in dit verband verstaan een regeling die Nederland is overeengekomen en die in het jaar waarin het dividend is uitgekeerd voorziet in de uitwisseling op verzoek van informatie op belastingterrein. Dergelijke regelingen zijn de bilaterale Tax Information Exchange Agreements (TIEA’s) en de bilaterale belastingverdragen die Nederland gesloten heeft waarbij een artikel is opgenomen dat overeenkomt met artikel 26 van het OESO-modelverdrag. Dat artikel voorziet in uitwisseling van informatie op verzoek in alle belastingkwesties ten behoeve van de toepassing of de tenuitvoerlegging van de nationale belastingwet, waarbij een verzoek niet geweigerd mag worden enkel omdat de verzochte staat zelf geen belang heeft bij de gevraagde informatie of vanwege het bestaan van een bankgeheim. De TIEA’s en de bilaterale belastingverdragen voorzien in uitgebreide waarborgen om de vertrouwelijkheid van de uitgewisselde informatie te beschermen. Ook het door de Raad van Europa en de OESO opgestelde en op 25 januari 1988 te Straatsburg tot stand gekomen multilaterale Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken (Trb. 1991, 4, en Trb. 1997, 10), aangepast in het Protocol van 27 mei 2010 tot wijziging van het Verdrag inzake wederzijdse administratie bijstand in belastingzaken (Trb. 2010, 221) (WABB-verdrag), kwalificeert als een dergelijke regeling.

Ten aanzien van een dergelijk lichaam kan alleen de inhoudingsvrijstelling worden toegepast voor zover de opbrengsten worden ontvangen uit portfolio-investeringen, en mits dat lichaam aldaar niet is onderworpen aan een belasting naar de winst, en dat lichaam ook niet aan de vennootschapsbelasting onderworpen zou zijn indien dat lichaam in Nederland zou zijn gevestigd.

De in het voorgestelde artikel 4a, derde lid, onderdeel a, van de Wet DB 1965 opgenomen omschrijving van de opbrengstgerechtigde ten aanzien van wie, onder voorwaarden, de inhoudingsvrijstelling kan worden toegepast, komt overeen met de omschrijving van de belastingplichtige in artikel 10, vijfde lid, van de Wet DB 1965 die voor teruggaaf in aanmerking komt. Dit betekent dus dat de inhoudingsvrijstelling ook mag worden toegepast op opbrengsten van aandelen, winstbewijzen of bepaalde hybride leningen die worden uitgekeerd aan een overheidsonderneming waarvoor op grond van de artikelen 8e, 8f of 8g van de Wet Vpb 1969 een objectvrijstelling geldt. Dit geldt op grond van onderdeel b van genoemd derde lid ook voor een (overheids)lichaam dat is gevestigd in een EU-lidstaat, in een EER-staat of in een bij ministeriële regeling aangewezen staat waarmee Nederland een regeling is overeengekomen die voorziet in de uitwisseling van inlichtingen, dat aldaar niet aan een winstbelasting is onderworpen en dat alhier wel aan de vennootschapsbelasting zou zijn onderworpen, maar waarbij voor die opbrengsten van aandelen, winstbewijzen of bepaalde hybride leningen op grond van de artikelen 8e, 8f en 8g van de Wet Vpb 1969 een objectvrijstelling zou gelden.

Volgens het voorgestelde artikel 4a, vierde lid, van de Wet DB 1965 mag de inhoudingsvrijstelling niet worden toegepast indien de opbrengstgerechtigde een vrijgestelde beleggingsinstelling is als bedoeld in artikel 6a van de Wet Vpb 1969. Omdat een fiscale beleggingsinstelling als bedoeld in artikel 28 van de Wet Vpb 1969 aan de vennootschapsbelasting is onderworpen (zij het tegen een nul-tarief), kan voor een uitkering aan een dergelijke beleggingsinstelling reeds om deze reden geen beroep worden gedaan op de inhoudingsvrijstelling, en kan om dezelfde reden ook geen beroep worden gedaan op de teruggaafregeling van artikel 10 van de Wet DB 1965. Daarnaast is de inhoudingsvrijstelling ook niet van toepassing indien de opbrengstgerechtigde een vergelijkbare functie vervult als een beleggingsinstelling als bedoeld in artikel 6a van de Wet Vpb 1969 of een fiscale beleggingsinstelling als bedoeld in artikel 28 van de Wet Vpb 1969.

*Nadere voorwaarden*

Het voorgestelde artikel 4a, vijfde lid, van de Wet DB 1965 voorziet erin dat de inhoudingsvrijstelling niet kan worden toegepast wanneer de opbrengstgerechtigde niet de uiteindelijk gerechtigde tot de opbrengsten is. In artikel 4, zevende lid, van de Wet DB 1965 wordt in dit kader omschreven in welke situaties een ontvanger van een uitkering in elk geval niet als uiteindelijk gerechtigde kan worden beschouwd. In genoemd zevende lid wordt met een verwijzing naar het voorgestelde artikel 4a van de Wet DB 1965 tot uitdrukking gebracht dat dit ook zal gelden voor genoemd artikel 4a.

De voorgestelde inhoudingsvrijstelling kan verder volgens het voorgestelde artikel 4a, zesde lid, van de Wet DB 1965 alleen worden toegepast wanneer door zowel de opbrengstgerechtigde als de inhoudingsplichtige wordt voldaan aan de in dat lid (en het zevende en achtste lid) gestelde (administratieve) voorwaarden. Deze administratieve voorwaarden worden gesteld zodat de inspecteur (eenvoudig) kan controleren of de voorgestelde inhoudingsvrijstelling op de juiste wijze wordt toegepast. De inhoudingsvrijstelling kan slechts worden toegepast indien de opbrengstgerechtigde beschikt over een zogenoemde kwalificatiebeschikking die is afgegeven door de inspecteur waarin is vastgesteld dat de opbrengstgerechtigde voldoet aan de gestelde voorwaarden en de inhoudingsplichtige op het tijdstip waarop de opbrengst beschikbaar is gesteld beschikt over het afschrift van de kwalificatiebeschikking.

In het voorgestelde artikel 4a, zevende lid, van de Wet DB 1965 wordt in deze context bepaald dat de opbrengstgerechtigde een verzoek voor een dergelijke beschikking kan indienen bij de inspecteur. De inspecteur beoordeelt vervolgens of door de opbrengstgerechtigde wordt voldaan aan de in dat artikel gestelde voorwaarden voor toepassing van de inhoudingsvrijstelling en beslist op het verzoek bij een voor bezwaar vatbare beschikking. De toets in het kader van de kwalificatiebeschikking ziet niet op de vraag of de opbrengstgerechtigde in een concreet geval de uiteindelijk gerechtigde tot de opbrengst is. Dit zal door de inhoudingsplichtige binnen de bestaande kaders steeds per uitkering moeten worden beoordeeld.

De kwalificatiebeschikking wordt afgegeven per opbrengstgerechtigde. Er wordt dus per lichaam of rechtspersoon een kwalificatiebeschikking afgegeven en niet per belang dat gehouden wordt door de opbrengstgerechtigde. Ondanks dat de kwalificatiebeschikking per opbrengstgerechtigde wordt afgegeven, wordt de inhoudingsvrijstelling echter enkel toegepast indien de opbrengsten van aandelen niet worden toegerekend aan het ondernemingsvermogen van een voor de vennootschapsbelasting gedeeltelijk belastingplichtig lichaam. De kwalificatiebeschikking geldt voor ten hoogste vier jaar en na deze vier jaar vindt, na een verzoek van de opbrengstgerechtigde, een herbeoordeling door de inspecteur plaats. Tevens zal de kwalificatiebeschikking al op een eerder moment door de inspecteur worden ingetrokken, indien de opbrengstgerechtigde niet meer voldoet aan de gestelde voorwaarden. Ook tegen een dergelijk besluit kan een opbrengstgerechtigde bezwaar aantekenen. Vanaf de datum van intrekking van de kwalificatiebeschikking kan de inhoudingsvrijstelling niet meer worden toegepast.

Eventueel ten onrechte niet ingehouden dividendbelasting kan alsnog door de inspecteur worden nageheven. Hierbij is artikel 20 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) van toepassing. De naheffingsaanslag kan dus worden opgelegd aan de opbrengstgerechtigde, respectievelijk de inhoudingsplichtige, afhankelijk of door de opbrengstgerechtigde, respectievelijk de inhoudingsplichtige, als gevolg van het niet naleven van de voorwaarden van het voorgestelde artikel 4a van de Wet DB 1965 te weinig of geen dividendbelasting is ingehouden.

De opbrengstgerechtigde dient de inspecteur ervan op de hoogte te stellen wanneer als gevolg van veranderde feiten en omstandigheden hij niet meer voldoet aan de in artikel 4a, eerste, tweede of derde lid, van de Wet DB 1965 gestelde voorwaarden of dat het vierde lid van dat artikel toepassing wordt, en de opbrengstgerechtigde dit weet of redelijkerwijs moet vermoeden. Dit dient in ieder geval plaats te vinden voor het eerstvolgende tijdstip waarop de opbrengsten door de inhoudingsplichtige ter beschikking worden gesteld.

De opbrengstgerechtigde dient zich als aandeelhouder kenbaar te maken aan de inhoudingsplichtige. De opbrengstgerechtigde dient hierbij tevens de kwalificatiebeschikking, of een afschrift hiervan, aan de inhoudingsplichtige te verstrekken. Op basis van die verstrekte kwalificatiebeschikking kan de inhoudingsplichtige vervolgens afzien van de inhouding van dividendbelasting ten laste van de desbetreffende aandeelhouder. De inhoudingsplichtige dient over de ontvangen kwalificatiebeschikking (of een afschrift hiervan) te beschikken ten tijde van het beschikbaar stellen van de opbrengst en deze te bewaren in zijn administratie (het voorgestelde artikel 4a, zesde lid, onderdeel b, van de Wet DB 1965). De inspecteur kan de inhoudingsplichtige verzoeken een afschrift van de kwalificatiebeschikking te overleggen. Tot slot dient de inhoudingsplichtige volgens het voorgestelde artikel 4a, achtste lid, van de Wet DB 1965 bij het doen van aangifte een overzicht mee te zenden van de opbrengsten waarop de inhoudingsvrijstelling is toegepast alsmede de identificatiegegevens van elke opbrengstgerechtigde die opbrengsten heeft ontvangen waarop de inhoudingsvrijstelling is toegepast. Indien een inhoudingsplichtige geen dividendbelasting heeft ingehouden, hoeft deze op basis van artikel 7, vierde lid, van de Wet DB 1965 geen aangifte dividendbelasting in te dienen. Bij toepassing van de inhoudingsvrijstelling van het voorgestelde artikel 4a van de Wet DB 1965 is de inhoudingsplichtige wel verplicht om aangifte te doen en moet, ook indien geen inhouding van dividendbelasting heeft plaatsgevonden, het in artikel 4a, achtste lid, van de Wet DB 1965 genoemde overzicht bij het doen van aangifte worden meegezonden.

De voorgestelde maatregel zal op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip in werking treden. Zoals eerder per brief is aangegeven, is de inwerkingtreding van de inhoudingsvrijstelling afhankelijk van de technische implementatie van de bijbehorende softwaresystemen van de Belastingdienst.[[5]](#footnote-5) Zodra deze technische implementatie rond is, zal de voorgestelde maatregel zo spoedig mogelijk daarna in werking treden.

Artikel V, onderdeel C (artikel 11a van de Wet op de dividendbelasting 1965)

Met de voorgestelde wijziging van artikel 11a van de Wet DB 1965 wordt de technische samenloop geregeld tussen de voorgestelde inhoudingsvrijstelling en de in artikel 11a van de Wet DB 1965 opgenomen afdrachtvermindering. Hiermee wordt voorkomen dat het bedrag aan afdrachtvermindering te hoog zou uitkomen.

Artikel VI

Artikel VI (artikel 29 van de Wet op de omzetbelasting 1968)

In artikel 29, eerste lid, van de Wet OB 1968 is aangegeven dat de maatstaf van heffing voor de omzetbelasting in een aantal gevallen wordt verlaagd. Dat is niet alleen het geval wanneer overeenkomsten voor goederenleveringen en dienstverrichtingen worden geannuleerd, verbroken of ontbonden, maar ook wanneer de leverancier achteraf voor transacties een prijsvermindering of een volledige kwijtschelding verleent op respectievelijk voor de in rekening gebrachte vergoeding, omdat er bijvoorbeeld een geschil met de afnemer is over de kwaliteit van het geleverde. Voorts geldt dat de maatstaf van heffing wordt verlaagd wanneer de betaling van de in rekening gebrachte vergoeding geheel of gedeeltelijk achterwege blijft. Dit kan zich voordoen bij bijvoorbeeld een faillissement van de afnemer.

Artikel 90 van de BTW-richtlijn vormt de basis voor deze verlaging van de maatstaf van heffing, waarbij de lidstaten zelf de voorwaarden kunnen vaststellen waaronder de teruggaaf wordt verleend. Dit biedt de basis voor onder meer de correctie van de teruggaaf ingeval de vergoeding op een later tijdstip alsnog geheel of gedeeltelijk wordt ontvangen, alsmede voor de wijze waarop de regeling wordt toegepast in de situatie dat de vordering wordt overgedragen aan een andere ondernemer.

Waar in de hiervoor genoemde gevallen de omzetbelasting ter zake van de goederenlevering of dienstverrichting reeds op aangifte door de ondernemer is voldaan, wordt de verlaging van de maatstaf van heffing gerealiseerd door een teruggaaf van de belasting aan die ondernemer. De regels voor de teruggaaf van de belasting zijn in artikel 29 van de Wet OB 1968 nader uitgewerkt.

Opgemerkt wordt dat het bij het recht op teruggaaf voor gehele of gedeeltelijke niet-betaling van de vergoeding alleen maar kan gaan om de vergoeding die door de ondernemer in rekening is gebracht. Voor zover een vergoeding niet in rekening is gebracht, maar bijvoorbeeld wordt gesteld op de normale waarde zoals bedoeld in artikel 8, vierde lid, van de Wet OB 1968, is geen teruggaaf mogelijk.

Het bedrag van de terug te geven omzetbelasting wordt in alle gevallen berekend naar evenredigheid van het niet ontvangen deel van de eerder in rekening gebrachte vergoeding.

In artikel 29, tweede lid, van de Wet OB 1968 wordt aangegeven op welk tijdstip het recht op teruggaaf van de belasting, bedoeld in het eerste lid van dat artikel, ontstaat. Daarbij wordt steeds uitgegaan van het tijdstip waarop komt vast te staan dat de in dat lid bedoelde omstandigheden zich voordoen. Pas wanneer die omstandigheden onweerlegbaar zijn kan dat tijdstip worden vastgesteld aan de hand van bijvoorbeeld een zogenoemde herstelfactuur. Ook voor het geval van gehele of gedeeltelijke niet-betaling van de in rekening gebrachte vergoeding geldt dat het recht op teruggaaf pas ontstaat op het tijdstip waarop het buiten twijfel is dat er geen betaling meer zal worden gedaan. Daarbij is echter bepaald dat wanneer die zekerheid niet binnen één jaar na het opeisbaar worden van de vordering komt vast te staan, het recht op teruggaaf bij het verstrijken van dat jaar geacht wordt te zijn ontstaan. Ook ingeval na een jaar een deel van het gefactureerde bedrag nog niet is ontvangen vanwege bijvoorbeeld een nog lopend conflict tussen belastingplichtige en afnemer, ontstaat op dat moment voor een overeenkomstig gedeelte van de ter zake op aangifte betaalde omzetbelasting dus recht op de vermindering van belasting. Daarbij hoeft dus op dat tijdstip nog niet definitief vast te staan dat de afnemer ter zake van de betaling daadwerkelijk geheel of gedeeltelijk in gebreke zal blijven. Het recht op teruggaaf ter zake van gehele of gedeeltelijke niet-betaling kan derhalve nooit later dan één jaar na het opeisbaar zijn van de vordering ontstaan. Voor de gevallen waarin de afnemer na het verstrijken van dat jaar toch nog geheel of ten dele zou betalen, vindt dan ter zake een correctie plaats. Daarvoor zij verwezen naar artikel 29, vijfde lid, van de Wet OB 1968 en de toelichting daarop.

Opgemerkt wordt dat wat betreft het tijdstip waarop een in rekening gebrachte vergoeding opeisbaar is geworden wordt uitgegaan van de uiterste datum waarop ingevolge de leveringsovereenkomst tussen een ondernemer en zijn afnemer de vordering in zijn geheel moet zijn betaald. Wanneer een zodanige datum in de overeenkomst niet is vastgelegd, dan geldt de wettelijke betalingstermijn, in beginsel 30 dagen na ontvangst van de factuur door de afnemer.

In artikel 29, derde lid, van de Wet OB 1968 is aangegeven dat het in artikel 29, eerste lid, van die wet bedoelde recht op teruggaaf in geval van annulering, verbreking of ontbinding van de overeenkomst tot goederenlevering of dienstverrichting niet geldt ingeval de ondernemer die de levering of dienst verricht de vergoeding en de daarop betrekking hebbende omzetbelasting niet zelf aan zijn klant of diens rechtverkrijgende terugbetaalt. Zo wordt bereikt dat in de gevallen waarin bijvoorbeeld een vakantiereis wordt geannuleerd er voor de ondernemer die de reisdienst heeft verkocht geen recht op teruggaaf ontstaat wanneer niet hij maar de verzekeraar van de annuleringsverzekering van zijn klant de teruggaaf van de reissom verricht.

In artikel 29, vierde lid, van de Wet OB 1968 wordt geregeld op welke wijze de ondernemer de teruggaaf effectueert. De ondernemer hoeft voor het verkrijgen van de in het eerste lid van dat artikel bedoelde teruggaaf geen afzonderlijk verzoek te doen als bedoeld in artikel 31 van de Wet OB 1968. De teruggaaf wordt door hem eenvoudigweg verkregen door het bedrag van de teruggaaf in mindering te brengen op zijn aangifte omzetbelasting over het tijdvak waarin het recht op teruggaaf is ontstaan. De teruggaaf wordt in dat opzicht gelijk gesteld met de belasting, bedoeld in artikel 2 van de Wet OB 1968 die de ondernemer op zijn aangifte in aftrek kan brengen.

Artikel 29, vijfde lid, van de Wet OB 1968 regelt dat de omzetbelasting opnieuw moet worden voldaan wanneer de ondernemer, nadat het recht op teruggaaf is ontstaan, alsnog de vergoeding geheel of gedeeltelijk ontvangt in de gevallen, bedoeld in artikel 29, tweede lid, van die wet. Het gaat daarbij vooral om de situatie waarin de ondernemer één jaar na het opeisbaar worden van zijn openstaande vordering deze geheel of gedeeltelijk nog niet heeft ontvangen, en hij vanwege het verstrijken van dat jaar een recht op teruggaaf heeft verkregen. Wanneer die betaling nadien geheel of gedeeltelijk toch nog wordt gedaan, ontstaat bij die ondernemer op het tijdstip van ontvangst de verplichting om de belasting die op de alsnog ontvangen vergoeding betrekking heeft opnieuw te voldoen. De ondernemer moet de alsdan verschuldigde belasting op aangifte voldoen over het tijdvak waarin de belasting opnieuw verschuldigd is geworden. Een zodanige verschuldigdheid ontstaat evenzeer in het geval dat ter zake van een vordering waarvan binnen één jaar nadat die opeisbaar is geworden, werd vastgesteld dat die niet meer betaald zou worden, toch nog een betaling geschiedt. De aangifte en voldoening geschieden steeds overeenkomstig het bepaalde in artikel 14, eerste lid, van de Wet OB 1968.

Artikel 29, zesde lid, van de Wet OB 1968 ziet op de situatie waarin een ondernemer de vordering op zijn afnemer bestaande uit de vergoeding voor de door hem geleverde goederen of diensten en de daarop betrekking hebbende omzetbelasting geheel of gedeeltelijk heeft overgedragen aan een andere ondernemer. Voor deze andere ondernemer zal er dan voor de desbetreffende vordering een geheel of gedeeltelijk recht op teruggaaf van belasting ontstaan, wanneer na het verstrijken van één jaar na het opeisbaar worden van de overgenomen vordering deze geheel of gedeeltelijk nog niet is betaald. In sommige gevallen kan dit overigens ook eerder zijn indien de oninbaarheid eerder komt vast te staan. Wordt nadien alsnog een deel van de vergoeding betaald dan zal ook deze ondernemer naar evenredigheid een bedrag als omzetbelasting verschuldigd worden op de voet van het vijfde lid van genoemd artikel 29.

Anders dan de ondernemer die de onderliggende goederenlevering of dienst verricht, kan een ondernemer aan wie een vordering wordt overgedragen zijn eventuele recht op teruggaaf niet in mindering brengen op zijn periodieke aangifte voor de omzetbelasting. Deze ondernemer moet voor het verkrijgen van de teruggaaf met betrekking tot elke vordering een afzonderlijk verzoek indienen. Voor een nadere toelichting hierop zij verwezen naar de toelichting op het tiende lid van artikel 29 van de Wet OB 1968.

Indien een ondernemer bij niet-betaling een vordering pas overdraagt aan een andere ondernemer na het verstrijken van een periode van één jaar na het opeisbaar worden ervan, heeft de overdragende ondernemer zelf het recht op teruggaaf naar evenredigheid van het na dat jaar nog niet betaalde deel van de vordering verkregen, en wordt bij een gehele of gedeeltelijke betaling daarna aan de overnemende ondernemer, deze laatste ter zake daarvan de belasting verschuldigd op de voet van artikel 29, vijfde lid, van de Wet OB 1968. De ondernemer die de vordering heeft overgenomen kan alsdan de belasting voldoen op de voet van artikel 14, eerste lid, van de Wet OB 1968.

Artikel 29, zevende lid, van de Wet OB 1968 regelt de herziening van de oorspronkelijk door de afnemer toegepaste aftrek van omzetbelasting ingeval de vergoeding niet wordt betaald of wordt terugontvangen. Deze regeling, alsmede de ter zake van de herziening toe te passen regels, vinden hun basis in de artikelen 184, 185 en 186 van de BTW-richtlijn. Het zevende lid heeft betrekking op het in het algemene deel van deze toelichting bedoelde spiegelbeeld van de teruggaaf van omzetbelasting voor oninbare vorderingen van de ondernemer die de prestatie verricht. Deze correctie geschiedt bij de afnemer en houdt in dat deze de eerder door hem voor die vordering in aftrek gebrachte omzetbelasting verschuldigd wordt voor zover hij de overeengekomen vergoeding voor de aan hem geleverde goederen of diensten geheel of gedeeltelijk terug ontvangt dan wel voor zover hij de vergoeding niet zal betalen. Zo wordt de ondernemer die de vergoeding voor een aan hem verrichte goederenlevering of dienstverrichting geheel of gedeeltelijk terugontvangt, op dat tijdstip de ter zake van die prestatie in aftrek gebrachte voorbelasting naar evenredigheid van het terugontvangen bedrag als omzetbelasting verschuldigd.

Daarnaast wordt een ondernemer waarvoor op enig moment vast staat dat hij de vergoeding voor de aan hem geleverde goederen of diensten geheel of gedeeltelijk niet zal betalen, op dat tijdstip de ter zake van die prestaties in aftrek gebrachte voorbelasting naar evenredigheid als omzetbelasting verschuldigd. Zulks kan het geval zijn bij bijvoorbeeld een prijsvermindering door de leverancier of bij een gehele of gedeeltelijke annulering van de transactie. Ook kan er sprake zijn van gehele of gedeeltelijke niet-betaling door de afnemende ondernemer, bijvoorbeeld wanneer deze in financiële moeilijkheden verkeert. Ook in die gevallen moet de reeds afgetrokken voorbelasting naar evenredigheid worden gecorrigeerd op het tijdstip waarop vast komt te staan dat de vordering geheel of gedeeltelijk niet zal worden betaald. In deze gevallen geldt echter dat de correctie van de voorbelasting in ieder geval geschiedt indien bij het verstrijken van de periode van één jaar na de opeisbaarheid van de vergoeding deze geheel of gedeeltelijk niet is betaald.

De ingevolge deze bepaling als omzetbelasting verschuldigde bedragen worden overeenkomstig de ter zake van leveringen van goederen en diensten verschuldigde belasting geldende regels van artikel 14, eerste lid, van de Wet OB 1968 op aangifte voldaan.

In artikel 29, achtste lid, van de Wet OB 1968 wordt bepaald dat de ondernemer die een correctie op zijn voorbelasting heeft gemaakt, en na de in artikel 29, zevende lid, van de Wet OB 1968 bedoelde betaling van de belasting alsnog de vergoeding voor de desbetreffende goederenlevering of dienstverrichting geheel of gedeeltelijk betaalt, die omzetbelasting naar evenredigheid opnieuw in aftrek kan brengen. De aftrek geschiedt overeenkomstig het bepaalde in artikel 15 van de Wet OB 1968 als ware het belasting, bedoeld in artikel 15, eerste lid, onderdeel a, van die wet. Dit nieuwe recht op aftrek ontstaat op het tijdstip waarop de vergoeding alsnog geheel of gedeeltelijk wordt betaald. Voor de toepassing van artikel 15, vierde lid, van de Wet OB 1968 vindt de aftrek van de hier bedoelde belasting plaats overeenkomstig de bestemming van de goederen en diensten op het moment van aankoop, derhalve op het tijdstip waarop de belasting, bedoeld in artikel 15, eerste lid, onderdeel a, van die wet in rekening is gebracht. Ingeval de goederen of diensten na dat tijdstip in gebruik zijn genomen geschiedt de aftrek overeenkomstig het gebruik van de goederen en diensten vanaf het moment van de eerste ingebruikneming ervan met inachtneming van de wettelijke herzieningsbepalingen. Bij het opnieuw in aftrek brengen van deze belasting wordt voor de verstreken belastingtijdvakken steeds uitgegaan van de wettelijke regeling zoals die gold voor de tijdvakken waarover de belasting opnieuw in aftrek wordt gebracht.

Artikel 29, negende lid, van de Wet OB 1968 voorziet erin dat bij algemene maatregel van bestuur voor bijzondere gevallen een uitzondering kan worden gemaakt op het bepaalde in de vorige leden van dat artikel. Gedoeld wordt daarbij op de gevallen waarbij bedragen niet zijn ontvangen of betaald als gevolg van een korting voor contante betaling.

Tot slot zijn in artikel 29, tiende lid, van de Wet OB 1968 meer specifieke bepalingen opgenomen met betrekking tot het verzoek om teruggaaf van omzetbelasting dat de in artikel 29, zesde lid, bedoelde ondernemer aan wie een vordering is overgedragen in voorkomende gevallen kan indienen. Voor dit verzoek moet die ondernemer in afwijking van het bepaalde in artikel 31, eerste en tweede lid, van die wet met betrekking tot elke vordering een afzonderlijk verzoek indienen bij de inspecteur. Wat betreft de vorm en de inhoud van dit verzoek alsmede de door de belanghebbende te volgen wijze van indiening worden nadere regels gesteld bij ministeriële regeling. Met overeenkomstige toepassing van artikel 31, achtste lid, van de Wet OB 1968 beslist de inspecteur bij beschikking op het verzoek om teruggaaf. Artikel 31, negende lid, van voornoemde wet is met betrekking tot het verzoek eveneens van overeenkomstige toepassing hetgeen inhoudt dat de aan te houden beslistermijn van afdeling 4.1.3 van de Algemene wet bestuursrecht van toepassing is.

Artikel VII

Artikel VII (overgangsrecht)

De overgangsbepaling opgenomen in dit artikel heeft betrekking op vergoedingen die opeisbaar zijn geworden vóór 1 januari 2017, die op die datum nog niet zijn ontvangen, maar ter zake waarvan vóór die datum nog geen recht op teruggaaf vanwege oninbaarheid is ontstaan ingevolge de tot die datum geldende wetgeving. Ter zake van dergelijke niet-betaalde vergoedingen is bepaald dat de termijn van één jaar, opgenomen in het in deze wet voorgestelde gewijzigde artikel 29, tweede lid, van de Wet OB 1968, begint te lopen op het moment van inwerkingtreding van de nieuwe regeling. Dit betekent dat al die op 1 januari 2017 al voor langere of kortere tijd opeisbare vorderingen als oninbaar worden aangemerkt op 1 januari 2018, voor zover het verschuldigde bedrag op die datum in zijn geheel of gedeeltelijk nog steeds niet is ontvangen. Wanneer de oninbaarheid van dergelijke vorderingen al eerder, in de loop van 2017, is komen vast te staan ontstaat uiteraard al op dat moment het recht op teruggaaf.

Dit artikel voorziet niet in overgangsrecht met betrekking tot de termijn die geldt voor de verschuldigdheid van omzetbelasting door de ondernemer die ingevolge artikel 15 van die wet belasting in aftrek heeft gebracht ter zake van aan hem verrichte leveringen van goederen en diensten die onbetaald zijn gebleven. Met betrekking tot die correctie zijn de nieuwe regels vanaf 1 januari 2017, zoals voorzien in het voorgestelde gewijzigde artikel 29, zevende lid, van de Wet OB 1968, onverkort van toepassing op onbetaalde vergoedingen die vóór genoemde datum opeisbaar zijn geworden.

Artikel VIII

Artikel VIII, onderdeel A (artikel 5 van de Wet op de accijns)

In artikel 5, derde lid, van de Wet op de accijns zijn enkele ontheffingen opgenomen van het verbod om een accijnsgoed te vervaardigen buiten een accijnsgoederenplaats, zoals het thuis vervaardigen van bier en wijn door particulieren, voor zover die goederen worden aangewend voor eigen gebruik. Voor tabaksproducten ontbreekt een dergelijke ontheffing hoewel er formeel sprake is van het vervaardigen van sigaretten als bijvoorbeeld shag in een filterhuls wordt gebracht of met een vloeitje wordt omhult. Daarom wordt voorgesteld aan genoemd artikel 5, derde lid, een onderdeel e toe te voegen waarin een ontheffing voor het op deze wijze vervaardigen van een sigaret wordt opgenomen mits dat gebeurt voor persoonlijk gebruik en in de persoonlijke sfeer. Hierdoor blijft het vervaardigen van sigaretten uit bijvoorbeeld shag en filterhulzen via bij bedrijven geplaatste machines uitgezonderd van de ontheffing.

Artikel VIII, onderdelen B en G (artikelen 27a, 71b en 71c van de Wet op de accijns)

Voor vloeibaar gemaakt petroleumgas dat wordt gebruikt als motorbrandstof voor autobussen in het openbaar vervoer en voor vuilniswagens, kolkenzuigers en straatveegwagens kan op grond van respectievelijk artikel 71b en artikel 71c van de Wet op de accijns gedeeltelijke teruggaaf van accijns worden gevraagd. Omdat van deze teruggaafmogelijkheden steeds minder gebruik wordt gemaakt, wordt voorgesteld genoemde artikelen 71b en 71c te laten vervallen. In verband hiermee komt ook de verwijzing naar deze artikelen in artikel 27a van de Wet op de accijns te vervallen.

Artikel VIII, onderdelen C, D en H (artikelen 35, 36 en 95a van de Wet op de accijns)

Voorgesteld wordt de artikelen 35, eerste tot en met derde lid, 36 en 95a, eerste en tweede lid, van de Wet op de accijns te herzien ter vereenvoudiging van onder meer de wijze van berekenen van de accijns van tabaksproducten.

De structuur en de tarieven van de accijns van tabaksproducten in de Wet op de accijns zijn gewijzigd[[6]](#footnote-6) op 1 januari respectievelijk 1 juli 2011 als gevolg van de implementatie van Richtlijn 2010/12/EU.[[7]](#footnote-7) Deze richtlijn wijzigde de Richtlijnen 92/79/EEG[[8]](#footnote-8), 92/80/EEG[[9]](#footnote-9) en 95/59/EG[[10]](#footnote-10). De drie laatstgenoemde richtlijnen zijn vervolgens vervangen door Richtlijn 2011/64/EU (hierna: de richtlijn).[[11]](#footnote-11) De implementatie van Richtlijn 2010/12/EU is destijds beleidsarm gerealiseerd. Wat betreft de accijnstarieven is zowel voor sigaretten als rooktabak (vooral shag) ervoor gekozen om het al bestaande systeem van twee tarieven te handhaven, enerzijds een specifieke accijns (per 1000 sigaretten of 1 kilogram rooktabak) en anderzijds een ad-valorem accijns (een percentage van de kleinhandelsprijs). Ook is voorzien in een minimum accijnsbedrag. Bij de implementatie is er echter ook voor gekozen om sommige bepalingen uit Richtlijn 2010/12/EU over te nemen zonder dat daartoe een verplichting was en om in sommige gevallen meer te bepalen dan op grond van deze richtlijn strikt noodzakelijk was. Zo is voor de specifieke accijns van sigaretten en rooktabak gekozen voor een vast percentage van de totale belastingdruk (som van de specifieke accijns, ad-valoremaccijns en omzetbelasting) als gevolg waarvan jaarlijks per 1 april de accijnstarieven van sigaretten en rooktabak moeten worden aangepast als de WAP in het voorgaande kalenderjaar is gestegen. Overigens is met ingang van 1 januari 2013 in dit verband het kalenderjaar gewijzigd in de periode van 1 oktober tot en met 30 september voorafgaand aan de datum van publicatie. De jaarlijkse aanpassing van de accijnstarieven als gevolg van de verhoging van de WAP geschiedt bij ministeriële regeling. De berekening van de nieuwe accijnsbedragen is vrij gecompliceerd, zeker als bijvoorbeeld naast de tariefaanpassingen als gevolg van de verhoging van de WAP - bij ministeriële regeling - in het jaarlijkse belastingplan ook wordt voorzien in een autonome tariefverhoging. Een dergelijke autonome tariefverhoging valt bij voorkeur samen met de inwerkingtreding van de tariefaanpassingen als gevolg van de verhoging van de WAP. Als de data van die verhogingen niet samenvallen leidt dit tot extra administratieve lasten voor het bedrijfsleven en extra uitvoeringskosten voor de Belastingdienst. Het bepalen van de datum van inwerkingtreding van een autonome tariefverhoging is ook afhankelijk van de hierna nog te bespreken anti-voorraadvormingsbepaling, wat een extra complicerende factor kan zijn. Daarom worden de volgende vereenvoudigingen voorgesteld zoals ook besproken in het algemene deel van de toelichting.

Voor rooktabak wordt de ad-valoremaccijns afgeschaft. Voortaan is er dan alleen nog een specifieke accijns per kilogram die dan uiteraard tevens de minimumaccijns is, zodat ook deze laatste kan worden afgeschaft. De voorgestelde wijziging kan budgettair neutraal plaatsvinden door het bedrag van de specifieke accijns vast te stellen op het huidige bedrag van de minimumaccijns ad € 99,25 per kilogram. In verband met het voorgaande wordt artikel 35, eerste lid, onderdeel c, van de Wet op de accijns herzien.

Voor sigaretten wordt de ad-valoremaccijns verhoogd van 0,83 naar 5 percent van de kleinhandelsprijs. Om dit budgettair neutraal in te voeren wordt de specifieke accijns verlaagd naar € 166,46 per 1000 stuks (nu € 179,07) en de minimumaccijns in verband met afrondingen enigszins verhoogd naar € 181,59 (nu € 181,58). De voorgestelde wijzigingen inzake de accijns van sigaretten, opgenomen in het herziene artikel 35, eerste lid, onderdeel b, van de Wet op de accijns zijn met name bedoeld om toekomstige aanpassingen van de accijns te vereenvoudigen.

Niet meer wordt voorgeschreven dat het percentage van de specifieke accijns van sigaretten altijd 76,5% van de totale belastingdruk moet zijn maar, zoals ook in de richtlijn is bepaald, ten hoogste 76,5%. Dit geeft flexibiliteit bij eventuele aanpassing van de accijns. Voor rooktabak is in het huidige artikel 36, zesde lid, van de Wet op de accijns voorgeschreven dat de specifieke accijns 70% moet zijn van de totale belastingdruk. De richtlijn stelt echter geen percentage verplicht. Daarom wordt voorgesteld het noemen van een verplicht percentage in het geval van rooktabak te laten vervallen om meer flexibiliteit te krijgen bij aanpassingen van de accijns. Uit hoofde hiervan kan artikel 36, zesde lid, van de Wet op de accijns komen te vervallen en wordt de verplichting dat de specifieke accijns van sigaretten ten hoogste 76,5% van de totale belastingdruk mag zijn, opgenomen in artikel 36, derde lid (nieuw), van de Wet op de accijns.

Wegens het laten vervallen van de vorengenoemde vaste percentages van 76,5% respectievelijk 70% van de totale belastingdruk is het niet meer noodzakelijk jaarlijks per 1 april de accijns van tabaksproducten aan te passen als gevolg van een verhoging van de WAP. Daarom kan het huidige artikel 36, eerste en tweede lid, van de Wet op de accijns komen te vervallen. Wanneer na een accijnsverhoging de WAP over het kalenderjaar waarin die verhoging in werking is getreden is gewijzigd en hierdoor het specifieke deel van de accijns voor sigaretten meer dan 76,5% van de totale belastingdruk blijkt te bedragen wordt in artikel 36, vierde lid (nieuw), van de Wet op de accijns bepaald dat het bedrag van de specifieke accijns wordt aangepast uiterlijk op 1 januari van het tweede jaar volgende op dat waarin de wijziging zich heeft voorgedaan. In artikel 36, vijfde lid (nieuw), van de Wet op de accijns wordt bepaald dat een wijziging van de specifieke accijns als gevolg van het voorgaande kan geschieden bij ministeriële regeling. Omdat in de praktijk de Belastingdienst en het bedrijfsleven een termijn van ongeveer drie maanden nodig hebben voor onder meer het aanmaken, aanvragen, distribueren en verwerken van nieuwe accijnszegels wordt in artikel 36, zesde lid (nieuw), van de Wet op de accijns bepaald dat een wijziging van de accijns van tabaksproducten, bij wet of bij ministeriële regeling, niet eerder in werking treedt dan op de eerste dag van de vierde kalendermaand na afloop van de kalendermaand van publicatie van de nieuwe tarieven.

Op grond van het huidige artikel 36, zevende lid, van de Wet op de accijns moet het totale bedrag van de accijns voor sigaretten bij wijziging van de tarieven ten minste 60% zijn van de WAP en voor rooktabak ten minste 52%. Deze bepaling kan komen te vervallen omdat de Nederlandse accijnstarieven hoger zijn dan € 115 per 1000 sigaretten en € 60 per kilo rooktabak. In dat geval stelt de richtlijn geen minimumpercentages verplicht.

In verband met de huidige jaarlijkse aanpassing van de accijns per 1 april als gevolg van de verhoging van de WAP is in het huidige artikel 36, vierde lid, van de Wet op de accijns voorgeschreven dat voor het bepalen van de WAP wordt uitgegaan van de periode van 1 oktober tot en met 30 september voorafgaand aan de datum van publicatie. Ook is bepaald dat de WAP jaarlijks uiterlijk op 15 januari wordt gepubliceerd. Beide bepalingen zijn enigszins afwijkend van de richtlijn. Daarom wordt in artikel 36, eerste lid (nieuw), van de Wet op de accijns, bepaald dat de vaststelling van de WAP uiterlijk op 1 maart plaatsvindt over het voorgaande kalenderjaar en dat die nieuwe WAP bekend wordt gemaakt via de website van de Rijksoverheid. In het tweede lid (nieuw) van laatstgenoemd artikel is de WAP gedefinieerd. Daarnaast zijn in artikel 35, tweede en derde lid, van de Wet op de accijns nog enkele redactionele wijzigingen aangebracht.  
In verband met de vorengenoemde vereenvoudigingen wordt een aanpassing voorgesteld van artikel 95a van de Wet op de accijns dat beoogt voorraadvorming van tabaksproducten tegen oude accijnstarieven voorafgaand aan een accijnsverhoging tegen te gaan. Het huidige artikel 95a van de Wet op de accijns bepaalt dat dit alleen van toepassing is bij een autonome accijnsverhoging en als tussen de datum van publicatie van de nieuwe accijnstarieven en de inwerkingtreding daarvan ten minste twee maanden zijn gelegen. In dat geval mogen fabrikanten en groothandelaren van tabaksproducten nog maximaal tot de eerste dag van de tweede kalendermaand, volgend op de kalendermaand waarin de autonome accijnsverhoging plaatsvindt, tabaksproducten met oude accijnszegels aan de detailhandel verkopen of afleveren. Die producten moeten dan door die fabrikanten of groothandelaren vóór de inwerkingtreding van de nieuwe accijnstarieven zijn uitgeslagen tot verbruik onder afdracht van de accijns tegen de oude tarieven. Als de tariefverhoging eerder in werking zou treden, bijvoorbeeld al binnen een maand na publicatie, is het huidige artikel 95a van de Wet op de accijns niet van toepassing met als gevolg dat fabrikanten en groothandelaren nog ongelimiteerd tabaksproducten met oude accijnszegels mogen verkopen of afleveren voor zover dat uit de door hen gevormde voorraad (waarover al accijns is afgedragen) mogelijk is. Omdat, zoals hiervoor besproken, wordt voorgesteld een accijnswijziging van tabaksproducten niet eerder in werking te laten treden dan op de eerste dag van de vierde kalendermaand na afloop van de kalendermaand van publicatie van de nieuwe tarieven, hoeft de anti-voorraadvormingsbepaling niet meer afhankelijk te zijn van de periode tussen de data van publicatie en inwerkingtreding. Daarom wordt genoemd artikel 95a, eerste lid, zodanig herzien, dat voor sigaretten en rooktabak nog tot de eerste dag van de tweede kalendermaand na de kalendermaand van inwerkingtreding van nieuwe accijnstarieven door fabrikanten en groothandelaren sigaretten en rooktabak die zijn voorzien van oude accijnszegels (en waarover dus al accijns is betaald) mogen worden verkocht en afgeleverd aan de detailhandel. Genoemd artikel 95a is niet van toepassing op sigaren en pijptabak omdat deze producten een gering verkoopvolume en een lage omzetsnelheid hebben, mede waardoor er geen sprake zal zijn van grote voorraadvorming. In genoemd artikel 95a, tweede lid (nieuw), wordt gedefinieerd wat moet worden verstaan onder pijptabak.

Artikel VIII, onderdelen E en F (artikelen 67 en 70 van de Wet op de accijns)

De EC heeft Nederland op basis van de staatssteunregelgeving toestemming verleend tot 1 juli 2017 om voor biobrandstoffen die worden gebruikt voor verwarming vrijstelling van accijns te verlenen. Omdat in de praktijk van de vrijstelling beperkt gebruik wordt gemaakt en ook niet kan worden uitgesloten dat er in bepaalde gevallen sprake zou kunnen zijn van overcompensatie wordt voorgesteld artikel 67 van de Wet op de accijns te laten vervallen met ingang van 1 juli 2017. In verband hiermee moet ook de mogelijkheid van teruggaaf van accijns voor voornoemd gebruik van biobrandstoffen in artikel 70, eerste lid, onderdeel d, van de Wet op de accijns komen te vervallen met ingang van 1 juli 2017.

Artikel IX

Artikel IX, onderdelen A en B (artikel 89 en 91 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Zoals in het algemeen deel van deze memorie is aangegeven komt de dagaangifte kolenbelasting te vervallen. Bij onderdeel A vervalt hiertoe artikel 89, tweede lid, van de Wet belastingen op milieugrondslag (Wbm). Voorts vervalt ook het derde lid van dat artikel waarin is geregeld dat in afwijking van artikel 89, tweede lid, van de Wbm de inspecteur op verzoek toestemming kan verlenen om de verschuldigde belasting op aangifte te voldoen binnen een maand na het einde van een tijdvak van maximaal één kwartaal. Bij onderdeel B komt in verband met het vervallen van artikel 89, derde lid, van de Wbm de verwijzing naar artikel 89, derde lid, van de Wbm te vervallen in de opsomming in artikel 91, eerste lid, van de Wbm. Doordat een hernummering van de leden plaatsvindt in artikel 89 van de Wbm wordt voortaan in artikel 91, eerste lid, van de Wbm verwezen naar het artikel 89, tweede lid (nieuw), van de Wbm in plaats van te verwijzen naar het vierde lid van dat laatstgenoemde artikel.

Artikel IX, onderdeel C (artikel 92 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

De regeling met betrekking tot het recht op teruggaaf voor oninbare vorderingen, opgenomen in artikel 92 van de Wbm, wordt aangepast. Het huidige artikel 92, eerste lid, van de Wbm regelt dat op verzoek teruggaaf wordt verleend van belasting op leidingwater, afvalstoffenbelasting en energiebelasting, voor zover de ter zake te ontvangen bedragen door de belastingplichtige niet zijn en niet zullen worden ontvangen. Het gaat om bedragen die leidingwaterbedrijven, afvalverwerkers en energieleveranciers voor hun activiteiten in rekening brengen, waarbij zij ook de ter zake verschuldigde leidingwaterbelasting, afvalstoffenbelasting of energiebelasting aan hun klanten doorberekenen. Het huidige tweede lid van dat artikel regelt dat bij ministeriële regeling nadere uitvoeringsregels kunnen worden gesteld. Hieraan is uitvoering gegeven in artikel 33 van de Uitvoeringsregeling belastingen op milieugrondslag (URbm).

Uit oogpunt van het vermijden van onnodige administratieve lasten is het wenselijk deze teruggaaf om te zetten in een op de aangifte toe te passen vermindering van belasting. Het eerste lid wordt daartoe aangepast. Bij de aangifte van de over een tijdvak verschuldigde belasting wordt voor de belasting op leidingwater, de afvalstoffenbelasting en de energiebelasting een vermindering toegepast, voor zover komt vast te staan dat een door de belastingplichtige ter zake te ontvangen bedrag niet is en niet zal worden ontvangen.

In samenhang met de wijziging van de regeling voor oninbare vorderingen in de omzetbelasting worden voorts in artikel 92 van de Wbm vier leden ingevoegd, onder vernummering van het huidige tweede lid tot zesde lid.

Artikel 92, tweede lid (nieuw), van de Wbm regelt dat de aanspraak op de vermindering van belasting ontstaat op het tijdstip waarop komt vast te staan dat de vordering geheel of gedeeltelijk niet is en niet zal worden ontvangen. Evenals bij de omzetbelasting wordt daarbij bepaald dat deze aanspraak uiterlijk ontstaat één jaar na het tijdstip waarop het niet ontvangen bedrag opeisbaar is geworden. Ook voor de milieubelastingen wordt voor het tijdstip van opeisbaarheid uitgegaan van de uiterste datum waarop de vordering in zijn geheel moet zijn betaald ingevolge de overeenkomst tot het leveren van goederen of diensten tussen de ondernemer en zijn afnemer. Wanneer deze datum niet is vastgelegd in de overeenkomst geldt de wettelijke betalingstermijn, in beginsel 30 dagen na ontvangst van de factuur door de afnemer.

Het is voldoende dat de vordering na het verstrijken van één jaar nog niet is ontvangen. Ook ingeval na een jaar een deel van het gefactureerde bedrag nog niet is ontvangen vanwege bijvoorbeeld een nog lopend conflict tussen belastingplichtige en afnemer, ontstaat op dat moment voor een overeenkomstig gedeelte van de ter zake op aangifte betaalde belasting dus recht op de vermindering van belasting.

Artikel 92, derde lid (nieuw), van de Wbm regelt dat het in mindering gebrachte bedrag opnieuw als belasting wordt verschuldigd, voor zover het bedrag ter zake waarvan de aanspraak op de vermindering is ontstaan op een later tijdstip geheel of gedeeltelijk alsnog wordt ontvangen. De verschuldigdheid ontstaat op het moment van ontvangst. Ingevolge artikel 89 van de Wbm zal de ter zake verschuldigde belasting door de belastingplichtige op aangifte moeten worden voldaan bij zijn aangifte over het tijdvak waarin het bedrag alsnog wordt ontvangen.

Artikel 92, vierde lid (nieuw), van de Wbm regelt dat in situaties waarin de vordering geheel of gedeeltelijk wordt overgedragen aan een andere ondernemer, bijvoorbeeld een factormaatschappij, die andere ondernemer in zoverre op het tijdstip van de overdracht voor de toepassing van artikel 92 van de Wbm in de plaats treedt van de belastingplichtige. Deze bepaling is overeenkomstig de vergelijkbare regeling in het voorgestelde artikel 29, zesde lid, van de Wet OB 1968, zodat voor beide belastingen geldt dat met betrekking tot een bepaalde vordering dezelfde ondernemer verantwoordelijk is voor de toepassing van de regeling voor oninbare vorderingen. Degene aan wie de vordering wordt overgedragen treedt in de plaats van de belastingplichtige voor zowel het recht op de vermindering als voor het opnieuw verschuldigd worden van de belasting waarvoor eerder de aanspraak op vermindering is ontstaan, voor zover een bedrag alsnog wordt ontvangen. Zowel de vermindering als de verschuldigdheid voor bedragen die nadien alsnog worden ontvangen, worden geëffectueerd door middel van een aangifte over het tijdvak waarin de aanspraak op vermindering is ontstaan, onderscheidenlijk de belasting verschuldigd is geworden. Anders dan bij de vergelijkbare regeling voor de omzetbelasting, is in deze situatie dus geen apart teruggaafverzoek nodig. Hierbij speelt een rol dat de uitvoering van de milieubelastingen binnen de Belastingdienst centraal is belegd en dat de vermindering voor de milieubelastingen al onder een aparte rubriek is opgenomen in het aangifteformulier.

Artikel 92, vijfde lid (nieuw), van de Wbm voorziet in een nieuwe delegatiebepaling. Bij algemene maatregel van bestuur kunnen aan de vermindering voorwaarden en beperkingen worden gesteld. Het voornemen is om in ieder geval voor de energiebelasting en de belasting op leidingwater te bezien of in voorschotsituaties de vermindering wegens geheel of gedeeltelijk niet ontvangen bedragen kan worden gebaseerd op de eindfactuur. Pas bij uitreiking van die eindfactuur is duidelijk welk belastingbedrag precies is gemoeid met de afgenomen prestaties in de verbruiksperiode. De voorschotten worden herrekend tot een uiteindelijk verschuldigd bedrag, waarbij ook de in de voorschotten begrepen belasting wordt herberekend. In overleg met de betrokken sectoren zal worden bezien op welke manier hiermee rekening kan worden gehouden bij de toepassing van de vermindering. Zo is een opzet denkbaar waarbij in voorschotsituaties de vermindering wordt gebaseerd op de eindfactuur, met verrekening van betalingen ter zake van voorschotnota’s. Voor het tijdstip waarop de termijn van een jaar, bedoeld in artikel 92, tweede lid (nieuw), van de Wbm begint te lopen, zou dan in voorschotsituaties het tijdstip van uitreiking van de eindfactuur bepalend zijn, en niet de datum van de eventuele eerdere voorschotnota’s. Overigens kan de belastingplichtige leverancier ervoor kiezen de verbruiksperiode vroegtijdig af te sluiten met een eindafrekening. De aanvang van de termijn van een jaar kan daarmee desgewenst worden vervroegd, bijvoorbeeld in situaties waarbij de betaling van voorschotten uitblijft.

Het tot zesde lid vernummerde oorspronkelijke tweede lid van artikel 92 Wbm voorziet in de mogelijkheid om bij ministeriële regeling nadere uitvoeringsregels te stellen. Volledigheidshalve merk ik op dat de uitwerking van deze bepaling in artikel 33 van de URbm in verband met het voorgaande zal worden aangepast. Allereerst regelt dit voorstel voor zowel de omzetbelasting als de milieubelastingen dat een vordering als oninbaar wordt aangemerkt na het verloop van een jaar na het tijdstip waarop de vordering opeisbaar is geworden. Gezien dit eenduidige criterium bestaat geen behoefte meer aan de in het huidige artikel 33 van de URbm opgenomen aansluiting van de vermindering voor de milieubelastingen bij de teruggaaf van omzetbelasting ter zake van dezelfde vordering. Daarom zal deze koppeling vervallen. Daarnaast is het voornemen om in overleg met de sector in genoemd artikel 33 regels op te nemen voor de berekening van het in mindering te brengen belastingbedrag in de eerder genoemde voorschotsituaties.

Artikel X

Artikel X (overgangsrecht)

Dit artikel regelt dat voor niet-betaalde bedragen die opeisbaar zijn geworden voordat de in deze wet voorgestelde wijziging van artikel 92 van de Wbm in werking treedt, de termijn van één jaar, opgenomen in het tweede lid (nieuw) van dat artikel, begint te lopen op het moment van inwerkingtreding van de nieuwe regeling. Dit betekent dat vorderingen die vóór 1 januari 2017 al opeisbaar zijn als oninbaar worden aangemerkt op 1 januari 2018, voor zover het verschuldigde bedrag op die datum nog steeds niet is ontvangen. Wanneer de oninbaarheid van dergelijke vorderingen al eerder, in de loop van 2017, is komen vast te staan ontstaat uiteraard al op dat moment het recht op de in artikel 92 van de Wbm geregelde vermindering van belasting.

De overgangsregeling ziet niet op vorderingen waarvoor al recht op teruggaaf is ontstaan vóór 1 januari 2017, ingevolge de tot die datum geldende wetgeving. Het overgangsrecht in deze bepaling is in lijn met de vergelijkbare overgangsregeling voor oninbare vorderingen in de omzetbelasting.

Artikel XI

Artikel XI (artikel 67ca van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Met de voorgestelde toevoeging van een verwijzing naar artikel 4a, zevende en achtste lid, van de Wet DB 1965 aan artikel 67ca, eerste lid, onderdeel d, van de AWR kan de inspecteur degene die niet voldoet aan de administratieve verplichtingen, bedoeld in eerstgenoemd artikel, een verzuimboete opleggen van ten hoogste € 5278. Door deze toevoeging wordt het mogelijk om een opbrengstgerechtigde een verzuimboete op te leggen indien hij verzuimt om voor het eerstvolgende tijdstip waarop de opbrengsten ter beschikking worden gesteld aan de inspecteur te melden dat hij niet meer voldoet aan de gestelde voorwaarden van artikel 4a van de Wet DB 1965.

Tevens wordt het mogelijk een inhoudingsplichtige een verzuimboete op te leggen ingeval hij het overzicht, bedoeld in artikel 4a, achtste lid, van de Wet DB 1965, niet gelijktijdig met de aangifte meezendt, of indien het overzicht onjuist of onvolledig is.

Artikel XII

Artikel XII, onderdelen A en C (artikelen 11 en 22 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)

De voorgestelde wijzigingen van de artikelen 11 en 22 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Awir) vormen de basis van de stroomlijning van de invorderingsregelgeving voor belastingen en toeslagen. Door de bepalingen van de Invorderingswet 1990 (IW 1990) grotendeels van overeenkomstige toepassing op toeslagen te verklaren ontstaat er voor belastingen en toeslagen in zoverre één invorderingsregime. Daarbij is de Belastingdienst/Toeslagen niet langer het bevoegde bestuursorgaan voor de uitbetaling van voorschotten en tegemoetkomingen en voor de invordering van toeslagschulden, maar wordt de ontvanger het hiertoe bevoegde bestuursorgaan. De ontvanger vordert toeslagschulden in en betaalt deze uit met toepassing van de bepalingen in de IW 1990. Dit wordt bewerkstelligd door in artikel 22 van de Awir de regels met betrekking tot de uitbetaling en de invordering van een belastingaanslag inkomstenbelasting van overeenkomstige toepassing op toeslagen te verklaren. Voor de uitbetaling en invordering van toeslagen wordt de belanghebbende derhalve beschouwd als “belastingschuldige”, worden een voorschot, tegemoetkoming en terugvordering beschouwd als “belastingaanslag” en wordt een voorschot beschouwd als een (negatieve) “voorlopige aanslag” en een “voorlopige teruggaaf”. De toekenning van een tegemoetkoming en de vaststelling van een terug te vorderen bedrag blijft de (exclusieve) bevoegdheid van de Belastingdienst/Toeslagen. Een ander gevolg van het feit dat de IW 1990 van overeenkomstige toepassing wordt op de invordering van toeslagen is dat de ontvanger niet alleen toeslagschulden kan verrekenen met belastingteruggaven, maar ook vice versa: belastingschulden met uit te betalen toeslagen. Een derde gevolg is het feit dat toeslagschulden preferent worden. Ook is het kabinet voornemens om het bestaande beleid op het gebied van betalingsregelingen aan te passen, zodat er een rechtvaardig en evenwichtig uitstel- en kwijtscheldingsregime ontstaat dat debiteurgericht is en recht doet aan zowel het karakter van toeslagen als dat van belastingen.

Niet op alle onderdelen wordt het bestaande invorderingsregime van belastingen rechtstreeks van toepassing op toeslagen. Enkele afwijkingen en aanvullende bepalingen blijven specifiek voor toeslagen gelden omdat deze zich naar hun aard niet lenen voor harmonisering. De meest in het oog springende bepalingen die in de Awir ongemoeid blijven zijn de hoofdelijke aansprakelijkheid van de toeslagpartner en het beslagverbod voor toeslagen. De hoofdelijke aansprakelijkheid van de partner vloeit voort uit het feit dat het recht op een toeslag op huishoudniveau wordt toegekend waardoor, indien de belanghebbende een partner heeft, de toeslag voor beide partners geldt. De inkomstenbelasting daarentegen wordt op individueel niveau geheven. De bepaling met betrekking tot het beslagverbod leent zich naar haar aard mogelijk wel voor harmonisering, maar hangt nauw samen met de voorgenomen vereenvoudiging van de beslagvrije voet. Of aanpassing van het beslagverbod mogelijk en wenselijk is, wordt daarom bezien nadat de vereenvoudiging van de beslagvrije voet heeft plaatsgevonden.

Artikel XII, onderdeel B (artikel 12 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)

Op grond van artikel 1, tweede lid, van de IW 1990 zijn onder meer artikel 3:40, titel 4.1 en de hoofdstukken 6 en 7 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) niet van toepassing op de invordering van belastingschulden. Nu de IW 1990 op grond van het onderhavige wetsvoorstel van overeenkomstige toepassing wordt verklaard op de invordering, daaronder mede begrepen de verrekening, van toeslagschulden, is het niet nodig dat de genoemde bepalingen van de Awb ook in artikel 12, eerste lid, van de Awir voor wat betreft de verrekeningsbeschikking buiten toepassing worden verklaard. Ook de uitsluiting van artikel 4:125 van de Awb in artikel 12, eerste lid, van de Awir kan vervallen. Op grond van artikel 4:125 van de Awb geldt een bezwaar en (hoger) beroep tegen een terugvorderingsbeschikking tevens als een bezwaar en (hoger) beroep tegen bijkomende beschikkingen van hetzelfde bestuursorgaan omtrent verrekening, uitstel van betaling, verlening van een voorschot, vaststelling van de rente of kwijtschelding, voor zover de belanghebbende deze beschikking betwist. Met het onderhavige wetsvoorstel is de Belastingdienst/Toeslagen niet langer het bevoegde bestuursorgaan tot het nemen van beschikkingen omtrent verrekening, uitstel van betaling en kwijtschelding en heeft artikel 4:125 van de Awb derhalve geen werking ten aanzien van deze beschikkingen. Tot het nemen van beschikkingen omtrent verlening van een voorschot en vaststelling van rente, niet zijnde invorderingsrente, blijft de Belastingdienst/Toeslagen wel bevoegd. Voor deze beschikkingen wordt artikel 4:125 van de Awb op grond van onderhavige wijziging van toepassing. Bezwaar en (hoger) beroep tegen een terugvorderingsbeschikking gelden dan ook als bezwaar en (hoger) beroep tegen de bijkomende beschikking omtrent het verlenen van een voorschot en de vaststelling van de rente, niet zijnde invorderingsrente.

Artikel XII, onderdeel D (artikel 23 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)

Het voorgestelde artikel 23 van de Awir is een samenvoeging van de huidige artikelen 22 en 23 van de Awir. Hiermee worden de regels die betrekking hebben op de uitbetaling van voorschotten in één bepaling ondergebracht. Het huidige tweede en vijfde lid van artikel 22 van de Awir komen daarbij te vervallen omdat deze overeenkomen met de regeling voor (voorlopige teruggaven in de) inkomstenbelasting zoals die is neergelegd in artikel 9, zesde lid, van de IW 1990. Door middel van de wijziging van artikel 22 van de Awir wordt artikel 9, zesde lid, van de IW 1990 van overeenkomstige toepassing op de uitbetaling van voorschotten. De resterende bepalingen in artikel 23 van de Awir gelden specifiek voor de uitbetaling van voorschotten. Met de voorgestelde wijzigingen zijn geen inhoudelijke wijzigingen beoogd.

Artikel XII, onderdelen E, F, G, H, I, J en K (artikelen 24, 24a, 25, 26, 28 tot en met 34 en 38 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)

Op grond van de voorgestelde wijziging van artikel 22 van de Awir worden terug te vorderen bedragen ingevorderd door de ontvanger met overeenkomstige toepassing van de bepalingen van de IW 1990 die gelden voor de invordering van een belastingaanslag inkomstenbelasting. De artikelen 24, eerste lid, 24a, 25, 26, 28, tweede en derde lid, 29 tot en met 32, 33, derde tot en met zesde lid, 34 en 38, zesde lid, van de Awir vallen onder het bereik van stroomlijning en komen daarom (gedeeltelijk) te vervallen. Voor deze bepalingen geldt dat de IW 1990 nagenoeg gelijkluidende bepalingen voor de inkomstenbelasting bevat en dat er inhoudelijk derhalve niets wijzigt. Op andere onderdelen heeft het van overeenkomstige toepassing verklaren van de IW 1990 wel inhoudelijke gevolgen. Zo gaat op grond van artikel 21 van de IW 1990 het fiscale voorrecht ook gelden voor toeslagen en wordt de ontvanger op grond van artikel 24 van de IW 1990 bevoegd om van de belastingschuldige te innen bedragen ter zake van belastingen te verrekenen met aan de belastingschuldige uit te betalen toeslagen.

De wijzigingen van de artikelen 24, tweede lid (nieuw), en 33, eerste lid, van de Awir betreffen de aanpassing van verwijzingen en zijn louter technisch van aard.

In artikel 28 van de Awir wordt voorts de Belastingdienst/Toeslagen vervangen door de ontvanger, als het bevoegde bestuursorgaan voor de invordering, en daarmee ook de ontvangst, van terugvorderingen.

Artikel XIII

Artikel XIII, onderdeel A (artikel 7a van de Invorderingswet 1990)

De voorgestelde wijziging van artikel 7a van de IW 1990 is een gevolg van het feit dat deze bepaling van overeenkomstige toepassing wordt verklaard op de uitbetaling van voorschotten en tegemoetkomingen. Er is geen inhoudelijke wijziging ten opzichte van de huidige wettelijke regeling beoogd.

Artikel XIII, onderdeel B (artikel 9 van de Invorderingswet 1990)

De voorgestelde wijziging van artikel 9, elfde lid, van de IW 1990 vloeit voort uit het samenvoegen van de artikelen 23 en 24a van de Awir en artikel 9, elfde lid van de IW 1990. In de huidige tekst van de artikelen 23 en 24a van de Awir is geregeld in welke situaties de uitbetaling van een voorschot kan worden opgeschort, respectievelijk van de uitbetaling van een tegemoetkoming kan worden afgezien. De huidige tekst van artikel 9, elfde lid, van de IW 1990 bepaalt in welke situaties de ontvanger niet overgaat tot uitbetaling van een belastingteruggave. De in de genoemde bepalingen vermelde situaties zijn niet identiek. Zo kan de uitbetaling van een voorschot op grond van artikel 23 van de Awir worden opgeschort als redelijkerwijs kan worden vermoed dat dit voorschot ten onrechte of tot een te hoog bedrag is verleend; deze situatie is echter niet in artikel 24a van de Awir genoemd als reden om af te zien van de uitbetaling van een tegemoetkoming, of in artikel 9, elfde lid, van de IW 1990 als reden om af te zien van de uitbetaling van een belastingteruggave. Een ander verschil is dat de artikelen 23 en 24a van de Awir geformuleerd zijn als kan-bepaling, terwijl artikel 9, elfde lid, van de IW 1990 geen beleidsvrijheid aan de ontvanger laat. Ten slotte verschillen de bepalingen in de Awir en in de IW 1990 ook op het gebied van de rechtsbescherming. Tegen een beslissing tot opschorting van de uitbetaling van een voorschot of een tegemoetkoming staat op grond van de Awb de bestuursrechtelijke rechtsgang open (beroep bij de rechtbank en hoger beroep bij de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State). Tegen een beslissing tot opschorting van de uitbetaling van een belastingteruggave is niet voorzien in een bezwaar of beroepsmogelijkheid (artikel 1, tweede lid, van de IW 1990 sluit de bestuursrechtelijke rechtsgang uit). Met de onderhavige wijziging is beoogd een uniforme regeling te treffen voor belastingen en toeslagen. De regeling houdt in dat de ontvanger kan afzien van de uitbetaling van een belastingaanslag en van een (voorschot op een) tegemoetkoming die een uit te betalen bedrag behelzen in de genoemde situaties, daaronder mede begrepen de situatie waarin redelijkerwijs kan worden vermoed dat de belastingaanslag of de tegemoetkoming ten onrechte of tot een te hoog bedrag is vastgesteld. Indien de ontvanger gebruikmaakt van deze bevoegdheid, doet hij dit bij voor bezwaar vatbare beschikking. Op het bezwaar, beroep, hoger beroep en beroep in cassatie inzake deze beschikking is hoofdstuk V van de AWR van overeenkomstige toepassing. De fiscale rechter, waarmee de bestuursrechter bij de rechtbank (in eerste aanleg), het gerechtshof (in hoger beroep) en de Hoge Raad (in cassatie) worden bedoeld, wordt derhalve bevoegd met betrekking tot de hiervoor genoemde geschillen over de uitbetaling van belastingen en toeslagen.

Artikel XIII, onderdelen C en D (artikelen 25 en 26 van de Invorderingswet 1990)

In de artikelen 25 en 26 van de IW 1990 is de algemene bevoegdheid van de ontvanger geregeld tot het verlenen van uitstel van betaling, respectievelijk kwijtschelding van belastingschuld. De voorwaarden waaronder de ontvanger uitstel van betaling in verband met betalingsproblemen en kwijtschelding van belastingschulden verleent, alsmede de rechtsbescherming bij geschillen hierover, is geregeld in lagere regelgeving. Voor geschillen over uitstel van betaling van belastingschulden is in de Leidraad Invordering 2008 een administratieve beroepsgang bij de directeur, welke taak belegd is bij de algemeen directeur Belastingen, opgenomen. Voor geschillen over kwijtschelding van belastingschulden bepaalt de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 (URIW 1990) dat de directeur de (enige en laatste) bevoegde beroepsinstantie is. De bestuursrechtelijke rechtsgang is expliciet uitgesloten in artikel 1, tweede lid, van de IW 1990. Voor toeslagschulden geldt een ander uitstelregime en een andere rechtsgang, namelijk die van de Awb (de bestuursrechter). Kwijtschelding van toeslagschulden is volgens de bestaande wet- en regelgeving niet mogelijk. Met de stroomlijning van de invorderingsregelgeving streeft het kabinet ernaar de verschillende regelingen voor uitstel en kwijtschelding te harmoniseren. Dit zal in de URIW 1990 worden uitgewerkt. Het voorgestelde tweeëntwintigste lid van artikel 25 van de IW 1990 biedt hiervoor een wettelijke grondslag. De rechtsbescherming wenst het kabinet op het niveau van de formele wet te regelen. In het onderhavige voorstel wordt de rechtsbescherming gestroomlijnd en gemoderniseerd, door de (onafhankelijke) rechter, te weten de bestuursrechter bij de rechtbank (in eerste aanleg), het gerechtshof (in hoger beroep) en de Hoge Raad (in cassatie), wettelijk bevoegd te maken ten aanzien van geschillen over uitstel in de zin van artikel 25, eerste lid, van de IW 1990 en kwijtschelding in de zin van artikel 26, eerste lid, van die wet van zowel toeslag- als belastingschulden. Hiermee vervallen voor deze procedures de bestaande rechtsingangen via de directeur en via de Raad van State.

Artikel XIII, onderdeel E (artikel 48a van de Invorderingswet 1990)

De voorgestelde wijziging van artikel 48a van de IW 1990 is een gevolg van het feit dat deze bepaling van overeenkomstige toepassing wordt verklaard op toeslagschulden. In verband daarmee komt de equivalente bepaling van artikel 33, derde lid, van de Awir te vervallen. Voor toeslagschulden is daarnaast in het huidige artikel 33, zesde lid, van de Awir expliciet bepaald dat de aansprakelijkheid van derden, bedoeld in het huidige artikel 33, derde lid, van de Awir, tevens geldt als deze derde niet in Nederland woont. Voor belastingschulden ontbreekt deze aanvulling. Met de onderhavige wijziging wordt de aansprakelijkheid van derden die kunnen beschikken over een bankrekening waarop teruggaven zijn uitbetaald, gestroomlijnd en wordt ook voor belastingschulden expliciet geregeld dat de aansprakelijkheid tevens geldt voor derden die niet in Nederland wonen.

Artikel XIV

Artikelen XIV tot en met XVIII (artikel 1a van de Wet op de huurtoeslag, artikel 1.3 van de Wet kinderopvang en kwaliteitseisen peuterspeelzalen, artikel 5 van de Wet op de zorgtoeslag, artikel 5 van de Wet op het kindgebonden budget en artikel 18f van de Zorgverzekeringswet)

De voorgestelde wijzigingen van artikel 1a van de Wet op de huurtoeslag, artikel 1.3 van de Wet kinderopvang en kwaliteitseisen peuterspeelzalen, artikel 5, eerste lid, van de Wet op de zorgtoeslag en artikel 5 van de Wet op het kindgebonden budget vloeien voort uit de voorgestelde wijzigingen van de artikelen 11 en 22 van de Awir, op grond waarvan niet langer de Belastingdienst/Toeslagen, maar de ontvanger het bevoegde bestuursorgaan voor de uitbetaling van voorschotten en tegemoetkomingen en voor de invordering van toeslagschulden wordt. Slechts de toekenning en terugvordering van huurtoeslag, kinderopvangtoeslag, zorgtoeslag en kindgebonden budget wordt derhalve opgedragen aan de Belastingdienst/Toeslagen.

De voorgestelde wijzigingen van artikel 5, tweede lid, van de Wet op de zorgtoeslag en artikel 18f, zesde lid, van de Zorgverzekeringswet betreffen de aanpassing van verwijzingen die in verband met het vervallen van artikel 25, eerste lid, van de Awir niet langer juist zijn.

Artikel XIX

Artikel XIX (preferentie toeslagvorderingen)

Voorgesteld wordt om de in artikel XII, onderdeel C, opgenomen wijziging, voor zover deze betrekking heeft op het van overeenkomstige toepassing verklaren van artikel 21 van de IW 1990, slechts van toepassing te laten zijn op terugvorderingen met een dagtekening die is gelegen op of na het tijdstip waarop artikel XII, onderdeel C, in werking is getreden. Op terugvorderingen met een dagtekening die is gelegen voor het tijdstip waarop de ontvanger het bevoegde bestuursorgaan wordt voor de invordering en uitbetaling van toeslagen blijven ten aanzien van de preferentie van toeslagvorderingen derhalve de regels van toepassing zoals die gelden op de dag voorafgaande aan dat tijdstip.

Artikel XX

Artikel XX (inwerkingtreding)

Onder toepassing van artikel 12 van de Wet raadgevend referendum treedt deze wet in werking met ingang van 1 januari 2017. Voor zover wijzigingen op een ander tijdstip in werking treden, is dat toegelicht in het algemeen deel van deze memorie of bij de toelichting op de betreffende wijzigingen.

De Staatssecretaris van Financiën,

1. Bij deze wijziging van artikel 3.119a van de Wet IB 2001 is rekening gehouden met de in het wetsvoorstel Overige Fiscale Maatregelen 2017 opgenomen toevoeging van een achtste lid aan dit artikel. [↑](#footnote-ref-1)
2. Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 27 november 2015, nr. BLKB 2015/1486M (Stcrt. 2015, 43946). [↑](#footnote-ref-2)
3. Zie paragraaf 1.2 van het Handboek Loonheffingen 2016 op www.belastingdienst.nl. [↑](#footnote-ref-3)
4. Kamerstukken II 2014/15, 34 220, nr. 6, blz. 10-11. [↑](#footnote-ref-4)
5. Kamerstukken II 2015/16, 34 300 IX, nr. 26, blz. 4-5. [↑](#footnote-ref-5)
6. Wet van 13 december 2010 tot wijziging van de Wet op de accijns in verband met de implementatie van de Richtlijn 2010/12/EU van de Raad van 16 februari 2010 tot wijziging van Richtlijnen 92/79/EEG, 92/80/EEG en 95/59/EG wat betreft de structuur en de tarieven van de accijns op tabaksfabrikaten en Richtlijn 2008/118/EG (PbEU L 50) (Implementatie wijziging tabaksaccijns) (Stb. 2010, 841). [↑](#footnote-ref-6)
7. Richtlijn 2010/12/EU van de Raad van 16 februari 2010 tot wijziging van Richtlijnen 92/79/EEG, 92/80/EEG en 95/59/EG wat betreft de structuur en de tarieven van de accijns op tabaksfabrikaten en Richtlijn 2008/118/EG (PbEU 2010, L 50). [↑](#footnote-ref-7)
8. Richtlijn 92/79/EEG van de Raad van 19 oktober 1992 inzake de onderlinge aanpassing van de belastingen op sigaretten (PbEG 1992, L 316). [↑](#footnote-ref-8)
9. Richtlijn 92/80/EEG van de Raad van 19 oktober 1992 inzake de onderlinge aanpassing van de belastingen op andere tabaksfabrikaten dan sigaretten (PbEG 1992, L 316). [↑](#footnote-ref-9)
10. Richtlijn 95/59/EG van de Raad van 27 november 1995 betreffende de belasting, andere dan omzetbelasting, op het verbruik van tabaksfabrikaten (PbEG 1995, L 291). [↑](#footnote-ref-10)
11. Richtlijn 2011/64/EU van de Raad van 21 juni 2011 betreffende de structuur en de tarieven van de accijns op tabaksfabrikaten (PbEU 2011, L 176). [↑](#footnote-ref-11)