Raad van State

Ministerie van Financiën
AFP12 - 616
Ontv. 11-9-12
Uiterl. afdoening
Dossiernummer
Trefwoord/DSP code
Paraaf voor archivering

AFSCHRIFT

No.W06.12.0353/III

's-Gravenhage, 10 september 2012

Bij Kabinetsmissive van 5 september 2012, no.12.002010, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Staatssecretaris van Financiën, bij de Afdeling advisering van de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet houdende wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2013), met memorie van toelichting.

Het voorstel omvat het Belastingplan 2013 dat, samen met de wetsvoorstellen Wet herziening fiscale behandeling eigen woning, Wet verhuurderheffing, Wet herziening fiscale behandeling woon-werkverkeer, Wet elektronische registratie notariële akten en Overige fiscale maatregelen 2013, het fiscale pakket voor het jaar 2013 vormt. Het voorstel bevat onder meer maatregelen in het kader van vereenvoudiging en constructiebestrijding.
De Afdeling advisering van de Raad van State onderschrijft de strekking van het wetsvoorstel, maar maakt opmerkingen met betrekking tot de maatschappelijke gevolgen van het aanpassen van het bodem(voor)recht van 's Rijks schatkist, het opnemen van deze aanpassing in een afzonderlijk wetsvoorstel en de toepassing ervan op nieuwe belastingschulden. Zij is van oordeel dat in verband daarmee enige aanpassing van het voorstel wenselijk is.

1. Inleiding

Volgens de memorie van toelichting dreigen het bodemrecht en het bodemvoorrecht van 's Rijks schatkist op de goederen van een belastingplichtige door verijdelingsconstructies steeds meer een tandeloze tijger te worden.[1] Om die reden wordt voorgesteld de Invorderingswet 1990 aan te passen met de bedoeling het bodem(voor)recht constructiebestendig te maken, aldus de memorie van toelichting.[2]

Deze aanpassing houdt in dat in de bepalingen omtrent het bodem(voor)recht een mededelingsplicht wordt opgenomen voor zekerheidshouders van bodemzaken, zoals een pandhouder of een derde-eigenaar (eigendomsvoorbehouder, huurkoper en de financial lessor).[3] Op grond van deze mededelingsplicht is de zekerheidshouder van bodemzaken wettelijk verplicht om de ontvanger te informeren over het voornemen zijn recht op deze zaken uit te oefenen dan wel handelingen te verrichten waardoor de zaken niet meer als zodanig kwalificeren. Na ontvangst van de mededeling dient de ontvanger binnen vier weken de benodigde maatregelen te treffen indien hij zijn verhaalsrecht op de bodemzaken wil uitoefenen. Indien de ontvanger aangeeft geen gebruik te maken van zijn verhaalsrecht (of uiterlijk nadat de termijn van vier weken is verstreken), kan de

[1] Paragraaf 9, *Algemeen*, tweede volzin, nader in die paragraaf onderbouwd onder *Constructies gericht op uitholling van het bodem(voor)recht*.
[2] Paragraaf 9, *Algemeen*, vijfde en zesde volzin.
[3] Artikel IX van het voorstel.

AAN DE KONINGIN

zekerheidshouder zonder belemmeringen zijn rechten uitoefenen. In het geval de zekerheidshouder in gebreke is gebleven om over zijn voornemen mededeling te doen of in het geval de zekerheidshouder binnen de periode van vier weken de ontvanger niet in de gelegenheid heeft gesteld tot het treffen van maatregelen om het verhaalsrecht op de bodemzaken uit te oefenen, dient de zekerheidshouder de opbrengst dan wel de waarde van de bodemzaken te vergoeden aan de ontvanger tot ten hoogste het bedrag van de ten tijde van de verkoop of – in het geval de zaken niet zijn verkocht – ten tijde van de handelingen materieel bestaande belastingschulden.
De maatregel treedt met ingang van 1 januari 2013 in werking voor na 1 januari 2013 ontstane belastingschulden en gevestigde zekerheidsrechten, terwijl voor zekerheidsrechten die zijn ontstaan vóór 1 januari 2013 een overgangstermijn van drie maanden geldt.[4] De budgettaire opbrengst van de maatregel bedraagt € 100 miljoen structureel.

Als gevolg van de wettelijke verplichting tot mededeling zullen kredietverleners op het moment dat zij aansturen op uitwinning van hun zekerheidsrechten, nadrukkelijk rekening moeten houden met het verhaalsrecht van de ontvanger, hetgeen hét essentiële verschil is met de huidige situatie, aldus de memorie van toelichting.[5] In de memorie van toelichting wordt verder aangegeven dat een bijkomend voordeel voor de ontvanger is dat deze in een eerder stadium zal aanschuiven bij gesprekken van de ondernemer met kredietverleners en dat op deze wijze de termijn van vier weken mede de functie krijgt van een overlegperiode waarin de mogelijkheden voor continuering van een onderneming door kredietverleners en de ontvanger kunnen worden besproken.[6]

De Afdeling plaatst twee kanttekeningen bij het voorstel.

2. Maatschappelijke gevolgen; afzonderlijk wetsvoorstel

De Afdeling merkt op dat in de toelichting geen aandacht wordt besteed aan de mogelijke maatschappelijke gevolgen van het voorstel. Met de maatregel wordt het bodem(voor)recht van de fiscus aanmerkelijk versterkt ten koste van bijvoorbeeld het pandrecht, eigendomsvoorbehoud, huurkoop en leasing. Het gaat om een maatregel die ingrijpend is, niet alleen voor het MKB maar ook voor het grotere bedrijfsleven. Het gevolg van de voorgestelde wijziging is dat de thans gebruikelijke voorbehouden en zekerheden vrijwel illusoir worden. Niet onaannemelijk is dat bijvoorbeeld een toeleverancier niet meer onder eigendomsvoorbehoud zal leveren, maar contante betaling zal eisen. Dat levert in de praktijk financieringsproblemen op die het bedrijfsleven, zeker op dit moment, geen goed doen. Ook is het niet ondenkbaar dat het versterken van de positie van de ontvanger negatieve gevolgen heeft voor de kredietverlening door financiële instellingen. Het beperkte overgangsrecht heeft ook voor bestaande kredietportefeuilles van financiële instellingen gevolgen.

---

[4] Artikel XI, eerste lid, aanhef en onderdeel b, van het voorstel.
[5] Paragraaf 9, onder *Mededelingsplicht voor zekerheidshouder*, tweede tekstblok, eerste en tweede volzin.
[6] Paragraaf 9, onder *Mededelingsplicht voor zekerheidshouder*, tweede tekstblok, derde en vierde volzin.

Tegen de achtergrond van het vorengaande is de Afdeling van oordeel dat een afzonderlijk wetsvoorstel gerechtvaardigd is waarbij zonder tijdsdruk en eerst na consultatie van relevante partijen een weloverwogen afweging van de voor- en nadelen en de effecten van de voorgestelde maatregelen kan worden gemaakt. Onderhavig wetsvoorstel en ook het fiscale pakket voor het jaar 2013 zijn daar minder geschikt voor. In dit verband zij ook gewezen op artikel 70 van de Invorderingswet 1990.[7] Dit artikel heeft als oogmerk te voorkomen dat het fiscale bodemrecht in de huidige vorm (dat is die welke gold onder het regime van de Invorderingswet 1845) wordt gehandhaafd zonder dat een grondige herbezinning met betrekking tot dat recht heeft plaatsgevonden.

De Afdeling adviseert het voorstel op te nemen in een afzonderlijk wetsvoorstel buiten het fiscale pakket 2013. Onverminderd het voorgaande, adviseert de Afdeling in de memorie van toelichting in te gaan op de ingrijpende maatschappelijke gevolgen van het voorstel, en het voorstel aan te passen.

3. Toepassing op nieuwe belastingschulden

Zoals in de inleiding is aangegeven treedt de maatregel in werking met ingang van 1 januari 2013 maar vindt zij voor het eerst toepassing met betrekking tot belastingschulden die 'na' 1 januari 2013 ontstaan.[8] Niet duidelijk is waarom daarbij niet is gekozen voor de formulering 'op of na' 1 januari 2013, teneinde ook belastingschulden die op 1 januari 2013 ontstaan mee te laten lopen in het voorgestelde regime.

De Afdeling adviseert in de memorie van toelichting op het vorenstaande in te gaan en het voorstel zo nodig aan te passen.

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

De vice-president van de Raad van State,

(get.) Donner

---

[7] Artikel 70 van de Invorderingswet 1990 luidt 'Artikel 22, derde lid [het bodemrecht van de ontvanger], vervalt op 1 januari 1993, tenzij voordien een wetsvoorstel, houdende een definitieve regeling omtrent het fiscaal bodemrecht bij de Tweede Kamer der Staten-Generaal is ingediend, dan wel een wetsvoorstel houdende een verlenging van de geldigheidsduur van voornoemde bepaling voor een tijd van niet langer dan een jaar'.

[8] Artikel XI, eerste lid, aanhef en onderdeel b, van het voorstel.

2012.002010

05-09-2012

> Retouradres Postbus 20201 2500 EE Den Haag

Ministerie van Financiën

Gedrukt d.d. 5 september 2012

Aan de Koningin

Directie Algemene Fiscale Politiek

Korte Voorhout 7
2511 CW Den Haag
Postbus 20201
2500 EE Den Haag
www.minfin.nl

Inlichtingen

10.1.d

Ons kenmerk
AFP/2012/562

Uw brief (kenmerk)

Bijlagen

Datum 31 augustus 2012
Betreft Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2013)

Daartoe gemachtigd door de ministerraad bied ik Uwe Majesteit het bovenvermelde voorstel van wet aan. Het voorstel gaat vergezeld van een memorie van toelichting.

Ik moge U verzoeken het voorstel aan de Afdeling advisering van de Raad van State ter advisering voor te leggen en de Afdeling te machtigen zijn advies rechtstreeks aan mij te doen toekomen.

Daartoe gemachtigd door de ministerraad heb ik de vice-president van de Raad van State verzocht om een spoedbehandeling van de op het voorstel betrekking hebbende adviesaanvraag, nadat het voorstel aan de Afdeling advisering van de Raad van State is voorgelegd.

De Staatssecretaris van Financiën,

10.1.d

mr. drs. F.H.H. Weekers

WIJ BEATRIX, BIJ DE GRATIE GODS,
KONINGIN DER NEDERLANDEN,
PRINSES VAN ORANJE-NASSAU,
ENZ. ENZ. ENZ.

Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2013)

VOORSTEL VAN WET

Allen, die deze zullen zien of horen lezen, saluut! doen te weten:

Alzo wij in overweging genomen hebben, dat het voor het jaar 2013 wenselijk is fiscale maatregelen te treffen in het kader van vereenvoudiging, constructie- en fraudebestrijding, de woningmarkt en inkomensbeleid;

Zo is het, dat Wij, de Afdeling advisering van de Raad van State gehoord, en met gemeen overleg der Staten-Generaal, hebben goedgevonden en verstaan, gelijk Wij goedvinden en verstaan bij deze:

Artikel I

De Wet inkomstenbelasting 2001 wordt als volgt gewijzigd:

A. In **artikel 2.10** wordt de tarieftabel vervangen door:

Bij een belastbaar inkomen uit werk en woning van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt de belasting het in kolom III vermelde bedrag, vermeerderd met het bedrag dat wordt berekend door het in kolom IV vermelde percentage te nemen van het gedeelte van het belastbare inkomen uit werk en woning dat het in kolom I vermelde bedrag te boven gaat

I	II	III	IV
-	€ 19 645	-	5,85%
€ 19 645	€ 33 363	€ 1 149	10,85%
€ 33 363	€ 55 991	€ 2 637	42%
€ 55 991	-	€ 12 140	52%

B. In **artikel 2.10a** wordt de tarieftabel vervangen door:

Bij een belastbaar inkomen uit werk en woning van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt de belasting het in kolom III vermelde bedrag, vermeerderd met het bedrag dat wordt berekend door het in kolom IV vermelde percentage te nemen van het gedeelte van het belastbare inkomen uit werk en woning dat het in kolom I vermelde bedrag te boven gaat

I	II	III	IV
-	€ 19 645	-	5,85%
€ 19 645	€ 33 555	€ 1 149	10,85%
€ 33 555	€ 55 991	€ 2 658	42%
€ 55 991	-	€ 12 081	52%

C. **Artikel 6.18** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid wordt na onderdeel d, onder verlettering van de onderdelen e tot en met h tot onderdelen f tot en met i, een onderdeel ingevoegd, luidende:

e. de krachtens de Zorgverzekeringswet verschuldigde bijdragen;.

2. In het eerste lid wordt na onderdeel g (nieuw), onder verlettering van de onderdelen h en i (nieuw) tot onderdelen i en j, een onderdeel ingevoegd, luidende:

h. bij ministeriële regeling aangewezen uitgaven die vanwege wijziging van het bepaalde bij of krachtens de Zorgverzekeringswet niet langer zijn aan te merken als uitgaven als bedoeld in onderdeel g;.

3. In het tweede lid wordt "Het eerste lid, onderdeel f" vervangen door: Het eerste lid, onderdeel g.

D. **Artikel 6.27** wordt als volgt gewijzigd:

1. Het eerste lid komt te luiden:

1. Scholingsuitgaven zijn de uitgaven die wegens het door de belastingplichtige volgen van een opleiding of studie met het oog op het verwerven van inkomen uit werk en woning zijn gedaan voor:

a. lesgeld, cursusgeld, collegegeld, met uitzondering van de opslag, bedoeld in artikel 7.45, eerste lid, van de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek, examengeld als bedoeld in artikel 7.44 van die wet of promotiekosten;

b. door de onderwijsinstelling verplicht gestelde leermiddelen en beschermingsmiddelen.

2. Er wordt een lid toegevoegd, luidende:

4. Voor de toepassing van dit artikel wordt verstaan onder:

a. leermiddel: een gebruiksvoorwerp gericht op het bijbrengen van studiegerelateerde kennis en vaardigheden met uitzondering van computerapparatuur en bijbehorende randapparatuur;

b. beschermingsmiddel: een studiegerelateerd gebruiksvoorwerp dat dient ter voorkoming van verwonding van een persoon of ter voorkoming van schade aan kleding;

c. promotiekosten: de kosten van publicatie van het proefschrift alsmede de kosten van de voorgeschreven kleding voor de promovendus en de paranimfen voor de promotieplechtigheid.

E. **Artikel 6.28** wordt als volgt gewijzigd:

1. Het eerste lid vervalt onder vernummering van het tweede lid tot eerste lid.

2. In het eerste lid (nieuw) wordt "voorzover" vervangen door "voor zover". Voorts wordt "artikel 3.104, onderdelen d, e en h, onder 3°" vervangen door: artikel 3.104, onderdelen d, e, h, onder 3°, m en q.

3. Er worden drie leden toegevoegd, luidende:

2. Scholingsuitgaven komen niet voor aftrek in aanmerking voor zover voor de desbetreffende opleiding of studie aan de belastingplichtige een prestatiebeurs als bedoeld in de artikelen 4.7, eerste en tweede lid, of 5.2, eerste lid, van de Wet studiefinanciering 2000 is toegekend.

3. Indien de prestatiebeurs, bedoeld in het tweede lid, op grond van de bepalingen in hoofdstuk 4, onderscheidenlijk hoofdstuk 5, van de Wet studiefinanciering 2000 definitief niet wordt omgezet in een gift, komen de scholingsuitgaven die op grond van het tweede lid niet voor aftrek in aanmerking zijn gekomen, alsnog voor aftrek in aanmerking in het jaar waarin die prestatiebeurs definitief niet wordt omgezet in een gift.

4. De ingevolge het derde lid in aanmerking te nemen scholingsuitgaven worden gesteld op een bedrag van € 2421 per studiejaar voor het hoger onderwijs en op een bedrag van € 1677 per studiejaar voor het beroepsonderwijs waarop de prestatiebeurs, bedoeld in het tweede lid, die definitief niet wordt omgezet in een gift betrekking heeft dan wel, indien dit lager is, op het bedrag van die prestatiebeurs. Indien de omzetting van de prestatiebeurs niet het gehele studiejaar betreft worden de in de eerste volzin opgenomen bedragen naar tijdsgelang herrekend.

F. **Artikel 6.29** vervalt.

G. **Artikel 6.30** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid wordt "voorzover" vervangen door: voor zover.

2. Het tweede lid vervalt onder vernummering van het derde lid tot tweede lid.

3. In het tweede lid (nieuw) wordt "is de door de belastingplichtige aan te geven periode van niet meer dan zestien kalenderkwartalen waarin hij na het bereiken van de leeftijd van achttien jaren maar" vervangen door: is een aaneengesloten periode van niet meer dan vijf kalenderjaren waarin de belastingplichtige.

H. Het in **artikel 8.11**, tweede lid, onderdeel b, laatstgenoemde bedrag wordt verhoogd met € 42.

I. In **artikel 10.1** wordt "6.20, 6.29, 8.10" vervangen door: 6.20, 6.28, 8.10.

Artikel II

1. Voor een opleiding of studie in het studiejaar 2012-2013 waarvoor de belastingplichtige in 2012 aanspraak heeft op studiefinanciering volgens de Wet studiefinanciering 2000 worden in afwijking in zoverre van artikel I, onderdelen D, E, F en G, uitgaven voor lesgeld, cursusgeld of collegegeld als bedoeld in artikel 6.27, eerste lid, onderdeel a, van de Wet inkomstenbelasting 2001 en uitgaven voor de middelen, bedoeld in artikel 6.27, eerste lid, onderdeel b, van die wet, voor elke maand in het kalenderjaar 2013 waarin aanspraak op studiefinanciering bestaat in aanmerking genomen tot het op grond van artikel 6.29, eerste en tweede lid, van die wet, zoals dat op 31 december 2012 luidde, van toepassing zijnde bedrag.

2. Het eerste lid is niet van toepassing indien op scholingsuitgaven voor het studiejaar 2012-2013 die zijn gedaan in het kalenderjaar 2012 artikel 6.29, derde lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001, zoals dat op 31 december 2012 luidde, van toepassing is.

Artikel III

De Wet op de loonbelasting 1964 wordt als volgt gewijzigd:

A. Aan **artikel 19b** wordt een lid toegevoegd, luidende:

9. Onze Minister kan in door hem aangewezen gevallen bepalen dat geen sprake is van een prijsgeven als bedoeld in het eerste lid, onderdeel c, ingeval de bij een verzekeraar als bedoeld in artikel 19a, eerste lid, onderdelen d of e, dan wel bij een lichaam als bedoeld in artikel 36b, ondergebrachte aanspraken ingevolge een pensioenregeling op het ingangstijdstip van het pensioen worden verminderd in verband met de vermogenspositie van de verzekeraar en blijkt dat is voldaan aan de door Onze Minister te stellen voorwaarden. De in de eerste volzin bedoelde voorwaarden kunnen mede betrekking hebben op het bepalen van de winst van de verzekeraar voor de vennootschapsbelasting of een daarmee vergelijkbare buitenlandse belasting en van de omvang van de verkrijgingsprijs van een aanmerkelijk belang in die verzekeraar voor de toepassing van de inkomstenbelasting.

B. In **artikel 20a**, eerste lid, wordt de tarieftabel vervangen door:

Bij een belastbaar loon van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt de belasting het in kolom III vermelde bedrag, vermeerderd met het bedrag dat wordt berekend door het in kolom IV vermelde percentage te nemen van het gedeelte van het belastbare loon dat het in kolom I vermelde bedrag te boven gaat	
I	II	III	IV
-	€ 19 645	-	5,85%
€ 19 645	€ 33 363	€ 1 149	10,85%
€ 33 363	€ 55 991	€ 2 637	42%
€ 55 991	-	€ 12 140	52%

C. In **artikel 20b**, eerste lid, wordt de tarieftabel vervangen door:

Bij een belastbaar loon van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt de belasting het in kolom III vermelde bedrag, vermeerderd met het bedrag dat wordt berekend door het in kolom IV vermelde percentage te nemen van het gedeelte van het belastbare loon dat het in kolom I vermelde bedrag te boven gaat	
I	II	III	IV
-	€ 19 645	-	5,85%
€ 19 645	€ 33 555	€ 1 149	10,85%
€ 33 555	€ 55 991	€ 2 658	42%
€ 55 991	-	€ 12 081	52%

D. Het in **artikel 22a**, tweede lid, onderdeel b, laatstgenoemde bedrag wordt verhoogd met € 42.

E. In **artikel 31a** worden het in het tweede lid, aanhef, laatstgenoemde percentage en de in het vijfde lid genoemde percentages verhoogd met 0,1%-punt.

Artikel IV

Onze Minister kan tot en met 31 december 2015 in door hem aangewezen gevallen bepalen dat geen sprake is van een prijsgeven als bedoeld in artikel 19b, eerste lid, onderdeel c, van de Wet op de loonbelasting 1964 ingeval de bij een verzekeraar als bedoeld in artikel 19a, eerste lid, onderdelen d of e, van die wet, dan wel bij een lichaam als bedoeld in artikel 36b van die wet,

ondergebrachte aanspraken ingevolge een pensioenregeling, waarvan de uitkeringen op 1 januari 2013 reeds zijn ingegaan, worden verminderd in verband met de vermogenspositie van de verzekeraar en blijkt dat is voldaan aan de door Onze Minister te stellen voorwaarden. De in de eerste volzin bedoelde voorwaarden kunnen mede betrekking hebben op het bepalen van de winst van de verzekeraar voor de vennootschapsbelasting of een daarmee vergelijkbare buitenlandse belasting en van de omvang van de verkrijgingsprijs van een aanmerkelijk belang in die verzekeraar voor de toepassing van de inkomstenbelasting.

Artikel V

De Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen wordt als volgt gewijzigd:

A. **Artikel 1** wordt als volgt gewijzigd:

1. Het eerste lid, onderdeel c, komt te luiden:

c. loon: loon in de zin van de Wet op de loonbelasting 1964, verminderd met daarin begrepen:

1°. loon uit vroegere dienstbetrekking;

2°. loon ter zake waarvan de belasting ingevolge artikel 31 van de Wet op de loonbelasting 1964 wordt geheven van de inhoudingsplichtige;.

2. Het eerste lid, onderdeel d, vervalt.

3. In het eerste lid, onderdeel h, onder 2°, wordt "het derde lid" vervangen door: het tweede lid.

4. Het tweede lid vervalt onder vernummering van het derde tot en met vijfde lid tot tweede tot en met vierde lid.

B. **Artikel 5** wordt als volgt gewijzigd:

1. Het eerste lid, onderdeel d, vervalt, onder verlettering van de onderdelen e tot en met g tot onderdelen d tot en met f.

2. In het vierde lid wordt "De in het eerste lid, onderdelen a, b, c, d, e en f, opgenomen bedragen, alsmede het toetsloon," vervangen door: De in het eerste lid, onderdelen a, b, c, d en e, opgenomen bedragen.

3. In het vijfde lid wordt "van de in het eerste lid, onderdeel a, onderdeel c, onderscheidenlijk onderdeel f" vervangen door: van de in het eerste lid, onderdeel a, onderdeel c, onderscheidenlijk onderdeel e.

4. In het zesde lid wordt "het eerste lid, onderdeel g" vervangen door: het eerste lid, onderdeel f.

C. **Artikel 5** wordt als volgt gewijzigd:

1. Het in het eerste lid, onderdeel a, opgenomen bedrag wordt vervangen door "€ 2340". Voorts wordt "per kalenderjaar" vervangen door: per studiejaar.

00161

2. Het in het eerste lid, onderdeel c, opgenomen bedrag wordt vervangen door "€ 2450". Voorts wordt "per kalenderjaar" vervangen door: per studiejaar.

3. In het eerste lid, onderdeel d (nieuw), wordt "per kalenderjaar" vervangen door: per studiejaar.

4. In het eerste lid, onderdeel e (nieuw), wordt "per kalenderjaar" vervangen door: per studiejaar.

5. Aan het eerste lid wordt, onder vervanging van de punt aan het slot van onderdeel f (nieuw) door een puntkomma, een onderdeel toegevoegd, luidende:

g. de in artikel 14, eerste lid, onderdeel e, bedoelde werknemer: € 350 per diploma voor een opleiding als bedoeld in artikel 14, eerste lid, onderdeel a, en € 240 per diploma voor een opleiding als bedoeld in artikel 14, eerste lid, onderdeel d.

6. Na het derde lid wordt, onder vernummering van het vierde tot en met zesde lid tot vijfde tot en met zevende lid, een lid ingevoegd, luidende:

4. De in het eerste lid, onderdelen a, c, d en e, opgenomen bedragen worden in aanmerking genomen:

a. bij een studie die het gehele studiejaar duurt: in het laatste loontijdvak dat in het studiejaar eindigt of in het daaropvolgende loontijdvak;

b. bij een studie die gedurende het studiejaar eindigt: in het loontijdvak waarin de studie eindigt of in het daaropvolgende loontijdvak.

Bij toepassing van de eerste volzin, onderdeel b, wordt het op grond van het eerste lid in aanmerking te nemen bedrag naar tijdsgelang herrekend naar het aantal maanden waarin de studie is gevolgd. Indien het op grond van de eerste en tweede volzin in aanmerking te nemen bedrag meer bedraagt dan op grond van artikel 3, eerste lid, in aanmerking kan worden genomen, wordt het restant in aanmerking genomen in het loontijdvak volgend op het laatste loontijdvak waarin het bedrag ingevolge de eerste volzin in aanmerking wordt genomen.

7. In het vijfde lid (nieuw) wordt "De in het eerste lid, onderdelen a, b, c, d en e, opgenomen bedragen worden" vervangen door: Het in het eerste lid, onderdeel b, opgenomen bedrag wordt.

8. Na het vijfde lid (nieuw) worden, onder vernummering van het zesde en zevende lid (nieuw) tot achtste en negende lid, twee leden ingevoegd, luidende:

6. Het in het eerste lid, onderdeel f, opgenomen bedrag wordt in aanmerking genomen in het loontijdvak waarin de werknemer, bedoeld in artikel 14, eerste lid, onderdeel h, aanvangt met het volgen van de EVC-procedure of in het daaropvolgende loontijdvak.

7. De in het eerste lid, onderdeel g, opgenomen bedragen worden in aanmerking genomen in het loontijdvak waarin het diploma wordt behaald of in het daaropvolgende tijdvak. Een diploma wordt geacht te zijn behaald zodra zowel het bevoegd gezag als de deelnemer het diploma hebben ondertekend. Indien het behaalde diploma betrekking heeft op een meerjarenopleiding wordt het op grond van het eerste lid, onderdeel g, voor dat diploma in aanmerking te nemen bedrag met inachtneming van artikel 14, vierde lid, vermenigvuldigd met de duur van die door de werknemer gevolgde meerjarenopleiding.

9. Het negende lid (nieuw) vervalt.

D. In **artikel 6**, eerste lid, wordt "De in artikel 5, eerste lid, onderdelen a, b, c, d en f, opgenomen bedragen alsmede het toetsloon" vervangen door: De in artikel 5, eerste lid, onderdelen a, b, c en e, opgenomen bedragen.

E. **Artikel 13a** vervalt.

F. In hoofdstuk V wordt vóór **artikel 14** een artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 13

1. De afdrachtvermindering onderwijs geldt voor een werknemer die de intentie heeft:

a. een volledig onderwijsprogramma te volgen behoudens vrijstellingen op basis van vooropleiding of ervaring die zijn verleend door de examencommissie van de onderwijsinstelling en zijn vastgelegd in een schriftelijk besluit van die commissie dat voldoet aan bij ministeriële regeling nader te stellen eisen; en

b. de opleiding af te sluiten met het voor die opleiding erkende diploma.

2. Indien de werknemer, bedoeld in het eerste lid, een opleiding volgt als bedoeld in:

a. artikel 14, eerste lid, onderdeel a: dient hij te voldoen aan de voor die opleiding voorgeschreven urennormen, bedoeld in artikel 12.4a.2 van de Wet educatie en beroepsonderwijs;

b. artikel 14, eerste lid, onderdeel d: dient hij te voldoen aan de voor die opleiding vastgestelde studielast per studiejaar, bedoeld in artikel 7.4, eerste lid, van de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek of de door de instelling in de onderwijs- en examenregeling vastgelegde studielast per studiejaar voor een deeltijdopleiding, indien deze afwijkt van de studielast, bedoeld in artikel 7.4, eerste lid, van die wet;

c. artikel 14, eerste lid, onderdeel f: dient hij te voldoen aan de voor die opleiding voorgeschreven urennormen, bedoeld in de artikelen 10b en 10b1 van de Wet op het voortgezet onderwijs;

d. artikel 14, eerste lid, onderdeel g: dient hij te voldoen aan de voor die opleiding voorgeschreven urennormen, bedoeld in artikel 7.2.7 van de Wet educatie en beroepsonderwijs.

3. De in het eerste lid opgenomen intentie van de werknemer alsmede omvang, inhoud en opleidingsniveau van het door de werknemer te volgen onderwijsprogramma dienen te blijken uit een door de partijen, genoemd in artikel 14, eerste lid, onderdelen a, d of g, of artikel 10b3 van de Wet op het voortgezet onderwijs, gezamenlijk ondertekende verklaring. De verklaring wordt als bijlage bij de in artikel 14, eerste lid, onderdelen a, d, f of g, genoemde overeenkomst opgenomen en bewaard bij de loonadministratie. Bij tussentijdse wijziging van de intentie van de werknemer of van omvang en inhoud van het te volgen onderwijsprogramma dient de verklaring, bedoeld in de eerste volzin, overeenkomstig te worden aangepast.

4. Bij ministeriële regeling kunnen nadere regels worden gesteld met betrekking tot de inhoud van de verklaring, bedoeld in het derde lid.

G. **Artikel 13** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het tweede lid, onderdeel a, wordt "artikel 14, eerste lid, onderdeel a" vervangen door "artikel 14, eerste lid, onderdelen a of g" en wordt "artikel 12.4a.2" vervangen door: artikel 7.2.7.

2. Het tweede lid, onderdeel d, vervalt onder vervanging van de puntkomma aan het slot van onderdeel c door een punt.

H. **Artikel 14** wordt als volgt gewijzigd:

1. Het eerste lid, onderdeel e, vervalt.

2. Het derde lid vervalt onder vernummering van het vierde tot en met achtste lid tot derde tot en met zevende lid.

3. In het derde lid (nieuw) wordt in de eerste volzin "op de voet van het eerste lid, onderdelen b en c" vervangen door ", bedoeld in het eerste lid, onderdelen b en c" en wordt in de tweede volzin "op de voet van het eerste lid, onderdeel d" vervangen door: , bedoeld in het eerste lid, onderdeel d.

4. Het vierde lid (nieuw) vervalt.

5. In het zevende lid (nieuw) wordt "de in het eerste lid, onderdeel h, het vijfde lid, onderdeel b, en artikel 14a, eerste lid, bedoelde verklaringen" vervangen door: de in het eerste lid, onderdeel h, en artikel 14a, eerste lid, bedoelde verklaringen.

I. **Artikel 14** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid wordt na onderdeel d een onderdeel ingevoegd, luidende:

e. de werknemer die de opleiding, bedoeld in de onderdelen a of d, met goed gevolg heeft afgerond, hetgeen blijkt uit het behaalde diploma;.

2. Na het derde lid wordt een lid ingevoegd, luidende:

4. Onverminderd de toepassing van het derde lid is de afdrachtvermindering onderwijs met betrekking tot een werknemer ten hoogste het aantal maanden van de maximaal op basis van artikel 7.2.4, negende lid, van de Wet educatie en beroepsonderwijs, de artikelen 7.4, 7.4b en 7.8a van de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek, onderscheidenlijk artikel 10a van de Wet op het voortgezet onderwijs, voorgeschreven opleidingsduur van toepassing, vermenigvuldigd met de verhouding tussen de studieduur van het door die werknemer te volgen onderwijsprogramma en de hiervoor bedoelde maximale studieduur van het volledige onderwijsprogramma. Bij toepassing van de eerste volzin wordt de uitkomst naar boven afgerond op hele maanden.

3. In het zevende lid (nieuw) wordt "bedoelde verklaringen" vervangen door: bedoelde verklaringen alsmede een afschrift van het in het eerste lid, onderdeel e, bedoelde diploma.

J. In artikel 14, vierde lid (nieuw), wordt "artikel 7.2.4, negende lid," vervangen door: artikel 7.2.4a.

K. **Artikel 17** wordt als volgt gewijzigd:

1. Het derde lid vervalt onder vernummering van het vierde en vijfde lid tot derde en vierde lid.

2. In het vierde lid (nieuw) wordt "het vierde lid" telkens vervangen door: het derde lid.

L. **Artikel 23** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het derde lid wordt "31 percent" telkens vervangen door "24 percent" en wordt "€ 150 000" vervangen door: € 200 000.

2. In het vierde lid wordt "een veelvoud van € 5" vervangen door: een bedrag in hele euro's.

3. In het vijfde lid wordt "€ 8 500 000" telkens vervangen door: € 14 000 000.

4. In het zevende lid wordt "Het in het derde lid vermelde percentage van 31 wordt vervangen door 46" vervangen door: Het in het derde lid vermelde percentage van 24 wordt vervangen door 36.

M. **Artikel 24**, tweede lid, komt te luiden:

2. De S&O-inhoudingsplichtige aan wie een S&O-verklaring is afgegeven doet van het aantal uren dat zijn werknemers hebben besteed aan het speur- en ontwikkelingswerk in de periode waarop de verklaring betrekking heeft, mededeling aan Onze Minister van Economische Zaken, Landbouw en Innovatie, indien het aantal bestede uren minder is dan het in de S&O-verklaring opgenomen aantal.

N. **Artikel 29** komt te luiden:

Artikel 29

Teneinde zo veel mogelijk evenwicht te bereiken tussen de S&O-afdrachtverminderingen en het hiervoor in de rijksbegroting opgenomen bedrag, kan bij regeling van Onze Minister van Economische Zaken, Landbouw en Innovatie, onder overeenkomstige aanpassing van dit artikel, met ingang van 1 januari van enig jaar:

a. het in artikel 23, derde lid, vermelde percentage van 14, worden verhoogd tot ten hoogste 25, worden verlaagd, dan wel op nihil worden gesteld;

b. het in artikel 23, derde en zevende lid, vermelde percentage van 24, worden verhoogd tot ten hoogste 33,5, worden verlaagd, dan wel op nihil worden gesteld;

c. het in artikel 23, zevende lid, vermelde percentage van 36, worden verhoogd tot ten hoogste 46, worden verlaagd, dan wel op nihil worden gesteld.

De nieuwe percentages gelden met betrekking tot S&O-verklaringen die betrekking hebben op een periode die aanvangt op of na de dag waarop de wijziging in werking treedt.

O. **Artikel 30a** wordt als volgt gewijzigd:

1. Voor de tekst wordt de aanduiding "1." geplaatst.

2. In het eerste lid (nieuw), eerste volzin, wordt "artikel 5, eerste lid" vervangen door "artikel 5, eerste lid, onderdelen a, b, c, d en e" en wordt "vervangen door andere" vervangen door: bij ministeriële regeling gewijzigd in andere bedragen.

3. In het eerste lid (nieuw), tweede volzin, wordt "de te vervangen bedragen" vervangen door: de te wijzigen bedragen.

4. Er wordt een lid toegevoegd, luidende:

2. Bij het begin van het kalenderjaar wordt het in artikel 5, eerste lid, onderdeel f, genoemde bedrag bij ministeriële regeling gewijzigd in een ander bedrag. Dit bedrag wordt berekend door het te wijzigen bedrag te vermenigvuldigen met de tabelcorrectiefactor, bedoeld in artikel 10.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001, en vervolgens de nodig geachte afrondingen aan te brengen.

00161

P. **Artikel 30a**, tweede lid (nieuw), wordt als volgt gewijzigd:

1. De eerste volzin komt te luiden: Bij het begin van het kalenderjaar worden de in artikel 5, eerste lid, onderdelen f en g, genoemde bedragen bij ministeriële regeling gewijzigd in andere bedragen.

2. In de tweede volzin wordt "Dit bedrag wordt berekend door het te wijzigen bedrag" vervangen door: Deze bedragen worden berekend door de te wijzigen bedragen.

Q. **Artikel 31** vervalt.

R. Na **artikel 32** wordt een hoofdstuk ingevoegd, luidende:

Hoofdstuk XIA Horizonbepaling

Artikel 32a

Hoofdstuk V vervalt met ingang van 1 januari 2018.

S. De **artikelen 34 en 41a** vervallen.

Artikel VI

De Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt als volgt gewijzigd:

A. In **artikel 10a**, vierde lid, wordt in de aanhef "10, 10d, 13" vervangen door "10, 13" en wordt in onderdeel d "15a, tenzij het de toepassing betreft van artikel 10d" vervangen door: 15a.

B. **Artikel 10d** vervalt.

C. In **artikel 15ah**, eerste lid, vervalt "voorzover deze winst zonder toepassing van artikel 10d bij de fiscale eenheid tot uitdrukking komt en met inachtneming van het tweede en derde lid".

D. In **artikel 17a**, onderdeel d, wordt " werkzaamheden die worden verricht als bestuurder of commissaris van een in Nederland gevestigd lichaam in de zin van de Algemene wet inzake rijksbelastingen" vervangen door: werkzaamheden die worden verricht als bestuurder of commissaris van een in Nederland gevestigd lichaam in de zin van de Algemene wet inzake rijksbelastingen alsmede leidende werkzaamheden en functies die worden verricht voor een zodanig lichaam.

Artikel VII

De Wet op belastingen van rechtsverkeer wordt als volgt gewijzigd:

A. Aan **artikel 13** wordt een lid toegevoegd, luidende:

3. Bij algemene maatregel van bestuur kan, indien de ontwikkelingen van de vastgoedmarkt daartoe aanleiding geven, in afwijking van het eerste lid tijdelijk een afwijkende

termijn worden vastgesteld waarbij voor woningen en niet-woningen een verschillende termijn gehanteerd kan worden en voor zover nodig kan worden voorzien in overgangsrecht.

B. Aan **artikel 14**, tweede lid, wordt een volzin toegevoegd, luidende: Onder woningen worden mede begrepen aanhorigheden die tot woningen behoren of gaan behoren.

Artikel VIII

In de Algemene wet inzake rijksbelastingen wordt **artikel 67ca** als volgt gewijzigd:

1. Aan het slot van het eerste lid, onderdeel e, wordt ", of" vervangen door een puntkomma.

2. In het eerste lid wordt, onder vervanging van de komma aan het slot van onderdeel f door een puntkomma, een onderdeel ingevoegd, luidende:

g. artikel 13, derde lid, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen;.

Artikel IX

In de Invorderingswet 1990 wordt na **artikel 22** een artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 22bis

1. In dit artikel wordt verstaan onder bodemzaak: een zaak als bedoeld in artikel 22, derde lid, die zich op de bodem van de belastingschuldige bevindt.

2. Houders van pandrechten of overige derden die geheel of gedeeltelijk recht hebben op een bodemzaak, zijn gehouden de ontvanger mededeling te doen van het voornemen hun rechten met betrekking tot deze bodemzaak uit te oefenen, dan wel van het voornemen enigerlei andere handeling te verrichten of te laten verrichten waardoor die zaak niet meer kwalificeert als bodemzaak.

3. Handelingen die worden verricht in de normale uitoefening van het bedrijf of beroep van de belastingschuldige behoeven niet te worden gemeld.

4. Bij ministeriële regeling kunnen regels worden gesteld over de wijze waarop de in het eerste en tweede lid bedoelde mededeling door de houders van pandrechten of overige derden moet worden gedaan.

5. Gedurende vier weken na de mededeling, bedoeld in het tweede lid, mag de pandhouder of overige derde die de mededeling heeft gedaan, zijn rechten op de bodemzaak niet uitoefenen alsmede geen andere handeling verrichten of laten verrichten waardoor de ontvanger beperkt wordt in zijn recht met betrekking tot de bodemzaak.

6. Indien de ontvanger na een mededeling als bedoeld in het tweede lid besluit geen beslag te leggen op de bodemzaak, doet hij de pandhouder of de overige derde, bedoeld in dat lid, daarvan zo spoedig mogelijk kennisgeving. Gedurende vier weken na de dagtekening van de kennisgeving zijn de houders van pandrechten of de overige derden, bedoeld in het tweede lid, tot wie die kennisgeving is gericht, bevoegd hun rechten met betrekking tot die bodemzaak uit te oefenen, dan wel enigerlei handeling te verrichten dan wel te laten verrichten waardoor de zaak niet meer als bodemzaak kwalificeert. Na verloop van vier weken na de dagtekening van de

00161

kennisgeving is op handelingen die door de pandhouder of de derde, bedoeld in het tweede lid, worden verricht dit artikel onverkort van toepassing.

7. De pandhouder of de overige derde, bedoeld in het tweede lid, die in gebreke is gebleven om de mededeling, bedoeld in dat lid, te doen, dan wel die handelt in strijd met het vijfde lid, is op vordering van de ontvanger verplicht de waarde van de zaak, bedoeld in het tweede lid, aan de ontvanger af te dragen tot maximaal het bedrag van de materieel bestaande belastingschulden van de belastingplichtige ter zake van de rijksbelastingen, bedoeld in artikel 22, derde lid, op het tijdstip waarop de zaak niet meer als bodemzaak kwalificeert. Deze verplichting verjaart één jaar na dat tijdstip.

8. Dit artikel is niet van toepassing indien de waarde van de bodemzaak bij het aangaan van de overeenkomst tussen belastingschuldige en pandhouder of derden als bedoeld in het tweede lid onder een bij ministeriële regeling vast te stellen drempel blijft.

9. Dit artikel vindt overeenkomstige toepassing tijdens de afkoelingsperiode.

Artikel X

Ingeval de samenloop van wetten die in 2012 in het Staatsblad zijn of worden gepubliceerd en wijzigingen aanbrengen in één of meer belastingwetten, niet of niet juist is geregeld, of indien als gevolg van die samenloop onjuistheden ontstaan in de aanduiding van artikelen, artikelonderdelen, verwijzingen en dergelijke in de desbetreffende wetten, kunnen die wetten op dit punt bij ministeriële regeling worden gewijzigd.

Artikel XI

1. Deze wet treedt in werking met ingang van 1 januari 2013, met dien verstande dat:

a. artikel VI voor het eerst toepassing vindt met betrekking tot boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2013;

b. artikel IX voor het eerst toepassing vindt met betrekking tot belastingschulden die zijn ontstaan na 1 januari 2013, en tot 1 april 2013 niet van toepassing is met betrekking tot pandrechten en de andere rechten, bedoeld in artikel 22bis, tweede lid, van de Invorderingswet 1990, die zijn ontstaan vóór 1 januari 2013.

2. In afwijking van het eerste lid treden artikel V, onderdelen C, F, I en P, en artikel VIII in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip dat voor de verschillende artikelen of onderdelen daarvan verschillend kan worden vastgesteld en vinden deze artikelen en onderdelen voor het eerst toepassing met betrekking tot het eerstvolgende studiejaar na het tijdstip van inwerkingtreding.

3. In afwijking van het eerste lid treden artikel V, onderdelen G en J, in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip dat voor de verschillende artikelen of onderdelen daarvan verschillend kan worden vastgesteld.

4. Artikel VII, onderdeel A, werkt terug tot en met 1 september 2012.

Artikel XII

Deze wet wordt aangehaald als: Belastingplan 2013.

Lasten en bevelen dat deze in het Staatsblad zal worden geplaatst en dat alle ministeries, autoriteiten, colleges en ambtenaren die zulks aangaat, aan de nauwkeurige uitvoering de hand zullen houden.

Gegeven

De Minister van Financiën,

De Staatssecretaris van Financiën,

Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2013)

Memorie van toelichting

Inhoudsopgave

I. ALGEMEEN 2
1. Inleiding 2
1.1. Begrotingsakkoord 2013 2
1.2. Vereenvoudiging 4
1.3. Fraude- en constructiebestrijding 5
1.4. Horizonbepaling 7
1.5. Indeling fiscaal pakket Belastingplan 2013 8
1.6. Opzet algemeen deel 9
2. Inkomstenbelasting 9
2.1. Vereenvoudiging scholingsuitgaven 9
2.2. Dichten fiscale weglek zorgmaatregelen 9
3. Afstempeling eigenbeheerpensioenen 10
4. Werkkostenregeling 11
5. Afdrachtvermindering onderwijs 11
6. S&O-afdrachtvermindering 14
7. Vennootschapsbelasting 15
7.1. Afschaffen thincapregeling 15
7.2. Buitenlandse belastingplicht bestuurdersbeloningen 16
8. Wijzigingen overdrachtsbelasting 16
8.1. Tijdelijke verlenging doorverkooptermijn 16
8.2. Latere verkrijging aanhorigheden woningen 17
9. Constructiebestrijding bodem(voor)recht 17
10. Koopkracht- en lastenpakket 21
11. Budgettaire aspecten 23
12. EU-aspecten 24
13. Uitvoeringskosten Belastingdienst 24
14. Gevolgen voor bedrijfsleven en burger 24
II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING 26

00161

I. ALGEMEEN

1. Inleiding

Traditioneel is het belastingplan bij een demissionair kabinet beperkt van omvang. Vanwege de noodzaak de overheidsfinanciën gezond te maken ligt er dit jaar toch een aanzienlijk pakket. Een belangrijk deel van het pakket vloeit namelijk voort uit het op 25 mei 2012 door de fracties van VVD, CDA, D66, GroenLinks en de ChristenUnie gesloten Begrotingsakkoord 2013.[1] In verband met dit akkoord wordt de fiscale behandeling van de eigen woning en van woon-werkverkeer herzien en wordt een verhuurderheffing ingevoerd. Naast het Begrotingsakkoord 2013 is de rode draad van het pakket Belastingplan 2013, in lijn met de Fiscale agenda[2], vereenvoudiging en fraude- en constructiebestrijding. Dit zal in de volgende paragrafen worden toegelicht.

1.1. Begrotingsakkoord 2013

Het Begrotingsakkoord 2013 bevat een aanvullend pakket van consolidatie- en hervormingsmaatregelen. Het pakket Belastingplan 2013 bevat een vijftal fiscale maatregelen uit dit akkoord. Het gaat hierbij om maatregelen waarvoor opname in de Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013 respectievelijk de Wet verhoging AOW- en pensioenrichtleeftijd niet mogelijk was. Dit wordt hierna toegelicht.

In de eerste plaats zijn de fiscale eigenwoningmaatregelen uit het Begrotingsakkoord 2013 opgenomen in het wetsvoorstel Wet herziening fiscale behandeling eigen woning. In dit wetsvoorstel wordt het volgende geregeld:

a) aanpassing van het begrip eigenwoningschuld waardoor de rente van leningen die op of na 1 januari 2013 zijn aangegaan alleen aftrekbaar is als die lening in maximaal 360 maanden ten minste volgens een annuïtair aflossingsschema volledig wordt afgelost;
b) afschaffing van de vrijstelling in box 1 voor op of na 1 januari 2013 afgesloten kapitaalverzekeringen eigen woning, beleggingsrechten eigen woning en spaarrekeningen eigen woning;
c) overgangsrecht op grond waarvan een lening wordt aangemerkt als een bestaande lening waarvoor eerbiedigende werking geldt of als een nieuwe lening waarvoor de nieuwe regeling voor fiscale behandeling van de eigen woning geldt.

Vanwege de complexiteit van deze maatregelen was opname in de Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013 niet haalbaar en is gekozen voor een wetsvoorstel dat onderdeel uitmaakt van het pakket Belastingplan 2013. De budgettaire opbrengst van het wetsvoorstel Wet herziening fiscale behandeling eigen woning bedraagt structureel € 5,2 miljard per jaar. Deze structurele opbrengst wordt echter pas over 30 jaar bereikt, omdat er pas dan nog uitsluitend leningen zijn die onder de nieuwe regeling vallen en omdat in de eerste jaren van een annuïtaire hypotheek nog veel rente wordt betaald en afgetrokken. In de eerstkomende jaren is de budgettaire opbrengst nog gering.

[1] Bijlage 2 bij de Voorjaarsnota 2012, Kamerstukken II 2011/2012, 33 280, nr. 1.
[2] Kamerstukken II 2010/11, 32 740, nr. 1.

00161

In de tweede plaats maakt het wetsvoorstel Wet verhuurderheffing deel uit van het pakket Belastingplan 2013. De verhuurderheffing is net als de fiscale eigenwoningmaatregelen onderdeel van de woningmarktmaatregelen die in het Begrotingsakkoord 2013 zijn opgenomen. Daarnaast vloeit de verhuurderheffing voort uit het Regeer- en Gedoogakkoord. De verhuurderheffing wordt geheven bij verhuurders van meer dan 10 huurwoningen in de gereguleerde sector. De grondslag voor de heffing wordt gevormd door de totale WOZ-waarde van die huurwoningen van de verhuurder, verminderd met de waarde van 10 woningen (berekend naar de gemiddelde WOZ-waarde van alle huurwoningen in de gereguleerde sector van de verhuurder). Het voorgestelde tarief bedraagt voor 2013 0,0014% en per 1 januari 2014 0,231%. De beoogde budgettaire opbrengst bedraagt € 5 miljoen in 2013 en € 800 miljoen per jaar met ingang van 2014.

De overige woningmarktmaatregelen uit het Begrotingsakkoord 2013 zijn of worden elders geregeld. De overdrachtsbelastingmaatregel is al opgenomen in de Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013. De aanpassing van de zogenoemde Loan-to-Value ratio[3] wordt via een afzonderlijk wijzigingsbesluit geregeld.

In de derde plaats bevat het pakket Belastingplan 2013 het wetsvoorstel Wet herziening fiscale behandeling woon-werkverkeer. Op grond van dit wetsvoorstel is de regeling voor onbelaste reiskostenvergoedingen met ingang van 1 januari 2013 niet langer van toepassing op de kilometers die in het kader van het woon-werkverkeer worden gemaakt. Dit levert een budgettaire opbrengst van € 1,3 miljard structureel op. Ook deze maatregel vloeit voort uit het Begrotingsakkoord 2013. Aanvankelijk werd beoogd deze herziening te regelen in de Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013. Het kabinet heeft echter uiteindelijk de voorkeur gegeven aan opname in het pakket Belastingplan 2013.[4] Er bleek meer tijd nodig voor een verantwoorde en goed werkbare uitwerking van de maatregel, met name voor de uitwerking van de meer uitvoeringstechnische aspecten die aan deze maatregel zijn verbonden.[5]

Ten vierde is in het Begrotingsakkoord 2013 vermeld dat een eventuele fiscale weglek door de bezuinigingsmaatregelen in de zorg moet worden gedicht.[6] Dit wetsvoorstel bevat in dit kader een maatregel. Deze houdt in dat de uitgaven die niet langer onder de verzekerde zorg vallen, worden uitgesloten van aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten.

Tot slot bevat het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2013 wijzigingen in een aantal sociale zekerheids-, fiscale en overige wetten in verband met de voor het zomerreces aangenomen Wet verhoging AOW- en pensioenrichtleeftijd. In de memorie van toelichting van de Wet verhoging AOW- en pensioenrichtleeftijd is aangekondigd dat deze wijzigingen in een separaat aanpassingstraject worden geregeld.[7]

---

[3] De loan to value ratio (LTV) betreft de maximale omvang van de hypotheek ten opzichte van de woningwaarde. Deze wordt op grond van het Begrotingsakkoord 2013 geleidelijk verlaagd van 106% naar 100%.
[4] Kamerstukken I 2011/2012, 33 287, D, blz. 4, 5 en 6.
[5] Zie voor de kosten van vervoer ook de zogenoemde "Hoofdlijnennotitie" van 4 juli 2012 over de complexiteit van de herziening van fiscale behandeling van de kosten van vervoer (Kamerstukken II 2011/12, 33 287, nr. 23).
[6] Kamerstukken II 2011/12, 33 280, nr. 1, blz. 22.
[7] Kamerstukken II 2011/12, 33 290, nr. 3, blz. 2.

00161

Kader 1 Maatregelen Begrotingsakkoord 2013 in pakket Belastingplan 2013

Pakket Belastingplan 2013
Fiscale behandeling eigen woning (Wet herziening fiscale behandeling eigen woning)
Verhuurderheffing (Wet verhuurderheffing)
Afschaffen onbelaste reiskostenvergoeding woon-werkverkeer en maatregel auto van de zaak (Wet herziening fiscale behandeling woon-werkverkeer)
Dichten fiscale weglek zorgmaatregelen (Belastingplan 2013)
Wijzigingen sociale zekerheids-, fiscale en overige wetten in verband met verhoging AOW-leeftijd (Overige fiscale maatregelen 2013)

1.2. Vereenvoudiging

Belastingheffing gaat onvermijdelijk gepaard met administratieve lasten en uitvoeringskosten voor de Belastingdienst. Door de complexiteit van het huidige belastingstelsel zijn de administratieve lasten en uitvoeringskosten echter relatief hoog. In lijn met de Fiscale agenda is het pakket Belastingplan 2013 erop gericht om waar mogelijk vereenvoudigingen aan te brengen.

De persoonsgebonden aftrek voor scholingsuitgaven wordt vereenvoudigd, onder andere door het laten vervallen van de complexe regeling voor belastingplichtigen met recht op studiefinanciering (normbedragensystematiek).

De afdrachtvermindering onderwijs wordt eveneens eenvoudiger gemaakt. De afdrachtvermindering startkwalificatie vervalt omdat deze weinig wordt gebruikt, terwijl deze variant vanwege de voorwaarden bewerkelijk is voor zowel werkgevers, het UWV en de Belastingdienst. Bovendien is er binnen deze regeling sprake van oneigenlijk gebruik. Verder wordt het toetsloon van - kort gezegd - maximaal 130% van het wettelijk minimumloon voor werknemers onder de 25 jaar afgeschaft omdat de vaststelling daarvan bewerkelijk is.

Binnen het pakket Belastingplan 2013 is budgettaire ruimte gevonden om de onderkapitalisatieregeling in de vennootschapsbelasting (thincapregeling) af te schaffen, waarmee de vennootschapsbelasting wordt vereenvoudigd.

De in dit wetsvoorstel voorgestelde aanpassingen in de Invorderingswet 1990 om het bodem(voor)recht constructiebestendig te maken, leveren tevens een vereenvoudiging voor de Belastingdienst op. Omdat de noodzaak om vroegtijdig arbeidsintensieve beslagprocessen in gang te zetten hiermee vermindert, kan de Belastingdienst de invorderingscapaciteit efficiënter en effectiever inzetten.

Op grond van het wetsvoorstel Wet elektronische registratie notariële akten vindt de registratie van notariële akten voortaan langs elektronische weg door de Koninklijke Notariële Beroepsorganisatie plaats. Hierdoor hoeven de circa 1,5 miljoen notariële akten niet langer heen en weer te worden gestuurd tussen de notaris en de Belastingdienst. Verder wordt de registratie van onderhandse akten beperkt tot die akten waarvoor registratie een wettelijk vormvereiste is. Dit leidt tot een

aanzienlijke vermindering van administratieve lasten van notarissen en van de uitvoeringskosten van de Belastingdienst.

Het overgangsrecht voor de uit het Belastingplan 2011 voortvloeiende verlaging van het tarief van de assurantiebelasting op 1 januari 2015 wordt op grond van het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2013 vereenvoudigd. Verzekeringsmaatschappijen mogen per verzekering kiezen of zij het nieuwe tarief van toepassing willen laten zijn vanaf de eerstvolgende premievervaldatum of vanaf de eerstvolgende prolongatiedatum na 31 december 2014. Dit voorkomt hoge administratieve lasten voor de assurantiebranche.

Kader 2 Vereenvoudigingspakket

Pakket Belastingplan 2013
Belastingplan 2013
1. Vereenvoudiging scholingsuitgaven 2. Vereenvoudiging afdrachtvermindering onderwijs 3. Afschaffing thincapregeling 4. Constructiebestrijding bodem(voor)recht
Wet elektronische registratie notariële akten
5. Elektronische registratie notariële akten
Wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2012
6. Overgangsrecht assurantiebelasting

Bij het voorgaande wordt opgemerkt dat een deel van de maatregelen in het pakket Belastingplan 2013 geen vereenvoudigingen betreft. Dit geldt met name voor de maatregelen in het pakket die uit het Begrotingsakkoord 2013 voortvloeien. Bij de uitwerking van deze maatregelen is binnen de kaders van het Begrotingsakkoord 2013 echter steeds gekozen voor de meest eenvoudige oplossing. Zo is er bijvoorbeeld bij de uitwerking van de verhuurderheffing voor gekozen deze te heffen bij verhuurders van meer dan 10 huurwoningen, waardoor zowel de administratieve lasten voor bedrijven als de uitvoeringskosten voor de Belastingdienst aanzienlijk beperkt worden.

1.3. Fraude- en constructiebestrijding

Bij belastingfraude vindt ontduiking van de belastingwetgeving plaats waardoor geen of minder belasting wordt betaald. Belastingfraude is onwenselijk. Het is schadelijk voor de overheidsfinanciën en daarmee voor andere belastingbetalers die wel aan hun verplichtingen voldoen. Daarnaast leidt belastingfraude tot een uitholling van het maatschappelijke draagvlak voor belastingheffing. Bij constructies gaat het meestal om het bewust op een bepaalde wijze vormgeven van activiteiten om door middel van een onbedoeld gebruik van wettelijke mogelijkheden de belastingheffing in Nederland te verminderen of te vermijden. Belastingontwijking door fiscale constructies is niet illegaal, maar vaak wel ongewenst. Het pakket Belastingplan 2013 bevat diverse maatregelen om fraude en constructies effectief te kunnen bestrijden.

De afdrachtvermindering onderwijs wordt aangepast om onbedoeld gebruik tegen te gaan en de regeling toekomstbestendiger te maken. Dit voorkomt een verdere budgettaire oploop die naar verwachting grotendeels wordt veroorzaakt door het toenemende onbedoelde gebruik binnen de

00161

regeling. Zonder maatregelen komt het stimuleren van leerwerktrajecten die juist wel met de regeling beoogd zijn te veel onder druk te staan.

In toenemende mate worden door in het buitenland gevestigde vennootschappen (met name zogenoemde Belgische management-BVBA's) managementdiensten verricht voor in Nederland gevestigde vennootschappen zonder dat sprake is van formeel bestuurderschap. In die situatie is thans geen heffing van vennootschapsbelasting mogelijk. Daarom wordt de buitenlandse vennootschapsbelastingplicht met betrekking tot bestuurdersbeloningen uitgebreid.

De regelgeving over bodemrecht en bodemvoorrecht in de Invorderingswet 1990 wordt gewijzigd om deze constructiebestendig te maken. Door verijdelingsconstructies dreigen het bodemrecht en het bodemvoorrecht steeds meer een tandeloze tijger te worden. Dit terwijl het bodemrecht en bodemvoorrecht van toepassing zijn op zakelijke belastingen die de ondernemer doorberekent aan een derde of die wordt afgedragen namens een derde zoals loonheffing en btw. Als deze belastingschulden niet worden betaald is de Belastingdienst feitelijk bank van lening. Na aanpassing kunnen de verhaalsrechten van de ontvanger effectiever worden gebruikt en hoeft minder te worden afgeschreven op openstaande belastingschulden.

In de Algemene wet inzake rijksbelastingen wordt verduidelijkt dat bij ministeriële regeling kan worden bepaald dat de belastingplichtige in bepaalde situaties in de aangifte het burgerservicenummer van een derde moet opgeven. Het gaat hierbij om situaties waarbij de belastingplichtige kosten in aftrek wil brengen die – spiegelbeeldig – bij de ontvanger (die derde) tot belastbare inkomsten of belastbare winst kunnen leiden. Voorbeelden zijn partneralimentatiebetalingen en rente over leningen ter verwerving, onderhoud of verbetering van een eigen woning die zijn verstrekt door een aanbieder waarvoor geen renseigneringsverplichting geldt. De vermelding van het burgerservicenummer van een derde in dergelijke situaties draagt mede bij aan het voorkomen van fraude.

Bij aanslagbelastingen kan de Belastingdienst als de aangiftetermijn is verstreken en de aangifte niet is gedaan, thans niet anders dan ambtshalve een aanslag vaststellen en daarbij gelijktijdig een verzuimboete opleggen. Om de effectiviteit van deze verzuimboete verder te vergroten, wordt geregeld dat de verzuimboete eerder dan de aanslag kan worden opgelegd. Daarbij kan worden aangekondigd dat de verzuimboete wordt gematigd indien alsnog binnen een gestelde termijn aangifte gedaan wordt. De 'straf' is duidelijk en belastingplichtigen hebben een laatste kans om deze (deels) te ontlopen. Mocht de aangifte toch niet binnenkomen, dan wordt de verzuimboete uiteraard gehandhaafd.

Zoals aangegeven in de brief aan de Tweede Kamer van 20 augustus jl. over de fraudebestendigheid van toeslagen heeft de bestrijding van fraude en het voorkomen van oneigenlijk gebruik de komende tijd onverminderd prioriteit.[8] In dat kader wordt het sanctie-instrumentarium van de Belastingdienst/Toeslagen aangescherpt.

[8] Kamerstukken II 2012/13.... PM.

Kader 3 Fraude- en constructiebestrijding

Pakket Belastingplan 2013
Belastingplan 2013
1. Beter richten afdrachtvermindering onderwijs 2. Buitenlandse belastingplicht bestuurdersbeloningen 3. Constructiebestrijding bodem(voor)recht
Overige fiscale maatregelen 2013
4. Opgaaf burgerservicenummer derde 5. Vergroten effectiviteit verzuimboete 6. Wijzigingen Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (opleggen vergrijpboete in een eerder stadium, verhoging bedrag vergrijpboete bij recidive, uitblijven informatieverstrekking over niet in Nederland belast inkomen, verstevigen strafrecht)

1.4. Horizonbepaling

In de Fiscale agenda is aangegeven dat het voor belastinguitgaven voor de hand ligt om een horizonbepaling op te nemen. Het is immers een politieke afweging om voor specifieke situaties een belastingvoordeel te geven, waarbij een dergelijke afweging niet voor de eeuwigheid geldt. De horizonbepaling dwingt om opnieuw de afweging te maken of aan de belastinguitgave opnieuw prioriteit wordt gegeven. Zoals in het Programma Regeldruk Bedrijven 2011-2015[9] is vermeld, wil het kabinet stimuleren dat vaker wordt gekozen voor juridische instrumenten die positief kunnen uitwerken op de regeldruk, zoals een horizonbepaling. In het Integraal Afwegingskader voor beleid en wetgeving (IAK)[10] wordt daarom ook nadrukkelijk aandacht besteed aan de mogelijkheid om horizonbepalingen op te nemen.

Vorig jaar is voor drie belastinguitgaven in het pakket Belastingplan 2012 voorzien in een zogenoemde horizonbepaling.[11] Ook in het wetsvoorstel Fiscale verzamelwet 2012 is een horizonbepaling voor een belastinguitgave voorgesteld.[12] Recent is in opdracht van het Ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap de afdrachtvermindering onderwijs door onderzoeksbureau Regioplan geëvalueerd. De onderzoekers hebben geconstateerd dat er sprake is van verschillende vormen van onbedoeld gebruik van deze regeling. Daarnaast plaatsen de onderzoekers van Regioplan kanttekeningen bij de effectiviteit en doelmatigheid van de regeling. Op grond van deze bevindingen worden in dit wetsvoorstel maatregelen opgenomen om het onbedoelde gebruik tegen te gaan. Naast deze aanpassingen in fiscale wet- en regelgeving zijn ook aanpassingen in de wetgeving van het Ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap noodzakelijk om de kwaliteit van opleidingen te waarborgen die via de afdrachtvermindering onderwijs (indirect) worden gesubsidieerd. Dat is de reden dat in dit wetsvoorstel voor deze belastinguitgave een horizonbepaling is opgenomen van vijf jaar. De bedoeling is dat na invoering van de noodzakelijke maatregelen er binnen vijf jaar een vervolgevaluatie komt die moet aantonen of de genomen maatregelen effectief zijn bij het tegengaan van onbedoeld gebruik en aantoonbaar hebben geleid tot verbetering van de effectiviteit en doelmatigheid van de regeling. Indien dit niet het geval is zal de regeling per 1 januari 2018 komen te vervallen. Uitgangspunt van het kabinet ten aanzien van

[9] Bijlage bij het Kabinetsplan aanpak administratieve lasten, aangeboden bij brief van de Minister van EL&I van 7 februari 2011, Kamerstukken II 2010/11, 29 515, nr. 327, blz. 4.
[10] Bijlage bij het Kabinetsplan aanpak administratieve lasten, aangeboden bij brief van de Minister van V&J van 14 april 2011, Kamerstukken II 2010/11, 29 515, nr. 330.
[11] Overigens is één van deze belastinguitgaven, namelijk de werkbonus, inclusief horizonbepaling op grond van de Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013 vervallen.
[12] Kamerstukken 2011/12, 33 245. De horizonbepaling ziet op de kostenvergoeding voor pleegouders.

00161

de horizonbepaling is dat, mocht de evaluatie ten behoeve van deze horizonbepaling aanleiding geven voor beleidsbeëindiging, voor het oorspronkelijke doel leerwerktrajecten middelen beschikbaar blijven. Deze nieuwe horizonbepaling voor een bestaande belastinguitgave is in lijn met de motie Dijkgraaf.[13]

1.5. Indeling fiscaal pakket Belastingplan 2013

Het pakket Belastingplan 2013 bestaat uit zes wetsvoorstellen. Deze wetsvoorstellen worden in het volgende kader opgesomd.

Kader 4 Indeling fiscaal pakket Belastingplan 2013

Wetsvoorstellen
1. Belastingplan 2013
2. Wet herziening fiscale behandeling eigen woning
3. Wet verhuurderheffing
4. Wet herziening fiscale behandeling woon-werkverkeer
5. Wet elektronische registratie notariële akten
6. Overige fiscale maatregelen 2013

Het wetsvoorstel Belastingplan 2013 bevat zoals gebruikelijk maatregelen die primair betrekking hebben op het budgettaire en koopkrachtbeeld van het komende jaar.

De wetsvoorstellen Wet herziening fiscale behandeling eigen woning, Wet verhuurderheffing en Wet fiscale herziening woon-werkverkeer vloeien voort uit het Begrotingsakkoord 2013.

Daarnaast bevat het pakket Belastingplan 2013 een wetsvoorstel dat de elektronische registratie van notariële akten regelt.

De overige maatregelen die uiterlijk op 1 januari 2013 in werking moeten treden, zijn ondergebracht in het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2013.

Het onderhavige wetsvoorstel en het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2013 zijn aan te merken als inhoudelijke verzamelwetsvoorstellen. Beide wetsvoorstellen voldoen aan de criteria in de Notitie Verzamelwetgeving.[14] In de eerste plaats is in dit wetsvoorstel sprake van budgettaire samenhang. De opbrengst van bepaalde maatregelen wordt gebruikt als dekking voor andere maatregelen. Bij het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2013 is sprake van uitvoeringstechnische samenhang, waarbij voor de doelgroep of de Belastingdienst gelijktijdige invoering op 1 januari 2013 gewenst is. De onderdelen zijn niet van een omvang en complexiteit waardoor zij een afzonderlijk wetsvoorstel rechtvaardigen. Voorts is het niet op voorhand de verwachting dat een van de onderdelen dermate politiek omstreden is dat een goede parlementaire behandeling van andere onderdelen in het geding komt.

[13] Kamerstukken II 2011/12, 33 003, nr. 54.
[14] Brief van de Staatssecretaris van V&J van 20 juli 2011, Kamerstukken I 2010/11, 32 500 VI, M.

00161

1.6. Opzet algemeen deel

De hoofdstukken in het algemeen deel van deze toelichting zijn onderwerpsgewijs ingedeeld. Aan het slot van het algemeen deel van de toelichting wordt in een aantal hoofdstukken ingegaan op de budgettaire effecten, de EU-aspecten, de gevolgen voor de uitvoeringskosten van de Belastingdienst en de gevolgen voor bedrijfsleven en burger van dit wetsvoorstel.

2. Inkomstenbelasting

2.1. Vereenvoudiging scholingsuitgaven

In het kader van complexiteitsreductie en betere uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid van de persoonsgebonden aftrekpost scholingsuitgaven wordt een aantal maatregelen voorgesteld. Deze maatregelen waren aanvankelijk opgenomen in het wetsvoorstel Wijziging van onder meer de Wet studiefinanciering 2000.[15] In de eerste plaats wordt de aftrek van scholingsuitgaven beperkt tot de verplicht gestelde en noodzakelijke kosten van de opleiding of studie. Daarnaast ontstaat een belangrijke vereenvoudiging door de bestaande afwijkende regeling voor belastingplichtigen met recht op studiefinanciering (normbedragensystematiek) te laten vervallen. Deze afwijkende regeling is in de praktijk zeer complex gebleken voor zowel belastingplichtigen als de Belastingdienst. Op grond van de voorgestelde regeling krijgen ook deze belastingplichtigen aftrek van de limitatief opgesomde werkelijk gemaakte kosten. Verder wordt de aftrek van scholingsuitgaven voor belastingplichtigen voor wie de prestatiebeurs achteraf niet in een gift wordt omgezet (diploma niet op tijd gehaald) vereenvoudigd. Als laatste wordt de zogenoemde standaardstudieperiode beter uitvoerbaar gemaakt door de periode van toepassing aaneengesloten te maken. Door de voorgestelde maatregelen wordt de aftrek scholingsuitgaven eenvoudiger en transparanter voor de belastingplichtige en beter uitvoerbaar en controleerbaar voor de Belastingdienst. Het totale pakket aan maatregelen leidt tot een opbrengst van € 17,5 miljoen.

2.2. Dichten fiscale weglek zorgmaatregelen

In het Begrotingsakkoord 2013 is opgenomen dat eventuele fiscale weglek als gevolg van maatregelen in de zorg moet worden gedicht. Deze weglek bestaat eruit dat uitgaven die niet langer onder de verzekerde zorg vallen aftrekbaar worden binnen de aftrek uitgaven voor specifieke zorgkosten. In dit wetsvoorstel wordt de aftrek uitgaven specifieke zorgkosten zodanig aangepast dat deze weglek zich niet voordoet. Meer in zijn algemeenheid bestaat de wens om de regeling uitgaven voor specifieke zorgkosten meer te laten aansluiten op het basispakket van de zorgverzekering. Naar de mening van het kabinet moet voorkomen worden dat besparingen van collectieve zorguitgaven door middel van versoberingen van het basispakket niet of slechts ten dele worden bereikt doordat dergelijke uitgaven, als gevolg van het uitsluiten van vergoeding binnen het basispakket, aftrekbaar worden binnen de fiscaliteit. Om deze weglek te voorkomen worden enkele aanvullende aftrekbeperkingen binnen de aftrek uitgaven voor specifieke zorgkosten voorgesteld. Ten eerste betreft dit het opnemen van een delegatiebevoegdheid waarmee uitgaven

[15] Het bij koninklijke boodschap van 19 januari 2012 ingediende voorstel van wet tot wijziging van onder meer de Wet studiefinanciering 2000 in verband met het onderbrengen van de basisbeurs voor studenten in de masterfase in het sociaal leenstelsel en het aanbrengen van enkele vereenvoudigingen in het studiefinancieringsstelsel (Kamerstukken II 2011/12, 33 145).

00161

die als gevolg van wijzigingen binnen het basispakket aftrekbaar zouden worden binnen de uitgaven voor specifieke zorgkosten, van aftrek kunnen worden uitgesloten. Van deze delegatiebevoegdheid wordt vooralsnog gebruikgemaakt voor bepaalde fertiliteitbehandelingen en voor bepaalde hulpmiddelen voor de mobiliteit die als gevolg van het Begrotingsakkoord 2013 niet langer onder de verzekerde zorg vallen en dientengevolge tot fiscale weglek kunnen leiden. Ten tweede betreft dit het opnemen van een aftrekbeperking voor eigen bijdragen die krachtens de Zorgverzekeringswet verschuldigd zijn. Vanuit het Begrotingsakkoord 2013 gaat het hierbij bijvoorbeeld om de eigen bijdrage voor het verblijf in een instelling voor medisch-specialistische zorg en een eigen bijdrage voor hoortoestellen.

3. Afstempeling eigenbeheerpensioenen

De leden Neppérus en Lodders hebben Kamervragen gesteld over de vermindering van pensioenaanspraken van particuliere pensioen-bv's. In het antwoord is toegezegd onder bepaalde voorwaarden mogelijk te maken dat verzekeraars van zogenoemde eigenbeheerpensioenen van directeuren-grootaandeelhouders (DGA's), in overeenstemming met de betrokken deelnemers, de aangegane pensioenverplichtingen kunnen verminderen als het vermogen van de verzekeraar in relatie tot deze verplichtingen ontoereikend is.[16] Daarom wordt voorgesteld onder bepaalde voorwaarden eenmalig, op pensioeningangsdatum, een vermindering van de pensioenaanspraken goed te keuren. Met deze goedkeuring kan het op dat moment in het eigenbeheerlichaam aanwezige vermogen door een verlaging van de pensioenuitkeringen beter over de op pensioeningangsdatum verwachte pensioenduur worden gespreid. Hiermee wordt voor de pensioengerechtigde een meer op draagkracht gerichte heffing over de pensioenuitkeringen gerealiseerd. Deze beleidswijziging acht het kabinet in het huidige tijdsgewricht, waar regelmatig sprake is van reële ondernemings- en beleggingsverliezen bij het eigenbeheerlichaam, gerechtvaardigd. Voor deze beleidswijziging is nodig dat de Wet LB 1964 wordt aangepast. Het prijsgeven van in eigen beheer opgebouwde pensioenaanspraken door een DGA kwalificeert op dit moment in beginsel[17] immers als een onregelmatige handeling. Het goedkeuren van het verminderen van pensioenaanspraken zal zo veel mogelijk worden beperkt tot situaties waarbij de "onderdekking" bij het eigenbeheerlichaam een gevolg is van reële beleggings- en ondernemingsverliezen. Oneigenlijk gebruik van de voorgestelde regeling moet worden voorkomen. Verder zullen de voorwaarden ten doel hebben de budgettaire effecten van de faciliteit te beperken en de gevolgen voor de uitvoering door de Belastingdienst te mitigeren. Het verminderen van pensioenaanspraken zal om die reden alleen worden goedgekeurd op het tijdstip waarop het pensioen ingaat (pensioeningangsdatum). De voorgestelde regeling voorziet in een eenmalige mogelijkheid tot vermindering van pensioenaanspraken, namelijk op pensioeningangsdatum. Zonder nadere regeling zouden daardoor niet voor de afstempelmogelijkheid in aanmerking komen gevallen waarin de pensioenuitkeringen op 1 januari 2013 reeds lopen. Die situatie is ongewenst, zodat is voorzien in een overgangsregeling. Die regeling bewerkstelligt dat in de periode 2013 tot en met 2015 ook in dergelijke situaties eenmalig een goedkeuring tot vermindering van

[16] PM kamerstuknummer
[17] Het prijsgeven van in eigen beheer opgebouwde pensioenaanspraken is op dit moment slechts mogelijk als sprake is van "niet voor verwezenlijking vatbare rechten". Aanspraken zijn volgens de geldende jurisprudentie uitsluitend "niet voor verwezenlijking vatbaar" als de verzekeraar in een fase van faillissement, surseance van betaling of schuldsanering verkeert.

00161

pensioenaanspraken kan worden verleend. De te stellen voorwaarden zullen voor die situatie overigens gelijk zijn aan de bij de reguliere regeling te stellen voorwaarden.

4. Werkkostenregeling

In afwachting van de resultaten van de in het Belastingplan 2012 aankondigde evaluatie van de werkkostenregeling wordt vooralsnog de financiële ruimte ingevuld die daar voor verruiming van deze regeling reeds was ingeboekt.

5. Afdrachtvermindering onderwijs

Vanuit de zorg voor de kwaliteit van opleidingstrajecten en budgettaire beheersbaarheid van de afdrachtvermindering onderwijs ziet het kabinet zich genoodzaakt tot het nemen van maatregelen om de afdrachtvermindering onderwijs toekomstbestendiger te maken. Hierbij zijn er twee sporen te onderkennen. Allereerst zijn in dit wetsvoorstel maatregelen opgenomen in de fiscale wet- en regelgeving. In de tweede plaats worden maatregelen voorbereid in onderwijswetgeving. De bevindingen in de evaluatie die door de Minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap rond Prinsjesdag wordt verzonden, onderstrepen de noodzaak tot het treffen van dergelijke maatregelen.

De afdrachtvermindering onderwijs beoogt werkgevers te ondersteunen die kosten maken voor begeleiding van werknemers die een leerwerktraject volgen in het kader van een erkende mbo- of hbo-opleiding met de intentie die opleiding ook met goed gevolg af te ronden. Hieronder wordt een pakket aan maatregelen beschreven dat tot doel heeft doel en strekking van de afdrachtvermindering onderwijs meer expliciet vast te leggen in de wettekst. Hierdoor wordt het onbedoeld gebruik binnen de regeling tegengegaan. Tegelijkertijd wordt de regeling toekomstbestendiger gemaakt. Dit is nodig om verdere budgettaire oploop te voorkomen die voor een deel wordt veroorzaakt door het onbedoelde gebruik binnen de regeling. Zonder maatregelen komt het stimuleren van leerwerktrajecten die juist wel met de regeling beoogd zijn te veel onder druk te staan.

Volledige onderwijsprogramma's uitgangspunt

De afdrachtvermindering onderwijs wordt in overeenstemming met doel en strekking van de afdrachtvermindering expliciet beperkt tot deelname aan een volledige opleiding waarbij de intentie bestaat tot het behalen van een erkend diploma. Hierbij wordt uiteraard rekening gehouden met vrijstellingen op basis van vooropleiding of ervaring. Het volgen van delen van opleidingen (behoudens als gevolg van voornoemde vrijstellingen) alsmede het onderhouden en verbeteren van kennis en vaardigheden wordt niet gestimuleerd via de afdrachtvermindering onderwijs. Daarvoor worden de bestaande faciliteiten in de loonsfeer voldoende geacht. In de praktijk blijken onderdelen uit onderwijsprogramma's (bijvoorbeeld het vak Nederlands uit een opleiding tot voedingsassistent) te worden geplukt met name om afdrachtvermindering onderwijs te kunnen claimen. Het volgen van een module is echter niet gelijk aan het volgen van de opleiding met het doel een diploma te halen. Voor dit soort gevallen is de afdrachtvermindering onderwijs niet bedoeld.

00161

Koppelen afdrachtvermindering aan inhoud en duur onderwijsprogramma

De omvang van het te volgen opleidingsprogramma wordt bepalend voor de maximale periode van toepassing van de afdrachtvermindering onderwijs. Met deze maatregel wordt voorkomen dat opleidingstrajecten worden opgerekt om zo de maximale afdrachtvermindering onderwijs te kunnen claimen (zoals bijvoorbeeld 8 uur onderwijs uitsmeren over een cursusjaar in plaats van over bijvoorbeeld één maand). De afdrachtvermindering onderwijs is ten hoogste van toepassing voor de periode dat het door de deelnemer te volgen onderwijsprogramma in verhouding staat tot de volledige opleidingsduur. Indien bijvoorbeeld een opleiding twee jaar duurt, maar de werknemer vanwege vrijstellingen slechts 60% van het totale opleidingsprogramma hoeft te volgen, dan is de maximale duur van de afdrachtvermindering voor deze werknemer 60% van 24 maanden (afgerond 15 maanden), ook indien hij feitelijk langer over zijn onderwijsprogramma doet.

Doorwerking voorgeschreven studielast (waaronder de 240-urennorm)

De inhoud en omvang van het onderwijsprogramma volgen uit de eisen die aan het onderwijsprogramma worden gesteld op basis van de Wet educatie en beroepsonderwijs voor het mbo en de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek voor het hbo. Voor de afdrachtvermindering bol (beroepsopleidende leerweg) en bbl (beroepsbegeleidende leerweg) worden daarbij (deels op termijn) de in het wetsvoorstel Wijziging van onder meer de Wet educatie en beroepsonderwijs[18] opgenomen urennormen bepalend. Voor de afdrachtvermindering werkend-leren op hbo-niveau wordt de bestaande voorgeschreven studielast van 60 studiepunten per studiejaar (1680 uren studie) bepalend of de door de instelling in de onderwijs- en examenregeling vastgelegde studielast per studiejaar voor een deeltijdopleiding indien deze afwijkt van voornoemde voorgeschreven studielast. Voor het bbl-onderwijs wordt op basis van voornoemd wetsvoorstel een vaste urennorm van 240 begeleide onderwijsuren en ten minste 610 klokuren voor de beroepspraktijkvorming per studiejaar ingevoerd. Deze norm gaat gelden voor zowel het bekostigd als het niet-bekostigd onderwijs. Als gevolg van het onverkort toepassen van deze urennorm voor de afdrachtvermindering onderwijs worden opleidingen die niet aan deze urennorm voldoen uitgesloten. Het betreft niet-bekostigde maatwerkopleidingen of het zogenoemde afstandsonderwijs. Deze typen van onderwijs hebben een andere insteek dan de beroepspraktijkvorming die is beoogd binnen de afdrachtvermindering onderwijs te worden gestimuleerd.

Programmaverklaring en sanctie

Naast de kwaliteitseisen rond het opleidingsniveau is het tevens van belang te kunnen vaststellen dat het ook de bedoeling van werkgever, leerling en opleidingsinstituut is om een volwaardig opleidingstraject te volgen en af te ronden. Anders zou het kunnen blijven bij louter inschrijven. Het vastleggen geschiedt door middel van een programmaverklaring, waarin onderwijsinstelling, werkgever en leerling-werknemer vastleggen dat het de intentie is een volledige opleiding te volgen en deze met een erkend diploma af te ronden. Deze door de betrokken partijen gezamenlijk ondertekende programmaverklaring moet als bijlage bij de beroepspraktijkvormingsovereenkomst (bol en bbl), de onderwijsarbeidsovereenkomst (werkend-leren op hbo-niveau) of de leer-werk-

[18] Het bij koninklijke boodschap van 25 februari 2012 voorstel van wet tot wijziging van onder meer de Wet educatie en beroepsonderwijs ten behoeve van het bevorderen van meer doelmatige leerwegen in het beroepsonderwijs en het moderniseren van de bekostiging van het beroepsonderwijs (Kamerstukken 33 187).

00161

overeenkomst (vmbo) worden opgenomen. Daarin dient tevens te worden vermeld welk deel van de opleiding wordt gevolgd (rekening houdend met vrijstellingen), waar het te volgen deel uit bestaat (modules) en welke opleidingsduur daarmee gemoeid is. Bij tussentijdse wijziging van de intentie-vereisten of tussentijdse wijziging van de omvang en inhoud van het te volgen onderwijsprogramma dient de programmaverklaring te worden aangepast. Indien niet aan de verplichting tot het vaststellen, tussentijds aanpassen en bewaren bij de loonadministratie van voornoemde verklaring wordt voldaan kan de inspecteur aan de inhoudingsplichtige een sanctie in de vorm van een verzuimboete opleggen. Deze boete bedraagt in beginsel € 2460 en kan in uitzonderlijke gevallen worden verhoogd tot het wettelijke maximum van € 4920. Met de sanctie wordt beoogd te voorkomen dat de deelname van de werknemer aan het opleidingsprogramma ten behoeve van het (maximaal) kunnen claimen van afdrachtvermindering onderwijs anders wordt gepresenteerd dan feitelijk het geval is.

Koppelen afdrachtvermindering aan behalen diploma

Om werkgevers te stimuleren zich nog meer in te spannen hun duale werknemers een diploma te laten behalen wordt voorgesteld een aanvullende afdrachtvermindering in te voeren voor de varianten bbl en werkend-leren op hbo-niveau. Deze aanvullende afdrachtvermindering wordt aan het einde van de opleiding, bij het met goed gevolg afronden van de opleiding (behalen van het beoogde diploma), in aanmerking genomen. Daartoe wordt de gedurende de opleiding in aanmerking te nemen afdrachtvermindering onderwijs voor de varianten bbl en werkend-leren op hbo-niveau verlaagd. Vanwege de uitvoerbaarheid wordt voorgesteld de aanvullende afdrachtvermindering bij het behalen van een diploma niet tranchegewijs in te voeren, maar ook aan bestaande gevallen toe te kennen.

Jaarsystematiek

Met het koppelen van de afdrachtvermindering onderwijs aan de inhoud en duur van onderwijsprogramma's dient de systematiek van het in aanmerking nemen van de afdrachtvermindering onderwijs te worden aangepast. Zo is voornoemde 240-urennorm bijvoorbeeld flexibel in te delen binnen het studiejaar. De vaststelling of aan die norm is voldaan, kan dan ook pas achteraf aan het einde van het studiejaar plaatsvinden. Voor de varianten afdrachtvermindering onderwijs bol, bbl, werkend-leren op hbo-niveau en vmbo gaat dan ook een jaarsystematiek van claimen gelden. Het jaarbedrag van de afdrachtvermindering wordt dan in één keer in aanmerking genomen in plaats van verdeeld over de tijdvakken in het kalenderjaar. Omdat het jaarlijks claimen leidt tot het in aanmerking nemen van een groter bedrag ineens wordt de mogelijkheid geboden om indien de loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen in het desbetreffende loontijdvak niet toereikend is het restant in het daaropvolgende loontijdvak in aanmerking te nemen.

Vervallen afdrachtvermindering onderwijs voor startkwalificatie

De afdrachtvermindering onderwijs startkwalificatie ziet op mbo-opleidingen op niveau 1 of 2 en geldt alleen voor de werkgever van voormalig werklozen of personen die instromen vanuit een re-integratietraject van het UWV of een gemeente. De afdrachtvermindering startkwalificatie is vanwege de (administratieve) voorwaarden bewerkelijk voor zowel werkgevers als voor het UWV

00161

en de Belastingdienst. Zo moet de werkgever over een verklaring van de opleidingsinstelling beschikken alsmede over een verklaring van het UWV WERKbedrijf. In de praktijk voldoet deze laatstgenoemde verklaring niet. Uit de evaluatie blijkt dat leerling-werknemers gevraagd wordt zich te melden als werkzoekende. Tevens komt het signaal van het UWV dat er weinig verklaringen afgegeven worden. Daarom wordt voorgesteld de afdrachtvermindering onderwijs voor startkwalificatie af te schaffen. Deze afdrachtvermindering kent overigens samenloop met de afdrachtvermindering onderwijs leerwegen bol en bbl. De werkgever die werknemers opleidt tot startkwalificatieniveau kan dus, ook na het vervallen van deze specifieke variant afdrachtvermindering, nog steeds een tegemoetkoming in zijn kosten voor begeleiding ontvangen.

Vervallen van het toetsloon voor de varianten bbl en werkend-leren op hbo-niveau.
Het toetsloon geldt nu voor de varianten bbl en werkend-leren op hbo-niveau en voor de startkwalificatie. Deze laatste vervalt zoals hierboven is toegelicht. Het toetsloon houdt in dat de genoemde afdrachtverminderingen voor werknemers onder de 25 jaar die voor het overige aan de voorwaarden voldoen niet van toepassing zijn wanneer zij een loon hebben van meer dan 130% van het wettelijk minimumloon (WML).[19] Het vaststellen van het loon dat moet worden getoetst aan deze grens is als gevolg van de verschillen tussen het toetsloon en het fiscale loon bewerkelijk voor zowel de werkgever als de Belastingdienst. Als gevolg van het feit dat ook in hoogte fluctuerende beloningen, zoals overwerktoeslagen, tot het fiscale loon behoren, is het fiscale loon echter niet geschikt als toetsloon. Met het oog op het terugbrengen van de complexiteit van regelgeving en uitvoering wordt daarom voorgesteld het toetsloon te laten vervallen. De werkgever kan dan in voorkomende gevallen ook afdrachtvermindering bbl en werkend-leren op hbo-niveau claimen indien zijn werknemer die jonger is dan 25 jaar meer dan 130% van het WML verdient. Het vervallen van het toetsloon leidt dus tevens tot een verruiming van de genoemde varianten afdrachtvermindering. Deze maatregel leidt tot vereenvoudiging van regelgeving en uitvoering en vermindert de administratieve lasten voor werkgevers.

6. S&O-afdrachtvermindering

De S&O-afdrachtvermindering is al jaren een veel gebruikt instrument ter bevordering van innovatie. Uit de evaluatie over de periode 2006-2010[20] blijkt dat de S&O-afdrachtvermindering doet wat hij beoogt, namelijk het bevorderen van de private loonuitgaven aan speur- en ontwikkelingswerk. Daarnaast draagt de S&O-afdrachtvermindering bij aan de verbetering van de kwaliteit van het speur- en ontwikkelingswerk in Nederland en is deze gunstig voor het vestigingsklimaat.

Zoals reeds aangekondigd in de kabinetsbrief "bedrijfslevenbeleid in uitvoering"[21] biedt de evaluatie handvatten voor een budgetneutrale herschikking van de S&O-afdrachtvermindering. Daarmee kan de doeltreffendheid en doelmatigheid van de regeling worden bevorderd. Het kabinet kiest ervoor om de eerste schijf te verlengen naar € 200.000. Deze maatregel is met name van belang om het MKB meer mogelijkheden te bieden om door te groeien, omdat vooral de kleinere tot middelgrote bedrijven van een schijfverlenging profiteren. Uit de evaluatie is gebleken dat het

[19] In 2012 bedraagt het toetsloon € 24.170.
[20] Bijlage bij Kamerstukken II 2011/12, 32 637 nr. 32.
[21] Kamerstukken II 2011/12, 32 637 nr. 32.

00161

verlengen van de loongrens bedrijven tot meer speur- en ontwikkelingswerk heeft aangezet. Verder acht het kabinet het van belang om, met het oog op het vestigingsklimaat, het plafond evenals in voorgaande jaren vast te stellen op € 14 miljoen.

Als dekking van deze verruimingen wordt het tarief in de eerste schijf verlaagd naar 38% en wordt het starterstarief structureel verlaagd tot 50%. Dat sluit aan op de uitkomst van de evaluatie dat de effectiviteit van hogere percentages beperkter is. Daarnaast wordt een aantal technische maatregelen genomen, die zijn gebaseerd op het rapport Innovatie en toegepast onderzoek (2010)[22], dat is uitgevoerd in het kader van de brede heroverwegingen. Zo wordt voortaan het uurloon naar boven afgerond op hele euro's in plaats van op een veelvoud van € 5 en vervalt de margeregeling.

In de onderstaande tabel zijn de parameters voor de S&O-afdrachtvermindering weergegeven:

Tabel 1 Parameters S&O-afdrachtvermindering

	2010	2011	2012	2013 (BP 2012)	2013 (BP 2013)
1e schijf	50%	50%	42%	45%	38%
1e schijf starters	64%	64%	60%	60%	50%
Loongrens	€ 220.000	€ 220.000	€ 110.000	€ 150.000	€ 200.000
2e schijf	18%	18%	14%	14%	14%
Plafond	€ 14 mln.	€ 14 mln.	€ 14 mln.	€ 8,5 mln.	€ 14 mln.

Het structurele budget van de S&O-afdrachtvermindering bedraagt € 715 miljoen Het budget voor 2013 wordt incidenteel verhoogd met € 20 miljoen. Dit heeft in 2011 geleid tot een overschrijding van het budget met € 45 miljoen. De maatregelen voor de S&O-afdrachtvermindering voor 2013 worden ingevuld met inachtneming van de in de memorie van toelichting op het Belastingplan 2012 beschreven budgetsystematiek.[23] Deze budgetsystematiek brengt voorts met zich dat de bovenstaande percentages, op basis van bekende gegevens over de ontwikkeling van het gebruik van de regeling in het lopende jaar, bij regeling van de Minister van Economische Zaken, Landbouw en Innovatie om budgettaire redenen voor aanvang van 1 januari 2013 kunnen worden aangepast.

7. Vennootschapsbelasting

7.1. Afschaffen thincapregeling

Voorgesteld wordt de onderkapitalisatieregeling (thincapregeling) af te schaffen. Deze regeling past bij nadere beschouwing niet goed bij de andere aftrekbeperkingen in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) die alle ten doel hebben bepaalde onwenselijke situaties te treffen waarin belastingplichtigen de grenzen hebben opgezocht. Daarnaast is gebleken dat deze regeling ook belastingplichtigen uit het midden- en kleinbedrijf raakt, voor wie de regeling niet was bedoeld. In de memorie van toelichting bij de Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013 was al aangekondigd dat de zogenoemde onderkapitalisatieregeling zal

[22] Bijlage bij: Kamerstukken II 2009/10, 32 359 nr. 2.
[23] Kamerstukken II 2010/11, 33 003, nr. 3, blz. 51-52.

00161

worden afschaft mits daarvoor de benodigde dekking binnen het pakket Belastingplan 2013 kon worden gevonden.[24] Deze dekking is binnen het totale pakket beschikbaar.

7.2. Buitenlandse belastingplicht bestuurdersbeloningen

In het buitenland gevestigde lichamen zijn in Nederland belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting ter zake van onder meer de werkzaamheden die worden verricht als bestuurder of commissaris van een in Nederland gevestigd lichaam. In dit kader wordt het begrip bestuurder over het algemeen formeel uitgelegd. Dit betekent dat een in het buitenland gevestigd lichaam thans alleen ter zake van de beloning voor werkzaamheden verricht als bestuurder van een in Nederland gevestigd lichaam in de Nederlandse belastingheffing kan worden betrokken voor zover het als statutaire bestuurder kwalificeert. Inmiddels is gebleken dat hierop in de praktijk wordt ingespeeld, met name in relatie tot België. In toenemende mate worden door in dat land gevestigde vennootschappen, veelal zogenoemde Belgische management-BVBA's (besloten vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid), bestuurswerkzaamheden en managementdiensten verricht voor in Nederland gevestigde vennootschappen zonder dat sprake is van formeel bestuurderschap. De managementvergoeding is hierbij veelal veel hoger dan de vergoeding voor de (resterende) werkzaamheden van de formele bestuurder (waarover Nederland wel kan heffen). Daarom wordt voorgesteld om de buitenlandse vennootschapsbelastingplicht met betrekking tot bestuurdersbeloningen uit te breiden. Met de wijziging wordt de mogelijkheid gecreëerd om behalve de beloning voor het formele bestuurderschap, ook de beloning voor de door een in het buitenland gevestigd lichaam verrichte materiële bestuurswerkzaamheden of managementdiensten voor een in Nederland gevestigd lichaam in de Nederlandse heffing van vennootschapsbelasting te betrekken.

De genoemde uitbreiding heeft in verdragssituaties uiteraard alleen effect in relatie tot landen waarmee Nederland een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten dat de heffingsbevoegdheid over vergoedingen voor dergelijke materiële bestuurswerkzaamheden toewijst aan de staat waarin het lichaam waarvoor de werkzaamheden worden verricht is gevestigd (in casu Nederland). De verruiming heeft dan ook met name betekenis in de relatie met België, aangezien in het belastingverdrag met België een specifieke bestuurdersbepaling met een ruime reikwijdte is opgenomen.[25] Met de voorgestelde uitbreiding wordt aldus invulling gegeven aan de heffingsbevoegdheid die aan Nederland wordt verleend ingevolge het belastingverdrag met België. Daarnaast heeft de voorgestelde uitbreiding uiteraard betekenis in niet-verdragssituaties.

8. Wijzigingen overdrachtsbelasting

8.1. Tijdelijke verlenging doorverkooptermijn

De termijn waarbij in geval van doorverkoop een vermindering van overdrachtsbelasting kan worden verkregen is op dit moment zes maanden. Binnen de huidige stagnerende vastgoedmarkt

[24] Kamerstukken II 2011/12, 33 287, nr. 3, blz. 13.
[25] Artikel 16, paragraaf 2, van het op 5 juni 2001 te Luxemburg tot stand gekomen verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en het Koninkrijk België tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar het vermogen (*Trb.* 2001, 136).

00161

is deze doorverkooptermijn van zes maanden over het algemeen veel te kort. In het Belastingplan 2011 is de doorverkooptermijn tijdelijk verruimd naar 12 maanden. Deze verruiming is echter slechts van toepassing op in 2011 verkregen woningen. Om de gehele vastgoedmarkt tegemoet te komen, is het kabinet voornemens om de termijn van zes maanden in de overdrachtsbelasting voor de doorverkoop van een onroerende zaak of een recht waaraan deze is onderworpen tijdelijk te verruimen tot 36 maanden. Naar verwachting zal het herstel van de vastgoedmarkt een geleidelijk proces zijn. Dit noopt tot een flexibele faciliteit die bij herstel van de vastgoedmarkt geleidelijk afgebouwd kan worden. Om die reden kan een dergelijke faciliteit volgens het kabinet het beste bij algemene maatregel van bestuur getroffen worden. Het wetsvoorstel voorziet daartoe in een delegatiebepaling. Deze delegatiebepaling zal worden gebruikt om zowel voor woningen als niet-woningen de doorverkooptermijn van zes maanden per 1 januari 2013 te verruimen tot 36 maanden voor de periode tot 1 januari 2015. Om uitsteleffecten te voorkomen, is reeds eerder bij beleidsbesluit[26] goedgekeurd dat, vooruitlopend op de aanvaarding van deze wet, de doorverkooptermijn van 36 maanden al met ingang van 1 september 2012 kan worden toegepast. Dit houdt, eenvoudig gezegd, in dat als een onroerende zaak in de periode van 1 september 2012 tot 1 januari 2015 wordt verkregen, bij een opvolgende verkrijging van deze onroerende zaak door een ander binnen 36 maanden slechts over de meerwaarde overdrachtsbelasting is verschuldigd.

8.2. Latere verkrijging aanhorigheden woningen

Naar aanleiding van het structureel maken van de verlaging van het tarief van de overdrachtsbelasting is de reikwijdte van dit lage tarief nader bezien. Voorgesteld wordt om het woningbegrip enigszins uit te breiden met aanhorigheden van woningen die op een later tijdstip worden verkregen dan de woning zelf. Hierbij moet bijvoorbeeld worden gedacht aan een latere verkrijging van een garage. Door de uitbreiding van het woningbegrip wordt het overdrachtsbelastingtarief van 2% voor woningen ook van toepassing op aanhorigheden die op een later tijdstip dan de woning zelf worden verkregen en tot deze woning gaan behoren.

9. Constructiebestrijding bodem(voor)recht

Algemeen

Het bodemrecht en het bodemvoorrecht zijn voor de ontvanger in het dwanginvorderingsproces bij ondernemers van essentieel belang. Door verijdelingsconstructies dreigen deze middelen echter steeds meer een tandeloze tijger te worden. Dit terwijl het bodemrecht en bodemvoorrecht van toepassing zijn op zakelijke belastingen die de ondernemer doorberekent aan een derde of die wordt afgedragen namens een derde zoals loonheffing en btw. Als deze belastingschulden niet worden betaald is de Belastingdienst feitelijk bank van lening. Daarom worden aanpassingen in de Invorderingswet 1990 voorgesteld. Deze zijn bedoeld om het bodem(voor)recht constructiebestendig te maken. Het gevolg daarvan is dat door een effectiever gebruik van de verhaalsrechten van de ontvanger minder hoeft te worden afgeschreven op openstaande belastingschulden. Door vermindering van de noodzaak om vroegtijdig arbeidsintensieve beslagprocessen in gang te zetten bespaart de Belastingdienst bovendien op invorderingscapaciteit.

[26] PM vindplaats beleidsbesluit.

00161

De verijdeling van constructies met betrekking tot het bodem(voor)recht leidt enerzijds tot een vermindering van het aantal geforceerde bedrijfsbeëindigingen doordat voor kredietverleners de verhaalspositie van de Belastingdienst van meet af aan duidelijk is. Anderzijds wordt daarmee welvaartsverlies voorkomen omdat het ook gebeurt dat kredietverleners bedrijven bij bodemconstructies langer laten doormodderen dan wenselijk is.[27] Voorts zien curatoren in faillissementen meer bodemzaken in de boedel terechtkomen omdat pandhouders, anders dan nu het geval is, minder vaak geneigd zullen zijn verhaalsobjecten buiten de boedel om tot zich te nemen. De aanpak van bodemverhuurconstructies levert dan naar verwachting meer middelen in de boedel op en dientengevolge meer financiële ruimte voor bestrijding van faillissementsfraude.

Daarnaast versoepelt en vereenvoudigt het kabinet het uitstelbeleid voor compliante ondernemers teneinde een evenwichtig invorderingsbeleid voor ondernemers te creëren. Deze maatregel levert de Belastingdienst bovendien een besparing op in de uitvoeringskosten doordat in minder gevallen arbeidsintensieve onderzoeksprocessen hoeven te worden ondernomen met betrekking tot de liquiditeits- en vermogenspositie van de ondernemer.

Constructies gericht op uitholling van het bodem(voor)recht
Bij ondernemers ontbreekt een inherente prikkel om bij oplopende schulden de Belastingdienst als eerste te betalen. Kredietverleners zijn voor de continuïteit van de bedrijfsvoering van groot belang. Voor de Belastingdienst geldt dit niet. Dit leidt ertoe dat ondernemers bij betalingsproblemen als eerste met deze crediteuren gaan praten. De Belastingdienst komt in de regel dus pas later aan de beurt. Dit leidt tot oplopende belastingschulden waarvan een deel uiteindelijk moet worden afgeschreven.

Om de ontvanger voldoende tegenwicht te laten bieden in het krachtenveld van schuldeisers, is het fiscale voorrecht in het leven geroepen. Dit voorrecht, dat zijn oorsprong vindt in de Invorderingswet van 1845, is voor de ontvanger van groot belang omdat de praktijk leert dat voor niet-bevoorrechte schuldeisers weinig overblijft in geval van een executoriale verkoop. Nauw verbonden aan het fiscale voorrecht is het bodemrecht. Dat is het recht van de ontvanger om zich te verhalen op bepaalde roerende zaken die zich op de bij de belastingschuldige in gebruik zijnde bodem, de bedrijfsruimte, bevinden (bodemzaken), los van de vraag of die zaken eigendom zijn van de belastingschuldige of een derde. Naast het bodemrecht beschikt de ontvanger ook over het bodemvoorrecht. Het betreft hier een fiscaal voorrecht dat specifiek is gekoppeld aan de hiervoor genoemde bodemzaken. Het bodemvoorrecht gaat in rang boven het bezitloos pandrecht op bedrijfsmiddelen en verschaft de ontvanger een sterke verhaalspositie ten opzichte van kredietverstrekkers van ondernemers die zich zekerheid hebben verschaft door middel van pandrechten op roerende zaken.

De reden voor de aanwezigheid van het bodem(voor)recht is de volgende. De faillissementspraktijk laat zien dat op het moment waarop een onderneming op een faillissement afstevent doorgaans de onroerende zaken zijn verhypothekeerd, de vorderingen zijn gecedeerd, met betrekking tot grondstoffen de eigendom is voorbehouden terwijl voor bedrijfsmiddelen geldt dat die soms in

[27] Zie ook CPB Document in samenwerking met Ecorys-Nei, februari 2004 als uitvloeisel van de MDW-werkgroep 'Modernisering Faillissementswet'.

00161

huurkoop zijn verworven of zijn geleased of, hetgeen vaker voorkomt, een pandrecht op die zaken is gevestigd. Het gevolg hiervan zou bij afwezigheid van het bodem(voor)recht zijn dat de preferentiële positie van de ontvanger in de praktijk veelal niets voorstelt. Om echter de preferentiële positie van de ontvanger geen zinledige aangelegenheid te doen zijn heeft de wetgever reeds in de Invorderingswet van 1845 bepaalde zaken aangewezen waarop de ontvanger zich kan verhalen, de zogenoemde bodemzaken. De bevoegdheid om zich te mogen verhalen op de in de Invorderingswet 1990 aangewezen zaken wordt meestal geduid als het bodemrecht. Kort en goed strekt het bodem(voor)recht er dan ook toe om de preferentiële positie van de ontvanger inhoud te geven en om te voorkomen dat het fiscaal voorrecht een wassen neus is.

De Belastingdienst kan zijn preferente positie alleen uitoefenen door beslag te leggen. Dit is een wettelijk vereiste dat voor elke crediteur, preferent of concurrent, geldt. Uitsluitend zogenoemde separatisten (hypotheek- of pandhouders) kunnen de verhaalsobjecten rechtstreeks, dus zonder beslaglegging, tot zich nemen. De effectiviteit van het leggen van beslag staat of valt met de timing ervan. Kredietverleners bezitten veelal een bezitloos pandrecht op de bedrijfsmiddelen en kunnen de ontvanger te snel af zijn door vroegtijdig, dat wil zeggen voordat de belastingdeurwaarder beslag heeft gelegd, deze zaken tot zich te nemen. Meer nog dan een executoriale verkoop, heeft de kredietverlener er echter behoefte aan om de onderneming draaiend te houden dan wel door te laten starten en daarbij zijn zekerheidsrecht veilig te stellen. Dit kan erin resulteren dat de belastingschuldige de bodem (de bedrijfsruimte) verhuurt aan een derde, bijvoorbeeld de kredietverlener. Gevolg is dat de Belastingdienst geen bodembeslag meer kan leggen, aangezien de bodem op dat moment niet langer meer in gebruik is bij de belastingschuldige. De kredietverlener kan op deze manier zijn bezitloos pandrecht veilig stellen door er een vuistpand van te maken en de ontvanger heeft het nakijken. Een andere veel voorkomende figuur, naast de hiervoor beschreven bodemverhuurconstructie, is er een waarbij de bedrijfsmiddelen van de belastingschuldige worden afgevoerd naar de bodem van een derde.

Niet in alle gevallen werken deze al dan niet legitieme bodemconstructies overigens. Zolang de belastingschuldige de bodem blijft gebruiken na verhuur, wordt de bodem nog aan hem toegerekend en zal de ontvanger van het bodem(voor)recht gebruik kunnen blijven maken. Een andere voorwaarde is het betalen van een reële huurprijs die ook daadwerkelijk wordt betaald. Een kasrondje met de kredietverlener lijkt paulianeus. Desondanks blijven er genoeg mogelijkheden over voor kredietverleners om het bodem(voor)recht van de Belastingdienst te frustreren. Dit leidt in de praktijk tot een "rat race" tussen Belastingdienst en kredietverleners (die overigens meestal door de laatsten wordt gewonnen). Het gaat er immers om wie als eerste de bodemzaken als verhaalsobject weet veilig te stellen. Deze "rat race" kost de Belastingdienst veel invorderingscapaciteit. Bovendien leidt het tot oninbare belastingvorderingen.

Mededelingsplicht voor zekerheidshouder

Het kabinet stelt voor om in de bepalingen omtrent het bodem(voor)recht een mededelingsplicht voor zekerheidshouders van bodemzaken, zoals een pandhouder of een derde-eigenaar (eigendomsvoorbehouder, huurkoper en de financial lessor) op te nemen. Op grond van deze mededelingsplicht is de zekerheidshouder van bodemzaken wettelijk verplicht de ontvanger te

00161

informeren over het voornemen zijn recht op deze zaken uit te oefenen dan wel handelingen te verrichten waardoor de zaken niet meer kwalificeren. Na ontvangst van de mededeling dient de ontvanger binnen vier weken de benodigde maatregelen te treffen indien hij zijn verhaalsrecht op de bodemzaken wil uitoefenen. Indien de ontvanger aangeeft geen gebruik te maken van zijn verhaalsrecht of uiterlijk nadat de termijn van vier weken is verstreken, kan de zekerheidshouder zonder belemmeringen zijn rechten uitoefenen. In het geval de zekerheidshouder in gebreke is gebleven over het voornemen mededeling te doen dan wel de ontvanger binnen de periode van vier weken niet in de gelegenheid heeft gesteld tot het treffen van maatregelen om zijn verhaalsrecht op de bodemzaken uit te oefenen, dient de zekerheidshouder de opbrengst dan wel de waarde van de bodemzaken te vergoeden aan de ontvanger tot ten hoogste het bedrag van de ten tijde van de verkoop of - in het geval de zaken niet zijn verkocht - ten tijde van de handelingen materieel bestaande belastingschulden.

Als gevolg van de wettelijke verplichting tot mededeling zullen kredietverleners op het moment dat zij aansturen op uitwinning van hun zekerheidsrechten, nadrukkelijk rekening moeten houden met het verhaalsrecht van de ontvanger. Dat is het essentiële verschil met de huidige situatie. Bijkomend voordeel hiervan voor de ontvanger is dat deze in een eerder stadium zal aanschuiven bij gesprekken van de ondernemer met kredietverleners. Op deze wijze krijgt de termijn van vier weken mede de functie van overlegperiode waarin de mogelijkheden voor continuering van een onderneming door kredietverleners en de ontvanger kunnen worden besproken.

Het is denkbaar dat de ontvanger niet de gehele termijn van vier weken nodig heeft voor een reactie. Dat zal bijvoorbeeld het geval zijn indien er geen openstaande belastingschulden zijn of wanneer de ontvanger om andere redenen geen bezwaar heeft tegen de uitwinning. In de Leidraad Invordering 2008 zullen richtlijnen worden opgenomen over de te verwachten redelijke reactietermijn van de ontvanger in dergelijke situaties. Voorts kan een mededelingsplicht belemmerend werken in het geval de waarde dan wel de te verwachten opbrengst dusdanig beperkt geacht wordt, dat een mededeling niet nodig lijkt. De verplichting om mededeling aan de ontvanger te doen is dan ook niet van toepassing indien de waarde van de betreffende bodemzaak onder een bij lagere regelgeving vastgestelde drempel blijft.

De maatregel treedt met ingang van 1 januari 2013 in werking voor nieuwe belastingschulden en voor nieuw te vestigen zekerheidsrechten. Voor bestaande zekerheidsrechten geldt een overgangstermijn van drie maanden.

Informatievoorziening door de Belastingdienst

Gevolg van de aanpassingen van het bodem(voor)recht is dat het voor kredietverleners belangrijker wordt om zicht te hebben op de belastingschulden van hun cliënten. Zodra er sprake is van een openstaande loon- of omzetbelastingschuld zullen zij immers de ontvanger vóór zich moeten dulden. Kredietverleners hebben straks belang bij een veel actiever onderzoek naar openstaande belastingschulden dan thans het geval is. Tegelijk rust op ondernemers de plicht tot tijdige informatieverschaffing richting hun kredietverleners. Een instrument dat in dit verband een belangrijke rol bij kredietverschaffing kan gaan spelen, is de verklaring omtrent het

00161

betalingsgedrag die de ontvanger op verzoek van de ondernemer/belastingschuldige afgeeft. Deze verklaring wordt thans al gebruikt in de sfeer van de inleners- en ketenaansprakelijkheid en krijgt er in de sfeer van het bodemrecht een functie erbij. Met de verklaring kan de belastingschuldige zijn crediteuren informatie verschaffen over de op een bepaald moment openstaande belastingschulden.

Versoepeling uitstelbeleid

Het kabinet stelt voor om het uitstelbeleid voor compliante ondernemers te versoepelen en te vereenvoudigen. De bevoegdheid tot het verlenen van uitstel van betaling is een discretionaire bevoegdheid die is uitgewerkt in de Leidraad Invordering 2008. In de Leidraad Invordering 2008 wordt een tweetal maatregelen opgenomen waarmee het nieuwe uitstelbeleid voor ondernemers wordt geconcretiseerd:

1. Kort uitstel op schriftelijk of telefonisch verzoek voor maximaal vier maanden na de laatste vervaldag van de (oudste) aanslag, op basis van de volgende objectief toetsbare criteria:
   a. het gaat om openstaande belastingaanslagen tot een bedrag van maximaal € 12.000;
   b. er staan geen belastingaanslagen open waarvoor dwangbevelen zijn betekend;
   c. er is geen sprake van aangifteverzuim;
   d. er zijn geen openstaande belastingschulden oninbaar geleden.

2. Betalingsregelingen met een langere looptijd overeenkomstig de tijdelijke versoepeling van het uitstelbeleid ten aanzien van ondernemers met betalingsproblemen als gevolg van de economische crisis met dien verstande dat geen relatie meer met de economische crisis hoeft te worden aangetoond.[28] Dit komt neer op een structurele en verruimde toepassing van het crisisuitstel.

10. Koopkracht- en lastenpakket

De hoogte van een aantal heffingskortingen en tarieven wordt traditioneel aangepast in het Belastingplan. Tabel 2 geeft een overzicht van de belangrijkste heffingskortingen, schijven en tarieven voor 2013. Hierin zijn de veranderingen opgenomen die voortvloeien uit het wetsvoorstel Belastingplan 2013 alsmede uit het Belastingplan 2012 en de in 2013 in te voeren Wet uniformering loonbegrip (Wet ULB). Per maatregel wordt de mutatie toegelicht. Van belang is dat in de Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013 geregeld is dat in 2013 de indexatie van de heffingskortingen en schijfgrenzen achterwege wordt gelaten. De Wet ULB heeft een forse impact op het tarief in de eerste schijf en de hoogte van de arbeidskorting voor hogere inkomens. Door de Wet ULB vervalt de fiscale bijtelling van de door de werkgever betaalde Zvw-bijdrage, dit leidde tot een partiële lastenverlichting van € 6,9 miljard (cijfers 2009). Ter compensatie van deze lastenverlichting voorzag de wet daarom in een partiële lastenverzwaring van € 6,9 miljard via een pakket maatregelen zoals omschreven in de memorie van toelichting op de Wet ULB. Bij brief van 20 juni jl. is aangegeven dat de Zvw-bijdrage van 2009 op 2013 dermate gestegen is dat de eerder genoemde partiële lastenverlichting van € 6,9 miljard mede daardoor € 0,8 miljard hoger uitkomt namelijk op € 7,7 miljard.[29] Ter compensatie is aangekondigd dat het

[28] Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 25 mei 2009, nr. CPP2009/966M (Stcrt. 2009, 96).
[29] Kamerstukken II 2011/12, 32 121, nr. 25.

00161

tarief van de eerste schijf in 2013 hoger wordt vastgesteld. Tevens is de in de Wet ULB voorziene verhoging van het tarief van de tweede schijf met 0,25% teruggebracht tot een verhoging met 0,05%. Zonder deze maatregel zou het tarief in de tweede schijf 0,20% boven dat van de derde schijf uitkomen. De aanpassingen van de tariefsmaatregelen uit de Wet ULB worden in het Belastingplan 2013 geregeld. Daarnaast wordt het tarief in de eerste schijf per saldo verder verhoogd als gevolg van diverse beleidsaanpassingen, deze staan in de tabel toegelicht. De tabel bevat alleen de mutaties van fiscale maatregelen van het koopkrachtpakket. Niet-fiscale onderdelen van het koopkrachtpakket worden in andere regelgeving opgenomen. De begroting van het Ministerie van SZW bevat een integraal beeld van alle koopkrachtmaatregelen die worden genomen om een evenwichtig koopkrachtbeeld tot stand te brengen.

Tabel 2 Overzicht heffingskortingen, schijven en tarieven 2012-2013

	2012	2013	Toelichting 2013
Heffingskortingen			
Algemene heffingskorting	2.033	2.001	-/- € 35 (Wet ULB)[30] + € 3 (BP 2012)[31]
Arbeidskorting totaal	1.611	1.723	-/- € 125 (Wet ULB) **+ € 42 (MN 2012)**[32]+ €195 (UFM)[33]
Arbeidskorting afbouw hoge inkomens	78	1.173	+ € 900 (Wet ULB) + € 195 (wet UFM)
Arbeidskorting laag	161	161	
Ouderenkorting	762	1.032	+ € 200 (Wet ULB) + € 70 (wet UFM)
Ouderenkorting van inkomensgrens		150	introductie € 150 (Wet ULB)
Alleenstaande ouderenkorting	429	429	-/- € 60 (Wet ULB) + € 60 (wet UFM)
Aanvullende combinatiekorting	1.024	1.024	
Inkomensaf. aanvullende combinatiekorting maximum	2.133	2.133	
Alleenstaande ouderkorting	947	947	
Aanvullende alleenstaande ouderkorting	1.319	1.319	
Jonggehandicaptenkorting	708	708	
Levensloopverlofkorting	205	205	
Schijven en grenzen			
Grens eerste schijf	18.945	19.645	+ € 700 (Wet ULB)
Grens tweede schijf geboren voor 1-1-1946	34.055	33.555	-/- € 500 (Wet ULB)
Grens tweede schijf geboren 1-1-1946 of later	33.863	33.363	-/- € 500 (Wet ULB)
Grens derde schijf	56.491	55.991	-/- € 500 (Wet ULB)
Grens ouderenkorting	35.450	35.450	
Belastingtarief eerste schijf	1,95%	5,85%	+ 2,80% (Wet ULB) **+ 0,65% (aanpassing wet ULB)**[34] **+ 0,45% (doorwerking diverse maatregelen)**[35]
Belastingtarief tweede schijf	10,80%	10,85%	+0,25% (Wet ULB) **-/- 0,20% (aanpassing wet ULB)**

Toelichting: de vetgedrukte onderstreepte maatregelen zijn onderdeel van het Belastingplan 2013, de overige maatregelen zijn al in andere wetgeving geregeld.

[30] Wet ULB = Wet uniformering loonbegrip
[31] BP 2012 = Belastingplan 2012
[32] Bij de Miljoenennota 2012 is een deel van de lastenmiddelen gereserveerd voor een verhoging van de arbeidskorting met € 42.
[33] Wet UFM = Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013.
[34] Zie hiervoor bijlage 2 bij de brief met betrekking tot de stand van zaken van de invoering van de Wet uniformering loonbegrip van 20 juni jl. (Kamerstukken II 2011/12, 32 121, nr. 25).
[35] Het opleidingsfonds, huisartsenopleiding en de revalidatiezorg worden overgeheveld van het begrotingsgefinancierde BKZ (Begrotingskader Zorg) naar de lastendekkende ZVW. De operatie wordt lastenneutraal vormgegeven. Hogere Zvw-premies worden bij burgers gecompenseerd met een verlaging van het tarief eerste schijf. Daarnaast worden in het Begrotingsakkoord 2013 maatregelen genomen rondom het eigen risico en maatregelen in de Zvw. Als gevolg hiervan treden er ook mutaties op in het tarief eerste schijf. Per saldo stijgt het tarief eerste schijf daardoor met 0,45%-punt.

00161

11. Budgettaire aspecten

In de onderstaande tabel is het totale budgettaire beeld van het pakket Belastingplan 2013 weergegeven.

Tabel 3 Lastenmaatregelen pakket Belastingplan 2013 (€ miljoenen, -/- = lastenverlichting)

Onderwerp	2013	2014	2015
Vereenvoudiging scholingsuitgaven	18	18	18
Aanpassing heffingskorting en tarieven[36]	1.750	1.750	1.750
Afstempeling eigenbeheerpensioenen	-36	-2	-2
Werkkostenregeling	-100	-100	-100
Afdrachtvermindering onderwijs	14	17	28
S&O-afdrachtvermindering	-20	0	0
Afschaffen thincapregeling	-30	-30	-30
Uitbreiding buitenlandse belastingplicht bestuurdersbeloningen	20	20	20
Overdrachtsbelasting bij latere verkrijging aanhorigheden woningen	-3	-3	-3
Verlenging doorverkooptermijn overdrachtsbelasting	-10	-40	-60
Herziening btw-systeem tabak	0	-67	0
Pakket constructiebestrijding bodem(voor)recht	44	100	100
Totaal Belastingplan 2013	**1.647**	**1.663**	**1.721**
Totaal OFM 2013	-21	-3	7
Totaal Wet verhuurderheffing	5	800	800
Totaal Wet herziening fiscale behandeling eigen woning (incl. LTV)	5	14	32
Totaal Wet herziening fiscale behandeling woon-werkverkeer	1.375	1.425	1.460
Totaal pakket Belastingplan 2013	**3.011**	**3.899**	**4.020**

Toelichting

In de tabel zijn de budgettaire effecten weergegeven van de diverse maatregelen in dit wetsvoorstel en de overige wetsvoorstellen in het pakket Belastingplan 2013. Deze maatregelen maken onderdeel uit van het totale lastenbeeld dat wordt beschreven in de Miljoenennota 2013. Een groot deel van de lastenverzwaring voor 2013 vloeit voort uit het Begrotingsakkoord 2013 en wordt aangewend voor het op orde krijgen van de overheidsfinanciën. Ten opzichte van de ingeboekte besparing in het Begrotingsakkoord 2013 leiden de verhuurderheffing en het wetsvoorstel rondom de eigen woning tot een incidenteel tekort, het wetsvoorstel rondom woon-werkverkeer leidt tot een structureel tekort. Deze zijn binnen het lastenbeeld van 2013 gedekt. De aanpassing van de heffingskortingen en tarieven die in het Belastingplan 2013 zijn geregeld leiden tot een partiële lastenverzwaring van € 1,75 miljard. Hier staan niet fiscale lastenverlichtingen tegenover die niet in het Belastingplan 2013 zijn opgenomen, zie hiervoor de toelichting in paragraaf 10. In de tabel is voor het jaar 2014 een derving van € 67 miljoen opgenomen voor het wijzigen van het btw-systeem voor tabaksproducten. Tijdens de behandeling van de Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013 is toegezegd te onderzoeken of het mogelijk is over te schakelen van het huidige btw-systeem voor tabak, waarbij de volledige btw gelijktijdig met de accijns door de fabrikant of importeur wordt afgedragen, naar het reguliere btw-systeem. Dit onderzoek is nog niet afgerond. Omdat een dergelijke systeemwijziging tot een vertraging in de belastingontvangsten leidt, is vooruitlopend op een eventuele wijziging hiermee al wel rekening gehouden in het budgettaire beeld.

[36] Zie ook de toelichting in paragraaf 10; tegenover deze partiële lastenverzwaring staan niet fiscale lastenverlichtingen die niet in het Belastingplan 2013 zijn opgenomen.

00161

12. EU-aspecten

Dit wetsvoorstel heeft geen EU-aspecten.

13. Uitvoeringskosten Belastingdienst

Kosten

De maatregelen van het pakket Belastingplan 2013 zijn uitvoerbaar en handhaafbaar door de Belastingdienst. In de onderstaande tabel is een overzicht opgenomen van de gevolgen van het totale pakket Belastingplan 2013 voor de uitvoeringskosten.

Tabel 4 Overzicht gevolgen uitvoeringskosten pakket Belastingplan 2013 (€ mln)

	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Belastingplan 2013	0,0	4,5	-3,9	-3,9	-7,2	-7,2
Overige fiscale maatregelen 2013	0,3	4,0	5,4	0,4	0,2	0,2
Wet herziening fiscale behandeling eigen woning	0,0	6,2	2,7	2,7	2,7	2,7
Wet herziening fiscale behandeling woon-werkverkeer	0,3	1,9	0,7	-0,6	-1,8	-2,5
Wet verhuurderheffing	0,0	8,2	5,8	5,0	4,3	4,0
Wet elektronische registratie notariële akten	2,3	-1,4	-6,0	-6,4	-6,4	-6,4
Totaal pakket Belastingplan 2013	**2,9**	**23,3**	**4,7**	**-2,7**	**-8,2**	**-9,2**

Toelichting

De uitvoeringskosten van de Belastingdienst voor de wetsvoorstellen Overige fiscale maatregelen 2012, Wet herziening fiscale behandeling woon-werkverkeer, Wet herziening fiscale behandeling eigen woning, Wet verhuurderheffing en de Wet elektronische registratie notariële akten worden in de desbetreffende memories van toelichting nader toegelicht. De Belastingdienst maakt voor het Belastingplan 2013 uitvoeringkosten voor de maatregelen inzake afstempeling pensioenen eigen beheer, afdrachtvermindering onderwijs en bestrijding van constructie met bodem(voor)recht. De afdrachtvermindering onderwijs, de afschaffing van de thincapregeling en de bestrijding van constructies met bodem(voor)recht leiden ook tot besparingen. De aan het wetsvoorstel verbonden uitvoeringskosten en besparingen die betrekking hebben op 2013 en verder liggende jaren, worden verwerkt bij de budgettaire besluitvorming in het voorjaar 2013. De uitvoeringskosten en besparingen als gevolg van de bestrijding van de constructies met bodem(voor)rechten worden meegenomen bij de bezuinigingstaakstelling van de Belastingdienst uit het Regeer- en Gedoogakkoord, conform de lijn vermeld in de brief van de Staatssecretaris van Financiën van 3 februari 2012 aan de Tweede Kamer.[37]

14. Gevolgen voor bedrijfsleven en burger

In deze paragraaf worden de gevolgen voor de administratieve lasten voor burgers en bedrijfsleven voor zover relevant en meer dan verwaarloosbaar per maatregel toegelicht en gekwantificeerd. Het

[37] Kamerstukken II 2011/2012, 31066, nr. 117.

00161

wetsvoorstel leidt per saldo tot een structurele stijging van de administratieve lasten van € 2,75 miljoen voor bedrijven.

Afstempeling eigenbeheerpensioenen
De maatregel inzake de afstempeling van eigenbeheerpensioenen leidt tot een structurele toename van de administratieve lasten voor bedrijven van € 3,45 miljoen. Vanwege de invoeringsmaatregel ontstaat een toename van de administratieve lasten voor elk van de 3 jaren die de invoeringsperiode beslaat van € 9,8 miljoen.

Afschaffing thincapregeling
De afschaffing van de thincapregeling leidt tot een afname van administratieve lasten van € 1 miljoen. Dit bedrag komt overeen met de bij invoering van deze regeling in 2004 ingeboekte toename van administratieve lasten.

Constructiebestrijding bodem(voor)recht
De introductie van een wettelijke meldingsplicht leidt tot een lichte verhoging van de administratieve lasten voor kredietverleners. De verplichting wordt zo vormgegeven dat deze stijging tot het noodzakelijke minimum te beperken, onder andere door gebruik te maken van een digitaal kanaal, de invoering van een minimumwaardedrempel en richtlijnen in de Leidraad over de te verwachten reactietermijn van de ontvanger. De daarmee gemoeide lasten voor het bedrijfsleven worden geschat op € 0,3 miljoen.

00161

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I

Artikel I, onderdelen A en B (artikelen 2.10 en 2.10a van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Ingevolge artikel I, onderdelen A en B, worden de tabel van artikel 2.10, onderscheidenlijk de tabel van artikel 2.10a, van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) vervangen. Daarbij wordt ten opzichte van de bestaande tabellen een aantal wijzigingen aangebracht, die onderdeel zijn van het koopkrachtpakket voor het jaar 2013. Het percentage van de eerste schijf wordt verhoogd met 1,1. Deze verhoging komt in aanvulling op de verhoging van het percentage van de eerste schijf met 2,8 die reeds is opgenomen in de Wet uniformering loonbegrip.

Voorts wordt het percentage van de tweede schijf verlaagd met 0,20. Als gevolg van de verhoging van dat percentage met 0,25 die reeds was opgenomen in de Wet uniformering loonbegrip, leidt dit per saldo tot een verhoging van dat percentage met ingang van 1 januari 2013 met 0,05.

Bij de in de voorgestelde tabellen opgenomen schijfgrenzen is - vanwege het voor het jaar 2013 op grond van artikel XVIII van de Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013 niet toepassen van de jaarlijkse inflatiecorrectie - geen inflatiecorrectie toegepast. Wel is rekening gehouden met de beleidsmatige aanpassing van die schijfgrenzen ingevolge de Wet uniformering loonbegrip.

Artikel I, onderdeel C (artikel 6.18 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In artikel 6.18, eerste lid, van de Wet IB 2001 zijn enkele beperkingen van de uitgaven voor specifieke zorgkosten opgenomen. In het kader van maatregelen binnen de zorg waarbij eigen bijdragen worden ingevoerd, zoals een eigen bijdrage voor het verblijf in een instelling voor medisch-specialistische zorg en een eigen bijdrage voor hoortoestellen, wordt voorgesteld, overeenkomstig de reeds geldende beperking voor eigen bijdragen Algemene Wet Bijzondere Ziektekosten en Wet maatschappelijke ondersteuning, een aftrekbeperking in te voeren voor eigen bijdragen die krachtens de Zorgverzekeringswet verschuldigd zijn.

Daarnaast wordt voorzien in een algemene delegatiebevoegdheid waarmee bij ministeriële regeling uitgaven die voorheen vielen onder het ingevolge de Zorgverzekeringswet verplicht te verzekeren risico kunnen worden uitgezonderd van aftrek. Via deze weg werken versoberingen van het basispakket van de zorgverzekering dan rechtstreeks door in de uitgaven voor specifieke zorgkosten en wordt fiscale weglek voorkomen. Van de bevoegdheid bij ministeriële regeling uitgaven aan te wijzen die niet voor aftrek in aanmerking komen binnen de uitgaven voor specifieke zorgkosten zal op basis van het Begrotingsakkoord 2013 als volgt gebruik worden gemaakt. Ten eerste zullen uitgaven worden uitgesloten voor in-vitrofertilisatie (ivf) voor vrouwen van 43 jaar of ouder. Ten tweede zullen uitgaven worden uitgesloten voor de eerste twee ivf-behandelingen indien meer dan 1 embryo per poging wordt teruggeplaatst en de vrouw jonger is

00161

dan 38 jaar. Daarnaast zullen uitgaven worden uitgesloten voor bepaalde hulpmiddelen voor de mobiliteit. Het betreft de zogenoemde eenvoudige loophulpmiddelen zoals de rollator en de kruk.

De wijziging van artikel 6.18, tweede lid, van de Wet IB 2001 is technisch van aard.

Artikel I, onderdeel D (artikel 6.27 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In artikel 6.27 van de Wet IB 2001 is aangegeven wat wordt verstaan onder scholingsuitgaven. Dit zijn uitgaven die wegens het volgen van een opleiding of studie met het oog op het verwerven van inkomen uit werk en woning worden gedaan. Met de wijziging van het eerste lid worden de desbetreffende uitgaven limitatief beperkt tot de uitgaven voor lesgeld, cursusgeld, collegegeld, examengeld of promotiekosten en door de onderwijsinstelling verplicht gestelde leermiddelen en beschermingsmiddelen. Uitgaven die verband houden met de opslag op het wettelijke collegegeld voor langstudeerders (per 1 september 2012 € 3063) worden net als onder de thans geldende regeling (artikel 6.28, eerste lid, onderdeel d, van de Wet IB 2001) niet als scholingsuitgaven aangemerkt. Indien een student het wettelijke collegegeld volgens het verhoogde tarief betaalt, wordt maximaal het wettelijke collegegeld volgens het basistarief in aanmerking genomen voor de aftrek van scholingsuitgaven.

In het nieuwe artikel 6.27, vierde lid, van de Wet IB 2001 wordt gedefinieerd wat onder leermiddel, beschermingsmiddel en promotiekosten wordt verstaan. Een leermiddel is volgens de in onderdeel a van die bepaling opgenomen definitie een gebruiksvoorwerp gericht op het bijbrengen van studiegerelateerde kennis en vaardigheden met uitzondering van computerapparatuur en bijbehorende randapparatuur. Hieronder valt wat betreft het vergaren van theoretische kennis studiemateriaal zoals (al dan niet digitaal vormgegeven) boeken, readers, cd-roms en softwareprogramma's. Wat betreft het vergaren van praktijkvaardigheden valt hieronder studiemateriaal in de vorm van gereedschap zoals een kappersschaar, een hamer, een beitel of schilderbenodigdheden. Wat per studie of opleiding als leermiddel kwalificeert, is afhankelijk van de door de onderwijsinstelling beoogde met de opleiding te verkrijgen studiegerelateerde kennis en vaardigheden. In uitzonderlijke gevallen zou een computer met bijbehorende randapparatuur deel kunnen uitmaken van het voorgeschreven lesmateriaal, bijvoorbeeld bij een specifieke technische opleiding, en daarmee binnen het bereik van het eerste deel van de genoemde definitie kunnen vallen. Hierbij zal vrijwel altijd sprake zijn van een aanmerkelijk privégebruik van de computer. De vaststelling van het aan de studie toe te rekenen deel is in de praktijk arbeidsintensief en discutabel gebleken. Vanwege de eenvoud in uitvoering is er daarom voor gekozen computers en bijbehorende randapparatuur uit te sluiten in het tweede deel van de definitie, zodat de kosten hiervan niet tot de scholingsuitgaven kunnen behoren.

Een beschermingsmiddel is volgens het nieuwe artikel 6.27, vierde lid, onderdeel b, van de Wet IB 2001 een studiegerelateerd gebruiksvoorwerp dat dient ter voorkoming van verwonding van een persoon of ter voorkoming van schade aan kleding. Dit betreft materialen die als zodanig niet gericht zijn op het bijbrengen van studiegerelateerde kennis en vaardigheden, maar die wel onmisbaar zijn om die benodigde kennis en vaardigheden op een verantwoorde manier te vergaren. Het gaat hierbij om zaken zoals handschoenen, een veiligheidsbril, gehoorbescherming, schoenen met stalen neuzen, een helm, een kappersschort of een stofjas.

00161

Zoals aangegeven moet het in alle gevallen gaan om door de desbetreffende onderwijsinstelling verplicht gestelde leer- en beschermingsmiddelen. Hetgeen wordt voorgeschreven, wordt doorgaans door de onderwijsinstelling vastgelegd in de studiegids van het desbetreffende studiejaar. Dit is uitgangspunt voor belastingplichtige en Belastingdienst. Vervolgens moeten de door de onderwijsinstelling voorgeschreven zaken voldoen aan de hiervoor toegelichte definities. Met de hantering van voornoemde definities wordt enerzijds voorkomen dat onderwijsinstellingen ten behoeve van de aftrek scholingsuitgaven een ruimer arsenaal aan middelen voorschrijven dan strikt genomen noodzakelijk is voor het volgen van de opleiding of studie. Anderzijds wordt hiermee voorkomen dat uitgaven voor zaken waarvoor geen aftrek is beoogd, zoals kosten van levensonderhoud, reiskosten, excursiereizen en dergelijke, onder de scholingsuitgaven worden gebracht. De bestaande beperkingen van artikel 6.28, eerste lid, van de Wet IB 2001 worden hiermee gehandhaafd, maar de vermelding daarvan in die bepaling is als zodanig overbodig geworden door de nieuwe definitie in artikel 6.27 van de Wet IB 2001 van hetgeen tot de scholingsuitgaven wordt gerekend. Onder promotiekosten worden op grond van het voorgestelde artikel 6.27, vierde lid, onderdeel c, van de Wet IB 2001 limitatief verstaan de kosten van publicatie van het proefschrift en de kosten van de voorgeschreven kleding die de promovendus en de paranimfen tijdens de promotieplechtigheid verplicht moeten dragen. Deze kosten zijn uiteraard alleen aftrekbaar voor zover de kosten drukken op de promovendus. Indien bij publicatie van het proefschrift duidelijk is dat de promovendus opbrengst zal genieten uit die publicatie is in zoverre geen sprake van drukkende kosten.

Artikel I, onderdeel E (artikel 6.28 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In de huidige tekst van artikel 6.28 van de Wet IB 2001 zijn enkele aftrekbeperkingen van de scholingsuitgaven opgenomen. Zoals bij de toelichting op de wijziging van artikel 6.27 van de Wet IB 2001 is opgemerkt, zijn de beperkingen van het huidige artikel 6.28, eerste lid, van de Wet IB 2001 onder de voorgestelde regeling onderdeel van de nieuwe definitie van scholingsuitgaven, waardoor deze beperkingen onverkort blijven gelden, maar – met uitzondering van de beperking van artikel 6.28, eerste lid, onderdeel d, van de Wet IB 2001 die ingevolge dit wetsvoorstel wordt overgenomen in artikel 6.27 van de Wet IB 2001 – als zodanig overbodig worden. Als gevolg hiervan kan artikel 6.28, eerste lid, van de Wet IB 2001 vervallen. Het bestaande tweede lid wordt daarbij vernummerd tot eerste lid. Voorts worden in dit lid enkele technische wijzigingen aangebracht. Deze bepaling is met betrekking tot de prestatiebeurs alleen van toepassing op onderdelen van de prestatiebeurs waarvan bij verstrekking vaststaat dat dit een gift is, zoals geldt voor de eerste vijf maanden aan aanvullende beurs.

Het nieuwe artikel 6.28, tweede en derde lid, van de Wet IB 2001 is ontleend aan het huidige artikel 6.29, vijfde en zesde lid, van de Wet IB 2001. Met de voorgestelde nieuwe leden wordt de behandeling van de prestatiebeurs binnen de scholingsuitgaven verduidelijkt. Scholingsuitgaven komen niet voor aftrek in aanmerking tot het bedrag van de aan de belastingplichtige toegekende prestatiebeurs, bedoeld in artikel 4.7, eerste en tweede lid, of artikel 5.2, eerste lid, van de Wet studiefinanciering 2000. Dit betreft de prestatiebeurs met uitzondering van het onderdeel reisvoorziening. Het recht op een reisvoorziening staat de aftrek van scholingsuitgaven niet in de weg. De aftrek van scholingsuitgaven in het jaar van het maken van

00161

de kosten wordt dus vastgesteld ervan uitgaande dat de prestatiebeurs op enig moment zal worden omgezet in een gift. In de meeste gevallen is dat ook inderdaad het geval. Op de genoten aftrek scholingsuitgaven hoeft dan niet meer te worden teruggekomen. Deze benadering geldt ook in de bestaande systematiek.

Voor het beperkt aantal gevallen waarbij de prestatiebeurs niet wordt omgezet in een gift (er wordt niet binnen een termijn van 10 jaar een diploma behaald), ontstaat op dat moment (vaststelling door DUO) alsnog aanvullend recht op aftrek van scholingsuitgaven. Dit is opgenomen in het nieuwe artikel 6.28, derde lid, van de Wet IB 2001 en is ook overeenkomstig de benadering in de bestaande systematiek.

In het nieuwe artikel 6.28, vierde lid, van de Wet IB 2001 is aangegeven hoe de in het derde lid van genoemd artikel bedoelde aftrek wordt bepaald. De aftrek wordt bepaald op een forfaitair bedrag dan wel indien dit lager is op het bedrag van de terug te betalen prestatiebeurs. Er is, om uitvoeringsproblemen te voorkomen, gekozen voor een forfaitair bedrag. Het recht op de aftrek ontstaat immers vele jaren nadat de werkelijke kosten zich hebben voorgedaan. De forfaitaire aftrek is gebaseerd op de huidige normsystematiek van artikel 6.29 van de Wet IB 2001. Hierbij geldt een maandbedrag voor leermiddelen en les- of collegegeld. Voor het hoger onderwijs betekent dit dat de forfaitaire aftrek wordt bepaald op een bedrag van € 2421 per studiejaar waarop de terug te betalen studiefinanciering betrekking heeft en voor het beroepsonderwijs geldt een bedrag van € 1677 per studiejaar. Deze bedragen zullen jaarlijks worden geïndexeerd. Indien de omzetting van de prestatiebeurs niet op een geheel studiejaar betrekking heeft, maar slechts op een deel daarvan, wordt op basis van de laatste volzin van het nieuwe artikel 6.28, vierde lid, van de Wet IB 2001 het forfaitaire bedrag naar tijdsgelang herrekend. De (aanvullende) beperking tot het bedrag van de terug te betalen prestatiebeurs is bedoeld om te voorkomen dat een hogere aftrek wordt verleend dan het bedrag waarmee de prestatiebeurs in het verleden tot een beperking van de aftrek heeft geleid.

Artikel I, onderdeel F (artikel 6.29 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In het huidige artikel 6.29 van de Wet IB 2001 is de normbedragensystematiek voor personen met recht op studiefinanciering opgenomen. Vanwege het voorstel deze systematiek te laten vervallen, kan genoemd artikel in zijn geheel vervallen. Zoals is toegelicht bij de wijziging van artikel 6.28 van de Wet IB 2001 zijn de nog relevante bepalingen van artikel 6.29 van de Wet IB 2001 in gewijzigde vorm opgenomen in het nieuwe artikel 6.28, tweede en derde lid, van de Wet IB 2001.

Artikel I, onderdeel G (artikel 6.30 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In artikel 6.30, eerste lid, van de Wet IB 2001 is de drempel voor de aftrek van scholingsuitgaven opgenomen alsmede het plafond van de aftrek van € 15.000. In dit lid wordt slechts een technische wijziging aangebracht. In het huidige tweede en derde lid van genoemd artikel zijn uitzonderingen op voornoemd plafond opgenomen. Voorgesteld wordt de uitzondering van artikel 6.30, tweede lid, van de Wet IB 2001, waarbij in het geval van recht op de in het nieuwe artikel 6.28, derde lid, van de Wet IB 2001 bedoelde aftrek het plafond kan worden

00161

overschreden, te laten vervallen. Die aftrek kan in de voorgestelde systematiek niet hoger worden dan de genoemde € 15.000. Daarnaast geldt de aanvullende aftrek voor een beperkt aantal gevallen en bij die gevallen is het bovendien niet waarschijnlijk dat in het jaar van vaststelling dat de prestatiebeurs moet worden terugbetaald, omdat niet is voldaan aan de vereisten van de prestatiebeurs, aftrek van overige scholingsuitgaven aan de orde is. Het beperken van uitzonderingen leidt tot complexiteitsreductie en het vervallen van deze uitzondering voorkomt ongewenste samenloop met de hierna toe te lichten standaardstudieperiode. De standaardstudieperiode betreft een periode waarbinnen het plafond van € 15.000 niet geldt. De periode geldt in de huidige regeling voor personen tussen de 18 en 30 jaar voor maximaal 16 kalenderkwartalen naar keuze. Voorgesteld wordt deze periode aaneengesloten te maken om onbedoeld gebruik tegen te gaan en de regeling beter uitvoerbaar en controleerbaar te maken voor de Belastingdienst. Het plafond blijft dan tijdens een aaneengesloten periode van niet meer dan vijf kalenderjaren buiten beschouwing, zodat in deze periode – net als in de bestaande regeling het geval is – een opleiding van vier studiejaren valt. Daarnaast vervalt de minimumleeftijd van 18 jaar. In bepaalde gevallen is de belastingplichtige bij aanvang van de opleiding waarvoor hij gebruik wil maken van de standaardstudieperiode nog geen 18 jaar. Dit hoeft het gebruik van de standaardstudieperiode echter niet te belemmeren. De standaardstudieperiode kan eenmalig per belastingplichtige worden benut en het eerder laten ingaan, betekent slechts dat de periode voor de belastingplichtige ook eerder eindigt. Met het vervallen van de leeftijd van 18 jaar wordt onderdeel 5.3 van het beleidsbesluit van 21 januari 2010, nr. DGB2010/372M (*Stcrt.* 2010, 1307), gecodificeerd. De termijn gaat lopen vanaf het kalenderjaar waarin de belastingplichtige scholingsuitgaven claimt van meer dan € 15.000 en eindigt vier kalenderjaren later.

Artikel I, onderdeel H (artikel 8.11 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De wijziging in artikel 8.11 van de Wet IB 2001 betreft de verhoging van het maximum van de arbeidskorting met € 42. Deze wijziging maakt deel uit van het koopkrachtpakket voor het jaar 2013. Deze aanpassing is in aanvulling op de beleidsmatige aanpassingen ingevolge de Wet uniformering loonbegrip en de Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013.

Artikel I, onderdeel I (artikel 10.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Artikel 10.1 van de Wet IB 2001 betreft een indexatiebepaling voor diverse bedragen, waaronder de bedragen opgenomen in artikel 6.29 van de Wet IB 2001. Nu wordt voorzien in het vervallen van artikel 6.29 van de Wet IB 2001, is indexatie van de in dat artikel opgenomen bedragen niet langer aan de orde en kan de vermelding van genoemd artikel in artikel 10.1 van de Wet IB 2001 ook vervallen. Ingevolge dit wetsvoorstel worden in artikel 6.28 van de Wet IB 2001 (artikel I, onderdeel E) forfaitaire bedragen opgenomen ter vaststelling van de aanvullende aftrek. Het is de bedoeling deze bedragen jaarlijks te indexeren. Hiertoe wordt artikel 6.28 van de Wet IB 2001 toegevoegd aan de opsomming van artikel 10.1 van de Wet IB 2001.

00161

Artikel II

Artikel II (overgangsrecht scholingsuitgaven)

De wijzigingen van de regeling voor de aftrek van scholingsuitgaven per 1 januari 2013 hebben tot gevolg dat voor belastingplichtigen met aanspraak op studiefinanciering volgens de Wet studiefinanciering 2000 voor het studiejaar 2012-2013 het aftrekregime gedurende het studiejaar wijzigt. Dit zou betekenen dat hun scholingsuitgaven voor de periode tot en met 31 december 2012 aftrekbaar zijn volgens de tot dan geldende aftreksystematiek van normbedragen en de scholingsuitgaven vanaf 1 januari 2013 aftrekbaar zijn op basis van de werkelijk gemaakte kosten. Dit leidt tot overgangsproblematiek, bijvoorbeeld in het geval dat een student in september 2012 in één keer het verschuldigde collegegeld voldoet. In 2012 krijgt hij dan aftrek van 4x het normbedrag voor collegegeld en in 2013 zou hij geen aftrek voor collegegeld krijgen, omdat hij daarvoor in 2013 geen uitgaven heeft gedaan en dus geen werkelijke kosten heeft gemaakt. Om te voorkomen dat in dergelijke gevallen de totale aftrek over het studiejaar 2012-2013 lager uitvalt dan beoogd wordt voor het studiejaar 2012-2013 een overgangsregeling ingevoerd.

De wijzigingen binnen de scholingsuitgaven worden onverkort per 1 januari 2013 van toepassing op belastingplichtigen met aanspraak op studiefinanciering volgens de Wet studiefinanciering 2000 met de uitzondering dat de uitgaven voor les-, cursus- of collegegeld en de uitgaven voor leer- en beschermingsmiddelen bij fictie worden gesteld op een normbedrag per kalendermaand waarin aanspraak op studiefinanciering bestaat. Dus ongeacht of in die kalendermaanden daadwerkelijk kosten zijn gemaakt en ongeacht tot welk bedrag. De normbedragen zijn gelijk aan de op 31 december 2012 geldende normbedragen (uitgaande van de huidige tekst van artikel 6.29, eerste en tweede lid, van de Wet IB 2001). Met deze regeling krijgt de student in het voorbeeld naast de in 2012 genoten aftrek in 2013 aanvullend aftrek van 8x het normbedrag voor collegegeld waardoor hij per saldo in 2012 en 2013 het collegegeld voor het studiejaar 2012-2013 in aftrek kan brengen. Door deze overgangsregeling worden studenten die het collegegeld in één keer voldoen fiscaal niet anders behandeld dan studenten die het collegegeld in termijnen voldoen.

In het tweede lid van de overgangsbepaling is een uitzondering opgenomen voor studenten met aanspraak op studiefinanciering die een zogenoemde dure studie volgen. Onder de huidige systematiek is in afwijking van de aftrek van normbedragen aftrek van werkelijke kosten aan de orde wanneer sprake is van een dure studie (dat wil zeggen een studie waarvan de kosten tweemaal de normbedragen overstijgen). Voor belastingplichtigen met aanspraak op studiefinanciering die op grond van voornoemde regeling in 2012 recht op aftrek van werkelijke kosten hebben, is de overgangsregeling overbodig. Voor uitgaven voor het studiejaar 2012-2013 geldt dat zij zowel in 2012 als in 2013 recht op aftrek van de werkelijk gemaakte kosten hebben. Net als voor overige gevallen geldt het kasstelsel. De maand waarin de kosten zijn gemaakt zijn bepalend voor het aftrekregime.

00161

Artikel III

Artikelen III, onderdeel A, en IV (artikel 19b van de Wet op de loonbelasting 1964 en overgangsbepaling afstempelen pensioen in eigen beheer)

Met de in artikel III, onderdeel A, opgenomen wijziging wordt bewerkstelligd dat de Minister van Financiën in door hem aangewezen gevallen kan goedkeuren dat de toepassing van artikel 19b, eerste lid, aanhef en onderdeel c, van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964) achterwege blijft ingeval bij een eigenbeheerlichaam (artikelen 19a, eerste lid, onderdelen d en e, en 36b van de Wet LB 1964) ondergebrachte pensioenaanspraken op de pensioeningangsdatum worden verminderd en bovendien blijkt dat is voldaan aan door de Minister van Financiën te stellen voorwaarden. De hiervoor bedoelde afstempelmogelijkheid zal ingevolge de te stellen voorwaarden beperkt blijven tot gevallen waarin sprake is van een substantiële "onderdekking" bij het eigenbeheerlichaam. Alleen situaties waarin overtuigend wordt aangetoond dat sprake is van een dekkingsgraad van minder dan 75% komen in aanmerking. Onder dekkingsgraad wordt in dit verband verstaan de mate waarin de waarde van de pensioenverplichtingen op de balans wordt gedekt door de waarde van de activa van de verzekeraar, waarbij voor de pensioenverplichtingen steeds de waarde, bedoeld in artikel 3.29 van de Wet IB 2001, in aanmerking wordt genomen. Indien vermindering van pensioenaanspraken mogelijk is, zal die vermindering evenredig over alle door het eigenbeheerlichaam uit te voeren pensioenregelingen moeten plaatsvinden. Daarbij zal worden verlangd dat alle bij het eigenbeheerlichaam betrokken pensioendeelnemers (belanghebbenden), de verzekeraar en de werkgever van de directeur-grootaandeelhouder (DGA) verklaren akkoord te gaan met de vermindering van de pensioenaanspraken, alsmede met de daaraan verbonden voorwaarden. Om zo veel mogelijk te voorkomen dat ook situaties van onderdekking worden gefaciliteerd die hun oorzaak buiten de reële beleggings- en ondernemingsverliezen vinden, zal betekenis toekomen aan (on)middellijke uitdelingen van winst die door het eigenbeheerlichaam hebben plaatsgevonden voor de pensioeningangsdatum. Om diezelfde reden worden voorwaarden gesteld in verband met schuldvorderingen van het eigenbeheerlichaam jegens de directeur-grootaandeelhouder en de met deze DGA verbonden lichamen en personen. Verder zullen voorwaarden worden gesteld in verband met de bepaling van de winst van de verzekeraar voor de vennootschapsbelasting of een daarmee vergelijkbare buitenlandse belasting. De vanwege de afstempeling door het eigenbeheerlichaam te realiseren vrijvalwinst, zal tot de winst van het lichaam moeten worden gerekend. Ten slotte worden voorwaarden gesteld met betrekking tot de omvang van de verkrijgingsprijs van het aanmerkelijk belang in het eigenbeheerlichaam teneinde te voorkomen dat de verkrijgingsprijs door de vermindering van de pensioenaanspraken wordt verhoogd. Vanwege de koppeling van de faciliteit aan de pensioeningangsdatum komen situaties waarin de pensioenuitkeringen op 1 januari 2013 reeds lopen in principe niet in aanmerking voor de afstempelfaciliteit. Om voor die gevallen een soortgelijke regeling te kunnen treffen is in artikel IV voorzien in een overgangsregeling, die tot en met 31 december 2015 kan worden toegepast.

00161

Artikel III, onderdelen B en C (artikelen 20a en 20b van de Wet op de loonbelasting 1964)

Deze wijzigingen sluiten aan op de per 1 januari 2013 voorziene wijzigingen van de tabel opgenomen in artikel 2.10 van de Wet IB 2001, onderscheidenlijk op de per 1 januari 2013 voorziene wijzigingen van de tabel opgenomen in artikel 2.10a van de Wet IB 2001 (artikel I, onderdelen A en B).

Artikel III, onderdeel D (artikel 22a van de Wet op de loonbelasting 1964)

De wijziging in artikel 22a van de Wet LB 1964 betreft de verhoging van het maximum van de arbeidskorting met € 42. Deze wijziging maakt deel uit van het koopkrachtpakket voor het jaar 2013. Deze aanpassing is in aanvulling op de beleidsmatige aanpassingen ingevolge de Wet uniformering loonbegrip en de Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013.

Artikel III, onderdeel E (artikel 31a van de Wet op de loonbelasting 1964)

In artikel 31a van de Wet LB 1964 wordt het in het tweede en vijfde lid opgenomen forfaitaire percentage van de werkkostenregeling met 0,1%-punt verhoogd. Met deze aanpassing wordt de in de memorie van toelichting bij het Belastingplan 2012 aangekondigde verhoging ingevuld.

Artikel V

Artikel V, onderdeel A (artikel 1 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

In artikel 1 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA) zijn de voor die wet geldende definities opgenomen. In het eerste lid, onderdeel c, van dat artikel is de definitie van het begrip loon opgenomen. Die definitie wordt gebruikt voor de bepaling van het thans nog voor de afdrachtvermindering onderwijs geldende toetsloon, dat is gedefinieerd in het eerste lid, onderdeel d. Voor de afdrachtvermindering zeevaart geldt een op een aantal punten van de in artikel 1, eerste lid, onderdeel c, van de WVA opgenomen definitie afwijkend loonbegrip; de afwijkingen zijn geregeld in artikel 17 van de WVA. Ingeval het toetsloon vervalt, zoals in het onderhavige wetsvoorstel wordt voorgesteld, is het loon van de werknemer niet langer relevant voor de afdrachtvermindering onderwijs. Als gevolg daarvan kan de in artikel 1, eerste lid, onderdeel c, van de WVA opgenomen definitie beperkt worden tot het voor de afdrachtvermindering zeevaart relevante loonbegrip. Vanwege het vervallen van het toetsloon kan artikel 1, eerste lid, onderdeel d, van de WVA vervallen. Met deze aanpassingen en het bepaalde in artikel 22a van de Wet LB 1964 komt ook het belang van artikel 1, tweede lid, van de WVA en artikel 17, derde lid, van de WVA te vervallen. Zoals uit het voorgaande volgt, hebben deze aanpassingen geen inhoudelijke wijziging van het begrip loon voor de afdrachtvermindering zeevaart tot gevolg.

00161

Artikel V, onderdeel B (artikel 5 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

In artikel 5 van de WVA zijn de bedragen van de afdrachtvermindering onderwijs opgenomen. De in dit onderdeel opgenomen wijziging van artikel 5, eerste lid, onderdeel d, vijfde en zesde lid, van de WVA houdt verband met het voorstel om de afdrachtvermindering onderwijs startkwalificatie te laten vervallen (artikel V, onderdeel H, onder 1); de thans nog in genoemd onderdeel d opgenomen bepaling inzake de hoogte van die afdrachtvermindering kan in dat kader vervallen en in verband met de bijbehorende verlettering van de onderdelen e tot en met g dienen enkele verwijzingen te worden aangepast. De wijziging van artikel 5, vierde lid, van de WVA houdt verband met het voorstel om het toetsloon te laten vervallen (artikel V, onderdeel H, onder 2).

Artikel V, onderdeel C (artikel 5 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

In het kader van het toekomstbestendig maken van de afdrachtvermindering onderwijs wordt voorgesteld een aanvullende afdrachtvermindering op te nemen in het geval het leerwerktraject bbl of werkend-leren op hbo-niveau wordt afgerond met een diploma. Aan artikel 5, eerste lid, van de WVA wordt in dat kader een onderdeel toegevoegd waarin de bedragen van de afdrachtvermindering bij het behalen van een diploma zijn opgenomen. Voor het behalen van het diploma door een werknemer bij de bbl-variant bedraagt de afdrachtvermindering € 350 en bij de werkend-leren op hbo-niveau variant € 240. Vanwege de uitvoerbaarheid wordt de aanvullende afdrachtvermindering bij het behalen van een diploma ook aan bestaande gevallen toegekend.

In het kader van de koppeling van de toepassing van de afdrachtvermindering onderwijs aan de inhoud en duur van het onderwijsprogramma past de huidige toepassing van jaarbedragen naar tijdsgelang verdeeld over de loontijdvakken niet goed meer. De vaststelling of aan de urennorm voor onderwijs wordt voldaan kan immers pas achteraf, na afloop van het studiejaar, plaatsvinden. Daarom wordt in een jaarsystematiek voorzien die geldt voor de varianten bol, bbl, werkend-leren op hbo-niveau en leerwerktrajecten in het vmbo. De studiejaarbedragen worden in beginsel in één keer in aanmerking genomen in het laatste loontijdvak dat in het studiejaar eindigt. Indien de studie gedurende het studiejaar eindigt wordt de afdrachtvermindering in aanmerking genomen in het loontijdvak waarin de studie eindigt. Daarbij wordt het studiejaarbedrag naar tijdsgelang herrekend naar het aantal maanden van de gevolgde studie. Bij een driejarige opleiding wordt dus jaarlijks in het loontijdvak waarin het einde van het studiejaar valt (bijvoorbeeld augustus) het studiejaarbedrag in aanmerking genomen.

Indien een werknemer vrijstellingen heeft waardoor hij zijn opleiding in het derde studiejaar al in februari afrondt, wordt bij een loontijdvak van een maand in het loontijdvak waarin de maand februari valt 6/12 (september-februari) van het voor dat kalenderjaar geldende studiejaarbedrag in aanmerking genomen. Er vindt dus geen nadere toerekening van studiemaanden aan kalenderjaren plaats.

00161

Een voorbeeld ter verduidelijking:

> Stel in 2013 is het studiejaarbedrag € 1500, in 2014 € 1600 en in 2015 € 1700. Een werknemer start in september 2013 met een tweejarige opleiding (einde opleiding augustus 2015). In januari 2015 stroomt hij wegens omstandigheden vroegtijdig uit. Voor het eerste studiejaar (september 2013-augustus 2014) wordt in augustus 2014 een bedrag in aanmerking genomen van € 1600. Voor het tweede studiejaar (september 2014-januari 2015) wordt in januari 2015 5/12 van € 1700 in aanmerking genomen.

Meer in het algemeen is bij de bepaling van het in aanmerking te nemen loontijdvak steeds rekening gehouden met het feit dat de praktijk van administratieve verwerking niet steeds gelijk op kan lopen met het loontijdvak. Daartoe wordt tevens de mogelijkheid opgenomen de afdrachtvermindering in aanmerking te nemen in het loontijdvak volgend op het loontijdvak waarin aan de vereisten voor toepassing is voldaan. De afdrachtvermindering kan dan in dat volgende loontijdvak worden toegepast.

Omdat de jaarsystematiek leidt tot het in aanmerking nemen van een groter bedrag ineens dan onder de systematiek van tijdsgelange verdeling over de loontijdvakken, wordt in het voorgestelde artikel 5, vierde lid, derde volzin, van de WVA de mogelijkheid geboden om indien het op grond van de eerste en tweede volzin van dat lid in aanmerking te nemen bedrag meer bedraagt dan op grond van artikel 3, eerste lid, van de WVA is toegestaan, het restant in het eerstvolgende loontijdvak in aanmerking te nemen. Bij een dergelijk "voortwentelen" blijft artikel 3, eerst lid, van de WVA steeds van toepassing. De in aanmerking te nemen afdrachtvermindering kan in een loontijdvak dus nooit groter zijn dan het bedrag aan af te dragen loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen.

De voor de afdrachtvermindering onderwijs voor promovendi (aio/oio) bestaande systematiek van naar tijdsgelang verdelen over de loontijdvakken verandert niet. Dit is opgenomen in het voorgestelde artikel 5, vijfde lid, van de WVA.

In het nieuwe artikel 5, zevende lid, van de WVA wordt bepaald dat het bedrag van de afdrachtvermindering onderwijs voor het behalen van een diploma in aanmerking wordt genomen in het loontijdvak van het behalen van het diploma, of in het daaropvolgende tijdvak. Het diploma wordt voor de toepassing van deze regeling behaald op de datum waarop zowel het bevoegde gezag als de deelnemer het diploma hebben ondertekend. Voorts wordt bepaald dat indien het behaalde diploma betrekking heeft op een meerjarenopleiding, het bedrag van de afdrachtvermindering voor het behalen van een diploma wordt vermenigvuldigd met de duur van het door de werknemer gevolgde opleidingsprogramma. Indien een werknemer een bbl-opleiding van 2,5 jaar met goed gevolg heeft afgerond, bedraagt de afdrachtvermindering voor het behalen van een diploma dus 2,5 x € 350 = € 875. Hierdoor wordt rekening gehouden met de inspanning die de werknemer en de inhoudingsplichtige hebben moeten leveren om het beoogde diploma binnen te halen en wordt het stapelen van korte opleidingen om zo veel mogelijk afdrachtvermindering te kunnen claimen voorkomen. Voor de bepaling van de duur van het opleidingsprogramma van de werknemer wordt aangesloten bij het voorgestelde artikel 14, vierde lid, van de WVA.

00161

Artikel V, onderdeel D (artikel 6 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

De wijziging van artikel 6, eerste lid, van de WVA hangt samen met het voorstel het toetsloon en de afdrachtvermindering startkwalificatie te laten vervallen. Op grond van de huidige tekst van genoemd eerste lid worden het toetsloon en het bedrag van de afdrachtvermindering startkwalificatie naar evenredigheid verminderd bij een arbeidsduur van minder dan 36 uur. Bij het vervallen van het toetsloon en de afdrachtvermindering startkwalificatie kan ook voornoemde vermindering uiteraard vervallen.

Artikel V, onderdeel E (artikel 13a van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

De huidige tekst van artikel 13a van de WVA bewerkstelligt dat toeslagen voor ploegendiensten en onregelmatige diensten niet tot het toetsloon worden gerekend. Bij het vervallen van het toetsloon, zoals opgenomen in dit wetsvoorstel, kan ook deze bepaling uiteraard vervallen.

Artikel V, onderdeel F (artikel 13 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

In het nieuwe artikel 13 van de WVA wordt het bereik van de afdrachtvermindering onderwijs opgenomen met betrekking tot de varianten waarbij sprake is van een leerwerktraject. De varianten voor promovendi (aio/oio) en EVC vallen hier dus buiten, omdat hierbij geen sprake is van het volgen van een onderwijsprogramma. In het eerste lid, aanhef en onderdeel a, wordt aangegeven dat de afdrachtvermindering onderwijs geldt voor een werknemer die de intentie heeft een volledig onderwijsprogramma te volgen. Uiteraard wordt rekening gehouden met de werknemer aan wie door de examencommissie van de onderwijsinstelling bepaalde vrijstellingen zijn verleend op basis van vooropleiding of ervaring; die werknemer wordt geacht een volledig onderwijsprogramma te volgen indien slechts de onderdelen waarvoor een vrijstelling geldt niet worden gevolgd. De verleende vrijstellingen moeten blijken uit een schriftelijk besluit van de examencommissie. Bij ministeriële regeling kunnen nadere eisen aan voornoemd besluit worden gesteld. Ook zal daarbij worden bepaald dat het besluit van de examencommissie door de inhoudingsplichtige bij de loonadministratie moet worden bewaard. Op grond van het eerste lid, aanhef en onderdeel b, moet de werknemer de intentie hebben de opleiding af te sluiten met het voor die opleiding erkende diploma.

Op basis van het nieuwe artikel 13, tweede lid, van de WVA dient de werknemer vervolgens te voldoen aan de voor de bol, bbl, hbo-opleidingen en vmbo voorgeschreven studielast. Voor de bbl betreft dit het aantal voorgeschreven begeleide onderwijsuren en beroepspraktijkvormingsuren die op basis van het wetsvoorstel Wijziging van onder meer de Wet educatie en beroepsonderwijs[1]

[1] Het bij koninklijke boodschap van 25 februari 2012 ingediende voorstel van wet tot wijziging van onder meer de Wet educatie en beroepsonderwijs ten behoeve van het bevorderen van meer doelmatige leerwegen in het beroepsonderwijs en het moderniseren van de bekostiging van het beroepsonderwijs (Kamerstukken 33 187).

00161

gaan gelden. Voor de bol wordt vooralsnog aangesloten bij de huidige urennormen van artikel 7.2.7. van de Wet educatie en beroepsonderwijs (WEB). De nieuwe urennormen voor de bol wordt op basis van voornoemd wetsvoorstel namelijk pas een studiejaar later van toepassing dan de nieuwe urennormen voor de bbl. Voor het werkend-leren op hbo-niveau betreft dit de bestaande voorgeschreven studielast van artikel 7.4, eerste lid, van de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek van 60 studiepunten (1680 uren studie) per studiejaar of de door de instelling in de onderwijs- en examenregeling vastgelegde studielast per studiejaar voor een deeltijdopleiding, indien deze afwijkt van voornoemde voorgeschreven studielast. Voor het vmbo betreft dit het aantal voorgeschreven onderwijs- en praktijkuren van artikel 10b en 10b1 van de Wet op het voortgezet onderwijs.

De hiervoor genoemde intenties van de werknemer en omvang, inhoud en opleidingsniveau van het door de werknemer te volgen onderwijsprogramma moeten ingevolge het nieuwe artikel 13, derde lid, van de WVA worden opgenomen in een door de betrokken partijen gezamenlijk ondertekende programmaverklaring. De verklaring dient als bijlage bij de reeds voorgeschreven beroepspraktijkvormingsovereenkomst, onderwijsarbeidsovereenkomst of leer-werkovereenkomst te worden opgenomen en moet bij de loonadministratie worden bewaard. Bij tussentijdse wijziging van de intenties of tussentijdse wijziging van de omvang en inhoud van het te volgen onderwijsprogramma dient de verklaring te worden aangepast. Uit de verklaring dient voor de inspecteur te allen tijde de bedoeling van partijen kenbaar te zijn en de inhoud van de verklaring dient aan te sluiten op hetgeen aan afdrachtvermindering wordt geclaimd.

Op grond van het nieuwe artikel 13, vierde lid, van de WVA kunnen bij ministeriële regeling nadere regels worden gesteld met betrekking tot de inhoud van de verklaring.

Indien niet aan de verplichting tot het vaststellen, tussentijds aanpassen en bewaren bij de loonadministratie van voornoemde verklaring wordt voldaan kan de inspecteur aan de inhoudingsplichtige op grond van de in dit wetsvoorstel opgenomen wijziging van artikel 67ca van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) een sanctie in de vorm van een verzuimboete opleggen. Deze boete bedraagt op grond van paragraaf 24b van het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst 50% van het wettelijke maximum van € 4920, dus € 2460 en kan in uitzonderlijke gevallen worden verhoogd tot het wettelijke maximum.

Artikel V, onderdeel G (artikel 13 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

In artikel 13, tweede lid, van de WVA wordt aangesloten bij het aantal voorgeschreven begeleide onderwijsuren en beroepspraktijkvormingsuren zoals deze op basis van het wetsvoorstel Wijziging van onder meer de Wet educatie en beroepsonderwijs[2] gaan gelden. Voor het studiejaar 2013-2014 is in voornoemd wetsvoorstel een tijdelijke bepaling opgenomen die met ingang van het studiejaar 2014-2015 wordt vervangen door een structurele bepaling waarin ook de urennormen

[2] Het bij koninklijke boodschap van 25 februari 2012 ingediende voorstel van wet tot wijziging van onder meer de Wet educatie en beroepsonderwijs ten behoeve van het bevorderen van meer doelmatige leerwegen in het beroepsonderwijs en het moderniseren van de bekostiging van het beroepsonderwijs (Kamerstukken 33 187).

00161

voor de bol zijn opgenomen. Met de wijziging van artikel 13, tweede lid, van de WVA wordt gewaarborgd dat steeds de juiste verwijzing naar de WEB is opgenomen.

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

In artikel 14 van de WVA zijn de verschillende varianten binnen de afdrachtvermindering onderwijs opgenomen. In de huidige tekst van artikel 14, eerste lid, onderdeel e, van de WVA is de afdrachtvermindering onderwijs startkwalificatie opgenomen. Voorgesteld wordt deze afdrachtvermindering te laten vervallen en in dat kader ook het huidige artikel 14, vijfde lid, van de WVA, dat een nadere uitwerking geeft aan deze afdrachtvermindering.

Het vervallen van het huidige artikel 14, derde lid, van de WVA hangt samen met het in dit wetsvoorstel opgenomen voorstel om het toetsloon te laten vervallen.

De overige wijzigingen van artikel 14 van de WVA zijn technisch van aard.

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

In het kader van het toekomstbestendig maken van de afdrachtvermindering onderwijs wordt in artikel 14, eerste lid, van de WVA een nieuw onderdeel e ingevoegd, waarin een aanvullende afdrachtvermindering voor het behalen van een diploma is opgenomen. Deze afdrachtvermindering is van toepassing voor de werknemer die de opleiding van de varianten bbl en werkend-leren op hbo-niveau met goed gevolg heeft afgerond. Het met goed gevolg afronden van de opleiding moet blijken uit een afschrift van het behaalde diploma. Voornoemd diploma dient op grond van het voorgestelde zevende lid bij de loonadministratie te worden bewaard.

Daarnaast wordt voorgesteld in artikel 14, vierde lid, van de WVA te bepalen dat de afdrachtvermindering ten hoogste van toepassing is naar de mate waarin de duur van het door de deelnemer te volgen onderwijsprogramma overeenkomt met de voorgeschreven opleidingsduur van een volledig onderwijsprogramma. Indien bijvoorbeeld een opleiding bij het volgen van een volledig onderwijsprogramma twee jaar duurt, maar de werknemer vanwege vrijstellingen slechts 60% van het totale opleidingsprogramma hoeft te volgen, dan is de maximale duur van de afdrachtvermindering voor deze werknemer 60% van 24 maanden (afgerond 15 maanden), ook indien hij feitelijk langer over zijn onderwijsprogramma doet.

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

In het ingevolge artikel V, onderdeel I, in te voegen artikel 14, vierde lid, van de WVA wordt voor de maximale studieduur vooralsnog aangesloten bij de huidige bepaling van artikel 7.2.4, negende lid, van de WEB. Met ingang van het studiejaar 2014-2015 zal de laatstgenoemde bepaling worden vervangen door het artikel waarin op basis van het wetsvoorstel Wijziging van

00161

onder meer de Wet educatie en beroepsonderwijs[3] een nieuwe studieduur wordt opgenomen. Met de in artikel V, onderdeel J, opgenomen wijziging van artikel 14, vierde lid, van de WVA wordt bereikt dat die nieuwe studieduur ook voor de afdrachtvermindering onderwijs van toepassing wordt.

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

De wijzigingen van artikel 17 van de WVA zijn reeds toegelicht bij de wijzigingen van artikel 1 van de WVA en zijn overigens technisch van aard.

Artikel V, onderdeel L (artikel 23 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

In artikel 23, derde lid, van de WVA worden twee aanpassingen aangebracht. Ten eerste wordt het samengestelde percentage van de eerste schijf van de S&O-afdrachtvermindering verlaagd. Het samengestelde percentage van de eerste schijf bestaat uit het basispercentage van de tweede schijf (in 2013 14) vermeerderd met een opslagpercentage. Ten gevolge van het Belastingplan 2012 zou het opslagpercentage in 2013 31 bedragen. Door de onderhavige wijziging wordt het opslagpercentage voor 2013 gesteld op 24, waardoor het samengestelde tarief van de eerste schijf 38 bedraagt. Ten tweede wordt de bovengrens van de eerste schijf van de S&O-afdrachtvermindering (hierna: loongrens) verhoogd tot een bedrag van € 200.000. Beide aanpassingen vloeien voort uit de evaluatie van de S&O-afdrachtvermindering over de periode 2006-2010[4]. Daaruit is gebleken dat de effectiviteit van de hogere percentages beperkter is en dat verlengen van de loongrens bedrijven tot meer speur- en ontwikkelingswerk aanzet en van belang is om het MKB meer mogelijkheden te bieden om door te groeien, omdat vooral de kleinere tot middelgrote bedrijven van een schijfverlenging profiteren.

De wijziging van artikel 23, vierde lid, van de WVA bewerkstelligt dat het gemiddelde uurloon van de S&O-inhoudingsplichtige naar boven wordt afgerond op hele euro's in plaats van op een veelvoud van € 5. Het betreft één van de twee technische aanpassingen in de S&O-afdrachtvermindering die per 1 januari 2013 worden voorgesteld en die voortkomen uit het rapport van de Heroverweging Innovatie (2010). De afronding op hele euro's leidt tot een meer gelijke behandeling van verschillende S&O-belastingplichtigen, omdat de afgeronde uurlonen dichter bij de werkelijke uurlonen komen te liggen.

De aanpassing van artikel 23, vijfde lid, van de WVA ziet op het plafond in de S&O-afdrachtvermindering. Zoals aangekondigd in de kabinetsbrief "bedrijfslevenbeleid in uitvoering"[5] acht het kabinet deze vaststelling van het plafond van belang voor het vestigingsklimaat. Door deze aanpassing zakt het plafond namelijk niet van € 14 mln. (in 2012) naar € 8,5 mln. (in 2013),

[3] Het bij koninklijke boodschap van 25 februari 2012 ingediende voorstel van wet tot wijziging van onder meer de Wet educatie en beroepsonderwijs ten behoeve van het bevorderen van meer doelmatige leerwegen in het beroepsonderwijs en het moderniseren van de bekostiging van het beroepsonderwijs (Kamerstukken 33 187).
[4] Kamerstukken II 2011/12, 32 637 nr. 32, bijlage 162189.
[5] Kamerstukken II 2011/12, 32 637 nr. 32.

00161

zoals bij het Belastingplan 2012 was voorzien, maar wordt het plafond voor 2013 evenals in voorgaande jaren vastgesteld op € 14 mln.

Door de aanpassing van artikel 23, zevende lid, van de WVA wordt het samengestelde percentage van de eerste schijf van de S&O-afdrachtvermindering voor starters verlaagd. Het samengestelde percentage voor starters bestaat uit het basispercentage van de tweede schijf (in 2013 14) vermeerderd met een opslagpercentage. Door deze wijziging wordt het opslagpercentage van 46 verlaagd tot 36, waardoor het samengestelde tarief voor starters in de eerste schijf 50 bedraagt. Net als de aanpassingen onder 1, is ook de verlaging van het opslagpercentage voor starters het gevolg van de evaluatie van de S&O-afdrachtvermindering en wordt ermee beoogd de S&O-afdrachtvermindering binnen het gestelde budget zo effectief mogelijk te maken.

Artikel V, onderdeel M (artikel 24 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

Door de aanpassing van artikel 24, tweede lid, van de WVA vervalt de margeregeling voor de S&O-afdrachtvermindering. Het betreft één van de twee technische aanpassingen in de S&O-afdrachtvermindering die per 1 januari 2013 worden voorgesteld en die voortkomen uit het rapport van de Heroverweging Innovatie (2010). Net als bij de S&O-aftrek voor de S&O–belastingplichtige het geval is, zal bij invoering van die maatregel voortaan ook de S&O-inhoudingsplichtige die zijn S&O-uren vooraf te hoog heeft ingeschat, altijd mededeling moeten doen van de onderrealisatie. Daardoor zal de te veel ontvangen S&O-afdrachtvermindering voortaan altijd moeten worden terugbetaald, omdat de S&O-inhoudingsplichtige die deze mededeling doet op grond van artikel 25, van de WVA, een correctiebeschikking ontvangt. Door het afschaffen van de margeregeling wordt de S&O-afdrachtvermindering doelmatiger, omdat per saldo geen afdrachtvermindering meer ontvangen wordt voor niet aan speur- en ontwikkelingswerk bestede uren.

Artikel V, onderdeel N (artikel 29 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

Door de aanpassing van artikel 29 van de WVA worden de in dat artikel genoemde percentages in overeenstemming gebracht met de percentages van artikel 23 van de WVA, waarnaar in het onderhavige artikel verwezen wordt. Verder wordt het door deze aanpassing mogelijk om, teneinde zo veel mogelijk evenwicht te bereiken tussen de S&O-afdrachtverminderingen en het hiervoor in de rijksbegroting opgenomen bedrag, juist de hogere percentages van de eerste schijf (in 2013: 38 en voor starters 50) bij ministeriële regeling te verlagen. Dit is onder meer ingegeven door de evaluatie van de S&O-afdrachtvermindering, die heeft uitgewezen dat de effectiviteit van hogere percentages beperkter is dan die van het lage percentage. Onder de huidige wettekst dient het opslagpercentage in de eerste schijf zo veel mogelijk te worden ontzien bij een verlaging van de percentages en is het niet mogelijk om het opslagpercentage voor starters bij ministeriële regeling te verlagen.

00161

Artikel V, onderdeel O (artikel 30a van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

Artikel 30a van de WVA bevat de indexeringsbepaling voor de bedragen van de afdrachtvermindering onderwijs. In het huidige artikel 30a van de WVA is de ontwikkeling van het wettelijk minimumloon die is gekoppeld aan de gemiddelde CAO-loonontwikkeling de basis voor de indexatie. Voorgesteld wordt voor het onderdeel EVC binnen de afdrachtvermindering onderwijs een afwijkende indexatie toe te passen door de indexatie te koppelen aan de consumentenprijsindex. Dit is opgenomen in het in dit wetsvoorstel voorgestelde artikel 30a, tweede lid, van de WVA. De indexering van het bedrag voor EVC vindt plaats door toepassing van de tabelcorrectiefactor van artikel 10.2 van de Wet IB 2001 die is gekoppeld aan de consumentenprijsindex.

Artikel V, onderdeel P (artikel 30a van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

Het in artikel V, onderdeel O, opgenomen artikel 30a, tweede lid, van de WVA bevat de indexeringsbepaling voor het bedrag van de afdrachtvermindering onderwijs EVC op basis van de consumentenprijsindex. Voorgesteld wordt het bedrag van de afdrachtvermindering onderwijs bij het behalen van een diploma ook volgens deze methode te indexeren. Daartoe wordt een verwijzing naar artikel 5, eerste lid, onderdeel g, van de WVA opgenomen in genoemd tweede lid.

Artikel V, onderdeel Q (artikel 31 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

Artikel 31 van de WVA regelt de jaarlijkse indexering van het toetsloon. Bij het vervallen van het toetsloon, zoals in dit wetsvoorstel wordt voorzien, kan deze bepaling uiteraard ook vervallen.

Artikel V, onderdeel R (artikel 32a van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

Zoals in het algemeen deel van deze memorie reeds is toegelicht wordt een horizonbepaling met een termijn van vijf jaar opgenomen voor de afdrachtvermindering onderwijs. Artikel 32a van de WVA strekt daartoe. Daarin wordt bepaald dat hoofdstuk V van de WVA, waarin de afdrachtvermindering onderwijs is opgenomen, met ingang van 1 januari 2018 vervalt. De overige met de afdrachtvermindering onderwijs samenhangende bepalingen zullen te zijner tijd worden gewijzigd indien uitvoering wordt gegeven aan de horizonbepaling.

00161

Artikel V, onderdeel S (artikelen 34 en 41a van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

Artikel 34 van de WVA bevat overgangsrecht met betrekking tot de per 1 januari 2005 vervallen arbo-afdrachtvermindering. Artikel 41a van de WVA bevat overgangsrecht met betrekking tot de per 1 januari 2006 vervallen afdrachtvermindering betaald ouderschapsverlof. Aangezien voornoemd overgangsrecht inmiddels is uitgewerkt en voornoemde bepalingen derhalve hun belang hebben verloren, kunnen deze bepalingen vervallen.

Artikel VI

Artikel VI, onderdelen A, B en C (artikelen 10a, 10d en 15ah van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

In artikel VI, onderdeel B, wordt geregeld dat artikel 10d van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) vervalt. Daarmee verband houdend wordt in artikel, VI, onderdelen A en C, geregeld dat de verwijzingen naar artikel 10d van de Wet Vpb 1969 in artikel 10a van de Wet Vpb 1969, respectievelijk in artikel 15ah van de Wet Vpb 1969, worden geschrapt.

Artikel VI, onderdeel D (artikel 17a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Artikel 17a van de Wet Vpb 1969 bevat een opsomming van bestanddelen die worden gerekend tot een Nederlandse onderneming als bedoeld in artikel 17, derde lid, onderdeel a, van de Wet Vpb 1969. Ingevolge de huidige tekst van artikel 17a, onderdeel d, van de Wet Vpb 1969 worden werkzaamheden die door een – in het buitenland gevestigd – lichaam worden verricht als bestuurder of commissaris van een in Nederland gevestigd lichaam in de zin van de AWR tot een Nederlandse onderneming gerekend. Dit geldt ook indien de bevoegdheid is beperkt tot buiten Nederland gelegen gedeelten van de onderneming van het laatstgenoemde lichaam. Voorgesteld wordt om genoemd onderdeel d uit te breiden. Hierdoor wordt het mogelijk om met name ook materiële bestuurswerkzaamheden of managementdiensten die worden verricht voor een in Nederland gevestigd lichaam in de zin van de AWR in de heffing van de vennootschapsbelasting te betrekken.

Naar internationaal belastingrecht pleegt de heffing van bestuurdersbeloningen te worden toegewezen aan de staat van vestiging van het lichaam waarvoor de bestuurswerkzaamheden worden verricht (artikel 16 van het OESO-modelverdrag). In het algemeen wordt daarbij – voor Nederland – uitgegaan van een formeel bestuurdersbegrip.[6] Het belastingverdrag met België bevat echter een afwijkend, dat wil zeggen ruimer, bestuurdersartikel. Op grond van artikel 16, paragraaf 2, van het belastingverdrag met België wordt de heffingsbevoegdheid ter zake van beloningen die worden verkregen door een in België gevestigde vennootschap in het kader van de uitoefening - buiten het kader van een dienstbetrekking - van een leidende werkzaamheid of leidende functie

[6] Vgl. HR 22 december 1999, nr. 35024, BNB 2000/94, gewezen voor de voorganger van de huidige bepaling, artikel 17, derde lid, van de Wet Vpb 1969 juncto artikel 2, derde lid, onderdeel c, van de Wet LB 1964.

00161

van dagelijks bestuur, van commerciële, technische of financiële aard, van een in Nederland gevestigde vennootschap, aan Nederland toegewezen. De terminologie voor de uitbreiding van artikel 17a, onderdeel d, van de Wet Vpb 1969 sluit aan bij de terminologie van artikel 16, paragraaf 2, van het belastingverdrag met België. Hiermee wordt zeker gesteld dat de functies en werkzaamheden waarvoor het heffingsrecht aan Nederland is toegewezen op grond van genoemde paragraaf van het belastingverdrag met België ook vallen onder de genoemde uitbreiding van artikel 17a.

Overigens is de toepassing van artikel 16, paragraaf 2, van het verdrag met de Belgische bevoegde autoriteiten afgestemd. België deelt het standpunt van Nederland dat het heffingsrecht over de beloning voor de door een in België gevestigd lichaam verrichte materiële bestuurswerkzaamheden of managementdiensten voor een in Nederland gevestigd lichaam toekomt aan Nederland. Het is derhalve niet in discussie dat de heffingsbevoegdheid als gevolg van de uitbreiding van artikel 17a, onderdeel d, van de Wet Vpb 1969 ook op grond van het belastingverdrag met België door Nederland kan worden geëffectueerd.

Artikel VII

Artikel VII, onderdeel A (artikel 13 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer)

Artikel 13, eerste lid, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer treft een voorziening voor het geval een onroerende zaak of een recht waaraan deze is onderworpen, wordt doorverkocht binnen zes maanden. Deze voorziening leidt ertoe dat bij een opeenvolgende verkrijging door een ander binnen deze zes maanden alleen het verschil in waarde in de heffing van overdrachtsbelasting wordt betrokken. Het onderhavige wijzigingsartikel strekt ertoe om, zoals toegelicht in het algemeen deel van deze memorie, een delegatiebepaling op te nemen waarmee deze termijn in het licht van de situatie op de vastgoedmarkt kan worden aangepast. Bij gebruik van de delegatiebepaling kan voor zover nodig onderscheid worden gemaakt tussen woningen en niet-woningen en voor zover wenselijk overgangsrecht worden getroffen.

Artikel VII, onderdeel B (artikel 14 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer)

Dit artikel regelt ten aanzien van het tarief van de overdrachtsbelasting de uitbreiding van het woningbegrip tot alle aan de woning behorende aanhorigheden. Het betreft aanhorigheden zoals de tuin, garages, schuren en dergelijke. De aanhorigheden mogen een eigen kadastraal nummer hebben en hoeven zich dus niet op hetzelfde (kadastrale) perceel als de woning te bevinden. Op dit moment geldt het 2%-tarief uitsluitend voor de aanhorigheden die op hetzelfde tijdstip als de woning worden verkregen. Met dit voorstel worden eveneens onder het 2%-tarief gebracht de aanhorigheden die op een later tijdstip dan de woning zelf worden verkregen en tot deze woning gaan behoren.

Met het begrip aanhorigheden wordt aangesloten bij de uitgangspunten die gelden voor de eigenwoningregeling in de inkomstenbelasting. Op grond van artikel 3.111, eerste lid, van de Wet IB 2001 worden ook de tot een eigen woning behorende aanhorigheden tot de eigen woning gerekend. Voor het woningbegrip in de overdrachtsbelasting geldt hetzelfde uitgangspunt

00161

Of sprake is van een aanhorigheid is feitelijk. De uitleg van het begrip "aanhorigheid" heeft zich in de jurisprudentie voldoende ontwikkeld. Bij twijfel of er sprake is van een aanhorigheid kan voor duidelijkheid met de inspecteur contact worden opgenomen.

Artikel VIII

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

Het voorgestelde artikel 67ca, eerste lid, onderdeel g, van de AWR maakt het mogelijk om een sanctie op te leggen ingeval niet wordt voldaan aan de administratieve verplichtingen die worden opgelegd in het in dit wetsvoorstel opgenomen artikel 13, derde lid, van de WVA (artikel V, onderdeel F). Deze sanctiebepaling ziet op de situatie dat de werkgever voor de werknemer waarvoor hij de afdrachtvermindering toepast, geen programmaverklaring in zijn administratie heeft opgenomen of heeft verzuimd deze tijdig aan te passen. De inspecteur kan aan de inhoudingsplichtige een verzuimboete opleggen die op grond van paragraaf 24b van het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst 50% bedraagt van het wettelijke maximum van € 4920, dus € 2460. In uitzonderlijke gevallen kan de boete worden verhoogd tot het wettelijke maximum. De achtergrond van deze sanctie is nader toegelicht in het algemeen deel van deze memorie.

Artikel IX

Artikel IX (artikel 22bis van de Invorderingswet 1990)

Het nieuwe artikel 22bis van de Invorderingswet 1990 (IW 1990) strekt ertoe het bodem(voor)recht constructiebestendig te maken.

Naast een definitiebepaling in het eerste lid van het begrip bodemzaak, wordt daartoe in het tweede lid een mededelingsplicht opgenomen voor bezitloos pandhouders en overige derden die geheel of gedeeltelijk recht hebben op een bodemzaak. Onder die overige derden worden verstaan degenen die de eigendom hebben voorbehouden, de huurverkopers en de financial lessors. Deze personen zijn verplicht mededeling toe doen als zij van plan zijn enigerlei handeling te verrichten die ertoe leidt dat de ontvanger geen bodembeslag ex artikel 22, derde lid, van de IW 1990 meer kan leggen. Het gaat in dit verband niet alleen om rechtshandelingen, maar ook om feitelijke handelingen. Te denken valt dus niet alleen aan het uitoefenen van hun rechten op die zaken, zoals bijvoorbeeld het vervreemden daarvan, maar ook bijvoorbeeld aan het zonder meer weghalen van de zaken van de bodem van de belastingschuldige of aan het meewerken aan een bodemverhuurconstructie, waardoor de zaken niet meer als bodemzaak kwalificeren. Ook kan worden gedacht aan het aansporen door bijvoorbeeld de pandhouder van een belastingschuldige of een vierde tot het verrichten van handelingen die ertoe leiden dat de bodemzaak niet meer als zodanig kwalificeert.

Vanzelfsprekend behoeven handelingen die worden verricht in de normale bedrijfsuitoefening van de belastingschuldige (zoals bijvoorbeeld noodzakelijke vervanging van inventariszaken) niet te worden gemeld. Die handelingen vallen derhalve niet onder de reikwijdte van het artikel. Dit wordt geregeld in het derde lid van genoemd artikel 22bis.

00161

In artikel 22bis, vierde lid, van de IW 1990 wordt voorts bepaald dat bij ministeriële regeling regels kunnen worden gesteld over de wijze waarop de mededeling moet worden gedaan. Hierbij valt te denken aan een voorgeschreven formulier.

Artikel 22bis, vijfde lid, van de IW 1990 bepaalt dat vanaf de melding door de pandhouder en de overigen derden gedurende een periode van vier weken geen enkele handeling mag worden verricht die ertoe leidt dat de bodemzaak waarop door de ontvanger beslag kan worden gelegd, niet meer kwalificeert als bodemzaak. De periode van vier weken strekt ertoe de "rat race" waarover in het algemeen deel van deze memorie wordt gesproken tegen te gaan en de ontvanger in staat te stellen zijn bodem(voor)recht uit te oefenen. Zoals ook in het algemeen deel van deze memorie is opgemerkt heeft de termijn van vier weken mede de functie van overlegperiode waarin de mogelijkheden voor continuering van een onderneming door kredietverleners en de ontvanger kunnen worden besproken. In dat overleg kan ook de positie van de ontvanger worden betrokken.

Uitdrukkelijk merkt het kabinet hierbij op dat de termijn van vier weken een maximale termijn is. De ontvanger zal zich – ten behoeve van de rechtszekerheid – inspannen om zo snel mogelijkheid duidelijkheid te verschaffen omtrent zijn positie ten opzichte van de betreffende bodemzaken.

Op grond van artikel 22bis, zesde lid, van de IW 1990 is de ontvanger gehouden om in situaties waarin hij besluit geen beslag te leggen daarover zo snel mogelijk duidelijkheid te verschaffen. Te denken valt bijvoorbeeld aan situaties waarin er geen belastingschuld bestaat.

Vanaf de dagtekening van de kennisgeving door de ontvanger dat geen beslag zal worden gelegd, vervalt de resterende periode van vier weken, genoemd in het vijfde lid, waarin de pandhouder of de derde zijn rechten niet mag uitoefenen. Deze kennisgeving, die de pandhouder of andere derde de bevoegdheid geeft zijn rechten uit te oefenen zonder te melden, heeft overigens een beperkte geldigheidsduur en neemt een einde na verloop van vier weken na de dagtekening van die kennisgeving. Na die periode is artikel 22bis van de IW 1990 onverkort van toepassing. Zo wordt voorkomen dat een eenmaal gedane kennisgeving tot in lengte van dagen tegen de ontvanger zou kunnen worden ingeroepen.

Op grond van artikel 22bis, zevende lid, van de IW 1990 zijn pandhouders en overige derden die nagelaten hebben de mededeling, bedoeld in het tweede lid (tijdig) te doen, verplicht op vordering van de ontvanger de executiewaarde van de bodemzaak waarop de gepleegde handeling betrekking heeft aan de ontvanger af te dragen. Hetzelfde geldt voor handelingen gepleegd gedurende de periode van vier weken, indien de ontvanger nog geen standpunt met betrekking tot de mededeling heeft ingenomen. Deze verplichting verjaart één jaar na genoemd tijdstip.

Om te voorkomen dat voor activa met een geringe waarde de verplichtingen uit genoemd artikel 22 bis eveneens zouden gelden, bepaalt het achtste lid van dat artikel dat er bij ministeriële regeling grensbedragen zullen worden aangegeven die ertoe strekken dat de mededeling achterwege kan worden gelaten indien de bodemzaak een relatief geringe waarde vertegenwoordigt.

Artikel 22bis, negende lid, van de IW 1990 houdt verband met het bepaalde in artikel 63c, tweede lid, Faillissementswet. Op grond van dat artikel kan een derde-eigenaar gedurende een afkoelingsperiode tijdens faillissement door middel van een exploot een bodemzaak opeisen, als de ontvanger gedurende die afkoelingsperiode na uitbrenging van dat exploot bodembeslag heeft gelegd. Door hetgeen is bepaald in genoemd negende lid wordt voorkomen dat derde-eigenaren de

00161

werking van artikel 22bis van de IW 1990 frustreren door het faillissement van de belastingschuldige aan te vragen, direct een afkoelingsperiode te verzoeken en vervolgens met gebruikmaking van het exploot, als genoemd in artikel 63c van de Faillissementswet, zijn rechten vóór die van de ontvanger te realiseren. Het voorgestelde negende lid heeft tot gevolg dat derde-eigenaren pas een exploot als bedoeld in artikel 63c, tweede lid, van de Faillissementswet kunnen uitbrengen en derhalve hun rechten geldend kunnen maken, nadat zij een mededeling hebben gedaan als bedoeld in artikel 22bis, tweede lid, van de IW 1990 en nadien vier weken zijn verstreken, dan wel de ontvanger al eerder heeft verklaard geen bezwaar tegen de uitoefening van de rechten door de derde-eigenaar te hebben.

Artikel XI

Artikel XI (inwerkingtreding)

Deze wet treedt ingevolge artikel XI, eerste lid, in werking met ingang van 1 januari 2013.

In artikel XI, eerste lid, onderdeel a, is geregeld dat artikel VI voor het eerst toepassing vindt met betrekking tot boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2013.

Het eerste lid, onderdeel b, regelt het toepassingsbereik van het in artikel IX opgenomen artikel 22bis van de IW 1990. Dit artikel 22bis vindt ingevolge artikel XI, eerste lid, onderdeel b, voor het eerst toepassing op belastingschulden die zijn ontstaan na 1 januari 2013 en is tot 1 april 2013 niet van toepassing met betrekking tot pandrechten en de overige rechten, bedoeld in artikel 22bis van de IW 1990, die zijn gevestigd vóór 1 januari 2013. Dit om te voorkomen dat degenen die op 1 januari 2013 reeds pandhouder of zekerheidseigenaar waren, worden overvallen door de nieuwe regeling.

Ingevolge het tweede lid zal het tijdstip van inwerkingtreding van artikel V, onderdelen C, F, I en P, en artikel VIII bij koninklijk besluit worden vastgesteld. Het moment van inwerkingtreding is afhankelijk van het moment waarop het wetsvoorstel Wijziging van onder meer de Wet educatie en beroepsonderwijs[7] waarin urennormen voor de bol en bbl worden ingevoerd die mede als basis gaan dienen voor de afdrachtvermindering onderwijs bol en bbl, tot wet wordt verheven en die wet in werking treedt. Voorts is in het tweede lid opgenomen dat de maatregelen in het kader van het toekomstbestendig maken van de afdrachtvermindering onderwijs voor het eerst toepassing vinden met ingang van het studiejaar volgend op het tijdstip van inwerkingtreding, naar verwachting is dit het studiejaar 2013-2014. De maatregelen lenen zich niet voor invoering gedurende het studiejaar. Daarnaast zullen betrokken partijen enige tijd nodig hebben om te zorgen dat is voldaan aan de nieuwe voorwaarden zoals het opstellen van de programmaverklaring.

Ingevolge het derde lid zal het tijdstip van inwerkingtreding van V, onderdelen G en J, bij koninklijk besluit worden vastgesteld. Ook hierbij is het moment van inwerkingtreding afhankelijk van het moment waarop het wetsvoorstel Wijziging van onder meer de Wet educatie en

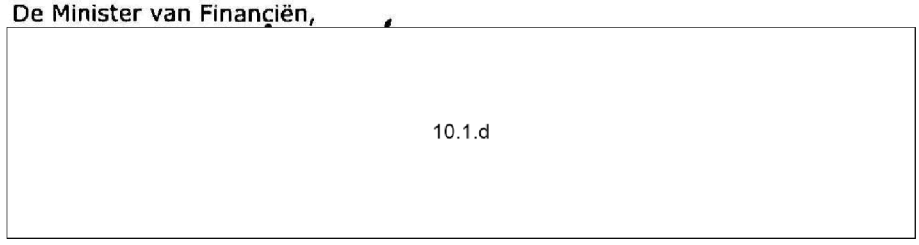
[7] Het bij koninklijke boodschap van 25 februari 2012 ingediende voorstel van wet tot wijziging van onder meer de Wet educatie en beroepsonderwijs ten behoeve van het bevorderen van meer doelmatige leerwegen in het beroepsonderwijs en het moderniseren van de bekostiging van het beroepsonderwijs (Kamerstukken 33 187).

00161

beroepsonderwijs[8] tot wet wordt verheven en die wet in werking treedt. Voor deze wijzigingen is het echter – in tegenstelling tot hiervoor is aangegeven bij het tweede lid – niet noodzakelijk dat deze voor het eerst worden toegepast bij aanvang van een studiejaar.

Ingevolge het vierde lid werkt artikel VII, onderdeel A, terug tot en met 1 september 2012, zijnde de datum waarop vooruitlopend op wetgeving de doorverkooptermijn voor woningen en niet-woningen bij beleidsbesluit is verruimd naar 36 maanden. Dit om uitsteleffecten te voorkomen.

De Minister van Financiën,



De Staatssecretaris van Financiën,



[8] Het bij koninklijke boodschap van 25 februari 2012 ingediende voorstel van wet tot wijziging van onder meer de Wet educatie en beroepsonderwijs ten behoeve van het bevorderen van meer doelmatige leerwegen in het beroepsonderwijs en het moderniseren van de bekostiging van het beroepsonderwijs (Kamerstukken 33 187).

Raad van State

No.W06.12.0353/III 's-Gravenhage, 10 september 2012

Bij Kabinetsmissive van 5 september 2012, no.12.002010, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Staatssecretaris van Financiën, bij de Afdeling advisering van de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet houdende wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2013), met memorie van toelichting.

Het voorstel omvat het Belastingplan 2013 dat, samen met de wetsvoorstellen Wet herziening fiscale behandeling eigen woning, Wet verhuurderheffing, Wet herziening fiscale behandeling woon-werkverkeer, Wet elektronische registratie notariële akten en Overige fiscale maatregelen 2013, het fiscale pakket voor het jaar 2013 vormt. Het voorstel bevat onder meer maatregelen in het kader van vereenvoudiging en constructiebestrijding.
De Afdeling advisering van de Raad van State onderschrijft de strekking van het wetsvoorstel, maar maakt opmerkingen met betrekking tot de maatschappelijke gevolgen van het aanpassen van het bodem(voor)recht van 's Rijks schatkist, het opnemen van deze aanpassing in een afzonderlijk wetsvoorstel en de toepassing ervan op nieuwe belastingschulden. Zij is van oordeel dat in verband daarmee enige aanpassing van het voorstel wenselijk is.

1. Inleiding

Volgens de memorie van toelichting dreigen het bodemrecht en het bodemvoorrecht van 's Rijks schatkist op de goederen van een belastingplichtige door verijdelingsconstructies steeds meer een tandeloze tijger te worden.[1] Om die reden wordt voorgesteld de Invorderingswet 1990 aan te passen met de bedoeling het bodem(voor)recht constructiebestendig te maken, aldus de memorie van toelichting.[2]

Deze aanpassing houdt in dat in de bepalingen omtrent het bodem(voor)recht een mededelingsplicht wordt opgenomen voor zekerheidshouders van bodemzaken, zoals een pandhouder of een derde-eigenaar (eigendomsvoorbehouder, huurkoper en de financial lessor).[3] Op grond van deze mededelingsplicht is de zekerheidshouder van bodemzaken wettelijk verplicht om de ontvanger te informeren over het voornemen zijn recht op deze zaken uit te oefenen dan wel handelingen te verrichten waardoor de zaken niet meer als zodanig kwalificeren. Na ontvangst van de mededeling dient de ontvanger binnen vier weken de benodigde maatregelen te treffen indien hij zijn verhaalsrecht op de bodemzaken wil uitoefenen. Indien de ontvanger aangeeft geen gebruik te maken van zijn verhaalsrecht (of uiterlijk nadat de termijn van vier weken is verstreken), kan de

[1] Paragraaf 9, *Algemeen*, tweede volzin, nader in die paragraaf onderbouwd onder *Constructies gericht op uitholling van het bodem(voor)recht*.
[2] Paragraaf 9, *Algemeen*, vijfde en zesde volzin.
[3] Artikel IX van het voorstel.

AAN DE KONINGIN

zekerheidshouder zonder belemmeringen zijn rechten uitoefenen. In het geval de zekerheidshouder in gebreke is gebleven om over zijn voornemen mededeling te doen of in het geval de zekerheidshouder binnen de periode van vier weken de ontvanger niet in de gelegenheid heeft gesteld tot het treffen van maatregelen om het verhaalsrecht op de bodemzaken uit te oefenen, dient de zekerheidshouder de opbrengst dan wel de waarde van de bodemzaken te vergoeden aan de ontvanger tot ten hoogste het bedrag van de ten tijde van de verkoop of – in het geval de zaken niet zijn verkocht – ten tijde van de handelingen materieel bestaande belastingschulden.
De maatregel treedt met ingang van 1 januari 2013 in werking voor na 1 januari 2013 ontstane belastingschulden en gevestigde zekerheidsrechten, terwijl voor zekerheidsrechten die zijn ontstaan vóór 1 januari 2013 een overgangstermijn van drie maanden geldt.[4] De budgettaire opbrengst van de maatregel bedraagt € 100 miljoen structureel.

Als gevolg van de wettelijke verplichting tot mededeling zullen kredietverleners op het moment dat zij aansturen op uitwinning van hun zekerheidsrechten, nadrukkelijk rekening moeten houden met het verhaalsrecht van de ontvanger, hetgeen hét essentiële verschil is met de huidige situatie, aldus de memorie van toelichting.[5] In de memorie van toelichting wordt verder aangegeven dat een bijkomend voordeel voor de ontvanger is dat deze in een eerder stadium zal aanschuiven bij gesprekken van de ondernemer met kredietverleners en dat op deze wijze de termijn van vier weken mede de functie krijgt van een overlegperiode waarin de mogelijkheden voor continuering van een onderneming door kredietverleners en de ontvanger kunnen worden besproken.[6]

De Afdeling plaatst twee kanttekeningen bij het voorstel.

2. Maatschappelijke gevolgen; afzonderlijk wetsvoorstel

De Afdeling merkt op dat in de toelichting geen aandacht wordt besteed aan de mogelijke maatschappelijke gevolgen van het voorstel. Met de maatregel wordt het bodem(voor)recht van de fiscus aanmerkelijk versterkt ten koste van bijvoorbeeld het pandrecht, eigendomsvoorbehoud, huurkoop en leasing. Het gaat om een maatregel die ingrijpend is, niet alleen voor het MKB maar ook voor het grotere bedrijfsleven. Het gevolg van de voorgestelde wijziging is dat de thans gebruikelijke voorbehouden en zekerheden vrijwel illusoir worden. Niet onaannemelijk is dat bijvoorbeeld een toeleverancier niet meer onder eigendomsvoorbehoud zal leveren, maar contante betaling zal eisen. Dat levert in de praktijk financieringsproblemen op die het bedrijfsleven, zeker op dit moment, geen goed doen. Ook is het niet ondenkbaar dat het versterken van de positie van de ontvanger negatieve gevolgen heeft voor de kredietverlening door financiële instellingen. Het beperkte overgangsrecht heeft ook voor bestaande kredietportefeuilles van financiële instellingen gevolgen.

---

[4] Artikel XI, eerste lid, aanhef en onderdeel b, van het voorstel.
[5] Paragraaf 9, onder *Mededelingsplicht voor zekerheidshouder*, tweede tekstblok, eerste en tweede volzin.
[6] Paragraaf 9, onder *Mededelingsplicht voor zekerheidshouder*, tweede tekstblok, derde en vierde volzin.

Tegen de achtergrond van het vorengaande is de Afdeling van oordeel dat een afzonderlijk wetsvoorstel gerechtvaardigd is waarbij zonder tijdsdruk en eerst na consultatie van relevante partijen een weloverwogen afweging van de voor- en nadelen en de effecten van de voorgestelde maatregelen kan worden gemaakt. Onderhavig wetsvoorstel en ook het fiscale pakket voor het jaar 2013 zijn daar minder geschikt voor. In dit verband zij ook gewezen op artikel 70 van de Invorderingswet 1990.[7] Dit artikel heeft als oogmerk te voorkomen dat het fiscale bodemrecht in de huidige vorm (dat is die welke gold onder het regime van de Invorderingswet 1845) wordt gehandhaafd zonder dat een grondige herbezinning met betrekking tot dat recht heeft plaatsgevonden.

De Afdeling adviseert het voorstel op te nemen in een afzonderlijk wetsvoorstel buiten het fiscale pakket 2013. Onverminderd het voorgaande, adviseert de Afdeling in de memorie van toelichting in te gaan op de ingrijpende maatschappelijke gevolgen van het voorstel, en het voorstel aan te passen.

3. Toepassing op nieuwe belastingschulden

Zoals in de inleiding is aangegeven treedt de maatregel in werking met ingang van 1 januari 2013 maar vindt zij voor het eerst toepassing met betrekking tot belastingschulden die 'na' 1 januari 2013 ontstaan.[8] Niet duidelijk is waarom daarbij niet is gekozen voor de formulering 'op of na' 1 januari 2013, teneinde ook belastingschulden die op 1 januari 2013 ontstaan mee te laten lopen in het voorgestelde regime.

De Afdeling adviseert in de memorie van toelichting op het vorenstaande in te gaan en het voorstel zo nodig aan te passen.

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

De vice-president van de Raad van State,

10.1.d

[7] Artikel 70 van de Invorderingswet 1990 luidt 'Artikel 22, derde lid [het bodemrecht van de ontvanger], vervalt op 1 januari 1993, tenzij voordien een wetsvoorstel, houdende een definitieve regeling omtrent het fiscaal bodemrecht bij de Tweede Kamer der Staten-Generaal is ingediend, dan wel een wetsvoorstel houdende een verlenging van de geldigheidsduur van voornoemde bepaling voor een tijd van niet langer dan een jaar'.

[8] Artikel XI, eerste lid, aanhef en onderdeel b, van het voorstel.