II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I

Artikel I, onderdelen A, M, N, O en W (artikelen 2.4, 3.150, 4.49, 4.53 en 10bis.4 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Deze wijzigingen betreffen wetstechnische aanpassingen in verband met de invoering met ingang van 1 januari 2015 van de nieuwe regeling voor kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen in artikel 7.8 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) en het gelijktijdig vervallen van artikel 2.5 van die wet (zoals opgenomen in artikel II, onderdeel I, respectievelijk onderdeel B, van het Belastingplan 2014).

Artikelen I, onderdeel B, en II, onderdeel A (artikel 2.7 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Op grond van het huidige artikel 2.7, eerste lid, van de Wet IB 2001 geldt dat de belastingplichtige het gehele jaar onder de regels voor binnenlandse belastingplichtigen moet vallen om in aanmerking te komen voor de heffingskorting voor de inkomstenbelasting. Voor buitenlandse belastingplichtigen geldt dat zij kunnen kiezen voor behandeling als binnenlandse belastingplichtigen. Deze keuzemogelijkheid verdwijnt echter per 1 januari 2015 door de invoering van de regeling voor kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen (Belastingplan 2014). Wel zal de heffingskorting ook gaan gelden voor buitenlandse belastingplichtigen die het gehele kalender als kwalificerende buitenlandse belastingplichtige worden aangemerkt. Een en ander heeft onder de huidige regels tot gevolg dat bijvoorbeeld belastingplichtigen die gedurende het kalenderjaar emigreren en vervolgens niet worden aangemerkt als kwalificerende buitenlandse belastingplichtige, geen heffingskorting (kunnen) krijgen in dat jaar. Dit zou een belemmering van het vrije verkeer binnen de EU kunnen opleveren.

Daarom worden de regels voor de heffingskorting voor de inkomstenbelasting aangepast, zodat deze tijdsevenredig wordt toegekend voor de periode waarin de belastingplichtige binnenlandse of kwalificerende buitenlandse belastingplichtige is. Daarbij verdient het opmerking dat iemand alleen maar voor een deel van het jaar kwalificerende buitenlandse belastingplichtige kan zijn als gedurende het kalenderjaarjaar niet langer aan het woonlandcriterium wordt voldaan. Het invoeren van een tijdsevenredige berekening van de heffingskorting vergt echter een zodanige aanpassing in het ICT-systeem van de Belastingdienst, dat dit pas per 1 januari 2016 gerealiseerd kan worden. Voor 2015 wordt daarom in artikel I, onderdeel B voorgesteld om tijdelijk de gehele heffingskorting toe te kennen, ook al is de belastingplichtige slechts een deel van het jaar binnenlandse belastingplichtige of kwalificerende buitenlandse belastingplichtige.

Voor het bepalen van de hoogte van de heffingskorting wordt tijdens de periode dat de belastingplichtige geen binnenlandse belastingplichtige of kwalificerende buitenlandse belastingplichtige is, alleen gekeken naar het Nederlandse inkomen conform de regeling voor (niet-

kwalificerende) buitenlandse belastingplichtigen. Tijdens de periode dat de belastingplichtige binnenlandse belastingplichtige of kwalificerende buitenlandse belastingplichtige is, wordt het wereldinkomen in aanmerking genomen.

Artikel I, onderdelen C en D (artikelen 2.10 en 2.10a van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Ingevolge artikel I, onderdelen C en D, worden de tabel van artikel 2.10, eerste lid, onderscheidenlijk de tabel van artikel 2.10a, eerste lid, van de Wet IB 2001 vervangen. Daarbij wordt ten opzichte van de bestaande tabellen een aantal wijzigingen aangebracht, waaronder begrepen de maatregelen die onderdeel zijn van het koopkrachtpakket voor het jaar 2015.

Artikel I, onderdeel E (artikel 3.14 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Met de wijziging van artikel 3.14, eerste lid, onderdeel c, van de Wet IB 2001 wordt invulling gegeven aan het per brief van 25 april 2014 aangekondigde voornemen om buitenlandse boeten, net als Nederlandse boeten, van aftrek uit te sluiten.[1] Directe aanleiding daarvoor is het opleggen van boeten door buitenlandse toezichthoudende instanties. De reikwijdte van de wijziging is echter ruimer omdat zij betrekking heeft op alle buitenlandse boeten, waaronder ook verkeersboeten, mededingingsboeten en milieuboeten. Voor Nederlandse boeten en boeten opgelegd door een instelling van de Europese Unie is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

Door de wijziging wordt de reikwijdte van artikel 3.14, eerste lid, onderdeel c, van de Wet IB 2001 zodanig verbreed dat onder meer buitenlandse boeten (opgelegd door een buitenlandse strafrechter) en schikkingen betaald aan een andere staat of aan een onderdeel daarvan, binnen het bereik van deze bepaling gaan vallen. De zinsnede "of een onderdeel daarvan" is toegevoegd omdat het denkbaar is dat in het buitenland een schikking niet aan een staat betaald wordt, maar aan een onderdeel daarvan, bijvoorbeeld een deelstaat. Eveneens is het mogelijk dat een schikking wordt getroffen met een controlerende of uitvoerende instantie belast met een publieke taak. Dergelijke betalingen worden ook van aftrek uitgesloten.

De uitbreiding van de aftrekbeperking ziet tevens op de buitenlandse boeten die vergelijkbaar zijn met bestuurlijke boeten in Nederland. Dit moet ruim worden uitgelegd en de boetebevoegdheid van buitenlandse instanties of bestuursonderdelen kan hierbij afwijken van de wijze waarop de boetebevoegdheid onder het Nederlandse systeem van bestuurlijke boeten is vormgegeven. Gedacht kan worden aan in het buitenland opgelegde verkeersboeten, die bij administratieve afhandeling vergelijkbaar zijn met bestuurlijke boeten in Nederland. Indien verkeersboeten met tussenkomst van de strafrechter worden afgehandeld of door middel van een schikking, zijn deze reeds niet aftrekbaar op grond van het eerste, respectievelijk tweede, zinsdeel van het onderhavige onderdeel c.

Ten aanzien van tuchtrechtelijke boeten is de bepaling uitgebreid zodat ook boeten opgelegd op basis van bij wetgeving van een andere staat geregeld tuchtrecht van aftrek worden uitgesloten. Net als in de Nederlandse situatie is hierbij van belang of er een wettelijke regeling ten

[1] Kamerstukken II 2013/2014, 33 803, nr. 8.

grondslag ligt aan het tuchtrecht. Geldboeten opgelegd op basis van verenigingstuchtrecht vallen derhalve niet onder de reikwijdte van de voorgestelde bepaling.

In uitzonderlijke gevallen kunnen zich situaties voordoen waarbij in het buitenland geldboeten worden opgelegd voor vergrijpen die het Nederlandse rechtsbestel niet kent en waarvan de strafbaarheid ook evident strijdig is met de Nederlandse rechtsorde of waarbij bij de bestraffing van een gedraging in het geheel geen sprake is geweest van een behoorlijke rechtspleging. In dergelijke gevallen zal worden bezien of op grond van de hardheidsclausule de opgelegde boete toch in aftrek mag worden gebracht. Mocht blijken dat er zich voldoende soortgelijke onbillijke gevallen voordoen, dan kan tegemoetkomend beleid worden opgesteld.

Artikel I, onderdeel F (artikel 3.22 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Door het vervallen van de in artikel 3.79 van de Wet IB 2001 opgenomen stakingsaftrek (artikel I, onderdeel I) dient de in artikel 3.22 van de Wet IB 2001 opgenomen verwijzing naar genoemd artikel 3.79 te vervallen.

Artikel I, onderdeel G (artikel 3.74 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In artikel 3.74 van de Wet IB 2001 is geregeld wat onder het begrip ondernemersaftrek valt. Het onderhavige wetsvoorstel voorziet in het vervallen van de aftrek voor speur- en ontwikkelingswerk, de meewerkaftrek, de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid en de stakingsaftrek, waardoor deze niet langer onderdeel zullen zijn van de ondernemersaftrek. Daarom vervalt de verwijzing naar deze aftrekposten in artikel 3.74 van de Wet IB 2001.

Artikel I, onderdeel H (artikel 3.76 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Met de wijzigingen van artikel 3.76 van de Wet IB 2001 vervallen de verhoogde zelfstandigenaftrek voor startende ondernemers (startersaftrek) en de voortwenteling van het niet-gerealiseerde deel van de zelfstandigenaftrek. Deze wijzigingen zijn toegelicht in het algemeen deel van deze memorie. In het nieuwe artikel 10a.15 van de Wet IB 2001 (artikel I, onderdeel X), is overgangsrecht ter zake opgenomen.

Artikel I, onderdeel I (artikelen 3.77, 3.78, 3.78a en 3.79 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Met het vervallen van de artikelen 3.77, 3.78, 3.78a en 3.79 van de Wet IB 2001 wordt bewerkstelligd dat de in die artikelen opgenomen aftrek voor speur- en ontwikkelingswerk, de meewerkaftrek, de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid, respectievelijk de stakingsaftrek, vervallen. Het vervallen van deze regelingen is toegelicht in het algemeen deel van deze memorie.

Artikelen I, onderdelen J en K, II, onderdelen B en C, III, onderdelen A en B, IV, onderdelen A en B, en V, onderdelen A en B (artikelen 3.79a en 3.99b van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Zoals toegelicht in het algemeen deel van deze memorie wordt het percentage, genoemd in artikel 3.79a van de Wet IB 2001, (MKB-winstvrijstelling) over de periode van 2015 tot en met 2019 stapsgewijs verhoogd met cumulatief PM en wordt het percentage, genoemd in artikel 3.99b van de Wet IB 2001, (terbeschikkingstellingsvrijstelling) over dezelfde periode stapsgewijs verhoogd met cumulatief PM.

Artikel I, onderdeel L (artikel 3.133 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De wijziging van artikel 3.133 van de Wet IB 2001 regelt dat bij langdurige arbeidsongeschiktheid een aanspraak op een lijfrente als bedoeld in de artikelen 3.125 of 3.126a van die wet, geheel of gedeeltelijk kan worden afgekocht zonder dat sprake is van negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen in aanmerking worden genomen, met als gevolg dat ter zake van die afkoop geen revisierente is verschuldigd. De ontvangen afkoopsom behoort wel tot het box 1-inkomen. Bij een gedeeltelijke afkoop van een lijfrente blijft het resterende deel van die lijfrente verder regulier onder het lijfrenteregime van box 1 vallen.

Voor de tegemoetkoming gelden drie voorwaarden. In de eerste plaats moet de verzekeringnemer, dan wel, indien deze is overleden, de gerechtigde tot de aanspraak, langdurig arbeidsongeschikt zijn. Bij ministeriële regeling wordt nadere duiding gegeven aan wat hieronder wordt verstaan. In de tweede plaats geldt als voorwaarde dat de belastingplichtige nog niet de AOW-gerechtigde leeftijd heeft bereikt. Ingeval een AOW-uitkering wordt ontvangen (al dan niet in combinatie met andere oudedagsuitkeringen), is een aparte onttrekking aan de lijfrente voor arbeidsongeschiktheid naar de mening van het kabinet niet nodig. In de derde plaats wordt een maximum gesteld aan het – in aanvulling op de reguliere termijn – op te nemen bedrag. De onttrekking is inkomenvervangend bedoeld en wordt daarom gekoppeld aan het inkomen van de belastingplichtige in de afgelopen jaren. Hierbij wordt in beginsel aangesloten bij artikel 3.127, derde lid, van de Wet IB 2001. Concreet betekent dit dat – naast de reguliere termijn – aan de lijfrente in principe maximaal mag worden ontrokken het gemiddelde van het gezamenlijk bedrag van de winst uit onderneming vóór toevoeging aan en afneming van de oudedagsreserve en vóór de ondernemersaftrek, het belastbare loon, het belastbare resultaat uit overige werkzaamheden en de belastbare periodieke uitkeringen en verstrekkingen van de belastingplichtige in het voorafgaande en het daaraan voorafgaande jaar (jaar "t-1" en jaar "t-2"). Anders dan in artikel 3.127, derde lid, van de Wet IB 2001 wordt dit bedrag echter niet verminderd met een franchisebedrag. Om de regeling ook verder zo eenvoudig mogelijk te houden, hoeft tot een bedrag van € 40.000 echter geen toetsing aan het inkomen plaats te vinden. De ontvangen afkoopsom wordt aangemerkt als termijn van een lijfrente, zodat deze voor de belastingheffing meeloopt in het reguliere regime voor belastbare periodieke uitkeringen en verstrekkingen.

Voor de uit te keren afkoopsom of afkoopsommen kan de uitvoerder op verzoek van de klant bij de inhouding van loonbelasting en premies volksverzekeringen er rekening mee houden

dat het gaat om een (gedeeltelijke) afkoop van de lijfrente bij arbeidsongeschiktheid. De klant dient daartoe aan de uitvoerder van de lijfrente aannemelijk te maken dat hij geheel of gedeeltelijk arbeidsongeschikt is en voldoet aan de in de ministeriële regeling gestelde voorwaarden. Als dat het geval is kan de uitvoerder op de afkoopsom van de lijfrente loonbelasting en premies volksverzekeringen inhouden volgens de tabel bijzondere beloningen, uitgaande van de veronderstelling dat er daarnaast geen reguliere uitkeringen worden gedaan. De afkoopsom wordt namelijk volgens de voorgestelde wettekst aangemerkt als een termijn van een lijfrente. Met deze werkwijze wordt voorkomen dat op de afkoopsom van een lijfrente in veel gevallen loonbelasting moet worden ingehouden tegen een vast tarief van 52%. Bovendien vindt door deze wijze van inhouding van loonbelasting en premies volksverzekeringen op de afkoopsom bij arbeidsongeschiktheid, de voorinvulling van de aangifte inkomstenbelasting in de juiste rubriek plaats. Hiermee wordt voorkomen dat bij de behandeling van de aangifte de vraag opkomt of over de afkoopsom revisierente is verschuldigd.

Artikel I, onderdelen P en Q (artikelen 5.16 en 5.16b van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De wijzigingen van de ingevolge de Wet verlaging maximumopbouw- en premiepercentages pensioen en maximering pensioengevend inkomen per 1 januari 2015 in te voeren artikelen 5.16 en 5.16b van de Wet IB 2001 houden verband met een herstel van een onjuiste nummering van enkele leden van die artikelen.

Artikel I, onderdeel R (artikel 5.16c van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Het ingevolge de Wet verlaging maximumopbouw- en premiepercentages pensioen en maximering pensioengevend inkomen eveneens per 1 januari 2015 in te voeren artikel 5.16c, eerste lid, van de Wet IB 2001 geeft omstandigheden weer waardoor de nettolijfrente het karakter van oudedagsvoorziening verliest. In dat artikel worden enige leden ingevoegd. Het nieuwe tweede lid van artikel 5.16c van de Wet IB 2001 bewerkstelligt dat ingeval zich een omstandigheid voordoet die is omschreven in artikel 5.16c, eerste lid, een bedrag ter grootte van de helft van de waarde van alle nettolijfrenten op het moment van afkoop, vermenigvuldigd met tien, tot de bezittingen wordt gerekend. In het nieuwe derde lid is een tegenbewijsregeling opgenomen. Op grond hiervan kan de belastingplichtige in de in dat derde lid omschreven situatie aannemelijk maken dat de belasting die is verschuldigd over het ingevolge artikel 5.16c, tweede lid, van de Wet IB 2001 op forfaitaire wijze vastgestelde bedrag hoger is dan het totale bedrag van belasting en belastingrente die zou zijn verschuldigd indien de mogelijkheid zou bestaan de in de voorafgaande jaren ingevolge artikel 5.16 van de Wet IB 2001 genoten vrijstellingen door middel van navorderingsaanslagen ongedaan te maken. Indien dit laatste totale bedrag hoger is, dan wordt – in afwijking van meergenoemd tweede lid – een bedrag als bezitting in aanmerking genomen ter grootte van dit totale bedrag vermenigvuldigd met 100/1,2. Het nieuwe vierde lid bewerkstelligt dat onder voorwaarden in geval vam langdurige arbeidsongeschiktheid de gevolgen die in artikel 5.16c van de Wet IB 2001 zijn beschreven niet gelden.

Artikel I, onderdeel S (artikel 6.25 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In artikel 6.25, eerste lid, van de Wet IB 2001 is bepaald voor welke kring van personen weekenduitgaven voor gehandicapten in aftrek kunnen worden gebracht. Aan deze kring van personen wordt – naast de onder mentorschap gestelde persoon – ook de onder curatele gestelde persoon toegevoegd. Hierbij dienen de taken van de curator soortgelijk te zijn aan die van de mentor en dus te zien op het behartigen van persoonlijke belangen van de betrokkene. Het gaat dan om aangelegenheden inzake verzorging, verpleging, behandeling en begeleiding van de onder curatele gestelde persoon als bedoeld in artikel 1:381, vierde lid, van het Burgerlijk Wetboek. Aangezien aftrek alleen aan de orde kan zijn bij het door de belastingplichtige opvangen van de doorgaans in een instelling verblijvende ernstig gehandicapte tijdens weekenden en vakanties, lenen de overige taken van de curator die betrekking hebben op het behartigen van financiële belangen van de betrokkene zich niet voor de aftrek van weekenduitgaven voor gehandicapten.

Artikel I, onderdeel T (artikel 8.14a van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Eén van de voorwaarden om in aanmerking te komen voor de toepassing van de inkomensafhankelijke combinatiekorting van artikel 8.14a van de Wet IB 2001 is dat de belastingplichtige geen partner heeft, dan wel een partner heeft met een hoger arbeidsinkomen. Onder de nieuwe regeling voor kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen, die per 1 januari 2015 in werking treedt, kunnen personen alleen als partner worden aangemerkt indien zij beiden binnenlandse belastingplichtigen of kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen zijn. Iemand die als binnenlandse belastingplichtige wel als partner zou worden aangemerkt, bijvoorbeeld een echtgenoot, maar die in het buitenland woont en geen kwalificerende buitenlandse belastingplichtige is, wordt dus niet meegenomen bij de bepaling of de belastingplichtige in aanmerking komt voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting. Om dit ongewenste effect tegen te gaan, wordt voorgesteld om voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting ook als partner van een belastingplichtige aan te merken de persoon die zijn partner zou zijn indien beide personen binnenlandse belastingplichtigen zouden zijn. Door de overeenkomstige toepassing van artikel 7.8, vijfde lid, van de Wet IB 2001 zoals dat vanaf 1 januari 2015 luidt, wordt vastgelegd dat bij de in het buitenland woonachtige persoon die alleen voor artikel 8.14a van de Wet IB 2001 als partner van een binnenlandse belastingplichtige of kwalificerende buitenlandse belastingplichtige wordt aangemerkt, het wereldinkomen in aanmerking wordt genomen bij de toepassing van artikel 8.14a van de Wet IB 2001. Om te kunnen vaststellen wat de hoogte van het arbeidsinkomen van de op grond van artikel 8.14a van de Wet IB 2001 als partner aan te merken persoon is, kan ter controle hiervan een inkomensverklaring van de belastingautoriteit van het woonland van deze persoon worden verlangd.

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

Door het vervallen van de in artikel 3.77 van de Wet IB 2001 opgenomen aftrek voor speur- en ontwikkelingswerk (artikel I, onderdeel I) dient de in artikel 10.1 van de Wet IB 2001 opgenomen verwijzing naar genoemd artikel 3.77 eveneens te vervallen.

Artikel I, onderdeel V (artikel 10.7 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De wijzigingen van artikel 10.7 van de Wet IB 2001 in 2015, 2016 en 2017 strekken tot een verhoging van de afbouwgrens van de arbeidskorting. In 2015 wordt de afbouwgrens van de arbeidskorting verschoven van € 40.721 naar € 49.321 (verhoging met € 8600). In 2016 en 2017 wordt die grens verlaagd met respectievelijk € 500 en € 250. Het bedrag van € 8600 is het totaal van de in artikel 10.7, vijfde lid, van de Wet IB 2001 op te nemen vermeerdering van de afbouwgrens met € 5977, de in het huidige artikel 10.7, vijfde lid, van de Wet IB 2001 opgenomen, en te vervallen, vermindering van die afbouwgrens met € 2600 en de verhoging van laatstgenoemd bedrag per 1 januari 2015 met € 23 als gevolg van de indexatie op grond van artikel 10.1, eerste lid, van de Wet IB 2001. Dit leidt ertoe dat de arbeidskorting in het afbouwtraject maximaal wordt verhoogd met € 344 in 2015 en wordt verlaagd in 2016 en 2017 met maximaal € 20 respectievelijk €10.

Artikel I, onderdeel X (artikel 10a.15 (van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In artikel 10a.15 van de Wet IB 2001 wordt het overgangsrecht opgenomen in verband met het afschaffen van de mogelijkheid tot voortwenteling van het niet-gerealiseerde deel van de zelfstandigenaftrek. Voor zelfstandigenaftrek die niet is verrekend in een 1 januari 2015 voorafgaand kalenderjaar blijven het zesde tot en met negende lid van artikel 3.76 van de Wet IB 2001 zoals die leden luidden in 2014, van toepassing. Deze niet gerealiseerde zelfstandigenaftrek kan derhalve in kalenderjaren vanaf 2014 worden verrekend door in die jaren een verhoging van de zelfstandigenaftrek in aanmerking te nemen.

Artikel I, onderdeel X (artikel 10a.16 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In het voorgestelde artikel 5.16c, tweede lid, van de Wet IB 2001 (artikel I, onderdeel R) wordt geregeld dat een bedrag tot de bezittingen wordt gerekend, ingeval artikel 5.16c, eerste lid, van de Wet IB 2001 toepassing vindt. Dit bedrag gaat uit van de helft van de waarde van alle nettolijfrenten van de belastingplichtige aan het begin van het voorafgaande kalenderjaar, vermenigvuldigd met tien. Ten aanzien van deze factor tien regelt het onderhavige artikel 10a.15 van de Wet IB 2001 dat deze wordt vervangen door het aantal kalenderjaren tussen 1 januari 2015 en het moment waarop artikel 5.16c, eerste lid, van de Wet IB 2001 toepassing vindt indien dit aantal lager is dan tien.

Artikel VI

Artikel VI, onderdeel A (artikel 12a van de Wet op de loonbelasting 1964)

De wijziging van artikel 4 van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964) betreft een redactionele aanpassing van de verwijzing naar artikel 12a, vierde lid, van de Wet LB 1964. Deze houdt verband met de eveneens in dit wetsvoorstel opgenomen wijzigingen van artikel 12a van de Wet LB 1964, waarbij genoemd vierde lid wordt vernummerd tot zesde lid.

Artikel VI, onderdeel B (artikel 12a van de Wet op de loonbelasting 1964)

Het huidige artikel 12a, eerste lid, van de Wet LB 1964 wordt opgesplitst in drie afzonderlijke leden (eerste tot en met derde lid) om de begrijpelijkheid en leesbaarheid van het artikel te verbeteren. Het nieuwe artikel 12a, eerste lid, van de Wet LB 1964 brengt geen inhoudelijke wijzigingen met zich mee.

Het nieuwe artikel 12a, tweede lid, van de Wet LB 1964 bevat twee inhoudelijke wijzigingen ten opzichte van de huidige regeling Dit betreft ten eerste een aanpassing van de doelmatigheidsmarge van 30% naar 25%. Ten tweede betreft dit een aanpassing van de dienstbetrekking waaraan getoetst moet worden om te bepalen hoe hoog een gebruikelijk (of zakelijk) loon is. Het loon wordt, vóór toepassing van de doelmatigheidsmarge, niet langer gesteld op het loon dat in het economische verkeer gebruikelijk is voor een soortgelijke dienstbetrekking waarbij een aanmerkelijk belang geen rol speelt, maar op het loon dat in het economische verkeer gebruikelijk is voor de meest vergelijkbare dienstbetrekking waarbij een aanmerkelijk belang geen rol speelt. Het gaat hierbij om de meest vergelijkbare dienstbetrekking die gevonden wordt door de Belastingdienst of de inhoudingsplichtige. Als de Belastingdienst een bepaalde dienstbetrekking gekwalificeerd heeft als de meest vergelijkbare dienstbetrekking en de inhoudingsplichtige van mening is dat er een meer vergelijkbare dienstbetrekking is, is het aan de inhoudingsplichtige om dit aannemelijk te maken. In de praktijk kan het voorkomen dat meerdere dienstbetrekkingen binnen een bepaalde beroepsgroep aan te merken zijn als de meest vergelijkbare dienstbetrekking, maar dat de lonen voor deze dienstbetrekkingen verschillen. In die gevallen moet het loon in redelijkheid vastgesteld worden door bijvoorbeeld na te gaan welk loon het vaakst voorkomt of door uit te gaan van het gemiddelde loon.

In het nieuwe artikel 12a, derde lid, van de Wet LB 1964 wordt achter de zinsnede "het hoogste loon van de overige werknemers" de volgende zinsnede toegevoegd: "waarbij werknemers buiten beschouwing blijven waarvan aannemelijk is dat hun loon hoger is dan 75% van het loon dat ter zake van de meest vergelijkbare dienstbetrekking waarbij een aanmerkelijk belang geen rol speelt, in het economische verkeer gebruikelijk". Met deze wijziging wordt beoogd om bepaalde werknemers buiten beschouwing te laten bij het aanwijzen van de meest verdienende andere werknemer. Het gaat hierbij om werknemers waarvan aannemelijk is dat zij meer verdienen dan 75% van het loon dat ter zake van de meest vergelijkbare dienstbetrekking in het economische verkeer gebruikelijk is. Als gevolg van deze wijziging kan het in aanmerking te nemen loon vastgesteld worden op het salaris van de op een (of twee, of drie enzovoorts) na best verdienende overige werknemer. Zowel de Belastingdienst als de inhoudingsplichtige kunnen aannemelijk maken dat bepaalde werknemers buiten beschouwing gelaten moeten worden. Het idee achter de aansluiting bij de meest verdienende andere werknemer is dat het ongebruikelijk is dat een aanmerkelijkbelanghouder minder verdient dan een werknemer zonder aanmerkelijk belang. Voor

bepaalde werknemers kan het echter aannemelijk zijn dat zij, ook in een situatie zonder aanmerkelijk belang, een hoger salaris hebben dan een leidinggevende. Hierbij kan bijvoorbeeld gedacht worden aan werknemers die beschikken over zeer specifieke of schaarse deskundigheid. Aangezien de regeling beoogt om aan te sluiten bij vergelijkbare situaties zonder aanmerkelijk belang, past het binnen de regeling om de mogelijkheid te introduceren deze werknemers buiten beschouwing te laten.

Met het nieuwe artikel 12a, zesde lid, onderdeel c, van de Wet LB 1964 wordt een definitie opgenomen van het begrip "met het lichaam verbonden lichamen". Deze is van belang voor het derde lid (nieuw) van dat artikel. Onder de huidige regeling wordt hieronder verstaan een met het lichaam (de inhoudingsplichtige) verbonden vennootschap als bedoeld in artikel 10a, zevende lid, van de Wet LB 1964. Voor de toepassing van artikel 12a van de Wet LB 1964 wordt dit begrip uitgebreid met de lichamen waaruit het lichaam (de inhoudingsplichtige) direct of indirect met toepassing van de deelnemingsvrijstelling, bedoeld in artikel 13 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969), voordelen kan genieten. Zoals aangegeven in het algemeen deel van deze memorie wordt met deze uitbreiding beoogd om de lonen van werknemers die werkzaam zijn voor de werkmaatschappij van een samenwerkingsverband mee te nemen bij het vaststellen van het hoogste loon van de overige werknemers voor het bepalen van het in aanmerking te nemen loon van de partners van dit samenwerkingsverband die hun functie vervullen via een persoonlijke bv. De reden om in de definitie aan te sluiten bij de deelnemingsvrijstelling is dat samenwerkingsverbanden over het algemeen kiezen voor juridische structuren waarbij de deelnemingsvrijstelling van toepassing is, bijvoorbeeld door het invoegen van coöperaties in de structuur. De bewoording "kan genieten" moet zo opgevat worden dat sprake is van een verbonden lichaam indien de deelnemingsvrijstelling van toepassing zou zijn wanneer een winstuitkering wordt gedaan, ongeacht of ook daadwerkelijk winstuitkeringen worden gedaan. Met "direct of indirect" wordt bedoeld dat alle onderhangende lichamen (dochters, kleindochters en verder) onder de definitie vallen zolang de deelnemingsvrijstelling van toepassing is.

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

Deze wijzigingen sluiten aan op de per 1 januari 2015 voorziene wijzigingen van de tabel opgenomen in artikel 2.10, eerste lid, van de Wet IB 2001, onderscheidenlijk op de per 1 januari 2015 voorziene wijzigingen van de tabel opgenomen in artikel 2.10a, eerste lid, van de Wet IB 2001 (artikel I, onderdelen C en D).

Artikelen VI, onderdeel E, en XXIII, onderdeel A (artikel 26 van de Wet op de loonbelasting 1964 en artikel VIIIA van het Belastingplan 2014)

Met de wijziging van artikel 26, eerste lid, van de Wet LB 1964 wordt, overeenkomstig artikel 25 van de Wet LB 1964, de mogelijkheid geopend om in de tabel bijzondere beloningen de arbeidskorting en de werkbonus te verwerken indien dit nodig wordt geacht.

Door de wijziging van artikel 26, eerste lid, van de Wet LB 1964 wordt artikel VIIIA, onderdeel C, van het Belastingplan 2014 overbodig. De in artikel XXIII, onderdeel A, opgenomen wijziging strekt tot het vervallen daarvan.

Artikel VI, onderdeel F (artikel 31 van de Wet op de loonbelasting 1964)

De aanpassing van artikel 31, vierde lid, onderdeel c, van de Wet LB 1964 hangt samen met de eveneens in dit wetsvoorstel opgenomen aanpassing van art. 3.14, eerste lid, onderdeel c, van de Wet IB 2001 (artikel I, onderdeel E). Met de laatstgenoemde aanpassing wordt invulling gegeven aan het voornemen om buitenlandse boeten, net als Nederlandse boeten, van aftrek uit te sluiten voor de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting. Om te voorkomen dat vergoedingen van buitenlandse boeten kunnen worden aangewezen als eindheffingbestanddeel en derhalve bij de werknemer niet tot belastingheffing leiden, wordt artikel 31, vierde lid, onderdeel c, van de Wet LB 1964 overeenkomstig aangepast.

Artikel VI, onderdeel G (artikel 31a van de Wet op de loonbelasting 1964)

In artikel 31a van de Wet LB 1964 worden met betrekking tot de werkkostenregeling vier nieuwe maatregelen opgenomen. Deze maatregelen worden hierna per maatregel toegelicht.

Noodzakelijkheidscriterium voor gereedschap en ICT-middelen

De introductie van het noodzakelijkheidscriterium voor gereedschappen, computers, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur in de werkkostenregeling wordt opgenomen in artikel 31a, tweede lid, onderdeel g, van de Wet LB 1964. Voor plaatsing in artikel 31a is gekozen om conform de systematiek van de Wet LB 1994 te benadrukken dat het gaat om door de werkgever[2] verstrekte of vergoede voorzieningen waarin een privévoordeel is te onderkennen dat vervolgens uitgezonderd wordt van heffing van loonbelasting.

Om discussies te vermijden over wat onder de reikwijdte van dit onderdeel valt, is gekozen voor een meer strikte afbakening dan via het thans gebruikelijke containerbegrip hulpmiddelen. Gereedschap wordt gebruikt om iets te maken en kan naar zijn aard meerdere keren worden gebruikt. Voorbeelden van gereedschap zijn: de hamer van een timmerman, het fototoestel van een fotograaf, een muziekinstrument van een muzikant, de kwast van een schilder en de naaimachine van een kledingmaker. De verf waar een schilder mee schildert en de stof waar de kleding van wordt gemaakt, zijn geen gereedschap, net zomin als werkkleding of kantoormeubilair. Met computers, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur wordt gedoeld op ICT-middelen zoals desktops, laptops, tablets en mobiele telefoons (waaronder smartphones). Ook printers kunnen onder omstandigheden als noodzakelijk gereedschap gezien worden. Ter verduidelijking is nog opgenomen dat het niet alleen gaat om het verstrekken van deze gereedschappen en ICT-middelen, maar ook om alle vergoedingen en verstrekkingen die daarmee direct verband houden. Het kan ook gaan om het bij deze voorzieningen behorende gebruik van datatransport zoals een zogenoemde dongel of een abonnement via een 4G-kaartje en de voor het gebruik in het kader van de dienstbetrekking benodigde programmatuur en dergelijke. Op dit punt is geen verandering ten aanzien van het huidige beleid beoogd. Het op kosten van de inhoudingsplichtige installeren van software die niet noodzakelijk is voor de behoorlijke uitoefening

[2] Ook in dit deel van deze memorie is omwille van de leesbaarheid in plaats van de formeel correcte term inhoudingsplichtige de term werkgever gebruikt.

van de dienstbetrekking blijft, zoals ook thans het geval is, een te belasten privévoordeel. Daarvoor kan binnen de werkkostenregeling de vrije ruimte benut worden.

De in het nieuwe artikel 31a, tweede lid, onderdeel g, van de Wet LB 1964 bedoelde voorzieningen moeten naar het redelijke oordeel van de werkgever noodzakelijk zijn voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking. Noodzakelijk wordt in dit verband uitgelegd als "zonder meer nodig". Zonder meer nodig betekent dat zonder de voorziening de dienstbetrekking niet goed kan worden uitgeoefend en impliceert dat de voorziening in ieder geval daadwerkelijk bij de uitoefening van de dienstbetrekking gebruikt wordt. De omvang of de intensiteit van dat gebruik is indicatief, maar op zichzelf beschouwd niet doorslaggevend. Aan het voldoen van de toets staat niet in de weg dat veel werk in theorie ook mogelijk zou kunnen zijn zonder de betreffende voorziening of met een andere voorziening. Waar het om gaat is dat de werkgever zich in redelijkheid op het standpunt kan stellen dat de voorziening zonder meer nodig is voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking en dus overtuigend gericht is op een optimale bedrijfsvoering. Een dagbladjournalist met een potlood op pad sturen is misschien wel mogelijk, maar het is voor een uitgever vanuit zijn bedrijfsbelang weinig efficiënt, en zal niet leiden tot een behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking. Bij een dergelijk beroep zijn bepaalde digitale hulpmiddelen nodig om optimaal te kunnen werken. Eén tablet en één telefoon zullen geen discussie opleveren. Twee tablets en twee telefoons wel.

Het vereiste van noodzakelijkheid vertoont veel overeenkomsten met het thans gebruikelijke zakelijkheidsvereiste dat is verbonden aan de term "voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking", maar gaat net een stapje verder. Een zakelijke voorziening hoeft niet zonder meer noodzakelijk te zijn. Een home-cinema-installatie kan nuttig zijn voor het werk van een dagbladjournalist en wellicht ook wel een waardevolle bijdrage leveren aan zijn werkzaamheden, in redelijkheid noodzakelijk is het niet. Deze iets zwaardere uitleg voorkomt ook dat als aanvullend criterium de mate van gebruik nodig is, zoals dat thans voor het zakelijkheidsvereiste wel het geval is. Anders dan in het leerstuk over het zakelijkheidsvereiste zoals dat in de jurisprudentie over de verwervingskosten vorm heeft gekregen, wordt bij het noodzakelijkheidscriterium in eerste instantie afgegaan op het oordeel van de werkgever. Zijn betrokkenheid en verantwoordelijkheid moet blijken uit het feit dat hij de kosten voor zijn rekening neemt en deze niet overlaat aan de werknemer, zoals dit bij cafetariaregelingen – abstraherend van het uit die regelingen voortvloeiende belastingvoordeel – wel het geval is.

De noodzaak van een bepaalde voorziening is in essentie een objectief gegeven. Het vergt echter veel kennis van alle mogelijke beroepen om deze noodzaak te kunnen toetsen. Door de noodzaak van een voorziening als uitgangspunt te nemen voor de vraag of een bepaalde voorziening loon voor de werknemer vormt of niet, wordt het antwoord op de vraag of de vrijstelling van toepassing is in de praktijk vooral neergelegd bij de werkgever. Het gaat er dan niet zo zeer om wat de werknemer als voordeel ervaart of wordt geacht te ervaren, maar of de werkgever heeft beoogd de werknemer het noodzakelijke instrumentarium te verstrekken voor de uitoefening van diens werk. Waar werkgevers dus meer vrijheid en minder administratieve lasten krijgen, wordt er door een noodzakelijkheidscriterium ook veel meer verantwoordelijkheid bij hen neergelegd en zijn er minder regels waarop zij zich kunnen baseren. Die nieuwe verantwoordelijkheid houdt onder meer in dat de werkgever per werknemer, of per groep

werknemers die vergelijkbare werkzaamheden verrichten, moet kunnen verantwoorden waarom een voorziening voor die werknemer of die groep werknemers noodzakelijk is.

Waar in noodzakelijke voorzieningen ook een substantieel privévoordeel voor de werknemer onderkend kan worden, neemt het belang van een helder en begrijpelijk toetsingskader toe. Zoals gezegd, ligt het voor de hand dat de voorziening in ieder geval daadwerkelijk bij de uitoefening van de dienstbetrekking wordt gebruikt. Voorts is in artikel 31a, tweede lid, onderdeel g, onder 1°, van de Wet LB 1964 aan de vrijstelling de voorwaarde verbonden dat de werknemer verplicht is tot teruggaaf van de voorziening of tot vergoeding van de restwaarde indien naar het oordeel van de werkgever deze voorziening niet langer noodzakelijk is voor de vervulling van de dienstbetrekking. Dat kan bijvoorbeeld het geval zijn bij een functiewissel of bij het einde van de dienstbetrekking of in het geval dat de werkgever overstapt op andere voorzieningen of programmatuur en de werknemer de eerder verstrekte of vergoede voorziening behoudt.

In het algemeen ligt het initiatief voor het verstrekken of vergoeden van een noodzakelijke voorziening bij de werkgever. Dat de werkgever moet bepalen welke voorziening noodzakelijk is, betekent overigens niet dat de werknemer geen keuze mag hebben in de vorm van de voorziening. Aan het noodzakelijkheidscriterium kan nog steeds zijn voldaan als de werknemer binnen het gegeven dat een mobiele telefoon noodzakelijk is, de keuze maakt of mag maken voor het merk of model mobiele telefoon.

Ook blijven vaste kostenvergoedingen voor door de werknemer aangeschafte en betaalde noodzakelijke voorzieningen mogelijk, zolang de werkgever maar expliciet de vereisten bepaalt, waaraan de uit de vergoeding te bekostigen voorzieningen moeten voldoen.

Daarnaast is de "financiële" verantwoordelijkheid van belang; is het de werkgever die bepaalt en betaalt? Voor een noodzakelijke voorziening ligt deze verantwoordelijkheid ten principale bij de werkgever. Het uitgangspunt dat, om als noodzakelijke voorziening te gelden, de werkgever moet bepalen en betalen, heeft tot gevolg dat cafetariaregelingen, waar in het algemeen de werknemer zelf mag bepalen of hij een voorziening krijgt, minder aantrekkelijk worden. In artikel 31a, zevende lid, van de Wet LB 1964 wordt een bepaling opgenomen die deze financiële verantwoordelijkheid vastlegt. Voor zover de vergoeding of verstrekking, al dan niet in het kader van een wijziging van de samenstelling van de tussen de werknemer en de werkgever overeengekomen beloning, in plaats is gekomen van een ander loonbestanddeel, is van noodzakelijkheid geen sprake. In het kader van dit artikel wordt het begrip "loonbestanddeel" breed opgevat. Dit betekent bijvoorbeeld dat tot dit begrip ook een vakantiedag behoort in het geval de werknemer de keuze heeft om een of meer vakantiedagen in te wisselen voor een voorziening. Genoemd artikel 31a, zevende lid, ziet bijvoorbeeld ook op voorzieningen die in het kader van een CAO zijn bedongen ten laste van de loonruimte. Een ander voorbeeld is een situatie waarin een werknemer een budget krijgt waaruit hij min of meer naar eigen inzicht voorzieningen kan bekostigen. De keuzevrijheid is in zo'n geval te vrijblijvend, zodat niet aangenomen kan worden dat de werkgever in redelijkheid een noodzakelijke voorziening heeft bekostigd. Voornoemde bepaling hoeft niet aan het vragen van een eigen bijdrage voor privégebruik in de weg te staan voor zover de werknemer deze uit het nettoloon betaalt.

> *Een voorbeeld ter verduidelijking.*
> Voor een orkest is het noodzakelijk dat orkestleden een instrument bespelen. Deze instrumenten zijn veelal in eigendom bij de orkestleden zelf. Zij ontvangen van hun werkgever wel een tegemoetkoming in de kosten van verzekering en onderhoud van hun muziekinstrument. Een vergoeding voor dergelijke kosten kan onder de vrijstelling worden gebracht, ook al vergoedt de werkgever niet het gehele bedrag.

Tot slot is in de maatregel ter introductie van het noodzakelijkheidscriterium nog een antimisbruikbepaling opgenomen om evenwicht te behouden in de bewijslastverdeling tussen inspecteur en werkgever. Waar in eerste instantie het oordeel van de werkgever bepalend is, geldt dat niet in de situatie waarin de werknemer tevens bestuurder of commissaris is in het lichaam waarvoor hij werkzaamheden verricht. In dat geval kunnen de hoedanigheid van werkgever en werknemer namelijk nogal in elkaar overlopen. In het nieuwe artikel 31a, tweede lid, onderdeel g, onder 2°, en achtste lid, van de Wet LB 1964 zijn daarom aanvullende bepalingen opgenomen. Het betreft een omkering van de bewijslast die de nadruk op het zakelijk gebruik legt. Een voorziening als bedoeld in het nieuwe artikel 31a, tweede lid, onderdeel g, van de Wet LB 1964 kan in geval van een bestuurder of commissaris van de werkgever niet onder de gerichte vrijstelling worden gebracht, tenzij de werkgever aannemelijk maakt dat deze voorziening een voor de behoorlijke uitoefening van dienstbetrekking van deze werknemer gebruikelijke voorziening is.

Vergoedingen en verstrekkingen ter zake van op de werkplek gebruikte voorzieningen gelijktrekken

In het nieuwe artikel 31a, tweede lid, onderdeel h, van de Wet LB 1964 wordt een maatregel opgenomen die het mogelijk maakt vergoedingen en verstrekkingen ter zake van voorzieningen die geheel of gedeeltelijk op de werkplek gebruikt of verbruikt worden, gericht vrij te stellen. Deze maatregel neemt dan het thans bestaande onderscheid tussen – al dan niet in eigendom – verstrekte voorzieningen (nihilwaardering) en vergoedingen voor dergelijke voorzieningen weg. In genoemd onderdeel h is de mogelijkheid opgenomen om bij ministeriële regeling de beoogde voorzieningen aan te wijzen.

Personeelskorting

In het nieuwe artikel 31a, tweede lid, onderdeel i, van de Wet LB 1964 wordt een gerichte vrijstelling opgenomen voor vergoedingen en verstrekkingen ter zake van branche-eigen producten van het bedrijf van de werkgever of van het bedrijf van een met de werkgever verbonden vennootschap. Aan deze vrijstelling voor personeelskorting wordt de voorwaarde gesteld dat het voordeel niet meer mag bedragen dan 20% van de waarde in het economische verkeer van deze producten en niet meer dan € 500 per werknemer per jaar. In afwijking van de oude regeling is het niet langer mogelijk om het niet-gebruikte deel van de personeelskorting door te schuiven naar volgende kalenderjaren.

Afrekensystematiek

In het nieuwe artikel 31a, elfde lid, van de Wet LB 1964 wordt een nieuwe afrekensystematiek opgenomen. Zoals al in het algemeen deel van deze memorie is aangegeven, wordt geregeld dat de werkgever nog maar één keer per jaar hoeft te berekenen wat zijn verschuldigde belasting in het kader van de werkkostenregeling is. Als het kalenderjaar is afgelopen kan de werkgever berekenen wat de totale loonsom is van het verstreken kalenderjaar en daaruit afleiden wat zijn vrije ruimte is en of die is overschreden. De eventueel verschuldigde belasting in het kader van de werkkostenregeling dient de werkgever dan aan te geven en af te dragen tegelijk met de belasting die over het eerste tijdvak van het nieuwe kalenderjaar is verschuldigd of ingehouden. Bij een aangiftetijdvak van een maand betekent dat tegelijk met de aangifte over januari die in februari wordt gedaan. Met het woord "uiterlijk" in de tekst van het nieuwe elfde lid wordt tot uitdrukking gebracht dat het een werkgever vrij staat om al eerder zijn in het kader van de werkkostenregeling verschuldigde belasting aan te geven en af te dragen. Indien een werkgever hiervoor kiest en na afloop van het kalenderjaar blijkt dat de werkgever in het kader van de werkostenregeling te veel of te weinig belasting heeft afgedragen, dan dient hij dit te repareren in de aangifte over het eerste tijdvak van het nieuwe kalenderjaar.

In de tweede volzin van meergenoemd elfde lid wordt een regeling getroffen voor het geval dat de inhoudingsplicht gedurende het kalenderjaar is geëindigd. In dat geval dient de verschuldigde belasting in het kader van de werkkostenregeling uiterlijk te worden aangegeven in de aangifte over het tijdvak waarin de inhoudingsplicht is geëindigd.

In de wettekst wordt met het woord "tijdvak" aangesloten bij de terminologie in de Wet LB 1964 en de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR). In de praktijk wordt het bedoelde tijdvak vaak "aangiftetijdvak" genoemd (ter onderscheiding van bijvoorbeeld een loontijdvak).

Artikel VI, onderdeel H (artikel 32 van de Wet op de loonbelasting 1964)

Met het nieuwe artikel 32 van de Wet LB 1964 wordt voor de werkkostenregeling een concernregeling geïntroduceerd waarmee de verschuldigde belasting bij overschrijding van de vrije ruimte op concernniveau vastgesteld kan worden. Bij de toepassing van de concernregeling worden de deelnemende inhoudingsplichtigen tezamen als één inhoudingsplichtige beschouwd voor de bepaling van de verschuldigde belasting met betrekking tot de in artikel 31, eerste lid, onderdelen f en g, van de Wet LB 1964 bedoelde eindheffingsbestanddelen.

In het nieuwe artikel 32, tweede lid, van de Wet LB 1964 worden de voorwaarden opgenomen om voor de toepassing van deze regeling te kunnen kwalificeren als concern. In de eerste plaats moeten alle deelnemende inhoudingsplichtigen gedurende het gehele kalenderjaar opereren in concernverband. Lopende het kalenderjaar ingetreden en uitgetreden concernonderdelen vallen buiten het bereik van de concernregeling. Omdat gedurende het kalenderjaar geen zekerheid bestaat of concerndelen toe- of uittreden, is het praktisch niet mogelijk alvast een voorschotsystematiek toe te passen en voorschotbetalingen te doen. De voorschotsystematiek en voorschotbetalingen zijn binnen de concernregeling dan ook niet mogelijk. In zoverre wijkt de aangifte en afdracht van de op grond van het nieuwe artikel 32, eerste lid, van de Wet LB 1964 verschuldigde belasting af van de hoofdregel. Dit laat onverlet dat

een concernonderdeel dat de voorschotsystematiek heeft toegepast en dit nog binnen het kalenderjaar heeft teruggedraaid, de toepassing van de concernregeling niet hoeft te frustreren. Tevens moet sprake zijn van een direct of indirect belang van ten minste 95% in een of meer andere inhoudingsplichtigen die tot hetzelfde concernverband behoren.

Artikelen VI, onderdeel I, en IX (artikel 39d van de Wet op de loonbelasting 1964)

De tekst van de in het nieuwe artikel 39, vierde lid, van de Wet LB 1964 opgenomen 80%-regeling voor de opname ineens van de opgebouwde levensloopaanspraken, is grotendeels gelijkluidend aan de tekst van de 80%-regeling uit 2013, die toen was opgenomen in artikel 39d, tweede lid, van de Wet LB 1964. Ten opzichte van de tekst uit 2013 is de datum aangepast, de 80%-regeling zal ten hoogste gelden voor de waarde in het economisch verkeer van de aanspraak op 31 december 2013. Net als in 2013 is gekozen voor een reeds verstreken tijdstip om anticipatie tegen te gaan. Verder is in artikel IX erin voorzien dat genoemd artikel 39d, vierde lid, met ingang van 1 januari 2016 vervalt. De regeling zal dus voor maar één jaar gelden.

Artikel VII

Artikel VII (overgangsrecht artikel 12a van de Wet op de loonbelasting 1964)

Dit artikel bevat regels (overgangsrecht) in verband met de aanpassing van de doelmatigheidsmarge in de gebruikelijkloonregeling. Op basis van dit artikel wordt het loon van de directeur-grootaandeelhouder (DGA) voor de arbeid die hij verricht ten behoeve van een lichaam waarin hij of zijn partner een aanmerkelijk belang heeft in 2015 gesteld op 75/70^{e} van het in 2013 van dat lichaam genoten loon als het in 2013 van dat lichaam genoten loon hoger is dan € 43.000. Als echter aannemelijk is dat het loon in 2015 bij toepassing van artikel 12a van de Wet LB 1964 op een ander bedrag zou worden gesteld, wordt het loon op dat andere bedrag gesteld.

Indien dit wetsvoorstel tot wet wordt verheven en er afspraken bestaan met de Belastingdienst over de hoogte van het loon dat de inhoudingsplichtige na 2014 voor een DGA in acht moet nemen, geldt het volgende. De Belastingdienst zegt voor dat geval bij dezen de desbetreffende afspraken per 1 januari 2015 op. Deze opzegging is nodig om de wijzigingen van de gebruikelijkloonregeling zoveel mogelijk voor alle betrokkenen op een gelijk moment in werking te laten treden, namelijk met ingang van 1 januari 2015. Het overgangsrecht zorgt ervoor dat in veel gevallen het in 2015 in aanmerking te nemen loon ten minste wordt gesteld op 75/70^{e} van het loon dat in 2013 in aanmerking werd genomen. Dit biedt de praktijk de gelegenheid om gedurende 2015 eventueel nieuwe afspraken te maken.

Om de praktijk niet onnodig te bezwaren stemt de Belastingdienst in met het volgende. De inspecteur kan in 2015 of daarna contact opnemen met de inhoudingsplichtige om een nieuwe afspraak te maken of zijn standpunt mee te delen over de toepassing van de gebruikelijkloonregeling. Zolang de inspecteur dit initiatief niet neemt, kan de inhoudingsplichtige de nu opgezegde afspraak volgens de voorwaarden ervan blijven toepassen, mits hij het volgens de afspraak in aanmerking te nemen loon, als dit hoger is dan € 43.000, verhoogt tot 75/70^{e} van

dat loon. Uiteraard kan de inhoudingsplichtige ook zelf het initiatief nemen voor het maken van een nieuwe afspraak of de hoogte van het loon zelf vaststellen op basis van het gewijzigde artikel 12a van de Wet LB 1964.

De Belastingdienst zal het voorgaande voor de duidelijkheid en de rechtszekerheid ook communiceren via het voorlichtingsmateriaal voor de loonheffingen.

Artikel VIII

Artikel VIII (evaluatie noodzakelijkheidscriterium werkkostenregeling)

Zoals in het algemeen deel van deze memorie is aangegeven, is bij de wijziging van de werkkostenregeling gekozen voor een beperkte introductie van het noodzakelijkheidscriterium. Het wordt namelijk alleen geïntroduceerd voor gereedschappen, computers, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur. Op deze manier kan binnen een overzichtelijk terrein in de praktijk en in de uitvoering ervaring worden opgedaan met dit nieuwe criterium. Nadat drie jaar ervaring is opgedaan, zal er gestart worden met een evaluatie van de doeltreffendheid en de effecten van het noodzakelijkheidscriterium. Voor deze evaluatie zal ongeveer een jaar nodig zijn. Binnen vier jaar na de invoering van het noodzakelijkheidscriterium zal de evaluatie worden aangeboden aan de Staten-Generaal.

Artikel X

Artikel X (artikel 1 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

De wijziging van artikel 1, eerste lid, onderdeel l, van de WVA regelt dat alleen nog inhoudingsplichtigen die een onderneming drijven als S&O-inhoudingsplichtige aangemerkt worden. Hierdoor komen inhoudingsplichtigen die geen onderneming drijven en die speur- en ontwikkelingswerk verrichten krachtens een schriftelijk vastgelegde overeenkomst met en voor rekening van een onderneming, een samenwerkingsverband van degenen die een onderneming drijven of een lichaam als bedoeld in de Wet op de bedrijfsorganisatie, niet langer in aanmerking voor S&O-afdrachtvermindering.

Artikel XI

Artikel XI, onderdeel A (artikel 29a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Ingevolge de in dit onderdeel opgenomen wijziging wordt in artikel 29a van de Wet Vpb 1969, zoals dat komt te luiden uitgaande van het bij koninklijke boodschap van 2 juni 2014 ingediende voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Fiscale verzamelwet 2014) (Kamerstukken 33 950), een verwijzing opgenomen naar een volgestorte, achtergestelde verplichting die bij de uitgever deel uitmaakt van het tier 1-vermogen

in de zin van artikel 94, eerste lid, van Richtlijn 2009/138/EG.[3] Hierdoor zullen deze verplichtingen bij de uitgever, en de daartegenover staande schuldvordering bij de houder, als vreemd vermogen worden behandeld. Het gaat hierbij om de vermogensbestanddelen, zoals die nader zullen worden omschreven in een uitvoeringsverordening, die wel deel uitmaken van het tier 1-vermogen maar geen aandelenkapitaal, agio, waarborgkapitaal, ledenbijdragen, surplusfondsen of aansluitingsreserve zijn. Immers, deze laatstgenoemde bestanddelen moeten (ook) fiscaal altijd worden gezien als eigen vermogen. Zodra de uitvoeringsverordening definitief is, kan een verwijzing worden opgenomen naar de desbetreffende bepaling van die verordening.

Artikel XII

Artikel XII (artikel 11 van de Wet op de omzetbelasting 1968)

Door de wijziging in het tweede lid, eerste volzin, van artikel 11 van de Wet op de omzetbelasting 1968 vervalt de voorwaarde dat de vrijstelling voor verpleging en verzorging van in een inrichting opgenomen personen alsmede de handelingen die daarmee nauw samenhangen, waaronder het verstrekken van spijzen en dranken, geneesmiddelen en verbandmiddelen aan die personen, slechts van toepassing is indien met die prestaties geen winst wordt beoogd.

Bepaalde commerciële verpleeg- en verzorgingsinstellingen, zoals Thomashuizen, zijn thans reeds vrijgesteld voor de verzorging en verpleging van de in die inrichtingen opgenomen personen. Dit is gebaseerd op de goedkeuring, opgenomen in onderdeel 4.1 van het beleidsbesluit vrijstelling; verzorging en verpleging van in een inrichting opgenomen personen, opgenomen goedkeuring.[4] Deze goedkeuring geldt niet voor het verstrekken van spijzen en dranken. Met onderhavige wijziging wordt voor deze instellingen bewerkstelligd dat de vrijstelling ook gaat gelden voor het verstrekken van spijzen en dranken. Onderdeel 4.1 van voornoemd beleidsbesluit heeft met ingang van de inwerkingtreding van de onderhavige wijziging van de btw-vrijstelling dan ook zijn belang verloren.

Deze wijzigingen treden in werking op het tijdstip waarop het wetsvoorstel Wet vergroten investeringsmogelijkheden in medisch-specialistische zorg (33 168) in werking treedt.

Artikel XIII

Artikel XIII, onderdeel A (artikel 2 van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992)

De toevoeging van een onderdeel c aan artikel 2 van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 (Wet BPM 1992) dient ter verduidelijking van het begrip "normale gebruiksschade". In de Wet BPM 1992 en in de daarop gebaseerde regeling wordt ingevolge dit nieuwe onderdeel c onder normale gebruiksschade verstaan slijtage aan bijvoorbeeld banden en kleine beschadigingen, bijvoorbeeld steenslag, krasjes en kleine deuken, die ontstaan door gebruik van een voertuig en passen bij de leeftijd en kilometrage van het voertuig.

[3] Richtlijn 2009/138/EG van het Europees Parlement en de Raad van 25 november 2009 betreffende de toegang tot en uitoefening van het verzekerings- en het herverzekeringsbedrijf (Solvabiliteit II) (PbEU 2009, L 335).

[4] Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 6 februari 2010, nr. DGB 2010/270M (Stcrt. 2010, 2093).

Artikel XIII, onderdeel B (artikel 10 van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992)

De voornaamste wijziging van artikel 10 van de Wet BPM 1992 houdt in dat de mogelijkheid tot gebruik van een taxatierapport voor de waardebepaling wordt beperkt tot voertuigen met meer dan normale gebruiksschade en voertuigen die, vanwege de geringe mate waarin deze voertuigen in Nederland verhandeld worden, niet op koerslijsten voorkomen. Een eigenaar van een voertuig dat ten gevolge van een beschadiging niet deugdelijk van bouw en inrichting is (schadevoertuig als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel u, van de Wegenverkeerswet 1994), kan echter voor de waardebepaling in de BPM geen gebruik maken van taxatierapporten aangezien een dergelijke voertuig niet geregistreerd kan worden in het kentekenregister. Hierdoor kan het belastbare feit, bedoeld in artikel 1, tweede lid, van de Wet BPM 1992 zich niet voordoen. Mocht met een dergelijk niet-geregistreerd voertuig toch gebruik worden gemaakt van de weg in de zin van de Wegenverkeerswet 1994, doet zich het belastbare feit van artikel 1, zesde lid, van de Wet BPM 1992 voor en wordt het te betalen bedrag aan BPM vastgesteld door gebruikmaking van de forfaitaire tabel of een koerslijst (en dus niet op basis van een taxatierapport). Dit geldt uiteraard niet voor voertuigen die al in het kentekenregister zijn geregistreerd en al eerder vanwege die registratie betrokken zijn geweest in de heffing.

De eigenaar van een voertuig met meer dan normale gebruiksschade en van een voertuig dat niet op koerslijsten voorkomt kan dus voor de waardebepaling, overeenkomstig de huidige regelgeving, kiezen tussen gebruik van de forfaitaire tabel, een koerslijst of een taxatierapport. Bij andere voertuigen kan onder de voorgestelde regelgeving voortaan geen gebruik meer gemaakt worden van taxatierapporten. Bij deze voertuigen kan een belastingplichtige dus slechts kiezen tussen waardering op basis van de forfaitaire tabel of een koerslijst. Het gebruik van taxatierapporten wordt derhalve op deze wijze ingeperkt.

Naast de beperking van de toepassing van het taxatierapport wordt een delegatiegrondslag gecreëerd die het mogelijk maakt om bij ministeriële regeling nadere voorwaarden te stellen aan taxatierapporten teneinde het geconstateerde misbruik bij het gebruik van taxatierapporten te beperken. Bij deze nadere voorwaarden valt te denken aan opname van de volgende gegevens in het taxatierapport: informatie met betrekking tot het taxatiekantoor dat de taxatie heeft uitgevoerd, informatie met betrekking tot de taxateur die de taxatie heeft uitgevoerd, de datum van de fysieke opname van het voertuig, algemene voertuigkenmerken, een beschrijving van de kwaliteit van het voertuig, een beschrijving, ondersteund met beeldmateriaal, van de eventueel aanwezige schade, de handelsinkoopwaarde van drie tot vijf referentievoertuigen, een omschrijving van factoren die niet overeenkomen met de referentievoertuigen en een indicatie van de waardevermindering door eventueel aanwezige schade.

Deze nadere voorwaarden zijn het resultaat van een nauwe samenwerking met Bovag, organisaties van gecertificeerde taxateurs (Nivre, TVM en TRV) en de Belastingdienst. Het stellen van voorwaarden aan het taxatierapport wordt wenselijk geacht om de Belastingdienst in staat te stellen de in het taxatierapport opgevoerde waarde te controleren en om waar nodig handhavend op te kunnen treden. Taxatierapporten die niet voldoen aan de bij ministeriële regeling te stellen

voorwaarden, kunnen niet als bewijs dienen voor de bepaling van het bedrag van de afschrijving van de waarde van het desbetreffende voertuig, tenzij de inspecteur oordeelt dat de tekortkoming van het taxatierapport van dien aard is dat die zich leent voor herstel binnen een redelijke termijn en dit herstel binnen deze redelijke termijn plaatsvindt. Indien deze mogelijkheid tot herstel niet geboden of benut wordt, bepaalt de inspecteur naar redelijkheid en billijkheid de werkelijke waarde van genoemd voertuig.

Indien, ondanks de hierboven voorgestelde maatregelen, toch sprake is van misbruik, dan staat de inspecteur vanzelfsprekend de mogelijkheid ter beschikking om de te weinig geheven belasting na te heffen op grond van artikel 20 van de AWR en eventueel een bestuurlijke boete op te leggen op basis van hoofdstuk VIIIA van de AWR.

Artikel XIII, onderdelen C, D, E, F en G (artikelen 13a, 13b, 15, 15a en 16aa van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992)

De wijzigingen in de artikelen 13a, derde lid, 13b, derde lid, 15, vierde lid, 15a, achtste lid, en 16aa, derde lid, van de Wet BPM 1992 zijn van redactionele aard en houden verband met het in overeenstemming brengen van de verwijzingen in deze artikelen met de nieuwe vormgeving van artikel 10 van de Wet BPM 1992.

Artikel XIV

Artikel XIV, onderdelen A, B, C en D (artikel 14, 17 en 18 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

De wijzigingen van de artikelen 14, 17 en 18 van de Wet belastingen op milieugrondslag (Wbm) hangen samen met het herinvoeren van het heffingsplafond van 300 kubieke meter en het afschaffen van de degressieve tarievenstructuur in de belasting op leidingwater. De teksten zijn, op een redactionele aanpassing en actualisering van een verwijzing na, gelijk aan de teksten zoals deze luidden tot 1 juli 2014. De wijzigingen werken ingevolge artikel XXVIII terug tot en met 1 juli 2014. Door middel van de in onderdeel D opgenomen wijziging van artikel 18 van de Wbm wordt expliciet het tarief per 1 januari 2015 vastgesteld na indexering als bedoeld in artikel 90 van de Wbm. De indexering van dit tarief bij het begin van 2015 behoeft dus niet meer plaats te vinden. Dit wordt geregeld in artikel XXVI. Door middel van een goedkeurend beleidsbesluit is geregeld dat de wettekst zoals deze luidt op 30 juni 2014 voor het gehele jaar kan worden toegepast.[5]

Artikel XIV, onderdeel E (artikel 18a van de Wet belastingen op milieugrondslag)

In verband met de wijziging van de artikelen 14 en 18 van de Wbm (artikel XIV, onderdelen A en C) wordt de verwijzing in artikel 18a van de Wbm aangepast.

Artikel XIV, onderdeel F (artikel 22 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

[5] Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 17 juni 2014, nr. IZV 2014/147M, Stcrt. 2014, 17398.

In samenhang met het daadwerkelijk in de afvalstoffenbelasting betrekken van de verbranding van afvalstoffen, wordt in artikel 22, eerste lid, onderdeel c, van de Wbm de definitie van "verwijderen" aangepast. Het verbranden met een hoofdgebruik als brandstof of een hoofdgebruik voor een andere wijze van energieopwekking wordt niet langer uitgezonderd van de heffing. Zonder deze wijziging zou afval dat wordt aangeboden aan afvalverbrandingsinstallaties die ook energie opwekken niet kunnen worden belast.

Artikel XIV, onderdeel G (artikel 23 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

In artikel 23, eerste lid, onderdeel a, van de Wbm wordt het belastbare feit bij afgifte van afvalstoffen aan een inrichting beperkt. Afvalstoffen waarvan aan de hand van boeken en bescheiden kan worden aangetoond dat zij vanuit het buitenland zijn overgebracht naar Nederland, worden uitgezonderd van het belastbare feit. Voor het begrip "overbrenging" wordt aangesloten bij de zogenoemde EVOA-verordening (EG) nr. 1013/2006[6], zodat in de praktijk gebruik kan worden gemaakt van de gegevens die op grond van het EVOA-systeem in de administratie moeten worden opgenomen. Aan artikel 23 worden twee nieuwe leden toegevoegd. Om misbruik van de uitzondering te voorkomen regelt het nieuwe derde lid, dat de uitzondering voor naar Nederland overgebracht afval niet geldt voor afvalstoffen die afkomstig zijn uit Nederland of zijn vermengd met afvalstoffen die in Nederland zijn ontstaan. Bij ministeriële regeling kunnen nadere uitvoeringsregels worden vastgesteld. Daartoe wordt in het nieuwe vierde lid een delegatiebepaling opgenomen.

Artikel XIV, onderdeel H (artikel 27a van de Wet belastingen op milieugrondslag)

In artikel 22, tweede lid, van de Wbm is geregeld dat bepaalde stoffen, preparaten en voorwerpen niet als afvalstof worden beschouwd voor de heffing van afvalstoffenbelasting. Het gaat daarbij bijvoorbeeld om bouwmaterialen die blijkens een erkende kwaliteitsverklaring of partijkeuring voldoen aan bepaalde voorwaarden van het Besluit bodemkwaliteit en worden toegepast in een voorziening die op grond van de omgevingsvergunning moet worden aangebracht. Wanneer dergelijke materialen worden aangeboden bij een inrichting, is geen belasting verschuldigd. In de praktijk komt het ook voor dat afvalstoffen op het moment dat zij bij de inrichting worden aangeboden nog niet aan de voorwaarden van het Besluit bodemkwaliteit voldoen, maar in de inrichting zodanig worden behandeld, dat zij alsnog voldoen aan de omschrijving in artikel 22, tweede lid, van de Wbm. Voor die situatie wordt een nieuw artikel 27a in de Wbm ingevoegd. Het eerste lid van artikel 27a regelt dat in die gevallen de belasting die eerder voor de afgegeven afvalstoffen is geheven in mindering kan worden gebracht op de verschuldigde belasting. Daarbij wordt in het tweede lid van artikel 27a aangesloten bij de voorwaarden en beperkingen die bij of krachtens artikel 22, tweede lid, van de Wbm worden gesteld. Dat aan deze voorwaarden en beperkingen is voldaan moet blijken uit de administratie van de belastingplichtige. Het derde lid regelt dat artikel 27, tweede lid, van de Wbm van overeenkomstige toepassing is. In dat artikel is een vergelijkbare vermindering opgenomen voor stoffen die de inrichting weer

[6] Verordening (EG) nr. 1013/2006 van het Europees Parlement en de Raad van 14 juni 2006 betreffende de overbrenging van afvalstoffen (PbEU 2006, L 190).

verlaten en dus niet in de inrichting worden verbrand of gestort. De vermindering is slechts van toepassing voor zover uit de administratie blijkt dat het afval niet op enig moment op of in de bodem is gebracht van het voor stort bestemde deel van de inrichting, en zich niet langer dan drie jaar in de inrichting heeft bevonden. Verder moet uit de administratie blijken hoeveel belasting voor de afvalstoffen is geheven. Bij algemene maatregel van bestuur kunnen ingevolge artikel 27a, vierde lid, van de Wbm voorwaarden en beperkingen worden verbonden aan toepassing van de vermindering. Het vijfde lid van artikel 27a voorziet in de mogelijkheid bij ministeriële regeling nadere regels te stellen. Het artikel treedt ingevolge artikel XXVIII in werking met terugwerkende kracht tot en met 1 april 2014, het tijdstip waarop de huidige afvalstoffenbelasting in werking getreden is.

Artikel XIV, onderdeel I (artikel 28 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Naast het storten van afvalstoffen wordt ook het verbranden daarvan in de heffing betrokken. Teneinde de beoogde opbrengst te behalen worden de tarieven, genoemd in artikel 28, eerste lid, van de Wbm, voor het storten en het verbranden van afvalstoffen als volgt aangepast. Het tarief voor het storten van afvalstoffen wordt verlaagd naar € 13 per 1000 kilogram. Het tarief van nihil voor het verbranden van afval wordt verhoogd naar € 13 per 1000 kilogram.

Artikel XIV, onderdelen J en R (artikelen 47 en 61a van de Wet belastingen op milieugrondslag)

In artikel 47 van de Wbm vervallen het zevende en achtste lid. De definitie van het begrip "directe lijn", opgenomen in deze leden, is namelijk niet langer van belang voor de heffing van energiebelasting, nu in de artikel XIV, onderdeel K, opgenomen wijziging van artikel 50 van de WBm, wordt voorzien dat ook de levering anders dan via een aansluiting in alle gevallen een belastbaar feit vormt, en niet zoals nu het geval is het verbruik van de afnemer. Hierdoor valt voortaan de levering via een directe lijn rechtstreeks onder de hoofdregel dat de belasting wordt geheven van de leverancier. De uitzondering in de artikelen 53, vierde lid, en 56, derde lid, tweede volzin, van de Wbm voor de situatie van levering op een directe lijn is daarvoor dus niet meer nodig en wordt geschrapt (artikel XIV, onderdelen L en M). Materieel blijft de belastingplicht bij levering op een directe lijn ongewijzigd. Het voorgaande wordt nader toegelicht bij de toelichting op artikel XIV, onderdelen K, L en M hierna. In artikel 61a van de Wbm wordt de verwijzing naar het negende lid van artikel 47, dat ingevolge de in artikel XIV, onderdeel J, opgenomen wijziging wordt vernummerd tot zevende lid, aangepast.

Artikel XIV, onderdeel K (artikel 50 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Artikel 50 van de Wbm regelt het belastbare feit voor de energiebelasting. Volgens de hoofdregel, opgenomen in artikel 50, eerste lid, is dat de levering van aardgas of elektriciteit via een aansluiting aan de verbruiker, of de levering van aardgas via een aansluiting aan een CNG-vulstation. Voor andere vormen van levering is in beginsel het verbruik belast bij de verbruiker, op

het tijdstip van dat verbruik. Dit is geregeld in respectievelijk de huidige artikelen 50, vierde lid, onderdeel a, artikel 53, tweede lid, en artikel 56, derde lid, eerste volzin, van de Wbm. In artikel 53, derde en vierde lid, en in artikel 56, derde lid, tweede volzin, van de Wbm wordt echter voor levering via een directe lijn en aflevering aan een CNG-vulstation een uitzondering op die uitzondering gemaakt, waardoor toch weer de hoofdregel van toepassing is. Dit maakt de regeling nodeloos ingewikkeld. Bovendien is het wenselijk dat bij leveringen, anders dan via een aansluiting, dezelfde regels van toepassing zijn als bij levering via een aansluiting. De leverancier zal in de meeste gevallen immers beter geëquipeerd zijn tot het doen van aangifte over het verbruik, dan de verbruikers zelf. Bovendien is het uit het oogpunt van gelijkheid, duidelijkheid en rechtszekerheid onwenselijk dat de belasting verschillend geheven wordt al naar gelang sprake is van levering via een aansluiting dan wel via een directe lijn of anderszins. Dit speelt ook bij zogenoemde ontzorgconstructies, waarbij een bedrijf, de "ontzorger", zonnepanelen of een windmolen plaatst op of bij een gebouw en rechtstreeks elektriciteit levert aan de verbruikers in dat gebouw.

In de wijzigingen, opgenomen in artikel XIV, onderdelen K, L en M, wordt daarom geregeld, dat ook in geval van levering van elektriciteit of aardgas anders dan via een aansluiting het belastbare feit de levering is, waardoor ook bij deze leveringen rechtstreeks de hoofdregel van toepassing is voor zowel de belastingplicht als het tijdstip van het belastbare feit. De huidige daartoe strekkende uitzonderingen op de uitzonderingen worden geschrapt.

In artikel XIV, onderdeel K, wordt het huidige vierde lid van artikel 50 van de Wbm aangepast, en daarbij vernummerd tot derde lid. De herformulering van het belastbaar feit voor andere situaties van levering, nu nog vallend onder de omschrijving in artikel 50, vierde lid, onderdeel a, van de Wbm heeft namelijk ook gevolgen voor de beperking van het belastbaar feit bij doorlevering, die nu nog is opgenomen in artikel 50, derde lid, van de Wbm. Het derde en vierde lid van artikel 50 van de Wbm wisselen daarom van plaats.

In het nieuwe artikel 50, derde lid, van de Wbm worden vervolgens enkele wijzigingen aangebracht. Voor de daar genoemde situaties wordt voortaan rechtstreeks geregeld dat sprake is van een belastbaar feit. De huidige vormgeving dat het verbruik in die gevallen wordt aangemerkt als een levering als bedoeld in het eerste lid, is dan niet meer nodig. Een levering, anders dan via een aansluiting, wordt voortaan dus gelijk behandeld als een levering via een aansluiting. Omdat het belastbare feit niet meer in alle onderdelen het verbruik is wordt het belastbare feit voortaan niet meer genoemd in de aanhef van deze bepaling maar in elk onderdeel. Onderdeel a van het nieuwe derde lid regelt dat een levering anders dan via een aansluiting een belastbaar feit vormt. Artikel 50, derde lid, onderdeel b, van de Wbm is alleen redactioneel aangepast in verband met de herformulering van de aanhef. Bij verkrijging van aardgas of elektriciteit via een gasbeurs of elektriciteitsbeurs blijft het belastbare feit dus het verbruik. Ook het onderdeel c van het nieuwe artikel 50, derde lid, van de Wbm wordt redactioneel aangepast. Voor het eigen verbruik van een energieleverancier blijft eveneens het verbruik het belastbare feit. Daarbij wordt de beperking tot situaties van doorlevering via een aansluiting niet meer opgenomen, nu de levering aan de verbruiker in alle gevallen een belastbaar feit vormt. Artikel 50, derde lid (nieuw), onderdeel d, voorziet in een belastbaar feit voor andere vormen van verbruik waarbij geen sprake is van een levering. Deze situatie doet zich bijvoorbeeld voor indien de verbruiker het gas zelf heeft gewonnen

of de elektriciteit zelf heeft opgewekt. Dit kan een energiebedrijf zijn, maar bijvoorbeeld ook een bedrijf of kleinverbruiker die zelf gas wint of elektriciteit opwekt. Ook in de huidige wettelijke regeling vormt het verbruik in dergelijke situaties het belastbare feit. Het huidige artikel 50, vierde lid, onderdeel a, van de Wbm heeft namelijk niet alleen betrekking op levering anders dan via een aansluiting, maar ook op situaties van zelfwinning en zelfopwekking.

In het verlengde van deze wijzigingen wordt het huidige derde lid van artikel 50 van de Wbm (na te zijn vernummerd tot vierde lid) eveneens aangepast. Om dubbele heffing te voorkomen regelt de huidige bepaling, dat een levering via een aansluiting niet als belaste levering wordt aangemerkt, als de afnemer het aardgas of de elektriciteit zelf weer - eventueel deels - via een aansluiting doorlevert aan een verbruiker en daarvoor dus zelf belasting verschuldigd is. Voor zover de elektriciteit of het aardgas niet via een aansluiting wordt doorgeleverd maar zelf wordt verbruikt, is de doorleverancier de belasting zelf verschuldigd ingevolge het huidige vierde lid, onderdeel c, van artikel 50 van de Wbm. Op deze manier wordt het totale verbruik één maal belast. Gezien de aanpassingen in artikel 50, derde lid, van de Wbm wordt in het nieuwe artikel 50, vierde lid, van de Wbm de beperking tot situaties van levering via een aansluiting geschrapt. Voortaan zal in alle situaties van doorlevering de belasting pas verschuldigd zijn bij de doorlevering aan de verbruiker.

Na het vierde lid van artikel 50 van de Wbm wordt een lid ingevoegd, onder vernummering van het huidige vijfde en zesde lid tot zesde en zevende lid van dat artikel. In dat nieuwe artikel 50, vijfde lid, van de Wbm wordt geregeld, dat geen belasting is verschuldigd in de situatie dat de verhuurder van een woning elektriciteit levert aan de huurder van die woning, als die elektriciteit door die verhuurder is opgewekt met hernieuwbare energiebronnen via een productie-installatie die is aangebracht op of aan het gebouw of de grond van die woning. Hierbij kan worden gedacht aan zonnepanelen of een windmolen die door de verhuurder op of aan het gebouw is aangebracht, waarmee rechtstreeks elektriciteit aan de huurder wordt geleverd.

In het nieuwe artikel 50, zesde lid, van de Wbm wordt de verwijzing naar het vierde lid van dat artikel aangepast, nu de desbetreffende bepaling is opgenomen in het derde lid, onderdelen c en d, van genoemd artikel 50. Verder worden enkele redactionele verbeteringen aangebracht. Daarmee wordt geen inhoudelijke wijziging beoogd.

Artikel XIV, onderdelen L en M (artikelen 53 en 56 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

In de huidige artikelen 53 en 56 van de Wbm zijn enkele uitzonderingen opgenomen die niet langer van belang zijn, nu in artikel XIV, onderdeel K, wordt geregeld dat bij alle vormen van levering de energiebelasting in beginsel wordt geheven ter zake van de levering. Dit is verder toegelicht bij genoemd onderdeel K. In artikel 53 van de Wbm vervallen daarom het derde en vierde lid, nu niet meer afzonderlijk behoeft te worden geregeld dat de leverancier belastingplichtig is bij aflevering van CNG-gas aan een CNG-vulstation of bij levering van aardgas of elektriciteit via een directe lijn. Voorts wordt de verwijzing in het tweede lid van artikel 53 van de Wbm aangepast, nu de bepaling waarnaar wordt verwezen is opgenomen in artikel 50, derde lid, van de Wbm, en artikel 53, tweede lid, van de Wbm uitsluitend nog betrekking heeft op de onderdelen b, c en d van

die bepaling. Daarnaast worden in het eerste en tweede lid enkele redactionele wijzigingen aangebracht. Daarmee wordt geen inhoudelijke wijziging beoogd.

In artikel 56, derde lid, van de Wbm vervalt de tweede volzin, nu ook bij levering via een directe lijn het tijdstip van verschuldigdheid volgens de hoofdregel wordt vastgesteld, zoals opgenomen in artikel 56, eerste lid, van de Wbm. Voorts wordt ook de verwijzing in de eerste volzin van artikel 56, derde lid, van de Wbm aangepast, nu de bepaling waarnaar wordt verwezen is opgenomen in artikel 50, derde lid, van de Wbm, en de eerste volzin uitsluitend nog betrekking heeft op de onderdelen b, c en d van die bepaling.

Artikel XIV, onderdelen N en Q (artikelen 59 en 60 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Deze onderdelen strekken tot aanpassing van de bedragen, genoemd in de artikelen 59 en 60 van de Wbm. Het gaat hierbij om de tarieven in de tweede en derde schijf in de reguliere energiebelasting op aardgas en om de verlaagde tarieven op aardgas voor de glastuinbouw, alsmede de tarieven vanaf de tweede schijf in de energiebelasting op elektriciteit. Met deze verhogingen wordt de budgettaire derving ten gevolge van het weer invoeren van een plafond van 300 m^3 in de leidingwaterbelasting gedekt. Bij de tarieven in de vierde schijf voor elektriciteit voor zakelijk en niet-zakelijk verbruik boven de 10 miljoen kWh is een extra cijfer achter de komma geplaatst, zodat de tarieven bij aanpassing aan de inflatie ook daadwerkelijk kunnen worden gewijzigd en de wijziging niet per definitie wegvalt in de afronding, zoals tot op heden het geval was.

Artikel XIV, onderdelen O en P (artikelen 59a en 59b van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Met de wijzigingen in de artikelen 59a en 59b van de Wbm wordt de regeling verlaagd tarief voor duurzaam opgewekte energie door coöperaties en verenigingen van eigenaars (V.v.E.'s) uitgebreid naar ondernemers. Daartoe vervalt de voorwaarde dat de verlaging alleen van toepassing is op natuurlijke personen en onroerende zaken die in hoofdzaak als woning worden gebruikt. Ook de eis dat de regeling alleen geldt voor die coöperaties waarvan nagenoeg alle leden van de coöperaties particulieren zijn, vervalt. Zoals toegelicht in het algemeen deel van deze memorie, wordt voorts opgenomen dat een coöperatie niet voor aanwijzing in aanmerking komt als één of meer leden die ondernemer zijn voor meer dan 20% in de coöperatie deelnemen. Criterium daarvoor is het percentage waarmee de ondernemer deelneemt in het eigen vermogen van de coöperatie. Deze voorwaarde geldt ingevolge artikel 59b mede voor V.v.E.'s.

Artikelen XIV, onderdeel S, XV en XVI (artikel 63van de Wet belastingen op milieugrondslag)

In artikel 63, eerste lid, onderdeel a, van de Wbm wordt de belastingvermindering in de energiebelasting voor WOZ-objecten met een verblijfsfunctie met ingang van 2015, 2016 en 2017

verlaagd tot respectievelijk € 311,84, € 304,02 en € 293,93. Daarnaast wordt de belastingvermindering voor WOZ-objecten zonder verblijfsfunctie afgeschaft. Met deze maatregel wordt de budgettaire derving ten gevolge van de zaak "Fuchs" gedekt[7], alsmede de budgettaire derving als gevolg van de introductie van een nieuwe vrijstelling in de energiebelasting in de huursituatie in artikel 50, vijfde lid (nieuw), van de Wbm. Dit is verder toegelicht in het algemeen deel van deze memorie. De wijziging van artikel 50 van de Wbm is daarnaast verder toegelicht bij artikel XIV, onderdeel K. Verder wordt de verwijzing in artikel 63, vijfde lid, van de Wbm aangepast, nu de bepaling waarnaar wordt verwezen wordt verplaatst naar artikel 50, derde lid, van de Wbm. Ook dit wordt verder toegelicht bij artikel XIV, onderdeel K.

Artikel XVII

Artikel XVII, onderdeel A (artikel 30fb van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Artikel 30f, vierde lid, van de AWR bepaalt onder meer dat geen belastingrente in rekening wordt gebracht indien een voorlopige aanslag inkomstenbelasting of vennootschapsbelasting wordt vastgesteld overeenkomstig een daartoe ingediend verzoek dat is ontvangen voor 1 mei volgend op het belastingjaar. Uit artikel 30fb, eerste, vierde en vijfde lid, van de AWR volgt, kort samengevat, dat belastingrente verschuldigd kan zijn als de voorlopige aanslag wordt herzien tot een hoger positief bedrag, tot een positief bedrag of tot een minder negatief bedrag, ook als deze herziening plaatsvindt overeenkomstig een herzieningsverzoek dat wordt ingediend voor 1 mei volgend op het belastingjaar. Dit heeft tot gevolg dat in situaties waarin een verzoek om herziening van de reeds opgelegde voorlopige aanslag vlak voor deze datum wordt ingediend, rente in rekening kan worden gebracht terwijl dit onder dezelfde omstandigheden niet geldt voor een verzoek om een eerste voorlopige aanslag vast te stellen. Overigens vindt het in rekening brengen van rente bij de herziening van een voorlopige aanslag in deze situaties in de praktijk niet plaats omdat de Belastingdienst herzieningsverzoeken dusdanig snel verwerkt dat aan renteberekening (die aanvangt op 1 juli volgend op het belastingjaar) voor herzieningsverzoeken die vlak voor 1 mei worden ingediend niet wordt toegekomen. De gelijke behandeling van situaties wordt nu gecodificeerd. Het nieuwe artikel 30fb, zevende lid, van de AWR bepaalt daartoe dat artikel 30f, vierde lid, van die wet van overeenkomstige toepassing is op de herziening van de voorlopige aanslag in de situaties van het eerste, vierde en vijfde lid van genoemd artikel 30fb. Voor deze situaties gaat gelden dat het rekenen van belastingrente achterwege blijft ingeval de voorlopige aanslag wordt herzien overeenkomstig een op de door de inspecteur aangegeven wijze ingediend verzoek dat is ontvangen voor de eerste dag van de vijfde maand na afloop van het tijdvak waarop de voorlopige aanslag ziet, of wordt herzien overeenkomstig een ingediende aangifte die is ontvangen voor de eerste dag van de vierde maand na afloop van het tijdvak waarop de voorlopige aanslag ziet. Belastingrente blijft ook achterwege als de voorlopige aanslag wordt herzien overeenkomstig een ingediende aangifte die is ontvangen voor de eerste dag van de vierde maand na afloop van het tijdvak waarover de belasting wordt geheven.

[7] HvJ EU 20 juni 2013, nr. C-219/12.

Artikel XVII, onderdelen B en D (artikelen 30h en 30hb van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

De wijziging van artikel 30h, eerste lid, van de AWR strekt ertoe de dividendbelasting onder het bereik van de regeling belastingrente te brengen. Dat heeft tot gevolg dat in de in artikel 30h van de AWR bepaalde gevallen bij naheffingsaanslagen dividendbelasting belastingrente in rekening wordt gebracht en dat in de in artikel 30ha van de AWR bepaalde gevallen belastingrente wordt vergoed over teruggaven dividendbelasting. De wijziging van artikel 30hb, eerste lid, van de AWR leidt ertoe dat het percentage van de in rekening te brengen of te vergoeden belastingrente voor de dividendbelasting gelijk is aan het percentage van de wettelijke rente voor niet-handelstransacties, met dien verstande dat het percentage van de belastingrente ten minste 4 bedraagt. Deze maatregel heeft onmiddellijke werking. Dit houdt in dat vanaf de datum van inwerkingtreding van deze wijziging, ook ter zake van dividendbelasting belastingrente kan worden gerekend of worden vergoed over (een gedeelte van de) renteperiode(s) gelegen voor deze datum.

Artikel XVII, onderdeel C (artikel 30ha van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Op basis van artikel 30ha, eerste lid, van de AWR wordt bij de onder die bepaling vallende belastingen belastingrente vergoed ingeval een teruggaafbeschikking niet binnen 8 weken na de ontvangst van het verzoek om die beschikking wordt vastgesteld. De belastingrente wordt dan enkelvoudig berekend over het tijdvak dat 8 weken na ontvangst van het verzoek aanvangt. Met dit wetsvoorstel wordt de dividendbelasting onder de regeling belastingrente gebracht (zie artikel XVII, onderdelen B en D). In verband hiermee wordt in het nieuwe artikel 30ha, vierde lid, van de AWR geregeld dat de termijn van 8 weken wordt opgeschort indien het teruggaafverzoek betrekking heeft op dividendbelasting en de inspecteur nadere informatie nodig heeft alvorens op het verzoek te kunnen beslissen. In de dividendbelasting doet die situatie zich namelijk regelmatig voor, met name ingeval het uit het buitenland afkomstige teruggaafverzoeken betreft. De inspecteur verzoekt de belastingplichtige of de verdragsgerechtigde dan de benodigde gegevens en inlichtingen te verstrekken. In de praktijk blijkt dat de verstrekking van deze gegevens en inlichtingen nogal eens op zich laat wachten. Onverkorte toepassing van artikel 30ha, eerste lid, van de AWR zou dan tot het ongewenste gevolg leiden dat gedurende die wachtperiode de door de inspecteur te vergoeden belastingrente oploopt, terwijl hem geen verwijt kan worden gemaakt als het gaat om de voortvarendheid waarmee het verzoek wordt behandeld. De voorgestelde opschorting van de termijn geschiedt met ingang van de dag na die waarop de inspecteur verzoekt gegevens en inlichtingen te verstrekken of boeken, bescheiden en andere gegevensdragers of de inhoud daarvan voor raadpleging te beschikking te stellen. De termijn van 8 weken loopt weer door vanaf de dag waarop aan dit verzoek is voldaan.

Artikel XVII, onderdeel E (artikel 67cb van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Artikel 67cb van de AWR regelt de vijfjaarlijkse indexatie van de verzuimboeten die een absoluut maximum kennen. Deze indexatie vindt voor het eerst plaats per 1 januari 2015. Artikel

67cb, eerste lid, van de AWR verwijst onder meer naar artikel 67a, eerste en tweede lid, van de AWR. Dit is niet juist. Alleen artikel 67a, eerste lid, van de AWR bevat een – te indexeren – verzuimboete met een absoluut maximum. De onderhavige wijziging strekt ertoe de onjuiste verwijzing naar artikel 67a, tweede lid, van de AWR te laten vervallen.

Artikel XVII, onderdelen F en G (artikelen 67fa, 67oa en 67ob van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Artikel 67fa van de AWR doorbreekt de voorwaarde dat in de voorkomende gevallen een verzuim- of vergrijpboete gelijktijdig met de belastingaanslag moet worden opgelegd dan wel in het geval van artikel 67a, eerste lid, van de AWR, dat de verzuimboete uiterlijk bij het vaststellen van de aanslag moet worden opgelegd. Het doorbreken van de voorwaarde van gelijktijdigheid kan noodzakelijk zijn indien de verzuim- of vergrijpboete wordt opgelegd aan een ander dan de belastingplichtige of de inhoudingsplichtige. Met uitzondering van de situatie, bedoeld in artikel 20, tweede lid, tweede volzin, van de AWR, wordt aan die ander namelijk geen belastingaanslag opgelegd. Aan welke anderen dan de belastingplichtige of de inhoudingsplichtige een verzuim- of vergrijpboete kan worden opgelegd, volgt uit artikel 5:1, tweede en derde lid, van de Awb (de medepleger en de feitelijk leidinggever) en uit artikel 67o van de AWR (de doen pleger, de uitlokker en de medeplichtige).

Artikel 67fa van de AWR is met ingang van 1 juli 2009 opgenomen in hoofdstuk VIIIA, afdeling 1, van de AWR welke afdeling als opschrift "Overtredingen" heeft. Deze plaatsing is bij nader inzien minder gelukkig, omdat artikel 67fa van de AWR een aanvullend voorschrift betreft dat een bredere werking heeft dan bij vergrijpboeten alleen. Daarom is ervoor gekozen het artikel te verplaatsen naar hoofdstuk VIIIA, afdeling 2, van de AWR dat de aanvullende voorschriften betreffende het opleggen van bestuurlijke boeten bevat. Van die gelegenheid wordt tevens gebruikgemaakt om tekstueel te verduidelijken dat de bepaling betrekking heeft op alle gevallen waarin aan een ander dan de belastingplichtige of de inhoudingsplichtige een bestuurlijke boete opgelegd wordt.

Met het doorbreken van de voorwaarde dat de verzuim- of vergrijpboete gelijktijdig met of uiterlijk bij het vaststellen van de belastingaanslag wordt opgelegd, ontbreekt een duidelijke termijn voor het opleggen van de boete aan de hiervoor bedoelde ander. Het nieuwe artikel 67ob van de AWR voorziet daarin. Bij de voorgestelde termijnen voor het opleggen van een verzuim- of vergrijpboete aan een ander dan de belastingplichtige of de inhoudingsplichtige wordt aangesloten bij de termijnen voor het opleggen van een belastingaanslag aan de belastingplichtige of de inhoudingsplichtige. Voor het opleggen van een verzuim- of vergrijpboete aan die ander wegens gebreken bij of in de aangifte (artikelen 67a en 67d van de AWR) wordt derhalve een termijn voorzien van drie jaren na het einde van het kalenderjaar waarin de belastingschuld is ontstaan. Dit is dezelfde termijn waarbinnen aan de belastingplichtige de (ambtshalve) aanslag - eventueel met boete - kan worden opgelegd. Voor het opleggen van een verzuim- of vergrijpboete aan de ander wegens gebreken bij of in de aanslagregeling of in de betaling van een aangiftebelasting (artikelen 67c, 67e en 67f van de AWR) wordt een termijn voorzien van vijf jaren na het einde van het kalenderjaar waarin de belastingschuld is ontstaan. Dit is dezelfde termijn waarbinnen aan de

belastingplichtige of de inhoudingsplichtige een navorderings- of naheffingsaanslag - eventueel met boete - kan worden opgelegd.

Artikel XVIII

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

In artikel 2, eerste lid, van de Invorderingswet 1990 (IW 1990) wordt een definitie van het begrip burgerservicenummer opgenomen. Deze definitie is gelijkluidend aan de definitie die onder meer in de Awir wordt gehanteerd.

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

Artikel 7a van de IW 1990 regelt, onder meer, de wijze waarop de Belastingdienst teruggaven inkomstenbelasting en omzetbelasting uitbetaalt aan de rechthebbende. Artikel 25 van de Awir bevat eenzelfde regeling voor toeslagen. Voor inkomstenbelasting, omzetbelasting en toeslagen geldt sinds 1 december 2013 dat deze uitsluitend uitbetaald worden op een bankrekening die op naam staat van de rechthebbende.[8] Dit is voor de inkomstenbelasting en omzetbelasting geregeld in artikel 7a, eerste lid, eerste volzin, van de IW 1990. Voor de inkomstenbelasting bepaalt artikel 7a, eerste lid, tweede volzin, van de IW 1990 dat voor uitbetalingen bovendien slechts één bankrekening wordt gebruikt, die gelijk is aan de bankrekening die wordt gebruikt voor de uitbetaling van toeslagen.

De wijziging van artikel 7a van de IW 1990 strekt ertoe de tenaamstellingsverplichting in het kader van de eenbankrekeningmaatregel voor de omzetbelasting te laten vervallen.[9] Dit wordt geëffectueerd door artikel 7a, eerste en vierde lid, van de IW 1990 niet langer van toepassing te laten zijn op de omzetbelasting. De belangrijkste redenen voor deze wijziging zijn (1) de beperkte bijdrage van de tenaamstellingsverplichting voor de omzetbelasting aan de bestrijding van (identiteits)fraude, (2) de hoge uitvoeringskosten voor de Belastingdienst en (3) de hoge administratieve lasten voor het bedrijfsleven.

Ad (1) Beperkte bijdrage aan fraudebestrijding

Bedrijven zijn slechts zelden slachtoffer van identiteitsfraude die ertoe leidt dat teruggaven omzetbelasting uitbetaald worden op een bankrekening van een fraudeur. Dit blijkt uit een recent onderzoek door de Belastingdienst. Verklaringen hiervoor zijn onder meer de lagere massaliteit in vergelijking met de inkomstenbelasting en toeslagen en de wijze van heffing van omzetbelasting die identiteitsfraude lastiger maakt en de pakkans bovendien groter maakt. Bovendien zijn er andere, minder zware maatregelen mogelijk om het risico op identiteitsfraude in de omzetbelasting verder te reduceren, waaronder het opleggen van de verplichting dat wijziging van bankrekeningnummers voor de uitbetaling van omzetbelasting digitaal geschiedt, het sturen van een ontvangstbevestiging van het wijzigingsverzoek en het houden van gerichter toezicht op negatieve aangiften omzetbelasting na een wijzigingsverzoek.

[8] Zie Overige fiscale maatregelen 2012.
[9] Zie ook de het algemeen deel van deze memorie.

Ad (2) Hoge uitvoeringskosten als gevolg van de eenbankrekeningmaatregel

De Belastingdienst controleert de naleving van de tenaamstellingsverplichting door een geautomatiseerde koppeling van de (aangewezen) bankrekening aan het centrale bestand van rekeningnummers. Als deze automatische naam-nummercontrole geen match oplevert, controleert de Belastingdienst de tenaamstelling van de bankrekening handmatig aan de hand van bewijsstukken (kopie bankafschrift en bewijs inschrijving Kamer van Koophandel) die de rechthebbende dient te verstrekken. De automatische naam-nummercontrole kent een hoog uitvalpercentage waardoor de handmatige naam-nummercontrole in de praktijk veel capaciteit kost. Hierna zijn een aantal veelvuldig voorkomende voorbeelden in de ondernemerssfeer opgenomen:

- Bij ondernemers met een handelsnaam en bij samenwerkingsverbanden is een geautomatiseerde match niet mogelijk als de bankrekening is gekoppeld aan de handelsnaam of de naam van het samenwerkingsverband (bijvoorbeeld de maatschap), terwijl de teruggave omzetbelasting gekoppeld is aan de naam van de natuurlijke persoon achter de onderneming.
- Ondernemers zonder inschrijvingsplicht bij de Kamer van Koophandel, zoals burgers met zonnepanelen en commissarissen, worden in het proces van automatische naam-nummercontrole beschouwd als particulieren. De ICT-systemen van de Belastingdienst kunnen een geautomatiseerde koppeling van een bankrekening van een particulier met een teruggave omzetbelasting niet maken.
- Bij buitenlandse ondernemers kan geen automatische verificatie plaatsvinden, omdat buitenlandse rekeningnummers niet zijn opgenomen in het centrale rekeningenbestand van de Belastingdienst (dit geldt ook voor burgers met een buitenlands rekeningnummer).

Ad (3) Hoge administratieve lasten als gevolg van de eenbankrekeningmaatregel

De eenbankrekeningmaatregel leidt bij de omzetbelasting niet alleen tot hoge uitvoeringskosten, maar ook tot een aanzienlijke administratieve lastenverzwaring voor ondernemers. Dit wordt enerzijds veroorzaakt door het hoge uitvalpercentage bij de automatische verificatie, zoals hiervoor toegelicht. Hierdoor is de ondernemer in veel gevallen genoodzaakt de Belastingdienst bewijsstukken over de tenaamstelling van de bankrekening te verstrekken. Daarnaast leidt onverkorte naleving van de eenbankrekeningmaatregel onder meer in de volgende situaties tot extra administratieve lasten:

- Concerns die om efficiencyredenen hun financiële proces zodanig hebben ingericht dat zij voor meerdere onderdelen van hun concern gebruikmaken van één omzetbelastingnummer (voorzien van zogenoemde subnummers) en die één bankrekening aanhouden, worden door de tenaamstellingsverplichting gedwongen om voor ieder onderdeel een aparte bankrekening aan te houden.
- Factoormaatschappijen dienen namens een crediteur een verzoek om teruggave omzetbelasting in. Onverkorte toepassing van de eenbankrekeningmaatregel zou de ondernemers in deze gevallen dwingen om de betreffende teruggaven te cederen aan de factoormaatschappij. Dit leidt niet alleen tot een aanzienlijke administratieve

lastenverzwaring, maar ook tot extra uitvoeringskosten voor de Belastingdienst: elke teruggave (niet alleen de omzetbelasting) ten name van de ondernemer moet dan handmatig beoordeeld en uitbetaald worden.

Artikel XVIII, onderdelen C, G en K (artikelen 19, 44a en 70c van de Invorderingswet 1990)

De wijzigingen in de artikelen 19, 44a en 70c van de IW 1990 betreffen technisch verbeteringen waarmee in die artikelen gebruikte termen in overeenstemming worden gebracht met de aanduiding in de Wet op het financieel toezicht waarnaar wordt verwezen. Er is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

Artikel XVIII, onderdeel D (artikel 28c van de Invorderingswet 1990)

Het nieuwe artikel 28c van de IW 1990 bevat een uitbreiding van de situaties waarin invorderingsrente wordt vergoed. In het eerste lid wordt bepaald dat invorderingsrente op verzoek wordt vergoed aan de belastingschuldige die recht heeft op een terug te geven bedrag aan belasting ingeval de heffing van de betreffende belasting strijdig was met het Unierecht. Het maakt daarbij niet uit of de betreffende belasting bij wege van aanslag was geheven of bij wege van voldoening of afdracht op aangifte. Onder de term "belastingschuldige" dient in dit verband te worden verstaan degene die recht heeft op het terug te geven bedrag. Invorderingsrente wordt op verzoek aan de belastingschuldige vergoed door de ontvanger nadat de inspecteur het recht op teruggaaf heeft vastgesteld door middel van een vermindering van een belastingaanslag of de vaststelling van een teruggaafbeschikking. Voorwaarde is wel dat de teruggaaf verband houdt met de omstandigheid dat die belasting eerder in strijd met het Unierecht is geheven (en betaald, voldaan of afgedragen). De aanleiding voor het vaststellen van zo'n teruggaafbeschikking door de inspecteur kan zijn gelegen in een onherroepelijke gerechtelijke uitspraak ter zake van de geheven belasting in kwestie maar kan ook gelegen zijn in een andere uitspraak, dezelfde rechtsvraag betreffend, waaruit volgt dat de belasting in strijd met het Unierecht is geheven.

In het nieuwe artikel 28c, tweede lid, van de IW 1990 wordt bepaald dat de invorderingsrente enkelvoudig wordt berekend over het tijdvak dat aanvangt op de dag na die waarop de belasting, naar later blijkt ten onrechte, op aanslag is betaald, op aangifte is voldaan of op aangifte is afgedragen. Het tijdvak eindigt op de dag voorafgaand aan die van de terugbetaling. Hiermee wordt aangesloten bij de renteperiode zoals het Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ EU) die passend acht in de betreffende situaties. Wordt er reeds belastingrente of invorderingsrente vergoed over een gedeelte van deze periode, dan wordt ingevolge de tweede volzin van voornoemd tweede lid, om samenloop te voorkomen, over dit gedeelte geen invorderingsrente op basis van de nu voorgestelde bepaling vergoed. Het rentepercentage van de invorderingsrente, bedoeld in artikel 29 van de IW 1990, dat geldt voor (het gedeelte van) de renteperiode waarover de rentevergoeding plaatsvindt, is van toepassing. Dit rentepercentage kan op een peildatum gewijzigd zijn waardoor alsdan voor de berekening van de verschuldigde invorderingsrente met verschillende rentepercentages wordt gerekend. Grondslag voor de renteberekening is het terug te geven bedrag aan belasting.

Deze maatregel heeft onmiddellijke werking. Dit houdt in dat vanaf de datum van inwerkingtreding van de nieuwe regeling, ook op basis van deze regeling invorderingsrente wordt vergoed over een (gedeelte van de) renteperiode(s) gelegen voor deze datum.

> *Voorbeeld*:
> Op 24 februari 2011 wordt € 1000 dividendbelasting ingehouden. Deze dividendbelasting wordt op 1 maart 2011 op aangifte afgedragen. Op 20 januari 2012 dient een aandeelhouder een teruggaafverzoek in, omdat hij van mening is dat deze dividendbelasting ten onrechte en in strijd met het Unierecht is afgedragen. Het bevoegde gerechtshof oordeelt op 1 januari 2015 in een onherroepelijk geworden rechterlijke uitspraak dat de dividendbelasting in strijd met het Unierecht is geheven. De op 1 februari 2015 gedagtekende teruggaafbeschikking leidt tot een uitbetaling door de ontvanger van € 1000 dividendbelasting op 3 februari 2015. Naast deze teruggaaf wordt invorderingsrente vergoed. Invorderingsrente wordt enkelvoudig berekend over de periode van 2 maart 2011 tot en met 2 februari 2015.

Artikel XVIII, onderdeel E (artikel 43 van de Invorderingswet 1990)

Op grond van artikel 43 van de IW 1990 kan de ontvanger een teruggave omzetbelasting ten name van een fiscale eenheid omzetbelasting bevrijdend uitbetalen aan elk van de onderdelen van die fiscale eenheid omzetbelasting (waarmee aan de betalingsverplichting jegens de fiscale eenheid is voldaan). De toevoeging dat dit een uitzondering betreft op artikel 7a, eerste lid, van de IW 1990 kan vervallen als de eenbankrekeningmaatregel voor de omzetbelasting vervalt.

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

Het nieuwe artikel 43a van de IW 1990 voorziet in een hoofdelijke aansprakelijkheid van de deelnemende concernonderdelen voor de in concernverband verschuldigde belasting in het geval artikel 32 van de Wet LB1964 is toegepast. Dit om veilig te stellen dat de verschuldigde belasting ook wordt voldaan in het geval het concernonderdeel met de hoogste loonsom niet aan zijn betalingsverplichtingen voldoet. Naheffingsaanslagen zullen worden opgelegd bij laatstgenoemd concernonderdeel.

Artikel XVIII, onderdeel H (artikel 48a van de Invorderingswet 1990)

Op grond van artikel 48a van de IW 1990 zijn derden aan wie een teruggave inkomstenbelasting of omzetbelasting (van een ander) wordt uitbetaald, aansprakelijk indien de teruggave, achteraf bezien, onterecht is verleend. Het betreft hier zowel derden die bij ministeriële regeling zijn aangewezen om de teruggave van een ander op hun bankrekening te mogen ontvangen, als derden die door middel van identiteitsfraude de teruggave op hun eigen bankrekening laten uitbetalen en derden die, al dan niet door list en bedrog, de beschikkingsmacht hebben over een bankrekening op naam van de rechthebbende. De invoering van deze aansprakelijkheidsbepaling hing samen met de invoering van de eenbankrekeningmaatregel. Met het vervallen van de eenbankrekeningmaatregel voor de omzetbelasting, kan ook de

aansprakelijkheidsbepaling vervallen voor zover deze betrekking heeft op de omzetbelasting. De wijziging van artikel 48a van de IW 1990 voorziet hierin. Hoewel de aansprakelijkheidsbepaling, ook zonder de eenbankrekeningmaatregel, van belang zou kunnen blijven in gevallen van (identiteits)fraude, zou deze zijn doel voorbijschieten in gevallen waarin derden, veelal professionele bemiddelingsbureaus, de teruggave van de rechthebbende tijdelijk onder zich hebben en daarmee hoofdelijk aansprakelijk zouden worden. Dit laatste is een ongewenst effect als uitdrukkelijk wordt gekozen voor het vervallen van de tenaamstellingsverplichting.

Artikel XVIII, onderdeel I (artikel 62bis van de Invorderingswet 1990)

Het nieuwe artikel 62bis van de IW 1990 introduceert een informatieverplichting voor banken aan de Belastingdienst. De verplichting betreft gegevens die van belang kunnen zijn voor de uitvoering van de eenbankrekeningmaatregel, namelijk gegevens over bankrekeningen en de houders van die bankrekeningen. Deze maatregel heeft tot doel om de Belastingdienst te ondersteunen bij de handhaving van artikel 7a van de IW 1990, op basis waarvan een teruggaaf inkomstenbelasting wordt uitbetaald op een bankrekening die op naam van de rechthebbende staat. De Belastingdienst controleert alle bankrekeningen die door de rechthebbende bestemd worden voor het uitbetalen van een teruggaaf inkomstenbelasting (naam-nummercontrole). Met de invoering van de onderhavige informatieverplichting voor de banken vindt deze naam-nummercontrole efficiënter en effectiever plaats. De Belastingdienst kan ingevolge artikel 62bis, derde lid, van de IW 1990 bepalen dat bij het verstrekken van de gegevens het burgerservicenummer wordt vermeld. Hiermee wordt aan de Belastingdienst en de banken ruimte gelaten voor afspraken over de gegevens die de banken dienen te verstrekken en de wijze van informatieverstrekking. In het nieuwe artikel 62bis, vierde lid, van de IW 1990 wordt verder geregeld dat de banken de in hun eigen administratie opgenomen burgerservicenummers gebruiken ten behoeve van het voldoen aan de informatieverplichting. Dit voorkomt (identiteits)fraude en onnodige fouten. Het is de banken op grond van deze maatregel niet toegestaan om de burgerservicenummers voor andere doeleinden te gebruiken. De nieuwe bepaling geeft geen grondslag voor de uitwisseling van de burgerservicenummers tussen banken onderling. Dit vloeit onder meer voort uit artikel 24 van de Wbp.

Artikel XVIII, onderdeel K (artikel 70a van de Invorderingswet 1990)

In artikel 70a van de IW 1990 is ter gelegenheid van het afschaffen van onder meer de afvalstoffenbelasting met ingang van 1 januari 2012 voorzien in het blijven voortbestaan van enige formele bepalingen. Het gaat hierbij om de bepalingen dat met betrekking tot belastingaanslagen afvalstoffenbelasting geen verzet mogelijk is tegen uitoefening van het bodemrecht (artikel 22 van de IW 1990) en dat bestuurders hoofdelijk aansprakelijk kunnen zijn (artikel 36 van de IW 1990). Per 1 april 2014 is de afvalstoffenbelasting geherintroduceerd. Nu de afvalstoffenbelasting met ingang van die datum weer is opgenomen in artikel 1 van de Wbm, en genoemde artikelen 22 en 36 van de IW 1990 naar dit artikel verwijzen, kan de regeling voor de afvalstoffenbelasting in artikel 70a van de IW 1990 weer vervallen. Dit heeft geen inhoudelijke wijziging tot gevolg. Om de

wijziging van artikel 70a van de IW 1990 te laten aansluiten op de herintroductie van de afvalstoffenbelasting wordt aan deze wijziging terugwerkende kracht verleend tot en met 1 april 2014.

Artikel XIX

Artikel XIX, onderdeel A (artikel 31a van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)

Artikel 28 van de Awir bevat de betalingstermijnen bij terugvordering van toeslagen. Deze zijn 6 weken na dagtekening van de (boete)beschikking voor het bedrag van een terugvordering, de op de voet van artikel 27 van de Awir daarover verschuldigde rente en het bedrag van een bestuurlijke boete. Indien de belanghebbende niet binnen deze termijn betaalt, kan de Belastingdienst/Toeslagen executoriale maatregelen treffen. Normaliter vindt het treffen van executoriale invorderingsmaatregelen pas plaats nadat achtereenvolgens de betalingstermijn is verstreken, een herinnering is verzonden, een aanmaning is verzonden en een dwangbevel is betekend. Voor belastingschulden kent artikel 10 van de IW 1990 de bevoegdheid tot versnelde invordering. Bij versnelde invordering is de ontvanger niet aan termijnen of aan het verzenden van een aanmaning gebonden: de belastingschuld is terstond en tot het volle bedrag invorderbaar. Hij kan direct executoriale maatregelen treffen, zowel direct nadat de belastingaanslag is opgelegd als in een later stadium, bijvoorbeeld direct na het verzenden van een aanmaning. Voorgesteld wordt om ook in het kader van de terugvordering van toeslagen aan de Belastingdienst/Toeslagen de bevoegdheid van versnelde invordering toe te kennen. Het gaat daarbij om openstaande bedragen van een terugvordering, de op de voet van artikel 27 van de Awir verschuldigde en openstaande rente en openstaande bedragen van een bestuurlijke boete.

Evenals bij de versnelde invordering van belastingschulden wordt de bevoegdheid tot versnelde invordering van toeslagschulden alleen toegekend in bijzondere situaties. Deze situaties zijn beschreven in het nieuwe artikel 31a, onderdelen a tot en met g, van de Awir. Deze stemmen grotendeels overeen met de bijzondere situaties waarin versnelde invordering bij belastingschulden kan worden toegepast (artikel 10, eerste lid, onderdelen a tot en met g, van de IW 1990). Juist in deze bijzondere situaties kan acuut optreden van de Belastingdienst/Toeslagen vereist zijn om de daadwerkelijke inning van de toeslagschulden zeker te stellen. Er is afgezien van het in het nieuwe artikel 31a van de Awir opnemen van de bijzondere situatie, genoemd in artikel 10, eerste lid, onderdeel h, van de IW 1990. Deze bijzondere situatie – het aanvullen of vervangen van gestelde zekerheid in het kader van het Communautair douanewetboek – zal zich in de toeslagensfeer niet voordoen.

Artikel XIX, onderdeel B (artikel 32 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)

Artikel 15 van de IW 1990 kent een aantal bijzondere bepalingen met betrekking tot een dwangbevel. Deze bepalingen hangen samen met de versnelde invordering van belastingschulden, bedoeld in artikel 10 van de IW 1990. Artikel 10 van de IW 1990 zet de gebruikelijke

(betalings)termijnen opzij; artikel 15 van de IW 1990 maakt de versnelde executie mogelijk. Voorgesteld wordt om de Belastingdienst/Toeslagen bij toeslagschulden ook de bevoegdheid van versnelde invordering toe te kennen (het voorgestelde artikel 31a van de Awir). Daarmee samenhangend wordt daarom tevens artikel 15 van de IW 1990 van overeenkomstige toepassing verklaard op dwangbevelen ter zake van toeslagschulden.

Artikel XIX, onderdeel C (artikel 38 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)

Het nieuwe artikel 38, zesde lid, van de Awir voorziet in de mogelijkheid dat banken de burgerservicenummers van hun rekeninghouders gebruiken in hun eigen administratie ten behoeve van het voldoen aan de informatieverplichting die geldt op grond van dit artikel in samenhang met artikel 1a, tweede lid, van het Uitvoeringsbesluit Awir.

Artikel XIX, onderdeel D (artikel 43 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)

Op grond van artikel 43 van de Awir kunnen ambtenaren worden aangewezen die belast zijn met het toezicht op de naleving van het bepaalde bij of krachtens die wet. De bevoegdheden die een toezichthouder heeft bij de uitoefening van zijn taken zijn vastgelegd in titel 5.2 van de Awb. Artikel 5:15 van de Awb geeft een toezichthouder de bevoegdheid elke plaats te betreden, met uitzondering van een woning zonder toestemming van de bewoner. In artikel 43 van de Awir is de bevoegdheid van de toezichthouder om zonder toestemming plaatsen te kunnen betreden echter uitgezonderd. Destijds, bij de totstandkoming van de Awir, werd het niet nodig geacht om toezichthouders in het kader van de toeslagen deze bevoegdheid te geven.

Bij de uitvoering van de toeslagen wordt de afgelopen jaren echter steeds meer nadruk gelegd op de rechtmatigheid van het toekennen van een toeslag en het toezicht hierop. Er wordt door toezichthouders nu ook veel meer ter plekke gecontroleerd, onder meer op het nakomen van administratieve verplichtingen door bijvoorbeeld kinderopvanginstellingen en gastouderbureaus. Zonder toestemming mogen toezichthouders nu echter niet binnentreden; ze zijn (dus) afhankelijk van de welwillendheid van de instellingen om toegang te verlenen. Voor een slagvaardig toezicht kan dat een hindernis zijn, bijvoorbeeld als er sprake is van een vermoeden van fraude. Daarom wordt voorgesteld toezichthouders in het kader van de Awir de bevoegdheid te geven om ook zonder toestemming plaatsen te betreden. Hiertoe komt in artikel 43 van de Awir de uitsluiting van artikel 5:15 van de Awb te vervallen. Aldus wordt de Awir op dit punt in lijn gebracht met de bevoegdheden die de Awb in het algemeen aan toezichthouders toekent.

Artikel XX

Artikel XX (artikel 1.6 van de Wet kinderopvang en kwaliteitseisen peuterspeelzalen)

Door het vervallen van de in artikel 3.78 van de Wet IB 2001 opgenomen meewerkaftrek (artikel I, onderdeel I) dient de in artikel 1.6 van de Wet kinderopvang en kwaliteitseisen peuterspeelzalen opgenomen verwijzing naar genoemd artikel 3.78 eveneens te vervallen. Door

deze wijziging blijft een ouder die zonder enige vergoeding arbeid verricht in de onderneming van zijn partner in de zin van de Wet kinderopvang en kwaliteitseisen peuterspeelzalen, onder dezelfde voorwaarden als thans aanspraak hebben op kinderopvangtoeslag.

Artikel XXI

Artikel XXI (artikel 2 van de inkomensvoorziening oudere en gedeeltelijk arbeidsongeschikte gewezen zelfstandigen)

Door het vervallen van de in artikel 3.78 van de Wet IB 2001 opgenomen meewerkaftrek (artikel I, onderdeel I) dient de in artikel 2 van de Wet inkomensvoorziening oudere en gedeeltelijk arbeidsongeschikte gewezen zelfstandigen opgenomen verwijzing naar genoemd artikel 3.78 eveneens te vervallen. Door deze wijziging blijven personen die zonder enige vergoeding arbeid verrichten in de onderneming van hun partner in de zin van artikel 1.2 van de Wet IB 2001 aangemerkt als gewezen zelfstandige, indien zij overigens voldoen aan de vereisten van het eerste lid van artikel 2 van de Wet inkomensvoorziening oudere en gedeeltelijk arbeidsongeschikte gewezen zelfstandigen.

Artikel XXII

Artikel XXII, onderdelen A en B (hoofdstuk 2, artikel I, onderdelen Y en AL van de Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001)

In hoofdstuk 2, artikel I, van de Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001 wordt nog op twee plaatsen verwezen naar het per 1 januari 2015 te vervallen artikel 2.5 van de Wet IB 2001. Het betreft onderdelen Y en AL van hoofdstuk 2, artikel I, van de Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001. Hiervan heeft onderdeel Y ondertussen zijn belang verloren. Daarom kan dit onderdeel in zijn geheel vervallen. Genoemd onderdeel AL heeft betrekking op kapitaalverzekeringen die nog steeds bestaan en moet daarom in stand blijven. In het vierde lid van dit onderdeel AL is een verwijzing naar artikel 2.5 van de Wet IB 2001 opgenomen om te voorkomen dat het in bepaalde situaties in aanmerking moeten nemen van een fictieve uitkering bij deze kapitaalverzekering zou kunnen worden omzeild door gebruik te maken van de keuzeregeling, bedoeld in genoemd artikel 2.5. Met het vervallen van artikel 2.5 van de Wet IB 2001 en daarmee van de keuzeregeling, kan hoofdstuk 2, artikel I, onderdeel AL, vierde lid, vervallen.

Artikel XXIII

Artikel XXIII, onderdeel B (artikel XXIIIC van het Belastingplan 2014)

Als gevolg van de wijzigingen in de belasting op leidingwater zoals opgenomen in artikel XIV, onderdelen A tot en met C, kan de overgangsbepaling leidingwaterbelasting in artikel XXIIIC van het Belastingplan 2014 vervallen.

Artikel XXIV

Artikel XXIV (artikelen 3.32 en 3.33 van de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II)

De in artikel XXIV opgenomen wijzigingen in de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II houden verband met de invoering van de artikelen 10a.15 en 10a.16 in de Wet IB 2001 (artikel I, onderdeel X). De verwijzingen in de artikelen 3.32 en 3.33 van de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II worden daaraan aangepast.

Artikel XXV

Artikel XXV (artikel XXI van de Fiscale verzamelwet 2014)

Als gevolg van de wijzigingen in de belasting op leidingwater zoals opgenomen in artikel XIV, onderdelen A, B, C en E, kan artikel XXI van het bij koninklijke boodschap van 2 juni 2014 ingediende voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Fiscale verzamelwet 2014) (Kamerstukken 33 950) vervallen.

Artikel XXVI

Artikel XXVI (indexatiebepaling Wet belastingen op milieugrondslag)

Artikel 90 van de Wbm regelt de jaarlijkse indexatie van een aantal tarieven in de Wbm. Verschillende tarieven in de Wbm (belasting op leidingwater en enkele tarieven in de energiebelasting) worden aangepast, zodanig dat daarbij al rekening is gehouden met de gebruikelijke jaarlijkse indexatie. Om te voorkomen dat via de zogenoemde bijstellingsregeling de inflatiecorrectie nogmaals zou worden toegepast, wordt deze voor de verschillende bedragen, genoemd in artikel XXVI voor het jaar 2015 buiten toepassing verklaard.

Artikel XXVIII

Artikel XXVIII (inwerkingtreding)

Deze wet treedt in werking met ingang van 1 januari 2015. Artikel XXV vindt toepassing voordat artikel XXI van het bij koninklijke boodschap van 2 juni 2014 ingediende voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Fiscale verzamelwet 2014) (Kamerstukken 33 950) wordt toegepast teneinde de samenloop op ordentelijke wijze te laten verlopen.

De wijzigingen die in werking treden op een ander tijdstip dan 1 januari 2015 zijn toegelicht bij de betreffende onderdelen.

De Minister van Financiën,

De Staatssecretaris van Financiën,