E-Mail Bericht

Van: [redacted] (DV/OAO) [redacted]@minfin.nl
Aan: Belastingplan Belastingplan.AFP@minfin.nl
CC: [redacted] (DV/OAO) [redacted]@minfin.nl
Verzonden: 21/08/2007 10:29:25
Ontvangen: (Geen Ontvangen Datum)
Onderwerp: FW: Toelichting OFM 2008 170807 (stas)1.doc
Urgentie: (normal)

Bijlagen: Toelichting OFM 2008 170807 (stas)1.doc

---

Beste [redacted] en [redacted]

Zie de wijzigingen in ovb-deel op blz. 9, 11 en 12.

Succes er weer mee!

Groeten, [redacted]

Concept 17 augustus 2007

# Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Overige Fiscale Maatregelen 2008)

## Memorie van toelichting

### Inhoudsopgave


I. ALGEMEEN ..... 3
Inleiding ..... 3
1. Bevordering ondernemerschap ..... 3
2. Aanpassing zeevaartregelingen ..... 3
3. Invoering aanwijzingsbevoegdheid buitenlandse algemeen nut beogende instellingen ..... 3
4. Loonbelasting ..... 4
4.1. Verenging termijn OV-pas ..... 4
4.2. Toepassing jonggehand capteniorting ..... 4
4.3. Aanpassing voorbetaaldloonregeling ..... 4
4.4. Voortzetting tijdelijke regeling (loon in, loon over) ..... 5
5. Vereenvoudiging afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk ..... 5
6. Dividendbelasting ..... 7
6.1. Omzetting teruggaafregeling in afdrachtvermindering ..... 7
6.2. Verzoepeling vrijstelling inkoop eigen aandelen ..... 8
7. Uitbreiding vrijstelling kansspelbelasting prijswagen ..... 9
8. Overdrachtsbelasting ..... 9
8.1. Bestrijding constructies erroerende zaakliichamen ..... 9
8.2. Uitbreiding vrijstelling natuur ..... 10
9. Registratie van akten ..... 12
10. Omzetbelasting ..... 13
10.1. Aanpassing vrijstelling medische diensten ..... 13
10.2. Toepassing nultarief voor luchtvaartuigen ..... 16
11. Automatische incasso motorrijtuigenbelasting vrachtauto's ..... 17
12. Overgang naar een digitaal Eurovignet ..... 17
13. Afschaffing spoelwatervrijstelling in de grondwaterbelasting ..... 17
14. Afschaffing verlegging belastingplicht energiebelasting ..... 18
15. Integratie voorlopige aanslag en voorlopige teruggaaf ..... 18
16. Verkorting beslistermijnen Algemene wet inzake rijksbelastingen ..... 19




1912478 02633

17. Verbetering rechtsbescherming inkomensafhankelijke regelingen ..... 19
18. EU aspecten ..... 20
19. Budgettaire aspecten ..... 20
20. Uitvoeringskosten Belastingdienst ..... 21
21. Gevolgen voor bedrijfsleven en burger ..... 22
II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING ..... 23



1912478

02633

# I. ALGEMEEN

## Inleiding

De fiscale wetgeving is voortdurend in beweging. Dit betekent dat voortdurend inhoudelijke wijziging, maar ook technisch onderhoud van de wetgeving vereist is. De echt technische aspecten die minder haast hebben worden opgenomen in een onderhoudswetsvoorstel. Dit wetsvoorstel bevat maatregelen die niet zijn opgenomen in het Coalitieakkoord maar deselniettemin op 1 januari 2008 in werking moeten treden. Doorgaans worden dergelijke wijzigingen opgenomen in een wetsvoorstel dat qua behandeling parallel loopt aan het belastingplan. In sommige jaren is ervoor gekozen om dergelijke maatregelen ook op te nemen in het belastingplan. Zowel de Raad van State als de Staten-Generaal hebben aangegeven hier bezwaren tegen te hebben. Dit jaar is in het pakket belastingplan 2008 o.a. daarom meer een separaat wetsvoorstel opgenomen voor overige fiscale maatregelen. Het gaat onder meer om toezeggingen, aanpassingen naar aanleiding van (Europese) jurisprudentie en (deels technische) wijzigingen die niet kunnen wachten tot een volgend wetsvoorstel. Er worden in dit wetsvoorstel wetten gewijzigd die zich in de volle breedte van het fiscale spectrum bevinden, zowel directe als indirecte belastingen. De hoofdstukken in dit wetsvoorstel zijn ingedeeld aan de hand van de belastingen.

## 1. Bevordering ondernemerschap

PM verkoop
De MKB-winstvriestelling wordt verhoogd van 10% naar 11%.
De eerste schijf in de vennootschapsbelasting wordt verlengd met €10.000 naar €35.000. De tweede schijf wordt verlengd met €90.000 naar €100.000. Daarnaast wordt het tarief van de tweede schijf verlaagd met 0,5%-punt naar 23%.

## 2. Aanpassing zeevaartregelingen

Er wordt een drietal wijzigingen aangebracht met betrekking tot de tonnageregeling in de Wet inkomstenbelasting 2001 en de afdrachtvermindering zeevaart in de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA). Beide regelingen worden op het punt van de term sleep- en hulpverleningswerkzaamheden en de definitie van het begrip zee gestroomlijnd. Tevens worden de regelingen verder in lijn gebracht met de richtsnoeren van de Europese Commissie. Daarnaast wordt de afdrachtvermindering zeevaart van 40% van het loon van de in de EU of EER woonende zeevarende ook van toepassing als op grond van Europees recht een uitzondering geldt op de regel dat de zeevarende in het vlogland is verzekerd.

## 3. Invoering aanwijzingsbevoegdheid buitenlandse algemeen nut beogende instellingen

In het Belastingplan 2006 is vastgelegd dat de verlengssleer van het regime voor algemeen nut beogende instellingen (ANBI's) met ingang van 1 januari 2008 wordt uitgebreid tot instellingen

gevestigd in de Europese Unie, de Nederlandse Antillen, Aruba of een aangewezen mogendheid. Kwalificatie als ANDI is van belang voor de giftenaftrek in de inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting en de vrijstellingen in het successie- en schenkingsrecht. Het is de bedoeling alleen die mogendheden aan te wijzen waarmee Nederland een verdrag heeft gesloten dat voorziet in de uitwisseling van inlichtingen tussen de belastingadministraties van beide verdragspartners. Om te voorkomen dat thans kwalificerende instellingen die niet zijn gevestigd in een EU lidstaat, de Nederlandse Antillen, Aruba of een dergelijke aangewezen mogendheid na 1 januari 2008 per definitie buiten de boot vallen voor de giftenaftrek in de inkomstenbelasting of de kwijtschekingsfacilitit in het successie- en schenkingsrecht, wordt in een aanvullende aanwijzingsmogelijkheid voorzien (zo'n aanvullende ministeriële bevoegdheid bestaat ook onder het regime dat geldt tot 1 januari 2008). Om redenen van controle en handhaving kan de minister aanvullende voorwaarden op het niveau van de instelling stellen.

## 4. Loonbelasting

### *4.1. Verlenging termijn OV-pas*

De periode waarvoor werknemers zonder fiscale gevolgen een grotendeels door de overheid gefinancierde vervoerkaart kunnen krijgen voor alternatief vervoer bij wegwerkzaamheden, wordt verlengd van 6 naar 24 maanden. Hierdoor kan een dergelijke vervoerkaart ook worden ingezet bij grootschalige wegwerkzaamheden die langer dan 6 maanden duren zonder dat werkgevers te maken krijgen met aanzienlijke administratieve lasten bij een samenloop van reiskostenvergoedingen en vervoerbewijzen.

### *4.2. Toepassing jonggehandicaptenkorting*

De toepassing van de jonggehandicaptenkorting in de loonbelasting wordt uitgebreid. Reden hiervoor is dat niet in alle gevallen al in de loonbelasting met deze heffingskorting rekening kan worden gehouden. Eerder heeft ook de Tweede Kamer der Staten-Generaal hier aandacht voor gevraagd. De jonggehandicaptenkorting is bestemd voor personen die recht hebben op een uitkering op basis van de Wet arbeidsongeschiktheidsvorziening jonggehandicapten (Wajong). Bestaat er recht op deze uitkering, maar wordt deze feitelijk niet uitgekeerd omdat de uitkeringsgerechtigde andere inkomsten geniet, dan kan de jonggehandicaptenkorting niet in de loonbelasting worden toegepast. Om te voorkomen dat de korting dan pas na afloop van het kalenderjaar in de inkomstenbelasting kan worden vergolden, wordt de mogelijkheid in het leven geroepen om ook in deze situaties al in de loonbelasting rekening te houden met de jonggehandicaptenkorting.

### *4.3. Aanpassing doorbetaalkoorregeling*

Door aanvaarding van het amendement De Nerée tot Babberich wordt het loon van de directeur-grootaandeelhouder die enig werknemer is van zijn BV met ingang van 1 januari 2008 niet langer in

de loonbelasting betrokken.[1] Het loon van deze directeur-grootaandeelhouders wordt rechtstreeks in de inkomstenbelasting betrokken. Zonder nadere regelgeving zou deze wijziging onwenselijke gevolgen hebben voor een regeling die in de praktijk bekend staat als doorbetaaldloonregeling of afgestaan loonregeling. Deze regeling houdt in dat ingeval een werknemer van werkgever A uit hoofde van zijn dienstbetrekking bij A ook werkzaam is bij werkgever B, werkgever B geen loonbelasting hoeft in te houden mits hij het loon uitbetaalt aan werkgever A. De onwenselijke gevolgen zouden zijn dat in situaties dat de directeur-grootaandeelhouder enig werknemer is, de doorbetaaldloonregeling nooit meer van toepassing zou kunnen zijn. Voor deze directeur-grootaandeelhouder is er immers geen inhoudingsplichtige meer. Omdat de doorbetaaldloonregeling ook in deze situaties in een behoefte voorziet (zie antwoord op Kamervragen over de sociale verzekeringspositie van directeuren-grootaandeelhouders), wordt de doorbetaaldloonregeling gewijzigd zodat deze regeling ook in een dergelijke situatie toepassing kan vinden.[2] Deze wijziging van de doorbetaaldloonregeling geldt mutatis mutandis ook voor de premieheffing werknemersverzekeringen.

*4.4. Voorzetting tijdelijke regeling (loon in, loon over)*

Loon wordt in beginsel toegerekend aan het tijdvak waarin het is betaald. Omdat de administratieve systemen van sommige werkgevers anders waren ingericht en het niet was gewenst dat deze werkgevers hun administratie op korte termijn moesten aanpassen, is bij de inwerkingtreding van de Wet financiering sociale verzekeringen met betrekking tot het jaar 2006 geregeld dat werkgevers het in een bepaald tijdvak uitbetaalde loon onder voorwaarden mogen toerekenen aan de verstreken loontijdvakken waarop het loon betrekking heeft. Deze regeling is voor het jaar 2007 verlengd. Omdat voor een definitieve regeling meer informatie nodig is, wordt deze regeling ook voor het jaar 2008 verlengd. Verwezen zij naar de brief van de minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid van 10 april 2007, waarin dit ook wordt aangekondigd.[3]

## 5. Vereenvoudiging afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk

Er wordt een aantal wijzigingen aangebracht ten behoeve van een verdere vereenvoudiging van de Wet bevordering speur- en ontwikkelingswerk (WBSO). De WBSO is de verzamelnaam voor de afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk (S&O afdrachtvermindering) in de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA) en de aftrek speur- en ontwikkelingswerk in de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001). De wijzigingen zien vooral op de berekening van het gemiddelde uurloon (ook wel aangeduid als S&O-uurloon). Dit uurloon is, naast het aantal verrichte uren aan speur- en ontwikkelingswerk, bepalend voor de hoogte van de toe te kennen afdrachtvermindering. Tot 2006 moest de S&O-inhoudingsplichtige een ingewikkelde loonberekening per werknemer maken. Thans geldt een overgangsregeling, waarbij het uurloon wordt gebaseerd op historische gegevens dan wel – bij afwezigheid daarvan – op een forfaitair bedrag.

[1] Kamerstukken II 2005/06, 30 804, nr. 12 Herdruk.
[2] Aanhangsel Handelingen I 2006/07, nr. 2206.
[3] Kamerstukken II 2006/07 20 448, nr. 328.

In het Belastingplan 2007 is het voornemen aangekondigd om per 1 januari 2008 een vereenvoudigde berekeningswijze in te voeren. Die vereenvoudigde berekeningswijze is in het onderhavige wetsvoorstel opgenomen, maar zal nog niet in werking kunnen treden per 1 januari 2008. Reden daarvoor is dat bij de vereenvoudigde berekeningswijze gebruik wordt gemaakt van gegevens uit de polisadministratie van het Uitvoeringsinstituut Werknemersverzekeringen (UWV). Voor de afdrachtvermindering over 2008 zou daarbij gebruik moeten worden gemaakt van gegevens over het jaar 2006. De polisadministratie is operationeel sinds 1 januari 2006. Echter, door diverse factoren ontbreken er op dit moment te veel gegevens in de polisadministratie over het kalenderjaar 2006 en is de kwaliteit van de beschikbare gegevens niet altijd voldoende. Op het moment van de ontwikkeling van de plannen voor de berekening van het gemiddelde uurloon voor de S&O-afdrachtvermindering waren deze startproblemen niet voorzien. Hoewel er thans hard aan wordt gewerkt om die problemen op te lossen, zal de polisadministratie per 1 januari 2008 nog niet voldoende op orde zijn om deze vereenvoudigde berekeningswijze met ingang van die datum in te voeren. Daarom wordt in ieder geval voor het jaar 2008 nog uitgegaan van de huidige overgangsregeling. Hiervoor is gekozen omdat deze regeling – hoewel dus wordt uitgegaan van geïdealiseerde gegevens – eenvoudig is en bekend is bij S&O-inhoudingsplichtigen. Daarbij zal, omdat in de overgangsregeling moet worden uitgegaan van de S&O-lonen uit 2005, een indexatie worden toegepast. Voor S&O-inhoudingsplichtigen die in 2005 geen speur- en ontwikkelingswerk hebben verricht waarvoor zij over een S&O-verklaring beschikken, wordt het huidige forfait met ingang van 1 januari 2008 verhoogd van €28 naar €29 (het gemiddelde uurloon van alle S&O-inhoudingsplichtigen die in 2007 geen gebruik maakten van het forfait in 2007).

De berekeningswijze van het gemiddelde uurloon voor 2008 leidt tot een budgettaire derving van €7 miljoen die zal worden opgevangen binnen het huidige budget van de regeling. Daarvan wordt €4 miljoen veroorzaakt door de indexatie van het gemiddelde uurloon 2005 met 2% (eenmalig in 2008) en €3 miljoen door de verhoging van het forfaitaire uurloon van €28 naar €29 (structureel).

*Nieuwe berekeningswijze*

De nieuwe berekeningswijze waarbij gebruik wordt gemaakt van gegevens uit de polis zal in werking treden op een bij Koninklijk besluit te bepalen tijdstip. Door de berekeningswijze hoeven werkgevers niet opnieuw gegevens aan te leveren die zij al eerder via de aangifte loonheffingen hebben verstrekt. Het S&O-uurloon zal worden berekend met behulp van gegevens, zoals die op een bepaalde peildatum zijn opgenomen in de polisadministratie van het UWV. Het gaat daarbij om de (fiscale) lonen en de verloonde uren van de werknemers die S&O hebben verricht in het tweede kalenderjaar voorafgaande aan het kalenderjaar waarop de afdrachtvermindering betrekking heeft (S&O-referentiejaar).

Indien in het S&O-referentiejaar geen speur- en ontwikkelingswerk is verricht waarvoor een S&O-verklaring is afgegeven, zal overeenkomstig de huidige systematiek een forfaitair uurloon gelden. Dit forfaitaire uurloon bedraagt per 1 januari 2008 €29.

De nieuwe berekeningswijze voor het gemiddelde uurloon met behulp van de polisadministratie (inwerkingtreding bij KB) leidt tot een structurele derving van €14 miljoen die zal worden gefinancierd uit de intensivering van de WBSO. Dit wordt veroorzaakt doordat in deze berekening wordt uitgegaan

van een standaard aantal verlofturen van 15% van het aantal verloonde uren, terwijl tot de inwerkingtreding van de plannen met de polis wordt uitgegaan van een lager vastgesteld standaard aantal verlofturen of van het werkelijke aantal verlofturen. Het gemiddelde aantal werkelijke verlofturen ligt tussen de 10 en 12%.

Ten behoeve van de nieuwe berekeningswijze zal het UWV gegevens uit de polisadministratie verstrekken aan de minister van Economische Zaken (SenterNovem). De Belastingdienst zal op grond van een overeenkomst met het UWV aan het UWV de bevoegdheid verlenen om het fiscale loon (gegevens van de Belastingdienst) uit de polisadministratie namens de Belastingdienst te verstrekken aan de minister van Economische Zaken ten behoeve van de S&O-aftrekbeperking. De nieuwe regeling met bijbehorende gegevenswisseling is voorgelegd aan het College Bescherming Persoonsgegevens en heeft het College geen aanleiding gegeven tot opmerkingen.

Met ingang van 1 januari 2008 wordt nog een aantal andere wijzigingen aangebracht ter vereenvoudiging van de WBSO. Ten eerste gaat het om een verminderde frequentie van de mededelingsplicht voor de S&O-inhoudingplichtige bij overschrijding van de marge (dat wil zeggen dat het daadwerkelijke aantal S&O-uren afwijkt van het voorgenomen aantal uren waarvan de S&O-verklaring uitgaat en daarbij bepaalde marges worden overschreden) en, in samenhang daarmee, een verminderde frequentie voor de afgifte van een correctie-S&O-verklaring die volgt op een mededeling van de S&O-inhoudingplichtige aan SenterNovem. Hiertoe wordt het maximale aantal (correctie)mededelingen van drie per kalenderjaar teruggebracht naar maximaal één.
Daarnaast wordt, in verband met in de praktijk gebleken knelpunten, de termijn waarin een correctie-S&O-verklaring in de aangifte voor de loonheffingen moet worden verwerkt, met een aangiftetijdvak te verlengd.
Verder wordt de mogelijkheid gecreëerd om bij ministeriële regeling de S&O-inhoudingsplichtige te verplichten tot het op elektronische wijze indienen van de aanvraag en de mededeling. Dit sluit aan bij de steeds meer gangbare praktijk en de verdere digitalisering van de maatschappijen leidt tot een vereenvoudigde en snellere verwerking door SenterNovem van benodigde gegevens.
Tot slot wordt de mededelingstermijn bij de S&O-aftrek in de inkomstenbelasting in geval van beëindiging van minder dan 500 uren aan speur- en ontwikkelingswerk verlengd met een maand. Deze termijn wordt daarmee in overeenstemming gebracht met de mededelingstermijn voor de S&O-inhoudingsplichtige in geval van margeoverschrijding bij de S&O-aftrekvermindering.

## 6. Dividendbelasting

### *6.1. Omzetting teruggaairegeling in aftrekvermindering*

Een inhoudingsplichtige die voor de vennootschapsbelasting als fiscale beleggingsinstelling is aangemerkt, is voor de belasting onderworpen aan een nultarief. Eén van de voorwaarden om voor dat tarief in aanmerking te komen, is dat de beleggingsinstelling haar winst (bijvoorbeeld dividend rente en huur) binnen acht maanden na afloop van het boekjaar als dividend uitkeert aan haar aandeelhouders. Op die uitkering moet Nederlandse dividendbelasting worden ingehouden, zodat

heffing over de winst van de beleggingsinstelling is gewaarborgd.
Een beleggingsinstelling die dividend ontvangt op haar belegging in een Nederlandse vennootschap kan de Nederlandse dividendbelasting die ten laste van haar is ingehouden, verrekenen met de door haar verschuldigde vennootschapsbelasting. In verband met het nultarief is de door de beleggingsinstelling verschuldigde vennootschapsbelasting nihil, waardoor de aanslag feitelijk resulteert in een teruggaaf van de ten laste van de instelling ingehouden dividendbelasting. De aanslag vennootschapsbelasting kan worden vastgesteld tot drie jaren na afloop van het boekjaar, terwijl de beleggingsinstelling al binnen acht maanden na afloop van het boekjaar aan haar uitdelingsverplichting moet voldoen. Daarom bestaat voor een beleggingsinstelling de mogelijkheid om de dividendbelasting die ten laste van haar is ingehouden, alsnog aan een tijdstip terug te vorderen.
Per 1 augustus 2007 kunnen ook in het buitenland gevestigde vennootschappen met een Nederlandse vaste inrichting onder voorwaarden als beleggingsinstelling kunnen worden aangemerkt. Dat heeft tot gevolg dat dergelijke buitenlandse vennootschappen ongelimiteerd recht krijgen op teruggaaf van Nederlandse dividendbelasting. Hierdoor gaat feitelijk een Nederlandse belastingclaim op Nederlandse bronnen verloren. Bij de beleggingsinstelling wordt namelijk vanwege het nultarief geen vennootschapsbelasting geheven over de winst van de vaste inrichting. Daarnaast kan geen Nederlandse dividendbelasting worden geheven bij uitdeling, omdat de beleggingsinstelling niet in Nederland is gevestigd.
Om de budgettaire impact hiervan te beperken, wordt de huidige teruggaaflegeling omgezet in een afdrachtvermindering binnen de dividendbelasting. Deze afdrachtvermindering houdt in dat de beleggingsinstelling op de door haar of te dragen dividendbelasting een vermindering mag toepassen ter grootte van de dividendbelasting die ten laste van haar is ingehouden. Om geen onderscheid te maken met ten laste van de fiscale beleggingsinstelling ingehouden en drukkende buitenlandse bronbelasting, zal ook deze volledig in aanmerking kunnen worden genomen bij de berekening van de afdrachtvermindering. De huidige regeling inzake tegemoetkoming voor buitenlandse bronheffingen kan daarmee komen te vervallen. Daarmee wordt tevens de aanleiding voor de procedure voor het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen in de zaak C-194/6 (Orange European Smallcap Fund) weggenomen.
De vervanging van de teruggaaflegeling door een afdrachtvermindering leidt tot een structurele belastingderving van circa €5 miljoen per jaar. Met die vervanging wordt een grotere derving in de toekomst voorkomen.

*6.2. Versoepeling vrijstelling inkoop eigen aandelen*

In de dividendbelasting is een vrijstelling opgenomen, die inhoudt dat beursgenoteerde ondernemingen onder voorwaarden en binnen een bepaalde limiet onbelast eigen aandelen kunnen inkopen. De limiet is zodanig geformuleerd dat bij overschrijding van de limiet de vrijstelling vervalt, dus ook voor het gedeelte van de inkoop of een eerdere inkoop van het jaar dat blijft binnen de limiet. In de praktijk wordt dit als knellend ervaren. Daarom wordt een inkoop ter zake waarvan regulier dividendbelasting wordt ingehouden niet meegeteld bij de beoordeling of de limiet is overschreden en is de sanctie op overtreding van de limiet alleen van toepassing op het bedrag van de overschrijding in plaats van op het gehele bedrag van de inkoop.

## 7. Uitbreiding vrijstelling kansspelbelasting prijsvragen

Deze wijziging geeft uitvoering aan een toezegging van de staatssecretaris van Financiën naar aanleiding van Kamervragen over het opleggen van een afstellingsaanslag kansspelbelasting in verband met de zogenoemde "Zeeuwse milieuprijs".[4] Ook prijzen die zijn toegekend voor prestaties die het algemeen maatschappelijk belang dienen, worden voortaan als uitzonderingscategorie voor de kansspelbelasting aangemerkt. Tevens wordt vastgelegd dat bij de beoordeling of een prijsvraag als kansspel moet worden aangemerkt de aard van de prestaties bepalend is en niet de aard van de deelnemers.

## 8. Overdrachtsbelasting

### *8.1. Bestrijding constructies onroerende zaakkichamen*

De overdrachtsbelasting beoogt de verkrijging van onroerende zaken in de belastingheffing te betrekken. Onder omstandigheden worden bepaalde aandelen gelijkgesteld met in Nederland gelegen onroerende zaken. Het doel hiervan is enerzijds te voorkomen dat door middel van het tussenschuiven van rechtspersonen de heffing van overdrachtsbelasting wordt ontgaan en anderzijds om het in wezen gelijke ook fiscaal gelijk te behandelen door een meer economische benadering.

De verkrijging van aandelen is slechts belast indien aan de volgende drie cumulatieve voorwaarden wordt voldaan:

1) Een lichaam met een in aandelen verdeeld kapitaal (vennootschap) dient te kwalificeren als een onroerende zaakkichaam (OZL). Dat wil zeggen dat de bezittingen van een vennootschap voorten minste 70% uit in Nederland gelegen onroerende zaken of rechten daarop bestaan (bezitsels). Voor de bepaling of voldaan wordt aan de bezitsels worden aandelen die een vennootschap in een OZL heeft gelijkgesteld met onroerende zaken en wordt een dergelijke deelneming in beginsel meegeteld voor de waarde van de aandelen in het economische verkeer. Dit is anders in het geval de deelneming uit minimaal een derde nominaal geplaatst aandelenkapitaal bestaat, dan worden alle bezittingen en schulden van deze deelneming naar rato toegerekend aan de moedervennootschap (consolidatie-eis).
2) Om te kwalificeren als OZL dient de vennootschap tevens het verkrijgen, vervreemden of exploiteren van in Nederland gelegen onroerende zaken, of rechten waaraan deze zijn onderworpen, te beogen.
3) Ten slotte dient de verkrijger van de aandelen een substantieel belang in het geplaatste aandelenkapitaal van het OZL te vergroten of te verkrijgen. Afhankelijk of de verkrijger een lichaam of natuurlijk persoon is gelden hier andere criteria voor. De criteria van dit belang zijn uitleend aan de tot 1997 geldende aanmerkelijk belang regeling in de inkomstenbelasting. Gemakshalve wordt daarom hierna in de toelichting gesproken over het "aanmerkelijk belang" om het substantiële belang te duiden.

---

[4] Aanhangsel Handelingen I 2006/07, nr. 1246.

De Belastingdienst constateert dat op grote schaal constructies worden gebruikt bij de handel in aandelen van OZL's om de overdrachtsbelasting te ontlopen. De constructies maken allemaal gebruik van het gegeven dat voor het bepalen van het al dan niet voldoen aan de aanmerkelijkbelangeis en de consolidatie-eis geen onderscheid wordt gemaakt tussen aandelen met verschillende rechten (soortaandelen). Door op gekunstelde wijze het geplaatste aandelenkapitaal te vergroten met aandelen die in vrijwel geen enkele (economische) relatie staan tot de onroerende zaken in het OZL wordt de belastinghefting gefrustreerd. Voor een verdere uitleg van de constructies en enige voorbeelden wordt verwezen naar de artikelsgewijze toelichting.

*Aanpak van constructies met soortaandelen*

De overdrachtsbelasting en de daartoe behorende lagere regelgeving worden dusdanig aangepast dat er recht wordt gedaan aan de aanspraakelijke bedoeling van de wetgever, namelijk dat de verkrijging van een aanmerkelijk belang in een OZL belast is. Hiertoe wordt de koppeling aan het geplaatste aandelenkapitaal van de aanmerkelijkbelangeis en de consolidatie-eis en in het verlengde daarvan de bezitsels losgelaten. Door het belang in een OZL voortaan materieel te bepalen wordt voorkomen dat de belastinghefting wordt gefrustreerd door op gekunstelde wijze het geplaatste aandelenkapitaal te vergroten met aandelen die in vrijwel geen enkele (economische) relatie staan tot de onroerende zaken in het OZL.

De maatstaf van heffing voor OZL-aandelen wordt bepaald door de waarde van de onroerende zaken die door deze aandelen worden vertegenwoordigd. Dit werd tot dusverre uitgelegd dat hierbij eveneens aansluiting moest worden gezocht bij het geplaatste aandelenkapitaal. Door bovengenoemde aanpassing heeft deze uitleg haar belang verloren en wordt voor de maatstaf van heffing voortaan ook aansluiting gezocht bij het daadwerkelijke belang dat de aandelen vertegenwoordigen in de vennootschap. Het aandeel in het geplaatste aandelenkapitaal is hierbij niet doorslaggevend. De resolutie van 22 november 1935, nr. 139 – waarin wordt aangegeven dat bij OZL-aandelen geen onderscheid wordt gemaakt tussen soortaandelen – heeft dan ook haar belang verloren en zal worden ingetrokken.

Onderzoek laat zien dat constructies met soortaandelen op grote schaal worden gebruikt. De aanpak van constructies met soortaandelen leidt dan ook tot een budgettaire opbrengst van €200 miljoen.

*8.2 Uitbreiding vrijstelling natuur*

Bij de parlementaire behandeling van de uitbreiding van de vrijstelling voor de verkrijging van bedrijfsmatig geëxploiteerde cultuurgrond heeft de minister van Financiën toegezegd te bezien of deze vrijstelling verder kan worden uitgebreid met de verkrijging van natuurgrond.[5]

[5] Kamerstukken II 2005/07, 30 943, nr. 5, blz. 9.

Voor de aanschaf van natuurgrond bestaan al diverse specifieke vrijstellingen van overdrachtsbelasting. Allereerst is een vrijstelling opgenomen voor de verkrijging door Staatsbosbeheer. Dit is een op zichzelf staande vrijstelling, die opgenomen is in de overdrachtsbelasting bij de verzelfstandiging van Staatsbosbeheer.[5] In de Natuurschoonwet 1928 (NSW) is een vrijstelling opgenomen voor de verkrijging van een landgoed. Hierbij gelden specifieke voorwaarden. Onder andere is vereist dat de verkrijgende rechtspersoon naar het oordeel van de minister van Financiën de instandhouding van één of meer landgoederen als hoofddoel moet hebben. Organisaties als Vereniging Natuurmonumenten hebben ruimere doelstellingen en kunnen daarom niet deler in deze vrijstelling. Daarnaast bestaat een tweetal beleidsbesluiten op grond waarvan een rechtspersoon die zich het behoud van natuurschoon ten doel stelt, vrij van overdrachtsbelasting natuurdroom en bepaalde opstallen –die niet aangemerkt kunnen worden als landgoed in zin van de NSW –kan verkrijgen. Deze beleidsbesluiten zijn de stijs niet name geïntroduceerd om organisaties als Vereniging Natuurmonumenten en de Provinciale Landschappen tegemoet te komen.

De vrijstellingen van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van natuurgrond worden gewijzigd. Het voorstel bevat een tweetal elementen. Er wordt een één nieuwe, specifieke vrijstelling voor natuurgrond in de overdrachtsbelasting gecreeerd en de vrijstelling in de Natuurschoonwet 1928 wordt dusdanig verruimd dat de vrijstelling voortaan is gekoppeld aan de kwalificatie van het verkregene als landgoed. De eis dat de verkrijger de instandhouding van één of meer landgoederen ten doel moet hebben, komt te vervallen. Met een algemene vrijstelling voor natuurgrond en een verruiming in de NSW verreikt de noodzaak tot handhaving van de oudere genoemde beleidsbesluiten. Met ingang van de inwerkingtreding van dit wetsvoorstel worden deze dan ook ingetrokken.[7]

In de overdrachtsbelasting komt een algemene vrijstelling voor natuurgrond. Onder natuurgrond wordt verstaan natuurterreinen en grond bezet met houtopstanden.[8] Voorts geldt de voorwaarde dat de inrichting en het beheer geheel of nagenoeg geheel (90% of meer) duurzaam zijn afgestemd op het behoud en de ontwikkeling van natuur en landschap. Stadsparken, plantsoenen en dergelijke worden niet als natuurgrond aangemerkt, evenmin als tuinen en dergelijke behorend bij een woning. De vrijstelling is alleen van toepassing indien de verkregen natuurgrond gedurende tien jaar als zodanig in stand wordt gehouden. Indien binnen tien jaar na de verkrijging geen sprake meer is van natuurgrond komt de eerder verkregen vrijstelling te vervallen. Deze voorwaarde is opgenomen om oneigenlijk gebruik te voorkomen. De overdracht aan een derde binnen de tienjaarstermijn hoeft de eerder verkregen vrijstelling in beginsel niet aan te lasten; de overdrager is vel alsnog belasting verschuldigd als bij zijn opvolger niet langer sprake is van natuurgrond. Ook bij de verkrijging van verpachte natuurgrond is de vrijstelling van toepassing, mits gedurende tien jaar sprake blijft van natuurgrond. Hetzelfde geldt voor natuurgrond waarbij sprake is van rechten van erfpacht of bekleming daarop. Ook in het geval dat natuurgrond binnen de tienjaarstermijn omgezet wordt in cultuurgrond en gedurende deze termijn de vrijstelling voor de verkrijging van bedrijfsmatig

[5] Wet verzelfstandiging Staatsbosbeheer FM.
[6] Het betreft punt 16 van de Resolutie van 27 december 1988, nr. IB 88/108 4 en de hierbij behorende mededeling van de staatssecretaris van Financiën van 26 augustus 1991, nr. YB 91/1391.
[7] Als bedoeld in het Rangschikkingsbesluit NSW.

geëxploiteerde cultuurgrond van toepassing is en blijft, komt de eerder verkregen natuurgrondvrijstelling niet te vervallen.

## 9. Registratie van akten

De Registratiewet 1970 bevat de formaliteit die registratie wordt genoemd en is strikt genomen geen fiscale wet. Maar er is wel een nauwe band met de fiscaliteit. Zij is met de Wet op belastingen van rechtsverkeer voortgekomen uit de Registratiewet 1917. De wet bevat enkele verplichtingen voor notarissen met betrekking tot de door hen opgemaakte akten. Zo moeten notariële akten binnen tien dagen na verlijden bij de Belastingdienst ter registratie worden aangeboden (met uitzondering van testamenten). Notarissen moeten een repertorium bijhouden waarin zij dagelijks de door hen opgemaakte akten moeten inschrijven. Indien de akte betrekking heeft op de levering van een onroerende zaak, wordt de aangifte overdrachtsbelasting gedaan bij de aanbieding van die akte ter registratie. Voorts is op grond van deze wet ook registratie mogelijk van andere, niet-notariële stukken die gegevens bevatten. De wet spreekt van huiselijke papieren, brieven, kaarten, tekeningen en andere bescheiden. Het belang van deze registratie is erin gelegen dat zij zekerheid van dagtekening geeft, dat wil zeggen dat de gegevensdrager op de dag van registratie bestond. Registratie van deze stukken betekent echter niet dat de inhoud van het stuk gegarandeerd wordt.
Jaarlijks worden inclusief de bijlagen zo'n twee miljoen notariële akten geregistreerd. Het huidige proces rondom de registratie is omslachtig en verloopt niet vlekkeloos. Het notariaat heeft zich terecht beklaagd over zoekraken en te laat terugsturen van akten. Moderne communicatietechnieken als elektronisch berichtenverkeer bieden een mogelijkheid tot verbetering waarbij zowel het notariaat als de Belastingdienst gebaat zijn. Met het notariaat is afgesproken dat begin 2008 een 'pilot' digitalisering aktenverkeer start. Dit houdt in dat een proef gestart wordt waarin met een aantal notarissen wordt afgesproken hun akten in gedigitaliseerde vorm en op elektronisch wijze aan te bieden. De wet ziet nu alleen op registratie van fysieke akten. Daarom moet de wet aangepast worden opdat ook registratie van een akte door middel van de elektronische aanbieding van een authentiek afschrift mogelijk is. De registratie door middel van het aanbieden van een authentiek afschrift wordt uitsluitend in het leven geroepen om digitaal verkeer tussen de notaris en de Belastingdienst mogelijk te maken en zo de werkprocessen van zowel de Belastingdienst als het notariaat efficiënter te maken. De Wet op het notarisambt voorziet in de mogelijkheid van een elektronisch (authentiek) afschrift van een akte. Deze mogelijkheid is in het leven geroepen met het oog op elektronisch berichtenverkeer met het Kadaster. Op dit moment verloopt het gegevensverkeer tussen notariaat en het Kadaster al voor meer dan 60% elektronisch.
Een tweede voorstel op het terrein van de Registratiewet bevat het volgende. Op dit moment wordt als kostenvergoeding voor de registratie van een deel van de notariële akten en voor die van de onderhandse akten een gering bedrag in rekening gebracht. Ook voor het verlenen van inzage in de registers bij de Belastingdienst waarin de registratie is vermeld, wordt een klein bedrag in rekening gebracht. Deze bedragen mogen wettelijk ten hoogste kostendekkend zijn. De kosten die door de Staat gemaakt worden om te registreren of inzage te verlenen, overstijgen de in rekening gebrachte bedragen inmiddels aanzienlijk. Daarom wordt voorgesteld om af te zien van de gedeeltelijke kostenvergoeding en in het geheel geen bedragen meer in rekening te brengen. Dit strookt ook met



1912478 02633

het uiteindelijke vervallen van de handmatige werkzaamheden die zijn verbonden aan het registreren van papieren akten.

## 10. Omzetbelasting

### *10.1. Aanpassing vrijstelling medische diensten*

De jurisprudentie van het Hof van Justitie der Europese Gemeenschappen (HvJ EG) over de reikwijdte van de vrijstelling in de omzetbelasting voor (para)medische diensten noopt op een drietal punten tot een beperking respectievelijk herijking van de vrijstelling voor medische handelingen:

a. de vrijstelling voor medische diensten wordt met het oog op richtlijnconformiteit beperkt tot de gezondheidskundige verzorging van de mens;
b. ter verzekering van een juiste en eenvoudige toepassing in Nederland van de conform onderdeel a beperkte medische vrijstelling, dient de (para)medische zorgverlener voor zijn werkzaamheden op het gebied van de gezondheidskundige verzorging van de mens, te zijn opgeleid volgens het bepaalde bij of krachtens de Wet op de beroepen in de individuele gezondheidszorg;
c. de vrijstelling voor de levering van tandprothesen wordt met het oog op richtlijnconformiteit beperkt tot de levering van tandprothesen door tandartsen en tandtechnici.

*Ad a. Gezondheidskundige verzorging van de mens*
Deze beperking, voortvloeiend uit de jurisprudentie van het HvJ EG, was eerder opgenomen in het bij de Tweede Kamer der Staten-Generaal aanhangige wetsvoorstel 30 061.[1] Nu de behandeling van dat wetsvoorstel door de Kamer voorlopig, in afwachting van nadere jurisprudentie, op verzoek van de minister van Financiën is aangehouden[2], wordt de onderhavige beperking van de onder de omzetbelasting van toepassing zijnde medische vrijstelling overgeheveld naar het voorliggende wetsvoorstel.

In 2003 heeft het HvJ EG een aantal arresten gewezen over de reikwijdte van de vrijstelling in de omzetbelasting voor medische prestaties in de Zesde Richtlijn.[3] Deze arresten zijn onverkort van belang onder het regime van de BTW richtlijn 2006[4] die voor de Zesde Richtlijn in de plaats is gekomen. In deze arresten wordt meer duidelijkheid verschaft over het antwoord op de vraag welke activiteiten worden aangemerkt als gezondheidskundige verzorging van de mens en mitsdien zijn vrijgesteld van de heffing van BTW. Uit eerdere jurisprudentie was al duidelijk geworden dat de toepassing van de medische vrijstelling in de Zesde Richtlijn – en daarom thans in de BTW-richtlijn 2006 - in ieder geval gebonden is aan twee voorwaarden. Ten eerste moet het doel van de dienst de bescherming van de gezondheid betreffen (inclusief instandhouding of herstel ervan), en ten tweede

[1] Voorstel van wet tot wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 in verband met de aanpak van constructies met betrekking tot (on)roerende zaken alsmede in verband met een aanpassing op enkele onderdelen (Kamerstukken II 2006/06, 30 061, nrs. 2 en 3).
[2] Kamerstukken II 2006/07, 30 061, nr. 10.
[3] Richtlijn nr. 77/388/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PbEG L 145).



1912478 02633

dient dit zogeheten therapeutische doel verwezenlijkt te worden door een persoon (ongeacht de rechtsvorm) met de vereiste beroepskwalificaties. Het therapeutische doel van een dienst is dus bepalend voor de toepassing van de vrijstelling.[12]

De medische vrijstelling in de omzetbelasting kent niet de voorwaarde van het vorenvermelde therapeutische doel (in termen van de Zesde Richtlijn: de gezondheidskundige verzorging van de mens). Weliswaar is de vrijstelling gekoppeld aan de beroepen waarvoor regels zijn gesteld bij of krachtens de Wet BIG, maar er wordt geen omschrijving gegeven van de desbetreffende medische diensten en daardoor is er niet expliciet de beperking dat het moet gaan om de gezondheidskundige verzorging van de mens. De omzetbelasting heeft op dit gebied zodoende een ruimere reikwijdte dan de BTW-richtlijn 2006. Dit betekent onder meer dat bepaalde activiteiten die volgens het HvJ EG niet vallen onder de medische vrijstelling, onder de Wet OB wel onder de vrijstelling vallen. Een nadrukkelijke wettelijke koppeling van de vrijstelling aan de gezondheidskundige verzorging van de mens is thans geboden om strijdigheid met Europese regelgeving te beëindigen. Door deze wijziging van de medische vrijstelling zullen bepaalde (para)medici die thans alleen vrijgestelde prestaties verrichten, tevens belaste prestaties gaan verrichten.

Wat betreft de vrijstelling voor de gezondheidskundige verzorging van de mens worden nog enkele andere wijzigingen aangebracht.

Dit betreft in de eerste plaats een beperking van de vrijstelling voor de diensten van psychologen - hun diensten vallen niet onder het regime van de Wet BIG - tot de diensten welke liggen op het vlak van de gezondheidskundige verzorging van de mens. Deze wijziging vloeit voort uit de hierboven onder a genoemde arresten van het HvJ EG van november 2003.

In de tweede plaats wordt de gezondheidskundige verzorging van de mens, verricht door pedagogen –hun diensten vallen niet onder het regime van de Wet BIG -, vrijgesteld van de heffing van omzetbelasting. Mede naar aanleiding van de uitspraak van het Gerechtshof te 's-Gravenhage moet worden erkend dat het beginsel van de fiscale neutraliteit met zich brengt dat de gezondheidskundige verzorging van de mens door pedagogen de onderhavige vrijstelling evenzeer deelachtig dient te worden als de gezondheidskundige verzorging van de mens door psychologen.[13] Overigens worden met beide beroepsaanduidingen in dit verband uitsluitend zorgverleners bedoeld die met goed gevolg een Nederlandse, of daarmee in kwalitatief opzicht gelijk te stellen buitenlandse, universitaire opleiding in de psychologie of pedagogie hebben afgerond.

In de derde plaats wordt de vrijstelling van omzetbelasting voor de diensten door tandtechnici, beperkt tot de diensten die deze beroepsbeoefenaren "als zodanig" verrichten. Hiermee wordt beoogd de reikwijdte van deze vrijstelling af te stemmen op die welke in dit wetsvoorstel is voorzien met betrekking tot de vrijstelling van omzetbelasting voor onderscheidenlijk de (para)medische diensten en de diensten door psychologen en pedagogen.

---

[12] Richtlijn nr. 2006/112/EG van de Raad van de Europese Unie van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PbEUL 347).

[13] Deze uitleg van de medische vrijstelling volgt uit het arrest van het HvJ EG van 20 november 2003, C-212/01 (Margarete Unterpertinger) waarin expliciet wordt vermeld dat medische keuringen die worden verricht om derden in staat te stellen een beslissing te nemen en hieraan rechtsgevolgen te verbinden (in casu over een invaliditeitsuitkering), niet vallen onder de medische vrijstelling. In het arrest van eveneens 20 november 2003, C-307/01 (Peter d'Ambrumenil) is voorts bepaald dat alleen diensten van een arts die hoofdzakelijk tot doel hebben om de gezondheid van de betrokken persoon te beschermen, vallen onder de vrijstelling.



1912478 02633

*Ad b. (Para)medici dienen op het verrichten van hun specifieke werkzaamheden gerichte opleidingen te hebben afgerond als omschreven in het bepaalde bij of krachtens de Wet op de beroepen in de individuele gezondheidszorg*

Het HvJ EG heeft in 2006 arrest gewezen in een tweetal (gevoegde) zaken waarin de Hoge Raad in 2004 prejudiciële vragen had gesteld over de reikwijdte van de medische vrijstelling.[11] De centrale vraag van de Hoge Raad in deze gevallen was toegespitst op de verwijzing in de medische vrijstelling in de omzetbelasting naar de voorheen vermelde Wet BIG. Het arrest bevestigt dat deze verwijzing is toegestaan.
Het HvJ EG overweegt daarbij dat niet alle gezondheidskundige verzorging van de mens onder de vrijstelling valt, omdat die vrijstelling alleen betrekking heeft op gezondheidskundige verzorging die, gelet op de beroepsopleiding van de zorgverleners, voldoende kwaliteitsniveau heeft. Daarbij dient volgens het HvJ EG steeds het beginsel van de fiscale neutraliteit in acht te worden genomen.

De BTW-richtlijn 2006 en het hier aan de orde zijnde arrest bieden alle ruimte om het door het HvJ EG bedoelde kwaliteitsniveau - waar mogelijk - van overheidswege te doen vaststellen. In de Nederlandse verhoudingen is de Wet BIG het daartoe geëigende instrument. In recente Nederlandse jurisprudentie[12] heeft de rechter –omdat de huidige medische vrijstelling van de Wet OB ook door beroepsbeoefenaren verrichte diensten vrijstelt welke niet bij of krachtens de Wet BIG worden georganiseerd –de werkzaamheden van een tweetal osteopaten, respectievelijk van een chiropractor, met toepassing van het beginsel van de fiscale neutraliteit eveneens gerangschikt onder de medische vrijstelling in de omzetbelasting. Dit geeft aanleiding de niet-fiscale kwaliteitsnorm die in de bestaande verwijzing in de omzetbelasting naar de Wet BIG besloten ligt, te herijken. De bedoelde herijking komt in de nieuwe opzet tot uitdrukking in de voorwaarde dat de hier bedoelde gezondheidskundige verzorging van de mens alleen is vrijgesteld van omzetbelasting indien de desbetreffende werkzaamheden worden uitgevoerd door medische of paramedische beroepsbeoefenaren die een op het verrichten van die specifieke werkzaamheden gerichte opleiding hebben voltooid waarvoor de eisen worden omschreven in het bepaalde bij of krachtens de Wet BIG. Aldaar is verzekerd dat de vrijgestelde diensten van deze beroepsbeoefenaren aan het voor die (para)medische diensten in Nederland noodzakelijk geachte kwaliteitsniveau voldoen.

Als gevolg van de herijking zullen de werkzaamheden van osteopaten en chiropractoren met ingang van 1 januari 2008 niet langer van omzetbelasting zijn vrijgesteld omdat vanaf die datum handelingen, uitgevoerd door artsen of andere beroepsbeoefenaren in de zin van de Wet BIG, die met bedoelde werkzaamheden overeenkomen, in de heffing van omzetbelasting worden betrokken. Ook andere thans vrijgestelde diensten van beroepsbeoefenaren in de zin van de Wet BIG waarvoor de opleidingseisen niet vastliggen in het bepaalde bij of krachtens de Wet BIG, vallen met ingang van 1

---

[11] HvJ 1 februari 2006, nr. BK-8/00030
[12] Hvj EG, 27 april 2006, C-4/-3/04 (Bellenwald) en C-44/04 (Van den Hout-Van Eijndsbergen).
[13] Gerechtshof Amsterdam 23 oktober 2006, nr. 04/02873, VN 2007/11.17; Gerechtshof 's-Gravenhage 13 maart 2007, nr. BK-04/02017, VN 2007/26.23; Rechtbank Breda 25 maart 2007, nr. AWB 05 1088, NTFR 14 juni 2007, nr. 2007/1041.

januari 2008 onder de heffing van de omzetbelasting. Als gevolg van de herijking zullen bepaalde (para)medici die thans alleen vrijgestelde prestaties verrichten, met ingang van genoemde datum tevens belaste prestaties gaan verrichten.

Tot slot wordt in herinnering geroepen dat bij de parlementaire behandeling van het Belastingplan 2007 een motie van de Tweede Kamerleden Dezentjé Hamming en Crone over vrijstelling van omzetbelasting voor praktijkondersteuners werd aangenomen.[17] Door het toenmalige kabinet werd aangegeven dat een dergelijke vrijstelling zou worden bezien in het kader van de herziening van de vrijstelling voor medische beroepen. De conclusie is dat uitvoering van de motie niet zou passen bij de herijking van de medische vrijstelling zoals deze in dit wetsontwerp is opgenomen. Immers de verpleegkundige die als praktijkondersteuner wordt, zal niet langer daarvoor zijn vrijgesteld, omdat voor dat beroep geen opleidingseisen in het kader van de Wet BIG worden gesteld. Er zal dus ook geen sprake meer zijn van een ongelijke behandeling met doktersassistenten die als praktijkondersteuner werken.

*Ad c. Levering van tandprothesen door tandartsen en tandtechnici*

De omzetbelasting kent thans een vrijstelling voor leveringen van tandprothesen. De vrijstelling geldt ongeacht de hoedanigheid van de leverancier. Zo is de vrijstelling van toepassing op tandartsen en tandtechnici, maar ook op andere ondernemers die tandprothesen leveren, bijvoorbeeld tussenpersonen.

De BTW-richtlijn 2008 – en daarvoor de Zesde Richtlijn – is op een minder ruime locaal geschoeid. De richtlijn beperkt het toepassingsbereik van de vrijstelling voor de levering van tandprothesen tot leveringen door tandartsen en tandtechnici.

Het HvJ EG heeft bepaald dat de beperking van de vrijstelling tot tandartsen en tandtechnici een essentieel element vormt van de vrijstellingsregeling en dat het de lidstaten niet vrijstaat de werkingssfeer van de vrijstelling uit te breiden tot andere ondernemers dan tandartsen en tandtechnici.[18] Het HvJ EG oordeelt de huidige Nederlandse regeling dan ook strijdig met de bepalingen van de richtlijn, wat betekent dat Nederland de onderhavige vrijstellingsregeling dient aan te passen. Vanaf 1 januari 2008 worden leveringen van tandprothesen alleen nog van omzetbelasting vrijgesteld indien de leveringen worden verricht door tandartsen of door tandtechnici.

*10.2. Toepassing nultarief voor luchtvaartuigen*

In het kader van deze wijzigingen in de omzetbelasting wordt tevens de regeling met betrekking tot de toepassing van het zogenoemde nultarief voor het internationale luchtvervoer aangepast om de definitie van voor de vrijstelling in aanmerking komende luchtvaartuigen in overeenstemming met het gemeenschapsrecht te brengen. Van deze wijziging wordt geen grote wijziging in de toepassing in de praktijk van het nultarief voor vliegtuigen verwacht.

[17] Kamerstukken II 2006/07, 30 804, nr. 27.
[18] Arrest van 14 december 2006 zaak C-401/05.

**11. Automatische incasso motorrijtuigenbelasting vrachtauto's**

Voor vrachtauto's is bij de "paarse krokodil" gereceld dat automatische maandincasso motorrijtuigenbelasting (MRB) mogelijk wordt per 1 januari 2008. De overgang op automatische maandincasso is afhankelijk van de lidstandkoming van een nieuw automatisch ingesysteem. Dit systeem is nog niet operationeel per 1 januari 2008. Invoering van bedoelde automatische maandincasso wordt daarom uitgesteld tot het tijdstip waarop dit systeem gereed is. Dit zal naar verwachting in de loop van 2008 zijn.

**12. Overgang naar een digitaal Eurovignet**

Op basis van het zogeheten eurovignetverdrag wordt in Nederland de belasting zware motorrijtuigen geheven.[10] De heffing vindt niet alleen in Nederland plaats, maar ook in België, Luxemburg, Denemarken en Zweden. De in één van de lidstaten betaalde belasting geeft ook recht op weggebruik in de andere lidstaten. Als bewijs van betaling wordt op dit moment een papieren vignet verstrekt. De heffing wordt verzorgd door een externe servicepunt, die daarvoor een overeenkomst heeft gesloten met de coördinerende commissie die de uitvoering van het verdrag tot taak heeft. Deze overeenkomst moet in 2008 opnieuw Europees worden aanbesteed. In dat kader zal het papieren vignet worden vervangen door een elektronisch vignet. Dat heeft voordelen voor bedrijfsleven en overheid. De ondernemer kan het papieren vignet, dat nu nog in de vrachtwagen bewaard moet worden, niet meer ontbreken. De handhaving zal ook efficiënter verlopen omdat met behulp van kenteken-herkenning alleen vrachtauto's waarvoor niet is betaald nog worden stilgezet. Dat is uiteraard gunstig voor het bedrijfsleven uit oogpunt van administratieve lasten en naleving skosten.
Om de wetgeving in overeenstemming te brengen met deze uitvoering vervalt het papieren vignet (certificaat). De wijziging zal op een bij Koninklijk besluit te bepalen tijdstip in werking treden, zodat de inwerkingtreding kan worden afgestemd op de datum van ingebruikname van het nieuwe systeem. Daarnaast zal deze ingebruikname betekenen dat de mogelijkheid ontstaat langs elektronische weg aangifte te doen. De Belastingdienst zal, wanneer het systeem in gebruik wordt genomen door middel van een besluit kenbaar maken dat een elektronische aangifte wordt geaccepteerd.

**13. Afschaffing spoelwatervrijstelling in de grondwaterbelasting**

De grondwaterbelasting kent voor het spoelen van meermaals te gebruiken productverpakkingen een vrijstellings- en teruggaafregeling, de zogenoemde spoelwatervrijstelling. De vrijstellingsregeling wordt toegepast bij grondwaterontbekkingen, de teruggaafregeling bij gebruik van leidingwater.
Deze regeling is in het verleden in de grondwaterbelasting opgenomen met het doel de voedings- en genotmiddelenindustrie structureel te stimuleren tot het gebruik van herbruikbare productverpakkingen en daardoor het gebruik van éénmalige productverpakkingen te verminderen. De spoelwatervrijstelling is te beschouwen als een stuurmaatregel in de zin van het Europese Gemeenschapsrecht. Nu de goedkeuring door de Europese Commissie niet verder wordt verlengd, wordt de spoelwatervrijstelling afgeschaft.

[10] Herlop 9 februari 1994 te Brussel tot stand gekomen verdrag inzake de heffing van rechten voor het gebruik van bepaalde wegen door zware vrachtwagens. Tractatenblad 1994, 69.



1912478 02633

## 14. Afschaffing verlegging belastingplicht energiebelasting

In onderhavig wetsvoorstel is een bepaling opgenomen ter vereenvoudiging van de energiebelasting. Het betreft het afschaffen van de bepaling in de energiebelasting waarin de belastingplicht wordt verlegd van degene die de levering verricht (een leverancier) naar de verbruiker. Van verlegging is thans sprake indien een leverancier niet in Nederland is gevestigd, geen vaste inrichting heeft in Nederland en geen fiscaal vertegenwoordiger heeft aangesteld.

## 15. Integratie voorlopige aanslag en voorlopige teruggaaf

In de huidige situatie wordt onderscheid gemaakt tusser negatieve voorlopige aanslagen die voor of in de loop van het desbetreffende kalenderjaar worden vastgesteld (de zogeseemde voorlopige teruggaven) en andere (negatieve of positieve) voorlopige aanslagen. Daarbij geldt dat voorlopige teruggaven worden vastgesteld met inachtneming van een beperkt aantal negatieve bestanddelen van het belastbare inkomen en een beperkt aantal heffingskortingen. Bij de vaststelling van een andere (negatieve of positieve) voorlopige aanslag wordt evenwel rekening gehouden met alle positieve en negatieve bestanddelen van het belastbare inkomen en met alle van toepassing zijnde heffingskortingen en dus met alle elementen die van belang zijn voor de berekening van de hoogte van de verschuldigde belasting. Er bestaan op dit moment das verschillen in de grondslagen van de vaststelling van een voorlopige teruggaaf en de vaststelling van een andere (negatieve of positieve) voorlopige aanslag. Door het laten vervallen van de voorlopige teruggaaf worden alle soorten voorlopige aanslagen op basis van dezelfde grondslag opgelegd. Op dit moment gebruikt de Belastingdienst voor het vaststellen van een voorlopige teruggaaf en het vaststellen van een andere (negatieve of positieve) voorlopige aanslag, als gevolg van de hierboven beschreven beperking, verschillende processen. Door het gelijktrekken van de grondslagen, kan de Belastingdienst die processen samenvoegen, hetgeen leidt tot een belangrijke procesvereenvoudiging.

Bijkomend voordeel daarnaast is dat nog maar sprake is van één formulier en één (VA)-programma voor het gehele VA inkomstenbelastingproces. De voordelen voor belastingplichtigen liggen in een duidelijke aanslag met eenduidige grondslagen en in het gebruik kunnen maken van het VA-programma op internet voor het doorgeven van wijzigingen. Op dit moment is dat alleen mogelijk voor wijzigingen in de voorlopige teruggaaf.

De integratie kunnt voorts tegemoet aan wensen van de belastingadviseurs. Na de integratie is er één geoptimaliseerde werkwijze voor het indienen van nieuwe aanvragen en/of wijzigingen van de voorlopige aanslag en schattingen voor de IB. Het maakt niet meer uit of sprake is van een voorlopige teruggaaf, een andere (positieve of negatieve) voorlopige aanslag of het indienen van een schattingsformulier. Er is één formulier beschikbaar en één VA-programma op de site van de Belastingdienst. Daarnaast is een digitale (API) versie gepland voor de softwareleveranciers en belastingadviseurs. Met deze aanpak komt de Belastingdienst ook tegemoet aan de ondernemers, die hierdoor hun gegevens voor

de VA (en hun schatting) digitaal kunnen aanleveren. Op zich is door deze maatregel al sprake van een vorm van complexiteitsreductie. Er blijven minder processen over.

### 16. Verkorting bezwaartermijnen Algemene wet inzake rijksbelastingen

In het wetsvoorstel Versterking fiscale rechtshandhaving wordt de fiscale bezwaartermijn voor beschikkingen op aanvraag en beslissingen op bezwaar van een jaar teruggebracht naar een termijn die conform de Algemene wet bestuursrecht is.[49] In het ondersteunende wetsvoorstel worden enkele technische omissies hersteld in het wetsvoorstel Versterking fiscale rechtshandhaving inzake deze bezwaartermijnen in de Algemene wet inzake rijksbelastingen.

### 17. Verbetering rechtsbescherming inkomensafhankelijke regelingen

Het toetsingsinkomen voor de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Awir) is het verzamelinkomen voor de Wet inkomstenbelasting 2001 of, als geen aanslag inkomstenbelasting wordt opgelegd, het belastbaar (jaar)loon voor de loonbelasting, mits dat uit de jaaropgave blijkt. Bij bezwaar en beroep met betrekking tot deze gegeversis de fiscale rechtsgang van toepassing. De bestuursrechter (die over de hoogte van de toeslagen oordeelt) hoeft zich daardoor niet in te lezen met de vraag of het verzamelinkomen of het belastbare loon op het juiste bedrag is vastgesteld. Rechtsbescherming tegen een onjuiste vermelding van het belastbare loon op de jaaropgave is er echter niet. Wel kan bezwaar worden gemaakt tegen de periodiek inehouden loonbelasting, maar dit volstaat niet om na afloop van het jaar de loonopgave ter discussie te stellen bij de inspecteur. De belanghebbende zou daardoor een te lage toeslag kunnen krijgen vanwege een onjuiste jaaropgave zonder dat hiertegen bezwaar gemaakt kan worden. Dit is niet wenselijk. Weliswaar kan de belanghebbende via indiening van een aangifte inkomstenbelasting bewerkstelligen dat in plaats van het belastbare loon het wel voor bezwaar en beroep vatbare verzamelinkomen gaat gelden, maar daardoor wordt men gedwongen om zonder fiscaal belang allerlei administratieve handelingen te verrichten en komt men zonder noodzaak in het regime van de inkomstenbelasting terecht.
Om dit te voorkomen wordt de Awir gewijzigd. Allereerst wordt geregeld dat de inspecteur kan bepalen dat het belastbare loon tot een ander bedrag in aanmerking wordt genomen dan het zeen op de jaaropgave is vermeld. Hiermee kunnen eventuele onjuistheden in de jaaropgave worden gecorrigeerd zonder discussie bestaat op eenvoudige wijze en zonder formaliteiten worden hersteld.
Daarnaast zal worden bepaald dat - bij eenstemmigheid tussen de belanghebbende en de inspecteur over de hoogte van het belastbare loon - de inspecteur dat loon bij voor bezwaar vatbare beschikking kan vaststellen ter beoordeling van de door de Belastingdienst/Toeslagen uitgevoerde inkomensafhankelijke regelingen. De belanghebbende heeft daarmee een volwaardige rechtsingang.

### 18. EU aspecten

Dit wetsvoorstel bevat enkele EU-aspecten. Het wetsvoorstel bevat een wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 ten aanzien van de reikwijdte van de omzetbelastingvrijstelling voor

[49] Kamerstukken II 2006/07, 30 322.

(para)medische diensten. Deze wijziging is noodzakelijk naar aanleiding van jurisprudentie van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen. Nederland legde de bepalingen in de richtlijn over (para)medische diensten gedeeltelijk te ruim uit. Op een drietal punten wordt nu voorzien in een beperking respectievelijk herijking van de vrijstelling voor (para)medische handelingen in de omzetbelasting. Ook de wijziging met betrekking tot het toepassen van het nuttarief in de omzetbelasting voor het internationale luchtvervoer vloeit voort uit een uitspraak van dat Europese Hof.

Voorts wordt de tonnageregeling en de afdrachtvermindering zeevaart gewijzigd teneinde beide regelingen verder in lijn te brengen met de Europese richtsnoeren met betrekking tot staatssteun voor het zeevervoer. Zoals in de artikelsgewijze toelichting uitgebreid uiteengezet is sluiten de huidige bepalingen binnen de tonnageregeling en de afdrachtvermindering zeevaart niet goed aan bij de definitie van het begrip zeeen bij het begrip waterweg van maritieme aard in de zin van Verordening 13/2004[21] van de Europese Commissie. Daarmee hebben de regelingen onbedoeld een te ruime uitleg gekregen, die niet valt binnen het toepassingsbereik van de voornoemde richtsnoeren. De wijziging wordt doorgevoerd om een eventuele steunprocedure van de Europese Commissie tegen Nederland te voorkomen. Voorts wordt de statische verwijzing naar bijlage I van genoemde verordening vervangen door een verwijzing naar de verordening zelf waardoor de te beperkte kwalificatie van waterwegen van maritieme aard ongedaan wordt gemaakt.

Over de afschaffing van de spoelwatervrijstelling in de grondwaterbelasting kan het volgende worden opgemerkt. De spoelwatervrijstelling is een steunmaatregel in de zin van het Europese Gemeenschapsrecht. Deze steunmaatregel is in het verleden door de Europese Commissie tot tweemaal toe voor bepaalde tijd goedgekeurd in het kader van de communautaire kaderregeling staatssteun ten behoeve van het milieu. Momenteel is deze goedkeuring verlopen. Gebleken is dat de Europese Commissie de goedkeuring niet zal verlengen omdat dergelijke milieumaatregelen slechts gedurende een periode van maximaal 10 jaar toelaatbaar zijn en deze termijn inmiddels is verstreken. De spoelwatervrijstelling moet daarom zo spoedig mogelijk worden beëindigd.
Het niet (op korte termijn) afschaffen van de spoelwatervrijstelling zal immers leiden tot een procedure door de Europese Commissie, die zeer waarschijnlijk resulteert in een gedwongen terugvordering van op onjuiste gronden verstrekte staatssteun. Dit zou leiden tot substantiële problemen.

## 19. Budgettaire aspecten

Budgettaire effecten CHI 2008 (kmln prijzen 2008, -/- = lasten/ verlichting)

| | | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | structureel |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Bevordering ondernemerschap | -200 | -200 | -200 | -200 | -200 |
| 2 | Aanpassing zeevaartregelingen | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 3 | Inrichting aanwijzingsbevoegdheid buitenlandse algemeen nut | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |

[21] Verordening (EG) Nr. 13/2004 van de Commissie van 8 december 2003 tot vaststelling van de lijst van waterwegen van maritieme aard, bedoeld in artikel 3, onder d, van Verordening (EEG) nr. 1108/70 van de Raad, PBEU L 3 van 7 januari 2004.

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | bedragen de bedragen | | | | | |
| **Loonbelasting** | | | | | | |
| 4 | Toepassing gehandicaptenkorting | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 5 | Aanpassing doorbetaald loonregeling | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 6 | Voortzetting tijdelijke regeling (loon in, loon over) | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 7 | Vereenvoudiging aftrekbaarheid vermindering speur en ontwikkelingswerk | -7 | -15 | -15 | -17 | -17 |
| **Dividendbelasting** | | | | | | |
| 8 | Omzetting terugwaarbeegeling in aftrekbaarheid vermindering | -5 | -5 | -5 | -5 | -5 |
| 9 | Verzoepeling vrijstelling inkoop eigen aandelen | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 10 | Uitbreiding vrijstelling kansspelbelasting prijzenvragen | -1 | -1 | -1 | -1 | -1 |
| **Overdrachtsbelasting** | | | | | | |
| 11 | Bestrijding constructies emigrerende zakelijkheden | 200 | 200 | 200 | 200 | 200 |
| 12 | Uitbreiding vrijstelling natuur | -5 | -5 | -5 | -5 | -5 |
| **Omzetbelasting** | | | | | | |
| 14 | Aanpassing vrijstelling medische diensten | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 |
| 14 | Toepassing nulsaldo voor landbouwbedrijf | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 16 | Overgang naar van digital Eurovignet | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 16 | Afschaffing opslagvrijstelling in de grondverkeerbelasting | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 17 | Afschaffing verlegging belastingplicht energiebelasting | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 18 | Verkoelen belastingrisicos Aer | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 19 | Verbreding rechtsbescherming inkomstenafhankelijke regelingen | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| **Totaal ORM 2008** | | **10** | **2** | **1** | **0** | **0** |

PM voetnoot bij regel WBSO (inwerkingtreding bij KB en dekking uit modernisering beleidsprogramma)
PM maatregelen zonder budgettaire consequenties worden uit de tabel gehaald

## 20. Uitvoeringskosten Belastingdienst

Het meeste deel van de maatregelen in dit wetsvoorstel is van technische aard en heeft geen of marginale effecten voor de uitvoeringskosten van de Belastingdienst. De integratie van de systemen voor voorlopige teruggaaf inkomstenbelasting en voorlopige aanslag inkomstenbelastingheeft wel een duidelijk gunstig effect op de uitvoeringskosten. In 2008 loopt de gunstige effect nog weg tegen de invoeringskosten van het integratieproces. Vanaf 2009 treedt echter alsnog een structurele vermindering van uitvoeringskosten op van €4,5 miljoen. Verder hebben de maatregelen in de sfeer van de overdrachtsbelasting met betrekking tot natuurgronden emigrerende zakelijkheden en het afschaffen van het registratieverschil een meer dan marginaal effect op de uitvoeringskosten, omdat zij wel de overdrachtsbelasting betreft tot meer werkzaamheden in de sfeer van het toezicht leiden (€0,5 miljoen) en in de sfeer van de registratie tot minder werk (€0,4 miljoen). Het saldo van deze geraamde extra uitvoeringskosten van €0,1 miljoen wordt in 2008 binnen de begroting van de Belastingdienst opgevangen.

Het afschaffen van het in rekening brengen van een vergoeding voor de registratie van akten en overige beschieden en voor de inzage in registers leidt tot een vermindering van de ontvangsten met €4 miljoen.

## 21. Gevolgen voor bedrijfsleven en burger

De gevolgen voor de administratieve lasten bedrijfsleven hebben betrekking op een vijftal maatregelen: de aanpassing van de vrijstelling in de omzetbelasting voor (para)medische beroepen, de toekenning van het gemiddeld uurloon WBSO, het uitsluiten van terugsaafregelingen voor dividendbelasting en bronheffingen in een afdrachtvermindering, een wijziging met betrekking tot de registratie van akten en het mogelijk maken van een elektronisch eurovignet. De overige maatregelen betreffen technische of redactionele aanpassingen zonder gevolgen voor de structurele administratieve lasten voor bedrijfsleven of burger.
De maatregelen leiden per saldo tot een structurele verlichting van de administratieve lasten bedrijfsleven met €2,9 miljoen. De verlichting hangt samen met het elektronisch eurovignet. Naar verwachting zal veel vaker dan nu het geval is vanuit het bedrijf of de auto zelf aangevraagd worden gedaan. Ook het niet meer hoeven bewaren en tonen van het papieren eurovignet en de vermindering van het aantal gevallen waarin vrachtauto's werden aangehouden, draagt bij aan de vermindering van de administratieve last die in totaal €2,95 miljoen bedraagt. De eenmalige last van de invoering van het elektronisch vignet lijkt met de nu bekende gegevens zeer gering te zijn. Op het punt van de nalevingskosten wordt een substantiële vermindering van €6 miljoen verwacht.
Het omzetten van teruggaafregelingen voor dividendbelasting en bronheffingen in een afdrachtvermindering brengt enige vereenvoudiging in de procedure mee en is als zodanig een meetbare verbetering. Ten opzichte van de nulmeting administratieve lasten betreft het een op p.m. te stellen post.
De aanpassing van de vrijstelling in de omzetbelasting voor (para)medische beroepen brengt onder meer een toename van het aantal omzetbelastingplichtige ondernemers mee. Deze aanpassing brengt in totaal een verzwaring van €0,73 miljoen administratieve lasten bedrijfsleven mee.
De vereenvoudiging van de afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk heeft verschillende meetbare aspecten die niet onmiddellijk in de aanvraag van de ontwikkelaar administratieve lasten tot uiting komen. Voor de structurele omvang van de administratieve lasten bedrijfsleven is vooral uitmaatgevend voor de belang dat na 2008 loongegevens uit de polisadministratie ter beschikking komen en dat het na 2000 mogelijk wordt het bedrijfsleven bij ministeriële regelgeving te verplichten aanvragen, mededelingen en dergelijke uitsluitend op elektronische wijze te doen. Het ramen van het administratieve lasteneffect van deze mogelijke ontwikkelingen zal eerst kunnen plaatsvinden als bedoelde maatregelen worden geïmplementeerd.
Met betrekking tot de wijziging op het punt van de registratie van akten doet zich ook het effect voor dat het ramen van het administratieve lasteneffect voor bedrijfsleven en burger eerst later kan plaatsvinden. In 2008 is nog slechts sprake van het mogelijk maken van een pilot waarbij notarissen authentieke akten in pdf-format aan de Belastingdienst mogen sturen vergezeld van een gestructureerd voorblad. Niettemin is dit een belangrijke stap op weg naar verbeteringen in het

werkproces. Dat geldt ook voor de concrete maatregel met ingang van 2008 waardoor geen bijdrage meer wordt gevraagd in de kosten van het registreren van akten. Deze bijdrageheffing was voor de betrokkenen een inefficiënt proces. Deze maatregel vermindert de administratieve lasten voor de notarissen met €6,7 miljoen.
De gevolgen voor de administratieve burger van dit wetsvoorstel beperken zich tot de verbetering van de rechtsbescherming met betrekking tot het fiscale loongegeven. Dit vergt een extra administratieve last van €70 uren en out of pocket kosten van €780.000 ten zake van bezwaar- en beroepsprocedures. De integratie van de systemen voor voorlopige teruggaaf en voorlopige aanslag zal zich niet direct vertalen in een vermindering van administratieve lasten voor de burger maar wel in een duidelijke kwaliteitsverbetering van met name de voorlopige aanslagen.

## II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

**Artikel I**

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

Voor de toelichting op de wijziging ingevolge het eerste lid wordt verwezen naar de toelichting bij artikel III, onderdeel D.
Voor de toelichting op de wijziging ingevolge het tweede lid wordt verwezen naar de toelichting bij artikel III, onderdeel A.

*Artikel I, onderdeel B (artikel 3.23 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Voor de toelichting op deze wijziging wordt verwezen naar de toelichting bij artikel III, onderdeel B.

*Artikel I, onderdeel C (artikel 3.75a van de Wet inkomstenbeasting 2001)*

Zoals in het algemeen deel van deze toelichting is uiteengezet, wordt de MKB-winstvrijstelling met 1%-punt verhoogd naar 11%. Onderdeel C strekt hiertoe.

*Artikel I, onderdeel D (artikel 6.33 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Deze wijziging is in het algemeen deel toegelicht.

**Artikel II**

*Artikel II, onderdeel A (artikel 11 van de wet op de loonbelasting 1964)*

Werknemers kunnen bij dreigende verkeershinder door wegwerkzaamheden zonder fiscale gevolgen tijdelijk een grotendeels door de overheid gefinancierde vervoerkaart ontvangen, terwijl ze daarnaast een onbelaste reiskostenvergoeding van hun werkgever voor het reguliere woon–werkverkeer ontvangen. Met een dergelijke vervoerkaart kan de werknemer kosteloos gebruik maken van vervangend vervoer. In het verleden zijn dergelijke vervoerkaarten uitgereikt bij grootschalige werkzaamheden aan de A8 (Zuidoostpas) en aan de A4/A10 (Zuidpas) ter vermindering van economische schade en hinder. Deze wegwerkzaamheden duurden korter dan 6 maanden, waardoor de verstrekking van de vervoerkaart zonder fiscale gevolgen bleef. Inmiddels blijkt dat er ook grootschalige wegwerkzaamheden aanvangen die op een bepaald traject langer dan 6 maanden duren. Werknemers worden dan gedurende langere tijd bij hun woon-werkverkeer geconfronteerd met de wegwerkzaamheden. Het kabinet vindt het wenselijk dat ook voor een langere periode dan 6 maanden de vervoerkaart gebruikt kan worden. Om te voorkomen dat het gebruik van de vervoerkaart na 6 maanden alsnog leidt tot aanzienlijke administratieve lasten in verband met de samenloop van reiskostenvergoedingen en vervoerbewijzen, wordt de periode dat werknemers zonder fiscale gevolgen een dergelijke vervoerkaart kunnen krijgen verlengd van 6 naar 24 maanden. Ook vervoerkaarten die bij ingang van deze wijziging of verstrekt zijn, en waarvan de periode van 6 maanden nog niet verbrij is, blijven voor een totale periode van maximaal 24 maanden zonder fiscale gevolgen voor de werknemer.

*Artikel II, onderdeel B (Artikel 22aa van de Wet op de loonbelasting 1964)*

De wijziging van artikel 22aa van de Wet op de loonbelasting 1964 strekt ertoe om de inhoudingsplichtige de mogelijkheid te geven bij de inhouding van loonbelasting rekening te houden met de jonggehandicaptenkorting voor de werknemers die in beginsel wel recht hebben op een uitkering ingevolge de Wet arbeidsongeschiktheidsvoorziening jonggehandicapten, maar die feitelijk geen uitkering genieten in verband met de aar wezigheid van een andere uitkering of het genieten van loon uit dienstbetrekking (zogenoemd slapend recht op een uitkering). In de inkomstenbelasting heeft deze categorie wel recht op de jonggehandicaptenkorting. Deze wijziging vloeit voort uit een toezegging van de toenmalige staatssecretaris bij de behandeling van het Belastingplan 2005. De toezegging bij het Belastingplan 2005 hield in dat de mogelijkheid zou worden onderzocht om de jonggehandicaptenkorting in de toekomst via het instrument van de Voorlopige Teruggaaf te laten lopen. Tijdens het erdenzoek is gebleken dat deze optie uiteindelijk meer nadelen dan voordelen op zou leveren. Ook degenen die tot dan de korting via de loonbelasting ontvingen, zouden dan een voorlopige teruggaaf moeten aanvragen. Een actie van de Belastingdienst waarbij alle belastingplichtigen met een slapend wajongrecht per brief werden gewezen op de mogelijkheid de jonggehandicaptenkorting via een T-biljet te verzieren, kende een respons van slechts tien procent. Bij een vergelijkbare respons op de toezegging van een aanvraagformulier voor een voorlopige teruggaaf, zou een groot deel van degenen die de jonggehandicaptenkorting nu via de loonbelasting

ontvangen, van deze korting verstoken blijven. Het resultaat van de maatregel zou daarmee averechts zijn.

Het voorstel is daarom een optionele toepassing door de inhoudingsplichtige van de jonggehandicaptenkorting voor werknemers met een slapend recht op een wajonguitkering. Omdat niet bekend is of iedere inhoudingsplichtige in zijn loonberekeningssoftware de mogelijkheid heeft om rekening te houden met de jonggehandicaptenkorting, is niet gekozen voor een verplichte toepassing van de jonggehandicaptenkorting. Dit zou kunnen leiden tot toename van de administratieve lasten (aanpassing software) ook als de inhoudingsplichtige op het moment van invoering geen werknemer met een slapend wajongrecht in dienst heeft. Omdat uit gegevens van het UWV is gebleken dat het overgrote deel van de categorie werknemers met een slapend wajongrecht werkzaam is bij een WSW-instelling, is aangezocht of de door die instellingen gebruikte software de mogelijkheid zou rekening te houden met de jonggehandicaptenkorting en of die instellingen bij een optionele invoering van de toepassing van de jonggehandicaptenkorting voor werknemers met een slapend wajongrecht, bereid zijn die korting ook daadwerkelijk toe te passen. Op beide vragen luidde het antwoord bevestigend. Bij invoering van het voorstel zal dienthalve bij het overgrote deel van de werknemers met een slapend wajongrecht vanaf 2006 bij de inhouding van loonbelasting rekening worden gehouden met de jonggehandicaptenkorting.

De betrokken werknemers zullen van het UWV een brief ontvangen, waarin de nieuwe regeling wordt uitgelegd. Met deze brief kunnen zij vervolgens tegenover de werkgever hun slapend wajongrecht aantonen. De werkgever dient een kopie van deze brief op te nemen bij de salarisadministratie. Ook werknemers die werkzaam zijn bij een andere werkgever dan een WSW-instelling ontvangen de hiervoor bedoelde brief. Ook zij kunnen zich tot hun werkgever wenden met het verzoek rekening te houden met de jonggehandicaptenkortingen. Verwacht mag worden dat die werkgever, mits zijn loonberekeningssoftware die mogelijkheid biedt, positief zal reageren op een dergelijk verzoek.

*Artikel II, onderdeel C (artikel 23 van de Wet op de loonbelasting 1964)*

De aanpassing van dit artikel houdt verband met de wijziging van artikel 22aa, eerste lid, van de Wet op de loonbelasting 1964. De bepaling van artikel 23, tweede lid, ziet op werknemers die daadwerkelijk een wajonguitkering ontvangen. In verband met de voorgestelde wijziging van artikel 22aa wordt in artikel 23, tweede lid, een verwijzing aangebracht naar artikel 22aa, eerste lid, eerste volzin, waarin de jonggehandicaptenkorting is geregeld voor de werknemer met een wajonguitkering.

*Artikel II, onderdeel D (Hoofdstuk VF van de Wet op de loonbelasting 1964)*

Het voorgestelde artikel 326 van de Wet op de loonbelasting 1964 bevat de hierbeneden zogenoemde doorbetaaldoorregeling (een werknemer van werkgever A is uit hoofde van zijn dienstbetrekking bij A ook werkzaam bij werkgever B; werkgever B behoeft geen loonbelasting in te houden mits hij het loon uitbetaalt aan werkgever A). Deze regeling is tot nu toe opgenomen in artikel 87 van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001 (gebaseerd op de delegatiebepaling in artikel 33, tweede lid, onderdeel a, van de Wet op de loonbelasting 1964). Gelet op het materiele karakter van deze regeling

wordt voorgesteld deze regeling in de Wet op de loonbelasting 1964 zelf op te nemen. Daarbij wordt de regeling enerzijds uitgebreid en anderzijds wat scherper geformuleerd.
De uitbreiding houdt verband met die in werkingtreding op 1 januari 2008 van artikel 6, zesde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964. Ingevolge artikel 6, zesde lid, is geen inhoudingsplichtige meer, kort gezegd, de BV waarbij alleen de niet voor de werknemersverzekeringen verzekerde directeur-grootaandeelhouder in dienstbetrekking is. Deze BV behoeft geen loonbelasting meer in te houden omdat het loon voorzaan rechtstreeks bij de directeur-grootaandeelhouder wordt belast met inkomstenbelasting. De uitbreiding houdt in dat de doorbetaaldloonregeling ook toepassing kan vinden ingevel het loon wordt uitbetaald aan een BV die geen inhoudingsplichtige meer is. In die situatie wordt het door deze BV die geen inhouding plichtige meer is, aan de directeur-grootaandeelhouder (doorbetaalde loon dan alve rechtstreeks met inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen belast. Hetzelfde geldt voor de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet.
Het loon uit een dienstbetrekking wordt bij de werknemer belast, ook indien de werknemer dit loon aan een ander laat uitbetalen. De doorbetaaldloonregeling maakt een uitzondering op deze regel. Een voorbeeld hiervan is de werknemer die in dienstbetrekking werkt bij een bank en uit hoofde daarvan een commissaris at vervult waarvan hij het loon moet afstaan aan de bank. De werknemer genoot dan materieel alleen loon uit zijn dienstbetrekking bij de bank, en de belastingheffing sluit daarbij aan, ook voor de pensioenopbouw. Uit de bepaling vloeit voor dat de andere werkgever dan fiscaal geen loon aan de werknemer betaalt. Een ander voorbeeld is de overheidsambtenaar die voor de overheid commissaris is bij een NV of BV waarin de overheid aandelen heeft. Nog een ander voorbeeld is de werknemer die in dienst is van de holding van een concern en daarnaast nog in dienstbetrekking is bij een werkmaatschappij van het concern.
In het eerste lid, onderdeel a, is als voorwaarde opgenomen dat de werknemer uit hoofde van zijn dienstbetrekking elders werkzaam is. Deze voorwaarde wordt materieel getoetst. Het gaat hier om een conditio sine qua non; de overheidswerknemer wordt alleen maar tot (overheids)commissaris benoemd om dat hij in dienstbetrekking is bij de overheid. Een zuivere management-BV valt daar uiteraard niet onder; het lichaam dat de manager in dienst neemt, zou dat ook doen wanneer de manager zijn diensten rechtstreeks aanbiedt en niet via zijn BV. Mede om geschillen op dit punt te voorkomen, is in de slotzin op het eerste lid een aanvullend criterium geformuleerd voor de situatie waarin het loon wordt afgestaan aan een lichaam waarin de werknemer een aanmerkelijk belang heeft.
Toepassing van de doorbetaaldloonregeling bij een BV waarin de werknemer een aanmerkelijk belang heeft, is mogelijk in geval van zogenoemd gedeeld ondernemerschap met andere aanmerkelijk belanghouders via een praktijk-BV. De praktijk-BV treedt op naar "buiten"; elke aanmerkelijk belanghouder participeert in de praktijk-BV via zijn "eigen"-BV en is in dienstbetrekking bij de praktijk-BV; het bij de praktijk-BV verdiende loon is voor rekening van de "eigen"-BV. Er wordt dan materieel getoetst of de samenwerking en de financiële verhoudingen in, kort gezegd, de praktijk-BV vergelijkbaar zijn met die van vennoten in een vennootschap onder firma.
De regeling kan volgens het eerste lid, onderdeel a, alleen worden toegepast als het loon integraal wordt doorgestort naar de "hoofdwerkgever". De regeling is niet van toepassing als de anders

werkgever ook nog loon aan de werknemer betaalt of verstrekt (bijvoorbeeld een pensioenaanspraak). Het loon bij de hoofdwerkgever wordt overeenkomstig de Wet op de loonbelasting 1964 vastgesteld. In de situatie waarin een werknemer die ook aanmerkelijkbelanghouder is in het concern van zijn werkgever, uit hoofde van zijn dienstbetrekking tevens arbeid verricht voor andere onderdelen van het concern, anders gekozen voor toepassing doorbetaaldloonregeling, is artikel 12a van de Wet op de loonbelasting 1964 (de gebruikelijkloonregeling) alleen van toepassing op de "hoofdbetrekking", waarbij het aan de werknemer betaalde loon wordt afgezet tegen diens totale arbeidsprestatie voor de concernonderdelen.

In het eerste lid onderdeel b, is als voorwaarde opgenomen dat behalve het loon ook de vrije vergoedingen rechtstreeks moeten worden overgemaakt aan de inhoudingsplichtige van de "hoofdbetrekking". Hiermee wordt voorkomen dat de werknemer op twee plaatsen gebruik maakt van de regeling (en zelfs vrije vergoedingen. In dat verband is tevens als voorwaarde opgenomen dat vrije verstrekkingen bij die andere dienstbetrekking voorafgaan aan de inhoudingsplichtige van de "hoofdbetrekking" moeten worden meegedeeld.

Als voorwaarden worden in de aanhef van het eerste lid nog genoemd dat de inhoudingsplichtige in Nederland woont of is gevestigd en dat de werknemer in Nederland woont. Deze voorwaarden zijn opgenomen om veilig te stellen dat de om louter praktische redenen getroffen regeling niet tot gevolg kan hebben dat in internationale situaties het heffingsrecht verloren kan gaan. Maar indien het heffingsrecht niet verloren kan gaan, kan ook een in het buitenland wonende werknemer van de regeling gebruik maken. Dit is geregeld in het tweede lid. Als voorbeeld van deze situatie kan worden genoemd het geval van een in het buitenland wonende werknemer die bestuurder is van een Nederlandse vennootschap en uit hoofde van die dienstbetrekking commissaris is bij een andere vennootschap, terwijl Nederland met het woonland van deze werknemer een verdrag heeft gesloten waarbij Nederland, les van het algemene arbeidsartikel, het heffingsrecht heeft over zowel bestuurders- als commissarissenbeloningen. Dan bestaat niet het gevaar dat het heffingsrecht door de onderhavige regeling verloren gaat. Een ander voorbeeld is de situatie van een in het buitenland wonende directeur-grootaandeelhouder die het loon voor zijn arbeid in Nederlandse werkmaatschappijen laat doorbetalen aan een in Nederland gevestigde (tussen)houdstervennootschap en van deze vennootschap feitelijk loon geniet.

Het derde lid bepaalt dat het eerste en tweede lid elkaarlechts van toepassing zijn in geval de inspecteur bij voorbeeld van bezwaar van bezwaar van de belastingplichtige heeft vastgesteld dat aan de voorwaarden is voldaan. Deze voorwaarde is opgenomen omdat het lichaam dat bijvoorbeeld een commissarisloon betaalt niet altijd kan beoordelen of aan de voorwaarden is voldaan. Bovendien is de regeling niet verplicht.

Het vierde lid bepaalt dat voor de toepassing van dit artikel onder inhoudingsplichtige mede wordt verstaan degene bedoeld in artikel 16, tweede lid, van de Wet op de loonbelasting 1964. Zoals hiervoor uiteengezet, kan de regeling ook worden toegepast in situaties waarin het loon wordt afgestaan aan een niet-inhoudingsplichtige eigen BV. Met het vierde lid wordt voorkomen dat op diverse plaatsen in het voorgestelde artikel 32d na inhoudingsplichtige zou moeten worden ingevoegd "of degene als bedoeld in artikel 6, tweede lid".

In het voorgestelde artikel 32d is geen voorwaarde opgenomen met betrekking tot de premies werknemersverzekeringen. De doorbetaaldloonregeling is voor de premies werknemersverzekeringen

echter alleen van toepassing als het loon wordt doorbetaald aan degene die in de zin van de Wfder werkgever van de desbetreffende werknemer is. Op dit punt wordt een aanvulling van artikel 59, eerste lid, van de Wfder voorgesteld, maar dit staat los van de toepassing van de doorbetaaldoor regeling bij de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet.

*Artikel II, onderdeel E (artikel 39a van de Wet op de loonbelasting 1964)*

Met betrekking tot de jaren 2006 en 2007 is in de artikelen 111 tot en met 111c van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001 regelmatig gekomen aan de praktijk waarin het wettelijke geldigheidsmoment niet voor alle loonelementen op dezelfde wijze wordt toegepast. Met deze bepalingen wordt voorkomen dat werkgevers hun loonadministratie op deze punten moeten aanpassen. De bepalingen met betrekking tot het jaar 2006 (ingevoegd krachtens de regeling van de minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid, de staatssecretaris van Financiën en de minister van Volksgezondheid, Welzijn en Sport van 13 december 2005, nr. SVF&W/05/9864, Stcrt. 2005, 248), waren gebaseerd op artikel 49 van de Invoeringswet Wet financiering sociale verzekeringen. De bepalingen met betrekking tot het jaar 2007 (ingevoegd krachtens de regeling van de minister van Financiën van 12 december 2006, nr. DB 2006-858 M, Stcrt. 2006, 251), waren gebaseerd op artikel XXIII van het Belastingplan 2007.

Omdat voor een definitieve beslissing over de wijze van aangifte systematiek meer informatie nodig is (Kamerstukken II 2006/07, 29 448, nr. 328, blz. 3), wordt deze tijdelijke regelingen voor het jaar 2008 voortgezet. Deze regelingen worden thans in de wet opgenomen en anders dan voorheen niet op basis van een delegatiebepaling in de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001 omdat terughoudendheid gepast is bij het opnemen in nieuwe wetgeving van delegatiebepalingen met afwijkingsmogelijkheden (Kamerstukken I 2006/07, 29 200 V, nr. 65 en 21 109, B, blz. 8-11). Inhoudelijk zijn de tijdelijke regelingen met betrekking tot het jaar 2008 gelijk aan die voor de jaren 2006 en 2007.

Het nieuwe artikel 39a, eerste lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 heeft betrekking op in januari 2008 betaald loon dat op het jaar 2007 betrekking heeft, bijvoorbeeld een betaling voor in december 2007 verrichte overwerk. Onder de voorwaarde van een bestendige gedragslijn van de inhoudingsplichtige kunnen deze betalingen op grond van de voorgestelde regeling nog in de laatste aangifte over het jaar 2007 worden verwerkt. De werknemer wordt dan geacht dit loon op 31 december 2007 te hebben genoten. Doordat de wettekst ook het jaar 2007 noemt, kan er geen twijfel over bestaan dat er bij gebruikmaking van deze mogelijkheid met betrekking tot in januari 2008 betaald loon een wettelijke basis is voor het belasten van dit loon in 2007.

Artikel 39a, tweede lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 heeft betrekking op betalingen van loon over verstreken loontijdvakken binnen het jaar 2008, bijvoorbeeld een loonsverhoging met terugwerkende kracht. Eveneens onder de voorwaarde van een bestendige gedragslijn van de inhoudingsplichtige kunnen deze betalingen op grond van de voorgestelde regeling worden toegerekend aan de loontijdvakken waarop zij betrekking hebben, zo nodig door middel van correctieberichten. De werknemer wordt dan geacht dit loon in die tijdvakken te hebben genoten. De

regeling is niet van toepassing voor zover een nabetaling op een vorig jaar betrekking heeft. Als ook een dergelijke nabetaling wordt toegerekend aan de loontijdvakken waarop zij betrekking heeft, zou dat betekenen dat de loonadministratie van een vorig jaar moet worden herzien, waaraan allerlei onpraktische consequenties zouden zijn verbonden.
De bepalingen hebben geen dwingend karakter. De bedoelde lonen en de inhoudingen daarop kunnen volgens de wettelijke systematiek worden verantwoord in de aangifte met betrekking tot het tijdvak waarin de feitelijke betaling van het loon heeft plaatsgevonden. Worden de bepalingen toegepast, dan hebben zij voor de aangiften verderuiteraard wel een dwingend karakter.
Met de zinsnede "overeenkomstig een door de inhoudingsplichtige bestendig gevolgde gedragslijn" wordt tot uitdrukking gebracht dat het om voorzetting van een bestaande praktijk moet gaan en dat de inhoudingsplichtige hierin consequent is. Het is niet mogelijk dat de inhoudingsplichtige bij een zelfde loonbetaling met een terugwerkend karakter bij werknemer A tijdens voor toerekening aan het loontijdvak waarop de betaling betrekking heeft en bij werknemer B voor toerekening aan het loontijdvak waarin de betaling plaatsvindt.
Deze regelingen werken door naar de andere loonheffingen die in beginsel bij het fiscale loon aansluiten. Zij werken volgens de tekst van artikel 38a van de Wet op de loonbelasting 1964 eveneens door naar de inkomstenbelasting.

**Artikel III**

*Artikel III, onderdeel A (artikel 1, eerste lid, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)*

Voor de toelichting op de wijziging ingevolge het eerste lid wordt verwezen naar de toelichting bij artikel 17, eerste lid, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA).
De wijziging ingevolge het tweede lid heeft betrekking op de definitie van het begrip zee. In zowel de tonnageregeling als de afdrachtvermindering zeevaart is een definitie van het begrip zee gegeven. Alleen transport over zee komt in aanmerking voor voormeld de fiscale faciliteiten. Voor de definitie van het begrip zee is aangesloten bij de terminologie van de United Nations Convention on the Law of the Sea (UNCLOS). Als zee wordt beschouwd: wateren die zich bevinden buiten de laagwaterlijn voor de kust. Voor toepassing van de fiscale faciliteiten van de zeevaart kan daarnaast tot het transport over zee worden gerekend het deel van een transport over zee dat voert door een waterweg van maritieme aard in de zin van Verordening 13/2004[22] van de Europese Commissie.
De huidige bepalingen binnen de tonnageregeling en de afdrachtvermindering zeevaart sluiten op twee onderdelen niet geheel bij voornoemde definitie aan. Ten eerste inwilligeren de huidige bepalingen als zee alle wateren die zich bevinden voorbij de laagwaterlijn van de kust van elk van de

[22] Verordening (EG) Nr. 13/2004 van de Commissie van 8 december 2003 tot vaststelling van de lijst van waterwegen van maritieme aard, bedoeld in artikel 3, onderd. van Verordening (EEG) nr. 1108/70 van de Raad, PbEU L 3 van 7 januari 2004

lidstaten van de Europese Gemeenschap. Deze omschrijving is bedoeld te voorkomen dat transport over binnenwateren dat geen onderdeel uitmaakt van transport over zee gebruik kan maken van de faciliteiten. Vanwege de verwijzing naar de lidstaten van de Europese Gemeenschap kan de bepaling echter zo worden uitgelegd dat dit slechts zou gelden voor binnenwateren binnen de Europese Gemeenschap en dat transport over binnenwateren die géén onderdeel uitmaken van transport over zee in landen buiten de lidstaten van de Europese Gemeenschap wel gebruik zou kunnen maken van de faciliteiten. Dit is oneigenlijk en onbedoeld, omdat een dergelijke uitleg niet valt binnen het toepassingsbereik van de Europese richtsnoeren met betrekking tot staatssteun voor het zeevervoer[23]. Met de wijziging wordt deze onbedoelde ruime uitleg van de huidige bepalingen voorkomen.

Ten tweede wordt in de huidige bepaling een voor de kwalificatie van een waterweg van maritieme aard die kan kwalificeren als onderdeel van een transport over zee verwezen naar bijlage I van de Verordening 13/2004. Deze bijlage betreft een statische opsomming van waterwegen binnen de lidstaten van de Europese Gemeenschap. De bijlage is (nog) niet aangepast naar aanleiding van de uitbreiding van de Europese Unie met een aantal lidstaten. Hierdoor kwalificeert een transport door waterwegen van maritieme aard gelegen in een van de toegevoegde lidstaten die onderdeel uitmaken van transport over zee vanwege de verwijzing naar de bijlage ten onrechte niet als transport over zee. Met de wijziging wordt niet langer verwezen naar de statische opsomming van waterwegen in bijlage I van Verordening 13/2004, maar naar de Verordening zelf waardoor de te beperkte kwalificatie van waterwegen van maritieme aard angedaan wordt gemaakt. Een transport over zee dat mede voert door een waterweg van maritieme aard kwalificeert daardoor in zijn geheel als transport over zee, ongeacht of de maritieme waterweg in bijlage I van de Verordening is opgenomen. Het gaat daarbij om binnenwateren die door de commerciële zeescheepvaart worden gebruikt om bepaalde zeehavens te bereiken die niet aan de kust zijn gelegen.

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

De wijziging in artikel 17, eerste lid, Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA) heeft betrekking op de term sleep- en hulpverleningsverkzaamheden. Bij toepassing van de fiscale faciliteiten voor de zeevaart (de tonnagebelasting en de afdrachtvermindering zeevaart) is beoogd dat zeeschepen die sleep- en hulpverleningsverkzaamheden verrichten –onder voor wearden –ook gebruik kunnen maken van die faciliteiten. Het is echter niet voldoende wanneer alleen hulpverleningsverkzaamheden worden verricht. Dit is bevestigd in de arresten van de Hoge Raad van 30 september 2005 nr. 38201 en nr. 38702 (onder meer gepubliceerd in VN 2005/47.22 en VN 2005/47.23), waarin is bepaald dat om voor de afdrachtvermindering zeevaart in aanmerking te komen een schip bestemd moet zijn voor zowel sleepwerkzaamheden als voor hulpverleningswerkzaamheden en ook als zodanig gebezigd moet worden.

[23] Mededeling C(2004) 43 van de Commissie –Communautaire richtsnoeren betreffende staatssteun voor het zeevervoer, PbEU C 13 van 17 januari 2004

Voormoemde voorwaarde komt echter niet meer voldoende tot uitdrukking in de huidige wettekst. In de Wet belasting- en premiefaciliteit voor de zeevaart was dat nog wel het geval en was de tekst 'sleep- en hulpverleningswerkzaamheden' opgenomen. Bij de invoering van de WVA per 1 januari 1998 is dit aanvankelijk ook overgenomen. Echter, in het Belastingplan 2006 (Stb. 2005, 683) is in het kader van de implementatie van de richtsnoeren van de Europese Commissie abusievelijk op enkele plaatsen de term 'sleep- of hulpverleningswerkzaamheden' opgenomen.

Als gevolg van deze – op dit punt niet nader toegelichte – wijzigingen komt de wettekst niet overeen met de bedoeling van de wetgever. Bovendien is de wettekst niet meer consistent, omdat als gevolg van voormoemde wijziging afwisselend sprake is van 'sleep- of hulpverleningswerkzaamheden' en 'sleep- en hulpverleningswerkzaamheden'. Met de thans voorziene wijzigingen in artikel 1 en artikel 17, eerste lid, WVA, wordt de consistentie hersteld. In dit kader wordt ook in de tonnagegeldig (artikel 3.22, vierde lid, onderdeel b, en artikel 3.23, eerste lid, Wet IB 2001) het woord 'of' vervangen door 'en'.

De wijziging in het tweede lid wordt als volgt toegelicht. Met betrekking tot een in de EU of EER wonende zeevarende die aan de loonbelasting is onderworpen of premieplichtig is voor de volksverzekeringen bedraagt het percentage van de afdrachtvermindering zeevaart 40 volgens het met ingang van 1 januari 2007 gewijzigde artikel 17, tweede lid, onderdeel a, WVA. Daarbij is verondersteld dat deze zeevarende per definitie in Nederland als het zogenoemde vlagland is verzekerd, zodat altijd zou zijn voldaan aan de voor de toepassing van de afdrachtvermindering zeevaart geldende voorwaarde dat de zeevarende aan loonbelasting is onderworpen of premieplichtig is voor de volksverzekeringen.

Op grond van artikel 13, tweede lid, onderdeel c, van de Verordening (EEG) nr. 1408/71 is immers op degene die zijn beroepswerkzaamheden uitoefent aan boord van een zeeschip dat onder de vlag van een Lidstaat vaart, de wetgeving van die lidstaat van toepassing. Indien de inhoudingsplichtige een in de EU of de EER wonende zeevarende in dienst heeft die werkzaam is op een zeeschip dat in Nederland is geregistreerd en de Nederlandse vlag voert (anders is de afdrachtvermindering zeevaart in het geheel niet van toepassing), betekent de genoemde regel dat deze zeevarende premieplichtig is voor de volksverzekeringen. Ongeacht of een belastingverdrag het heffingsrecht voor de loonbelasting aan Nederland toewijst, is dan het percentage van 40 voor de afdrachtvermindering zeevaart van toepassing.

De Europese Commissie heeft echter opgemerkt dat overeenkomstig de voormoemde Verordening een uitzondering op genoemd onderdeel c kan gelden, waarbij de zeevarende in zijn woonland is verzekerd. Indien een dergelijke uitzondering ten aanzien van de zeevarende van toepassing is en het heffingsrecht voor de loonbelasting op grond van het toepasselijke belastingverdrag niet aan Nederland is toegewezen, is de afdrachtvermindering zeevaart zelfs in het geheel niet op het loon van deze zeevarende van toepassing, hetgeen spanning met het gemeenschapsrecht kan opleveren.

Om deze spanning weg te nemen, wordt artikel 17, tweede lid, onderdeel a, WVA gewijzigd. Op grond hiervan kan de afdrachtvermindering zeevaart van 40% van het loon worden toegepast bij alle in de EU of EER wonende zeevarenden, mits uiteraard aan de andere voorwaarden van de regeling wordt voldaan. In verband hiermee kan de tekst van artikel 17, tweede lid, onderdeel a, WVA worden vereenvoudigd. Er hoeft niet meer als voorwaarde te worden gesteld dat de zeevarende aan de

loonbelasting is onderworpen of premieplichtig is voor de volksverzekeringen. Overigens zal praktisch altijd aan deze voorwaarde worden voldaan.
Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat in artikel 17, tweede lid, onderdeel b, WVA blijft bepaald dat voor de afdrachtvermindering zeevaart van 10% bij de niet in Nederland, de EU of de EER wonende zeevarender is vereist dat de zeevarende aan de loonbelasting is onderworpen of premieplichtig is voor de volksverzekeringen. De afdrachtvermindering is niet van toepassing op het loon dat door de inhoudingsplichtige wordt betaald aan een buiten de EU of EER wonende zeevarender die niet aan de loonbelasting is onderworpen en die ook niet premieplichtig is voor de volksverzekeringen.

*Artikel III, onderdeel C (artikel 22 Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)*

De wijziging in artikel 22, derde lid, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen creëert de mogelijkheid om bij ministeriële regeling van de Minister van Economische Zaken in het algemeen of voor groepen van gevallen te bepalen dat de aanvraag voor een S&O-verklaring uitsluitend op elektronische wijze kan worden gedaan. Elektronische indiening van de aanvraag leidt tot een vereenvoudigde en snellere verwerking door Senterfiovem van de benodigde gegevens.

*Artikel III, onderdeel D (artikel 23 Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)*

In dit onderdeel wordt het gemiddelde uurloon voor het jaar 2005 bepaald. Hiertoe wordt het vierde lid gewijzigd.
Het gemiddelde uurloon in 2005 van de S&O-inhoudingsplichtigen die in 2005 speur- en ontwikkelingswerk (S&O) hebben verricht en over een S&O-verklaring beschikken, wordt gebaseerd op het door hen in dat jaar voor speur- en ontwikkelingswerk betaalde loon. Deze gegevens zijn de laatste gegevens die de Belastingdienst in het kader van de eindafrekeningsaangifte controleert. De verplichting tot de indiening van een dergelijke aangifte is voor de periode die aanvangt op 1 januari 2006 vervallen. Omdat de gegevens over het jaar 2005 de laatst beschikbare gegevens zijn, moet ook voor het jaar 2006 worden uitgegaan van de gegevens 2005. De S&O-inhoudingsplichtigen die deze gegevens al gebruikt hebben bij de aanvraag voor een S&O-verklaring voor 2007 zullen die gegevens doorgaans niet opnieuw hoeven aan te leveren, omdat ze bij Senterfiovem al bekend zijn.
Voorgesteld wordt om het S&O-uurloon 2005 te verhogen met de door het CBS gepubliceerde jaarmutatie voor 2005 in de CAO-loon per uur inclusief bijzondere beloningen voor alle CAO-sectoren, en het uurloon na die indexatie naarboven afte ronden op een veelvoud van €5. De indexatie wordt toegepast omdat volgens de huidigen toekomstige systematiek wordt uitgegaan van het S&O-uurloon van twee jaar terug (zijnl van het tweede kalenderjaar voorafgaande aan het kalenderjaar waarop de S&O-afdrachtvermindering betrekking heeft). Omdat voor 2008 achterstand moet worden uitgegaan van 2005 in plaats van 2006 en de kring in 2006 met 2% zijn gestegen ten opzichte van 2005, wordt het loon over 2005 verhoogd met 2%. De afronding naar boven op een

veelvoud van €5 biedt vervolgens de gebruikelijke compensatie voor het feit dat wordt uitgegaan van de lonen van het tweede voorafgaande kalenderjaar.

Voor S&O-inhoudingsplichtigen die in 2005 geen S&O hebben verricht waarvoor zij over een S&O-verklaring beschikken, wordt het forfaitair gemiddelde uurloon met ingang van 1 januari 2008 verhoogd van €28 naar €29.

*Artikel III, onderdeel E (artikel 24 Wet vermindering afdrachtverlies loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)*

De wijziging in artikel 24, derde lid, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA), bepaalt dat de (correctie)mededeling uiterlijk drie kalendermanden na het einde van het kalenderjaar waarop één of meer S&O-verklaringen betrekking hebben, dient te worden gedaan, of indien dat later is, binnen drie kalendermanden na de afgifte van de laatste S&O-verklaring die betrekking heeft op dat kalenderjaar. Aldus kan een S&O-inhoudingsplichtige, ook als hij over meerdere S&O-verklaringen beschikt die betrekking hebben op hetzelfde kalenderjaar, volstaan met één (correctie)mededeling per kalenderjaar bij overschrijding van de in artikel 24, tweede lid, onderdelen a en b, WVA, bedoelde marge. In de huidige situatie dient de mededeling te worden gedaan binnen drie kalendermanden na afloop van elke periode waarop de S&O-verklaring betrekking heeft (of binnen drie maanden na afgifte S&O-verklaring indien dat later is). Per kalenderjaar kunnen maximaal drie S&O-verklaringen worden afgegeven. Door deze wijziging wordt het maximale aantal (correctie)mededelingen van drie per kalenderjaar dus teruggebracht naar maximaal een.

De tweede volzin van het huidige derde lid, die bepaalt dat de S&O-inhoudingsplichtige bij de mededeling de in de periode waarop de S&O-verklaring betrekking heeft gerealiseerde aantal S&O-uren vermelcht, kan vervallen. Hiermee is geen inhoudelijke wijziging beoogd. Een opgave van de gerealiseerde uren per periode waarop de S&O-verklaring, waarvoor mededeling moet worden gedaan, betrekking heeft, is nog steeds vereist. Dit vereiste is echter reeds opgenomen in de aanhef van het tweede lid.

Het nieuwe vierde lid van artikel 24 WVA, bepaalt dat, in afwijking van het voorgestelde derde lid, de mededeling bedoeld in het tweede lid uiterlijk moet worden gedaan één kalendermaand nadat de inhoudingsplicht is geëindigd. In dergelijke gevallen, waarbij valt te denken aan staking van de onderneming of faillissement, is het niet wenselijk de bedoelde mededeling uit te stellen tot drie maanden na afloop van het kalenderjaar. Zowel de voormalige S&O-inhoudingsplichtige als SenterNovem en de Belastingdienst zijn gebaat bij een snelle afhandeling van de met de S&O-afdrachtvermindering samenhangende verplichtingen.

De wijziging in het tot vierde lid vernummerde vierde lid, houdt in dat bij ministeriële regeling van de Minister van Economische Zaken kan worden bepaald dat de indiening van de mededeling in het algemeen of voor groepen van gevallen uitsluitend op elektronische wijze kan worden gedaan. Dit leidt tot een vereenvoudigde en snellere gegevensverwerking door SenterNovem.

*Artikel Fout! Verwijzingsbron niet gevonden., onderdeel Fout! Verwijzingsbron niet gevonden.*
*(artikel 25 Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)*

De wijziging in artikel 25, eerste lid, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA), vloeit voort uit de bij artikel 24 WVA toegelichte wijziging in frequentie van de mededelingplicht. Daardoor geldt SerterNovem in alle gevallen waarin mededeling wordt gedaan vanwege overschrijding van de marge van artikel 24, tweede lid, WVA, mag maar maximaal één correctie-S&O-verklaring afna afloop van het kalenderjaar. Die correctie S&O-verklaring dient dan op alle mededelingen van hetzelfde kalenderjaar gezamenlijk en dient daarom te worden gespecificeerd per periode waarvoor een S&O-verklaring voor het desbetreffende kalenderjaar is afgegeven (dus per S&O-verklaring). Aldus blijft de systematiek van mededeling en correctie-S&O-verklaring, behalve de frequentie van indiening respectievelijk afgifte daarvan, hetzelfde.
De wijzigingen van artikel 25, vierde lid, WVA, betreffen een vertaling van de termijn waarin een correctie-S&O-verklaring in de aangifte voor de loonheffingen moet worden verwerkt. In begrisel dient de correctie te worden verrekend met de S&O-afdrachtvermindering waarop de S&O-verklaring betrekking heeft. Indien die afdrachtvermindering echter reeds in de aangifte voor de loonheffingen is verwerkt, dient de correctie als negatieve afdrachtvermindering in het aangiftetijdvak van dagtekening van de correctie-S&O-verklaring in de aangifte te worden verwerkt. Met de voorgestelde wijziging kan deze verrekening ook plaatsvinden in het daaropvolgende aangiftetijdvak. De termijn wordt dus verlengd met één aangiftetijdvak. Dit voorkomt problemen als de S&O-inhoudingsgerichtige de correctie-S&O-verklaring pas aan het einde van het aangiftetijdvak ontvangt. Aangezien in een aantal gevallen ondernemers halverwege een kalenderjaar de financiële gegevens die noodzakelijk zijn voor het doen van aangifte voor de loonheffingen aanleveren bijhun boekhouder/salarisadministrateur, of reeds vóór ontvangst van de correctie-S&O-verklaring de aangifte voor de loonheffingen hebben ingediend, kan een na dit moment ontvangen correctie-S&O-verklaring niet altijd meer worden meegenomen en verrekend in de desbetreffende aangifte voor de loonheffingen.

*Artikel III, onderdeel G (artikel 27 Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)*

De wijziging in artikel 27 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA) behelst een verlenging van de termijn voor het doen van de mededeling dat minder dan 500 uren aan speur- en ontwikkelingswerk is besteed voor de S&O-aftrek in de inkomstenbelasting (artikel 3.77 van de Wet inkomstenbelasting 2001). Deze termijn wordt met één kalenderjaar verlengd van twee naar drie kalendermaanden na afloop van het kalenderjaar. Hiermee wordt aangesloten bij de mededelingstermijn zoals die geldt voor de S&O-afdrachtvermindering in geval van margeoverschrijding (artikel 24, derde lid, WVA).

**Artikel IV**

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

Dit onderdeel treedt in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip.
Het nieuwe artikel 1, eerste lid, onderdeel p, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA) geeft een definitie van 'S&O-referentiejaar'. Dit is het tweede kalenderjaar voorafgaande aan het kalenderjaar waarop de S&O-afdrachtvermindering betrekking heeft. Het gemiddelde uurloon (S&O-uurloon) wordt berekend op basis van de gegevens (lonen en verloonde uren) zoals deze met betrekking tot het S&O-referentiejaar in de politieadministratie van het UWV staan.
De gegevens zoals die met betrekking tot het S&O-referentiejaar in de politieadministratie staan, zijn de meest recente jaargegevens waarvan gebruik kan worden gemaakt voor de vaststelling van het S&O-uurloon. Bijvoorbeeld: de eerste aanvragen voor 2010 worden aan het eind van 2009 ingediend. Op dat moment zijn de laatste aangiftes voor de loonheffingen over 2009 nog niet geheel aan. Zodat de desbetreffende gegevens ook nog niet in de politieadministratie staan. Daarom wordt in de voorgestelde berekening systematiek voor het S&O-uurloon van 2010 uitgegaan van de lonen en verloonde uren over 2008 (S&O-referentiejaar).

*Artikel IV, onderdeel B (artikel 22 Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)*

Dit onderdeel treedt in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip.
Het nieuwe artikel 22, vijfde lid, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA) bepaalt dat de S&O-inhoudingsplichtige die een S&O-verklaring voor een bepaald kalenderjaar wil aanvragen, opgave van de burgerservicenummers (BSN's) moet doen van zijn werknemers die speur- en ontwikkelingswerk hebben verricht in het S&O-referentiejaar (het tweede kalenderjaar voorafgaande aan het kalenderjaar waarop de S&O-afdrachtvermindering betrekking heeft). De verplichting geldt uitsluitend voor de S&O-inhoudingsplichtige aan wie voor het desbetreffende S&O-referentiejaar een S&O-verklaring is afgegeven. Dus wanneer een S&O-inhoudingsplichtige bijvoorbeeld een S&O-verklaring wil aanvragen voor het jaar 2010 en hij beschikt over een S&O-verklaring voor 2008 verricht speur- en ontwikkelingswerk, dan moet hij opgave doen van de BSN's van zijn werknemers die in 2008 dat speur- en ontwikkelingswerk hebben verricht. Met behulp van deze BSN's kan het UWV de juiste gegevens uit de politieadministratie halen ten behoeve van de berekening van het gemiddelde uurloon (in het voorbeeld het gemiddelde uurloon van 2008 dat relevant is voor 2010).
De hiervoor bedoelde opgave van BSN's moet uiterlijk worden gedaan op het moment waarop de aanvraag moet worden ingediend (dat is op grond van artikel 22, derde lid, WVA ten minste een kalenderjaar voorafgaande aan de periode waarop de aanvraag betrekking heeft). Dit kan dus ook al eerder. Stel dat een S&O-inhoudingsplichtige voor de periode van 1 januari tot en met 30 juni 2010 een S&O-verklaring wil aanvragen, dan moet hij uiterlijk 30 november 2009 opgave doen van de BSN's van de werknemers die in 2008 speur- en ontwikkelingswerk hebben verricht, waarvoor een

S&O-verklaring is verstrekt. Hij kan de opgave van de BSN's bijvoorbeeld ook al in april 2009 doen en de aanvraag (met het vervlochte aantal S&O-uren) pas indienen in november van dat jaar.
Het is niet nodig om bij meerdere aanvragen die betrekking hebben op eenzelfde kalenderjaar steeds opnieuw de BSN's op te geven. De eenmalige opgave dient uiterlijk bij de eerste aanvraag te worden gedaan. Het doen van deze opgave van BSN's is een voorwaarde voor het in behandeling nemen van de aanvraag.
Artikel 22, vijfde lid, WVA, is – zoals uit het voorgaande volgt – niet van toepassing op de S&O-inhoudingsplichtige die in het S&O-referentiejaar geen speur- en ontwikkelingswerk heeft verricht waarvoor een S&O-verklaring is verstrekt. Voor deze S&O-inhoudingsplichtige wordt het S&O-uurloon vastgesteld op een forfaitair bedrag van € 29.
Bij ministeriële regeling van de minister van Economische Zaken zullen nadere regels worden gesteld omtrent de wijze waarop de opgave van de BSN's moet worden gedaan. Daarbij kan worden bepaald dat de opgave van BSN's uitsluitend langs elektronische weg kan worden gedaan. Elektronische opgave vereenvoudigt en versnelt de verdere verwerking van de BSN's door SenterNovem.

*Artikel IV, onderdeel C (artikel 23 Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)*

Het gewijzigde artikel 23, vierde lid, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA) geeft de nieuwe berekeningswijze van het S&O-uurloon. In de voorgestelde systematiek gaat SenterNovem het gemiddelde uurloon berekenen aan de hand van gegevens uit de polisadministratie zoals de gegevens zijn verstrekt door het UWV. Zoals toegelicht in het algemeen deel van deze memorie, zal deze systematiek in werking treden op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip.
De S&O-inhoudingsplichtige hoeft alleen nog opgave te doen aan SenterNovem van de BSN's van de werknemers die in het S&O-referentiejaar speur- en ontwikkelingswerk hebben verricht waarvoor een S&O-verklaring is verstrekt. SenterNovem stuurt de door de S&O-inhoudingsplichtige aangeleverde BSN's door naar het UWV. Het UWV haalt per BSN het loon en de verloonde uren van die werknemer zoals genoten bij de desbetreffende S&O-inhoudingsplichtige uit de polisadministratie, waarna SenterNovem aan de hand van deze door het UWV verstrekte gegevens een (ongevorgen) gemiddeld uurloon berekent van alle S&O-werknemers.
Nadat SenterNovem het gemiddelde uurloon heeft berekend, bepaalt zij op basis van het door de S&O-inhoudingsplichtige in de aanvraag opgegeven aantal begrote S&O-uren de hoogte van de S&O-afdrachtvermindering. Vervolgens geeft SenterNovem een S&O-verklaring af aan de S&O-inhoudingsplichtige.
Het gemiddelde S&O-uurloon wordt gesteld op het uurloon dat de S&O-inhoudingsplichtige in het S&O-referentiejaar gemiddeld heeft betaald aan zijn werknemers die in dat kalenderjaar speur- en ontwikkelingswerk hebben verricht waarvoor een S&O-verklaring is verstrekt. Dit gemiddelde uurloon bedraagt de som van de lonen van die werknemers genoten bij die S&O-inhoudingsplichtige over het desbetreffende referentiejaar gedeeld door de som van de in dat jaar aan deze werknemers verloonde uren, nadat de verloonde uren zijn vermenigvuldigd met de factor 0,65 als forfaitaire correctie voor

(betaalde) verofuren. Door de correctie toe te passen kan, ervan uitgaande dat het daadwerkelijke aantal verofuren overeenkomt met de forfaitaire correctie, het volledige loon van een werknemer die tijdens speur- en ontwikkelingswerk verricht in aanmerking komen voor S&O-aftrachtvermindering. In de oude systematiek werd voor de berekening van het S&O-uurloon vaak uitgegaan van het werkelijke aantal verofuren of een laag vastgesteld standaard aantal verofuren. Met de voorgestelde standaard eliminatiefactor van 15% wordt een vereenvoudiging bereikt en wordt (gemiddeld genomen) tevens een vereenvoudiging aangebracht, nu gemiddeld (slechts) 10 tot 12% van de verloonde uren betaalde verofuren zijn.

Voorts is ten behoeve van de beoogde eenvoud en vermindering van administratieve lasten gekozen voor het hanteren van een opgewogen gemiddelde. Dit houdt in dat per werknemer die speur- en ontwikkelingswerk verricht een berekening zou moeten worden gemaakt. Het berekende gemiddelde uurloon zal – net als nu het geval is – naar boven worden afgerond op een veelvoud van €5. Met deze afronding wordt tevens compensatie geboden voor het feit dat uitgegaan wordt van de lonen uit het S&O-referentiejaar.

De voor de berekening van het gemiddelde S&O-uurloon benodigde lonen van de S&O-werknemers zijn de lonen in de zin van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964). Daartoe is in een nieuw achtste lid een correctie aangebracht op het loonbegrip zoals opgenomen in artikel 1, onderdeel c, WVA. De daarin genoemde uitzonderingen op het loon in de zin van de Wet LB 1964 zijn voor de S&O-aftrachtvermindering niet van toepassing. Aldus kunnen de desbetreffende lonen uit de polisadministratie worden gehaald zonder dat daarop vervolgens nog correcties moeten worden toegepast.

Zoals aangegeven, wordt het gemiddelde S&O-uurloon berekend en vastgesteld door SenterNovem aan de hand van de lonen en het aantal verloonde uren zoals opgenomen in de polisadministratie van het UWV. Hierbij wordt een bij ministeriële regeling van de minister van Economische Zaken vast te stellen peildatum (hierna: de peildatum) gehanteerd, die is gelegen in het kalenderjaar volgende op het S&O-referentiejaar. Eventuele wijzigingen in deze gegevens na de peildatum hebben, behoudens de hierna beschreven situatie waarin polis geen bruikbare gegevens bevat, geen invloed op het gemiddelde uurloon. Daarmee wordt de rechtszekerheid van de S&O-inhoudingsplichtige gediend, omdat eventuele correcties aangebracht na de peildatum in principe niet kunnen leiden tot het wijzigen van reeds afgegeven S&O-verklaringen. Gekozen is voorlopig voor een bij ministeriële regeling vast te stellen peildatum omdat op die manier met name voor de eerste jaren van inwerkingtreding kan worden ingespeeld op de stand van zaken met betrekking tot de vulling van polis. Zo zijn bijvoorbeeld bepaald voor de S&O-aftrachtvermindering 2011 de lonen en verloonde uren over 2009 (S&O-referentiejaar) zoals deze op de in 2010 liggende peildatum in de polisadministratie staan. Hoe eerder de peildatum ligt, hoe eerder SenterNovem voor het opvolgende kalenderjaar al inzicht kan geven in het uurloon.

*Voorbeeld:*

Een S&O-inhoudingsplichtige vraagt in 2010 een S&O-verklaring aan voor 2011. Hij had in 2009 drie werknemers in dienst die speur- en ontwikkelingswerk verrichtten waarvoor S&O-verklaringen zijn verstrekt. De inhoudingsplichtige doet ten behoeve van de aanvraag voor 2011 opgave van de BSN's

van deze werknemers aan SenterNovem. Vervolgens berekent SenterNovem het ongewogen gemiddelde uurloon aan de hand van de lonen en verbonden uren over 2009 van de drie werknemers zoals deze op de peildatum in 2010 in de polisadministratie staan.

Stel: de relevante jaarlonen bedragen respectievelijk €27.000, €32.000 en €45.000 en het aantal verbonden uren bedraagt respectievelijk 1.000, 1.200 en 1.500. Het gemiddelde S&O-uurloon voor 2011 wordt dan als volgt berekend:

(27.000 + 32.000 + 45.000) / ((1.000 + 1.200 + 1.500) * 0,85) = 104.000 / 3.145 = €33,07. Ter

bepaling van de S&O-aftrachtvermindering 2011 wordt dar, in verband met de afronding naar boven op een veelvoud van €5, een gemiddeld S&O-uurloon van €35 gehanteerd (dit ongeacht hoeveel en welke werknemers in 2011 speur- en ontwikkelingswerk zullen verrichten). In de S&O-verklaring zullen, naast vermelding van het bedrag van €35, ter informatie van de S&O-inhoudingsplichtige de gegevens 104.000 en 3.700 worden opgenomen alsmede de vermenigvuldigingsfactor 0,85 voor de verbonden uren (bijvoorbeeld in de vorm van de breuk 104.000 / (3.700 * 0,85)).

Uit het voorbeeld volgt dat de berekening van het gemiddelde uurloon plaatsvindt aan de hand van alle verbonden uren van de S&O-werknemers, ongeacht hoeveel S&O-uren zij elk hebben verricht. Daarmee wordt een substantiële vereenvoudiging bereikt ten opzichte van de berekeningswijze zoals die voorheen geldt.

Ingeval de S&O-inhoudingsplichtige in het S&O-referentiejaar geen speur- en ontwikkelingswerk heeft verricht waarvoor een S&O-verklaring is verstrekt geldt een gemiddeld uurloon van €29.

Het kan zich voordoen dat door een onvoorziene situatie op de peildatum geen bruikbare gegevens voor de berekening van het gemiddelde uurloon aanwezig zijn. Hoewel een dergelijke situatie zich in principe niet meer zou kunnen voordoen bij een optimale werking van de polisadministratie, lijkt het voorstelbaar dat daarvoor toch een voorziening te treffen. Gedacht kan bijvoorbeeld worden aan de situatie dat een S&O-inhoudingsplichtige geen verloonde uren heeft opgegeven in zijn aangiftes loonheffingen over het referentiejaar en deze emissie per abuis niet is opgemerkt door de reguliere controlesystemen. In dergelijke gevallen zal geen berekening van het gemiddelde uurloon kunnen worden gemaakt.

Daarnaast kan worden gedacht aan situaties waarin SenterNovem vermoedt dat de berekening aan de hand van de gegevens op de peildatum leidt tot een evident onjuist gemiddeld uurloon. Bijvoorbeeld als de berekening met behulp van gegevens uit de polis leidt tot een sterk afwijkend gemiddeld uurloon ten opzichte van het gemiddeld uurloon van de desbetreffende S&O-inhoudingsplichtige over voorgaande jaren (bijvoorbeeld €4 ten opzichte van €26). In dergelijke gevallen zal SenterNovem de juiste gegevens ten behoeve van de berekening van het gemiddelde uurloon alsnog uitvragen bij de S&O-inhoudingsplichtige. Mocht het vermoeden na gegevensuitvraag bij de S&O-inhoudingsplichtige ongegrond blijken te zijn, geweest, dan gelden de gegevens uit de polisadministratie en niet de uitgevraagde gegevens.

Overigens geldt ook in de situatie dat het gemiddelde uurloon wordt vastgesteld aan de hand van door SenterNovem uitgevraagde gegevens, dat eventuele wijzigingen nadat het uurloon op deze wijze is vastgesteld, geen invloed hebben op het gemiddelde uurloon.

## Artikel V

*Artikel V (artikel 59 van de Wet financiering sociale verzekeringen)*

Artikel 59, eerste lid, van de Wet financiering sociale verzekeringen houdt in, dat de premies voor de werknemersverzekeringen worden geheven met overeenkomstige toepassing van de voor de heffing van de loonbelasting geldende regels. In aanvulling hierop wordt, met betrekking tot de doorbetaaldloonregeling bepaald dat deze slechts van overeenkomstige toepassing is indien degene aan wie het loon wordt afgestaan werkgever van de werknemer is. Het gaat hierbij om het begrip werkgever in de zin van de Wfsv. Een dergelijke ingeling is thans opgenomen in artikel 82, eerste lid, onderdeel c, en tweede lid, van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001.
De doorbetaaldloonregeling kan dus ook voor de premies werknemersverzekeringen worden toegepast als het loon van de werknemer wordt doorbetaald aan degene die ten opzichte van de werknemer werkgever is in de zin van de Wfsv. Dan ontmoet het geen bezwaar dat bij de "nevenbetrekking" geen premies werknemersverzekeringen zijn verschuldigd en ook geen recht op een uitkering krachtens een verplichte werknemersverzekering ontstaat. Daar staat immers tegenover dat als gevolg van dit artikel bij de "hoofdbetrekking" in beginsel hogere premies voor de werknemersverzekeringen zijn verschuldigd en sprake is van een hoger uitkeringsloon.
Is degene aan wie het loon wordt afgestaan echter geen werkgever in de zin van de Wfsv, dan kan de doorbetaaldloonregeling voor de premies werknemersverzekeringen geen toepassing vinden. Anders zouden premies die vanwege de verzekerde arbeidsverhouding zijn verschuldigd niet worden betaald. Om dat de doorbetaaldloonregeling dan voor de premies werknemersverzekeringen niet van toepassing is, moeten deze premies worden betaald door de werkgever die het loon doorbetaalt. Hierdoor ontstaat wel een verschil tussen het fiscale loon en het loon voor de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet enerzijds en het loon voor de premies werknemersverzekeringen anderzijds (de werkgever aan wie het loon wordt doorbetaald, verantwoordt het loon van de werknemer voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet; de andere werkgever verantwoordt het loon voor de premies werknemersverzekeringen (waarbij de hoogte van de premies afhankelijk is van sectorindeling en dergelijke), maar dit is voor de praktijk minder bezwaarlijk dan het om die reden in het geheel niet van toepassing zijn van de doorbetaaldloonregeling.
De overeenkomstige toepassing van de doorbetaaldloonregeling voor de werknemersverzekeringen is niet afhankelijk van een afzonderlijke beoordeling op dit punt door de inspecteur. Er wordt vanuit gegaan dat degene die het loon doorbetaalt voldoende informatie heeft om te toetsen of het loon wordt doorbetaald aan een werkgever (in de zin van de Wfsv) van de werknemer. In geval van twijfel kan de inspecteur uiteraard om een standpunt worden gevraagd.
De werking van de regeling bij de premies werknemersverzekeringen kan als volgt worden samengevat:
A. de hoofdbetrekking en de nevenbetrekking zijn beide voor die werknemersverzekeringen de doorbetaaldloonregeling is van toepassing, zodat de werknemer alleen van de hoofdwerkgever (premie)loon geniet;

b. de hoofdbetrekking en de nevenbetrekking kwalificeren beide niet voor de werknemersverzekeringen; de doorbetaaldloonregeling is van toepassing, zodat de werknemer alleen van de hoofdwerkgever loon geniet (er is geen premieloon voor de werknemersverzekeringen);
c. de hoofdbetrekking kwalificeert voor de werknemersverzekeringen en de nevenbetrekking doet dat niet; de doorbetaaldloonregeling is van toepassing, zodat de werknemer alleen van de hoofdwerkgever (premie)loon geniet;
d. de hoofdbetrekking kwalificeert niet voor de werknemersverzekeringen en de nevenbetrekking doet dat wel; de doorbetaaldloonregeling is alleen van toepassing voor de loonbelastingpremie volksverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet, zodat de werknemer in mevrouw alleen van de hoofdwerkgever loon geniet; de doorbetaaldloonregeling is niet van toepassing voor de premies werknemersverzekeringen, zodat de werknemer bij de nevenbetrekking premieloon geniet.

### Artikel VI

*Artikel VI, onderdeel A (artikel 22 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

De eerste schijf in de vennootschapsbelasting wordt verlengd met €10.000 naar €35.000. De tweede schijf wordt verlengd met €90.000 naar €150.000. Daarnaast wordt het tarief van de tweede schijf verlaagd met 0,5%-punt naar 23%. Voor een toelichting op dit voorstel wordt verwezen naar het algemene deel van deze memorie.

*Artikel VI, onderdeel B (artikel 25 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

De wijziging van artikel 25, eerste lid, houdt verband met de introductie van een afdrachtvermindering dividendbelasting voor beleggingsinstellingen (artikel 11a van de Wet op de dividendbelasting 1965). Daardoor kunnen beleggingsinstellingen de genoten dividendbelasting niet meer verrekenen met de verschuldigde vennootschapsbelasting.

*Artikel VI, onderdeel C (artikel 28 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

De wijziging van artikel 28, eerste lid, onderdeel b, houdt verband met de introductie van een afdrachtvermindering dividendbelasting voor beleggingsinstellingen (artikel 11a van de Wet op de dividendbelasting 1965). De regeling inzake tegemoetkoming voor buitenlandse bronheffingen kan daarmee komen te vervallen.

### Artikel VII

*Artikel VII, onderdeel A (artikel 4c van de Wet op de dividendbelasting 1965)*

Deze wijziging is in het algemeen deel toegelicht en betreft de verscherpeling vrijstelling inkoop eigen aandelen.

*Artikel VII, onderdeel B (artikel 10 van de Wet op de dividendbelasting 1965)*

Het vervallen van artikel 10, tweede lid, houdt verband met de introductie van een afdrachtvermindering dividendbelasting voor beleggingsinstellingen in artikel 11a van de Wet op de dividendbelasting 1965.

*Artikel VII, onderdeel C ( artikel 11 van de Wet op de dividendbelasting 1965)*

Deze wijziging houdt verband met het vervallen van artikel 10, tweede lid.

*Artikel VII, onderdeel D (artikel 11a van de Wet op de dividendbelasting 1965)*

Een beleggingsinstelling moet haar voor uitdeling beschikbare winst (bijv. bestaande uit dividend, rente en huur) binnen acht maanden na afloop van het boekjaar als dividend uitkeren aan haar aandeelhouders. Op die dividenduitkering wordt door de beleggingsinstelling dividendbelasting ingehouden en afgedragen. De in artikel 11a voorgestelde afdrachtvermindering houdt in dat de beleggingsinstelling op de af te dragen dividendbelasting een vermindering kan toepassen ter grootte van de dividend- en bronheffing die ten laste van haar is ingehouden. Met betrekking tot de vermindering als gevolg van ingehouden buitenlandse bronheffing geldt als voorwaarde dat die bronheffing op de inhoudingsplichtige moet drukken. Daarmee wordt bereikt dat slechts de bronheffing na toepassing van het recht op vermindering of teruggaaf ingevolge de Belastingregeling voor het Koninkrijk of een door Nederland gesloten verdrag ter voorkoming van dubbele belasting, voor vermindering in aanmerking komt. De vermindering van de af te dragen dividendbelasting heeft geen gevolgen voor het bedrag dat bij de aandeelhouder als voorheffing wordt beschouwd. Als voorheffing geldt het bedrag van de ingehouden Nederlandse dividendbelasting, dus zonder aftrek van de afdrachtvermindering.
In verband met de introductie van de afdrachtvermindering komen de teruggaafregeling van dividendbelasting (artikel 10, tweede lid) en de regeling inzake tegemoetkoming voor buitenlandse bronheffingen (art. 23, eerste lid, onderdeel b, van de Wet Vpb 1969 en art. 6 van het Besluit Beleggingsinstellingen) te vervallen. Voorts hebben beleggingsinstellingen voortaan geen recht meer op verrekening van dividendbelasting met de vennootschapsbelasting (artikel 25, eerste lid, Wet Vpb 1969).

*Voorbeeld*

Op 15 juni 2009 wordt door een fiscale beleggingsinstelling aan haar uitdelingsverplichting voldaan door €300.000 dividend uit te keren aan haar aandeelhouders. Tot dat tijdstip is een bedrag van €7.000 aan dividendbelasting en €5.000 aan buitenlandse bronbelasting ingehouden op door de beleggingsinstelling ontvangen dividenden en interest.

*Uitmerking*

| | | |
|---|---|---|
| Uitgekeerd dividend | | €300.000 |
| Af: in te houden dividendbelasting (15%) | | € 45.000 (die vermekenen bij aandeelhouders) |
| Netto uit te keren aan aandeelhouders | | €255.000 |
| | | |
| Ingehouden dividendbelasting | | € 45.000 |
| Af: afrachtvermindering | | |
| - dividendbelasting | €7.000 | |
| - buitenlandse bronbelasting | €5.000 | |
| | | € 12.000 |
| Af te dragen dividendbelasting | | € 33.000 |

Er bestaat geen recht op afrachtvermindering voor dividend- en bronbelasting, indien de fiscale beleggingsinstelling niet als uiteindelijke gerechtigde wordt beschouwd van de daarmee verbandhoudende opbrengsten.

Een beding ter omvang van de afrachtvermindering behoort tot de voor uitdeling beschikbare winst van de beleggingsinstelling. In dat kader wordt opgemerkt dat teruggaven van dividendbelasting (artikel 10, tweede lid, Wet DB 1965) en teruggaven inzake tegemoetkoming voor buitenlandse bronheffingen (art. 25, eerste lid, onderdeel b, van de Wet Vpb 1969 en art. 6 van het Besluit Beleggingsinstellingen) onder de huidige regeling ook tot de voor uitdeling beschikbare winst worden gerekend.

Vennootschappen die als beleggingsinstelling worden aangemerkt, kunnen onder voorwaarden een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting vormen (artikel 15, eerste lid, van de Wet Vpb 1969). In dat geval wordt de vennootschapsbelasting geheven alsofer één belastingplichtige is. Dat heeft onder andere tot gevolg dat de moedermaatschappij voor alle vennootschappen van de fiscale eenheid aan de uitdelingsverplichting moet voldoen en daarover dividendbelasting moet inhouden en afdragen. Het voorgestelde derde lid bewerkstelligt daarom dat de dividend- en bronbelasting die ten laste van een gevoegde dochtermaatschappij is ingehouden, bij de moedermaatschappij als vermindering in aanmerking wordt genomen.

Op grond van het voorgestelde derde lid, tweede volzin, kan de dividend- en bronbelasting die ten laste van een gevoegde dochtermaatschappij vóór het voegingstijdstip is ingehouden en vóór dat tijdstip nog niet bij de dochter in aanmerking is genomen voor een vermindering op de voet van artikel 11a, bij de moedermaatschappij als afrachtvermindering in aanmerking kan worden genomen.

**Artikel VII**

*Artikel VII (artikel 2, eerste lid, onderdeel c, van de Wet op de kansspelbelasting)*

In artikel 2, eerste lid, onderdeel b, van de Wet op de kansspelbelasting zijn criteria opgenomen op grond waarvan bepaalde prijsvragen niet als kansspel worden beschouwd. De eerste wijziging van deze bepaling is dat de zinsnede 'voor de deelneming' is geschrapt. Daarmee wordt buiten kijf gesteld

dat het om de aard van de gevraagde prestaties gaat, en niet om die van de deelnemers. Hiermee wordt zeker gesteld dat ook prijsvragen met een brede groep van (potentiële) deelnemers voor de vrijstelling in aanmerking kunnen komen. De inspecteur toetst het wetenschappelijke of kunstzinnige karakter van de prestatie marginaal, bijvoorbeeld aan de hand van het reglement van de prijsvraag of aan de samenstelling van de jury. De wetenschappelijke of kunstzinnige prestaties kunnen een algemeen belang maar ook een specifiek of commercieel belang dienen.
In de tweede plaats is een nieuwe uitsonderingsbepaling toegevoegd. Deze houdt in dat de inzendingen die voor een prijs in aanmerking komen het algemeen maatschappelijk belang moeten dienen. Prestaties die een specifiek of commercieel belang dienen, kunnen naar hun aard niet het algemeen maatschappelijk belang dienen. Het gaat erom dat de inzending die voor de prijs in aanmerking komt aan de voorwaarde (dienstbaarheid aan het algemeen maatschappelijk belang) voldoet. Of de prijsvraag op zichzelf beschouwd een algemeen maatschappelijk belang kan dienen, is niet van belang voor het antwoord op de vraag of de vrijstelling toepassing vindt.

## Artikel IX

*Artikel IX, onderdeel A (artikel 4 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer)*

De geconstateerde constructies maken gebruik van het gegeven dat voor het bepalen van het al dan niet voldoen aan de aanmerkelijkbelangeis en de consolidatie-eis geen onderscheid wordt gemaakt tussen aandelen met verschillende rechten (soortaandelen). Bij dergelijke constructies wordt, met het oog op de verkoop van de aandelen in het OZL, het aandelenkapitaal hiervan vervangen door soortaandelen.
Het aandelenkapitaal wordt zo vormgegeven dat de aanwezige gewone aandelen, die het daadwerkelijke belang in de vennootschap (lees: onderliggende zaken) vertegenwoordigen, na de aandelenomzetting minder dan een derde van het totale geplaatste aandelenkapitaal uitmaken. De resterende twee derde van de aandelen zijn vervolgens aandelen van het soort dat niet of nauwelijks recht geeft op of zeggenschap heeft over de onroerende zaken van de vennootschap en veelal slechts recht geeft op een vaste vergoeding voor het ter beschikking gestelde kapitaal. Vervolgens wordt het pakket aandelen verkocht dat het daadwerkelijke belang in de vennootschap vertegenwoordigt. Aangezien niet wordt voldaan aan de aanmerkelijkbelangeis is geen overdrachtsbelasting verschuldigd, terwijl de koper wel het volledige belang in de vennootschap krijgt.

*Voorbeeld I*
Een OZL heeft een totaal geplaatst aandelenkapitaal van €18.000 gewone aandelen (18 stuks van €1.000 nominaal), bezit een onroerende zaak van € 1.000.000 en is verder volledig met vreemd vermogen gefinancierd. Bij een verkrijging van de 18 gewone aandelen wordt voldaan aan de aanmerkelijk belangeis en is overdrachtsbelasting verschuldigd over de waarde van de onroerende zaak. Om de heffing van overdrachtsbelasting te ontlopen wordt vooraf aan de verkrijging van de aandelen het aandelenkapitaal omgevormd tot 2 verschillende soorten aandelen. De 18 gewone aandelen, die de volledige zeggenschap hebben en recht geven op de volledige waardeontwikkeling

van de onroerende zaak, worden omgevormd tot aandelen type A. Vervolgens worden aandelen van het type B (54 stuks van €1.000 nominaal) uitgegeven die slechts recht geven op 5% vergoeding over het ter beschikking gestelde kapitaal. De aandelen van het type B kunnen economisch worden gelijkgesteld met een geldlening. Als nu de aandelen van het type A worden verkregen, wordt niet langer voldaan aan de kenmerkelijkbelangeisen zodat geen overdrachtsbelasting verschuldigd zijn ondanks dat de volledige zeggenschap over en waardeontwikkeling van de onroerende zaak wordt verkregen.
Het voorgaande kan eveneens toepassing vinden om de consolidatie-eis –in het verlengde daarvan de bezitseis– te frustreren. Bij een pakket van minder dan een derde van de aandelen worden de aandelen in het dochter-OZL immers niet geconsolideerd, maar wordt de waarde van de deelneming alleen meegeteld voor de waarde van de aandelen in het economische verkeer. Indien een dergelijke dochter-OZL met vreemd vermogen is gefinancierd, zijn de aandelen maar een fractie waard van de onderliggende onroerende zaken. Hierdoor wordt de deelneming voor slechts een fractie van de daadwerkelijke waarde meegeteld voor de bezitseis van de moedervennootschap. Gevolg is dat de moedervennootschap niet kwalificeert als OZL, waardoor de verkrijging van de aandelen in de moedervennootschap zonder heffing van overdrachtsbelasting kan plaatsvinden. Dit is ten onrechte aangezien er wel meer dan een derde deel van het daadwerkelijke belang in de onroerende zaken van de dochtervennootschap wordt verkregen.

*Voorbeeld II*
De uitgangssituatie is hetzelfde als in voorbeeld I met dien verstande dat de aandelen in het OZL (dochter) volledig worden gehouden door een andere vennootschap (moeder). De moedervennootschap heeft naast de deelneming in het OZL slechts kasgeld ten bedrage van €1.000. Doordat de moedervennootschap 100% van de aandelen in het OZL heeft wordt voldaan aan de consolidatie- en bezitseis. De moedervennootschap kwalificeert hierdoor als OZL. Een verkrijging van een derde gedeelte van de aandelen in de moedervennootschap heeft heffing van overdrachtsbelasting tot gevolg. Vervolgens wordt op gelijke wijze als in voorbeeld I het aandelenkapitaal van het dochter-OZL omgevormd tot soortaandelen A en B. De soortaandelen B, die economisch vergelijkbaar zijn met een lening, worden aan derden uitgegeven. Zolang een dergelijke verkrijging uit minder dan een derde van het geplaatste aandelenkapitaal bestaat, is deze onbelast. Het pakket aandelen van het type A, dus de volledige zeggenschap heeft en recht geeft op de waardeontwikkeling van de onroerende zaak, blijft in handen van de moedervennootschap. Aangezien de moedervennootschap minder dan een derde van het geplaatste aandelenkapitaal bezit (13 aandelen A = 25%) vindt er geen consolidatie plaats. De moedervennootschap kwalificeert hierdoor niet langer als OZL, zodat de aandelen na de referentieperiode van 1 jaar zonder heffing kunnen worden verkregen.
De wijziging van artikel 4, derde en vierde lid, WBR strekt ertoe voor de bepaling van het kenmerkelijkbelang en de beoordeling of er geconsolideerd moet worden voorzien aan te sluiten bij het daadwerkelijke belang dat men heeft in de vennootschap. Welk aandeel men heeft in het geplaatste aandelenkapitaal is hierbij niet langer doorslaggevend. Uiteraard kan wanneer alle aandelen exact dezelfde rechten en plichten hebben wel aansluiting worden gezocht bij het geplaatste

aandelenkapitaal, omdat dit dan het gehele belang vertegenwoordigt. Beide wijzigingen beogen te voorkomen dat overdrachtsbelasting kan worden ontlopen door constructies met soortaandelen op te zetten. In artikel 4, vijfde lid, WBR is een aantal wetsficties voor de toepassing van de aanmerkelijkbelang- en consolidatie-eis opgenomen. Deze zijn aan het nieuwe begrip 'belang' aangepast. De wijziging van artikel 4, vijfde lid, onderdeel c, WBR gaat echter verder dan louter een aanpassing aan het begrip "belang" en is gelijk aan de wijziging zoals opgenomen in het wetsvoorstel "Invoeringswet titel 7.13 Burgerlijk wetboek"[91]. Deze wijziging strekt ertoe de redactie van deze bepaling beter leesbaar te maken en geeft uitvoering aan de toezegging in de antwoorden op de Kamervragen die gesteld zijn door Dezentjé Hamming en Van Egerschot inzake de overdrachtsbelasting naar aanleiding van het proefschrift van de heer Y.E. Gassler (Kamerstukken II 2005/06, Aanhangsel, blz. 2456). Het betreft de toezegging de onbedoelde dubbeltelling wegens samenloop van een middellijk belang van een verbonden natuurlijk persoon of een verbonden lichaam via de verkrijger te repareren.

Na inwerkingtreding van dit wetsvoorstel werken de eerder gegeven voorbeelden als volgt uit. In beide voorbeelden vertegenwoordigen de aandelen van het type A het volledige belang in het OZL. De aandelen van het type B kunnen economisch gelijk worden gesteld met een geldlening. Door de wijzigingen is een verkrijging van een derde gedeelte van de aandelen type A belast. Aangezien de aandelen van het type B geen materieel belang hebben in de onroerende zaken van het OZL is een verkrijging daarvan niet belast, ongeacht hoeveel van deze aandelen wordt verkregen. Voor de maatstaf van heffing heeft dit tot gevolg dat bij een verkrijging van een derde gedeelte van het type aandeel A overdrachtsbelasting verschuldigd is ten bedrage van €20.000 (6% x 1/3 x €1.000.000). In voorbeeld II heeft de moedervennootschap middels de aandelen A meer dan een derde gedeelte belang in het dochter-OZL, zodat voldaan wordt aan de consolidatie- en bezitseis. Een verkrijging van een derde belang in de moedervennootschap is eveneens belast met €20.000 overdrachtsbelasting.

*Artikel IX, onderdeel B (artikel 15 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer)*

Het nieuwe artikel 15, eerste lid, onderdeel a, strekt ertoe de verkrijging van natuurgrond vrij te stellen van overdrachtsbelasting. Voor de invulling van wat verstaan wordt onder natuurgrond zal in het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer worden verwezen naar artikel 1, onderdelen b en d, van het Rangschikkingsbesluit NSW. Onder natuurgrond wordt aldus verstaan:

* natuurgrond bezet met houtopstanden niet zijnde kweekgoed, kerstboomteelten, laagstamboomgaarden of snijgrienden;
* heidevelden, hoogvenen, laagveenmoerassen, zandverstuivingen, duinterreinen, kwelders, slufters, schorren, gorzen, slikken, groene stranden, rietlanden, ruigten, struwelen, moerassen, vennen, poelen, beken, kleine rivieren, wielen, afgesloten rivierlopen, kreken, bronnen en sprengen, voor zover deze gronden niet in gebruik zijn als landbouwgrond;
* kalkgraslanden, bloemrijke graslanden van het heuvelland, van het zand- en het veengebied of van het rivieren- en zeekleigebied, natte schroolgraslanden, dotterbloemgraslanden van beekdalen, of van veen- en kleigebieden, natte matig voedselrijke graslanden, droge

[91] Kamerstukken II 2006/07, 31 065, nr. 2.



1912478 02633

schraalgraslanden van de hogere gronden, droge kalkarme duingraslanden, droge kalkrijke duingraslanden en binnendijkse zilte graslanden, voor zover deze gronden slechts in gebruik zijn voor begrazing of als hooiland en begroeid zijn met voor deze graslanden kenmerkende vegetatietypen.

De inrichting en het beheer van de natuurgrond dient geheel of nagenoeg geheel duurzaam te zijn afgestemd op het behoud en de ontwikkeling van natuur en landschap. De vrijstelling is beperkt tot grond. In gevallen waarin opstallen aan wezig zijn, zal daarover wel overdrachtsbelasting verschuldigd zijn. Anders dan bij de vrijstelling voor cultuurgrond geldt evenmin een vrijstelling voor de ondergrond van bepaalde oostanden.
Verwerving van de natuurgrond behoeft er niet toe te leiden dat de vrijstelling wordt teruggenomen. De vrijstelling kan intact blijven indien ook bij de opvolger sprake blijft van natuurgrond. Ook de verkrijger zal in dat geval een beroep kunnen doen op de vrijstelling. Voor de verkrijger gaat een nieuwe tienjaarstermijn lopen. In voorkomende gevallen waarbij binnen de tienjaarstermijn wordt doorverkocht, doet de verkopende partij er verstandig aan in de koopovereenkomst een kettingbeding op te nemen om financiële risico's uit te sluiten.
Ten slotte is voorzien in de mogelijkheid dat natuurgrond omgezet wordt in bedrijfsmatig geëxploiteerde cultuurgrond als bedoeld in artikel 15, eerste lid, onderdeel q, WBR. De belasting is niet alsnog verschuldigd mits gedurende het restant van de tienjaarstermijn van de verkoper de verkrijgende grond als zodanig gebruikt. Voor de in cultuurgrond omgezette natuurgrond gaat overigens een nieuwe tienjaarstermijn lopen op grond van artikel 15, eerste lid, onderdeel q, WBR.

**Artikel X**

*Artikel X, onderdeel A (artikel 9a van de Wet Natuurschoonwet 1928)*

Het artikel waarin de vrijstelling voor overdrachtsbelasting is geregeld, is aangepast. Voortaan is de vrijstelling uitsluitend gekoppeld aan de kwaliteiten van het verkregene als landgoed. De hoedanigheid van de verkrijger is niet meer van belang. Hiertoe is de eis dat bij een verkrijging door een rechtspersoon deze naar het oordeel van de Minister van Financiën hoofdzakelijk de instandhouding van een of meer landgoederen ten doel heeft, vervallen. Deze eis werd ook niet aan een natuurlijke persoon gesteld. De beoordeling door de Belastingdienst van de doelstelling en feitelijke werkzaamheden van een rechtspersoon die een beroep op de vrijstelling doet, kan voortaan achterwege blijven. De instandhouding van het landgoed wordt voldoende gewaarborgd doordat in artikel 9c onder andere is geregeld dat wanneer het landgoed binnen 25 jaar na de verkrijging zijn status als landgoed verliest, de belasting alsnog verschuldigd wordt.

*Artikel X, onderdeel B (artikel 9c van de Natuurschoonwet 1928)*

De wijziging van artikel 9c houdt verband met die van artikel 9a. Nu in dat artikel niet meer de eis wordt gesteld dat de rechtspersoon hoofdzakelijk de instandhouding van landgoederen ten doel heeft,

hoeft het constateren van het niet langer nastreven van de doelstelling niet meer als aparte aandeelgrond te worden opgenomen. De overige in dit artikel genoemde gevallen op grond waarvan de overdrachtsbelasting alsnog verschuldigd wordt, zijn voldoende waarborg tot instandhouding als landgoed. Tevens is het artikel wat de terminologie betreft verder aangepast aan de afschaffing van de kapitaalsbelasting. Ingevolge het daarbij opgenomen overgangsrecht (zie voor de toelichting hierop Kamerstukken II 2005/06, 30397, nr. 3, blz. 8) zal de kapitaalsbelasting immers niet alsnog verschuldigd worden als gevolg van een gebeurtenis die ná 31 december 2005 voorkomt.

**Artikel XI**

*Artikel XI, onderdeel A (artikel 3 van de Registratiewet 1970)*

Deze wijziging maakt het mogelijk dat in plaats van een notariële akte een digitaal afschrift daarvan ter registratie wordt aangeboden. De eis dat de aanbieding ter registratie binnen tien dagen na het opmaken van de akte plaatsvindt, geldt onverminderd ook voor dit afschrift. Het voorgestelde nieuwe lid bevat tevens een delegatiebepaling krachtens welke voorwaarden kunnen worden gesteld waaronder de digitale aanlevering toegestaan is. Het voornemen bestaat om als een van de voorwaarden op te nemen dat de digitale akte moet worden vergezeld van een gestructureerd (digitaal) voorblad. Daarmee wordt digitale verwerking van de akte door de Belastingdienst mogelijk ten behoeve van het registratieproces en in voorkomend geval de aanzitte overdrachtsbelasting.

*Artikel XI, onderdeel B (artikel 12 van de Registratiewet 1970)*

Artikel 12 bevat de delegatiebepaling om bij algemene maatregel van bestuur tarieven vast te stellen voor het registreren van akten of het inzage verlenen in geregistreerde gegevens. Dit artikel vervalt. Op artikel 12 berust het Uitvoeringsbesluit Registratiewet 1970. Nu de rechtsbasis voor dat besluit vervalt, vervalt dat besluit van rechtswege.
Ook in de Uitvoeringsbeschikking Registratiewet 1970 zijn enkele bepalingen opgenomen die berusten op het voormalige artikel 12. Dit betreft de artikelen 5 en 7, tweede lid. Ook aan deze bepalingen ontbreekt de rechtskracht. De uitvoeringsbeschikking zal worden aangepast.

*Artikel XI, onderdeel C (artikel 13 van de Registratiewet 1970)*

De aanpassingen van artikel 13 vloeien voort uit het mogelijk maken van de elektronische aanbieding ter registratie en het afschaffen van het in rekening brengen van een vergoeding voor de registratie van akten en overige beschikken en voor de inzage in de registers.

**Artikel XII**

*Artikel XII, onderdeel A (artikel 11 van de Wet op de omzetbelasting 1968)*

*Beperking van de vrijstelling voor medische diensten: vrijstelling geldt alleen voor gezondheidskundige verzorging van de mens*

De verwijzing in deze bepaling naar diensten op het vlak van de "gezondheidskundige verzorging van de mens" sluit aan bij de jurisprudentie van het HvJEG[22]. Hiermee wordt bereikt dat de uitleg en toepassing van de medische vrijstelling ook in dit opzicht richtlijnconform wordt. Op dit moment is daar namelijk niet geheel sprake van. Op grond van de huidige wettelijke bepaling van artikel 11, eerste lid, onderdeel g, onder 1°, van de Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet OB), geldt de (para)medische vrijstelling voor de diensten door beoefenaren van een beroep waarvoor regels zijn gesteld bij of krachtens de Wet op de beroepen in de individuele gezondheidszorg (Wet BIG).

Deze vrijstelling is, conform de jurisprudentie van de Hoge Raad, alleen van toepassing op diensten die door de desbetreffende beroepsbeoefenaar als zodanig (lees: in de hoedanigheid van beoefenaar van een beroep in de individuele gezondheidszorg) worden verricht (zie Hoge Raad, 8 september 1993, nr. 28 932). Dit betekent dat de niet strikt medische diensten van een arts, zoals een advies over de organisatie van een bepaalde ziekenhuisafdeling, op normale wijze belast zijn met BTW. In deze lijn heeft de Hoge Raad ook bevestigd dat het maken van niet in opdracht van een medicus uitgeoefende echografie – zogenoemde pretecho's – niet onder de vrijstelling valt (Hoge Raad, 2 mei 2003, nr. 37 857).

Keuringsonderzoeken, zoals sportkeuringen, reintegratieonderzoeken, invaliditeitsonderzoeken voor verzekeringen, worden echter op grond van genoemde bepaling in de Wet OB tot dusverre wel vrijgesteld van BTW, omdat deze werkzaamheden binnen het specifieke deskundigheidsgebied van (para)medici worden verricht. De Nederlandse medische vrijstelling is dus niet strikt beperkt tot de "gezondheidskundige verzorging van de mens" zoals het HvJEG dat in november 2003 heeft uitgelegd. In deze zin is de Nederlandse medische vrijstelling thans te ruim geformuleerd. Naar de letter van de Zesde Richtlijn en uit de jurisprudentie van het HvJEG blijkt dat voor de toepassing van de BTW-vrijstelling op medische dienstverlening in ieder geval voldaan moet zijn aan een tweetal voorwaarden. Enerzijds moet het gaan om de gezondheidskundige verzorging van de mens. Hieronder worden medische handelingen verstaan die worden verricht met geen ander doel dan de bescherming – inclusief instandhouding of herstel – van de gezondheid van personen. Het doel van een medische dienst is zodoende bepalend voor toepassing van de vrijstelling (HvJEG, 20 november 2003, C-212/01 en C-307/01). Al eerder oordeelde het HvJEG dat het begrip "gezondheidskundige

[22] De formulering "gezondheidskundige verzorging van de mens" in de bedoelde arresten van het HvJEG uit 2008 (reeds aangehaald in het algemene deel van de memorie van toelichting) is ontleend aan de Nederlandstalige tekst van artikel 13, A, lid 1, onder c, van de Zesde Richtlijn en komt overeen met de formulering "medische verzorging" in de Nederlandstalige tekst van het met genoemd artikel 13, A, lid 1, onder c, corresponderende artikel 132, lid 1, onder c, van de BTW-richtlijn 2006. Omwille van de rechtszekerheid wordt echter voorgesteld in de Wet OB aan te sluiten bij de door het HvJEG gehanteerde formulering uit de Zesde Richtlijn, mede in het licht van de constatering in het arrest HvJEG, 24 mei 1988, 122/87, dat artikel 13, A, lid 1, onder c, van de Zesde Richtlijn in alle taalversies (van de toenmalige EEG) de vrijstelling voor medische verzorging uitdrukkelijk beperkt tot de gevallen waarin het gaat om verzorging "van de mens", met uitzondering van de Italiaanse en de Engelse taalversies. Er zijn stappen ondernomen om te bevorderen dat de tekst van artikel 132, lid 1, onder c, van de BTW richtlijn 2006 in het Nederlandstalige Publicatieblad van de Europese Unie overeenkomstig de aangehaalde bewoordingen van artikel 13, A, lid 1, onder c, van de Zesde Richtlijn wordt gerectificeerd.



1912478 02633

verzorging van de mens" zich niet leent voor een zuiveg die medische handelingen omvat die worden verricht met een ander doel dan diagnose, behandeling en –voorzover mogelijk –genezing van zieken of gezondheidsproblemen (HvJEG, 14 september 2010, C-384/98). Anderzijds dient de therapeutische doel verwezenlijkt te worden door personen (ongeacht de rechtsvorm) die beschikken over de juiste beroepskwalificaties (HvJEG, 10 september 2002, C-141/00). De Wet OB kent de eerstgenoemde voorwaarde van het therapeutische doel niet, maar stelt alle diensten door (para)medici vrij, en heeft zodoende een andere, ruimere, reikwijdte dan voorheen de Zesde Richtlijn en thans de BTW-richtlijn 2006. De in dit onderdeel opgenomen wijziging van artikel 11, eerste lid onderdeel g, onder 1°, van de Wet OB, maakt hieraan een einde. Dit betekent dat bepaalde activiteiten, bijvoorbeeld een door een arts afgenomen sportkeuring, verzekeringskeuring of vaccinatiepaspoort, die thans wel onder de vrijstelling van de Wet OB vallen (het is immers een dienst door een medicus), daarna de voorgestelde wijziging niet langer onder vallen nu niet aan het vereiste van het therapeutische doel wordt voldaan.

Het HvJEG komt tot de conclusie dat de volgende diensten in ieder geval niet onder de BTW-vrijstelling vallen, mits deze diensten hoofdzakelijk tot doel hebben de gezondheid van de betrokkene te beschermen:
–de overdracht van medische monsters indien voor het maken van de diagnose een therapeutisch doel is gediend (C-76/99);
–gezondheidskundige verzorging –mede aan huis –door een kapitaalvennootschap die ambulante verpleging door geschoold verpleegkundig personeel aanbiedt (C-141/00);
–psychotherapeutische behandelingen die door een privaatrechtelijke stichting met behulp van bij deze rechtspersoon in dienst zijnde psychotherapeuten worden verstrekt (C-45/01);
–het verrichten van medisch onderzoek van personen ten behoeve van werkgevers of verzekeringsmaatschappijen (C-307/01);
–het afnemen van bloed of andere lichaamssubstanties voor het testen op virussen, infecties of andere ziekten, op verzoek van werkgevers of verzekeraars (C-307/01);
–het afgeven van een verklaring van medische geschiktheid, bijvoorbeeld geschiktheid om te reizen (C-307/01).

Op grond van de jurisprudentie van het HvJEG geldt de medische vrijstelling niet voor de volgende diensten, ongeacht of deze worden verricht in het kader van de uitoefening van (para)medische beroepen:
–het vaststellen door middel van biologische analyses van de biologische verwantschap van individuen (C-384/96);
–diensten die verband houden met algemene verzorging en huishoudelijke hulp (C-141/00);
–het afgeven van een medische verklaring voor de toekenning van een ontslagvergoeding (C-307/01);
–het verrichten van medische onderzoeken met het oog op de opstelling van een medisch deskundigenrapport terzake van aansprakelijkheid en schadevergoeding, ten behoeve van personen die de instelling van een vordering wegens letselschade overwegen (C-307/01);

–het opstellen van medische rapporten ten vervolge op de in het vorige streepje bedoelde onderzoeken alsmede het opstellen van medische rapporten op basis van medische notities, maar zonder medisch onderzoek (C-307/01);
–het verrichten van medische onderzoeken met het oog op de opstelling van medische deskundigenrapporten ter zake van medische beroepsbuiten, ten behoeve van personen die de instelling van een vordering in rechte overwegen (C 307/01);
–het opstellen van medische rapporten ten vervolge op de in het vorige streepje bedoelde onderzoeken alsmede het opstellen van medische rapporten op basis van medische notities, maar zonder medisch onderzoek (C-307/01);
–de werkzaamheid van een arts bestaande in de opstelling van een deskundigenrapport over iemands gezondheidsrestanten teneinde te bepalen of een verzoek om een invaliditeitsuitkering gegrond is of niet; de omstandigheid dat de medische deskundige is aangewezen door een rechterlijke instantie of door een pensioenverzekeringsinstelling maakt daarbij geen verschil (C-212/01).

Met de verwijzing in artikel 11, eerste lid, onderdeel g, onder 1°, van de Wet OB naar diensten op het vlak van de "gezondheidskundige verzorging van de mens" wordt bereikt dat de vorenvermelde –niet limitatief bedoelde –voorbeelden van medische prestaties, onder de bewoordingen van de vrijstelling uit de Wet OB op gelijke BTW-technische wijze worden behandeld als onder de BTW-richtlijn 2006 c.q. de jurisprudentie van het HvJEG.

*Herijking van de vrijstelling voor medische diensten: (para)medische beroepsbeoefenaren dienen voor hun werkzaamheden op het vlak van de gezondheidskundige verzorging van de mens te zijn opgeleid volgens het bepaalde bij of krachtens de Wet op de beroepen in de individuele gezondheidszorg (Wet BIG)*

Zoals is uiteengezet in het algemene deel van deze memorie, is gekozen voor een herijking van de niet-fiscale kwaliteitsteers waarvan (para)medici moeten voldoen willen zij van de vrijstelling voor medische diensten gebruik maken. Voortaan zullen beroepsbeoefenaren alleen zijn vrijgesteld voor het verrichten van hun specifieke werkzaamheden op het vlak van de gezondheidskundige verzorging van de mens waarvoor zij een gerichte opleiding hebben voltooid waarvoor de (examen)eisen zijn neergelegd in het bepaalde bij of krachtens de Wet BIG. Niet langer zullen deze beroepsbeoefenaren hun andere in het kader van de gezondheidskundige verzorging verrichte diensten vrijgesteld kunnen verrichten. Zo vallen bijvoorbeeld werkzaamheden van medici (of andere beroepsbeoefenaren als bedoeld in de Wet BIG) op het vlak van de gezondheidskundige verzorging, waarvoor zij niet goed gevolg een (vervolg)opleiding hebben afgerond die niet aan de hierboven bedoelde voorwaarde voldoet, niet onder de vrijstelling. Uit betekent bijvoorbeeld dat een huisarts in de nieuwe opzet niet langer is vrijgesteld voor handelingen op het gebied van chiropractie, osteopathie, acupunctuur, homeopathie en andere alternatieve geneeswijzen.

De verwijzing naar "beoefenaren van een medisch of paramedisch beroep" in het nieuwe artikel 11, eerste lid, onderdeel g, onder 1°, van de Wet OB sluit aan bij de verwijzing naar "medische en

paramedische beroepen" als bedoeld in artikel 132, lid 1, onder c, van de BTW-richtlijn 2006 en sluit geen enkele beroepsbeoefenaar in de zin van de Wet DIO bij voorbaat uit.

*Andere wijzigingen*

Voor een toelichting op de vrijstelling van omzetbelasting ingevolge het gewijzigde artikel 11, eerste lid, onderdeel g, onder 1°, van de Wet OB met betrekking tot de diensten doorpsychologen, pedagogen en tandtechnici, alsmede met betrekking tot de levering van tandprothesen, wordt verwezen naar het algemene deel van deze memorie.

*Artikel XII, onderdeel B (tabel II van de Wet op de omzetbelasting 1968)*

Dit onderdeel strekt ertoe de wettelijke regeling betreffende de toepassing van het nultarief op het punt van de invulling van het begrip luchtvaartuigen richtlijnconform te redigeren. Op grond van artikel 148, punten e, f en g, BTW-richtlijn 2006 (voorheen Zesde BTW-richtlijn) moeten de lidstaten een vrijstelling toepassen voor een groot aantal prestaties ten aanzien van de luchtvaartuigen welke worden gebruikt door luchtvaartmaatschappijen die zich hoofdzakelijk op het betaalde internationale vervoer toeleggen. In de Nederlandse wetgeving heeft deze richtlijnvrijstelling met recht op teruggaaf van voorbelasting technisch, met hetzelfde resultaat, de vorm gekregen van een tarief van nihil, het zogenoemde nultarief.
Dit nultarief is in de huidige redactie van de bij de Wet op de omzetbelasting 1968 behorende tabel II, onderdeel a, post 3, van toepassing op de levering, de intracommunautaire verwerving en de invoer van luchtvaartuigen welke hoofdzakelijk in het internationaal verkeer zullen worden gebruikt. Voor de overige prestaties –diensten met betrekking tot luchtvaartuigen –is, conform de bepalingen van de BTW-richtlijn, in post b1 van Tabel II voorzien in het nultarief.
In het zogenoemde Cimber Air MS arrest (zaak C 38/202, V.N 2001/52.11) heeft het Hof van Justitie EG, zich nadrukkelijk uitgesproken over de reikwijdte van genoemde richtlijnvrijstelling, de vrijstelling geldt (alleen) voor luchtvaartuigen welke worden gebruikt door luchtvaartmaatschappijen die zich hoofdzakelijk op het betaalde internationale vervoer toeleggen. Het gaat derhalve om de status van de luchtvaartmaatschappij en niet om de status van een bepaald luchtvaartuig. In dat verband heeft de Europese Commissie de Nederlandse regering deen laten weten dat de dienstbetreffende Nederlandse bepaling niet congruent is aan het Gemeenschapsrecht.
Zoals gezegd, strekt dit onderdeel ertoe die incongruentie weg te nemen. Gelet op de tekst van de betreffende bepaling in de BTW-richtlijn en gezien voormeld arrest van het Hof van Justitie is deze aanpassing overigens onvermijdelijk.
Van deze wijziging wordt grosso modo geen grote wijziging in de toepassing in de praktijk van het nultarief ten aanzien van vliegtuigen verwacht. Ook zullen er feitelijk geen financiele gevolgen zijn voor de betrokken ondernemers.
Voor zover er in omstand al luchtvaartmaatschappijen (ondernemers) zouden bestaan die zich hoofdzakelijk op het binnenlandse verkeer toeleggen, waardoor het nutsrief geen toepassing kan krijgen, ook al zou zo'n maatschappij ook een vliegtuig exporteren dat wel hoofdzakelijk in het internationale verkeer wordt gebruikt –zal hun BTW-positie in materiële zin de facto niet wijzigen (dat

geldt ook hun leveranciers). Voor vliegtuigen die voornamelijk binnenlandse vluchten uitvoeren was het nultarief (al) niet van toepassing. Bovendien is er blijft de aan deze ondernemers ten aanzien van leveringen van goederen en diensten aan hen –maar dan zonder nultarief, ook ten aanzien van dat ene "internationale" vliegtuig –in rekening gebrachte omzetbelasting aftrekbaar. De heffing van omzetbelasting over de output wijzigt niet, zo blijft bij voorbeeld op het personenvervoer met een vertrek of bestemming buiten Nederland het nultarief van toepassing, en voor binnenlands personenvervoer blijft het thans al geldende algemene BTW-tarief van toepassing.
Anderzijds zal het nultarief wel van toepassing worden voor handelingen ten aanzien van luchtvaartuigen die, hoewel zij hoofdzakelijk binnenlandse vluchten maken, worden geëxploiteerd door een luchtvaartmaatschappij die zich hoofdzakelijk belegt op het betaalde internationale vervoer.
Op de prestaties ten aanzien van die luchtvaartuigen kunnen de desbetreffende leveranciers per 1 januari 2008 het tarief van nihil toepassen (deze leveranciers houden overigens wel recht op aftrek van voorbelasting), zodat de afnemende maatschappij daadwerkelijk geen omzetbelasting meer in rekening krijgt gebracht en derhalve ook niets meer in aftrek kan c.q. hoe 't te brengen. Ook hier verandert er aan de outputzijde van die afnemende luchtvaartmaatschappij niets met betrekking tot de heffing van omzetbelasting over diens prestaties.

**Artikel XIII**

*Artikel XIII, onderdelen A tot en met F (Artikelen 3, 11, 12, 13, 14, 18 en 20 van de Wet belasting zware motorrijtuigen)*

Deze onderdelen regelen de overgang van een papieren vignet naar een papierloos vignet. Het certificaat, dat voorheen als bewijs van voldoening in de vrachtwagen moest kunnen worden getoond, vervalt.

**Artikel XIV**

*Artikel XIV (overgangsbepaling Wet belasting zware motorrijtuigen)*

Dit artikel regelt dat papieren certificaten ter uitvoering van de Wet belasting zware motorrijtuigen die reeds voor inwerkingtreding van artikel XIII zijn afgegeven ook na inwerkingtreding, maar vóórdat het tijdvak waarop het certificaat betrekking heeft is verstreken gedurende dit tijdvak nog in het voertuig aanwezig moeten zijn. Ook moeten deze certificaten bij een verzoek om teruggaaf op grond van artikel 14, dat betrekking heeft op een dergelijk tijdvak, nog worden ingeleverd.

**Artikel XV**

*Artikel XV, onderdeel A (artikel 8 van de Wet belastingen op milieugrondslag)*

Het vervallen van artikel 8, onderdeel h, van de Wet belastingen op milieugrondslag strekt tot afschaffing van de vrijstelling van grondwaterbelasting voor onttrekkingen van grondwater ten behoeve van het spoelen van meermaals te gebruiken productverpakkingen.

*Artikel XV, onderdeel B (artikel 10a van de Wet belastingen op milieugrondslag)*

Het vervallen van artikel 10a van de Wet belastingen op milieugrondslag strekt tot afschaffing van de teruggaaregeling voor heffing op leidingwater. Deze teruggaairegeling diende ter stimulering van het spoelen van meermaals te gebruiken productverpakkingen.

*Artikel XV, onderdeel C (artikel 36e van de Wet belastingen op milieugrondslag)*

Op grond van de Wet belastingen op milieugrondslag (Wbm) wordt de energiebelasting (EB) geheven van degene die de levering verricht (leverancier). Indien deze leverancier niet in Nederland is gevestigd en geen vaste inrichting heeft in Nederland, dient hij een fiscaal vertegenwoordiger aan te stellen ter zake van zijn leveringen in Nederland. Ondanks deze verplichting kent de Wbm in hetzelfde artikel een bepaling die regelt dat de belastingplicht wordt verlegd naar de verbruiker als een dergelijke leverancier geen fiscaal vertegenwoordiger heeft aangesteld en daarmee niet aan zijn verplichting voldoet. Deze uitzondering op de hoofdregel is niet noodzakelijk en leidt bij toepassing tot de ongewenste situatie dat de leverancier in het geheel niet meer belastingplichtig is voor de EB. Ter voorkoming van die ongewenste situatie en ter vereenvoudiging van de Wbm is in onderhavig wetsvoorstel een voorstel opgenomen om deze bepaling af te schaffen. Het afschaffen van deze bepaling heeft tot gevolg dat dergelijke leveranciers voortaan zelfbelastingplichtig zijn voor de EB. Verbruikers worden in een dergelijk geval niet langer aangemerkt als belastingplichtige voor de EB en hoeven geen afzonderlijke aangifte meer te doen.

De invordering van de verschuldigde EB is in voorgesteld situatie volledig gegarandeerd. Indien dit nodig blijkt, kan de invordering immers plaatsvinden met gebruikmaking van de Europese regelgeving inzake invordering met wederzijdse bijstand.

Via de andere wijziging in dit artikel wordt artikel 36e van de Wbm aangepast aan het vervallen van het negende lid van artikel 36a van de Wbm.

*Artikel XV, onderdeel D (artikel 36n van de Wet belastingen op milieugrondslag)*

Via de wijziging in dit artikel wordt artikel 36n, tweede lid, van de Wbm aangepast aan het vervallen van het negende lid van artikel 36a van de Wbm.

**Artikel XVI**

*Artikel XVI (artikel 8 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)*

In artikel 8 van de Awir wordt voor situaties waarin geen aanslag inkomstenbelasting wordt vastgesteld, aangesloten bij het belastbare loon zoals dat blijkt uit de jaaropgave. Pas bij een gewijzigde jaaropgave is er aanleiding een ander toetsingsinkomen in aanmerking te nemen. Dit systeem is vanuit het oogpunt van rechtsbescherming niet gewenst omdat de juistheid van een jaaropgave niet aan de rechter kan worden voorgelegd. Daarom wordt de inspecteur bij een onjuiste jaaropgave, bijvoorbeeld een schrijf- of tikfout, de mogelijkheid gegeven om te bepalen dat de Belastingdienst/Toeslagen bij de berekening van inkomensafhankelijke toeslagen een ander gegeven kan hanteren dan dat op de jaaropgave vermeld staat. Dit is geregeld in het nieuwe achtste lid. Het gaat hierbij om situaties waarbij er geen discussie bestaat over de juiste hoogte van het belastbare loon. Om te voorkomen dat er onnodige formalisering met bijbehorende verzwaring voor de rechterlijke macht zou ontstaan, is in dergelijke situaties geen beschikking vereist.
Als er wel een inhoudelijk geschil over de hoogte van het belastbare loon bestaat, bijvoorbeeld over de belastbaarheid van een vergoeding of het tijdstip van genieten, zal bij de belanghebbende behoefte aan rechtsbescherming bestaan en is derhalve een formele vaststelling van het loon vereist. Daarom wordt in het nieuwe negende lid in combinatie met het nieuwe tiende lid geregeld dat de inspecteur het belastbare loon vaststelt bij voor bezwaar vatbare beschikking in de zin van de Algemene wet inzake rijksbelastingen indien er een geschil over de hoogte ervan bestaat (ongeacht of er bij diezelfde inspecteur al is of nog wordt geprocedeerd over de ingehouden loonbelasting). Uiteraard stelt de inspecteur het loon dan vast op het zijns inziens juiste bedrag, ongeacht of dit overeenkomt met het bedrag dat op de loonopgave is vermeld. Het nieuwe tiende lid voorziet in de mogelijkheid tot herziening van de beschikking terzake van het belastbare loon.
Artikel 20 van de Awir regelt dat als na de toekenning het toetsingsinkomen wijzigt, de tegemoetkoming automatisch wordt herzien. Dit vindt plaats binnen acht weken nadat de desbetreffende beschikking of uitspraak onherroepelijk is geworden of nadat de herziene jaaropgave bij de Belastingdienst/Toeslagen bekend is geworden. Als het belastbare loon, nadat het op grond van het voorgestelde negende lid van artikel 8 van de Awir bij beschikking is vastgesteld, na bezwaar of beroep een wijziging ondergaat, herziet de Belastingdienst/Toeslagen op grond van artikel 20 van de Awir de tegemoetkoming automatisch. Als er geen beschikking is, dus ingeval het nieuwe achtste lid van artikel 8 van de Awir van toepassing is, is sprake van een wijziging die de Belastingdienst/Toeslagen bekend is geworden zolang geen aanslag inkomstenbelasting of beschikking verzamelinkomen is vastgesteld. Op grond van de thans geldende tekst van artikel 20 van de Awir leidt dit eveneens tot herziening van de tegemoetkoming.

**Artikel XVII**

*Artikel XVII, onderdelen A en B (artikel 8 en 15 van de Wet kinderopvang zoals deze geldt voor het berekeningsjaar 2005)*

Het ontwerp van de Wet kinderopvang heeft model gestaan voor de Awir. Dit betekent dat in navolging van de aanpassingen in de Awir (zie de toelichting op artikel XVI), de bepalingen in de Wet kinderopvang die over het toetsingsinkomen gaan, de artikelen 8 en 15 (tekst 2005), moeten worden aangepast voor het berekeningsjaar 2005, het jaar waarin de Wet kinderopvang in werking is getreden. Het begrip 'berekeningsjaar' verwijst naar het begrip zoals dat in artikel 2, eerste lid, onderdeel b, van de Awir is gedefinieerd, hoewel in de Wet kinderopvang zoals die luidde voor de inwerkingtreding van de Awir nog de term 'tegemoetkomingsjaar' werd gehanteerd. Inhoudelijk zijn deze begrippen overigens gelijk aan elkaar. Met ingang van 1 januari 2006 loopt de vaststelling van het toetsingsinkomen voor de kinderopvangtoeslag via de Awir. Artikel 8 van de Wet kinderopvang, zoals dat artikel luidde voor de inwerkingtreding van de Awir, sluit voor het toetsingsinkomen van belanghebbenden die niet in aanmerking komen voor een consolidatiegeling inkomstenbelasting eveneens aan bij het belastbare bon volgens de aanpassing. Deze bepaling wordt daarom aangepast overeenkomstig de wijziging van artikel 8 van de Awir. Artikel 15 van de Wet kinderopvang, zoals dat artikel luidde voor de inwerkingtreding van de Awir, regelt de automatische herziening van de tegemoetkoming na wijziging van het toetsingsinkomen. Anders dan artikel 20 van de Awir voorziet artikel 15 van de Wet kinderopvang niet in een herziening als gevolg van een wijziging die de belastingdienst bestegen bekend is geworden zolang geen aanslag inkomstenbelasting of beschikking verzamelinkomen is vastgesteld. Dit betekent dat een wijziging van het belastbare loon die voortvloeit uit het nieuwe derde lid van artikel 8 van de Wet kinderopvang, dus zonder een bij voor bezwaar vatbare beschikking, niet tot herziening van de tegemoetkoming zou leiden. De aanpassing van artikel 15 van de Wet kinderopvang voorziet in eenzelfde regeling op dit punt als artikel 20 van de Awir.

**Artikel XVIII**

*Artikel XVIII*

Deze wijziging regelt dat de mogelijkheid om ook voor vrachtwagens de motorrijtuigenbelasting te betalen via automatische incasso niet per 1 januari 2008, maar op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip wordt ingevoerd. Dit nadere tijdstip is afhankelijk van de totstandkoming van een nieuw automatiseringssysteem.

**Artikel XIX**

*Artikel XIX*

De in artikel XIX opgenomen wijziging betreft het herstel van een onjuiste wijzigingsopdracht. Bij de formulering van artikel I, onderdeel Babis, van het wetsvoorstel Versterking fiscale rechtshandhaving is per abuis niet voortgebouwd op de wijziging die reeds is opgenomen in artikel I, onderdeel Ba.

## Artikel XX

*Artikel XX (aanpassing naar aanleiding van inwerkingtreding wetsvoorstel Versterking fiscale rechtshandhaving)*

De in artikel XX voorgestelde wijzigingen van de Gemeentewet, de Wet waardering onroerende zaken en de Waterschapswet zijn wetstechnisch van aard. In het wetsvoorstel Versterking fiscale rechtshandhaving staat de uitzondering voor decentrale overheden op de beslistermijn (voor bezwaarschriften) van artikel 7:10 van de Algemene wet bestuursrecht. In de bepalingen waarin die uitzondering is opgenomen, staat nog niet een 'in afwijking clausule'. Bij dit artikel XX gebeurt dit alsnog.

## Artikel XXI

*Artikel XXI (overgangsbepaling voor de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)*

Met ingang van 1 januari van het kalenderjaar waarin de bij artikel IV beschreven berekeningswijze van het gemeldelde aantal uren bij koninklijk besluit in werking treedt, dient een S&O-inhoudingsplichtige uiterlijk bij indiening van de aanvraag opgave van de burgerservicenummers (BSN's) te doen van zijn werknemers die in het S&O-referentiejaar (het tweede kalenderjaar voorafgaande aan het kalenderjaar waarop de S&O-afdrachtvermindering betrekking heeft) S&O-werkzaamheden hebben verricht waarvoor een S&O-verklaring is verstrekt. Aanvragen die betrekking hebben op de periode die aanvangt met het tijdstip van inwerkingtreding zullen echter veelal voor dat tijdstip, dat gelegen zal zijn op 1 januari van een bepaald kalenderjaar, worden ingediend. Op dat moment bestaat de verplichting tot het doen van opgave van BSN's nog niet. Wel bestaat de mogelijkheid de BSN's vooruitlopend op die inwerkingtreding vrijwillig reeds op te geven.
Daartoe zal het aanvraagformulier dat wordt vastgesteld bij ministeriële regeling van de minister van Economische Zaken te zijner tijd worden aangepast. Daarbij zal in het aanvraagformulier de mogelijkheid worden geboden om al voorafgaande aan het tijdstip van inwerkingtreding van de voorgestelde berekeningswijze, bij de aanvraag voor een periode die aanvangt met dat tijdstip, opgave van de BSN's te doen van de werknemers die in het S&O-referentiejaar speur- en ontwikkelingswerk hebben verricht waarvoor een S&O-verklaring is afgegeven.
Indien een S&O-inhoudingsplichtige echter voorafgaande aan het tijdstip van inwerkingtreding een aanvraag indient zonder gelijktijdige opgave van BSN's, kan hij niet voldoen aan de voorwaarde dat de opgave van de BSN's uiterlijk gelijktijdig met de aanvraag moet worden gedaan. Daarom heeft de S&O-inhoudingsplichtige in deze situatie, in afwijking van artikel 22, vijfde lid, WVA, nog tot en met 31 januari van het kalenderjaar waarin de inwerkingtreding is gelegen, de mogelijkheid om opgave van de BSN's te doen (tweede lid).
In verband met de zo eenmalig toegestane latere aanlevering van BSN's, waardoor de aanvraag pas op een later moment in behandeling kan worden genomen, wordt de termijn die GenterNovem heeft

voor het nemen van een beslissing op de aanvraag verlengd voor aanvragen die voorafgaande aan het tijdstip van inwerkingtreding van de voorgestelde berekeningswijze worden gedaan voor een periode die aanvangt met dat tijdstip. Daartoe is bepaald dat in afwijking van artikel 22, vierde lid, WVA, de beslissing op de aanvraag die is gedaan voor het tijdstip van inwerkingtreding voor een periode die aanvangt met dat tijdstip, wordt gegeven binnen vier kalendermaanden na de periode van die inwerkingtreding (eerste lid).

**Artikel XXII**

*Artikel XXII (overgangsbepaling Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

Deze bepaling ziet op de toepassing van het nieuwe tarief in de vennootschapsbelasting in de situatie van een gebroken boekjaar 2007-2008. Voor het boekjaar dat aanvangt voor 1 januari 2008 en op of na die datum eindigt, is in onderhavig artikel geregeld hoe de belasting moet worden berekend.

**Artikel XXIII**

*Artikel XXIII, onderdelen A, B en C (samenloopbepaling belastingen op milieugrondslag)*

Het is mogelijk dat samenloop optreedt tussen dit wetsvoorstel en het bij koninklijke boodschap van 24 november 2006 ingediende voorstel van wet tot wijziging van de Wet belastingen op milieugrondslag (Wijziging van de Wet belastingen op milieugrondslag) (Kamerstukken II 2006/07, 30 877). Indien het laatstgenoemde wetsvoorstel, nadat het tot wet is verheven, eerder in werking treedt dan deze wet, voorziet het onderhavige artikel erin dat artikel XV, onderdelen A, C en D, van deze wet wordt aangepast aan de tekst van de Wet belastingen op milieugrondslag, zoals die luidt nadat voornoemd wetsvoorstel tot wet is verheven.

**Artikel XXIV**

*Artikel XXIV (inwerkingtreding)*

Artikel XIII schaft de verplichting een papieren vignet in de vrachtwagen te kunnen tonen af. Dit artikel kan pas in werking treden wanneer het technische systeem van het papierloze vignet actief is, naar verwachting in de loop van 2008. Daarom treedt de wijziging in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip.
In het derde lid is geregeld dat de wijzigingen van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen met betrekking tot het tijdstip waarop de mededeling moet worden gedaan dat minder uren aan S&C is besteed dan in een S&C-verklaring is opgegeven, voor het eerst

van toepassing is op mededelingen die betrekking hebben op een periode die aanvangt met 1 januari 2006.

Artikel XVI werkt terug tot en met 1 januari 2006, de datum waarop het eerste berekeningsjaar van de Awir een aanvang neemt. Voor artikel XVII geldt terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2005, aangezien de Wet kinderopvang een jaar eerder in werking trad. Omdat in de Aanpassingswet Awir (wet van 23 juni 2005, Stb. 343) de betrokken bepalingen uit de WKO zijn geschrapt, werkt de aanpassing van de WKO maar voor één berekeningsjaar, te weten 2005.

Het achtste lid regelt dat artikel XVIII in werking treedt voordat het inwerkingtredingsartikel (XIII) van het Wijzigingsplan "paarse krokodil" zijn werking heeft en daardoor artikel 15 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 al per 1 januari 2008 zou wijzigen.

**Artikel XXV**