Tweede Kamer der Staten-Generaal

2

Vergaderjaar 2013–2014

33 752 Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2014)

Nr. 3 **MEMORIE VAN TOELICHTING**

INHOUDSOPGAVE

ALGEMEEN		2
1.	Inleiding	2
2.	Indeling fiscaal pakket Belastingplan 2014	3
3.	Opzet algemeen deel	4
4.	Maatregelen regeerakkoord, motie Zijlstra/Samsom, aanvullend pakket en koopkrachtpakket	4
4.1.	Inkomensbeleid	4
4.2.	Afdrachtvermindering onderwijs	9
4.3.	Begunstiging lokaal duurzaam opgewekte energie	10
4.4.	Accijns van alcoholhoudende producten, tabak, diesel en LPG en alcoholvrije dranken	11
4.5.	Motorrijtuigenbelasting voor oldtimers	13
4.6.	Fiscale innovatieregelingen	16
4.7.	Stamrechten	19
4.8.	Geen inflatiecorrectie inkomstenbelasting/loonbelasting 2014	20
4.9.	Verlengen looptijd werkgeversheffing	20
4.10.	Afschaffen integratieheffing btw	20
4.11.	Verruimen vrijstelling schenkbelasting	21
5.	Diverse aanpassingen EIA, MIA en Vamil	21
6.	Herziening keuzeregeling buitenlandse belastingplichtigen	22
7.	Omzetbelasting en overdrachtsbelasting	25
8.	Motorrijtuigenbelasting en buitenlandse kentekens	26
9.	Bepaling toetsingsinkomen na overlijden (toeslagen)	29
10.	Budgettaire aspecten	30
11.	EU-aspecten	32
12.	Uitvoeringskosten Belastingdienst	32
13.	Gevolgen voor bedrijfsleven en burger	33
II.	ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING	35

kst-33752-3
ISSN 0921 - 7371
's-Gravenhage 2013

1912132 02654

ALGEMEEN

1. Inleiding

Het voorliggende pakket Belastingplan 2014 staat voor een groot deel in het teken van het uitvoering geven aan diverse fiscale maatregelen uit het regeerakkoord[1] met een voorziene inwerkingtreding op 1 januari 2014, uiteraard met inbegrip van de maatregelen die voortvloeien uit de motie Zijlstra/Samsom.[2] Tevens zijn in dit pakket Belastingplan 2014 de fiscale maatregelen opgenomen die volgen uit het zogenoemde aanvullend pakket met een voorziene inwerkingtreding per 1 januari 2014.

De volgende uit het regeerakkoord voortvloeiende maatregelen zijn in het pakket Belastingplan 2014 opgenomen:
- aanpassing algemene heffingskorting;
- aanpassing arbeidskorting;
- aanpassing tarief eerste schijf in de loon- en inkomstenbelasting;
- afschaffing afdrachtvermindering onderwijs;
- begunstiging lokaal duurzaam opgewekte energie;
- verhoging accijns op alcoholhoudende producten;
- verhoging accijns op tabaksproducten;
- verhoging accijns op diesel en LPG;
- herziening vrijstelling motorrijtuigenbelasting oldtimers;
- beperking fiscale innovatieregelingen;
- wijziging percentage belasting- en invorderingsrente.

De maatregelen uit het aanvullend pakket die in het pakket Belastingplan 2014 zijn opgenomen, zijn:
- stamrechten:
  - fiscale stimulering vrijval stamrechten;
  - beëindiging fiscale facilitering voor nieuwe gevallen;
- achterwege laten inflatiecorrectie in de loon- en inkomstenbelasting in 2014;
- verlengen werkgeversheffing hoge lonen;
- versnellen verhoging arbeidskorting 2014;
- begunstiging lokaal duurzaam opgewekte energie;
- afschaffen integratieheffing btw;
- verruimen vrijstelling schenkbelasting;
- afbouwen algemene heffingskorting voor hogere inkomens naar nihil.

Ook zijn in het pakket Belastingplan 2014 de fiscale maatregelen volgend uit de reguliere koopkrachtbesluitvorming verwerkt. Hierbij gaat het om een aanpassing van de afbouw van de algemene heffingskorting, een beperkte verhoging van het tarief in de eerste schijf in de inkomsten- en loonbelasting en een verhoging van het maximum van de algemene heffingskorting.

Daarnaast wordt in het pakket Belastingplan 2014 uitwerking gegeven aan de in de brief van 10 mei 2013[3] opgenomen maatregelen ten behoeve van de aanpak van fraude met toeslagen. Deze maatregelen zijn opgenomen in het wetsvoorstel Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit. Naast deze maatregelen bevat dat wetsvoorstel tevens een aantal maatregelen op het gebied van handhaving en invordering. De daarin opgenomen maatregelen laten zich op hoofdlijnen samenvatten tot de volgende drie thema's:
- versterking toezichtinstrumentarium toeslagen;

---

[1] Bruggen slaan – regeerakkoord VVD–PvdA, 29 oktober 2012, Kamerstuk 33 410, nr. 15, bijlage B.
[2] Kamerstuk 33 410, nr. 32.
[3] Kamerstuk 17 050, nr. 435.

1912132 02654

- versterking boete- en strafrecht;
- versterking verhaalsfunctie.

Ook elders in het pakket Belastingplan 2014 zijn maatregelen opgenomen ter bestrijding van fraude en constructies. Zo is in het wetsvoorstel Belastingplan 2014 een maatregel opgenomen die bij moet dragen aan het terugdringen van het gebruik in Nederland door ingezetenen van Nederland van (bestel)auto's met een buitenlands kenteken, waarvoor ten onrechte geen motorrijtuigenbelasting (MRB) wordt betaald. Daarnaast is in het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2014 een maatregel opgenomen ter bestrijding van constructies door gebruikmaking van het regime voor afgezonderde particuliere vermogens (APV's) in de sfeer van het aanmerkelijk belang en van de renteaftrekbeperking gericht tegen winstdrainage in de vennootschapsbelasting.

Naast het uitvoering geven aan diverse fiscale maatregelen uit het regeerakkoord, het aanvullend pakket en de fraude- en constructiebestrijding worden in dit pakket Belastingplan 2014 ook maatregelen getroffen die passen bij het streven om, in lijn met de Fiscale agenda[4], vereenvoudiging van het fiscale stelsel te bewerkstelligen. Belastingheffing gaat onvermijdelijk gepaard met administratieve lasten voor burgers en bedrijven en uitvoeringskosten voor de Belastingdienst. Door de complexiteit van het huidige belastingstelsel zijn de administratieve lasten en uitvoeringskosten echter relatief hoog. Het pakket Belastingplan 2014 bevat dan ook maatregelen die bijdragen aan het terugdringen van de administratieve lasten en de uitvoeringskosten. Hierbij kan worden gedacht aan de reeds genoemde afschaffing van de afdrachtvermindering onderwijs en het vervangen van de keuzeregeling voor buitenlands belastingplichtigen door de eenvoudigere regeling voor kwalificerende buitenlands belastingplichtigen. Beide maatregelen zijn opgenomen in het onderhavige wetsvoorstel Belastingplan 2014. In het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2014 is ook een aantal maatregelen opgenomen dat bijdraagt aan vereenvoudiging, zoals de introductie van de mogelijkheid om bij periodieke giften gebruik te maken van een onderhandse akte in plaats van een notariële akte, de vrijstelling in de verbruiksbelasting op alcoholvrije dranken voor de eerste 12.000 liter en het niet langer heffen van de leidingwaterbelasting voor afzonderlijke watervoorzieningen, tenzij de betrokken leverancier in totaal via ten minste 1000 aansluitingen leidingwater levert. Het pakket Belastingplan 2014 bevat ook maatregelen die niet direct bijdragen aan vereenvoudiging, zoals het stimuleren van lokaal duurzaam opgewekte energie of het behoud van cultureel erfgoed door middel van de oldtimerregeling. Bij deze maatregelen is gezocht naar zo eenvoudig mogelijke en uitvoerbare vormgeving. Het voorgaande neemt niet weg dat het onvermijdelijk is dat door de inzet op constructie- en fraudebestrijding de uitvoeringskosten in dit pakket Belastingplan 2014 per saldo toch een stijging laten zien.

2. Indeling fiscaal pakket Belastingplan 2014

Het pakket Belastingplan 2014 bestaat uit vier wetsvoorstellen. Deze wetsvoorstellen worden in het volgende kader opgesomd.

Kader 1 Indeling fiscaal pakket Belastingplan 2014

Wetsvoorstellen
1. Belastingplan 2014
2. Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit
3. Wet wijziging percentage belasting- en invorderingsrente

[4] Kamerstuk, 32 740, nr. 1.

1912132 02654

Het wetsvoorstel Belastingplan 2014 bevat zoals gebruikelijk maatregelen die betrekking hebben op het budgettaire en koopkrachtbeeld van het komende jaar.

Het wetsvoorstel Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit biedt handvatten ten behoeve van een adequate bestrijding van fraude bij zowel de toeslagen als in de fiscaliteit.

Het wetsvoorstel Wet wijziging percentage belasting- en invorderingsrente geeft uitvoering aan de in het regeerakkoord voorziene (taakstellende) wijziging van de belasting- en invorderingsrente.

De overige maatregelen waarvan wenselijk is dat zij uiterlijk op 1 januari 2014 in werking treden, zijn ondergebracht in het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2014.

Het onderhavige wetsvoorstel en het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2014 zijn aan te merken als inhoudelijke verzamelwetsvoorstellen. Beide wetsvoorstellen voldoen aan de criteria in de Notitie Verzamelwetgeving.[5] In de eerste plaats is in deze wetsvoorstellen sprake van budgettaire samenhang. De opbrengst van bepaalde maatregelen wordt gebruikt als dekking voor andere maatregelen. Bij het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2014 is sprake van uitvoeringstechnische samenhang, waarbij voor de doelgroep of de Belastingdienst gelijktijdige invoering op 1 januari 2014 gewenst is. De onderdelen zijn niet van een omvang of complexiteit dat een afzonderlijk wetsvoorstel gerechtvaardigd zou zijn.

3. Opzet algemeen deel

De paragrafen in het algemeen deel van deze toelichting zijn onderwerpsgewijs ingedeeld. Allereerst worden in paragraaf 4 de maatregelen toegelicht die voortvloeien uit het regeerakkoord, de motie Zijlstra/Samsom, het aanvullend pakket en het koopkrachtpakket. Daarna wordt een toelichting gegeven op de overige in dit wetsvoorstel Belastingplan 2014 opgenomen maatregelen. Aan het slot van het algemeen deel van deze memorie wordt in een aantal paragrafen ingegaan op de budgettaire effecten, de EU-aspecten, de gevolgen voor de uitvoeringskosten van de Belastingdienst en de gevolgen voor bedrijfsleven en burger van dit wetsvoorstel.

4. Maatregelen regeerakkoord, motie Zijlstra/Samsom, aanvullend pakket en koopkrachtpakket

4.1. Inkomensbeleid

Het betalen van de rekening van de crisis noopt tot maatregelen die de koopkracht van eenieder beïnvloeden. Het kabinet is van mening dat de gevolgen van die maatregelen evenwichtig verdeeld moeten worden. Het regeerakkoord in combinatie met de eerder genoemde motie Zijlstra/Samsom, het aanvullend pakket en het koopkrachtpakket bevatten een aantal maatregelen die betrekking hebben op het inkomensbeleid die

[5] Brief van de Staatssecretaris van Veiligheid en Justitie van 20 juli 2011, Kamerstuk 32 500 VI, M.

1912132 02654

tezamen leiden tot een evenwichtige uitkomst. Tegelijkertijd dragen deze maatregelen bij aan het uitgangspunt van het kabinet dat werken moet lonen.

Het kabinet geeft in dit wetsvoorstel uitvoering aan de genoemde elementen door enerzijds de maxima van de algemene heffingskorting en de arbeidskorting te verhogen, onder meer op grond van de in het regeerakkoord voorziene stapsgewijze verhoging van de arbeidskorting, oplopend tot € 500 in 2017 (in prijzen 2013). Anderzijds wordt de algemene heffingskorting met ingang van 1 januari 2014 in drie jaarlijkse stappen inkomensafhankelijk afgebouwd, vanaf 2015 tot nihil, en wordt de arbeidskorting voor hoge inkomens in drie jaarlijkse stappen verder afgebouwd tot uiteindelijk nihil in 2016. Tegelijkertijd wordt in dit Belastingplan 2014, als gevolg van een samenstel van verschillende maatregelen van zowel het huidige als het vorige kabinet, het tarief van de eerste schijf in de loon- en inkomstenbelasting aangepast. Met dit pakket aan maatregelen krijgt tevens de terugsluis van de btw-verhoging met ingang van 1 oktober 2012 vorm.[6] Ook wordt met dit pakket de terugsluis naar burgers van de in het Begrotingsakkoord 2013 opgenomen vergroeningsmaatregelen concreet ingevuld. Hierna worden de verschillende maatregelen afzonderlijk toegelicht. Vooraf wordt opgemerkt dat de heffingskortingen bestaan uit verschillende delen, zoals een inkomstenbelastingdeel en een deel dat verband houdt met de algemene ouderdomsverzekering (AOW). Op welke delen van een heffingskorting een belastingplichtige recht heeft is afhankelijk van de specifieke situatie van een belastingplichtige. Zo betaalt een belastingplichtige die de pensioengerechtigde leeftijd heeft bereikt geen AOW-premie, en om die reden bestaat ook geen recht op het AOW-deel van een heffingskorting. De hierna volgende toelichting op de wijzigingen in de algemene heffingskorting en de arbeidskorting hebben betrekking op de gehele heffingskorting, en zijn daarom niet volledig van toepassing voor bijvoorbeeld AOW-gerechtigden. Indien in een specifiek geval geen recht bestaat op de volledige heffingskorting, geldt het hiernavolgende pro rata.

Tarief eerste schijf loon- en inkomstenbelasting

De in dit wetsvoorstel opgenomen maatregelen leiden tot een wijziging van het tarief van de eerste schijf in de loon- en inkomstenbelasting. Het tarief van de eerste schijf in de loon- en inkomstenbelasting zal in 2017 als gevolg van dit wetsvoorstel 0,23%-punt lager zijn dan het huidige tarief. Deze verlaging vindt plaats in een aantal stappen. Met ingang van 1 januari 2014 verandert het tarief van de eerste schijf in de loon- en inkomstenbelasting per saldo niet. Met ingang van 1 januari 2015 wordt het tarief van de eerste schijf in de loon- en inkomstenbelasting als gevolg van dit wetsvoorstel verlaagd met 0,29%-punt, met ingang van 1 januari 2016 verhoogd met 0,06%-punt en in 2017 blijft het tarief gelijk aan dat in 2016.

De in dit wetsvoorstel opgenomen maatregelen die leiden tot een mutatie van het tarief van de eerste schijf in de loon- en inkomstenbelasting zijn de in het regeerakkoord voorziene verlaging van dat tarief, de in de reguliere koopkrachtbesluitvorming en het aanvullend pakket opgenomen compensaties voor lagere zorgpremies en de doorwerking van eerder

[6] Overigens wordt een deel van de terugsluis van de btw-verhoging niet via het lastenkader gerealiseerd (welk deel dus niet is opgenomen in dit wetsvoorstel) maar via een verhoging van het kindgebonden budget en een tragere afbouw van de dubbele algemene heffingskorting in de bijstand.

vastgesteld beleid.[7] De verlaging van het tarief in de eerste schijf in de loon- en inkomstenbelasting heeft in de jaren 2014 tot en met 2017 en structureel het in de volgende tabel weergegeven budgettaire beslag.

Tabel 1 Budgettair beslag mutaties tarief eerste schijf loon- en inkomstenbelasting (€ mln., -/- is lastenverlichting)

Maatregel	2014	2015	2016	2017	Struc.
Verlaging tarief eerste schijf	0	– 564	– 434	– 441	– 441

Algemene heffingskorting

De aanpassing van de algemene heffingskorting in dit wetsvoorstel krijgt in de eerste plaats vorm door het maximum van de algemene heffingskorting in een periode van vier jaar per saldo te verhogen met in totaal € 196 (in prijzen 2013). Dit gebeurt door het maximum van de algemene heffingskorting met ingang van 1 januari 2014 te verhogen met € 138, met ingang van 1 januari 2015 met € 83, met ingang van 1 januari 2016 met € 14 en met ingang van 1 januari 2017 te verlagen met € 39. Deze mutaties vloeien voort uit het regeerakkoord en voorts uit het aanvullend pakket en uit de reguliere koopkrachtbesluitvorming. Hierbij speelt een rol dat het Belastingplan 2012 reeds een verlaging bevat van de algemene heffingskorting met € 39 met ingang van 1 januari 2014. Per saldo wordt het maximum van de algemene heffingskorting op 1 januari 2014 dus verhoogd naar € 2.100.

Tegelijkertijd wordt de algemene heffingskorting voor inkomens vanaf het begin van de tweede tariefschijf in de loon- en inkomstenbelasting (in 2013 en 2014 is dat € 19.645) afgebouwd. In 2014 loopt deze afbouw tot een inkomen aan het einde van de derde tariefschijf (in 2013 ligt die grens bij € 55.991, in 2014 – rekening houdend met het wetsvoorstel Wet maatregelen woningmarkt 2014 – ligt die grens bij € 56.531). Op grond van het aanvullend pakket wordt de algemene heffingskorting met ingang van 1 januari 2015 tot nihil afgebouwd. Verder is op grond van de koopkrachtbesluitvorming en het aanvullend pakket het tempo van de afbouw gewijzigd ten opzichte van het regeerakkoord. De resultante van deze beleidswijzigingen is dat in 2014 een afbouw geldt van 2% van het inkomen uit werk en woning die loopt tot een inkomen aan het einde van de derde tariefschijf, in 2015 een afbouw van 2,1% die doorloopt tot nihil en vanaf 2016 een afbouw van 3,05% die eveneens doorloopt tot nihil. Dit alles resulteert erin dat de algemene heffingskorting in 2014 voor inkomens vanaf het begin van de vierde tariefschijf € 1.363 bedraagt. In 2015 bedraagt de algemene heffingskorting vanaf een inkomen van circa € 120.000 nihil en vanaf 2016 vanaf een inkomen van circa € 90.000.

De verhoging en de afbouw van de algemene heffingskorting hebben in de jaren 2014 tot en met 2017 en structureel het volgende budgettaire beslag.

Tabel 2 Budgettaire beslag verhoging en afbouw algemene heffingskorting (€ mln., -/- is lastenverlichting)

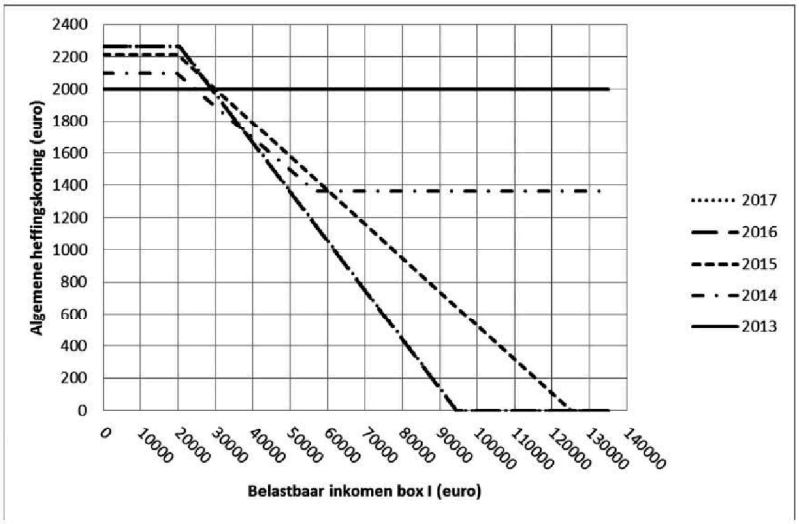
Maatregel	2014	2015	2016	2017	Struc.
Verhoging algemene heffingskorting	– 1.749	– 2.805	– 2.969	– 2.481	– 2.481
Afbouw algemene heffingskorting	2.083	2.558	3.609	3.601	3.601

[7] Dit betreft mutaties van het tarief in de eerste schijf in de inkomstenbelasting die zijn vastgesteld bij het Begrotingsakkoord 2013 en bij de koopkrachtbesluitvorming in 2012.

1912132 02654

In de hierna opgenomen grafiek is het verloop van de algemene heffingskorting in de jaren 2013 tot en met 2017 weergegeven, waarbij rekening is gehouden met de verwachte inflatiecorrectie in de komende jaren. Per jaar is zichtbaar hoe hoog de heffingskorting is bij een bepaald inkomensniveau. Rekening houdend met de verwachte inflatiecorrectie in de komende jaren loopt het maximum van de algemene heffingskorting op van € 2.001 in 2013 naar circa € 2.265 in 2017.

Figuur 1 Verloop algemene heffingskorting in 2013 t/m 2017 (rekening houdend met verwachte inflatiecorrectie)



De lijn voor het jaar 2017 loopt vrijwel geheel gelijk met de lijn voor het jaar 2016 en is daardoor niet goed zichtbaar.

In de hierna opgenomen tabel is zichtbaar hoe hoog de algemene heffingskorting bij een bepaald inkomen is in de jaren 2013 tot en met 2017, op basis van de maatregelen in dit wetsvoorstel en rekening houdend met de verwachte inflatiecorrectie over de komende jaren.

Tabel 3 Hoogte algemene heffingskorting bij een bepaald inkomen in 2013 t/m 2017 in €.

	2013	2014	2015	2016	2017
20.000	2.001	2.093	2.211	2.267	2.263
40.000	2.001	1.693	1.791	1.665	1.670
60.000	2.001	1.362	1.371	1.055	1.060
80.000	2.001	1.362	951	445	450
90.000	2.001	1.362	741	140	145
100.000	2.001	1.362	531	0	0
120.000	2.001	1.362	111	0	0

Arbeidskorting

De aanpassingen in de arbeidskorting vloeien deels voort uit de in het regeerakkoord voorziene stapsgewijze verhoging van de arbeidskorting. Daarnaast wordt de arbeidskorting ingevolge de motie Zijlstra/Samsom verder verhoogd. Voorts is in het aanvullend pakket erin voorzien dat de arbeidskorting in 2014 sneller stijgt dan in het regeerakkoord (aangevuld met de motie Zijlstra/Samsom) was voorzien. Door de forse verhoging van de arbeidskorting wordt werken lonender. In totaal stijgt het maximum van arbeidskorting als gevolg van deze maatregelen in een periode van vier jaar met in totaal € 836 (in prijzen 2013). Dit gebeurt door het maximum van de arbeidskorting met ingang van 1 januari 2014 te

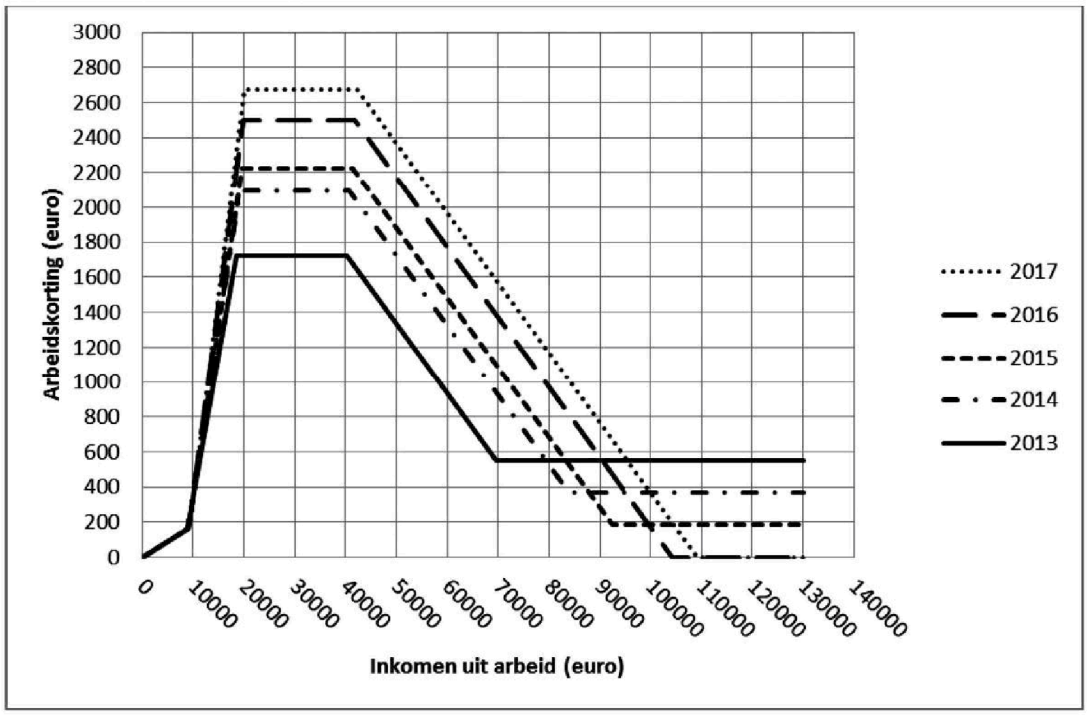
verhogen met € 374 van € 1.723 tot € 2.097. Vervolgens wordt het maximum van de arbeidskorting met ingang van 1 januari 2015 verder verhoogd met € 103, met ingang van 1 januari 2016 met € 229 en met ingang van 1 januari 2017 met nog eens € 130.
Daarnaast wordt de arbeidskorting voor hogere inkomens in drie stappen verder afgebouwd, uiteindelijk tot nihil. Daardoor zal in 2017 vanaf een inkomen van circa € 110.000 geen recht op arbeidskorting meer bestaan. Deze wijzigingen in de arbeidskorting hebben in de jaren 2014 tot en met 2017 en structureel het volgende budgettaire beslag.

Tabel 4 Budgettair beslag verhoging en afbouw arbeidskorting (€ mln., -/- is lastenverlichting)

Maatregel	2014	2015	2016	2017	Struc.
Verhoging arbeidskorting	– 2.281	– 2.941	– 4.357	– 5.162	– 5.162
Afbouw arbeidskorting	159	266	343	363	363

In onderstaande grafiek is het verloop de arbeidskorting in de jaren 2013 tot en met 2017 weergegeven, waarbij rekening is gehouden met de verwachte inflatiecorrectie over de komende jaren. Per jaar is zichtbaar hoe hoog de arbeidskorting is bij een bepaald inkomen. Rekening houdend met de verwachte inflatiecorrectie over de komende jaren loopt het maximum van de arbeidskorting op van € 1.723 in 2013 naar circa € 2.675 in 2017. Door het samenstel van de beschreven maatregelen kan het voor inkomens tussen circa € 80.000 en € 110.000 zo zijn dat de arbeidskorting het ene jaar daalt en een volgend jaar stijgt. Dit effect is ook zichtbaar in de grafiek, en in de daarna opgenomen tabel.

Figuur 2 Verloop arbeidskorting in 2013 t/m 2017 (rekening houdend met verwachte inflatiecorrectie)



In de hierna opgenomen tabel is zichtbaar hoe hoog de arbeidskorting bij een bepaald inkomen is in de jaren 2013 tot en met 2017, op basis van de maatregelen in dit wetsvoorstel en rekening houdend met de verwachte inflatiecorrectie over de komende jaren.

Tabel 5 Hoogte arbeidskorting bij een bepaald inkomen in 2013 t/m 2017 in €.

	2013	2014	2015	2016	2017
20.000	1.723	2.097	2.228	2.501	2.667
40.000	1.723	2.097	2.228	2.501	2.674
60.000	933	1.325	1.484	1.775	1.966
80.000	550	525	684	975	1.166
90.000	550	367	284	575	766
100.000	550	367	184	175	366
≥110.000	550	367	184	0	0

4.2. Afdrachtvermindering onderwijs

De afdrachtvermindering onderwijs beoogt werkgevers te ondersteunen die kosten maken voor begeleiding van werknemers die een leerwerktraject volgen om zo het aanbieden van de benodigde leerwerkplaatsen te stimuleren. Uit recent onderzoek is evenwel gebleken dat de toepassing van het fiscale instrument van de afdrachtvermindering onderwijs en het daarmee gemoeide budgettaire beslag zich in de afgelopen jaren in een ongewenste richting hebben geëvolueerd. In een periode van ongeveer 5 jaar is het budgettaire beslag van de regeling verdubbeld van circa € 200 miljoen naar circa € 400 miljoen. In het in 2012 door Regioplan uitgevoerde evaluatieonderzoek van de afdrachtvermindering onderwijs[8] zijn verschillende vormen van misbruik en onbedoeld gebruik vastgesteld en zijn door de onderzoekers kanttekeningen geplaatst bij de effectiviteit en doelmatigheid van de afdrachtvermindering onderwijs. Ook bestaan bij de Onderwijsinspectie en de FIOD ernstige vermoedens dat in een aantal gevallen zelfs sprake is van fraude bij de toepassing van deze fiscale regeling.

De huidige regeling is moeilijk specifiek te richten en er is wildgroei ontstaan. In het evaluatierapport maken de onderzoekers melding van het feit dat adviesbureaus de afdrachtvermindering onderwijs «verkopen» waarbij het vooral gaat om financieel gewin en niet om de onderwijskundige inhoud van trajecten. Het blijkt dan ook voor te komen dat afdrachtvermindering wordt geclaimd voor opleidingen en leerwerkplaatsen die niet aan de eisen voldoen. Ter verduidelijking een praktijkvoorbeeld van een adviesbureau dat ermee adverteert dat een cursus voor seizoenarbeiders per saldo geen geld hoeft te kosten, en zelfs geld op kan leveren. Ook zijn er signalen dat werkgevers hier ontvankelijk voor zijn en geneigd zijn het aanbod werknemers dat scholing behoeft hierop aan te passen. Door dat misbruik en onbedoelde gebruik worden niet altijd de met de regeling beoogde stageplaatsen en leerwerkplaatsen ondersteund en is de regeling budgettair onbeheersbaar geworden. Daarnaast kan de Belastingdienst niet goed controleren of de leerwerktrajecten waarvoor afdrachtvermindering onderwijs wordt geclaimd wel de vanuit onderwijsdoelstellingen gewenste kwaliteit hebben.

Het is tegen deze achtergrond dat in het regeerakkoord is vastgelegd dat de afdrachtvermindering onderwijs wordt afgeschaft en vervangen door een beter te richten en budgettair beter beheersbaar te houden subsidieregeling op de begroting van het Ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap (OCW). Over de vormgeving van de nieuwe subsidieregeling heeft de Minister van OCW de Tweede Kamer op 23 mei 2013 per brief geïnformeerd.[9] Op basis van het onderhavige wetsvoorstel komt de afdrachtvermindering onderwijs met ingang van 1 januari 2014 te

[8] «Evaluatie van de afdrachtvermindering onderwijs 2006–2011» door Regioplan, Kamerstuk 31 935, nr. 11.
[9] Kamerstuk 13, 33 650, nr. 2.

vervallen. Op dat moment zal de nieuwe vervangende subsidieregeling van kracht worden.

4.3. Begunstiging lokaal duurzaam opgewekte energie

In het regeerakkoord is een verlaagd energiebelastingtarief voor duurzaam opgewekte energie aangekondigd. De verlaging heeft betrekking op kleinschalige, duurzame opwekking van (zonne-) energie waarvoor geen rijkssubsidie wordt ontvangen. In het regeerakkoord is opgenomen om dergelijke energieopwekking fiscaal te stimuleren door invoering van een verlaagd tarief in de eerste schijf in de energiebelasting op elektriciteit. Het moet dan gaan om elektriciteit die afkomstig is van coöperaties van particuliere kleinverbruikers, aan deze verbruikers is geleverd en in hun nabijheid is opgewekt. Uitgangspunt is dat het verlaagde tarief lastenneutraal wordt gefinancierd door een generieke verhoging van het reguliere tarief in de eerste schijf in de energiebelasting op elektriciteit.

Het verlaagde tarief wordt niet beperkt tot zonne-energie, maar indien dat wenselijk blijkt kunnen bepaalde technieken bij algemene maatregel van bestuur wel van de regeling worden uitgesloten. De duurzaamheid en de plaats waar de elektriciteit is opgewekt moeten worden aangetoond met garanties van oorsprong.

Het verlaagde tarief is alleen bedoeld voor collectieve opwekking door en ten behoeve van particuliere kleinverbruikers. Voor de handhaving is het van belang om de collectieve opwekking vorm te geven via een rechtspersoon, waarmee energiebedrijven contracten kunnen sluiten en die eventueel kan worden aangesproken als niet aan de voorwaarden voor het verlaagde tarief wordt voldaan. De vormgeving via een rechtspersoon heeft mede als voordeel dat de deelnemers beschermd worden. In het regeerakkoord wordt alleen de coöperatie als rechtsvorm genoemd, omdat in deze rechtsvorm de directe invloed van de leden, de particuliere kleinverbruikers, verzekerd is. Het kabinet stelt voor om de rechtsvorm vereniging van eigenaars (V.v.E.) daaraan toe te voegen, omdat deze wat betreft samenwerkings- en rechtsvorm vergelijkbaar is met een coöperatie, zij het toegespitst op het eigen gebouw. Het toevoegen van de rechtsvorm V.v.E. voorkomt dat leden van V.v.E.'s die met gebruikmaking van het verlaagde tarief gezamenlijk willen investeren in een installatie voor opwekking van duurzame energie op of aan het gebouw, een coöperatie moeten oprichten om recht te kunnen krijgen op toepassing van het verlaagde tarief. Het staat leden van een V.v.E. uiteraard vrij om toch deel te nemen via een coöperatie. Dit kan wellicht wenselijk zijn als de V.v.E. zelf niet aan de voorwaarden van de regeling kan of wil voldoen. Daarnaast biedt een coöperatie, anders dan een V.v.E., de mogelijkheid om behalve de V.v.E.-leden ook andere particuliere kleinverbruikers te laten deelnemen, zoals huurders in het gebouw van de V.v.E. of buurtbewoners. Coöperaties die lokaal duurzaam energie opwekken en leveren aan een energiebedrijf zijn belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting en de btw. Voor V.v.E.'s geldt dat zij ter zake btw-plichtig zijn en dat zij slechts belastingplichtig zijn voor de vennootschapsbelasting indien en voor zover zij een onderneming drijven en niet zijn vrijgesteld op grond van de Wet op de vennootschapsbelasting. Of dit het geval is hangt af van de feiten en omstandigheden.

Het begrip «nabijheid» (wijk- en dorpsniveau) is in het wetsvoorstel vertaald in het criterium dat de aansluitingen van de leden van de coöperatie/V.v.E. zich in hetzelfde postcodegebied met vier gelijke cijfers bevinden als de installatie waarmee de elektriciteit wordt opgewekt, dan wel in de direct daaraan grenzende postcodegebieden, welk geheel ook

wel wordt aangeduid als een postcoderoos. Het aantal huishoudens dat in een dergelijke postcoderoos woont, varieert tussen circa 75.000 in stedelijk gebied en circa 10.000 in landelijk gebied.

Het reguliere tarief van de energiebelasting voor het elektriciteitsverbruik tot 10.000 kWh bedraagt in 2013 11,65 cent/kWh. De voorgestelde belastingkorting bedraagt 7,5 cent/kWh (excl. btw). Deze korting is gebaseerd op een kosteneffectief stimuleringsniveau voor duurzame elektriciteit plus een waardering voor de lokale duurzame opwekking van duurzame energie. Het verlaagde belastingtarief tot 10.000 kWh bedraagt dan 4,15 cent/kWh op basis van het tarief in 2013. Zoals voorzien in het regeerakkoord dient de met deze maatregel gepaard gaande derving te worden opgevangen door een verhoging van het tarief in de energiebelasting voor elektriciteit. In het aanvullend pakket wordt voorzien in een (gedeeltelijke) dekking voor deze maatregel van structureel € 10 miljoen. Daarmee kan de hiervoor genoemde verhoging van het tarief in de energiebelasting voor elektriciteit worden beperkt en in de eerste jaren zelfs achterwege blijven. Dat houdt in dat eerst in 2017 voor de eerste maal een dergelijke verhoging plaats zal vinden.

De regeling zal als belastinguitgave worden aangemerkt. Uitgangspunt is dat het aantal deelnemers jaarlijks zal groeien met zo'n 25.000 deelnemers, en dat per deelnemer voor gemiddeld zo'n 3.000 kWh elektriciteit per jaar het verlaagde tarief toegepast zal kunnen worden. Op deze basis zal de lokale duurzame opwekking van elektriciteit jaarlijks toenemen met 75 miljoen kWh. De regeling zal na vier jaar worden geëvalueerd op basis van het gebruik. Daarbij zal ook worden bezien op welke wijze een horizonbepaling voor deze regeling kan worden vormgegeven. De budgettaire derving zal jaarlijks worden gemonitord. Mocht er aanleiding zijn de regeling substantieel te beperken of te beëindigen, dan zal een passende overgangsvoorziening worden getroffen.

4.4. Accijns van alcoholhoudende producten, tabak, diesel en LPG en alcoholvrije dranken

In de Wet op de accijns worden de accijnstarieven van diesel en LPG overeenkomstig het regeerakkoord verhoogd. De accijns van diesel wordt, naast de jaarlijkse inflatiecorrectie, verhoogd met 3 cent per liter, terwijl de accijns van LPG wordt verhoogd met 7 cent per liter.

In het regeerakkoord is eveneens voorzien in een accijnsverhoging op sigaretten en rooktabak. Zoals blijkt uit de grenseffectenrapportage die op verzoek van de Tweede Kamer is opgesteld, blijft de opbrengst van de verhogingen van de accijnstarieven per 1 januari 2013 van tabaksproducten vooralsnog fors achter bij de oorspronkelijke verwachtingen, onder meer door substitutie-effecten en grenseffecten. Ervaringen uit het verleden leren evenwel dat goed denkbaar is dat deze derving in de loop van de jaren grotendeels verdwijnt. In dit licht stelt het kabinet voor de in het regeerakkoord voorziene accijnsverhoging op tabaksproducten van 9 cent per pakje sigaretten van 19 stuks en pakje shag van 40 gram uit te stellen tot 1 januari 2015. Het kabinet houdt daarmee vast aan de in het regeerakkoord afgesproken verhoging maar laat deze op een later moment ingaan. De met dit uitstel gemoeide derving van € 67 miljoen kan worden opgevangen binnen dit pakket Belastingplan 2014.

Voor alcoholhoudende dranken is in het regeerakkoord een verhoging voorzien van 14% voor bier, wijn en tussenproducten en van 5% voor overige alcoholhoudende dranken (gedistilleerd). Gelet op de al bestaande accijnsverschillen met onze buurlanden geeft het kabinet er de voorkeur aan om deze accijnsverhoging te beperken door de budgettaire

opbrengst ten opzichte van die welke in het regeerakkoord is beoogd te halveren en tegelijkertijd de verhoging voor alle alcoholhoudende dranken in relatieve zin gelijk te maken. De in dit wetsvoorstel voorgestelde verhoging komt daarmee op 5,75% voor alle alcoholhoudende dranken. Ook met deze beperkte verhoging nemen de accijnsverschillen met bijvoorbeeld Duitsland weliswaar toe, maar (voor bier en wijn) minder dan bij het regeerakkoord beoogd is. De verwachting is dat de gedragseffecten beperkt zullen blijven. Als gevolg van deze wijziging ontstaat ten opzichte van het regeerakkoord een budgettaire derving van € 60 miljoen. Deze wordt gedekt door een verhoging van de verbruiksbelasting op alcoholvrije dranken. In het Belastingplan 2012 was voorzien in de afschaffing van deze belasting met ingang van 1 januari 2013. Bij het Begrotingsakkoord 2013 is echter afgesproken de afschaffing uit te stellen.[10] Daartoe is in de Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013 de inwerkingtreding van de afschaffing met ingang van 1 januari 2013 omgezet in inwerkingtreding bij koninklijk besluit. Nu deze belasting voorshands blijft bestaan is er geen beletsel om een verhoging van deze belasting als dekking te laten dienen voor de derving als gevolg van het mitigeren van de accijnsverhoging op alcoholhoudende dranken. Hier speelt mee de overweging dat deze belasting sinds 2003 niet is verhoogd. De thans voorgestelde verhoging leidt ertoe dat de belasting op limonade wordt verhoogd van 5,5 cent per liter naar 7,59 cent per liter en dat de belasting op onder meer vruchtensap en mineraalwater wordt verhoogd van 4,13 cent per liter naar 5,7 cent per liter.

In de hierna opgenomen tabel is het budgettaire belang inzichtelijk gemaakt van de hiervoor beschreven accijnsverhogingen van tabak en alcohol en hoe deze zich verhouden tot de verhogingen zoals deze in het regeerakkoord waren voorzien.

Tabel 6 Budgettaire gevolgen aangepaste accijnsverhogingen tabak en alcohol ten opzichte van reeks regeerakkoord (€ mln., -/- = lastenverlichting)

Maatregel	2014	2015	2016	2017	Struc.
Regeerakkoord: verhoging accijns alcoholhoudende dranken	120	120	120	120	120
Halvering verhoging accijns alcoholhoudende dranken	– 60	– 60	– 60	– 60	– 60
Alternatieve invulling: verhoging frisdrankbelasting	60	60	60	60	60
Invulling verhoging accijns alcoholhoudende dranken	**120**	**120**	**120**	**120**	**120**
Regeerakkoord: verhoging accijns tabak	67	80	80	80	80
Jaar uitstel verhoging accijns tabak	– 67	0	0	0	0
Dekking uit incidentele lastenruimte pakket Belastingplan 2013	67	0	0	0	0
Invulling verhoging accijns tabak	**67**	**80**	**80**	**80**	**80**

Daarnaast wordt ingevolge dit wetsvoorstel een drempelbedrag gewijzigd in de Wet op de accijns. Bij een verhoging van de accijns van minerale oliën moet het verschil tussen het oude en nieuwe accijnstarief worden bijbetaald over commerciële voorraden minerale oliën waarover al accijns is betaald, tenzij het bedrag van de bijbetaling niet meer is dan € 91. Dit bedrag, dat oorspronkelijk 200 gulden bedroeg, is in de loop van de jaren nooit aangepast. Mede ter besparing van administratieve lasten voor betrokkenen en uitvoeringskosten voor de Belastingdienst wordt voorgesteld dit drempelbedrag te verhogen naar € 250. Wat betreft de

[10] Bijlage 2 bij de Voorjaarsnota 2012, Kamerstuk 33 280, nr. 1.

1912132 02654

verhoging van de accijns op diesel, zoals opgenomen in dit wetsvoorstel, betekent de verhoging van het drempelbedrag dat een groot aantal ondernemers voor de commercieel voorhanden voorraden geen aangifte hoeft te doen voor doorgaans zeer kleine bedragen, vooral inzake tanks waarin voorheen rode diesel was opgeslagen.

In verband met de verhoging van de accijns van LPG wordt tevens een tijdelijke en gedeeltelijke teruggaaf van accijns voorgesteld voor vloeibaar gemaakt aardgas, vloeibaar gemaakt methaan en vloeibaar gemaakt biogas (hierna gezamenlijk LNG genoemd). LNG wordt belast naar het accijnstarief van LPG en loopt dus ook mee in de voorgenomen accijnsverhoging. LNG wordt onder meer gebruikt als motorbrandstof in het vrachtvervoer. Wanneer de in dit wetsvoorstel voorziene verhoging van het accijnstarief van LPG zou doorwerken naar LNG, zouden met name vrachtauto's die LNG als motorbrandstof gebruiken economisch mogelijk niet rendabel meer zijn. Dit komt door het nu nog grote prijsverschil tussen vrachtauto's met dieselmotoren en vrachtauto's met LNG-motoren. Ten opzichte van diesel heeft LNG positieve milieuaspecten, vooral wat betreft luchtkwaliteit en geluid. Omdat gebruik van LNG ook positieve economische gevolgen heeft voor investeringen, werkgelegenheid en innovatie wordt voor de jaren 2014 tot en met 2018 een tijdelijke stimulering voorgesteld in de vorm van een gedeeltelijke teruggaaf van accijns, zijnde een vast bedrag van € 125 per 1.000 kg, over een periode van vijf jaar zonder toepassing van de jaarlijkse inflatiecorrectie. Hiermee wordt in die jaren de accijnsverhoging op LNG die volgt uit dit wetsvoorstel per saldo ongedaan gemaakt. In dekking voor deze maatregel is voorzien binnen het pakket Belastingplan 2014.

4.5. Motorrijtuigenbelasting voor oldtimers

Regeerakkoord en totstandkoming alternatief

Oldtimers, auto's ouder dan 30 jaar, zijn thans vrijgesteld van MRB, waarbij nu al een overgangsregeling geldt voor auto's tussen de 25 en 30 jaar. Zowel het aantal als het gebruik van oldtimers is de afgelopen jaren substantieel toegenomen. Op 1 januari 2008 waren er nog 215.000 oldtimer-personenauto's, begin 2013 waren er bijna 90.000 meer, te weten 305.000 oldtimer-personenauto's. Dat is een groei van 40% in vijf jaar. Van deze groep rijden vooral jonge oldtimers relatief veel kilometers, wat erop duidt dat deze niet alleen voor recreatief verkeer, maar vooral voor dagelijks verkeer worden gebruikt. Het jaarkilometrage van oldtimers neemt af naarmate de leeftijd van de personenauto stijgt.

Zowel vanuit budgettaire beheersbaarheid als vanuit milieuoogpunt is deze toename ongewenst. Het budgettaire belang van deze vrijstelling is inmiddels zodanig toegenomen dat afschaffing daarvan tot een besparing leidt van € 153 miljoen. De uitstoot van oldtimers bedroeg in 2011 bijna 3 kiloton stikstofoxiden (NO_x) en 0,2 kiloton fijnstof (PM10). Oldtimers waren daarmee verantwoordelijk voor 10% van de NO_x-emissie en 5% van de PM10-emissie van personenauto's, terwijl hun bijdrage in het aantal voertuigkilometers maar zo'n 1,5% bedraagt. Het terugdringen van de relatief jonge oldtimers op diesel draagt dan ook bij aan de verbetering van de lokale luchtkwaliteit, met name in gemeenten[11].

Mede in het licht van voorgaande is in het regeerakkoord voorzien in de afschaffing van de vrijstelling van MRB voor oldtimers. Deze «aankondiging» heeft er vrijwel direct toe geleid dat het aantal importen van vaak

[11] Zie ook de brief van de Staatssecretaris van Infrastructuur en Milieu van 20 december 2012, Kamerstuk 30 175, nr. 154.

1912132 02654

relatief jonge oldtimers op diesel en LPG, sterk is afgenomen. De afgelopen jaren leek het aandeel diesel- en LPG-auto's in de import van deze relatief jonge oldtimers aanzienlijk groter dan het aandeel diesel en LPG-auto's in de rest van het wagenpark. Tegelijkertijd is het aantal exporten van vergelijkbare oldtimers sterk toegenomen. Er is onmiskenbaar sprake van anticipatie op het (voorgestelde) regime.

Het Planbureau voor de Leefomgeving heeft de oorspronkelijk in het regeerakkoord opgenomen volledige afschaffing van de vrijstelling MRB indicatief doorgerekend op zijn milieueffecten.[12] Het afschaffen van de vrijstelling van de MRB voor oldtimers zou leiden tot een verbetering van de lokale luchtkwaliteit. Onder de conditie dat deze maatregel voor alle oldtimers geldt, daalt de NO_x-emissie van personenauto's in 2015 met 3 à 4% (0,7 kiloton). De verbrandingsemissie van fijnstof daalt met circa 5%.

Tijdens de behandeling van het Belastingplan 2013 is toegezegd om bij de uitwerking van deze maatregel te zoeken naar een goed uitvoerbare oplossing waarin het mobiel historisch erfgoed wordt ontzien en de mogelijkheid blijft bestaan om met behoud van de vrijstelling MRB een aantal keren per jaar dit erfgoed te gebruiken. Tegelijkertijd moeten de auto's die niet kwalificeren als historisch erfgoed, die wel aan het jarencriterium van de huidige oldtimerregeling voldoen, maar die de facto elke dag in het verkeer worden gebruikt en zorgen voor nogal wat milieuuitstoot, wel worden belast. De Tweede Kamer heeft vervolgens bij deze behandeling twee moties over dit onderwerp aangenomen. In de eerste plaats betreft dit de motie Bashir.[13] In deze motie wordt het kabinet verzocht om in het voorjaar van 2013 een aantal voorstellen te doen waardoor het dagelijks gebruik van de oldtimer wordt ontmoedigd, maar tevens de vrijstelling van MRB in stand te houden voor mensen die de oldtimer hobbymatig gebruiken. In de tweede plaats gaat het om de motie Van Vliet.[14] In deze motie wordt het kabinet verzocht om een oplossing te zoeken die bezitters van oldtimers in enige vorm in staat stelt hun voertuig (cultureel erfgoed) niet op te hoeven geven.

Overgangsregeling

Op basis van de toezegging en de moties is een aantal alternatieven besproken met vertegenwoordigers van de oldtimerbranche. Zoals meegedeeld in de brief van 24 april 2013 aan de Tweede Kamer is overeenstemming bereikt over een alternatief voor de in het regeerakkoord aangekondigde volledige afschaffing van de vrijstelling MRB voor oldtimers.[15] Dit alternatief is opgenomen in het onderhavige wetsvoorstel en ziet er als volgt uit.

Vanaf 1 januari 2014 geldt een vrijstelling van MRB voor alle motorrijtuigen van 40 jaar en ouder. Daarnaast komt er een overgangsregeling voor personen- en bestelauto's rijdend op benzine, motorrijwielen, bussen en vrachtauto's die op 1 januari 2014 26 jaar of ouder zijn maar nog geen 40 jaar. Deze voertuigen komen in aanmerking voor een kwarttarief in de MRB over het gehele kalenderjaar met een maximum van € 120 onder de voorwaarde dat er in de maanden januari, februari en december niet van de openbare weg gebruik wordt gemaakt. Om tot een eenvoudige en praktisch uitvoerbare regeling te komen benadert de Belastingdienst jaarlijks in het vierde kwartaal de houder van een in aanmerking komend voertuig met de vraag of hij vóór 1 januari van het komend kalenderjaar

[12] Kamerstuk 33 410, nr. 30.
[13] Kamerstuk 33 402, nr. 33.
[14] Kamerstuk 33 402, nr. 39.
[15] Kamerstuk 33 402, nr. 59.

1912132 02654

kiest voor de overgangsregeling. Indien de houder vervolgens vóór aanvang van het kalenderjaar het begunstigde tarief met een maximum van € 120 onder vermelding van het betalingskenmerk voldoet, geldt voor hem het begunstigde tarief. Om bij de inwerkingtreding op 1 januari 2014 de houder voldoende gelegenheid te bieden een keuze te maken zodat hij ook in 2014 gebruik kan maken van de overgangsregeling, zal de houder tijdig een brief ontvangen en krijgt hij, in afwijking van de reguliere procedure waarbij de betaling bij de aanvang van het tijdvak betaald moet zijn, tot 1 maart 2014 de tijd om te kiezen voor de overgangsregeling, waarbij in de maanden januari en februari 2014 gewoon gebruik van de weg kan worden gemaakt.
Met deze overgangsregeling wordt het overgrote deel van de oldtimers die per 1 januari 2014 tussen de 26 en 40 jaar oud zijn en die niet dagelijks gebruik van de weg maken, ontzien. Hiermee vallen veel van de oldtimers die onder de «oude» overgangsregeling vallen onder de nu voorziene overgangsregeling. Deze regeling wordt breed gesteund in de Tweede Kamer.[16]

Personen- en bestelauto's op diesel of LPG van 26 jaar en ouder maar die nog geen 40 jaar oud zijn komen niet in aanmerking voor de overgangsregeling.[17] Voor deze auto's geldt geen overgangsrecht en dat betekent dat voor deze auto's het volle MRB-tarief verschuldigd is. Hierbij zij bedacht dat met name relatief jonge geïmporteerde diesel- en LPG-oldtimers bestemd zijn voor dagelijks gebruik, veel meer dan benzine-oldtimers. Uitgangspunt is dat het cultureel rijdend erfgoed behouden blijft en het dagelijks gebruik van oldtimers zoveel mogelijk wordt voorkomen. Het milieuaspect speelt daarnaast een belangrijke rol om de diesels niet in aanmerking te laten komen voor de begunstigende overgangsregeling. Voor de LPG-auto's geldt dat het vrijwel nooit om origineel rijdend cultureel erfgoed gaat. Voor al deze auto's blijft altijd de mogelijkheid open van de zogenoemde schorsing van het voertuig, waardoor ook de verschuldigdheid van de MRB wordt opgeschort.

Houders van een oldtimer die gebruikmaken van de overgangsregeling mogen in de maanden januari, februari en december geen gebruik maken van de openbare weg. Dit houdt in dat die voertuigen zich in die periode niet op de openbare weg mogen bevinden en daar dus ook niet op mogen parkeren. De Belastingdienst zal in die periode de kentekens van de desbetreffende oldtimers matchen met de voertuigpassagegegevens waarover de dienst beschikt. Als blijkt dat deze oldtimers in die periode toch gebruik hebben gemaakt van de weg, dan ontvangen de houders van die oldtimers een verzuimboete die kan oplopen tot maximaal € 4.920 (het maximum dat geldt ingevolge artikel 67c van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR)). Bovendien zullen ze dan ook het normale MRB-tarief moeten betalen. Deze werkwijze wijkt niet af van de werkwijze die nu al wordt gehanteerd bij het toezicht op andere onderdelen van de MRB, zoals de regeling met betrekking tot schorsing van voertuigen.

In de hierna opgenomen tabel is inzichtelijk gemaakt wat de budgettaire gevolgen zijn van het overgangsrecht ten opzichte van de in het regeerakkoord voorziene afschaffing van de vrijstelling van MRB voor oldtimers.

---

[16] De in het voortgezet algemeen overleg van 25 april over onder meer Belastingplicht overheidsbedrijven en oldtimers ingediende moties (Kamerstuk 33 402, nr. 56, 57 en 58) pleitend voor een bredere toepassing van de overgangsregeling voor oldtimers zijn verworpen.

[17] Circa 45.000 diesel- en 29.000 LPG personen- en bestelauto's, gebaseerd op de stand medio 2012 excl. geschorste voertuigen.

Tabel 7 Budgettaire gevolgen overgangsrecht oldtimers ten opzichte van reeks regeerakkoord (€ mln., -/- = lastenverlichting)

	2014	2015	2016	2017	Struc.
In regeerakkoord voorziene opbrengst afschaffing vrijstelling	156	155	154	153	153
Overgangsregeling MRB voor oldtimers	– 33	– 32	– 30	– 29	– 16
Per saldo opbrengst aanpassing oldtimervrijstelling MRB	**123**	**123**	**124**	**124**	**137**

4.6. Fiscale innovatieregelingen

In dit Belastingplan 2014 wordt uitvoering gegeven aan een aantal in het regeerakkoord voorziene maatregelen op het gebied van de fiscale innovatieregelingen. Dit betreft allereerst de taakstellende besparing van structureel € 160 miljoen (€ 93 miljoen in 2014). Ten tweede is in het regeerakkoord bepaald dat, ingeval een besparingsverlies op zou treden binnen de (taakstellende) maatregel «Boetes marktwerking NMa», deze taakstelling ook binnen de fiscale innovatieregelingen gerealiseerd moet worden. Dat besparingsverlies wordt geraamd op € 75 miljoen in 2014, oplopend tot € 115 miljoen structureel. Dit leidt tot de volgende taakstelling op fiscale innovatieregelingen.

Tabel 8 Taakstelling fiscale innovatieregelingen (€ mln., -/- = lastenverlichting)

	2014	2015	2016	2017	Struc.
Beperking fiscale innovatieregelingen	93	160	160	160	160
Boetes marktwerking NMa – alternatieve invulling	75	100	100	115[1]	115[1]
Totale taakstelling fiscale innovatieregelingen	**168**	**260**	**260**	**275**	**275**

[1] Het kabinet stelt voor deze maatregel in 2017 en structureel voor € 115 miljoen te realiseren binnen de fiscale innovatiemaatregelen en dat de boetes marktwerking NMa een taakstellende opbrengst kennen van € 10 miljoen.

In 2014 wordt de taakstelling ingevuld door het budget van de regeling Research en Development Aftrek (RDA) met € 138 miljoen terug te brengen. De overige € 30 miljoen taakstelling wordt gerealiseerd door een structurele korting op de energie-investeringsaftrek (EIA), milieuinvesteringsaftrek (MIA) en de willekeurige afschrijving milieuinvesteringen (Vamil) van € 10 miljoen per regeling. De invulling van de taakstelling voor de jaren 2015 en verder staat nog niet vast en is voorlopig technisch geboekt, zoals in onderstaande tabel is weergegeven.

Tabel 9 Invulling taakstelling fiscale innovatieregelingen na 2014 (€ mln., -/- = lastenverlichting)

	2014	2015	2016	2017	Struc.
WBSO	0	– 135[1]	– 135[1]	– 145[1]	– 145[1]
RDA	– 138	– 95[1]	– 95[1]	– 100[1]	– 100[1]
EIA MIA Vamil	– 30	– 30	– 30	– 30	– 30
Taakstelling RA	**– 168**	**– 260**	**– 260**	**– 275**	**– 275**

[1] Er is nog geen concrete uitwerking van de invulling van de taakstelling vanaf 2015. Om die reden zijn de bedragen vooralsnog (technisch) ingeboekt op de WBSO en de RDA. De precieze verdeling van de taakstelling op het innovatie instrumentarium kan per 2015 worden gewijzigd. Daarbij worden ook de Innovatiebox en de TKI-toeslag (een subsidieregeling voor Topconsortia voor Kennis en Innovatie) betrokken.

1912132 02654

Voorts wordt nog een aantal andere maatregelen getroffen in de sfeer van de fiscale innovatieregelingen. Hierna worden deze maatregelen toegelicht.

De afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk (S&O-afdrachtvermindering)[18] en de RDA zijn twee fiscale instrumenten ter stimulering van innovatie door private partijen. De S&O-afdrachtvermindering faciliteert loonkosten van speur- en ontwikkelingswerk (S&O). De RDA faciliteert niet-loonkosten en investeringen in S&O.

S&O-afdrachtvermindering

Het kabinet stelt voor om met betrekking tot de S&O-afdrachtvermindering de eerste schijf te verlengen van € 200.000 naar € 250.000. Hierdoor is het hoge percentage van de S&O-afdrachtvermindering van toepassing op een groter deel van de loonkosten van S&O. Deze maatregel is met name van belang om het MKB meer mogelijkheden te bieden om door te groeien, omdat met name kleinere tot middelgrote bedrijven van een schijfverlenging kunnen profiteren. Uit de evaluatie WBSO 2006–2010[19] is gebleken dat het verlengen van de eerste schijf in 2009 en 2010 bedrijven tot meer speur- en ontwikkelingswerk heeft aangezet. Het tarief in de eerste schijf wordt verlaagd van 38% naar 35%. Dit sluit aan op de uitkomst van de evaluatie dat de effectiviteit van hogere percentages beperkter is. Het gebruik van de S&O-afdrachtvermindering heeft in 2012 geleid tot een overschrijding van het budget met € 35 miljoen. Die overschrijding wordt conform de budgetsystematiek gedekt in 2014, wat voor 2014 leidt tot een lager beschikbaar budget. Om het verlengen van de eerste schijf, het verlagen van het tarief in die eerste schijf en het continueren van overige parameters mogelijk te maken, wordt structureel € 60 miljoen van het budget van de RDA naar het budget van de S&O-afdrachtvermindering verplaatst. Deze verplaatsing wordt in 2014 deels ingezet om de budgetoverschrijding in 2012 te dekken. Voorts wordt in 2014 € 16 miljoen van de onderuitputting van het RDA-budget in 2012 ingezet voor het beschikbare budget. Het beschikbare budget voor de S&O-afdrachtsvermindering in 2014 bedraagt € 756 miljoen, zoals in de hierna opgenomen tabel zichtbaar is. De maatregelen voor de S&O-afdrachtvermindering voor 2014 worden ingevuld met inachtneming van de in bijlage 1 bij de memorie van toelichting op het Belastingplan 2012 beschreven budgetsystematiek.

Tabel 10 Budget van de S&O-afdrachtvermindering in 2014 (€ mln.)

	2014
Budget voor BP2014	715
Structureel van RDA naar S&O-afdrachtvermindering	60
Incidentele inzet deel onderuitputting RDA-budget 2012	16
Compensatie overschrijding 2012	– 35
Beschikbaar budget na BP2014	**756**

Daarnaast worden binnen de S&O-afdrachtvermindering twee technische maatregelen (jaaraanvraag en ruimere verrekeningsmogelijkheden) getroffen. Deze wijzigingen leiden tot een intensivering van € 2 miljoen, die wordt opgevangen binnen het budget.

[18] Gangbare term voor deze regeling is ook wel «WBSO».
[19] Kamerstuk 32 637, nr. 32.

1912132 02654

Jaaraanvraag

Het kabinet stelt voor om iedere S&O-inhoudingsplichtige de mogelijkheid te bieden om een S&O-verklaring voor een periode langer dan 6 maanden, met een maximum van een geheel kalenderjaar, aan te vragen. Momenteel staat de mogelijkheid van een jaaraanvraag alleen open voor S&O-inhoudingsplichtigen die beschikken over een onderzoek- of een ontwikkelafdeling en die tevens in het voorafgaande kalenderjaar een S&O-verklaring ontvangen hebben. Inhoudingsplichtigen die niet aan beide voorwaarden voldoen, kunnen momenteel een S&O-verklaring voor ten hoogste zes kalendermaanden aanvragen. Deze maatregel leidt tot een afname van de administratieve lasten bij S&O-inhoudingsplichtigen.

Ruimere verrekeningsmogelijkheden

De toegekende S&O-afdrachtvermindering mag op grond van de thans geldende regelgeving alleen verrekend worden in de aangiftetijdvakken voor de loonheffingen die eindigen in de periode waarop de S&O-verklaring ziet. De huidige verrekeningssystematiek kan tot gevolg hebben dat inhoudingsplichtigen niet alle toegekende S&O-afdrachtvermindering kunnen verzilveren, omdat ze in de periode van de S&O-beschikking onvoldoende loonkosten hebben. Om de verzilveringsmogelijkheden zo veel mogelijk te verhogen, stelt het kabinet voor toe te staan dat inhoudingsplichtigen de S&O-afdrachtvermindering – die niet verzilverd kon worden in de periode waarop de S&O-verklaring ziet – kunnen verrekenen in andere aangiftetijdvakken die eindigen in het kalenderjaar waarop de S&O-verklaring ziet.

Het geheel van de bovenstaande wijzigingen resulteert in de volgende parameters van de S&O-afdrachtvermindering.

Tabel 11 Parameters S&O-afdrachtvermindering

	2012	2013	2014
Tarief eerste schijf	42%	38%	35%
Tarief eerste schijf starters	60%	50%	50%
Loongrens eerste schijf	€ 110.000	€ 200.000	€ 250.000
Tarief tweede schijf	14%	14%	14%
Plafond	€ 14 mln.	€ 14 mln.	€ 14 mln.

Research en Development Aftrek (RDA)

De RDA is in 2012 geïntroduceerd. In 2012 was het beschikbare budget voor de RDA € 250 miljoen.[20] In 2013 liep dit budget op tot € 375 miljoen en vanaf 2014 was structureel een budget van € 500 miljoen voorzien. Zoals hiervoor is aangegeven wordt de taakstelling op de fiscale innovatieregelingen in 2014 voor een deel ingevuld door het budget van de RDA te korten met € 138 miljoen. Voorts wordt, zoals eveneens hiervoor aangegeven, € 60 miljoen budget van de RDA structureel naar het budget van de S&O-afdrachtvermindering overgeheveld. Daarmee resteert in 2014 een RDA-budget van € 302 miljoen, zoals in onderstaande tabel zichtbaar is. Met dit budget bestaat ruimte voor een voorlopig percentage van de RDA in 2014 van circa 60% (ten opzichte van 54% in 2013). Dit komt overeen met een nettovoordeel van 15% bij een Vpb-tarief van 25%. Dit is met inachtneming van de budgetsystematiek van deze regeling, het RDA-percentage kan op basis van de ontwikkelingen in 2013 nog worden

[20] In 2012 was sprake van een onderuitputting van het budget van € 120 miljoen. Deze onderuitputting wordt voor € 16 miljoen toegevoegd aan het WBSO budget voor 2014 en voor € 104 miljoen incidenteel toegevoegd aan het RDA-budget voor 2015.

1912132 02654

bijgesteld. Eind 2013 wordt het definitieve RDA-percentage voor 2014 bij ministeriële regeling vastgesteld.

Tabel 12 Budget van de RDA in 2014 (€ mln.)

	2014
Budget RDA in 2014 voor Belastingplan 2014 (a)	500
Taakstelling regeerakkoord (incl. «boetes marktwerking NMa») (b)	– 138
Overheveling budget van RDA naar S&O-afdrachtvermindering (c)	– 60
Budget RDA na Belastingplan 2014 (a+b+c)	**302**

4.7. Stamrechten

Tijdens de behandeling van het Belastingplan 2013 is aan de Tweede Kamer toegezegd om beklemmingen van vermogen in fiscale regelingen nader te bezien.[21] Naar aanleiding hiervan is over dit onderwerp op Prinsjesdag 2013 een brief naar de Tweede Kamer gezonden. De in die brief voorgestelde ontklemming van bestaande en het niet beklemmen van toekomstige vergoedingen ter vervanging van gederfd of te derven loon is in dit wetsvoorstel nader uitgewerkt.

Ontklemming komt in dit geval neer op het laten vervallen van de eis dat alle op 1 januari 2014 bestaande, onder de stamrechtvrijstelling vallende, stamrechten in periodieke termijnen moeten worden uitgekeerd. Deze bestaande stamrechten kunnen daardoor, zonder heffing van revisierente, ineens worden uitgekeerd. Het maakt niet uit of het stamrecht is ondergebracht in een stamrecht-bv of bij een bank, een beleggingsinstelling of een verzekeraar. De uitkering ineens wordt vervolgens bij belastingplichtige in haar geheel in box 1 in de heffing van de inkomstenbelasting betrokken. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat het een keuze voor belastingplichtige betreft en dus geen verplichting. Zolang het bestaande stamrecht niet wordt uitgekeerd, is van heffing in beginsel geen sprake. Om belastingplichtigen desalniettemin een impuls te geven om wel tot uitkering over te gaan, wordt in dit wetsvoorstel eveneens opgenomen dat als de aanspraak in 2014 ineens wordt uitgekeerd slechts 80% van de uitkering in de heffing wordt betrokken. Op die manier worden belastingplichtigen, net als in 2013 bij het levenslooptegoed[22], extra geprikkeld het stamrecht in 2014 te gelde te maken en aan te wenden voor consumptief gebruik, voor schuldafbouw of voor bufferopbouw (sparen).

Gelijktijdig met voornoemde impuls voor bestaande stamrechten wordt per 1 januari 2014 de stamrechtvrijstelling voor nieuwe stamrechten afgeschaft. Die afschaffing heeft tot gevolg dat vanaf 1 januari 2014 ontvangen vergoedingen ter vervanging van gederfd of te derven loon in het jaar van ontvangst volledig in box 1 in de heffing worden betrokken. De scherpste kantjes van de afschaffing van de stamrechtvrijstelling voor nieuwe gevallen kunnen (afhankelijk van de persoonlijke situatie) worden gemitigeerd door gebruikmaking van de middelingsregeling.

Met het niet beklemmen van toekomstige vergoedingen wordt een bijdrage geleverd aan het structureel op orde brengen van de overheidsfinanciën. Daarnaast past de ontklemming van bestaande en het niet beklemmen van toekomstige vergoedingen ter vervanging van gederfd of te derven loon in het algemene streven naar minder beklemde besparingen, tenzij daarvoor goede redenen bestaan (zoals bij pensioen en lijfrente) en waarbij bestaande rechten in beginsel worden geëerbiedigd (zoals bij levensloop en de kapitaalverzekering eigen woning). Deze

[21] Kamerstuk 33 402, nr. 46, blz. 59 en Handelingen II 2012/13, nr. 23, item 14, blz. 110.
[22] Zie het aangenomen amendement Dijkgraaf, Neppérus en Groot (Kamerstuk 33 402, nr. 28).

1912132 02654

maatregel leidt ten slotte tot een aanzienlijke vereenvoudiging in de uitvoering en dientengevolge tot lagere uitvoeringskosten voor de Belastingdienst.

In de hierna opgenomen tabel is weergegeven wat de budgettaire consequenties zijn van deze maatregel. Bij de ramingen van de gefaciliteerde vrijval van bestaande stamrechten in 2014 is ervan uitgegaan dat slechts een beperkt deel van de belastingplichtigen met stamrechten van deze mogelijkheid gebruik zal maken.

Tabel 13 Budgettair beslag vrijval en afschaffing vrijstelling stamrechten (€ mln., -/- is lastenverlichting)

Maatregel	2014	2015	2016	2017	Struc.
Vrijval stamrechten	1.235	10	10	10	20
Afschaffen vrijstelling stamrechten	830	830	830	830	830

4.8. Geen inflatiecorrectie inkomstenbelasting/loonbelasting 2014

De inflatiecorrectie in de loon- en inkomstenbelasting blijft op grond van het aanvullend pakket – net als in 2013 – achterwege.

4.9. Verlengen looptijd werkgeversheffing

De pseudo-eindheffing voor hoog loon, een heffing van 16% over het loon van een werknemer voor zover dat loon een bedrag van € 150.000 overstijgt, wordt op grond van het aanvullend pakket met één jaar verlengd. Dat betekent dat werkgevers ook in het jaar 2014 de pseudo-eindheffing voor hoog loon moeten afdragen. Deze heffing is voor het jaar 2013 ingevoerd en wordt berekend over het loon waarover in het kalenderjaar 2012 loonbelasting is geheven. Analoog wordt de pseudo-eindheffing voor hoog loon voor het jaar 2014 berekend over het loon waarover in het kalenderjaar 2013 loonbelasting is geheven.

4.10. Afschaffen integratieheffing btw

Het aanvullend pakket voorziet tevens in de afschaffing van de integratieheffing btw. De integratieheffing is een correctie op de btw-heffing bij zelfvervaardiging van goederen. Deze heffing heeft tot doel het verschil in btw-heffing te neutraliseren tussen een zelf vervaardigd product en een soortgelijk product indien dat van een andere ondernemer zou worden gekocht. Met de integratieheffing wordt per saldo alsnog btw geheven over zelf vervaardigde producten, waarover nog geen btw gerekend werd. Het gaat hierbij bijvoorbeeld om de kosten voor de inzet van eigen personeel bij de vervaardiging van de woning, de waarde van de ingebrachte kavel grond waarop de woning wordt gebouwd of de waarde van een leeg kantoorpand dat wordt omgevormd tot nieuwe woningen. Deze heffing kan zich onder meer voordoen indien een ondernemer nieuwe woningen gaat verhuren, die hij zelf heeft vervaardigd of heeft laten vervaardigen op eigen grond. De integratieheffing wordt door ondernemers als een drempel ervaren bij de ombouw van oude leegstaande kantoren in te verhuren nieuwe woningen en weerhoudt hen ook om voor de verkoop gebouwde nieuwbouwwoningen, in afwachting van de verkoop ervan, te verhuren. Om dit knelpunt op de woningmarkt weg te nemen, wordt de integratieheffing afgeschaft. Met het vervallen van de integratielevering komt een eind aan de heffing van btw over de waarde van zelf vervaardigde goederen als die goederen worden gebruikt voor prestaties waarvoor geheel of gedeeltelijk geen recht op aftrek van voorbelasting bestaat.

1912132 02654

4.11. Verruimen vrijstelling schenkbelasting

De eenmalig verhoogde vrijstelling in de schenkbelasting voor schenkingen van ouders aan kinderen tussen de 18 en 40 jaar voor schenkingen die verband houden met de eigen woning wordt op grond van het aanvullend pakket verruimd. In de Successiewet 1956 is een eenmalig verhoogde vrijstelling van € 51.407 opgenomen voor schenkingen van ouders aan kinderen tussen 18 en 40 jaar, mits de schenking verband houdt met de verwerving of verbouwing van een eigen woning, de afkoop van rechten van erfpacht, opstal of beklemming met betrekking tot die woning dan wel voor de aflossing van de eigenwoningschuld van het kind. In de eerste plaats wordt de hoogte van de vrijstelling tijdelijk (namelijk van 1 oktober 2013 tot 1 januari 2015) verruimd van het huidige bedrag van de vrijstelling van € 51.407 tot € 100.000. Voorts vervalt eveneens tijdelijk (voor dezelfde periode) de beperking dat de schenking moet zijn gedaan van een ouder aan een kind tussen 18 en 40 jaar. Dit betekent dat van 1 oktober 2013 tot 1 januari 2015 iedereen van een familielid of van een derde vrij van schenkbelasting een schenking mag ontvangen van maximaal € 100.000, mits deze wordt aangewend voor de eigen woning. Tot slot wordt de reeds bestaande vrijstelling met ingang van 1 oktober 2013 zodanig uitgebreid dat ook een schenking die is bestemd voor de aflossing van een restschuld onder de faciliteit wordt gebracht. Deze laatste verruiming is niet tijdelijk van aard maar structureel. Vooruitlopend op de voorziene inwerkingtreding van dit wetsvoorstel zal deze maatregel bij beleidsbesluit reeds in werking treden.

5. Diverse aanpassingen EIA, MIA en Vamil

Intensivering investeringsfaciliteiten asbestsanering en plaatsing zonnepanelen

Op dit moment kunnen bedrijven die bijvoorbeeld investeren in het saneren van asbest, al dan niet in combinatie met het plaatsen van zonnepanelen, in aanmerking komen voor de MIA, tenzij wordt geïnvesteerd in een woonhuis of een woonschip, met inbegrip van de gedeelten van andere zaken die dienen voor bewoning. Bedrijfsmatige verhuurders van woonruimte hebben derhalve geen recht op MIA. Om deze oneevenwichtigheid op te heffen wordt voorgesteld om ook bedrijfsmatige verhuurders van woonruimte voor bijvoorbeeld het saneren van asbest, al dan niet in combinatie met het plaatsen van zonnepanelen, in aanmerking te laten komen voor de MIA. Dit past binnen de budgettaire kaders van de MIA.

Verhoging doeltreffendheid en kostenefficiëntie EIA en MIA/Vamil

Voor toepassing van de EIA en de MIA/Vamil dient een investering aangemeld te worden bij Agentschap NL. Afgelopen periode is de EIA geëvalueerd[23], evenals de MIA en Vamil.[24] Uit de evaluatie van de EIA is onder andere naar voren gekomen dat veel aanvragen voor de EIA worden gedaan voor geringe bedragen, hetgeen naar verhouding hoge administratie- en uitvoeringskosten met zich brengt. In dat evaluatierapport wordt daarom aanbevolen het drempelbedrag voor energie-investeringen te verhogen naar € 2.500. Een verhoging van de drempel naar € 2.500 per investering leidt tot een daling van het aantal aanvragen met 19%, terwijl het gemelde investeringsbedrag met slechts 0,3% zal dalen. Om de EIA zo veel mogelijk analoog te houden aan de MIA/Vamil,

[23] Evaluatie Energie Investeringsaftrek, Ex post evaluatie 2006–2011.

[24] «Evaluatie MIA en Vamil 2005–2010. Een Ex-post evaluatie» en «Evaluatie MIA/Vamil, Onderdeel Effectiviteit».

wordt ook het drempelbedrag voor de MIA en Vamil verhoogd naar € 2.500. Het effect van deze laatste wijziging zal overigens niet substantieel zijn, aangezien milieuinvesteringen in de regel een aanzienlijk hoger investeringsbedrag kennen.

Horizonbepaling en integratie MIA en Vamil

In de genoemde evaluaties van de MIA en Vamil is onder andere geconstateerd dat de MIA en Vamil met betrekking tot de lijst van bedrijfsmiddelen en gebruikers van de regeling naar elkaar toegroeien. In die evaluatierapporten wordt daarom aanbevolen om te onderzoeken of een (procedureel) samengaan of integratie of varianten daarvan tot verdere efficiencyverbetering kunnen leiden. Het kabinet neemt de aanbeveling over om te onderzoeken de MIA en de Vamil te integreren. Voorts wordt aan deze twee regelingen een horizonbepaling gekoppeld. Gelet op de samenhang tussen de EIA, MIA en Vamil wordt ook aan de EIA een horizonbepaling gekoppeld. Dit is in lijn met de motie Dijkgraaf[25] waarin de regering wordt opgeroepen tot het opnemen van horizonbepalingen bij bestaande fiscale instrumenten. De invoering van een horizonbepaling houdt in dat na een termijn van circa 5 jaar op basis van een positieve evaluatie besloten moet worden de regeling te continueren en anders te beëindigen. In het geval van de EIA, MIA en VAMIL betekent dit er voor 1 januari 2019 een evaluatie gereed moet zijn voor de beslissing de regelingen per die datum te continueren of anders te laten vervallen.

6. Herziening keuzeregeling buitenlandse belastingplichtigen

Het kabinet stelt een wijziging voor van de regeling voor buitenlandse belastingplichtigen op grond waarvan zij onder bepaalde voorwaarden wat betreft hun persoonlijke en gezinssituatie gelijk behandeld (kunnen) worden met binnenlandse belastingplichtigen. Hierbij vervalt de huidige keuzeregeling voor buitenlandse belastingplichtigen op grond waarvan zij kunnen kiezen voor toepassing van de regels van de Wet inkomstenbelasting 2001 voor binnenlandse belastingplichtigen. Ter vervanging van de keuzeregeling wordt een nieuwe regeling in het leven geroepen voor buitenlandse belastingplichtigen die hun inkomen geheel of nagenoeg geheel in Nederland verdienen en die op grond van Europese jurisprudentie een gelijke behandeling met binnenlandse belastingplichtigen behoren te krijgen. De achtergrond van deze herziening is de volgende. De huidige keuzeregeling gaat enerzijds verder dan Europeesrechtelijk noodzakelijk is, doordat het personele bereik van de keuzeregeling ruimer is dan de jurisprudentie van het Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ EU) op dit punt. Anderzijds acht het kabinet een aantal aspecten van de huidige regeling mogelijk niet in overeenstemming met het recht van de Europese Unie (EU). Deze aspecten zijn in twee beleidsbesluiten[26] reeds in overeenstemming gebracht met het Europese recht. Met de voorgestelde regeling worden deze beleidsbesluiten gecodificeerd en worden voorts nog enkele andere aanpassingen gedaan ten opzichte van de huidige keuzeregeling. Het kabinet brengt de regeling op grond waarvan bepaalde buitenlandse belastingplichtigen gelijk behandeld kunnen worden met binnenlandse belastingplichtigen hiermee in overeenstemming met het recht van de EU. Voorts wordt de regeling hierbij fors vereenvoudigd.

---

[25] Kamerstuk, 33 003, nr. 54.

[26] Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 2 juni 2012, nr. DGB 2012/2190M, Stcrt. 2012, 11800, en Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 26 april 2013, nr. DGB 2013/201M, Stcrt. 2013, 12466, welk besluit een actualisering is van het eerstgenoemde besluit.

Het vrije verkeer van werknemers[27] is de achtergrond van de huidige keuzeregeling en van de voorgestelde regeling voor kwalificerende buitenlands belastingplichtigen ter vervanging van de keuzeregeling. Uit jurisprudentie van het HvJ EU ter invulling van deze verkeersvrijheid, waarvan het Schumacker-arrest[28] de basis vormt, volgt dat lidstaten in het geval van in het buitenland woonachtige belastingplichtigen in beginsel niet gehouden zijn rekening te houden met hun persoonlijke en gezinssituatie. Dit is echter anders als het gaat om belastingplichtigen die in een lidstaat van de EU wonen, die hun inkomen geheel of nagenoeg geheel verdienen in een andere lidstaat van de EU en die in hun woonstaat onvoldoende inkomsten genieten om aldaar rekening te kunnen houden met de persoonlijke en gezinssituatie.[29] In latere jurisprudentie heeft het HvJ EU verder invulling gegeven aan de zogenoemde «Schumacker-criteria». Zo heeft het HvJ EU in het arrest Gschwind[30] bevestigd dat het criterium dat een werknemer zijn inkomen «geheel of nagenoeg geheel» in de werkstaat moet verdienen, ingevuld mag worden als «ten minste 90%». In het arrest Zurstrassen[31] heeft het HvJ EU uitgemaakt dat belastingvoordelen voor ingezeten partners die aangrijpen bij de gezinssituatie, ook gegeven moeten worden aan een werknemer en zijn partner die nagenoeg hun gehele gezinsinkomen verwerven in de werkstaat. Van meer recente datum is het arrest Commissie v. Estland[32]. Hierin bepaalde het HvJ EU dat een werkstaat een niet-inwoner gelijk moet behandelen met een inwoner indien een belastingplichtige wegens een gering wereldinkomen niet belastbaar is in het woonland, zodat daar de draagkracht en persoonlijke en gezinssituatie, in het bijzonder de weerslag daarop door het belasten van inkomen verworven in een andere lidstaat, niet in aanmerking kunnen worden genomen. In dergelijke omstandigheden resulteert de weigering van de werkstaat om de niet-ingezetene gelijk te behandelen met een ingezetene in een niet te rechtvaardigen schending van het vrije verkeer van werknemers. Met betrekking tot de hypotheekrenteaftrek is het arrest Renneberg[33] belangwekkend. Hierin bepaalde het HvJ EU dat een in België wonende ambtenaar die werkzaam was in Nederland en die geen inkomsten van betekenis genoot in België of een ander land, zijn hypotheekrente met betrekking tot zijn Belgische woning in aftrek mocht brengen in Nederland, waarbij het HvJ EU de hypotheekrenteaftrek ook onder de «Schumacker-doctrine» heeft gebracht.

In het arrest Gielen[34] heeft het HvJ EU bepaald dat een mogelijkheid om te kiezen voor een niet-discriminerende belastingregeling niet de discriminerende gevolgen van een met het recht van de EU strijdige regeling weg kan nemen. Verder is door de Nederlandse rechter bepaald dat de inhaalregeling[35] en de terugploegregeling[36] in strijd zijn met het

---

[27] Artikel 45 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie.
[28] HvJ EU 14 februari 1995, C-279/93, BNB 1995/187.
[29] Zie Schumacker, r.o. 31 t/m 38.
[30] HvJ EU 14 september 1999, C-391/97 (Gschwind), BNB 2001/78.
[31] HvJ EU 16 mei 2000, C-87/99 (Zurstrassen), BNB 2001/79.
[32] HvJ EU 10 mei 2012, C-39/10 (Commissie/Estland), NTFR 2012/1371.
[33] HvJ EU 16 oktober 2008, C-527/06 (Renneberg), BNB 2009/50.
[34] HvJ EU 18 maart 2010, C-440/08 (Gielen), BNB 2010/179.
[35] De inhaalregeling houdt kort gezegd in dat negatief niet-Nederlands inkomen dat in een jaar op het Nederlandse inkomen in mindering is gekomen, in een volgend jaar in aanmerking wordt genomen bij de aftrek ter voorkoming van dubbele belasting. Hiermee wordt voorkomen dat negatieve niet-Nederlandse inkomsten dubbel in aanmerking worden genomen.
[36] De terugploegregeling treedt in werking indien in enig jaar niet meer wordt gekozen voor behandeling als binnenlandse belastingplichtige, terwijl deze keuze wel nog mogelijk is. In dat geval wordt in het voorafgaande jaar kort gezegd het inkomen van de belastingplichtige vermeerderd met de negatieve, niet-Nederlandse inkomsten van de laatste acht jaren.

Europese recht.[37] Deze regelingen zijn onderdeel van de huidige keuzeregeling.

Deze ontwikkelingen in de jurisprudentie hebben geleid tot de eerder genoemde beleidsbesluiten, en tot de afweging van het kabinet dat de keuzeregeling aan herziening toe is. De criteria voor buitenlandse belastingplichtigen om te kwalificeren voor de voorgestelde regeling, zijn gebaseerd op de genoemde arresten van het HvJ EU. De nieuwe regeling voor kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen sluit bij deze ontwikkelingen aan. Buitenlandse belastingplichtigen die inwoner zijn van de EU, de Europese Economische Ruimte (EER), Zwitserland of de BES eilanden en van wie 90% of meer van hun inkomen in Nederland aan de heffing van inkomstenbelasting of loonbelasting is onderworpen, zijn kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen. Tevens kunnen bij algemene maatregel van bestuur andere buitenlandse belastingplichtigen aangewezen worden als kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen. Hierbij gaat het bijvoorbeeld om belastingplichtigen die (zoals het geval was in het genoemde arrest Commissie v. Estland) een klein wereldinkomen hebben. Het keuze-element van de huidige regeling komt te vervallen: een buitenlandse belastingplichtige kwalificeert wel of niet voor de regeling. Het aantal landen dat valt onder deze regeling, wordt beperkt ten opzichte van de keuzeregeling. Voor de keuzeregeling kwamen namelijk ook inwoners van andere landen waarmee Nederland een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft afgesloten in aanmerking. Overigens hebben ingezetenen van Suriname, Curaçao, Aruba en St. Maarten, die niet vallen onder de voorgestelde regeling voor kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen, toegang tot de voordelen van inwonerbehandeling op grond van discriminatiebepalingen in het belastingverdrag of in de Belastingregeling voor het Koninkrijk. Of aan de 90%-eis wordt voldaan, wordt naar Nederlandse heffingsmaatstaven beoordeeld. Hiertoe zal een buitenlandse belastingplichtige met een inkomensverklaring van de belastingautoriteit in zijn woonland inzage moeten geven in zijn niet-Nederlandse inkomen. De Belastingdienst kan op basis van die verklaring beoordelen of sprake is van een kwalificerende buitenlandse belastingplichtige.

De huidige keuzeregeling gaat uit van het wereldinkomen, waarna voorkoming van dubbele belasting wordt verleend. In de nieuwe regeling worden bij kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen alleen de inkomsten uit Nederland belast, net als bij andere buitenlandse belastingplichtigen. Daardoor vervalt het progressievoorbehoud en kunnen tevens de voorkomingsregels in het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001, de terugploegregeling en de inhaalregeling vervallen. Dit maakt de regeling aanzienlijk eenvoudiger. Bovendien vervallen hiermee enkele elementen van de keuzeregeling die mogelijk in strijd zijn met het EU-recht.

De nieuwe regeling geeft kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen recht op dezelfde aftrekposten en heffingskortingen als binnenlandse belastingplichtigen, dit in overeenstemming met het arrest Schumacker. Voor zover kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen aftrekposten kunnen effectueren in hun woonland, hebben zij in Nederland geen recht op de aftrekposten. In dat geval kan de woonstaat namelijk al rekening houden met de persoonlijke en gezinssituatie. Hiertoe is in de regeling een vangnetbepaling opgenomen.

[37] Hof Den Bosch 25 november 2011, nr. 11/00340, V-N 2012/17.2.1.

1912132 02654

De regeling zal met ingang van 1 januari 2015 in werking treden om de overgang van de keuzeregeling naar de regeling voor kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen in de praktijk zo geruisloos mogelijk te laten verlopen. Daarnaast is het streven om in de loop van 2014 de algemene maatregel van bestuur met betrekking tot deze regeling in het Staatsblad te publiceren. Voorts biedt deze termijn voldoende tijd om aandacht te besteden aan de gevolgen van de afschaffing van de keuzeregeling voor migrerende binnenlandse belastingplichtigen.

7. Omzetbelasting en overdrachtsbelasting

Btw - personenalarmering

In het kader van de in de Wet op de omzetbelasting 1968 opgenomen vrijstelling voor leveringen en diensten van sociale of culturele aard geldt onder meer een vrijstelling voor niet-winstbeogende bejaardenoorden en andere instellingen voor bejaardenzorg voor prestaties die er op zijn gericht ouderen zolang mogelijk thuis te laten wonen. Deze vrijstelling strekt zich ook uit tot de door deze instellingen verleende zogenoemde personenalarmeringsdiensten. Meer in het algemeen bestaat de personenalarmeringsdienst eruit dat daarbij aangesloten personen ingeval van een calamiteit contact kunnen leggen met een alarmcentrale. Het voornemen is om deze vrijstelling voor personenalarmeringsdiensten, die door de desbetreffende instellingen mede worden verricht aan anderen dan de bewoners van deze instellingen, te beperken tot uitsluitend bewoners van de instelling. Dit vloeit voort uit het feit dat inmiddels is gebleken dat de commerciële aanbieders van de personenalarmering concurrentieverstoring als gevolg van een ongelijke btw-behandeling ervaren. De aanpassing van de personenalarmeringsvrijstelling geschiedt via een wijziging van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968. De opbrengst van deze maatregel, die € 2,5 miljoen bedraagt, wordt ingezet in het kader van het pakket Belastingplan 2014.

Overdrachtsbelasting en btw bij koop-/aannemingsovereenkomst

De Hoge Raad heeft op 22 maart 2013[38] geoordeeld dat de handelingen van de aannemer met betrekking tot de overdracht van de grond en de bouw van een appartement voor de heffing van omzetbelasting tezamen als de belaste levering van een onroerende zaak moet worden beschouwd. Hierdoor hoefde de procederende burger geen overdrachtsbelasting te betalen over de volledige verkrijgingprijs van het nieuwe appartement waarover de vorige verkrijger (zijn leverancier) al btw had betaald. Dit arrest heeft voor de btw tot effect dat bij nieuwbouw van woningen op basis van koop-/aannemingsovereenkomsten waarbij door dezelfde ondernemer eerst grond wordt geleverd én daarna nieuwbouw wordt opgeleverd, sprake is van één met btw belaste levering. Daarmee is een einde gekomen aan de mogelijkheid om in dergelijke gevallen de grond (anders dan een bouwterrein) vrij van btw over te dragen. Dit arrest leidt tot een budgettaire opbrengst van € 35 miljoen per jaar, die wordt ingezet in het pakket Belastingplan 2014. Voor de heffing van overdrachtsbelasting bij de overdracht van grond bij koop-/aannemingsovereenkomsten voor lopende bouwprojecten wordt een overgangsregeling getroffen. Dit overgangsrecht wordt in een beleidsbesluit vastgelegd. De kosten van deze overgangsregeling bedragen € 3 miljoen in de jaren 2014 en 2015.

[38] HR 22 maart 2013, nr. 12/02180, BNB 2013/133.

1912132 02654

Btw – makelaarsdiensten

Op 5 juli 2012 heeft het HvJ EU[39] beslist dat bij de verkoop van een onroerende zaak de bemiddelingdienst door een makelaar – anders dan in de tot dusverre bestaande praktijk – is vrijgesteld van btw wanneer die verkoop door middel van een aandelentransactie plaatsvindt. Als gevolg hiervan treedt een (jaarlijkse) budgettaire derving op van circa € 25 miljoen. Deze derving wordt gedekt binnen het pakket Belastingplan 2014. Er is overwogen om de gevolgen van dit arrest te repareren door gebruik te maken van de mogelijkheid die de BTW-Richtlijn[40] aan de lidstaten biedt om expliciet te regelen dat aandelen die recht geven op het eigendom of het genot van onroerend goed voor btw-doeleinden als dat onderliggende goed worden behandeld. Dit zou echter leiden tot gevolgen voor de uitvoering en afbakening van de regeling, doordat er dan een eind gemaakt zou worden aan de eenvormige behandeling van aandelen als financiële instrument binnen de btw. Daarom is ervoor gekozen om de gevolgen van dit arrest niet te repareren.

8. Motorrijtuigenbelasting en buitenlandse kentekens

De laatste jaren blijkt het gebruik van een buitenlands gekentekend motorrijtuig door een ingezetene van Nederland, waarbij ten onrechte geen MRB voor het betreffende motorrijtuig wordt betaald, sterk te zijn toegenomen. Dit is een onwenselijke situatie. Net als alle andere vormen van fraude holt deze fraude het maatschappelijk draagvlak voor belastingheffing uit. Dit standpunt wordt ook in de Tweede Kamer breed gedragen getuige de motie Van Vliet[41], een motie waarop hierna nog zal worden teruggekomen. Het kabinet is van mening dat het toezicht en de handhaving op het naleven van de verplichting tot betaling van de MRB moet worden geïntensiveerd en dat de Belastingdienst meer handvatten moet krijgen om deze fraude adequaat aan te kunnen pakken. In dit wetsvoorstel is een aantal voorstellen tot wijziging van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 (Wet MRB 1994) opgenomen die daar aan bij moeten dragen. Zonder deze wijziging is en blijft deze vorm van fraude moeilijk te bestrijden. Alleen een intensivering van het toezicht is namelijk ontoereikend.

Iedere inwoner van Nederland is verplicht zijn motorrijtuig op Nederlands kenteken te registeren in het kentekenregister van de Dienst Wegverkeer (RDW).[42] Alleen al de inschrijving in het Gemeentelijke Basisadministratie Persoonsgegevens (GBA) leidt tot de verplichting om het buitenlands motorrijtuig in te schrijven in het Nederlands kentekenregister. Dit is een niet-fiscale verplichting en de handhaving van deze kentekenplicht is een onderdeel van de reguliere politietaak. Het niet naleven van de inschrijving in het kentekenregister is strafbaar gesteld. Hoewel de kentekenplicht geen fiscale verplichting is, heeft het plaatsen van een motorrijtuig op Nederlands kenteken wel fiscale gevolgen. Het op kenteken zetten van het motorrijtuig leidt ertoe dat in beginsel de MRB verschuldigd wordt.

Ingezetenen die rijden met een buitenlands gekentekend motorrijtuig en niet zelf aangifte MRB doen, ontduiken dus de MRB. Deze vorm van ontduiking is moeilijk aan te pakken. Dit is vaak alleen bij staandehouding

---

[39] HvJ EU 5 juli 2012, C-259/11 (DTZ Zadelhoff), BNB 2012/311.

[40] Artikel 15, tweede lid, onderdeel c, van de Richtlijn 2006/112/EG van de raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde.

[41] Kamerstuk 33 402, nr. 37.

[42] Er is één uitzondering, namelijk indien de auto eigendom is van een niet in Nederland gevestigde natuurlijk of rechtspersoon die zich tijdelijk in Nederland bevindt.

1912132 02654

van buitenlands geregistreerde motorrijtuigen te achterhalen en dan nog vergt dit nader, arbeidsintensief onderzoek teneinde te kunnen beoordelen of iemand voor de fiscaliteit zijn woonplaats in Nederland heeft. Dit is namelijk afhankelijk van iemands individuele omstandigheden. In de brief inzake het ontduiken van MRB door ingezetenen, die in eerste helft van september aan de Tweede Kamer is gestuurd, is uitgebreid ingegaan op deze vorm van fraude en is ook een plan van aanpak opgenomen. Het plan van aanpak bevat ook voorstellen voor enkele wijzigingen in de Wet MRB 1994, voorstellen die zijn opgenomen in het onderhavige wetsvoorstel.

In de hiervoor genoemde motie Van Vliet wordt de regering opgeroepen om de mogelijkheid te onderzoeken of toekenning van een burgerservicenummer (BSN) aan een buitenlandse natuurlijk persoon of rechtspersoon automatisch kan betekenen dat alle motorrijtuigen die door deze personen gebruikt worden in de heffing van MRB worden betrokken. Dit is onderzocht. Toekenning van een BSN wil zeggen dat een natuurlijk persoon zich heeft ingeschreven in de GBA. Dit duidt erop dat deze persoon belastingplichtig is voor de MRB, maar het uiteindelijke toetsingscriterium is of een persoon ingezetene is. Het is bijvoorbeeld denkbaar dat een persoon een half jaar vanwege werk in Nederland verblijft, maar zijn persoonlijke leven zich in een ander land afspeelt. Derhalve is de conclusie dat een dergelijk automatisme niet mogelijk is gelet op het Europese en internationale recht. Wel geeft dit onderzoek reden om voor te stellen om een zogenoemd woonplaatsvermoeden voor de MRB in te voeren.

Het woonplaatsvermoeden houdt in dat een natuurlijk persoon geacht wordt voor de Wet MRB 1994 ingezetene van Nederland te zijn indien hij is ingeschreven in de GBA of zich had moeten inschrijven in de GBA. Uiteraard blijft het woonplaatsbegrip in de AWR en Richtlijn 83/182/EEG[43] het criterium. Daarom heeft de belastingplichtige de mogelijkheid aan te tonen dat zijn hoofdverblijf niet in Nederland is, waardoor hij (voor de MRB) ook niet als ingezetene wordt aangemerkt. Dat kan bijvoorbeeld het geval zijn bij een persoon die weliswaar is ingeschreven in de GBA maar uitsluitend in Nederland verblijft voor studie of vanwege detachering. Voor het aantonen van het hoofdverblijf van de belanghebbende geldt een vrije bewijsvoering, dus alle feiten en omstandigheden wegen mee. Invoering van het woonplaatsvermoeden kan het toezicht – ook bij staandehouding op de weg – vergemakkelijken. Het is voor de Belastingdienst eenvoudiger na te gaan of iemand in de GBA en de eigen bestanden voorkomt dan op basis van andere gegevens, feiten en omstandigheden te moeten onderzoeken of iemand ingezetene is. Het enkele feit dat iemand is ingeschreven in de GBA leidt – behoudens tegenbewijs als hiervoor bedoeld – voor de MRB tot de veronderstelling dat die persoon Nederlands ingezetene is. Het is denkbaar dat een belastingplichtige mede vanwege het daardoor ontstane woonplaatsvermoeden afziet van inschrijving in de GBA. Overigens ligt de controle op

[43] Met name artikel 7, eerste lid, van de Richtlijn 83/182/EEG van de Raad betreffende de belastingvrijstellingen bij de tijdelijke invoer van bepaalde vervoermiddelen binnen de Gemeenschap (PbEG 1983, L 105); voor de toepassing van deze richtlijn wordt onder «gewone verblijfplaats» verstaan de plaats waar iemand gewoonlijk verblijft, dat wil zeggen gedurende ten minste 185 dagen per kalenderjaar wegens persoonlijke en beroepsmatige bindingen, of, voor personen zonder beroepsmatige bindingen, wegens persoonlijke bindingen, waaruit nauwe banden tussen hemzelf en de plaats waar hij woont blijken. De gewone verblijfplaats van iemand die zijn beroepsmatige bindingen op een andere plaats heeft dan zijn persoonlijke bindingen en daardoor afwisselend verblijft op verschillende plaatsen gelegen in twee of meer lidstaten, wordt evenwel geacht zich op dezelfde plaats te bevinden als zijn persoonlijke bindingen, op voorwaarde dat hij daar op geregelde tijden terugkeert. Deze laatste voorwaarde vervalt wanneer de betrokkene in een lidstaat verblijft voor een opdracht van een bepaalde duur. Het feit dat college wordt gelopen of een school wordt bezocht, houdt niet in dat de gewone verblijfplaats wordt verplaatst.

de inschrijving bij gemeenten, hetgeen niet wegneemt dat bij een staandehouding door de Belastingdienst van een in het buitenland gekentekende auto het vermoeden kan ontstaan dat de houder van het motorrijtuig ten onrechte niet is ingeschreven bij de GBA. Om tegen te gaan dat iemand afziet van inschrijving in de GBA wordt voorgesteld dat het woonplaatsvermoeden ook door de Belastingdienst kan worden ingeroepen als die persoon zich had moeten inschrijven in de GBA.

Tegelijkertijd wordt – eveneens met de mogelijkheid van tegenbewijs – een fictie voorgesteld ter zake van de verschuldigdheid van de belasting en de aanvang van de belastingplicht, namelijk de datum waarop de houder zich heeft ingeschreven of had moeten inschrijven in de GBA.

Deze aanpassingen zullen alleen effectief kunnen zijn indien tegelijkertijd ook de mogelijkheden tot naheffing van de MRB worden uitgebreid. Daartoe wordt voorgesteld naheffing mogelijk te maken vanaf de datum van aanvang van de belastingplicht in plaats van de maximaal twaalf maanden zoals nu in de wet is geregeld. Daarnaast wordt het mogelijk een verzuimboete op te leggen.

In samenhang bezien dragen deze aanpassingen er naar verwachting toe bij dat een ingezetene van Nederland als houder van een buitenlands gekentekend motorrijtuig dat motorrijtuig op Nederlands kenteken plaatst, dan wel op eigen initiatief aangifte MRB doet. De Belastingdienst zal dit faciliteren met informatievoorziening, zoals brochures en informatie op internet. De niet-ingezetene die zich meldt bij de GBA moet weten dat inschrijving in de GBA ook gevolgen heeft voor de MRB. Daarom zal de Belastingdienst enkele gemeenten die te maken hebben met grote toestroom van niet-ingezetenen benaderen met het verzoek om het moment van de GBA-inschrijving ook te benutten om actief te informeren over en te wijzen op de belastingplicht voor voertuigen. Daartoe zullen enkele pilots worden gestart waarin deze samenwerking concreet gestalte krijgt. Na een halfjaar zullen de pilots worden geëvalueerd om te bezien in welke mate deze aanpak effectief is.

Een andere intensivering is meer «controle op de weg» op locaties waar zich grote concentraties buitenlands geregistreerde motorrijtuigen bevinden, bijvoorbeeld bouwplaatsen en agrarische gebieden waar veel buitenlanders werkzaam zijn. Waar mogelijk zullen voertuigen staande worden gehouden en zullen relevante gegevens worden vastgelegd. Door matching van deze gegevens met bijvoorbeeld GBA-gegevens kan worden nagegaan of er sprake is van mogelijke MRB-plicht en – als blijkt dat die niet wordt nagekomen – zal actief handhavend worden opgetreden, zowel bij adrescontroles, maar ook bij automatische nummerplaatherkenning (anpr)-acties. Onderzocht wordt nog in hoeverre bij anpr-acties ook een koppeling kan worden gemaakt met de registratieplicht, zodat de politie beter handhavend kan optreden vanwege de niet naleving van de registratieplicht. Het is de bedoeling dat de niet-compliante groep gaat merken dat blijven rondrijden zonder belasting te betalen onaangename gevolgen heeft: een naheffing en een boete. De detectiekans neemt toe en de sanctiekans wordt groter. Daar gaat ook een preventieve werking vanuit.

De Belastingdienst zal de inzet op dit terrein gaan verdubbelen, van 20 fte naar 40 fte. Dit alles om het gebruik van een buitenlands gekentekend motorrijtuig door een ingezetene van Nederland, zonder daarbij MRB te betalen, terug te dringen. Via de halfjaarsrapportages van de Belastingdienst zal de Tweede Kamer op de hoogte worden gehouden over de effectiviteit van het aangescherpte toezicht en de effectiviteit van de maatregel.

1912132 02654

9. Bepaling toetsingsinkomen na overlijden (toeslagen)

Het kabinet stelt voor de regels voor het herleiden van het toetsingsinkomen na het overlijden van een toeslaggerechtigde aan te vullen. Wanneer een toeslaggerechtigde is overleden, zal op verzoek het inkomen van de overledene van het berekeningsjaar vóór het overlijdensjaar als toetsingsinkomen kunnen worden gehanteerd. Deze optie vormt een aanvulling op de al geldende regeling waarin het inkomen in het overlijdensjaar tijdsevenredig wordt herleid. De achtergrond is de volgende.

Voor de vaststelling van het recht op en de hoogte van toeslagen hanteert de Belastingdienst/Toeslagen het toetsingsinkomen. Wanneer de belanghebbende is overleden moet het toetsingsinkomen over het overlijdensjaar worden bepaald. Omdat dit inkomen meestal betrekking heeft op een kortere periode dan een heel jaar valt dit doorgaans relatief laag uit als geen rekening wordt gehouden met het feit dat dit inkomen ziet op een kortere periode dan een jaar. Dat zou tot gevolg kunnen hebben dat een overledene die normaliter een hoog toetsingsinkomen heeft, in het overlijdensjaar plotseling (meer) recht op toeslagen heeft. Om dit te voorkomen, wordt het door de inspecteur vastgestelde inkomen van overledenen door de Belastingdienst/Toeslagen tijdsevenredig herleid tot een jaarinkomen.

Deze herleiding kan in sommige gevallen echter erg ongunstig uitvallen, waardoor erfgenamen met een onverwachte terugvordering van toeslagen worden geconfronteerd. Een voorbeeld is een box 3-inkomen, dat wordt bepaald op basis van het op 1 januari aanwezige vermogen en dat in geval van overlijden niet tijdsevenredig wordt herleid in de inkomstenbelasting. Wanneer de belanghebbende in januari overlijdt, telt dit inkomen bij toepassing van de tijdsevenredigheidsfactor twaalfmaal mee. Dit leidt tot een veel hoger herleid inkomen dan in aanmerking zou worden genomen als de belanghebbende niet zou zijn overleden. Een ander voorbeeld is arbeidsinkomen dat niet gelijkmatig over het jaar wordt verdiend, door de aard van bepaalde werkzaamheden (bijvoorbeeld seizoenswerk). Doordat het toetsingsinkomen als gevolg van de herleiding hoger uitvalt, kan mogelijk geen of minder recht op inkomensafhankelijke regelingen ontstaan. Voor de nabestaanden komt dit veelal als een onaangename verrassing, en bovendien is dit een ongewenst effect van de herleiding van het inkomen van de overledene tot een jaarinkomen. Met ingang van 1 januari 2012 is een wetswijziging doorgevoerd om ongewenste effecten in de situatie van een eerstoverleden partner ongedaan te maken door de herleiding in die gevallen geheel achterwege te laten.[44]

Het kabinet komt thans met een tegemoetkoming voor de situatie van een overledene zonder partner door het voor die gevallen introduceren van een keuzeregeling. In een voorkomend geval kunnen de erfgenamen verzoeken om het toetsingsinkomen van het jaar voor het overlijdensjaar te hanteren in plaats van het toetsingsinkomen van het overlijdensjaar. Dit verzoek wordt, aangezien het de toeslagen betreft, ingediend bij de Belastingdienst/Toeslagen. Bij het vaststellen van de definitieve toekenning van de toeslag zal de Belastingdienst/Toeslagen dan uitgaan van het inkomen uit het jaar voorafgaand aan het overlijdensjaar. Wordt dit verzoek niet gedaan, dan vindt herleiding naar jaarinkomen plaats zoals hiervoor beschreven.

---

[44] Voor een toelichting zie Kamerstuk 33 004, nr. 3, artikel XIII, onderdeel A.

1912132 02654

Aangezien de ongewenste effecten van de tijdsevenredige herleiding zich in de praktijk veelal voordoen als een box 3-inkomen wordt genoten, wordt voorgesteld de keuzeregeling reeds toepassing te laten vinden op berekeningsjaren die zijn aangevangen op of na 1 januari 2011, zijnde de datum vanaf wanneer de berekening van het box-3 inkomen is gebaseerd op één peildatum.

10. Budgettaire aspecten

In de hierna opgenomen tabel is het totale budgettaire beeld van het pakket Belastingplan 2014 weergegeven.

Tabel 14 Budgettaire effecten van het pakket Belastingplan 2014 inclusief maatregelen regeerakkoord, motie Zijlstra/Samsom, het aanvullend pakket en de koopkrachtbesluitvorming (€ mln., -/- = lastenverlichting)

Maatregel	2014	2015	2016	2017	Struc.
Inkomensbeleid					
Mutaties tarief eerste schijf	0	– 564	– 434	– 441	– 441
Verhoging maximum algemene heffingskorting	– 1.749	– 2.805	– 2.969	– 2.481	– 2.481
Afbouw algemene heffingskorting	2.083	2.558	3.609	3.601	3.601
Verhoging maximum arbeidskorting	– 2.281	– 2.941	– 4.357	– 5.162	– 5.162
Afbouw arbeidskorting hoge inkomens	159	266	343	363	363
Vrijval stamrechten	1.235	10	10	10	20
Afschaffen vrijstelling stamrechten	830	830	830	830	400
Fiscale innovatieregelingen[1]	168	260	260	275	275
Geen inflatiecorrectie IB/LB 2014	981	981	981	981	981
Afdrachtvermindering onderwijs	409	414	423	426	436
Verlengen werkgeversheffing	500	0	0	0	0
Verhoging accijns alcoholhoudende dranken	60	60	60	60	60
Verhoging accijns diesel en LPG	280	280	280	280	280
Verhoging accijns tabak	0	80	80	80	80
Verhoging verbruiksbelasting alcoholvrije dranken	60	60	60	60	60
Afschaffen integratieheffing btw	– 95	– 95	– 95	– 95	– 95
MRB voor oldtimers	123	123	124	124	137
Begunstiging lokaal duurzaam opgewekte energie	– 10	– 10	– 10	– 10	– 10
Verruimen vrijstelling schenkbelasting	– 80	0	0	0	0
Herziening keuzeregeling buitenlandse belastingplichtigen	0	11	11	11	11
Btw – makelaarsdiensten	– 25	– 25	– 25	– 25	– 25
Btw – personenalarmering	2	2	2	2	2
Ovb en btw bij koop-/aannemingsovereenkomst	32	32	35	35	35
Waterwoningen[2]	– 2	– 2	– 2	– 2	– 2
Bepaling toetsingsinkomen na overlijden (toeslagen)	– 2	– 2	– 2	– 2	– 2
MRB en buitenlandse kentekens	2	2	2	2	2
Teruggaaf accijns LNG	– 1	– 2	– 3	– 4	0
Totaal Belastingplan 2014	**2.679**	**– 477**	**– 787**	**– 1.082**	**– 1.475**
Totaal Overige fiscale maatregelen 2014	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**
Totaal Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**

Maatregel	2014	2015	2016	2017	Struc.
Totaal pakket Belastingplan 2014	**2.679**	**– 477**	**– 787**	**– 1.082**	**– 1.475**

[1] *Deze regel is een samenstel van verschillende maatregelen uit het regeerakkoord. In paragraaf 4.6 is dit nader toegelicht.*
[2] *Derving als gevolg van het arrest van de Hoge Raad van 9 maart 2012 (Hoge Raad 9 maart 2012, nr. 11/01761, V-N 2012/637). Zie ook de nadere toelichting hierop in de verzameltoezeggingenbrief van de Staatssecretaris van Financiën die eveneens op Prinsjesdag 2013 naar de Tweede Kamer is verzonden.*

Toelichting

In de tabel zijn voor de jaren 2014 tot en met 2017 en structureel de budgettaire gevolgen weergegeven van de diverse maatregelen in dit wetsvoorstel en in de overige wetsvoorstellen in het pakket Belastingplan 2014. Het gaat hierbij om de maatregelen die zijn opgenomen in de wetsvoorstellen Belastingplan 2014, Overige fiscale maatregelen 2014 en Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit. Zoals in de tabel is te zien hebben het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen en het wetsvoorstel Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit geen budgettaire consequenties voor het lastenkader. Het wetsvoorstel Belastingplan 2014 heeft ook voor 2013 nog budgettaire gevolgen, die niet in de tabel zijn weergegeven. Het gaat daarbij om een derving van € 20 miljoen als gevolg van de verruiming van de vrijstelling in de schenkbelasting die verband houdt met de eigen woning, welke maatregel is toegelicht in paragraaf 4.11. Omdat die maatregel met terugwerkende kracht in werking zal treden per 1 oktober 2013 leidt deze maatregel ook in 2013 al tot een derving.

Het grootste deel van de budgettaire gevolgen van dit pakket Belastingplan 2014 komt voort uit het regeerakkoord en het aanvullend pakket. Het geheel van deze maatregelen maakt deel uit van het totale lastenbeeld zoals dat wordt beschreven in de Miljoenennota 2014.

Budgettaire gevolgen voor het uitgavenkader

Daarnaast heeft dit pakket Belastingplan 2014 ook gevolgen voor het uitgavenkader. Het gaat daarbij om de budgettaire gevolgen van de maatregelen die in het op het regeerakkoord gebaseerde wetsvoorstel Wet wijziging percentage belasting- en invorderingsrente zijn opgenomen. In de hiernavolgende tabel zijn deze gevolgen voor het uitgavenkader weergegeven. Dit zijn geen belastinginkomsten, maar besparingen op de uitgaven van de rijksoverheid.

Tabel 15 Budgettaire effecten regeerakkoord Belastingplan 2014 voor uitgavenkader (€ mln., + = lagere uitgaven)

	2014	2015	2016	2017	Struc.
Wet wijziging belasting- en invorderingsrente	12	106	155	193	267

11. EU-aspecten

In het verlengde van twee beleidsbesluiten[45] wordt de keuzeregeling voor buitenlandse belastingplichtigen vervangen door de regeling voor kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen. Hiermee wordt de wetgeving zodanig aangepast dat enkele (mogelijke) strijdigheden met het Europese recht worden weggenomen.

12. Uitvoeringskosten Belastingdienst

De uitvoeringskosten van de Belastingdienst voor de wetsvoorstellen Overige fiscale maatregelen 2014, Wet aanpak fraude fiscaliteit en toeslagen en Wet wijziging percentage belasting- en invorderingsrente worden in de memories van toelichting bij die wetsvoorstellen nader toegelicht.

Alle voorstellen in dit wetsvoorstel zijn beoordeeld op uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid. De Belastingdienst heeft aangegeven dat de maatregelen uitvoerbaar en handhaafbaar zijn.

De maatregel «MRB buitenlandse kentekens» leidt tot een aanzienlijke intensivering van het toezicht. De introductie van het woonplaatsvermoeden maakt de handhaving van de belastingplicht beter mogelijk. De Belastingdienst zal de inzet op de naleving van de belastingplicht op het terrein van buitenlandse kentekens verdubbelen.

De herziening van de vrijstelling in de MRB voor oldtimers leidt feitelijk tot een afzonderlijk tarief voor de voertuigen die in aanmerking komen en die opteren voor de overgangsregeling. De begunstiging van lokaal duurzaam opgewekte energie brengt activiteiten met zich mee die betrekking hebben op het administreren van de coöperaties die voor die begunstiging in aanmerking willen komen. Verder moeten kosten worden gemaakt om de systemen aan te passen vanwege de afbouw van de algemene heffingskorting en de verdere afbouw van de arbeidskorting. De afschaffing van de afdrachtvermindering onderwijs en de wijziging van de keuzeregeling buitenlands belastingplichtigen leiden tot besparingen op de toezichtlasten van de Belastingdienst.

Het vervallen van de stamrechtvrijstelling voor nieuwe gevallen leidt tot een structurele besparing op de uitvoeringskosten van de Belastingdienst ter grootte van 45 fte, wat leidt tot een besparing van € 4,5 miljoen. De maatregel is uitvoerbaar per 1 januari 2014. Voor het toezicht op de mogelijkheid om de aanspraak in een keer op te nemen, in combinatie met de 80%-faciliteit, is voor kalenderjaar 2014 een aantal uren begroot van 15.000 (kosten € 0,75 miljoen). De verwachting is dat deze verhoogde behoefte aan toezicht tijdelijk is gedurende 1 à 2 jaar. Voor de inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting zijn aanpassingen nodig van de toelichting en de website. Dit wordt meegenomen in de jaaraanpassing inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting 2014. De maatregel heeft geen gevolgen voor de aangiften loonheffingen en dividendbelasting en evenmin voor het invorderingsproces.

Voor de Belastingdienst vervalt, als gevolg van het vervallen van de integratieheffing btw, de specifieke controle op het detecteren van de integratieleveringen en de discussies over het al dan niet plaatsvinden van de integratielevering en de maatstaf van heffing van de belaste

[45] Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 2 juni 2012, nr. DGB 2012/2190M (Stcrt. 2012, 11800) en het besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 26 april 2013, nr. DGB 2013/201M (Stcrt. 2013, 12466), zie ook paragraaf 6.

integratielevering, alsmede de werkzaamheden die gepaard gaan met de afhandeling van bezwaarschriften en juridische procedures. De besparing die hiermee is gemoeid neemt vanaf 2 jaar na de afschaffing in 5 jaar geleidelijk toe tot € 1,8 miljoen per jaar.

In de hierna opgenomen tabel is een overzicht opgenomen van de gevolgen van het wetsvoorstel Belastingplan 2014 voor de uitvoeringskosten van de Belastingdienst.

Tabel 16 Uitvoeringskosten Belastingplan 2014 (€ mln., -/- is een afname)

	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Herziening oldtimervrijstelling	0,4	0,5	0,4	0,4	0,4	0,3
Bepaling toetsingsinkomen na overlijden (toeslagen)	0,0	0,6	0,1	0,1	0,1	0,1
Herziening keuzeregeling buitenlands belastingplichtigen	0,0	0,0	– 1,0	– 1,0	– 1,0	– 1,0
Afschaffing afdrachtvermindering onderwijs	0,0	– 1,0	– 1,0	– 1,0	– 1,0	– 1,0
Lokaal duurzaam opgewekte energie	0,0	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5
MRB buitenlandse kentekens	0,0	1,6	1,6	1,6	1,6	1,6
Afschaffing integratieheffing btw	0,0	0,0	0,0	0,0	– 0,4	– 0,7
Afschaffen stamrechtvrijstelling	0,0	– 3,8	– 4,1	– 4,5	– 4,5	– 4,5
Afbouw algemene heffingskorting	0,0	0,2	0,0	0,0	0,0	0,0
Totaal	**0,4**	**– 1,3**	**– 3,5**	**– 3,9**	**– 4,3**	**– 4,7**

De aan dit wetsvoorstel verbonden additionele uitvoeringskosten en besparingen die betrekking hebben op 2014 en verder liggende jaren, worden verwerkt bij de budgettaire besluitvorming in het voorjaar van 2014.

Door de verhoging van het drempelbedrag voor toepassing van de MIA en de EIA bespaart Agentschap NL een bedrag van ruim € 70.000 aan uitvoeringskosten.

13. Gevolgen voor bedrijfsleven en burger

In deze paragraaf worden de gevolgen voor de administratieve lasten voor burgers en bedrijfsleven voor zover relevant en meer dan verwaarloosbaar per maatregel toegelicht en gekwantificeerd. Het wetsvoorstel leidt per saldo tot een structurele daling van de administratieve lasten met € 2,89 miljoen voor bedrijven en een structurele stijging van de administratieve lasten voor burgers met € 0,4 miljoen.

Afdrachtvermindering onderwijs

Het afschaffen van de afdrachtvermindering onderwijs betekent een administratieve lastenverlichting voor bedrijven. Door het afschaffen van de regeling vervalt de verplichting voor bedrijven om per aangifte loonheffingen bij te houden hoeveel afdrachtvermindering onderwijs er is toegepast. Dit levert een structurele afname van de administratieve lasten op van € 1,2 miljoen.

1912132 02654

Lokaal duurzaam opgewekte energie

Het verlaagde tarief zal zodanig worden vormgegeven, dat de energiebedrijven die dat tarief toepassen rechtstreeks van de coöperaties en V.v.E.'s de informatie ontvangen die zij nodig hebben om het verlaagde tarief toe te kunnen passen met betrekking tot de daartoe gerechtigde afnemers van elektriciteit. Het is daarbij echter onvermijdelijk dat de regeling zal leiden tot eenmalige administratieve lasten voor de betrokken energiebedrijven, coöperaties en V.v.E.'s. Deze eenmalige lasten bestaan uit het aanpassen van de (facturerings)systemen van de energiebedrijven ten behoeve van de toepassing van het lage tarief, uit activiteiten voor de oprichting van coöperaties voor lokaal duurzaam op te wekken energie en uit de activiteiten rond de aanvraag van een aanwijzing door de inspecteur als toegelaten coöperatie of V.v.E. voor de toepassing van deze regeling. De toename van de structurele administratieve lasten voor de betrokken bedrijven is beperkt. Het gaat hierbij om het na afloop van ieder jaar aanleveren door coöperaties/V.v.E.'s of het verwerken door energiebedrijven van de gegevens inzake de in het afgelopen jaar daadwerkelijk duurzaam opgewekte energie die aan de leden/afnemers kan worden toegerekend. Voor de deelnemende burgers vloeien uit de regeling geen administratieve lasten voort.

Verhoging minimuminvesteringsbedrag voor EIA, MIA en Vamil

Het gevolg van de verhoging van het minimuminvesteringsbedrag van een investering om deze in aanmerking te doen komen voor EIA, MIA en Vamil van € 450 naar € 2.500 is dat het aantal meldingen zal afnemen. Deze afname resulteert in een vermindering van de administratieve lasten voor het bedrijfsleven van € 190.000.

Oldtimers

De vrijstelling van MRB voor oldtimers geldt vanaf 1 januari 2014 voor motorrijtuigen van 40 jaar en ouder. Gevolg is dat voor alle motorrijtuigen met een leeftijd tussen de 26 en 40 jaar met ingang van die datum aangifte voor de MRB moet worden gedaan. Dat betreft een aangifte voor de reguliere MRB of een aangifte op basis van de door de Belastingdienst toegestuurde brief indien het motorrijtuig valt onder de zogenoemde overgangsregeling en daarvoor wordt gekozen. De hiermee gemoeide administratieve lasten worden geschat op € 0,4 miljoen.

Vervallen integratieheffing

Met het vervallen van de integratielevering vervalt ook de daarmee gemoeide administratieve last van het apart registreren van op de levering betrekking hebbende voorbelasting en het bepalen van de waarde van de integratielevering en het doen van aangifte ervan. Dit geldt sterker bij die ondernemers die doorgaans van btw vrijgestelde prestaties verrichten zoals verhuurders van woningen, ziekenhuizen, banken en verzekeraars en waarbij de btw normaliter niet apart wordt geadministreerd. Een en ander leidt tot een afname van de administratieve lasten voor bedrijven van circa € 1,5 miljoen.

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I

Artikel I, onderdelen A en B (artikelen 3.42 en 3.42a van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De artikelen 3.42, derde lid, en 3.42a, derde lid, van de Wet IB 2001 bepalen het percentage van de energie-investeringsaftrek (EIA), onderscheidenlijk de milieuinvesteringsaftrek (MIA), wanneer een ondernemer in een jaar meer dan € 2.300 aan energie- respectievelijk milieuinvesteringen pleegt. Gelet op de eveneens in dit wetsvoorstel voorgestelde verhoging van het minimuminvesteringsbedrag per energie- en milieuinvestering naar € 2.500, verliezen de grenzen in voornoemde artikelen hun betekenis en kunnen deze derhalve vervallen.

Artikel I, onderdelen C, D en E (artikelen 3.43, 3.45 en 3.47 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Het minimuminvesteringsbedrag ten aanzien van de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA) blijft gehandhaafd op € 450. Om het minimuminvesteringsbedrag voor de toepassing van de EIA en de MIA te verhogen, komt de voor alle investeringsaftrekken geldende vermelding hiervan in artikel 3.45, eerste lid, onderdeel a, van de Wet IB 2001 te vervallen, onder verlettering van de onderdelen b tot en met h van dat lid tot onderdelen a tot en met g. Dit is opgenomen in artikel I, onderdeel D, onder 1.
Ingevolge artikel I, onderdeel D, onder 3, wordt het minimuminvesteringsbedrag voor de KIA (€ 450) opgenomen in artikel 3.45, tweede lid, onderdeel c, van de Wet IB 2001 en ingevolge artikel I, onderdeel D, onder 5, wordt het minimuminvesteringsbedrag voor de EIA en de MIA (€ 2.500) opgenomen in artikel 3.45, vierde lid, onderdeel b, van de Wet IB 2001. In artikel I, onderdelen C, D, onder 2 en 6, en E, zijn enige technische wijzigingen opgenomen, die voortvloeien uit de wijzigingen in artikel I, onderdeel D, onder 1 en 5.
Ten slotte wordt in artikel I, onderdeel D, onder 4, voorgesteld artikel 3.45, derde lid, van de Wet IB 2001 zodanig te wijzigen dat de MIA toepassing kan vinden op kwalificerende investeringen in woonhuizen en woonschepen.

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

Ingevolge het in artikel XIV, onderdeel C, opgenomen artikel 33a, eerste lid, van de Successiewet 1956 (SW 1956) wordt de vrijstelling in de schenkbelasting tijdelijk uitgebreid voor schenkingen die gerelateerd zijn aan de verkrijging van een eigen woning, voor de kosten van verbetering of onderhoud van die woning, ter zake van de afkoop van rechten van erfpacht, opstal of beklemming met betrekking tot die woning dan wel voor de aflossing van een eigenwoningschuld of voor de aflossing van een restschuld van een vervreemde eigen woning. Artikel 3.119a van de Wet IB 2001 wordt in overeenstemming hiermee aangepast.

Artikel I, onderdeel G (artikel 8.10 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Met de wijziging van artikel 8.10 van de Wet IB 2001 wordt in de eerste plaats uitvoering gegeven aan de motie Zijlstra/Samsom[46] waarin is opgenomen dat de algemene heffingskorting wordt afgebouwd met uiteindelijk 3% van het inkomen uit werk en woning gelegen tussen het begin van de tweede en het einde van de derde schijf. Deze afbouw wordt

[46] Kamerstuk 33 410, nr. 32.

1912132 02654

grotendeels overeenkomstig genoemde motie gefaseerd over drie jaren ingevoerd. In 2014 geldt een afbouw met 2% van het genoemde inkomenstraject.
In afwijking van de genoemde motie vindt de afbouw vanaf 1 januari 2015 zonder begrenzing plaats; de bovengrens van het inkomenstraject waarover de afbouw wordt berekend (het bedrag van het einde van de derde schijf) vervalt. Dit betekent dat de algemene heffingskorting vanaf een bepaald inkomen (uitgaande van de huidige tariefschijven vanaf circa € 120.000 in 2015 en vanaf circa € 90.000 vanaf 2016) nihil bedraagt. In 2015 geldt een afbouw met 2,1% van het genoemde inkomenstraject (artikel II, onderdeel J) en in 2016 een afbouw met – eveneens in afwijking van de genoemde motie – 3,05% van het genoemde inkomenstraject (artikel III, onderdeel C).
Voorts regelt de wijziging van artikel 8.10 van de Wet IB 2001 de verhoging van het maximumbedrag van de algemene heffingskorting voor 2014 met € 138. Doordat in het Belastingplan 2012 reeds een verlaging (met € 39) van het maximumbedrag van de algemene heffingskorting voor het jaar 2014 was opgenomen, wijkt het ingevolge de wijzigingsopdracht per 1 januari 2014 te vervangen bedrag (€ 1.962) af van het voor het jaar 2013 geldende maximumbedrag van de algemene heffingskorting (€ 2.001).
Het maximumbedrag van de algemene heffingskorting wordt ook in de jaren tot en met 2017 gewijzigd (zie artikel II, onderdeel J, artikel III, onderdeel C, en artikel IV, onderdeel A). In het algemeen deel van deze memorie worden deze maatregelen nader toegelicht.

Artikel I, onderdelen H, J en K, artikel II, onderdeel K, artikel III, onderdeel D, artikel IV, onderdeel B, artikel V, onderdeel F, artikel VI, onderdeel D, artikel VII, onderdeel D, en artikel VIII, onderdeel B (artikelen 8.11, 10.1 en 10.7 van de Wet inkomstenbelasting 2001 en artikel 22a van de Wet op de loonbelasting 1964)

Met de in artikel I, onderdelen H, J en K, artikel II, onderdeel K, artikel III, onderdeel D, artikel IV, onderdeel B, artikel VI, onderdeel D, artikel VII, onderdeel D, en artikel VIII, onderdeel B, opgenomen wijzigingen van de artikelen 8.11, 10.1 en 10.7 van de Wet IB 2001 en artikel 22a van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964) wordt uitvoering gegeven aan het regeerakkoord[47], de eerder genoemde motie Zijlstra/Samsom en het aanvullend pakket. Met deze wijzigingen wordt de arbeidskorting voor de lagere inkomens in vier jaarlijkse stappen verhoogd. Voorts wordt, overeenkomstig genoemde motie, de arbeidskorting voor hogere inkomens in twee jaar verder afgebouwd naar nihil. Een en ander is nader toegelicht in het algemeen deel van deze memorie.

Artikel I, onderdeel I (artikel 9.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Het vervallen van artikel 9.2, vierde lid, van de Wet IB 2001 en de daaruit voortvloeiende aanpassing van de verwijzing in het tot achtste lid te vernummeren negende lid van dat artikel hangen samen met de voorgestelde afschaffing van de zogenoemde stamrechtvrijstelling.

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

In artikel 10.1 van de Wet IB 2001 kan de verwijzing naar artikel 3.42a van die wet vervallen, omdat in dat artikel 3.42a niet langer een bedrag is opgenomen waarop de inflatiecorrectie moet worden toegepast. De

[47] Bruggen slaan – regeerakkoord VVD – PvdA, 29 oktober 2012, Kamerstuk 33 410, nr. 15, bijlage B.

1912132 02654

andere wijziging in dit artikel hangt samen met de in artikel I, onderdeel H, opgenomen wijziging van artikel 8.11 van de Wet IB 2001.

Artikel I, onderdeel L (artikel 10a.13 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In het nieuwe artikel 10a.13 van de Wet IB 2001 wordt het bij het vervallen van artikel 9.2, vierde lid, van de Wet IB 2001 behorende overgangsrecht opgenomen.

Artikel I, onderdeel M (artikel 10b.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Met deze wijziging van artikel 10b.1 van de Wet IB 2001 wordt, zoals in het algemeen deel van de memorie is uiteengezet, een horizonbepaling voor de EIA, MIA en willekeurige afschrijving milieuinvesteringen (Vamil) opgenomen.

Artikel II

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

In beginsel wordt een persoon die geen inwoner is van Nederland voor de Wet IB 2001 niet als partner aangemerkt. Als de persoon echter door gebruikmaking van de keuzeregeling voor buitenlands belastingplichtigen (artikel 2.5 van de Wet IB 2001) kiest voor behandeling als binnenlandse belastingplichtige, kan die persoon op grond van het huidige artikel 1.2, vierde lid, onderdeel b, van de Wet IB 2001 wel als partner worden aangemerkt. Het kabinet stelt voor om de keuzeregeling voor buitenlandse belastingplichtigen te laten vervallen. Ter vervanging van de keuzeregeling wordt een regeling voorgesteld voor buitenlandse belastingplichtigen die voldoen aan bepaalde criteria (kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen; zie het nieuwe artikel 7.8 van de Wet IB 2001, opgenomen in artikel II, onderdeel I, en de toelichting daarop). De hoofdregel daarbij is dat een buitenlandse belastingplichtige een kwalificerende buitenlandse belastingplichtige is als zijn inkomen geheel of nagenoeg geheel (ten minste 90%) in Nederland onderworpen is aan de heffing van loon- of inkomstenbelasting. Het partnerbegrip in artikel 1.2 van de Wet IB 2001 wordt op deze transitie aangepast.
Het voorgestelde artikel 1.2, vierde lid, onderdeel b, van de Wet IB 2001 bepaalt dat een persoon die geen inwoner is van Nederland, niet als partner van de belastingplichtige kan worden aangemerkt. Op deze regel zijn twee uitzonderingen. De eerste uitzondering geldt voor kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen in de zin van het nieuwe artikel 7.8 van de Wet IB 2001 (artikel 1.2, vierde lid, onderdeel b, onder 1°, van de Wet IB 2001). De tweede uitzondering geldt voor een inwoner van een lidstaat van de EU, een andere staat die partij is bij de EER, Zwitserland of de BES eilanden welke inwoner geen kwalificerende buitenlandse belastingplichtige is maar voldoet aan de voorwaarde dat 90% of meer van het gezamenlijke inkomen van hem en de belastingplichtige met wie hij als partner aangemerkt wil worden in Nederland aan de heffing van inkomstenbelasting of loonbelasting is onderworpen. Bij de berekening van dit inkomenscriterium moet worden aangesloten bij het vijfde lid van het hiervoor genoemde artikel 7.8 van de Wet IB 2001. Voornoemde twee groepen buitenlandse belastingplichtigen kunnen wel als partner voor de inkomstenbelasting worden aangemerkt. Hierna volgen enkele voorbeelden ter verduidelijking.

1912132 02654

Voorbeeld 1

A woont in België en heeft een inkomen van 1000, waarvan 990 in Nederland is belast. Het in Nederland belaste deel is meer dan 90%, dus A is kwalificerende buitenlandse belastingplichtige. B is de echtgenoot van A. B woont eveneens in België en heeft alleen een Belgisch inkomen van 500. Op grond van artikel 5a, eerste lid, onderdeel a, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) wordt de echtgenoot als partner aangemerkt. In afwijking hiervan bepaalt artikel 1.2, vierde lid, onderdeel b, van de Wet IB 2001 dat een persoon die geen inwoner is van Nederland niet als partner wordt aangemerkt. De hierop voorziene uitzonderingen in laatstgenoemde bepaling gelden niet voor B. B is namelijk geen kwalificerende buitenlandse belastingplichtige. Evenmin verdienen A en B gezamenlijk meer dan 90% van het inkomen in Nederland. Van het gezamenlijke wereldinkomen van 1500 wordt immers slechts 990 in Nederland verdiend. B wordt voor de Wet IB 2001 dus niet als partner van A aangemerkt.

Voorbeeld 2

Als B, anders dan in voorbeeld 1, een inkomen heeft van 500, waarvan 490 in Nederland, wordt B wel als partner van A aangemerkt. Omdat B in België woont en meer dan 90% van het inkomen in Nederland verdient, is B een kwalificerende buitenlandse belastingplichtige. Daarom geldt de uitsluiting voor het partnerschap voor niet-inwoners van Nederland in dit geval niet op grond van het voorgestelde artikel 1.2, vierde lid, onderdeel b, onder 1°, van de Wet IB 2001.

Voorbeeld 3

Als B, anders dan in voorbeeld 1, alleen een Belgisch inkomen heeft van 50, wordt B eveneens als partner van A aangemerkt, ook al is B geen inwoner van Nederland en heeft hij geen Nederlands inkomen. De uitsluiting voor het partnerschap voor niet-inwoners van Nederland geldt in dit geval niet, op grond van het voorgestelde artikel 1.2, vierde lid, onderdeel b, onder 2°, van de Wet IB 2001. A en B verdienen namelijk tezamen meer dan 90% van het gezamenlijk inkomen in Nederland. Van het gezamenlijke wereldinkomen van 1.050 wordt immers 990 in Nederland verdiend.

Artikel II, onderdeel B (artikel 2.5 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Dit wetsvoorstel voorziet in de introductie van een regeling voor buitenlandse belastingplichtigen die aan bepaalde criteria voldoen (kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen). Deze regeling dient ter vervanging van de keuzeregeling voor buitenlandse belastingplichtigen zoals opgenomen in artikel 2.5 van de Wet IB 2001. Laatstgenoemd artikel kan dientengevolge vervallen.

Artikel II, onderdeel C (artikel 2.7 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Dit wetsvoorstel strekt er mede toe om de keuzeregeling voor buitenlandse belastingplichtigen te laten vervallen. Deze regeling wordt vervangen door een regeling voor buitenlandse belastingplichtigen die aan bepaalde criteria voldoen (kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen). Deze categorie belastingplichtigen wordt ingevoegd in de laatste volzin van artikel 2.7, eerste lid, van de Wet IB 2001. Dit betekent dat kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen recht hebben op de

volledige heffingskortingen, als zij het gehele jaar kwalificeren als kwalificerende buitenlandse belastingplichtige. Voor zover de hoogte van de heffingskortingen afhankelijk is van het inkomen, wordt voor het bepalen hiervan het inkomen zoals berekend volgens de regels voor binnenlandse belastingplichtigen in aanmerking genomen. Hiermee wordt aangesloten bij de berekening die geldt voor binnenlandse belastingplichtigen, zodat geen ongerechtvaardigde verschillen ontstaan tussen binnenlandse en kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen.

Artikel II, onderdelen D en E, artikel III, onderdelen A en B, VI, onderdelen A en B, en artikel VII, onderdelen A en B (artikelen 2.10 en 2.10a van de Wet inkomstenbelasting 2001 en de artikelen 20a en 20b van de Wet op de loonbelasting 1964)

De wijzigingen opgenomen in artikel II, onderdelen D en E, artikel III, onderdelen A en B, VI, onderdelen A en B, en artikel VII, onderdelen A en B, betreffen aanpassing voor de jaren 2015 en 2016 van het tarief van de eerste schijf van de inkomsten- en loonbelasting, zoals dat vanaf 1 januari 2015 is opgenomen in de tarieftabel van de artikelen 2.10, eerste lid, en 2.10a, eerste lid, van de Wet IB 2001 en in de tarieftabel van de artikelen 20a, eerste lid, en 20b, eerste lid, van de Wet LB 1964. De aanpassing behelst het verlagen in de inkomsten- en loonbelasting van het tarief van de eerste schijf met 0,29%-punt in het jaar 2015 en het verhogen van het tarief van de eerste schijf met 0,06%-punt in het jaar 2016. Deze wijzigingen maken deel uit van het pakket maatregelen voor de jaren 2015 tot en met 2017 zoals dat is opgenomen in het regeerakkoord, de motie Zijlstra/Samsom en het aanvullend pakket.

Artikel II, onderdeel F (artikel 2.17 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Artikel 2.17, zevende lid, van de Wet IB 2001 bepaalt dat een belastingplichtige die gedurende een deel van het jaar een partner heeft, kan kiezen voor het partnerschap voor het hele jaar. Dit geldt niet als de belastingplichtige of zijn partner als gevolg van emigratie of immigratie niet het gehele kalenderjaar binnenlands belastingplichtig is en niet kiest voor toepassing van artikel 2.5 van de Wet IB 2001 (de keuzeregeling voor buitenlandse belastingplichtigen). Voorgesteld wordt om met ingang van 1 januari 2015 deze keuzeregeling te laten vervallen. Daarom wordt de zinsnede «en niet kiest voor toepassing van artikel 2.5» in de laatste volzin van het zevende lid van artikel 2.17 van de Wet IB 2001 geschrapt. Deze wijziging heeft tot gevolg dat emigrerende en immigrerende binnenlandse belastingplichtigen die gedurende een deel van het kalenderjaar een partner hebben, niet meer via de keuzeregeling kunnen kiezen voor partnerschap gedurende het gehele kalenderjaar.

Artikel II, onderdeel G (artikel 3.119a van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Deze wijziging van artikel 3.119a van de Wet IB 2001 met ingang van 1 januari 2015 hangt samen met de aanpassing van artikel 33a van de SW 1956 per 1 januari 2015 (artikel XV).

Artikel II, onderdeel H (artikel 3.154 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De huidige middelingsregeling, zoals opgenomen in artikel 3.154 van de Wet IB 2001, geldt ook voor buitenlandse belastingplichtigen van wie het verzamelinkomen geheel of nagenoeg geheel in Nederland is onderworpen aan de loonbelasting of inkomstenbelasting, maar die geen inwoner zijn van een lidstaat van de EU, een andere staat die partij is bij de EER, Zwitserland of de BES eilanden. Conform de beperking van de landenkring in dit wetsvoorstel voor de invoering van artikel 7.8 in de Wet

1912132 02654

IB 2001 wordt ook het recht op middeling met ingang van 1 januari 2015 ingeperkt tot kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen, die per definitie in de EU, EER of Zwitserland of op de BES eilanden wonen.

Artikel II, onderdeel I (artikel 7.8 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Voorgesteld wordt om met ingang van 1 januari 2015 de in het nieuwe artikel 7.8 van de Wet IB 2001 opgenomen regeling voor kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen in de plaats te laten komen van de keuzeregeling voor buitenlandse belastingplichtigen (thans opgenomen in artikel 2.5 van de Wet IB 2001). Genoemd artikel 7.8 van de Wet IB 2001 geeft invulling aan het begrip kwalificerende buitenlandse belastingplichtige en bepaalt voor deze groep belastingplichtigen het belastbare inkomen in Nederland. Hierna wordt per lid van dit artikel een toelichting gegeven.
Het eerste lid bepaalt dat het belastbare inkomen uit werk en woning in Nederland bij kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen wordt aangevuld met de belastbare inkomsten uit eigen woning indien deze negatief zijn, de uitgaven voor inkomensvoorzieningen en de persoonsgebonden aftrekposten. De belastbare inkomsten uit eigen woning zijn de voordelen uit eigen woning verminderd met de op die voordelen drukkende aftrekbare kosten (artikel 3.110 van de Wet IB 2001). Alleen indien dit saldo negatief is, worden de belastbare inkomsten uit eigen woning in aanmerking genomen. Kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen mogen de negatieve belastbare inkomsten uit eigen woning, de uitgaven voor inkomensvoorzieningen en de persoonsgebonden aftrek voor 100% in aanmerking nemen, ook al is niet 100% van hun inkomen belast in Nederland. Voor zover de hoogte van deze inkomensbestanddelen afhankelijk is van het inkomen (zie bijvoorbeeld artikel 6.39, eerste lid, van de wet IB 2001), wordt voor het bepalen hiervan het inkomen zoals berekend volgens de regels voor binnenlandse belastingplichtigen in aanmerking genomen. Hiermee wordt aangesloten bij de berekening die geldt voor binnenlandse belastingplichtigen, zodat geen ongerechtvaardigde verschillen ontstaan tussen binnenlandse en kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen. Zie ook de toelichting op het derde lid.
Het tweede lid bepaalt dat het belastbare inkomen uit aanmerkelijk belang in een in Nederland gevestigde vennootschap en het belastbare inkomen uit sparen en beleggen, worden aangevuld met de persoonsgebonden aftrek. Voor zover de hoogte van de persoonsgebonden aftrek afhankelijk is van het inkomen (zie bijvoorbeeld artikel 6.39, eerste lid, van de wet IB 2001), wordt voor het bepalen hiervan het inkomen zoals berekend volgens de regels voor binnenlandse belastingplichtigen in aanmerking genomen. Voor de persoonsgebonden aftrek geldt de normale volgorde van toerekening aan boxen, zoals bepaald in artikel 6.2 van de Wet IB 2001. Samen met het eerste lid zorgt het tweede lid ervoor dat kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen niet zwaarder worden belast dan binnenlandse belastingplichtigen.
Het derde lid is een vangnetbepaling die bepaalt dat voor zover de belastingplichtige, zijn partner of de persoon die zou worden aangemerkt als zijn partner indien beide personen binnenlands belastingplichtig zouden zijn, aftrekposten in het woonland in aanmerking kan nemen, deze niet in Nederland in aanmerking mogen worden genomen, ongeacht of de belastingplichtige, zijn partner of die andere persoon de aftrekpost in het woonland daadwerkelijk in aanmerking neemt.
Het vierde lid definieert de term «kwalificerende buitenlandse belastingplichtige» aan de hand van een aantal criteria. Het eerste criterium is dat de belastingplichtige in een lidstaat van de EU, een andere staat die partij is bij de EER, Zwitserland of op de BES eilanden als inwoner in de belastingheffing wordt betrokken. Het tweede criterium is dat het inkomen van de belastingplichtige voor 90% of meer in Nederland is onderworpen

aan loonbelasting of inkomstenbelasting. In het vijfde lid, is opgenomen hoe dit moet worden bepaald. Het derde criterium is dat buitenlandse belastingplichtigen die een beroep doen op de regeling voor kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen, een verklaring van de belastingautoriteit van hun woonland moeten overleggen die een overzicht bevat van de inkomsten zoals die in het woonland zijn aangegeven. Met een dergelijke verklaring kan worden gewaarborgd dat alleen belastingplichtigen die aan de eisen voldoen voor de regeling in aanmerking komen en kan oneigenlijk gebruik worden voorkomen. In de laatste volzin van het vierde lid is een delegatiebepaling opgenomen. Deze voorziet erin dat bij algemene maatregel van bestuur eisen kunnen worden gesteld aan de verklaring. Daarnaast regelt de delegatiebepaling dat bij algemene maatregel van bestuur regels kunnen worden gesteld op grond waarvan om doelmatigheidsredenen de verklaring achterwege kan blijven. Hierbij kan gedacht worden aan het achterwege laten van de verklaring voor buitenlandse belastingplichtigen die reeds meerdere jaren op rij voldoen aan de criteria voor kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen en waarbij het niet voor de hand ligt dat er wijzigingen in de situatie optreden.
Het vijfde lid bepaalt welke inkomens tegen elkaar moeten worden afgezet om te bepalen of wordt voldaan aan het criterium, gesteld in het vierde lid. Als basis wordt genomen het verzamelinkomen zoals berekend volgens de regels voor binnenlandse belastingplichtigen, verminderd met de negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen, de negatieve persoonsgebonden aftrek en de belastbare inkomsten uit eigen woning en vermeerderd met de uitgaven voor inkomensvoorzieningen, de persoonsgebonden aftrek en de aftrek wegens geen of geringe eigenwoningschuld. Voor het bepalen van het belastbare inkomen uit sparen en beleggen wordt daarbij uitgegaan van de grondslag sparen en beleggen vermeerderd met het heffingvrije vermogen. Daartegenover staat het inkomen dat in Nederland is onderworpen aan de loonbelasting of inkomstenbelasting. Dit is het, zonder de toepassing van onderhavig artikel 7.8 bepaalde, gezamenlijke bedrag van het inkomen uit werk en woning in Nederland, het inkomen uit aanmerkelijk belang in een in Nederland gevestigde vennootschap en het belastbaar inkomen uit sparen en beleggen in Nederland, voor zover dat inkomen op grond van regelingen ter voorkoming van dubbele belasting aan Nederland ter heffing is toegewezen, verminderd met de negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen, de negatieve persoonsgebonden aftrek en de belastbare inkomsten uit eigen woning en vermeerderd met de aftrek wegens geen of geringe eigenwoningschuld. Indien dit bedrag geheel of nagenoeg geheel gelijk is aan het inkomen dat als basis is genomen (het inkomen als bedoeld in de eerste volzin van het vijfde lid), wordt voldaan aan het criterium, gesteld in het vierde lid.
In het zesde lid is een delegatiebepaling opgenomen op basis waarvan belastingplichtigen die in de EU, de EER, Zwitserland of op de BES eilanden wonen maar van wie het inkomen niet voor meer dan 90% in Nederland aan de loonbelasting of inkomstenbelasting is onderworpen, onder bepaalde voorwaarden als kwalificerende buitenlandse belastingplichtige kunnen worden aangewezen. Deze delegatiebepaling is opgenomen om snel en adequaat te kunnen reageren op ontwikkelingen in de jurisprudentie van het HvJ EU. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan de uitspraak van het HvJ EU in de zaak Commissie v. Estland.[48] Hierin stond een inwoonster van Finland centraal met een klein pensioeninkomen uit Finland en een klein pensioeninkomen uit Estland. Beide pensioeninkomens waren gering en ongeveer gelijk. Zij was wegens haar geringe wereldinkomen niet belastbaar in haar woonstaat Finland, zodat daar haar draagkracht en persoonlijke- en gezinssituatie, in

[48] HvJ EU 10 mei 2012, C-39/10 (Commissie/Estland), NTFR 2012/1371.

1912132 02654

het bijzonder de weerslag daarop door het belasten van inkomen verworven in een andere lidstaat, niet in aanmerking konden worden genomen. Het HvJ EU heeft uitgemaakt dat in dergelijke omstandigheden de weigering van de werkstaat om de niet-ingezetene gelijk te behandelen aan een ingezetene in een niet te rechtvaardigen schending van het vrije verkeer van werknemers resulteert. Hoe aan deze uitspraak exact invulling moet worden gegeven in de nationale wetgeving, is nog onduidelijk omdat de jurisprudentie van het HvJ EU op dit punt nog in ontwikkeling is.[49] Op basis van het zesde lid kunnen verder regels worden gesteld voor de aanwijzing als kwalificerende buitenlandse belastingplichtige voor een deel van het jaar, waarbij bijvoorbeeld kan worden gedacht aan migrerende belastingplichtigen.

Artikel V

Artikel V, onderdelen A, B, C, D en G (artikelen 10, 11, 11a, 19b en 32bb van de Wet op de loonbelasting 1964)

De artikelen 10, vijfde lid, onderdeel c, 11, eerste lid, onderdeel g, en vierde lid, 11a, 19b, achtste lid, en 32bb, zesde lid, van de Wet LB 1964 vervallen in verband met de afschaffing van de thans nog in artikel 11, eerste lid, onderdeel g, van de Wet LB 1964 opgenomen stamrechtvrijstelling. De overige wijzigingen in deze artikelen hangen daarmee samen.

Artikel V, onderdeel E, artikel VI, onderdeel C, artikel VII, onderdeel C, en artikel VIII, onderdeel A (artikel 22 van de Wet op de loonbelasting 1964)

De aanpassing van artikel 22 van de Wet LB 1964 houdt in de eerste plaats verband met de op grond van het onderhavige wetsvoorstel in artikel 8.10 van de Wet IB 2001 op te nemen afbouw van de algemene heffingskorting vanaf 1 januari 2014 en is bij die wijziging toegelicht (artikel I, onderdeel G). Onderhavige wijziging bewerkstelligt dat ook bij de inhouding van loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen rekening wordt gehouden met de inkomensafhankelijke afbouw van de algemene heffingskorting. De bijbehorende wijzigingen voor de jaren 2015 en 2016 zijn opgenomen in de artikelen VI, onderdeel C, en VII, onderdeel C.
Voorts regelt de wijziging van artikel 22 van de Wet LB 1964 de verhoging van het maximumbedrag van de algemene heffingskorting voor 2014. Het maximumbedrag van de algemene heffingskorting wordt ingevolge de artikelen VI, VII en VIII ook in de jaren 2015 tot en met 2017 gewijzigd (zie ook hier de hiervoor bedoelde toelichting op de in artikel I, onderdeel G, opgenomen wijziging van artikel 8.10 van de Wet IB 2001).
In het algemeen deel van deze memorie worden deze maatregelen nader toegelicht.

Artikel V, onderdeel F, artikel VI, onderdeel D, artikel VII, onderdeel D, en artikel VIII, onderdeel B (artikel 22a van de Wet op de loonbelasting 1964)

De wijziging van artikel 22a van de Wet LB 1964 (arbeidskorting) is toegelicht bij de in artikel I, onderdeel H, opgenomen wijziging van artikel 8.11 van de Wet IB 2001.

Artikel V, onderdelen H en I, en artikel VI, onderdeel E (artikelen 37 en 39f van de Wet op de loonbelasting 1964)

In verband met de afschaffing van de zogenoemde stamrechtvrijstelling per 1 januari 2014 en het in verband daarmee in het nieuwe artikel 39f van

[49] Zie bijvoorbeeld ook: Conclusie AG Niessen 6 maart 2013, nr. CPG 12/02305, VN 2013/21.9 en Gerechtshof Amsterdam 30-05-2013, LJ CA3283.

de Wet LB 1964 op te nemen overgangsrecht, kan artikel 37 van de Wet LB 1964 vervallen.
In artikel 39f van de Wet LB 1964 wordt het overgangsrecht opgenomen voor op 31 december 2013 bestaande aanspraken op periodieke uitkeringen ter vervanging van gederfd of te derven loon als bedoeld in de artikelen 11, eerste lid, onderdeel g, en 37 van de Wet LB 1964 en daarmee gelijkgestelde bedragen als bedoeld in artikel 11a, eerste lid, van de Wet LB 1964. Dat laatste ziet op bedragen die ter vervanging van gederfd of te derven loon door de inhoudingsplichtige zijn overgemaakt naar een zogenoemde stamrechtspaarrekening of die ter vervanging van gederfd of te derven loon door de inhoudingsplichtige ten behoeve van de werknemer zijn overgemaakt naar een beheerder van een beleggingsinstelling ter verkrijging van een stamrechtbeleggingsrecht.
Ingevolge artikel 39f, eerste lid, van de Wet LB 1964 blijven de op 31 december 2013 met betrekking tot de hiervoor genoemde aanspraken en bedragen geldende bepalingen ook na 31 december 2013 van toepassing. In artikel 39f, tweede lid, van de Wet LB 1964 wordt als uitzondering op de hiervoor genoemde hoofdregel bepaald dat de in het eerste lid van dat artikel bedoelde aanspraken en bedragen ook in een bedrag ineens mogen worden uitgekeerd. Daarmee wordt onder meer bewerkstelligd dat de revisierente, die tot 1 januari 2014 bij een dergelijke eenmalige opname zou worden berekend, vanaf 1 januari 2014 achterwege blijft.
In artikel 39f, derde lid, van de Wet LB 1964 wordt geregeld dat indien de werknemer in het jaar 2014 in een bedrag ineens over de in artikel 39f, eerste en tweede lid, van de Wet LB 1964 bedoelde aanspraak (of het daarmee gelijkgestelde bedrag) beschikt, slechts 80% van het ingevolge de laatstgenoemde leden als loon in aanmerking te nemen bedrag in aanmerking wordt genomen. Genoemd derde lid vervalt per 1 januari 2015 ingevolge artikel VI, onderdeel E. Hiermee wordt bewerkstelligd dat deze 80%-regeling alleen geldt in 2014.

Artikel IX

Artikel IX (indexatiebepaling)

Artikel IX voorziet erin dat de bedragen, opgenomen in de verschillende in dat artikel genoemde artikelen en onderdelen van het onderhavige wetsvoorstel, overeenkomstig de berekening van de budgettaire gevolgen en inkomenseffecten van de voor de jaren 2015–2017 voorziene aanpassing van de algemene heffingskorting en de arbeidskorting, bij ministeriële regeling worden geïndexeerd aan de hand van de tabelcorrectiefactor, bedoeld in artikel 10.2 van de Wet IB 2001.

Artikel X

Artikel X (aanpassing tarieftabellen inkomstenbelasting en loonbelasting)

Deze bepaling bewerkstelligt dat kolom III van de tarieftabel van de artikelen 2.10, eerste lid, en 2.10a, eerste lid, van de Wet IB 2001 en van de artikelen 20a, eerste lid, en 20b, eerste lid, van de Wet LB 1964 wordt aangepast aan het aan het begin van de jaren 2015 en 2016 te wijzigen tarief van de eerste schijf van de inkomsten- en loonbelasting.
In voornoemde kolom III van de tarieftabel is het bedrag van de verschuldigde belasting opgenomen berekend op basis van de tariefschijven en het tarief. Doordat het percentage van het tarief aan het begin van de jaren 2015 en 2016 wordt aangepast, dienen ook de bedragen in kolom III op die momenten te worden aangepast.

Artikel XI

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

In artikel 1 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA) zijn de voor die wet geldende definities opgenomen. In het eerste lid, onderdeel c, van dat artikel is de definitie van het begrip loon opgenomen. Die definitie wordt onder meer gebruikt voor de bepaling van het thans nog voor de afdrachtvermindering onderwijs geldende toetsloon, dat is gedefinieerd in het eerste lid, onderdeel d, van genoemd artikel. Voor de afdrachtvermindering zeevaart geldt een op een aantal punten van de in artikel 1, eerste lid, onderdeel c, van de WVA opgenomen definitie afwijkend loonbegrip; de afwijkingen zijn geregeld in artikel 17 van de WVA. Ook voor de S&O-afdrachtvermindering geldt een van de in artikel 1, eerste lid, onderdeel c, van de WVA opgenomen definitie afwijkend loonbegrip; dit loonbegrip is opgenomen in artikel 23, vierde en achtste lid, van de WVA. Met het vervallen van de afdrachtvermindering onderwijs is het loonbegrip van artikel 1, eerste lid, onderdeel c, van de WVA alleen nog relevant voor de afdrachtvermindering zeevaart. Als gevolg daarvan wordt de in artikel 1, eerste lid, onderdeel c, van de WVA opgenomen definitie beperkt tot het voor de afdrachtvermindering zeevaart relevante loonbegrip. In het kader van het vervallen van het toetsloon kan artikel 1, eerste lid, onderdeel d, van de WVA vervallen. Met deze aanpassingen en het bepaalde in artikel 22a van de Wet LB 1964 vervalt ook het belang van artikel 1, tweede lid, van de WVA en artikel 17, derde lid, van de WVA. Zoals uit het voorgaande volgt, hebben deze aanpassingen geen inhoudelijke wijziging van het begrip loon voor de afdrachtvermindering zeevaart tot gevolg. De overige wijzigingen van artikel 1 van de WVA zien op het vervallen van bepalingen die alleen relevant zijn voor de afdrachtvermindering onderwijs. Tevens vinden enkele technische wijzigingen plaats als gevolg van voornoemde wijzigingen.

Artikel XI, onderdeel B (artikel 2 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

Op basis van artikel 2 van de WVA worden bepaalde personen mede beschouwd als werknemer. In artikel 2, tweede en derde lid, van de WVA zijn enkele ficties uit de Wet LB 1964 opgenomen. Een aantal van deze ficties is echter niet relevant voor de vanaf 2014 nog resterende afdrachtverminderingen (de afdrachtvermindering zeevaart en de S&O-afdrachtvermindering). Daarom kunnen deze ficties vervallen. Artikel 2, vierde lid, van de WVA is alleen relevant voor de afdrachtvermindering onderwijs. Met het vervallen van laatstgenoemde regeling kan ook artikel 2, vierde lid, van de WVA vervallen.

Artikel XI, onderdeel C (artikel 3 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

In artikel 3 van de WVA vervallen, in het kader van het vervallen van de afdrachtvermindering onderwijs, de onderdelen die hiernaar verwijzen en vinden tevens enkele technische aanpassingen plaats.

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

In artikel 5 van de WVA vervallen, in het kader van het vervallen van de afdrachtvermindering onderwijs, de onderdelen die hierop betrekking hebben en vindt tevens een technische aanpassing plaats.

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

Artikel 6 van de WVA en hoofdstuk V van de WVA (artikelen 13a tot en met 15) hebben betrekking op de afdrachtvermindering onderwijs. Met het vervallen van deze regeling kunnen ook de artikelen 6 en 13a tot en met 15 van de WVA vervallen.

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

De wijzigingen van artikel 17 van de WVA zijn reeds toegelicht bij de wijzigingen van artikel 1 van de WVA (artikel XI, onderdeel A) en zijn overigens technisch van aard.

Artikel XI, onderdeel G (artikel 21 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

Als er na afloop van de periode waarop een S&O-verklaring betrekking heeft een nog niet verrekend bedrag aan S&O-afdrachtvermindering resteert, kan dat resterende bedrag momenteel enkel verrekend worden met de belasting en de premie voor de volksverzekeringen die zijn verschuldigd over andere aangiftetijdvakken die geëindigd zijn in de periode waarop de S&O-verklaring betrekking heeft. Als daar in de aangiftetijdvakken die geëindigd zijn in de periode waarop de S&O-verklaring betrekking heeft onvoldoende ruimte voor is, kan de S&O-inhoudingsplichtige niet het gehele bedrag aan S&O-afdracht-vermindering verzilveren. Om de verzilveringsmogelijkheden te verruimen, wordt artikel 21, derde lid, van de WVA aangepast. S&O-inhoudingsplichtigen wordt de mogelijkheid geboden de S&O-afdrachtvermindering die resteert na afloop van een periode waarop de S&O-verklaring betrekking heeft, te verrekenen met de belasting en de premie voor de volksverzekeringen die in totaal zijn verschuldigd over alle aangiftetijdvakken die eindigen in het kalenderjaar waarin de periode valt waarop de S&O-verklaring betrekking heeft. In die aangiftetijdvakken moet dan wel ruimte voor afdrachtvermindering zijn. Verrekening kan zowel plaatsvinden met de belasting en de premie voor de volksverzeke-ringen die zijn verschuldigd over reeds verstreken aangiftetijdvakken die in het desbetreffende kalenderjaar eindigen als met de belasting en de premie voor de volksverzekeringen die zijn verschuldigd over volgende aangiftetijdvakken die in het desbetreffende kalenderjaar eindigen. Als een nog niet verrekend bedrag wordt verrekend met de belasting en de premie voor de volksverzekeringen die is verschuldigd over een reeds verstreken aangiftetijdvak wordt de aangifte over dat reeds verstreken tijdvak, op grond van artikel 21, derde lid, tweede volzin, van de WVA, voor de toepassing van artikel 28a van de Wet LB 1964 aangemerkt als een onjuiste of onvolledige aangifte. Voorts wordt van de gelegenheid gebruikgemaakt om enkele redactionele verbeteringen aan te brengen in artikel 21, derde lid, van de WVA.

Artikel XI, onderdeel H (artikel 22 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

Met de wijziging van artikel 22, eerste lid, van de WVA en het vervallen van het tweede lid van dat artikel, wordt bewerkstelligd dat iedere S&O-inhoudingsplichtige voortaan de mogelijkheid krijgt om een S&O-verklaring voor een geheel kalenderjaar aan te vragen. Daarmee vervalt de huidige beperking dat alleen S&O-inhoudingsplichtigen die beschikken over een onderzoek- of een ontwikkelafdeling en die tevens in

het voorafgaande kalenderjaar een S&O-verklaring ontvangen hebben, een jaaraanvraag kunnen indienen.

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

Met betrekking tot artikel 23 van de WVA worden twee aanpassingen voorzien. De eerste aanpassing betreft een verlaging van het samengestelde percentage van de eerste schijf van de S&O-afdrachtvermindering voor niet-starters. Het samengestelde percentage van de eerste schijf bestaat uit het basispercentage van de tweede schijf vermeerderd met een opslagpercentage. Het basispercentage blijft onveranderd 14. Voorgesteld wordt om het opslagpercentage te verlagen van 24 naar 21. Daarmee wordt het samengestelde percentage voor niet-starters verlaagd van 38 naar 35. Voor starters blijft het samengestelde percentage van de eerste schijf van de S&O-afdrachtvermindering gehandhaafd op 50. De tweede aanpassing betreft een aanpassing van de bovengrens van de eerste schijf van de S&O-afdrachtvermindering. Deze bovengrens wordt verhoogd van € 200.000 naar € 250.000.

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

Door de voorgestelde aanpassing van artikel 29 van de WVA worden de in dat artikel genoemde percentages in overeenstemming gebracht met de ingevolge artikel XI, onderdeel I, in artikel 23 van de WVA op te nemen percentages, waarnaar in artikel 29 van de WVA verwezen wordt.

Artikel XI, onderdeel K (artikel 30 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

Artikel 30 van de WVA bevat enkele bijzondere bepalingen inzake beroep en bevoegdheden. De onderdelen van dit artikel die betrekking hebben op de uitvoering van de afdrachtvermindering onderwijs kunnen in het kader van het vervallen van de afdrachtvermindering onderwijs ook vervallen.

Artikel XI, onderdeel L (artikelen 30a, 31, 34 en 41a van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

Artikel 30a van de WVA bevat de indexeringsbepaling voor de bedragen van de afdrachtvermindering onderwijs. Artikel 31 van de WVA regelt de indexering van het toetsloon. Met het vervallen van de afdrachtvermindering onderwijs kunnen beide bepalingen vervallen.
Artikel 34 van de WVA bevat overgangsrecht met betrekking tot de per 1 januari 2005 vervallen arboafdrachtvermindering. Artikel 41a van de WVA bevat overgangsrecht met betrekking tot de per 1 januari 2006 vervallen afdrachtvermindering betaald ouderschapsverlof. Aangezien voornoemd overgangsrecht inmiddels is uitgewerkt en voornoemde bepalingen derhalve hun belang hebben verloren, kunnen deze bepalingen vervallen.

Artikel XII

Artikel XII, onderdelen A en B (artikelen 23a en 25 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Het vervallen van de artikelen 23a, tweede lid, en 25, vierde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) en de daaruit voortvloeiende aanpassing van de verwijzing in het tot vierde lid te

vernummeren vijfde lid van laatstgenoemd artikel hangen samen met de afschaffing van de zogenoemde stamrechtvrijstelling.

Artikel XII, onderdeel C (artikel 34b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

In het voorgestelde artikel 34b van de Wet Vpb 1969 is het bij het vervallen van de artikelen 23a, tweede lid, en 25, vierde lid, van de Wet Vpb 1969 behorende overgangsrecht opgenomen.

Artikel XIII

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

De wijziging van artikel 4, zesde lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965 (Wet DB 1965) hangt samen met de afschaffing van de zogenoemde stamrechtvrijstelling.

Artikel XIII, onderdeel B (artikel 16a van de Wet op de dividendbelasting 1965)

Met de wijziging van artikel 16a van de Wet DB 1965 wordt aan dat artikel het bij de wijziging van artikel 4, zesde lid, van de Wet DB 1965 behorende overgangsrecht toegevoegd.

Artikel XIV

Artikel XIV, onderdeel A (artikel 32 van de Successiewet 1956)

De wijziging van artikel 32, eerste lid, onderdeel 5°, van de SW 1956 en het vervallen van het vijfde lid van dat artikel hangen samen met de afschaffing van de zogenoemde stamrechtvrijstelling.

Artikel XIV, onderdeel B (artikel 33 van de Successiewet 1956)

De wijziging van artikel 33, onderdelen 5° en 6°, van de SW 1956 strekt ertoe de verhoogde vrijstelling in de schenkbelasting ook te laten gelden voor een schenking van ouders aan een kind die dient voor de aflossing van een restschuld van een vervreemde eigen woning van dat kind.
De schenkbelasting kent voor schenkingen van ouders aan kinderen een jaarlijkse vrijstelling van € 5.141 (alle bedragen zijn voor 2013). Deze vrijstelling kan eenmalig worden verhoogd tot € 24.676 voor een kind tussen 18 en 40 jaar dan wel tot € 51.407 indien de schenking wordt aangewend voor, onder meer, de aflossing van een eigenwoningschuld in de zin van artikel 3.119a van de Wet IB 2001 (artikel 33, onderdeel 5°, van de SW 1956). Dit laatste bedrag bedraagt € 26.732 indien vóór 1 januari 2010 al gebruik is gemaakt van de eenmalig verhoogde vrijstelling voor een schenking aan een kind (artikel 33, onderdeel 6°, van de SW 1956). Voor die datum bestond de extra verhoogde vrijstelling voor onder meer de aflossing van een eigenwoningschuld nog niet. De eenmalig verhoogde vrijstelling tot € 51.407, respectievelijk € 26.732, geldt op grond van de huidige wet echter niet voor de aflossing van een restschuld die is ontstaan na de vervreemding van de eigen woning. Een restschuld van een vervreemde eigen woning behoort niet tot de eigenwoningschuld in de zin van artikel 3.119a van de Wet IB 2001.
Het is de bedoeling om, bij ministeriële regeling, aan deze vrijstelling dezelfde voorwaarden te verbinden als aan de vrijstelling voor de aflossing van een eigenwoningschuld. Dat wil zeggen dat de schenking onder meer moet worden gedaan onder de opschortende voorwaarde dat

de schuld is afgelost (zie ook artikel 5 van de Uitvoeringsregeling schenk- en erfbelasting). Dit biedt een waarborg dat het geld ook daadwerkelijk voor dat doel wordt gebruikt. Een en ander moet desgevraagd ook met schriftelijke bescheiden kunnen worden aangetoond.

Artikel XIV, onderdeel C (artikel 33a van de Successiewet 1956)

In het nieuwe artikel 33a van de SW 1956 wordt uitwerking gegeven aan de in het kader van het aanvullend pakket voorziene tijdelijke verruiming (van 1 oktober 2013 tot 1 januari 2015) van de vrijstelling in de schenkbelasting voor schenkingen die gerelateerd zijn aan de verkrijging van een eigen woning of voor de kosten van verbetering of onderhoud van die woning, ter zake van de afkoop van rechten van erfpacht, opstal of beklemming met betrekking tot die woning dan wel voor de aflossing van een eigenwoningschuld. De vrijstelling wordt – naast de in artikel XIV, onderdeel B, toegelichte verruiming – op een aantal onderdelen verruimd. De vrijstellingen voor schenkingen door ouders aan kinderen en die voor zogenoemde overige verkrijgers worden ingevolge het voorgestelde artikel 33a, eerste lid, van de SW 1956 eenmalig verhoogd tot € 100.000. Deze verhoging geldt voor alle schenkingen die worden gedaan met het oog op de verwerving van een eigen woning of voor verbetering of onderhoud van die eigen woning, de afkoop van rechten van erfpacht, opstal of beklemming met betrekking tot de eigen woning of voor de aflossing van een eigenwoningschuld of – in lijn met de aanpassing van artikel 33, onderdelen 5° en 6°, van de SW 1956 – voor een restschuld van een vervreemde eigen woning waarvan de rente en kosten van geldlening aftrekbaar zijn voor de inkomstenbelasting en is niet, zoals de bestaande verhoogde vrijstellingen van artikel 33, onderdelen 5° en 6°, van de SW 1956, beperkt tot schenkingen van ouders aan kinderen. Ook vervalt tijdelijk de voorwaarde dat de verkrijger tussen de 18 en 40 jaar oud moet zijn. Iedereen mag dus van een familielid en ook van een derde vrijgesteld een schenking van € 100.000 ontvangen, mits deze wordt aangewend voor de eigen woning. Ingevolge de tweede volzin van genoemd artikel 33a, eerste lid, moet het bedrag van € 100.000 dat voor vrijstelling in aanmerking komt op grond van de eerste volzin van genoemd artikel 33a, eerste lid, worden verminderd met de verhoogde vrijstelling, bedoeld in artikel 33, onderdelen 5° en 6°, van de SW 1956, waarop door de verkrijger al een beroep is gedaan in een eerder jaar. Omdat laatstbedoelde vrijstellingen alleen zijn toegepast bij schenkingen door ouders aan kinderen, vindt deze vermindering alleen plaats indien die ouders in aanvulling op de reeds eerder door hen gedane schenking die samenhangt met de financiering van de eigen woning of studie van hun kinderen, nogmaals een schenking doen. In het voorgestelde artikel 33a, tweede lid, van de SW 1956 wordt in lijn daarmee geregeld dat op de laatstgenoemde vrijstellingen niet in een later jaar een beroep kan worden gedaan indien reeds gebruik is gemaakt van de in het voorgestelde artikel 33a van de SW 1956 opgenomen vrijstelling.
Bij ministeriële regeling zullen voorwaarden worden gesteld die ertoe strekken zeker te stellen dat het verkregen bedrag wordt aangewend voor de verwerving van een eigen woning of voor verbetering of onderhoud van die eigen woning. Dezelfde voorwaarden zijn, onderscheidenlijk zullen in verband met de hiervoor bedoelde restschulden worden, gesteld voor toepassing van de verhoogde vrijstellingen van artikel 33, onderdelen 5° en 6°, van de SW 1956.

Artikel XIV, onderdeel D (opschrift van hoofdstuk XIII van de Successiewet 1956)

In verband met de invoeging van artikel 82 in de SW 1956 (artikel XIV, onderdeel E) dient het opschrift van hoofdstuk XIII van de SW 1956 te worden gewijzigd.

Artikel XIV, onderdeel E (artikel 82 van de Successiewet 1956)

In het nieuwe artikel 82 van de SW 1956 is het bij de wijziging van artikel 32, eerste lid, onderdeel 5°, van de SW 1956 en het vervallen van het vijfde lid van laatstgenoemd artikel behorende overgangsrecht opgenomen.

Artikel XV

Artikel XV (artikel 33a van de Successiewet 1956)

Beoogd is dat de eenmalig verhoogde vrijstelling schenkbelasting ad € 100.000 van het nieuwe artikel 33a van de SW 1956 tijdelijk werkt. Daarom vervalt artikel 33a, eerste lid, van de SW 1956 met ingang van 1 januari 2015. Voorts wordt geregeld dat de tot 1 januari 2015 in het tweede lid van genoemd artikel 33a opgenomen regeling van toepassing blijft. Daarmee blijft ook vanaf 1 januari 2015 gelden dat geen beroep kan worden gedaan op de verhoogde vrijstelling van artikel 33, onderdelen 5° en 6°, van de SW 1956 indien het kind reeds gebruik heeft gemaakt van de in genoemd artikel 33a, eerste lid, opgenomen vrijstelling ter zake van een verkrijging van de ouders.

Artikel XVI

Artikelen XVI en XVII (artikel 3 van de Wet op de omzetbelasting 1968 en overgangsrecht ten aanzien van de wijziging van dat artikel 3)

De in artikel 3, derde lid, onderdeel b, van de Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet OB 1968) opgenomen integratielevering vervalt. Dit heeft gevolgen voor zowel de reeds genoten aftrek, als voor de nieuw in rekening gebrachte btw.

Gevolgen voor de reeds genoten aftrek

Het kan zijn dat ondernemers bij de inwerkingtreding van de onderhavige wijziging van de Wet OB 1968 al btw op goederen en diensten in aftrek hebben gebracht (zogenoemde voorbelasting) met het oog op een aanstaande integratielevering op het moment dat het nieuw vervaardigde goed in gebruik wordt genomen. Het nieuw vervaardigde goed wordt dan in gebruik genomen voor (geheel of gedeeltelijk) van btw vrijgestelde prestaties. Met de intrekking van de voor de btw belaste integratielevering verdwijnt op dat moment ook de belaste bestemming die aan dit vrijgestelde gebruik voorafgaat en waarvan men ten tijde van de initiële aftrek uit is gegaan. Het initiële recht op aftrek van btw, op goederen en diensten die zijn aangewend met het oog op de vervaardiging van een nieuw goed wordt door de intrekking van de integratielevering niet aangetast, voor zover ondernemers dit recht al hadden vóór de intrekking. Dit initiële recht op aftrek kent op grond van artikel 15, vierde lid, van de Wet OB 1968 wel een tweede toetsmoment op het moment dat de ondernemer de eerder aangeschafte goederen en diensten gaat gebruiken. Als op dat moment de eerdere aftrek op basis van de toenmalige belaste bestemming niet overeenkomt met de daadwerkelijke aanwending wordt die eerdere aftrek gecorrigeerd. Voor de goederen en

diensten die zijn aangeschaft op het moment dat de integratielevering nog als belaste bestemming gold, vindt dit tweede toetsmoment uiterlijk plaats op het moment van ingebruikname van het nieuw vervaardigde goed waarvoor die goederen en diensten zijn aangewend. Daarmee wordt de ondernemer niet geschaad. Immers, ook bij een integratielevering zou de btw die is verschuldigd ter zake van die levering van aftrek worden uitgesloten voor zover dit nieuwe goed voor vrijgestelde prestaties zou worden aangewend.

Gevolgen voor nieuw in rekening gebrachte btw

De btw die met ingang van de datum van intrekking van de integratielevering in rekening wordt gebracht voor goederen en diensten die worden aangewend voor de vervaardiging van een nieuw goed waarop de integratielevering van toepassing zou zijn geweest, kan – anders dan voorheen – initieel niet meer in aftrek worden gebracht voor zover het nieuw vervaardigde goed zal worden gebruikt voor van btw vrijgestelde prestaties.

Artikel XVIII

Artikel XVIII (artikel 12b van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992)

Ingevolge artikel 1 van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 (Wet BPM 1992) is de belasting van personenauto's en motorrijwielen (BPM) verschuldigd voor een niet in Nederland geregistreerde personenauto, motorrijwiel of bestelauto die feitelijk ter beschikking staat van een in Nederland wonende natuurlijke persoon of gevestigd lichaam, ter zake van de aanvang van het gebruik van de weg. In artikel 12b van de Wet BPM 1992 wordt voor deze motorrijtuigen het tijdstip van aanvang van het gebruik van de weg om praktische redenen gelijkgesteld met het tijdstip van constatering.
Het in de toelichting van artikel XIX beschreven non-compliant gedrag van ingezetenen die de verschuldigde MRB niet betalen voor een buitenlands geregistreerd motorrijtuig doet zich vaak tegelijkertijd voor met betrekking tot de BPM. Artikel 12b van de Wet BPM 1992 regelt dat bij constatering van dit feit, de belasting kan worden nageheven waarbij het tijdstip van constatering het tijdstip van aanvang van het gebruik van de weg vormt. Voorgesteld wordt naar analogie van de eveneens in dit wetsvoorstel opgenomen wijziging van de Wet MRB 1994, ook in de BPM de fictie te introduceren dat de belastingplicht voor een ingezetene van Nederland die de feitelijke beschikking heeft over een buitenlands gekentekende auto, aanvangt met ingang van de datum van inschrijving van deze natuurlijke persoon in de GBA of de datum dat hij zich had moeten inschrijven in de GBA dan wel indien het een onderneming of rechtspersoon betreft, de datum van inschrijving in het handelsregister van de Kamer van Koophandel. De houder heeft de mogelijkheid om aan te tonen dat hij ten tijde van deze datum niet over een motorrijtuig beschikte maar pas op een later tijdstip het gebruik van de weg in Nederland is aangevangen. Indien dat latere tijdstip wordt aangetoond, wordt voor de heffing van dat tijdstip uitgegaan. Deze aanpassing stimuleert de houder eerder op eigen initiatief aangifte BPM te doen.

Artikel XIX

Artikel XIX, onderdeel A (artikel 7 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

De registratie van een motorrijtuig met een Nederlands kenteken in het kentekenregister, genoemd in artikel 1, eerste lid, onderdeel i, van de Wegenverkeerswet 1994 is verplicht voor elke in Nederland wonende persoon dan wel gevestigd rechtspersoon ingevolge artikel 36 van die wet. Artikel 37 van die wet bevat enkele uitzonderingen daarop. Deze registratie bij de Dienst Wegverkeer (RDW) is alleen mogelijk indien een persoon is ingeschreven in de GBA dan wel indien de rechtspersoon in Nederland is gevestigd.[50] De registratie in het hiervoor bedoelde kentekenregister gehouden door de RDW, vormt de aangifte voor de motorrijtuigenbelasting (MRB). Op het moment van registratie ontstaat de verschuldigdheid van de MRB en het tijdvak van heffing van de MRB begint op die dag. Alleen al de inschrijving in de GBA brengt de verplichting met zich het buitenlandse motorrijtuig op Nederlandse kenteken te plaatsen en dus het motorrijtuig te registreren bij de RDW. Het niet registreren bij de RDW leidt ertoe dat ingezetenen van Nederland met een buitenlands gekentekend motorrijtuig gebruik maken van de weg in Nederland zonder betaling van de wel degelijk verschuldigde MRB. Artikel 7, eerste lid, onderdeel c, van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 (Wet MRB 1994) kent hiervoor een vangnetbepaling, die de belastingplicht legt bij degene die het motorrijtuig in Nederland feitelijk ter beschikking heeft. Als degene die het motorrijtuig feitelijk ter beschikking heeft wordt ingevolge artikel 9 van de Wet MRB 1994 beschouwd degene ten aanzien van wie het gebruik van de weg is geconstateerd. Thans is het vaak alleen bij staandehouding van buitenlands geregistreerde motorrijtuigen mogelijk te achterhalen of de houder van dat voertuig ingezetene van Nederland is en dus MRB verschuldigd is. Ook dan vergt dit nader, arbeidsintensief, onderzoek naar iemands individuele omstandigheden. Waar iemand woont, wordt voor de fiscaliteit op grond van de AWR beoordeeld aan de hand van feiten en omstandigheden. Ook moet de bepaling van de woonplaats in overeenstemming zijn met het Europees recht. In Richtlijn 83/182/EEG[51] is een dwingende definitie van de woonplaats opgenomen. Voor de toepassing van deze richtlijn wordt onder «gewone verblijfplaats» verstaan de plaats waar iemand gewoonlijk verblijft, dat wil zeggen gedurende ten minste 185 dagen per kalenderjaar wegens persoonlijke en beroepsmatige bindingen, of, voor personen zonder beroepsmatige bindingen, wegens persoonlijke bindingen, waaruit nauwe banden tussen hemzelf en de plaats waar hij woont blijken. De gewone verblijfplaats van iemand die zijn beroepsmatige bindingen op een andere plaats heeft dan zijn persoonlijke bindingen en daardoor afwisselend verblijft op verschillende plaatsen gelegen in twee of meer lidstaten, wordt evenwel geacht zich op dezelfde plaats te bevinden als zijn persoonlijke bindingen, op voorwaarde dat hij daar op geregelde tijden terugkeert. Deze laatste voorwaarde vervalt wanneer de betrokkene in een lidstaat verblijft voor een opdracht van een bepaalde duur. Het feit dat college wordt gelopen of een school wordt bezocht, houdt niet in dat de gewone verblijfplaats wordt verplaatst. Uit de jurisprudentie blijkt dat ook hier individuele feiten en omstandigheden een belangrijke rol spelen.

---

[50] Een en ander volgt uit de artikelen 48 en 50 van de Wegenverkeerswet 1994 en de Regeling legitimatievoorschriften kentekenbewijzen en kentekenplaten (artikelen 1 en 3).

[51] Richtlijn 83/182/EEG van 28 maart 1983 van de Raad betreffende de belastingvrijstellingen bij de tijdelijke invoer van bepaalde vervoermiddelen binnen de Gemeenschap (PbEG 1983, L 105).

Naar aanleiding van de motie Van Vliet[52] en gelet op de geconstateerde ontduiking van de MRB door ingezetenen van Nederland wordt het introduceren van een woonplaatsvermoeden in de Wet MRB 1994 voorgesteld.
Het woonplaatsvermoeden houdt in dat een natuurlijk persoon geacht wordt voor de Wet MRB 1994 ingezetene van Nederland te zijn indien hij is ingeschreven in de GBA. Dit woonplaatsvermoeden wordt opgenomen in artikel 7, derde lid, van de wet. Voor het woonplaatsvermoeden wordt aangesloten bij de al bestaande terminologie in de Wet MRB 1994, te weten hoofdverblijf in Nederland. A contrario wordt op de voet van artikel 73 van de Wet MRB 1994 een vrijstelling verleend voor een buitenlands gekentekend motorrijtuig dat in Nederland feitelijk ter beschikking staat van een natuurlijk persoon die zijn hoofdverblijf buiten Nederland heeft.
Het derde lid regelt dat een natuurlijke persoon vermoed wordt zijn hoofdverblijf in Nederland te hebben en derhalve belastingplichtig voor de MRB te zijn indien hij ofwel is ingeschreven in de GBA, ofwel zich had moeten inschrijven in de GBA overeenkomstig artikel 65 van de Wet gemeentelijke basisadministratie persoonsgegevens maar dit heeft nagelaten. Voorts wordt in artikel 7, vierde lid, van de Wet MRB 1994 de fictie opgenomen dat een houder geacht wordt voor de Wet MRB 1994 in Nederland te zijn gevestigd indien de onderneming of rechtspersoon is ingeschreven in het handelsregister gehouden door de Kamer van Koophandel.
Ook met invoering van de (woonplaats)fictie blijft de Belastingdienst afhankelijk van staandehouding om het feitelijk ter beschikking staan aan te tonen. Wel wordt dit door de introductie van de fictie vergemakkelijkt. Uiteraard blijft het woonplaatsbegrip in de AWR en in het Europese recht het criterium. Daarom heeft de belastingplichtige de mogelijkheid aan te tonen dat zijn hoofdverblijf niet in Nederland is. Er geldt een vrije bewijsvoering op dit punt, dus alle feiten en omstandigheden wegen mee. Daarbij zijn alleen die feiten en omstandigheden van belang die aantonen dat de woon- of vestigingsplaats op grond van de AWR of het EU-recht niet in Nederland is gelegen.
Invoering van het woon- respectievelijk vestigingsplaatsvermoeden kan het toezicht – ook bij staandehouding op de weg – vergemakkelijken. Het is voor de Belastingdienst eenvoudiger na te gaan of iemand in de GBA respectievelijk de Kamer van Koophandel en de eigen bestanden voorkomt dan te onderzoeken of iemand ingezetene van Nederland is.

Artikel XIX, onderdeel B (artikel 13 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

De belastingplicht voor een motorrijtuig met een buitenlands kenteken vangt ingevolge artikel 13 van de Wet MRB 1994 aan op het moment dat met dat motorrijtuig gebruik wordt gemaakt van de weg in Nederland. Voor een ingezetene die een motorrijtuig met een Nederlands kenteken tot zijn beschikking heeft, wordt voor de ingangsdatum van de belastingplicht aangesloten bij de datum van eerste tenaamstelling van dat motorrijtuig in het Nederlands kentekenregister.
Gelet op het feit dat de MRB een houderschapsbelasting is, zouden beide gevallen op dezelfde wijze in de heffing moeten worden betrokken vanaf de datum van het houderschap. In de praktijk is met name sprake van ongelijke behandeling indien er voor een motorrijtuig met een buitenlands kenteken geen aangifte MRB is gedaan en constatering van het weggebruik op een veel later tijdstip plaatsvindt dan de dag waarop het gebruik van de weg in Nederland is gestart.
Om deze ongelijke behandeling en het nalevingstekort aan te pakken wordt voorgesteld in artikel 13 van de Wet MRB 1994, onder vernum-

[52] Kamerstuk 33 402, nr. 37.

1912132 02654

mering van het tweede lid tot derde lid, een nieuw tweede lid op te nemen. Dit nieuwe tweede lid voorziet er in dat bij fictie de belastingplicht voor een ingezetene van Nederland die de feitelijke beschikking heeft over een buitenlands gekentekende auto aanvangt met ingang van de datum van inschrijving van deze persoon in de GBA of de datum dat hij zich had moeten inschrijven in de GBA. Ingevolge de tweede volzin van het nieuwe tweede lid geldt dit naar analogie voor een onderneming of rechtspersoon; het betreft in dat geval de datum van inschrijving in het handelsregister. De houder heeft de mogelijkheid om aan te tonen dat hij ten tijde van deze datum niet over een motorrijtuig beschikte maar dat het motorrijtuig hem pas op een later tijdstip in Nederland feitelijk ter beschikking stond. In dat geval vangt het tijdvak aan met ingang van dat latere tijdstip. Deze aanpassing stimuleert de houder eerder op eigen initiatief aangifte te doen. Deze aanpassing zal echter alleen effectief kunnen zijn indien de mogelijkheden tot naheffing worden uitgebreid. Daartoe vindt in onderdeel C een wijziging van artikel 34 van de Wet MRB 1994 plaats. In dat geval zal de Belastingdienst minder afhankelijk worden van constatering van het weggebruik.

Artikel XIX, onderdelen C en D (artikelen 34 en 37 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

Ingevolge artikel 34, eerste lid, van de Wet MRB 1994 kan de belasting worden nageheven bij constatering van gebruik van de weg met een buitenlands geregistreerd motorrijtuig waarvoor de belasting geheel of gedeeltelijk niet is betaald. Het tweede lid van dat artikel bepaalt dat de na te heffen belasting wordt berekend over een tijdsduur van twaalf maanden, waarbij als laatste dag geldt de dag die voorafgaat aan de dag waarop het gebruik van de weg wordt geconstateerd. In de praktijk is dit onvoldoende om non-compliant gedrag van ingezetenen van Nederland die de feitelijke beschikking hebben over een motorrijtuig met een buitenlands kenteken, te voorkomen. Daarom wordt voorgesteld om voor de naheffing aansluiting te zoeken bij het tijdvak bedoeld in het eveneens in dit wetsvoorstel opgenomen artikel 13, tweede lid, van de Wet MRB 1994 (artikel XIX, onderdeel B). Ingevolge dat tweede lid vangt het tijdvak aan met ingang van de datum waarop de houder zich heeft ingeschreven of had moeten inschrijven in de GBA of als de houder een onderneming of rechtspersoon is, de datum waarop inschrijving in het handelsregister van de Kamer van Koophandel heeft plaatsgevonden, tenzij wordt aangetoond met ingang van welke dag het gebruik van de weg in Nederland is aangevangen. In dat laatste geval wordt voor de aanvang van het tijdvak van die datum uitgegaan. Voor alle duidelijkheid kan worden opgemerkt dat het derde, vierde en zesde lid van artikel 34 van de Wet MRB 1994 geen toepassing vinden. Op grond van het onderhavige artikel XIX, onderdeel D, wordt artikel 13, tweede lid, van de Wet MRB 1994 toegevoegd aan de opgesomde artikelen in artikel 37 van die wet. Gevolg is dat de inspecteur in zo'n geval een verzuimboete kan opleggen van ten hoogste € 4.920.

Een voorbeeld kan de werking hiervan illustreren.

A is op 1 februari 2012 in Nederland komen wonen en werken en heeft zijn auto naar Nederland meegenomen. Hij heeft zich ingeschreven in de basisadministratie persoonsgegevens op 1 maart 2012 maar heeft verzuimd zijn auto in te schrijven in het kentekenregister (RDW). Ook heeft A geen aangifte MRB voor zijn buitenlands gekentekende auto gedaan. A wordt op 1 maart 2015 staande gehouden op de weg. Geconstateerd wordt dat A is ingeschreven in de GBA. Als gevolg van de invoering van het woonplaatsvermoeden wordt A in beginsel aangemerkt als een ingezetene van Nederland die MRB is verschuldigd. Vervolgens is A MRB

verschuldigd over het tijdvak dat start op de dag van zijn inschrijving in de GBA, dus 1 maart 2012. A zal dan ook alsnog over drie jaar MRB moeten betalen. Wel heeft A de mogelijkheid om tegenbewijs te leveren. Dit tegenbewijs kan zien op het feit dat A geen ingezetene van Nederland is – A is bijvoorbeeld uitsluitend in Nederland vanwege zijn studie – maar ook dat A niet vanaf 1 maart 2012 de feitelijke beschikking had over de auto. Indien A niet slaagt in het tegenbewijs, is artikel 67c van de AWR van toepassing. De inspecteur kan dan een verzuimboete opleggen. Als gevolg van deze wijzigingen heeft A een grotere stimulans om direct na inschrijving in de GBA de auto te laten voorzien van een Nederlands kenteken dan wel aangifte MRB te doen.

Artikel XIX, onderdeel E (artikel 72 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

In artikel 72 van de Wet MRB 1994 is geregeld dat voor bepaalde categorieën motorrijtuigen onder voorwaarden een vrijstelling van de MRB wordt verleend. Het eerste lid, onderdeel b, van dit artikel voorziet in een vrijstelling voor oldtimers, gedefinieerd als motorrijtuigen die ten minste 30 jaar geleden voor het eerst in gebruik zijn genomen. Ter uitvoering van hetgeen daarover is neergelegd in het regeerakkoord, wordt, met ingang van 1 januari 2014, de leeftijdsgrens verhoogd tot 40 jaar. Als gevolg daarvan geldt, onder voorwaarden, een vrijstelling voor motorrijtuigen die ten minste 40 jaar eerder in gebruik zijn genomen. Het huidige derde en vierde lid van dit artikel bevatten overgangsbepalingen voor motorrijtuigen die per 1 januari 2012 niet aan de leeftijdsgrens van 30 jaar voldeden.[53] In verband met de genoemde verhoging van de leeftijdsgrens naar 40 jaar vervallen deze overgangsregelingen en wordt het vijfde lid vernummerd tot derde lid. Het nieuwe overgangsrecht dat bij de verhoging van de vrijstelling naar 40 jaar wordt geïntroduceerd, is opgenomen in de eveneens in dit wetsvoorstel opgenomen artikelen 84a en 84b van de wet MRB (artikel XIX, onderdeel G).

Artikel XIX, onderdeel F (artikel 81a van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

Artikel 81a van de Wet MRB 1994 voorziet in de gebruikelijke inflatiecorrectie van de in die wet opgenomen tarieven. Door de toevoeging van een verwijzing naar het in het nieuwe artikel 84a, tweede lid, (artikel XIX, onderdeel G) genoemde maximumbedrag aan artikel 81a van de Wet MRB 1994 wordt bewerkstelligd dat de inflatiecorrectie ook jaarlijks wordt toegepast op het maximumbedrag van het overgangsrecht voor oldtimers met ingang van 1 januari 2015.

Artikel XIX, onderdeel G (hoofdstuk XA en de artikelen 84a en 84b van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

Inleiding overgangsrecht

Ingevolge artikel XIX, onderdeel G, wordt een hoofdstuk XA in de Wet MRB 1994 ingevoegd. In de eerste plaats ziet het hoofdstuk op overgangsrecht voor oudere motorrijtuigen (veelal aangeduid met de term oldtimers), een overgangsrecht dat zich uitstrekt tot het kalenderjaar 2028. Daarnaast introduceert het hoofdstuk een aantal bepalingen voor dit overgangsrecht die afwijken van de bepalingen in de wet omtrent de wijze van heffing, tarief en naheffing. Door deze afwijkende bepalingen in hetzelfde hoofdstuk onder te brengen als de materiële omschrijving van het overgangsrecht ontstaat een overzichtelijk geheel.

[53] Kamerstuk 33 007, nr. 10.

1912132 02654

Hoofdstuk XA bevat het overgangsrecht voor oudere motorrijtuigen die niet voldoen aan de voorgestelde leeftijdsgrens van 40 jaar voor de vrijstelling in de MRB voor oldtimers. Het in het hoofdstuk opgenomen artikel 84a van de Wet MRB 1994 regelt de kenmerken van de overgangsregeling op zowel het materieeljuridische als formeel-juridische vlak. De overgangsregeling ingevolge dat artikel 84a staat open voor personenauto's en bestelauto's rijdend op benzine, en motorrijwielen, bussen en vrachtauto's die uiterlijk in 1987 voor het eerst in gebruik zijn genomen. Indien een motorrijtuig op grond van de registratie in het basisregister voertuigen van de RDW kwalificeert voor de overgangsregeling, ontvangt de houder van dat motorrijtuig een brief van de Belastingdienst waarin hij wordt geïnformeerd dat hij kan kiezen voor de toepassing van de overgangsregeling voor het komende kalenderjaar door indiening van een verzoek daartoe. De keuze voor de overgangsregeling geldt in beginsel voor een geheel kalenderjaar. Wordt er in de loop van het kalenderjaar alsnog overgestapt naar de reguliere MRB dan wordt het reguliere tarief aan belasting nageheven over het gehele kalenderjaar. Hiermee wordt het «cherry picking» effect ondervangen zodat het niet mogelijk is bijvoorbeeld voor de maanden maart tot en met november onder het tarief van de overgangsregeling te vallen en voor de maanden december tot en met februari onder het reguliere MRB-tarief. Het verzoek voor de toepassing van de overgangsregeling bestaat uit het betalen van de MRB over het gehele kalenderjaar onder vermelding van het betalingskenmerk zoals in de brief aangegeven door de inspecteur. Zodra de betaling volledig en tijdig bij de Belastingdienst is binnengekomen, is het verzoek ingewilligd. Indien de betaling niet volledig of niet tijdig is, valt het motorrijtuig voor dat kalenderjaar niet onder de overgangsregeling. In dat geval valt de belastingplichtige voor dat motorrijtuig onder de reguliere MRB en betaalt hij op de gebruikelijke wijze. Het in hoofdstuk XA opgenomen artikel 84b van de Wet MRB 1994 geeft enkele afwijkende bepalingen voor de toepassing van de overgangsregeling in het eerste jaar dat deze regeling in werking moet treden, het kalenderjaar 2014.

Tijdvak en tarief

Het eerste lid van eerdergenoemd artikel 84a bepaalt dat het tijdvak voor de overgangsregeling, in afwijking van artikel 10 van de Wet MRB 1994, geen drie maanden is maar een kalenderjaar.
Het tweede lid van dat artikel 84a regelt dat op verzoek van de belastingplichtige de belasting wordt berekend op basis van het driemaandstarief, toegepast over het kalenderjaar (kwarttarief). Aangezien de belasting al voor aanvang van het kalenderjaar moet zijn voldaan, wordt als grondslag uitgegaan van het driemaandstarief geldend op 31 december voor de belasting van het daaraan voorafgaande kalenderjaar. Daarbij wordt verwezen naar het driemaandstarief, genoemd in de artikelen 23, 24, 24a, 24b, 25, 25a of 25c van de Wet MRB 1994, dat van toepassing is voor het kalenderjaar in plaats van het daar genoemde tijdvak van drie maanden. Er is niet expliciet verwezen naar het eerste lid van artikel 23 van de Wet MRB 1994 omdat het alleen gaat om door benzine aangedreven personen- en bestelauto's en de brandstoftoeslagen derhalve niet van toepassing zijn. Kampeerauto's en rijdende winkels vallen niet onder de overgangsregeling. De reden hiervoor is dat de wet al voorziet in bijzondere regelingen voor deze categorieën voertuigen en cumulatie van bijzondere regelingen niet wenselijk wordt geacht. Voor een kampeerauto geldt al een kwarttarief MRB ingevolge artikel 23a van de Wet MRB 1994 (bij bedrijfsmatige verhuur geldt een halftarief). Een rijdende winkel valt ingevolge artikel 25b van de Wet MRB 1994 onder een verlaagd tarief. Ook ontbreekt in de opsomming artikel 26 van de Wet MRB 1994 dat ziet op in het buitenland geregistreerde motorrijtuigen die in Nederland worden gebruikt door een houder die niet in Nederland zijn hoofdverblijf heeft of

is gevestigd. Dit omdat voor het merendeel van de niet-inwoners met een buitenlands getekende auto een vrijstelling geldt. Op grond van het tweede lid, tweede volzin, van het nieuwe artikel 84a van de Wet MRB 1994 wordt de belasting met inbegrip van de provinciale opcenten gemaximeerd op € 120 per kalenderjaar. Provinciale opcenten zijn naast de belasting verschuldigd voor personenauto's en motorrijwielen. Het maximumbedrag van € 120 wordt jaarlijks geïndexeerd.

Voor welke voertuigen

Het derde lid van artikel 84a van de Wet MRB 1994 geeft weer welke motorrijtuigen onder de overgangsregeling kunnen vallen en welke voorwaarden en beperkingen daarbij van toepassing zijn. Het betreft personenauto's en bestelauto's rijdend op benzine, en motorrijwielen, bussen en vrachtauto's die vóór 1 januari 1988 voor het eerst in gebruik zijn genomen. Personen- en bestelauto's rijdend op een andere brandstof dan benzine, dit zal vaak gasolie (diesel) of vloeibaar gemaakt petroleumgas (LPG) zijn, komen niet in aanmerking voor de overgangsregeling. Het derde lid, onderdeel b, van dit artikel 84a ziet hierop. Met diesel- en LPG-auto's worden in de regel veel kilometers gereden. De houder van een diesel- of LPG-auto jonger dan 40 jaar heeft derhalve de keuze tussen het betalen van de reguliere MRB dan wel het schorsen van deze auto (gedurende een deel van het jaar). Overigens is het ook mogelijk om een LPG-auto weer in de originele staat te herstellen, zodat die weer als benzineauto wordt aangemerkt. Alsdan komt die auto dan weer met ingang van het eerstvolgende kalenderjaar in aanmerking voor het overgangsrecht. Het derde lid, onderdeel c, regelt de beperking dat met het motorrijtuig waarvoor het overgangsrecht van toepassing is geen gebruik van de weg mag worden gemaakt in de maanden januari, februari en december. Voor het begrip «weg» wordt aangesloten bij de definitie in artikel 5 van de Wet MRB 1994. Er mag niet op de openbare weg worden geparkeerd of gereden indien de overgangsregeling toepassing vindt op een motorrijtuig in genoemde maanden van het toepasselijke kalenderjaar. Hierop is slechts één uitzondering mogelijk. Het is toegestaan om gebruik van de weg te maken op de dag waarop het motorrijtuig aan een APK-keuring wordt onderworpen naar aanleiding van de aanvraag van een keuringsbewijs. Deze uitzondering is ontleend aan artikel 72, eerste lid, onderdeel m, van de Wet MRB 1994.
Op grond van het derde lid, onderdeel d, van genoemd artikel 84a is de overgangsregeling, indien het een vrachtauto of autobus betreft, slechts van toepassing indien deze vrachtauto of autobus niet bedrijfsmatig wordt gebruikt. Deze voorwaarde wordt eveneens gesteld voor de vrijstelling in artikel 72, eerste lid, onderdeel b, van de Wet MRB 1994. De overgangsregeling kan alleen toepassing vinden indien de belasting in haar geheel is betaald vóór aanvang van het kalenderjaar. Dit vloeit voort uit artikel 84a, derde lid, onderdeel e, van de Wet MRB 1994.

Aanvullende aangifte en betaling

Artikel 84a, vierde lid, van de Wet MRB 1994 regelt dat het verzoek om toepassing van het artikel wordt aangemerkt als het doen van een aanvullende aangifte. Het doen van een aanvullende aangifte is een begrip dat reeds voorkomt in artikel 17, tweede lid, van de Wet MRB 1994. Om aan te sluiten bij de bestaande systematiek is ervoor gekozen om het verzoek om toepassing van het verlaagde tarief aan te merken als een aanvullende aangifte. Onder de huidige regels wordt de aanvraag om afgifte van een kentekenbewijs (nieuwe registratie) of om wijziging van de tenaamstelling (verkoop) aangemerkt als het doen van (reguliere) aangifte. Iedere auto die in Nederland (opnieuw) is geregistreerd, wordt onder deze systematiek geacht aangifte te hebben gedaan. Deze aangifte

geldt vervolgens voor alle opvolgende tijdvakken waarin het motorrijtuig wordt gehouden. Zonder toepassing van de overgangsregeling valt een motorrijtuig van nog geen 40 jaar oud per 1 januari 2014 onder het reguliere tarief. Een toepassing van de overgangsregeling op verzoek kan dan ook als een verandering worden beschouwd waardoor de belasting lager wordt. Het is dan ook een logische stap om het verzoek om toepassing van het verlaagde tarief als gevolg van deze overgangsregeling aan te merken als een aanvullende aangifte.
Ingevolge het vijfde lid van artikel 84a van de Wet MRB 1994 bestaat het verzoek uit het betalen van de belasting onder vermelding van het betalingskenmerk zoals aangegeven door de inspecteur. Indien een motorrijtuig op grond van de inschrijving in het kentekenregister, bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel i, van de Wegenverkeerswet 1994, kwalificeert voor de overgangsregeling, ontvangt de houder van dat motorrijtuig een brief van de Belastingdienst in het laatste kwartaal van het lopende kalenderjaar. In deze brief wordt hij geïnformeerd dat hij kan kiezen voor de toepassing van de overgangsregeling voor het kalenderjaar door het indienen van een verzoek. Door indiening van het verzoek aanvaardt de houder de voorwaarden en beperkingen van de overgangsregeling. Het verzoek bestaat uit het betalen van de MRB conform het overgangsrecht over het kalenderjaar vóór 1 januari van het kalenderjaar. Zodra de betaling volledig en tijdig bij de Belastingdienst met de correcte vermelding van het betalingskenmerk is binnengekomen, is het verzoek ingewilligd. De belastingplichtige ontvangt hiervan een kennisgeving. Indien het verzoek niet adequaat is ingediend – de betaling is niet volledig of niet tijdig – valt het motorrijtuig voor dat kalenderjaar niet onder de overgangsregeling. Dit is het gevolg van artikel 84a, derde lid, onderdeel e, van de Wet MRB 1994 in combinatie met het vijfde lid van dat artikel. In dat geval valt dat motorrijtuig onder de reguliere MRB voor het kalenderjaar en dient de belastingplichtige op de gebruikelijke wijze te betalen.

Bijzondere situaties

Het zesde en zevende lid van het onderhavige artikel 84a zien op specifieke situaties die zich in de loop van het kalenderjaar kunnen voordoen. Het zesde lid ziet op een motorrijtuig dat uit het buitenland afkomstig is en wordt voorzien van een Nederlands kenteken door registratie bij de RDW. In afwijking van het eerste lid van genoemd artikel, vangt het eerste tijdvak voor dit motorrijtuig aan met ingang van de dag van dagtekening van de eerste tenaamstelling van het in Nederland afgegeven kentekenbewijs. De houder van het in Nederland geregistreerde motorrijtuig ontvangt van de Belastingdienst standaard een rekening voor de reguliere MRB. Indien belastingplichtige nog vóór het verstrijken van de betalingstermijn kenbaar maakt gebruik te willen maken van de overgangsregeling, wordt er door de Belastingdienst een brief met de uitnodiging tot het doen van het eerdergenoemde verzoek gestuurd en kan dan op basis van dat verzoek de overgangsregeling worden toegepast waarbij de belasting overeenkomstig het overgangsrecht is verschuldigd. De tijdvakken volgend op het tijdvak waarin de eerste tenaamstelling heeft plaatsgevonden volgen het normale systeem van de overgangsregeling en vangen derhalve aan op 1 januari.
Bij verkoop van een motorrijtuig in de loop van het kalenderjaar vindt een wijziging van de tenaamstelling van het kentekenbewijs voor dat motorrijtuig plaats. Het zevende lid bepaalt dat indien de overgangsregeling in het kalenderjaar is toegepast, de nieuwe houder geen aanvullende aangifte hoeft te doen indien de overgangsregeling voor dat kalenderjaar wordt voortgezet; in dat geval neemt hij wel de verplichtingen over die de overgangsregeling met zich brengt. Indien de overgangsregeling niet in het kalenderjaar is toegepast en de nieuwe houder van het motorrijtuig wel voor toepassing van de overgangsre-

1912132 02654

geling kiest, vangt op de voet van het zevende lid het tijdvak voor de toepassing van de overgangsregeling aan met ingang van de het eerstvolgende kalenderjaar. In het geval dat de nieuwe houder voor toepassing van het reguliere tarief van de MRB kiest en dus afziet van de overgangsregeling, kan hij dit kenbaar maken door een aanvullende aangifte te doen. Ingevolge artikel 84a, het achtste lid, onderdeel b, vangt het tijdvak voor de toepassing van het reguliere tarief van de MRB aan overeenkomstig het normale systeem, namelijk met ingang van de dag van dagtekening van de wijziging van de tenaamstelling. De belasting wordt op grond van de overgangsregeling niet verminderd indien in hetzelfde kalenderjaar voor een motorrijtuig een schorsing als bedoeld in artikel 72 van de Wegenverkeerswet 1994 geldt. Deze bepaling vormt een afwijking van artikel 18, eerste lid, van de Wet MRB 1994 op grond waarvan bij wisseling of beëindiging van houderschap teruggaaf van belasting wordt verleend.

Beëindiging overgangsregeling

Artikel 84a, achtste lid, van de Wet MRB 1994 bepaalt dat de houder een aanvullende aangifte doet indien niet of niet langer wordt voldaan aan de bij of krachtens dit artikel gestelde voorwaarden voor het overgangsrecht. Deze aanvullende aangifte wordt gedaan uiterlijk op de dag voorafgaand aan de dag dat niet of niet langer aan de voorwaarden wordt voldaan. De aanvullende aangifte heeft betrekking op de reguliere belasting over het gehele kalenderjaar.
De keuze voor de overgangsregeling geldt voor het gehele kalenderjaar. Het is dus niet mogelijk om gedurende een deel van het kalenderjaar gebruik te maken van de overgangsregeling en gedurende het resterende deel van het kalenderjaar de reguliere MRB. Ook in het geval van import, export, tussentijdse verkoop of bijvoorbeeld sloop geldt het tarief voor het gehele kalenderjaar. Hiervoor is gekozen omdat het om een begunstigende regeling gaat waarbij de verschuldigde belasting het kwarttarief doch ten hoogste € 120 per kalenderjaar bedraagt. Ook uitvoeringstechnische overwegingen spelen hierbij een rol. Dit betekent dat de houder zich bij zijn keuze voor de overgangsregeling moet realiseren dat er geen teruggaaf in dat kalenderjaar zal zijn.
Indien de houder niet of niet langer voldoet aan de bij of krachtens dit artikel gestelde voorwaarden, is het negende lid van genoemd artikel 84a van toepassing. Indien de Belastingdienst constateert dat niet wordt voldaan aan deze voorwaarden, kan de reguliere belasting over het gehele kalenderjaar worden nageheven. In deze situatie is sprake van een verzuim ter zake waarvan de inspecteur een bestuurlijke boete overeenkomstig artikel 67c van de AWR kan opleggen aan de houder van het motorrijtuig. Het gaat om verzuimboeten van ten hoogste 100 percent van de naheffingsaanslag. Bij een boete van 100 percent van de naheffingsaanslag zal de boete nooit meer bedragen dan € 4.920 (het maximum dat geldt ingevolge artikel 67c van de AWR).

Bijzondere bepalingen in de MRB

Ingevolge het tiende lid van genoemd artikel 84a blijven voor de overgangsregeling verschillende artikelen van de Wet MRB 1994 buiten toepassing. Dit wordt hierna toegelicht. Artikel 11 van de Wet MRB 1994 blijft buiten toepassing omdat artikel 84a, zesde en zevende lid, van die wet specifiek ziet op situaties die normaliter door artikel 11 van de Wet MRB 1994 worden bestreken. De artikelen 12 en 13 van die wet blijven buiten toepassing omdat de overgangsregeling uitsluitend ziet op motorrijtuigen die zijn geregistreerd in het basisregister voertuigen van de RDW. Cruciaal voor toepassing van deze overgangsregeling is dat de belasting in haar geheel is betaald vóór 1 januari van het kalenderjaar.

Gelet hierop blijven de artikelen 15, derde lid, en 16 van de Wet MRB 1994 buiten toepassing omdat onder de overgangsregeling geen teruggaaf van belasting verleend wordt. Artikel 17, vierde lid, van die wet blijft buiten toepassing omdat de overgangsregeling uitsluitend toepassing kan vinden door het doen van een aanvullende aangifte door de belastingplichtige voor één kalenderjaar. Artikel 18 van de Wet MRB 1994 blijft op grond van het tiende lid van artikel 84a van de Wet MRB 1994 buiten toepassing omdat onder de overgangsregeling geen teruggaaf van belasting wordt verleend. De artikelen 19, 20 en 21 van de Wet MRB 1994 hebben betrekking op de procedure voor de heffing van belasting ingeval van schorsing. Voor de toepassing van de overgangsregeling wordt geen rekening gehouden met een schorsing. De situatie van een kort tijdvak in artikel 27 van de Wet MRB 1994 kan zich bij de overgangsregeling niet voordoen. Zoals hiervoor al is toegelicht, kan de overgangsregeling niet samenlopen met het verlaagde tarief ingevolge artikel 30 van de Wet MRB 1994. Artikel 33, tweede tot en met vierde lid, van die wet is niet van toepassing aangezien de overgangsregeling een eigen begrip kent als het gaat om het tijdvak. Artikel 36 van de Wet MRB 1994 kan alleen van toepassing zijn ingeval artikel 23a of artikel 30 van die wet is toegepast. Voor alle duidelijkheid wordt opgemerkt dat bijvoorbeeld artikel 33, eerste lid, van de Wet MRB 1992 wel van toepassing is en wel bijvoorbeeld in het geval een benzinepersonen- of bestelauto zou worden omgebouwd tot een auto die wordt aangedreven door een andere brandstof. In dat geval kan de te weinig geheven belasting worden nageheven.
Het elfde lid van artikel 84a van de Wet MRB 1994 voorziet in de mogelijkheid bij ministeriële regeling nadere regels te stellen ter uitvoering van dat hoofdstuk XA. Daarbij gaat het om nadere invulling van de voorwaarden en beperkingen die worden gesteld voor de toepassing van de overgangsregeling alsmede om nadere regels met betrekking tot het tijdstip en de wijze waarop de aanvullende aangifte moet worden gedaan. Voorts kan bij ministeriele regeling nadere invulling worden gegeven aan de uitvoering van de overgangsregeling om de samenloop met de huidige regels betreffende gebruik van de weg tijdens schorsing te voorkomen.
Handhaving van de voorwaarde dat er geen gebruik van de weg wordt gemaakt in januari, februari en december van het tijdvak waarvoor is gekozen voor de overgangsregeling, vindt plaats met behulp van onder andere automatische nummerplaatherkenning (ANPR). Overigens worden, voor zover niet anders vermeld, de huidige regels in de Wet MRB 1994 betreffende evenementenregeling gecontinueerd.

De overgangsregeling in 2014

Het nieuwe artikel 84b van de Wet MRB 1994 geeft enkele aanvullende bepalingen voor 2014 voor de toepassing van het overgangsrecht voor oldtimers. De reden hiervoor is dat de parlementaire behandeling van het onderhavige wetsvoorstel op zijn vroegst pas in december 2013 zal zijn afgerond waardoor het niet mogelijk is om te verlangen dat de betaling van de belasting vóór 1 januari 2014 heeft plaatsgevonden. Ook de voorbereiding door de Belastingdienst vergt tijd. Om de invoering van de overgangsregeling per 1 januari 2014 mogelijk te maken, geldt voor het jaar 2014 dat de houder van een voertuig dat in aanmerking komt voor de overgangsregeling achteraf (d.w.z. na de aanvang van het tijdvak) zijn keuze voor wel of geen toepassing van de overgangsregeling kenbaar maakt door middel van een betaling van het reguliere tarief dan wel het begunstigde tarief van de overgangsregeling vóór 1 maart 2014. Dit betekent dat ook als de houder voor de reguliere belasting kiest, hij uitstel van betaling krijgt tot 1 maart 2014 om het reguliere tarief te betalen dat verschuldigd is vanaf 1 januari 2014. Dit in afwijking van de normale procedure waarbij de belasting bij de aanvang van het tijdvak moet zijn

betaald. De Belastingdienst zal eind 2013 beginnen met het verzenden van de brieven waarin de belastingplichtige wordt uitgenodigd tot het doen van een verzoek om toepassing van de overgangsregeling voor het jaar 2014 aan de houders van een daarvoor in aanmerking komend motorrijtuig. De betaling met betalingskenmerk aan de Belastingdienst dient dan te zijn gedaan vóór 1 maart 2014, dit in afwijking van het derde en het vijfde lid van het nieuwe artikel 84a van de Wet MRB 1994. Dit betekent tegelijkertijd dat in de maanden januari en februari 2014 nog niet duidelijk zal zijn voor welke motorrijtuigen de overgangsregeling voor het kalenderjaar 2014 uiteindelijk wordt toegepast. Daarom mag op grond van het tweede lid van genoemd artikel 84b in deze maanden nog onbeperkt gebruik worden gemaakt van de openbare weg en geldt de beperking van het weggebruik pas vanaf 1 december 2014.

Artikel XX

Artikel XX, onderdelen A, B, C en D (artikelen 7, 10, 11d en 13 van de Wet op de accijns)

Ingevolge de wijziging van de artikelen 7, 10, 11d en 13 van de Wet op de accijns worden de accijnstarieven voor bier, wijn, tussenproducten en overige alcoholhoudende producten (gedistilleerd) verhoogd met 5,75%. Dit leidt:

- voor een flesje bier (pils) van 0,30 liter tot een accijnsverhoging van 0,6 cent;
- voor een (gebruikelijke) fles wijn van 0,75 liter tot een accijnsverhoging van ongeveer 4 cent;
- voor een fles gedistilleerd van 1 liter met een alcoholpercentage van 40% tot een accijnsverhoging van 37 cent.

Artikel XX, onderdeel E (artikel 27 van de Wet op de accijns)

In artikel 27, eerste lid, onderdeel b, van de Wet op de accijns wordt het huidige accijnstarief van halfzware olie en gasolie op grond van artikel 27a van de Wet op de accijns verhoogd met toepassing van de tabelcorrectiefactor van 1,7% en vervolgens verhoogd met 3 cent per liter (€ 30/1.000 L). Deze laatste verhoging vloeit voort uit het regeerakkoord. Tevens wordt van de gelegenheid gebruik gemaakt om het in het huidige artikel 27, eerste lid, onderdeel b, opgenomen tarief voor andere dan zwavelvrije halfzware olie en gasolie te laten vervallen. Deze producten mogen op grond van Richtlijn 2009/30/EG[54] niet meer in de EU worden verkocht, zodat een afzonderlijk tarief overbodig is. Artikel 27, derde lid, dat een definitie bevat van zwavelvrije gasolie is daarmee overbodig geworden en kan derhalve vervallen.

Artikel XX, onderdeel F (artikel 71i van de Wet op de accijns)

In de Wet op de accijns wordt een nieuw artikel 71i opgenomen dat voorziet in een gedeeltelijke teruggaaf van accijns voor vloeibaar gemaakt aardgas, vloeibaar gemaakt methaan en vloeibaar gemaakt biogas (hierna gezamenlijk LNG genoemd). LNG wordt belast naar het accijnstarief van LPG. Omdat gebruik van LNG positieve economische gevolgen heeft voor investeringen, werkgelegenheid en innovatie wordt voor de jaren 2014 tot

[54] Richtlijn 2009/30/EG van het Europees Parlement en de Raad van 23 april 2009 tot wijziging van Richtlijn 98/70/EG met betrekking tot de specificatie van benzine, dieselbrandstof en gasolie en tot invoering van een mechanisme om de emissies van broeikasgassen te monitoren en te verminderen, tot wijziging van Richtlijn 1999/32/EG van de Raad met betrekking tot de specificatie van door binnenschepen gebruikte brandstoffen en tot intrekking van Richtlijn 93/12/EEG (Pb EU 2009, L 140).

en met 2018 een tijdelijke stimulering voorzien in de vorm van een gedeeltelijke teruggaaf van accijns, zijnde € 125 per 1.000 kg LNG zonder toepassing van de jaarlijkse inflatiecorrectie.

Artikel XX, onderdeel G (artikel 84a van de Wet op de accijns)

Artikel 84a van de Wet op de accijns bepaalt dat bij een verhoging van de accijns, zoals opgenomen in artikel XX, onderdeel E, van dit wetsvoorstel, over commerciële voorraden minerale oliën waarover al accijns is betaald, het verschil tussen het oude en nieuwe tarief moet worden bijbetaald, tenzij het bedrag van de bijbetaling niet meer is dan € 91. De wijziging van dit artikel betreft de verhoging van het drempelbedrag van € 91 tot € 250. Deze aanpassing is toegelicht in het algemeen deel van deze memorie.

Artikel XXI

Artikel XXI (artikel 35 van de Wet op de accijns)

Als gevolg van deze wijziging van artikel 35 van de Wet op de accijns wordt de accijns op sigaretten en rooktabak (shag) met ingang van 1 januari 2015 verhoogd. Deze verhoging bedraagt 9 cent voor zowel een pakje sigaretten van 19 stuks als een pakje shag van 40 gram.

Artikel XXII

Artikel XXII (artikel 10 van de Wet op de verbruiksbelastingen van alcoholvrije dranken en van enkele andere produkten)

Met deze wijziging van artikel 10 van de Wet op de verbruiksbelastingen van alcoholvrije dranken en van enkele andere produkten wordt de verbruiksbelasting op limonade en vruchtensap (waaronder begrepen mineraalwater) verhoogd. Voor limonade wordt de belasting verhoogd van 5,5 cent per liter naar ongeveer 7,59 cent per liter. Voor vruchtensap en mineraalwater wordt de belasting verhoogd van 4,13 cent per liter naar 5,7 cent per liter.

Artikel XXIII

Artikel XXIII, onderdeel A (artikel 47 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

In artikel 47 van de Wet belastingen op milieugrondslag (Wbm) is een aantal definities opgenomen die specifiek van belang zijn voor de heffing van energiebelasting. In het kader van de invoering van een verlaagd tarief voor elektriciteit die lokaal duurzaam wordt opgewekt door bepaalde samenwerkingsverbanden van particuliere kleinverbruikers, wordt het eerste lid van dit artikel aangevuld met vijf onderdelen, geletterd v tot en met z. In de onderdelen v en w wordt voor de begrippen coöperatie en vereniging van eigenaars verwezen naar de definities van deze rechtsvormen in respectievelijk Boek 2 en Boek 5 van het Burgerlijk Wetboek. Onderdeel x sluit voor het begrip productie-installatie aan bij de Elektriciteitswet 1998. In afwijking van de Elektriciteitswet 1998 is echter voor de energiebelasting geen sprake van een productie-installatie, als de aansluiting van de installatie zich niet in een postcodegebied bevindt, maar bijvoorbeeld in een water dat niet onder het postcodesysteem valt. Deze beperking is nodig om altijd te kunnen vaststellen in welk postcodegebied een productie-installatie zich bevindt, een en ander in verband met de toepassing van het nieuwe artikel 59a, tweede lid, onderdeel f, van de Wbm (artikel XXIII, onderdeel B). Voor het begrip postcodesysteem sluit

onderdeel y aan bij de Postwet 2009. Ten slotte regelt onderdeel z dat onder postcodegebied wordt verstaan een gebied waarbinnen de postcodes in het postcodesysteem beginnen met hetzelfde getal van vier cijfers. Dit betekent dat gebieden met bijvoorbeeld de postcodes 1234AA tot en met 1234ZZ tot hetzelfde postcodegebied behoren, maar gebieden met de postcodes 1234AA en 1235AA niet.

Artikel XXIII, onderdeel B (artikelen 59a en 59b van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Lokaal duurzaam opgewekte energie

In de WBM worden twee nieuwe artikelen opgenomen ter invoering van een verlaagd tarief voor lokaal duurzaam opgewekte elektriciteit door coöperaties van particuliere kleinverbruikers en verenigingen van eigenaars. Het nieuwe artikel 59a van de Wbm ziet op coöperaties, het nieuwe artikel 59b van de Wbm breidt de regeling met enkele aanpassingen uit tot verenigingen van eigenaars.

Tarief en aanwijzing coöperatie

Het eerste lid van het nieuwe artikel 59a van de Wbm regelt dat het tarief voor elektriciteit in de eerste tariefschijf tot 10.000 kWh wordt verlaagd met € 0,075 per kWh, voor zover de elektriciteit in het kader van een daartoe met een aangewezen coöperatie gesloten overeenkomst wordt geleverd aan een lid van die coöperatie. Het kan hierbij zowel gaan om een speciaal voor dit doel opgerichte coöperatie als om een al bestaande coöperatie van particulieren die aan de voorwaarden voldoet. Om de regeling te beperken tot kleinverbruikers geldt het verlaagde tarief alleen als de elektriciteit wordt geleverd via een aansluiting met een totale maximale doorlaatwaarde van ten hoogste 3x80A.
Aanwijzing van een coöperatie voor toepassing van het verlaagde tarief geschiedt door de inspecteur. Om te worden aangewezen zal een coöperatie een verzoek moeten indienen bij de inspecteur die bevoegd is voor de heffing van de energiebelasting. Bij het verzoek moeten de gegevens worden verstrekt aan de hand waarvan de inspecteur kan beoordelen of de coöperatie aan de voorwaarden van de regeling voldoet. De aanwijzing zal in principe eenmalig worden verstrekt, maar kan worden ingetrokken als de coöperatie niet langer aan de voorwaarden voor aanwijzing voldoet of de op haar rustende verplichtingen in verband met het verlaagde tarief niet nakomt. Dit bevordert de handhaving van de regeling en verschaft zowel de coöperatie als de energiebedrijven met wie zij contracteert rechtszekerheid met betrekking tot de vraag, of de coöperatie aan de voorwaarden van de regeling voldoet. Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot de aanwijzing en de eventuele intrekking van de aanwijzing. Het derde lid van artikel 59a van de Wbm voorziet daartoe in een delegatiebepaling.

Voorwaarden

In het tweede lid van het nieuwe artikel 59a wordt een aantal voorwaarden opgenomen voor toepassing van de regeling. Deze voorwaarden vloeien voort uit de aard van de regeling, die beoogt om kleinschalige lokale opwekking van duurzame elektriciteit door coöperaties van particuliere kleinverbruikers fiscaal te stimuleren. Gezien het feit dat het verlaagde tarief een inbreuk vormt op het normale tarief van energiebelasting, moet het bereik van de regeling eenduidig worden afgebakend en de regeling strikt worden geïnterpreteerd.
Ingevolge onderdeel a van het tweede lid mogen de leden van de coöperatie uitsluitend natuurlijke personen zijn. Zoals in het algemeen

deel van deze memorie is aangegeven is de regeling, conform het regeerakkoord, bedoeld voor de lokale duurzame opwekking van energie door coöperaties van – en ten behoeve van – particuliere kleinverbruikers. Coöperaties waarvan een rechtspersoon lid is, zijn om deze reden van de regeling uitgesloten. De voorwaarde dat de coöperatie alleen uit natuurlijke personen mag bestaan houdt op zichzelf niet in dat de leden van de coöperatie geen ondernemer mogen zijn. Ingevolge het derde lid komen coöperaties waarvan één of meer leden ondernemer zijn echter in beginsel niet voor toepassing van de regeling in aanmerking. Daarop kunnen echter bij ministeriële regeling uitzonderingen worden gemaakt, zodat in beperkte mate ook ondernemers lid van de coöperatie kunnen zijn, mits zij natuurlijke personen zijn. Daarbij valt te denken aan ondernemers met een eigen zaak. Overigens is in het SER-Energieakkoord voor duurzame groei van 6 september 2013 opgenomen dat onderzocht wordt in hoeverre het nodig en mogelijk is dat zakelijke kleinverbruikers ook gebruik kunnen gaan maken van dezelfde of een vergelijkbare regeling.

Artikel 59a, tweede lid, onderdeel b, regelt dat de onroerende zaak waarvoor het verlaagde tarief wordt toegepast in hoofdzaak, dat is voor 70% of meer, moet worden gebruikt als woning en wordt bewoond door het lid van de coöperatie. Hiermee wordt aangesloten bij het begrip woning zoals dat wordt gebruikt in verschillende andere wetten, zoals de Gemeentewet. Ook leden van de coöperatie die ondernemer zijn, kunnen dus van het verlaagde tarief profiteren, mits zij de elektriciteit in hun woning verbruiken. Een bijkomend gebruik van de woning voor ondernemingsactiviteiten staat toepassing van het verlaagde tarief niet in de weg, zolang dat bijkomende gebruik maar beperkt blijft tot minder dan 30% van de woning. Op grond van de voorwaarde dat de woning door het lid zelf bewoond moet worden, kan het verlaagde tarief niet worden toegepast bij levering aan een lid van de coöperatie die de desbetreffende woning verhuurt aan een ander. De regeling vereist niet, dat het lid van de coöperatie ook de eigenaar van de woning is. Het verlaagde tarief kan bij verhuur van een woning dan ook wel ten gunste van de huurder worden toegepast, mits de huurder zelf lid van de coöperatie is en de aansluiting en de leveringsovereenkomst op zijn naam staan en de elektriciteit aan hem wordt gefactureerd.

Ingevolge onderdeel c van het tweede lid past het energiebedrijf bij levering aan een lid van de coöperatie het verlaagde tarief toe voor een hoeveelheid elektriciteit die gelijk is aan het gedeelte van de door de coöperatie in dezelfde verbruiksperiode duurzaam opgewekte elektriciteit dat aan dat lid wordt toegerekend. Er is geen sprake van levering van elektriciteit door de coöperatie aan de leden. Enerzijds levert de coöperatie de opgewekte elektriciteit aan een energiebedrijf, anderzijds leveren één of meer energiebedrijven elektriciteit aan de individuele leden van de coöperatie, waarbij onder bepaalde voorwaarden het verlaagde tarief kan worden toegepast. De coöperatie sluit hiertoe niet alleen een overeenkomst met het energiebedrijf dat de elektriciteit afneemt, maar ook met één of meer energiebedrijven die elektriciteit leveren aan de leden. Bij de overeenkomsten met de energiebedrijven die aan de leden leveren, kan worden bepaald dat de coöperatie verplicht is tot verstrekking van de gegevens die de energiebedrijven nodig hebben om het verlaagde tarief te kunnen toepassen. De coöperatie is dan in beginsel verantwoordelijk voor de juistheid van die gegevens. Teneinde de opgewekte elektriciteit te kunnen vertalen in een individuele aanspraak op toepassing van het verlaagde tarief voor de leden, moet de coöperatie met de energiebedrijven afspreken dat de verbruiksperiode voor de leden – de periode waarover de energiebedrijven factureren – gelijk is aan de periode waarover de coöperatie via de productie-installatie de elektriciteit heeft opgewekt die zij toerekent aan de leden die voor toepassing van het

1912132 02654

verlaagde tarief in aanmerking komen. De coöperatie is vrij in de wijze waarop zij de elektriciteit aan de afzonderlijke leden toerekent, zolang het totaal van de toerekening overeenkomt met de totale hoeveelheid opgewekte elektriciteit. Wel dient de coöperatie vooraf de verdeelsleutel vast te stellen die bij de toerekening wordt toegepast, zodat de leden rechtszekerheid hebben met betrekking tot de hoeveelheid elektriciteit waarop het verlaagde tarief wordt toegepast. Omdat pas achteraf bekend is hoeveel de installatie in de met de energiebedrijven overeengekomen verbruiksperiode heeft geproduceerd, zal ook pas achteraf bekend zijn over hoeveel elektriciteit uiteindelijk het verlaagde tarief kan worden toegepast. Voor energiebedrijven loopt dit bij de aangifte voor de energiebelasting mee in de methodiek die geldt voor voorschotbetalingen.

Onderdeel d van het tweede lid regelt, dat de productie-installatie waarmee de elektriciteit wordt opgewekt juridisch en economisch eigendom moet zijn van de coöperatie. De regeling biedt een fiscale faciliteit voor particuliere kleinverbruikers die gezamenlijk lokaal duurzame elektriciteit opwekken. Daarin past niet dat deze faciliteit mede zou gelden voor productie-installaties waarvan de eigendom is belegd bij derden of waarmee elektriciteit wordt opgewekt voor rekening en risico van derden.

In artikel 59a, tweede lid, onderdeel e, van de Wet Wbm is de voorwaarde opgenomen dat de productie-installatie van de coöperatie uitsluitend wordt gebruikt voor de opwekking van elektriciteit door middel van hernieuwbare energiebronnen. Daarmee wordt gewaarborgd, dat het verlaagde tarief alleen wordt toegepast op duurzaam opgewekte elektriciteit. Het vierde lid van artikel 59a van de Wbm voorziet in de mogelijkheid om bij algemene maatregel van bestuur nog voorwaarden en beperkingen te stellen.
In onderdeel f van het tweede lid wordt het nabijheidscriterium uitgewerkt. Het verlaagde tarief is bedoeld voor lokaal opgewekte elektriciteit. Dit houdt in dat de productie van de elektriciteit en het verbruik van de elektriciteit waarop het verlaagde tarief wordt toegepast, in elkaars nabijheid moeten plaatsvinden. Om op eenvoudige en objectieve wijze te kunnen vaststellen of sprake is van dergelijke nabijheid, wordt aangesloten bij het in Nederland bestaande postcodesysteem met postcodegebieden van vier gelijke cijfers. De nadere onderverdeling van deze gebieden met letterparen is voor de toepassing van het verlaagde tarief niet relevant. Leden van een coöperatie komen in aanmerking voor toepassing van het verlaagde tarief, als de woning van het lid waar de elektriciteit wordt verbruikt, in hetzelfde postcodegebied op het elektriciteitsnet is aangesloten als de productie-installatie, of in een direct daaraan grenzend postcodegebied. Schematisch wordt zo'n groepje van een postcodegebied met de aangrenzende postcodegebieden ook wel aangeduid als «postcoderoos». Bij een verzoek om aanwijzing als coöperatie in de zin van deze regeling zal de coöperatie onder meer moeten aangeven in welk postcodegebied de productie-installatie ligt en voor welke omringende postcodegebieden mede de mogelijkheid van toepassing van het verlaagde tarief wordt gevraagd. In de beschikking van de inspecteur zullen de relevante postcodegebieden worden opgenomen. Het energiebedrijf dat aan een lid van de coöperatie levert, zal het verlaagde tarief alleen mogen toepassen als de aansluiting van het lid zich in één van die postcodegebieden bevindt.

In onderdeel g, ten slotte, wordt de voorwaarde gesteld dat van rijkswege geen andere financiële tegemoetkoming of subsidie is of wordt verstrekt voor de productie-installatie of de opwekking van de elektriciteit. Deze voorwaarde dient om cumulatie van faciliteiten te voorkomen. Tot

1912132 02654

financiële tegemoetkomingen van rijkswege behoren ook fiscale faciliteiten. Het is geen bezwaar wanneer uit andere bronnen dan van rijkswege een financiële tegemoetkoming of subsidie wordt ontvangen. Zo staat een gemeentelijke bijdrage voor het plaatsen van zonnepanelen ten behoeve van inwoners van die gemeente niet in de weg aan toepassing van het verlaagde tarief.

Delegatiebepalingen

Het derde, vierde en vijfde lid van artikel 59a van de Wbm voorzien in delegatiebepalingen.
Ingevolge de eerste volzin van het derde lid zullen bij ministeriële regeling regels gesteld worden voor de aanwijzing en de intrekking van de aanwijzing van een coöperatie waarvan de leden in aanmerking komen voor het verlaagde tarief. Daarbij is bijvoorbeeld te denken aan de gegevens die bij de aanvraag moeten worden verstrekt, de wijze waarop de aanwijzing wordt verleend en de datum met ingang waarvan de aanwijzing plaatsvindt. Met betrekking tot de intrekking zal worden geregeld op welke gronden een aanwijzing kan worden ingetrokken, op welke wijze en op welk tijdstip de intrekking in werking treedt. In verband met de rechtszekerheid zal zowel de aanwijzing als de eventuele intrekking ervan plaatsvinden bij voor bezwaar vatbare beschikking. De tweede volzin van het derde lid regelt dat coöperaties waarvan één of meer leden ondernemer zijn in de zin van artikel 7 van de Wet op de omzetbelasting 1968, niet voor aanwijzing in aanmerking komen. Een dergelijke aanwijzing zou niet stroken met het karakter van financiële tegemoetkoming voor particuliere kleinverbruikers. Bij ministeriële regeling kunnen hierop echter uitzonderingen worden geformuleerd. Daarbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan ondernemers met een eigen zaak die als natuurlijke persoon lid zijn van de coöperatie en binnen de postcoderoos wonen.
Het vierde lid voorziet in de mogelijkheid om bij algemene maatregel van bestuur voorwaarden en beperkingen vast te stellen waaronder de verlaging, bedoeld in het eerste lid, wordt toegepast. Zo zal met het oog op de handhaving een beperking worden opgenomen die ertoe strekt, dat het verlaagde tarief slechts kan worden toegepast over de hoeveelheid elektriciteit waarvoor uit garanties van oorsprong blijkt dat de elektriciteit door de coöperatie en met de door de coöperatie aangegeven productie-installatie op duurzame wijze is opgewekt. Verder kan worden gedacht aan meer technische voorwaarden en beperkingen, zoals nadere technische specificaties, minimum- of maximumgrenzen voor de omvang van een productie-installatie of uitsluiting van bepaalde energiebronnen. Vooralsnog zal de regeling overigens gelden voor alle vormen van hernieuwbare energie waarmee elektriciteit wordt opgewekt.
Het vijfde lid biedt de grondslag voor bij ministeriele regeling te stellen nadere regels ten behoeve van de uitvoering van artikel 59a van de Wbm. Zo wordt gedacht aan regels met betrekking tot de inhoud van de overeenkomst tussen de coöperatie en de energiebedrijven die aan de leden leveren, informatieverplichtingen van de leden van de coöperatie, de toerekening van de opgewekte elektriciteit aan de leden, de inhoud van de verklaringen van de coöperatie op basis waarvan de energiebedrijven het verlaagde tarief kunnen toepassen en de administratieplicht van de coöperatie.

Uitbreiding tot V.v.E.

Het nieuwe artikel 59b van de Wbm regelt dat voor de toepassing van het verlaagde tarief, bedoeld in artikel 59a, eerste lid, van de Wbm, onder een coöperatie mede wordt verstaan een vereniging van eigenaars (V.v.E.). Dit houdt in, dat de regeling in artikel 59a ook wordt toegepast op V.v.E.'s als

1912132 02654

waren zij coöperaties. Daarbij gelden wel enkele verschillen, die samenhangen met de aard van een V.v.E.
Ingevolge onderdeel a van artikel 59b is het geen bezwaar als de V.v.E. ook leden telt die geen natuurlijke persoon zijn. In afwijking van artikel 59a, tweede lid, onderdeel a, van de Wbm geldt slechts de voorwaarde dat het lid van de vereniging van eigenaars waarvoor het verlaagde tarief wordt toegepast zelf een natuurlijke persoon is. De reden van deze afwijking is dat een V.v.E., anders dan een coöperatie, geen leden met een bepaalde rechtsvorm kan uitsluiten, omdat appartementseigenaren van rechtswege lid zijn. Voor de toepassing van het verlaagde tarief blijft wel de voorwaarde gelden dat aan een natuurlijk persoon geleverd wordt, omdat anders een ongewenst verschil in behandeling zou ontstaan ten opzichte van coöperaties. Verder doet de afwijking in genoemd onderdeel a niet af aan de voorwaarde dat de V.v.E. moet zijn aangewezen. Daarbij geldt krachtens artikel 59a, derde lid, van de Wbm de beperking dat een V.v.E., behoudens bij ministeriële regeling te bepalen uitzonderingen, niet voor aanwijzing in aanmerking komt als één of meer van haar leden ondernemer zijn in de zin van artikel 7 van de Wet OB 1968. Bij de uitzondering op deze regel kan ook worden gedacht aan een V.v.E. waarvan een lid als natuurlijke persoon eigenaar is van een appartement in het V.v.E.-gebouw, maar zelf elders woont en als ondernemer wordt aangemerkt omdat het appartement wordt verhuurd.
In onderdeel b van artikel 59b is de voorwaarde opgenomen dat de productie-installatie is aangebracht op of aan het gebouw of de grond met toebehoren waarvoor de V.v.E. is opgericht. Bij installaties op andermans terrein bestaat er geen reden voor een aparte positie van V.v.E.'s en kan een coöperatie worden gebruikt waarvan ook anderen lid kunnen worden.

Bij een V.v.E. kan het verlaagde tarief onder omstandigheden ook worden toegepast voor een andere woning dan een appartement in het V.v.E.-gebouw waar de productie-installatie is aangebracht. Dit kan zich voordoen als een appartementseigenaar zelf niet in het gebouw van de V.v.E. woont, maar wel in de nabijheid van dat gebouw binnen de aangewezen postcodegebieden (postcoderoos) rond het gebouw. Een huurder van een appartement in een V.v.E.-gebouw kan niet deelnemen via de V.v.E., omdat hij daarvan geen lid is. Als een V.v.E. anderen dan de eigen leden (huurders, buren) in aanmerking wil laten komen voor toepassing van het verlaagde tarief ter zake van de investering in een productie-installatie op het V.v.E.-gebouw, kan daarvoor uiteraard wel de rechtsvorm van een coöperatie worden gebruikt.

Deelname leden

In de praktijk zal het bij zowel coöperaties als V.v.E.'s voorkomen dat niet alle leden deelnemen aan de regeling. Bij een V.v.E. kan zich voordoen dat niet alle leden die daarvoor in aanmerking komen, daadwerkelijk aan de regeling willen deelnemen. Daarnaast zullen leden van een V.v.E. die niet aan de voorwaarden voldoen niet kunnen deelnemen, zoals rechtspersonen, appartementseigenaren die de woning niet in hoofdzaak als zodanig gebruiken, of appartementseigenaren die zelf buiten de postcoderoos wonen. Ook bij coöperaties kan zich de situatie voordoen dat niet alle leden (meer) deelnemen aan de regeling, bijvoorbeeld wanneer een lid van de coöperatie is verhuisd buiten het aangewezen postcodegebied maar wel lid wil blijven. Daarnaast is het zowel bij een coöperatie als bij een V.v.E. denkbaar, dat een lid minder elektriciteit verbruikt dan zijn aandeel in de productie van de coöperatie of de V.v.E. Het is aan de coöperatie of de V.v.E. om met de leden te regelen hoe intern met dergelijke situaties wordt omgegaan. Zolang aan de voorwaarden van de regeling wordt voldaan is het fiscaal niet van belang of alle leden aan de regeling deelnemen of niet. Ook is de coöperatie of de V.v.E. zelf verant-

1912132 02654

woordelijk voor de toerekening aan de leden van de opgewekte elektriciteit op basis waarvan het verlaagde tarief door de leverancier kan worden toegepast, en voor eventuele nadere afspraken daarover met de leden. Uitgangspunt is dat de aan de leden toegerekende elektriciteit in totaal overeenkomt met de hoeveelheid elektriciteit waarvoor garanties van oorsprong zijn verkregen. De energiebedrijven kunnen vervolgens bij de toepassing van het verlaagde tarief uitgaan van de door de coöperatie of V.v.E. vastgestelde toerekening.

Artikel XXIV

Artikelen XXIV (artikel 59 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Ingevolge artikel XXIV wordt per 1 januari 2017, het tarief van de energiebelasting voor elektriciteit in de eerste schijf tot 10.000 kWh verhoogd met 0,03 cent. Deze verhoging vindt toepassing nadat de indexatie ingevolge artikel 90 van de Wbm aan het begin van genoemd kalenderjaar is toegepast. De verhoging dient ter dekking van de invoering in 2014 van het verlaagde tarief voor lokaal duurzaam opgewekte elektriciteit, zoals opgenomen in de artikelen 59a en 59b van de Wbm (artikel XXIII, onderdeel B). Zoals voorzien in het aanvullend pakket stelt het kabinet hiervoor structureel € 10 miljoen per jaar beschikbaar. Uitgangspunt is dat het aantal particuliere kleinverbruikers dat deelneemt aan deze regeling, jaarlijks zal groeien met ongeveer 25.000. Dit betekent dat vanaf 2017 aanvullende dekking nodig zal zijn. Omdat de verlaging van het tarief jaarlijks niet wordt geïndexeerd, behoeft de verhoging van het tarief ter dekking van deze maatregel evenmin te worden geïndexeerd voordat deze in werking treedt.

Artikel XXV

Artikel XXV, onderdeel A (artikel 30i van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

De wijziging van artikel 30i, eerste lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) hangt samen met de afschaffing van de zogenoemde stamrechtvrijstelling.

Artikel XXV, onderdeel B (artikel 89 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

In artikel 89 van de AWR wordt het bij de wijziging van artikel 30i, eerste lid, van de AWR behorende overgangsrecht opgenomen.

Artikel XXVI

Artikel XXVI, onderdelen A en B (artikelen 36a en 44b van de Invorderingswet 1990)

De wijzigingen van de artikelen 36a, tweede lid, en artikel 44b, eerste en tweede lid, van de Invorderingswet 1990 (IW 1990) hangen samen met de afschaffing van de zogenoemde stamrechtvrijstelling.

Artikel XXVI, onderdeel C (artikel 70e van de Invorderingswet 1990)

In het nieuwe artikel 70e van de IW 1990 wordt het bij de wijziging van de artikelen 36a, tweede lid, en artikel 44b, eerste en tweede lid, van de IW 1990 behorende overgangsrecht opgenomen.

Artikel XXVII

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

Aan artikel 8 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Awir) wordt een vierde lid toegevoegd. Dit vierde lid bepaalt dat na overlijden van een belanghebbende die geen partner of medebewoner achterlaat op verzoek van de erfgenamen voor de bepaling van het toetsingsinkomen van het overlijdensjaar, het toetsingsinkomen van het jaar voor het overlijdensjaar wordt gebruikt. De achtergrond hiervan is dat de gebruikelijke regeling, tijdsevenredige herleiding van het inkomen van het overlijdensjaar tot een volledig jaarinkomen, ongunstige uitkomsten kan hebben. Dit is met name het geval wanneer er in de eerste maanden van het jaar een incidenteel inkomensbestanddeel is. Dit bestanddeel wordt dan geacht in de overige maanden van het jaar ook aanwezig te zijn. Deze optionele regeling komt niet in plaats van de bestaande herleidingssystematiek, maar zal als optie naast deze regeling bestaan. In de praktijk heeft de optieregeling niet alleen betekenis voor de uitvoering van de toeslagen door de Belastingdienst, maar geldt deze voor alle inkomensafhankelijke regelingen, ook als de uitvoering daarvan niet aan de Belastingdienst/Toeslagen is opgedragen.

Artikel XXVII, onderdeel B (artikel 8a van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)

Dit wetsvoorstel strekt er mede toe om de keuzeregeling voor buitenlandse belastingplichtigen te laten vervallen. In het huidige artikel 8a van de Awir wordt het niet in Nederland belastbare inkomen voor buitenlandse belastingplichtigen berekend op basis van de regels van deze keuzeregeling. Nu deze regels vervallen, moet het niet in Nederland belastbare inkomen voor deze groep belastingplichtigen op een andere manier worden bepaald. Met deze wijziging wordt aangesloten bij de regels die gelden voor de berekening van het inkomen van binnenlandse belastingplichtigen.
De in het tweede lid, onderdeel c, van genoemd artikel 8a aan te brengen wijziging is van puur redactionele aard.

Artikel XXVIII

Artikel XXVIII (artikel 222 van de Provinciewet)

Artikel 222 van de Provinciewet geeft de provincies de mogelijkheid tot het heffen van opcenten op de motorrijtuigenbelasting van personenauto's en motorrijwielen. In het derde lid van dit artikel is de berekening van de opcenten opgenomen. Dit derde lid wordt aangevuld met een onderdeel f dat de hoogte van de opcenten regelt voor benzinepersonenauto's en motoren waarop de overgangsregeling voor oldtimers ingevolge artikel 84a van de Wet MRB 1994 van toepassing is. Genoemd onderdeel f voorziet erin dat de som van de belasting en de opcenten ten hoogste het in artikel 84a, tweede lid, van de Wet MRB 1994 vermelde maximum per kalenderjaar (voor 2014: € 120) bedraagt. Toepassing van dit maximum is alleen aan de orde bij benzinepersonen- en bestelauto's. Indien de som van de belastingen en de provinciale opcenten, zonder toepassing van het maximum, het maximumbedrag te boven zou gaan, wordt voor de berekening van de provinciale opcenten het maximum verminderd met de hoofdsom, waarbij het aandeel van de hoofdsom ten hoogste het maximumbedrag van € 120 kan bedragen

Artikel XXIX

Artikel XXIX (artikel 1 van de Wet opslag duurzame energie)

De wijziging van artikel 1 van de Wet opslag duurzame energie strekt ertoe, dat de tariefsverlaging in de energiebelasting voor leveringen van elektriciteit aan leden van coöperaties en V.v.E.'s geen gevolgen heeft voor het tarief van de opslag duurzame energie.

Artikel XXX

Artikel XXX (artikel IIIbis van het Belastingplan 2011)

Ingevolge artikel XXX vervalt in het Belastingplan 2011 artikel IIIbis, onderdelen A, B en C, zodat de daarin voorziene verhoging van de percentages, genoemd in de artikelen 3.31, 3.42 en 3.42a van de Wet IB 2001, geen toepassing vindt. Artikel XXXVII, eerste lid, onderdeel j, bepaalt dat artikel XXX toepassing vindt voordat de genoemde bepalingen van het Belastingplan 2011 worden toegepast.

Artikel XXXI

Artikel XXXI, onderdelen A en B (artikelen XXVA en XXVB van de Wet uitwerking autobrief)

Door de wijziging van de artikelen XXVA en XXVB van de Wet uitwerking autobrief worden de accijnstarieven van vloeibaar gemaakt petroleumgas (LPG), genoemd in artikel 27, eerste lid, onderdeel d, van de Wet op de accijns, aangepast op de wijze zoals is opgenomen in het regeerakkoord. Dit betekent, naast de verhoging die al was opgenomen in de Wet uitwerking autobrief, een verhoging van 7 cent per liter zijnde 12,96 cent per kg.

Artikel XXXII

Artikel XXXII (artikel III van de Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013)

Met deze bepaling wordt de pseudo-eindheffing voor hoog loon (zoals opgenomen in artikel 32bd van de Wet LB 1964), die alleen voor het jaar 2013 zou gelden, met een kalenderjaar verlengd. Dat betekent dat de inhoudingsplichtige die aan de gestelde voorwaarden voldoet ook in het jaar 2014 de pseudo-eindheffing voor hoog loon moet afdragen. Die pseudo-eindheffing van 16% wordt dan berekend over het loon waarover in het kalenderjaar 2013 met toepassing van de artikelen 20a, 20b, 26 en 26b van de Wet LB 1964 belasting is geheven, voor zover dat loon in dat kalenderjaar meer bedroeg dan € 150.000.

Artikel XXXIII

Artikel XXXIII, onderdeel A (artikel I van de Wet verlaging maximumopbouw- en premiepercentages pensioen en maximering pensioengevend inkomen)

Met onderhavige wijziging wordt de in de Wet verlaging maximumopbouw- en premiepercentages pensioen en maximering pensioengevend inkomen[55] met betrekking tot artikel 10.1 van de Wet IB 2001 opgenomen wijzigingsopdracht, die ingevolge de eerstgenoemde wet per 1 januari 2015 dient te worden toegepast, in overeenstemming gebracht met de in het onderhavige wetsvoorstel opgenomen wijziging van artikel 10.1 van de Wet IB 2001 (artikel I, onderdeel J). Hiermee is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

Artikel XXXIII, onderdeel B (artikel III van de Wet verlaging maximumopbouw- en premiepercentages pensioen en maximering pensioengevend inkomen)

Met de in artikel XXXIII, onderdeel B, opgenomen wijziging wordt de in artikel III, onderdeel K, van de Wet verlaging maximumopbouw- en premiepercentages pensioen en maximering pensioengevend inkomen met betrekking tot de invoeging per 1 januari 2015 van een artikel 39f in de Wet LB 1964 opgenomen wijzigingsopdracht in overeenstemming gebracht met de ook in het onderhavige wetsvoorstel opgenomen invoeging van een artikel 39f in de Wet LB 1964 (artikel V, onderdeel I).

Artikel XXXIII, onderdeel C (artikel V van de Wet verlaging maximumopbouw- en premiepercentages pensioen en maximering pensioengevend inkomen)

Met de onderhavige wijziging wordt bewerkstelligd dat artikel V van de Wet verlaging maximumopbouw- en premiepercentages en maximering pensioengevend inkomen vervalt. Deze wijziging houdt verband met de omstandigheid dat artikel 10.1 van de Wet IB 2001 ingevolge artikel XXXIV van het onderhavige wetsvoorstel aan het begin van het kalenderjaar 2014 geen toepassing vindt. Met artikel V van de Wet verlaging maximumopbouw- en premiepercentages en maximering pensioengevend inkomen werd namelijk beoogd enkele wijzigingsopdrachten uit laatstgenoemde wet aan het begin van het kalenderjaar 2014 aan te passen aan de ingevolge genoemd artikel 10.1 aan het begin van het kalenderjaar 2014 toe te passen indexering van enkele in de artikelen 3.68 en 3.127 van de Wet IB 2001 vermelde bedragen. Nu deze indexering ingevolge artikel XXXIV van het onderhavige wetsvoorstel aan het begin van het kalenderjaar 2014 niet wordt toegepast, verliest artikel V van de Wet verlaging maximumopbouw- en premiepercentages en maximering pensioengevend inkomen zijn bestaansrecht.

---

[55] Bij de formulering van de wijzigingsopdrachten is uitgegaan van de veronderstelling dat het bij koninklijke boodschap van 15 april 2013 ingediende voorstel van wet tot wijziging van de Wet inkomstenbelasting 2001, de Wet op de loonbelasting 1964, de Pensioenwet, de Wet verplichte beroepspensioenregeling en de Invoerings- en aanpassingswet Pensioenwet in verband met de aanpassing van het fiscale kader voor oudedagsvoorzieningen (Wet verlaging maximumopbouw- en premiepercentages pensioen en maximering pensioengevend inkomen) (Kamerstuk 33 610) vóór 1 januari 2014 tot wet is verheven.

Artikel XXXIV

Artikel XXXIV (geen inflatiecorrectie)

Met artikel XXXIV, eerste lid, wordt in samenhang met de artikelen 20a, tweede lid, 20b, tweede lid, en 22d van de Wet LB 1964 beoogd de jaarlijkse inflatiecorrectie van de inkomsten- en loonbelasting – net als voor het kalenderjaar 2013 – ook voor het kalenderjaar 2014 achterwege te laten. Dit wordt bewerkstelligd door – net als voor het kalenderjaar 2013 – te regelen dat de artikelen 10.1 en 10.3, tweede lid, van de Wet IB 2001 en de artikelen 32bb, negende lid, en 32bc, vierde lid, van de Wet LB 1964 bij het begin van het kalenderjaar 2014 geen toepassing vinden.
In artikel 10.7, tweede en derde lid, van de Wet IB 2001 wordt voor de berekening van de aldaar genoemde percentages uitgegaan van bedragen na toepassing van artikel 10.1 van de Wet IB 2001. Indien artikel 10.1 van de Wet IB 2001 bij het begin van het kalenderjaar 2014 niet wordt toegepast, zoals met de bepaling van artikel XXXIV, eerste lid, wordt bewerkstelligd, zou de hiervoor genoemde berekening bij het begin van het kalenderjaar 2014 niet kunnen worden uitgevoerd. Om dit te voorkomen wordt in artikel XXXIV, tweede lid, bepaald dat bij de toepassing van artikel 10.7, tweede en derde lid, van de Wet IB 2001 bij het begin van het kalenderjaar 2014 de toepassing van artikel 10.1 van die wet geacht wordt te hebben plaatsgevonden op basis van een tabelcorrectiefactor van 1.
Volledigheidshalve wordt nog opgemerkt dat het achterwege blijven van de inflatiecorrectie in de inkomsten- en loonbelasting geen gevolgen heeft voor de toepassing van indexatiebepalingen in andere fiscale wetten, waarin artikel 10.1 van de Wet IB 2001 van overeenkomstige toepassing is verklaard op bedragen in die andere wetten.

Artikel XXXV

Artikel XXXV (indexatiebepaling Wet op de accijns)

Artikel 27a van de Wet op de accijns regelt de jaarlijkse indexatie van een aantal accijnstarieven. Ingevolge artikel XX, onderdeel E, van onderhavig wetsvoorstel wordt het huidige accijnstarief van halfzware olie en gasolie (met name diesel) met ingang van 1 januari 2014 verhoogd met toepassing van de tabelcorrectiefactor van 1,7% en vervolgens op grond van het regeerakkoord met € 30 per 1.000 liter. Om te voorkomen dat via de zogenoemde bijstellingsregeling de inflatiecorrectie nogmaals zou worden toegepast, wordt deze voor het bedrag, genoemd in artikel 27, eerste lid, onderdeel b, van de Wet op de accijns, voor het jaar 2014 buiten toepassing verklaard.

Artikel XXXVII

Artikel XXXVII (inwerkingtreding)

Deze wet treedt ingevolge artikel XXXVII, eerste lid, in werking met ingang van 1 januari 2014.
Met de onderdelen a tot en met c van dat eerste lid wordt geregeld dat, indien aan het begin van de betreffende kalenderjaren de in artikel 10.1 van de Wet IB 2001 opgenomen inflatiecorrectie wordt toegepast, de in die onderdelen genoemde wijzigingen eerst worden toegepast nadat de genoemde inflatiecorrectie alsmede de in artikel IX opgenomen inflatiecorrectie hebben plaatsgevonden. Met deze formulering is tevens zekergesteld dat de genoemde volgordebepaling ook werkt indien de in artikel 10.1 van de Wet IB 2001 opgenomen inflatiecorrectie in enig jaar niet wordt toegepast, zoals aan het begin van het kalenderjaar 2013 het

geval was en ingevolge het onderhavige wetsvoorstel ook aan het begin van het kalenderjaar 2014 het geval zal zijn. Voor de wijzigingen per 1 januari 2015, 1 januari 2016 en 1 januari 2017 in de Wet LB 1964 is in de onderdelen d tot en met f van dat eerste lid een vergelijkbare formulering opgenomen voor de samenloop met de toepassing van artikel 22d van de Wet LB 1964. De in dat eerste lid, onderdeel g, opgenomen bepaling regelt dat de in artikel XIX, onderdeel F, voorziene inflatiecorrectie van het maximumbedrag aan motorrijtuigenbelasting zoals dat geldt voor de in dit wetsvoorstel voorziene overgangsregeling voor oldtimers (€ 120 in 2014) eerst wordt toegepast nadat de inflatiecorrectie van artikel 81a van de Wet MRB 1994 is toegepast. Hierdoor wordt zeker gesteld dat in 2014 ook daadwerkelijk een maximumbedrag van € 120 geldt. Uitgaande van het onderhavige wetsvoorstel staat vast dat artikel 81a van de Wet MRB 1994 aan het begin van het kalenderjaar 2014 wordt toegepast, zodat de aan het begin van de onderdelen a tot en met f van het eerste lid opgenomen formulering hier niet nodig is. Voor de samenloop van de wijziging in de Wbm met ingang van 1 januari 2017 met de toepassing van artikel 90 van de Wbm is in onderdeel h van dat lid wel een vergelijkbare formulering opgenomen.
De wijziging uit hoofde van artikel XXVII, onderdeel A, heeft ingevolge artikel XXXVII, eerste lid, onderdeel i, eerst toepassing op berekeningsjaren die aanvangen op of na 1 januari 2011. Dit betreft de aanpassing van de bepaling van het toetsingsinkomen bij overlijden in de Awir. Hierbij is aangesloten bij het moment waarop de heffing van inkomstenbelasting in box 3 voor het eerst is gebaseerd op één peildatum.
De wijziging ingevolge artikel XXX wordt op grond van artikel XXXVII, eerste lid, onderdeel j, toegepast voordat artikel IIIbis, onderdelen A, B en C, van het Belastingplan 2011 toepassing vindt. Dit is toegelicht in de toelichting op artikel XXX.
De wijziging ingevolge artikel XXXI, onderdeel A, wordt op grond van artikel XXXVII, eerste lid, onderdeel k, toegepast voordat artikel XXVA van de Wet uitwerking autobrief toepassing vindt. Dit om te verzekeren dat het tarief, genoemd in artikel 27, eerste lid, onderdeel d, van de Wet op de accijns met ingang van 1 januari 2014 in een keer op de juiste wijze wordt aangepast.
De wijziging ingevolge artikel XXXII wordt op grond van artikel XXXVII, eerste lid, onderdeel l, toegepast voordat artikel III van de Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013 toepassing vindt. Hierdoor wordt zeker gesteld dat artikel 32bd van de Wet IB 2001 (pseudo-eindheffing voor hoog loon) pas vervalt met ingang van 1 januari 2015.
De in het eerste lid, onderdeel m, opgenomen bepaling bewerkstelligt dat artikel XXXIII toepassing vindt, voordat artikel V van de Wet verlaging maximumopbouw- en premiepercentages en maximering pensioengevend inkomen zou worden toegepast. Hierdoor wordt voorkomen dat de in laatstgenoemd artikel opgenomen indexatie vanwege de volgtijdelijkheid in de toepassing van de onderscheidenlijke wetten alsnog toepassing vindt.
De in het tweede lid voorziene terugwerkende kracht met betrekking tot artikel XIV, onderdeel B, sluit aan bij het moment waarop het huidige regime in de inkomstenbelasting met betrekking tot restschulden in werking is getreden.
Ingevolge het derde lid werkt de tijdelijke verruiming (van 1 oktober 2013 tot 1 januari 2015) van de vrijstelling in de schenkbelasting, bedoeld in artikel I, onderdeel F, en artikel XIV, onderdeel C, terug tot en met 1 oktober 2013. Vooruitlopend op deze wet zal bij beleidsbesluit worden goedgekeurd dat deze verruiming reeds wordt toegepast vanaf 1 oktober 2013.
De in artikel XXVII, onderdeel B, onder 1, opgenomen wijziging van artikel 8a van de Awir heeft betrekking op het met ingang van 1 januari 2015 doen vervallen van de zogenoemde keuzeregeling voor buitenlandse

belastingplichtigen. In dat licht treedt ook de daarmee verbonden wijziging van genoemd artikel 8a ingevolge het vierde lid in werking met ingang van 1 januari 2015.

De Minister van Financiën,
J.R.V.A. Dijsselbloem

De Staatssecretaris van Financiën,
F.H.H. Weekers