STAATSCOURANT
Officiële uitgave van het Koninkrijk der Nederlanden sinds 1814.
Nr. 26980
29 september
2014

Advies Raad van State betreffende wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2015)

Nader Rapport

12 september 2014
Nr. AFP 2014/828
Directie Algemene Fiscale Politiek

Aan de Koning

Nader rapport betreffende het voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2015).

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw kabinet van 1 september 2014, nr. 2014001574, machtigde Uwe Majesteit de Afdeling advisering van de Raad van State haar advies inzake het bovenvermelde voorstel van wet rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 8 september 2014, nr. W06.14.0283/III, bied ik U hierbij aan, mede namens de Minister van Financiën. Het kabinet is de Afdeling erkentelijk voor de voortvarendheid waarmee het advies over het bovenvermelde voorstel is uitgebracht.

Naar aanleiding van het advies merk ik het volgende op.

1. Herstructurering inkomstenbelasting

Aanvankelijk zou inderdaad een kabinetsreactie worden voorbereid op de adviezen van de commissie Van Dijkhuizen en zou deze kabinetsreactie dit voorjaar naar het parlement verstuurd worden. Ik heb na mijn aantreden besloten tot een bredere beschouwing op het belasting- en toeslagenstelsel in plaats van uitsluitend een reactie op de adviezen van de commissie Van Dijkhuizen. Ook in het licht van de Brede agenda van de Belastingdienst is het nodig het stelsel in bredere zin tegen het licht te houden. Dit is een veelomvattend en complex proces. Deze bredere beschouwing op het belasting- en toeslagenstelsel wordt op Prinsjesdag naar het parlement gestuurd. In die brief wordt een ontwikkelrichting gekozen voor het stelsel die ook raakt aan de inkomstenbelasting.

2. Samenstelling Belastingplan 2015

Het kabinet heeft er dit jaar voor gekozen het aantal wetsvoorstellen dat op Prinsjesdag wordt ingediend met een voorziene inwerkingtreding per 1 januari 2015, te beperken tot één, het wetsvoorstel Belastingplan 2015. Dit Belastingplan bevat, zoals gebruikelijk, maatregelen waarmee een wezenlijk budgettair belang is gemoeid, waarbij het budgettaire effect hoofddoelstelling is en die in de meeste gevallen ook een direct verband vertonen met de begroting.
Het is inderdaad gebruikelijk om de andere maatregelen die weliswaar op 1 januari van het volgende jaar in werking moeten treden, maar die geen of slechts een beperkt budgettair belang hebben, onder te brengen in een afzonderlijk wetsvoorstel, in het algemeen het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen. De maatregelen waarvan is geconcludeerd dat deze op enig moment wel getroffen dienen te worden, maar die niet noodzakelijkerwijs per 1 januari 2015 in werking hoeven te treden en die overigens ook geen bijdrage leveren aan de beoogde vereenvoudiging zullen worden opgenomen in het wetsvoorstel Fiscale verzamelwet 2015 dat in het voorjaar van 2015 zal worden ingediend bij de Tweede Kamer. Het aantal maatregelen dat resteert voor opname in een wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen is daarom zeer beperkt, zo beperkt dat dit geen afzonderlijk wetsvoorstel rechtvaardigt. Om die reden is ervoor gekozen om die maatregelen dit jaar toe te voegen aan het wetsvoorstel Belastingplan 2015. Het kabinet is van mening dat de samenhang van het wetsvoorstel Belastingplan 2015 hiermee niet wezenlijk is veranderd.

3. Werkkostenregeling

a. Loonbegrip

Ten behoeve van de door de Afdeling gevraagde duidelijkheid ten aanzien van het loonbegrip onder de werkkostenregeling wordt het volgende opgemerkt. Naar de opvatting van het kabinet is het

loonbegrip niet ten principale aangepast. In aanvulling op de wettelijke definitie van het loonbegrip (al hetgeen uit dienstbetrekking wordt genoten) is onder de werkkostenregeling expliciet tot uitdrukking gebracht dat daaronder tevens is begrepen hetgeen vergoed of verstrekt wordt in het kader van de dienstbetrekking. Met deze verduidelijking is wettelijk vastgelegd dat ook vergoedingen of verstrekkingen ter zake van verwervingskosten tot het loon behoren. Hetzelfde geldt voor andere vergoedingen en verstrekkingen die niet naar algemene maatschappelijke opvattingen als beloningsvoordeel worden ervaren. Beide categorieën vielen onder het regime van vrije vergoedingen en verstrekkingen in beginsel ook onder het loonbegrip, maar werden vervolgens onder voorwaarden vrijgesteld. De werkkostenregeling biedt de inhoudingsplichtige de wettelijke mogelijkheid om beide categorieën vergoedingen en verstrekkingen aan te wijzen als eindheffingsbestanddelen en – binnen bepaalde grenzen – generiek (met gebruikmaking van de vrije ruimte) of specifiek vrij te stellen.

b. Noodzakelijksheidscriterium

Naar aanleiding van het advies van de Afdeling is de memorie van toelichting op dit punt aangevuld.

4. Gebruikelijkloonregeling

a. Algemeen

In de Begrotingsafspraken 2014 is vastgelegd dat de doelmatigheidsmarge wordt verlaagd van 30% naar 25%, waarmee vanaf 2015 een budgettaire opbrengst van € 150 miljoen per jaar wordt beoogd. Verder wordt door deze maatregel het verschil tussen directeuren-grootaandeelhouders (DGA's) en 'gewone' werknemers kleiner wat betreft de hoogte van de te belasten arbeidsbeloning en de gevolgen daarvan voor de inkomensafhankelijke premies en bijdragen en andere inkomensafhankelijke regelingen. Juist vanwege de laatstgenoemde redenen is het van belang dat het loon ook op een hoger bedrag dan € 44.000 gesteld kan worden. Bij de gebruikelijkloonregeling staat de vergelijking met de 'gewone werknemer' die loon geniet op de voorgrond, maar er is tevens een relatie tot de ondernemer in de inkomstenbelasting (IB-ondernemer). Op dit moment loopt een interdepartementaal beleidsonderzoek (IBO) over zzp'ers. De verwachting is dat dit onderzoek aan het eind van jaar gereed is en dat dit onderzoek de positie van ondernemers in een breder kader zal plaatsen. Bij de beleidsvarianten in het IBO zal ook rekening worden gehouden met de positie van de DGA en het gelijke speelveld met de IB-ondernemer.

b. Doelmatigheidsmarge

De Afdeling merkt terecht op dat de uitvoering van de gebruikelijkloonregeling niet zal verbeteren als gevolg van de verlaging van de doelmatigheidsmarge. Voor een deel zullen bestaande afspraken vervangen moeten worden door nieuwe afspraken. Dit leidt tot de in de uitvoeringsparagraaf van het algemeen deel van de memorie van toelichting bij het Belastingplan 2015 benoemde incidentele uitvoeringskosten van € 1,3 miljoen in 2015. Deze incidentele uitvoeringskosten blijven enigszins beperkt vanwege de in het artikelsgewijze deel van genoemde memorie benoemde goedkeuring waardoor het overgangsrecht voor het jaar 2015 in bepaalde situaties ook in de jaren daarna toegepast mag worden, en nieuwe afspraken in die gevallen niet nodig zijn. De structurele stijging van de uitvoeringskosten als gevolg van een lagere doelmatigheidsmarge wordt gecompenseerd door de daling van de uitvoeringskosten als gevolg van de voorgestelde mogelijkheid voor de Belastingdienst om het loon van de DGA te stellen op het loon van een grotere groep overige werknemers. Structureel is er dan ook geen sprake van een stijging van de benodigde arbeidscapaciteit bij de Belastingdienst.

c. Ongewenste voordelen

Ook bij een onzakelijk loon boven € 44.000 kan een DGA andere voordelen dan belastingvoordelen behalen ten opzichte van gewone werknemers. Hierbij kan gedacht worden aan voordelen bij de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet, kinderopvangtoeslag en afbetalingsregelingen bij schulden. Overigens wordt erop gewezen dat in de toelichting niet wordt gesproken van ongewenste voordelen voor de DGA, maar slechts van het verkleinen van het verschil tussen DGA's en 'gewone' werknemers wat betreft de hoogte van de te belasten arbeidsbeloning en de gevolgen daarvan voor de inkomensafhankelijke premies en bijdragen en andere inkomensafhankelijke regelingen.

5. Lokaal duurzaam opgewekte energie

Het is de bedoeling van het kabinet de deelneming in samenwerkingsinitiatieven op het gebied van lokaal duurzaam opgewekte energie te stimuleren Dit zal naar verwachting leiden tot meer draagvlak voor lokaal duurzaam opgewekte energie en tot een groter energiebewustzijn van betrokkenen. Het is daarbij niet de bedoeling van het kabinet dat één onderneming het overgrote aandeel krijgt in het

samenwerkingsinitiatief. In dit geval is gekozen voor een participatiegrens van 20% per ondernemer. Een dergelijke grens is tot op zekere hoogte natuurlijk arbitrair. Het kabinet gaat ervan uit dat bij een aandeel van meer dan 20% een onderneming een overheersende beleidsbepalende invloed kan hebben in een coöperatie of een V.v.E., waardoor de betrokkenheid van de overige leden zou kunnen afnemen. Naar aanleiding van het advies van de Afdeling is de memorie van toelichting op dit punt aangevuld.

6. Invorderingsrente

Een passende rentevergoeding wordt zowel verstrekt in situaties waarin de teruggaaf van, wegens strijdigheid met Unierecht ten onrechte geheven, belasting al voor 1 januari 2015 heeft plaatsgevonden als wanneer dit plaatsvindt op of na 1 januari 2015. Vanwege de onmiddellijke werking en door de vormgeving van de wettelijke bepaling werkt deze materieel terug en daarom is aan de voorgestelde maatregel geen terugwerkende kracht verleend. Naar aanleiding van het advies van de Afdeling is de memorie van toelichting op dit punt aangevuld.
Besloten is verder om een termijn te verbinden aan het doen van een verzoek om rentevergoeding. In 'oude' gevallen waarin sprake is van een teruggaafbeschikking met dagtekening vóór 1 januari 2015 en waarvoor niet eerder een passende rentevergoeding is geboden onder de voorwaarden zoals gesteld in het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie van 18 april 2013 (Mariana Irimie)[1], wordt een rentevergoeding toegekend indien daar uiterlijk zes weken na inwerkingtreding van deze maatregel bij de ontvanger om wordt verzocht. Ten aanzien van 'nieuwe' gevallen, ingeval de beschikking een dagtekening op of na 1 januari 2015 heeft, dient een verzoek om rentevergoeding uiterlijk zes weken na dagtekening van de beschikking bij de ontvanger te zijn gedaan.

Ten slotte is van de gelegenheid gebruikgemaakt om een aantal redactionele en technische wijzigingen in het wetsvoorstel en de memorie van toelichting aan te brengen.

Ik moge U, mede namens de Minister van Financiën, verzoeken het hierbij gevoegde gewijzigde voorstel van wet en de gewijzigde memorie van toelichting aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal te zenden.

De Staatssecretaris van Financiën,
E.D. Wiebes.

[1] HvJ EU 18 april 2013, nr. C-565/11 (Mariana Irimie), ECLI:EU:C:2013:250.

Advies Raad van State

No. W06.14.0283/III
's-Gravenhage, 8 september 2014

Aan de Koning

Bij Kabinetsmissive van 1 september 2014, no.2014001574, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Minister van Financiën, mede namens de Staatssecretaris van Financiën, bij de Afdeling advisering van de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2015), met memorie van toelichting.

Het voorstel omvat het Belastingplan 2015. Het 'pakket Belastingplan', dat in de voorgaande jaren uit verschillende aparte wetsvoorstellen bestond (waaronder steeds een wetsvoorstel 'Overige fiscale maatregelen'), is dit jaar beperkt tot uitsluitend het wetsvoorstel Belastingplan 2015. In het voorliggende wetsvoorstel Belastingplan 2015 zijn, naast de maatregelen als gevolg van de koopkrachtbesluitvorming, alleen de maatregelen opgenomen die voortvloeien uit politieke afspraken, waarvan het wenselijk is dat zij per 1 januari 2015 in werking treden of die de uitvoering versterken dan wel de uitvoeringslasten verlichten en derhalve bijdragen aan vereenvoudiging.

De Afdeling advisering van de Raad van State onderschrijft de strekking van het wetsvoorstel, maar maakt opmerkingen over de herstructurering van de inkomstenbelasting, de samenstelling van het Belastingplan 2015, de werkkostenregeling, de gebruikelijkloonregeling, de regeling voor lokaal duurzaam opgewekte energie en over invorderingsrente. Zij is van oordeel dat in verband daarmee aanpassing van het wetsvoorstel wenselijk is.

1. Herstructurering inkomstenbelasting

De Afdeling roept in herinnering dat zij in haar advies van vorig jaar over het Belastingplan 2014 aandacht heeft gevraagd voor een noodzakelijke herstructurering van de inkomstenbelasting, met name via grondslagverbreding (afschaffing van verschillende belastingfaciliteiten) en een daar tegenoverstaande – al dan niet budgettair neutrale – verlaging van de belastingtarieven.[1] Zij wees daarbij ook op de rapporten van de Studiecommissie belastingstelsel (april 2010)[2] en de Commissie inkomstenbelasting en toeslagen (oktober 2012 en juni 2013)[3].

Als reactie hierop meldde het kabinet in het nader rapport dat zij ook naar de toekomst toe aandacht blijft houden voor de aanbevelingen van de beide Commissies om de structuur van de belastingen verder te verbeteren. Wat betreft het advies van de Commissie inkomstenbelasting en toeslagen werd gezegd dat nog een kabinetsstandpunt zou worden voorbereid. 'Afhankelijk van de conclusies zou dit volgend jaar kunnen leiden tot voorstellen voor nieuwe regelgeving', aldus het kabinet vorig jaar rond deze tijd.[4]

De Afdeling constateert dat voorliggend Belastingplan 2015 geen aankondiging bevat van voorstellen voor een herziening als hiervoor bedoeld. De toelichting op het voorstel vermeldt dat – gelet ook op de nog te formuleren bredere beschouwing op het belasting- en toeslagenstelsel[5] – op dit moment een bescheiden belastingplan past.[6] Hoewel de Afdeling begrip heeft voor het argument in de toelichting dat de Belastingdienst, na zeer veel fiscale wetgeving in de afgelopen jaren, gebaat is bij een jaar met relatief weinig wetgeving[7], merkt zij op dat, zoals het advies over de ontwerp-Miljoenennota 2015 ook aangeeft[8], een brede belastingherziening geboden is.

De Afdeling adviseert in de toelichting op het vorenstaande in te gaan.

2. Samenstelling Belastingplan 2015

De toelichting maakt duidelijk dat de meer technische maatregelen die op 1 januari 2015 in werking

---

1 Kamerstukken II 2013/14, 33 752, nr. 4, blz. 2–3.
2 Rapport van 7 april 2010, Continuïteit en vernieuwing, Een visie op het belastingstelsel (bijlage bij Kamerstukken II 2009/10, 32 140, nr. 4).
3 Rapporten van 16 oktober 2012 (interim-rapport) en 17 juni 2013 (eindrapport), Naar een activerender belastingstelsel (bijlage bij Kamerstukken II 2012/13, 33 447, nr. 1, respectievelijk bijlage bij Kamerstukken II 2012/13, 33 447, nr. 2 herdruk).
4 Kamerstukken II 2013/14, 33 752, nr. 4, blz. 3.
5 De brief met de brede beschouwing op het belasting- en toeslagenstelsel wordt tegelijkertijd met voorliggend Belastingplan 2015 naar de Tweede Kamer gezonden (toelichting, paragraaf 1, voorlaatste tekstblok, laatste volzin).
6 Toelichting, paragraaf 1, tweede tekstblok, laatste volzin.
7 Toelichting, paragraaf 1, tweede tekstblok, eerste en tweede volzin.
8 Advies van de Afdeling advisering van de Raad van State over de ontwerp-Miljoenennota 2015, W06.14.0284/III/B.

moeten treden en die in voorgaande jaren werden opgenomen in een wetsvoorstel 'Overige fiscale maatregelen', dit jaar zijn ondergebracht in het wetsvoorstel Belastingplan 2015 zelf.[9]

Zoals de Afdeling meermalen heeft opgemerkt, dienen in een belastingplan alleen maatregelen te worden opgenomen waarmee een wezenlijk budgettair belang is gemoeid, waarbij het budgettaire effect hoofddoelstelling is en welke een direct verband vertonen met de begroting.[10] Naast het belastingplan kunnen in afzonderlijke wetsvoorstellen de maatregelen worden opgenomen die niet direct betrekking hebben op het budgettaire beeld van het komende jaar, maar waarvan de inwerkingtreding per begin van het volgend kalenderjaar nodig of gewenst is.

De Afdeling stelt vast dat in het Belastingplan 2015 deze splitsing niet is gemaakt en dat in het Belastingplan 2015 maatregelen van zeer uiteenlopende aard zijn opgenomen waarmee geen wezenlijk budgettair belang is gemoeid. Zo ontbreekt een zodanig budgettair belang bij de uitbreiding van het verlaagde tarief in de energiebelasting voor lokaal duurzaam opgewekte energie en bij de afschaffing van de btw-koepelvrijstelling voor paritaire dienstverlening.[11] Daarnaast is er in het geheel geen budgettair belang bij onder meer de sanctiebepaling voor (gedeeltelijke) afkoop van een nettolijfrente en van nettopensioen, de wijziging van de aftrek van weekenduitgaven voor gehandicapten, de uitsluiting van de aftrekbaarheid van buitenlandse boeten, de fiscale behandeling van tier 1 kapitaal voor verzekeraars, het gebruik van taxatierapporten in de BPM en de versnelde invordering van toeslagen.[12]
Bedoelde maatregelen passen dan ook niet in een belastingplan. Een belastingplan moet immers vóór 1 januari van een bepaald jaar zijn vastgesteld. Dat legt druk op de parlementaire besluitvorming. Deze druk is alleen aanvaardbaar indien de samenhang van de verschillende maatregelen mede het karakter van het wetsvoorstel bepaalt, zoals bij een belastingplan in vorenbedoelde zin het geval is.

De Afdeling adviseert de hiervoor bedoelde maatregelen die in het Belastingplan 2015 zijn opgenomen, op te nemen in een wetsvoorstel 'Overige fiscale maatregelen 2015', dan wel in de toelichting meer dragend te motiveren waarom deze maatregelen dit jaar zijn ondergebracht in het wetsvoorstel Belastingplan 2015 terwijl ze normaliter zouden zijn opgenomen in een wetsvoorstel 'Overige fiscale maatregelen'.

3. Werkkostenregeling

Op 1 januari 2011 is de zogenoemde werkkostenregeling (WKR) voor vergoedingen en verstrekkingen in de loonsfeer van toepassing geworden. Daarbij mag een werkgever 1,5% van het totale fiscale loon (vrije ruimte) gebruiken voor onbelaste onkostenvergoedingen en verstrekkingen voor het personeel. Het gaat hierbij bijvoorbeeld om kerstpakketten, fietsen en parkeergelden. In eerste instantie is de WKR facultatief vormgegeven, dat wil zeggen dat werkgevers de keuze hebben om hetzij de WKR hetzij de 'oude' regels voor vergoedingen en verstrekkingen toe te passen.[13]
Thans wordt voorgesteld de facultatieve vormgeving per 1 januari 2015 te beëindigen en toepassing van de WKR verplicht te stellen. Tevens wordt daarbij onder andere een beperkte toepassing van het noodzakelijkheidscriterium geïntroduceerd, namelijk alleen voor gereedschappen, computers, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur. Het noodzakelijkheidscriterium kent als uitgangspunt dat hetgeen een werkgever in het kader van zijn bedrijfsvoering aan voorzieningen redelijkerwijs noodzakelijk acht, aan de werknemer kan worden verstrekt zonder fiscaal rekening te hoeven houden met het privévoordeel van de werknemer.

De Afdeling maakt twee opmerkingen over de WKR.

a. Loonbegrip

De Afdeling vraagt aandacht voor het gehanteerde loonbegrip. Uit de parlementaire geschiedenis is niet duidelijk of het WKR-loonbegrip ten opzichte van het oude regime nu wel of niet is gewijzigd. In de parlementaire geschiedenis wordt deze vraag de ene keer bevestigend[14] en de andere keer ontkennend beantwoord[15]. De Afdeling is van oordeel dat duidelijkheid hierover gewenst is, omdat bij het verplicht worden van de WKR de reikwijdte van het loonbegrip onderwerp van fiscale procedures kan worden. Dit met name omdat *alle loonbestanddelen* onder de reikwijdte van de WKR kunnen worden gebracht.

---

[9] Toelichting, paragraaf 1, eerste tekstblok, derde volzin.
[10] Zie onder andere het Belastingplan 2010, Kamerstukken II 2008/09, 32 128, nr. 4.
[11] Toelichting, paragraaf 8, tabel 11.
[12] Toelichting, paragrafen 7.1, 7.4, 7.5, 7.6, 7.8 respectievelijk 7.11.
[13] Toelichting, paragraaf 6, eerste alinea.
[14] Kamerstukken II 2009/10, 32 130, nr. 3, blz. 7, en Kamerstukken II 2009/10, 32 130, nr. 4, blz. 5.
[15] Kamerstukken I 2009/10, 32 130, nr. E, blz. 43.

De Afdeling adviseert in de toelichting duidelijkheid te scheppen over de vraag of het WKR-loonbegrip ten opzichte van het oude regime nu wel of niet is gewijzigd.

b. Noodzakelijkheidscriterium

Naar het de Afdeling voorkomt behoren relevante privébesparingen als gevolg van vergoedingen, verstrekkingen en ter beschikkingstellingen door de werkgever voor een behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking, tot het loon. Privébesparingen verhogen immers de draagkracht en behoren daarom te worden belast als uitvloeisel van een op het draagkrachtbeginsel gebaseerde loon- en inkomstenbelasting. Dit element wordt met de, weliswaar beperkte, invoering van het noodzakelijkheidscriterium ten principale losgelaten, aldus de toelichting.[16] In de toelichting wordt het noodzakelijkheidscriterium slechts gemotiveerd door te wijzen op de flexibiliteit van het criterium en de goede aansluiting bij de praktijk van de hedendaagse arbeidsmarkt. De Afdeling is van oordeel dat met deze doelmatigheidsargumenten de principiële keuze om privévoordelen niet te belasten, niet voldoende is onderbouwd.

De Afdeling adviseert het noodzakelijkheidscriterium meer dragend te motiveren en zo nodig het voorstel aan te passen.

4. Gebruikelijkloonregeling

Voor een werknemer die arbeid verricht ten behoeve van een lichaam waarin hij of zijn partner een aanmerkelijk belang heeft (directeur-grootaandeelhouder, hierna: DGA) geldt de zogenoemde gebruikelijkloonregeling. Deze regeling bepaalt op welk bedrag het loon van de DGA minimaal gesteld moet worden. Indien een zakelijk loon hoger zou zijn dan € 44.000 (bedrag 2014), mag de doelmatigheidsmarge toegepast worden. De doelmatigheidsmarge houdt in dat het loon voor de DGA 30% lager gesteld mag worden dan het bedrag dat een zakelijk loon zou vormen. De doelmatigheidsmarge kan echter niet tot gevolg hebben dat het loon op een lager bedrag wordt gesteld dan € 44.000. Voorgesteld wordt deze doelmatigheidsmarge van 30% te verlagen naar 25%.[17] Hierdoor wordt het verschil tussen DGA's en 'gewone' werknemers kleiner wat betreft de hoogte van de te belasten arbeidsbeloning en wat betreft de gevolgen daarvan voor de inkomensafhankelijke premies en bijdragen en andere inkomensafhankelijke regelingen, aldus de toelichting.

De Afdeling maakt hier drie opmerkingen bij.

a. Algemeen

De gebruikelijkloonregeling is destijds in het leven is geroepen als anti-misbruikbepaling teneinde daarmee het ontwijken van heffing van vermogensbelasting en premies volksverzekeringen te voorkomen. Sinds de afschaffing van de vermogensbelasting is de gebruikelijkloonregeling vooral bedoeld om te voorkomen dat heffing van premies volksverzekeringen wordt vermeden en onbedoeld gebruik wordt gemaakt van inkomensafhankelijke regelingen. Indachtig deze achtergrond rijst de vraag waarom het gebruikelijk loon hoger moet zijn dan het thans vastgestelde minimum van € 44.000 (bedrag 2014). Dit klemt te meer wanneer de DGA wordt vergeleken met de IB-ondernemer en niet met een 'gewone' werknemer. De IB-ondernemer betaalt over de in de winst uit onderneming begrepen arbeidsbeloning maximaal 44,72%[18] inkomstenbelasting, terwijl de belastingheffing over het loon van een DGA kan oplopen tot maximaal 52%. De Afdeling is dan ook van oordeel dat de aanpassing van het gebruikelijk loon moet worden ingebed in een bredere visie rond de belastingheffing van winst uit onderneming.

De Afdeling adviseert in het licht hiervan in de toelichting de aanpassing van de gebruikelijkloonregeling nader te motiveren.

b. Doelmatigheidsmarge

De Afdeling merkt het volgende op over de doelmatigheidsmarge.
De gebruikelijkloonregeling is niet eenvoudig uitvoerbaar en is conflictgevoelig. Daarom vormt de uitvoering ervan voor zowel belanghebbenden als de Belastingdienst een arbeidsintensief proces. Het gebruikelijk loon is immers niet op de laatste euro nauwkeurig vast te stellen. Dat is ook de belangrijkste bestaansreden voor een doelmatigheidsmarge. Aan het verlagen van de doelmatigheidsmarge van 30% naar 25% lijkt echter de veronderstelling ten grondslag te liggen dat het gebruikelijk loon met een wiskundige precisie is vast te stellen. Dat is niet het geval en de uitvoerbaarheid zal daarom niet

[16] Toelichting, paragraaf 5, vijfde tekstblok.
[17] Toelichting, paragraaf 4.3, eerste tekstblok.
[18] Maximale IB-tarief (52%) -/- (MKB-vrijstelling (14%) x maximale IB-tarief (52%)) = 44,72%.

verbeteren, omdat de discussie over de hoogte van het gebruikelijk loon zich nu zal afspelen rond de 25%-marge. Van een verbetering van de uitvoering is ook in die zin geen sprake dat alle bestaande afspraken met de Belastingdienst worden geacht per 1 januari 2015 te zijn opgezegd en dat in 2015 nieuwe afspraken moeten worden gemaakt.[19]

De Afdeling adviseert in de toelichting op het vorenstaande in te gaan.

c. Ongewenste voordelen

Zoals hiervoor is aangegeven, wordt in de toelichting gewezen op de ongewenste voordelen als gevolg van een te laag loon. Met name worden genoemd de voordelen op het gebied van belastingheffing, inkomensafhankelijke premies en inkomensafhankelijke regelingen.
De Afdeling merkt op dat de doelmatigheidsmarge in de praktijk alleen van toepassing is indien het loon hoger is dan € 44.000 (bedrag 2014). In die situatie wordt het maximum aan premies volksverzekeringen voldaan en ontstaan geen voordelen op het gebied van inkomensafhankelijke premies en inkomensafhankelijke regelingen. De voordelen die een DGA behaalt bij een te laag loon boven € 44.000 zijn dan ook beperkt tot belastingvoordelen.

De Afdeling adviseert de toelichting in die zin aan te passen.

5. Lokaal duurzaam opgewekte energie

Sinds het begin van dit jaar geldt (ingevolge het Belastingplan 2014) voor lokaal duurzaam opgewekte energie een fiscale stimulans in de vorm van een verlaagd tarief in de op elektriciteit betrekking hebbende eerste schijf van de energiebelasting. Het moet dan gaan om elektriciteit die afkomstig is van een coöperatie of een vereniging van eigenaars (V.v.E.) van particuliere kleinverbruikers, en die aan deze verbruikers is geleverd en in hun nabijheid (lokaal) is opgewekt.
Ingevolge het voorliggende Belastingplan 2015 zal dit verlaagde tarief worden uitgebreid tot ondernemers. Volgens de toelichting wordt de uitbreiding naar ondernemers als volgt ingevuld: ‘De eis dat nagenoeg alle leden van de coöperatie particulieren moeten zijn vervalt. Voorts vervalt de beperking van de toepassing van het verlaagde tarief tot woningen. Door deze verruiming kunnen ook bedrijven lid worden van een coöperatie en in aanmerking komen voor de korting. Het is overigens niet de bedoeling dat één ondernemer een te groot aandeel krijgt in de coöperatie. Het zou dan niet langer gaan om stimulering van kleinschalige projecten voor de opwekking van duurzame energie, die zijn geworteld in de lokale samenleving. Daarom wordt als nieuwe (aanvullende) eis opgenomen dat een coöperatie niet voor aanwijzing in aanmerking komt als één of meer leden die ondernemer zijn voor meer dan 20% in de coöperatie deelnemen’.[20]

De Afdeling merkt hier het volgende over op.

Zoals hiervoor is aangegeven is volgens het voorstel het aandeel van een ondernemer in de coöperatie of in de V.v.E. maatgevend voor het al dan niet mogen toepassen van de faciliteit. Dit aandeel mag (middellijk of onmiddellijk) maximaal 20% bedragen.[21] Nog daargelaten de toename van de complexiteit die het voorstel voor de uitvoering kan betekenen, en nog daargelaten de geringe kosten[22] (en dus geringe stimulans) van het voorstel, komt het de Afdeling voor dat er geen directe relatie is tussen de omvang van het aandeel in de coöperatie of V.v.E. enerzijds en het kleinschalige en lokale karakter van de opwekking anderzijds. In een situatie van (een onderdeel van) een klein bedrijventerrein waarin bijvoorbeeld één ondernemer een aandeel in de coöperatie of V.v.E. heeft van 40% en zes ondernemers ieder een aandeel hebben van 10%, is het de Afdeling niet duidelijk waarom het bij een overschrijding van die 20%-grens ‘niet langer zou gaan om stimulering van kleinschalige projecten voor de opwekking van duurzame energie, die zijn geworteld in de lokale samenleving’.

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

---

[19] Toelichting, paragraaf 4.3, tweede tekstblok, alsmede de toelichting op artikel V.
[20] Toelichting, paragraaf 6, eerste tekstblok.
[21] Het voorgestelde artikel 59a, derde lid, tweede volzin, (nieuw) van de Wet belastingen op milieugrondslag (artikel XV, onderdeel O, tweede lid).
[22] Volgens de toelichting op de in paragraaf 8 van de toelichting opgenomen tabel 11 (zevende tekstblok) brengt de uitbreiding van het verlaagde tarief naar ondernemers ‘naar verwachting geen verandering in de budgettaire derving die in het Belastingplan 2014 is voorzien voor de regeling als geheel’.

6. Invorderingsrente

Daartoe genoodzaakt door het arrest van 18 april 2013 van het Hof van Justitie,[23] strekt het voorstel ertoe om op verzoek een passende rentevergoeding te geven aan een belastingplichtige bij wie belasting is geheven en waarbij die heffing (en inning) in strijd blijkt te zijn met het Unierecht.[24] Die rente wordt vergoed over de periode die aanvangt op de dag waarop de belasting oorspronkelijk is betaald (of op aangifte is voldaan of afgedragen) en die eindigt op de dag voorafgaand aan de dag van terugbetaling door de Belastingdienst.

De Afdeling merkt hierover het volgende op.

De regeling treedt in werking op 1 januari 2015 en kent onmiddellijke werking.[25] Dit betekent dat met ingang van 1 januari 2015 verzoeken kunnen worden gedaan, bijvoorbeeld in de situatie die in de toelichting[26] wordt geschetst en waarin op 1 januari 2015 onherroepelijk komt vast te staan dat sprake is van in strijd met het Unierecht geheven belasting. De toelichting gaat niet in op de vraag of een passende rentevergoeding ook wordt verstrekt in een situatie waarin op of na 18 april 2013 (datum arrest) maar vóór 1 januari 2015 onherroepelijk vast komt te staan dat sprake is van in strijd met het Unierecht geheven belasting. Ten slotte, nu de werking van het arrest van het Hof van Justitie in de tijd niet is beperkt, is het niet ondenkbaar dat aan het arrest ook vóór 18 april 2013 aanspraken op een passende rentevergoeding kunnen worden ontleend.

De Afdeling adviseert in de toelichting op het vorenstaande in te gaan.

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

De vice-president van de Raad van State,
J.P.H. Donner.

[23] HvJ EU 18 april 2013, nr. C-565/11 (Mariana Irimie).
[24] Toelichting, paragraaf 7.12, en artikel XIX, onderdeel D, van het voorstel.
[25] Artikel XXXIII van het voorstel. Zie ook de toelichting op artikel XIX, onderdeel D, laatste alinea boven het voorbeeld.
[26] Toelichting op artikel XIX, onderdeel D, laatste tekstblok.

Tekst zoals toegezonden aan de Raad van State: Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2015)

Wij Willem Alexander, bij de gratie Gods, Koning der Nederlanden, Prins van Oranje-Nassau, enz. enz. enz.

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

Alzo Wij in overweging genomen hebben, dat het voor het jaar 2015 wenselijk is een aantal fiscale maatregelen te treffen die voortvloeien uit het regeerakkoord, de Begrotingsafspraken 2014 en de koopkrachtbesluitvorming en dat het in het kader van het fiscale beleid voor het jaar 2015 wenselijk is in een aantal belastingwetten en enige andere wetten wijzigingen, bijstellingen of technische reparaties aan te brengen die uiterlijk 1 januari 2015 in werking moeten treden;

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

ARTIKEL I

De Wet inkomstenbelasting 2001 wordt als volgt gewijzigd:

A. **Artikel 2.4** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid, onderdeel b, wordt ‘afdeling 7.2’ vervangen door: de afdelingen 7.2 en 7.5.

2. In het tweede lid, onderdeel b, wordt ‘afdeling 7.3’ vervangen door: de afdelingen 7.3 en 7.5.

3. In het derde lid, onderdeel b, wordt ‘afdeling 7.4’ vervangen door: de afdelingen 7.4 en 7.5.

B. In **artikel 2.7,** eerste lid, tweede volzin, wordt ‘, dan wel gedurende het kalenderjaar vanaf hun geboorte of tot aan hun overlijden,’ vervangen door: of een gedeelte daarvan.

C. In **artikel 2.10**, eerste lid, wordt de tarieftabel vervangen door:

Bij een belastbaar inkomen uit werk en woning van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt de belasting het in kolom III vermelde bedrag, vermeerderd met het bedrag dat wordt berekend door het in kolom IV vermelde percentage te nemen van het gedeelte van het belastbare inkomen uit werk en woning dat het in kolom I vermelde bedrag te boven gaat	
I	II	III	IV
–	€ 19.822	–	5,35%
€ 19.822	€ 33.589	€ 1.060	10,85%
€ 33.589	€ 57.585	€ 2.553	42,00%
€ 57.585	–	€ 12.631	52,00%

D. In de in **artikel 2.10,** eerste lid, opgenomen tabel worden het percentage, genoemd in de eerste regel van de laatste kolom, en het percentage, genoemd in de tweede regel van de laatste kolom, verhoogd met 3.

E. In **artikel 2.10a,** eerste lid, wordt de tarieftabel vervangen door:

Bij een belastbaar inkomen uit werk en woning van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt de belasting het in kolom III vermelde bedrag, vermeerderd met het bedrag dat wordt berekend door het in kolom IV vermelde percentage te nemen van het gedeelte van het belastbare inkomen uit werk en woning dat het in kolom I vermelde bedrag te boven gaat	
I	II	III	IV
–	€ 19.822	–	5,35%
€ 19.822	€ 33.857	€ 1.060	10,85%
€ 33.857	€ 57.585	€ 2.582	42,00%

Bij een belastbaar inkomen uit werk en woning van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt de belasting het in kolom III vermelde bedrag, vermeerderd met het bedrag dat wordt berekend door het in kolom IV vermelde percentage te nemen van het gedeelte van het belastbare inkomen uit werk en woning dat het in kolom I vermelde bedrag te boven gaat	
I	II	III	IV
€ 57.585	–	€ 12.547	52,00%

F. In de in **artikel 2.10a,** eerste lid, opgenomen tabel worden het percentage, genoemd in de eerste regel van de laatste kolom, en het percentage, genoemd in de tweede regel van de laatste kolom, verhoogd met 3.

G. **Artikel 3.14** wordt als volgt gewijzigd:

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

c. geldboeten opgelegd door een strafrechter en geldsommen betaald aan een staat of een onderdeel daarvan ter voorkoming van strafvervolging of ter voldoening aan een voorwaarde verbonden aan een besluit tot gratieverlening, bestuurlijke boeten en daarmee vergelijkbare buitenlandse boeten, geldboeten opgelegd op basis van bij wet geregeld tuchtrecht, geldboeten opgelegd door een instelling van de Europese Unie, alsmede kosten als bedoeld in artikel 234, vijfde lid, en artikel 235, derde lid, van de Gemeentewet;.

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

H. In **artikel 3.109** wordt ‘Artikel 3.14, zevende lid, en’ vervangen door: Artikel 3.14, zesde lid, en artikel.

I. Aan **artikel 3.133** wordt een lid toegevoegd, luidende:

9. Bij een gehele of gedeeltelijke afkoop van een aanspraak op lijfrente als bedoeld in artikel 3.125 of artikel 3.126a vindt het eerste lid geen toepassing indien:
   a. de verzekeringnemer dan wel, indien deze is overleden, de gerechtigde tot de aanspraak langdurig arbeidsongeschikt is en voldoet aan bij ministeriële regeling te stellen voorwaarden ter zake van deze arbeidsongeschiktheid;
   b. de verzekeringnemer dan wel, indien deze is overleden, de gerechtigde tot de aanspraak op het moment van afkoop nog niet de pensioengerechtigde leeftijd, bedoeld in artikel 7a, eerste lid, van de Algemene Ouderdomswet, heeft bereikt; en
   c. het gezamenlijke bedrag van hetgeen ter zake van dergelijke afkopen in het kalenderjaar wordt ontvangen niet meer bedraagt dan € 40.000, dan wel, indien dat hoger is, niet meer dan het gemiddelde van de premiegrondslag, bedoeld in artikel 3.127, derde lid, vermeerderd met het in dat lid als laatste vermelde bedrag, van het kalenderjaar en het voorafgaande kalenderjaar.

   Hetgeen wordt ontvangen ter zake van een afkoop als bedoeld in de eerste volzin, wordt als een termijn van lijfrente aangemerkt.

J. In **artikel 3.150,** zesde lid, wordt ‘binnenlands belastingplichtige’ vervangen door: binnenlandse belastingplichtige of kwalificerende buitenlandse belastingplichtige als bedoeld in artikel 7.8.

K. In **artikel 4.49,** vierde lid, wordt ‘binnenlands belastingplichtig’ vervangen door: binnenlandse belastingplichtige of kwalificerende buitenlandse belastingplichtige als bedoeld in artikel 7.8.

L. In **artikel 4.53,** vijfde lid, wordt ‘binnenlands belastingplichtig’ vervangen door: binnenlandse belastingplichtige of kwalificerende buitenlandse belastingplichtige als bedoeld in artikel 7.8.

M. **Artikel 5.16** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het tweede lid, aanhef, wordt ‘Onder een nettolijfrente wordt verstaan’ vervangen door: In deze wet en de daarop berustende bepalingen wordt onder een nettolijfrente verstaan.

2. In het tweede lid, onderdelen a en b, wordt ‘de nettofactor, bedoeld in het vijfde lid’ vervangen door: de nettofactor, bedoeld in het vierde lid.

3. Het vijfde en zesde lid worden vernummerd tot vierde en vijfde lid.

N. **Artikel 5.16b** wordt als volgt gewijzigd:

1. Aan het eerste lid wordt een volzin toegevoegd, luidende: Daarbij kunnen mede regels worden gesteld met betrekking tot de vermindering van de uitkomst van de berekening, bedoeld in de eerste volzin, bij samenloop van een nettolijfrente met een nettopensioen als bedoeld in afdeling 5.3B.

2. In het tweede en vierde lid wordt ‘artikel 5.16, vijfde lid’ vervangen door: artikel 5.16, vierde lid.

3. Het zesde lid wordt vernummerd tot vijfde lid.

O. **Artikel 5.16c** wordt als volgt gewijzigd:

1. Onder vernummering van het tweede tot en met vijfde lid tot vijfde tot en met achtste lid worden na het eerste lid drie leden ingevoegd, luidende:

2. Na toepassing van het eerste lid in het voorafgaande kalenderjaar wordt tot de bezittingen gerekend een bedrag dat gelijk is aan de helft van de waarde van de aanspraak, bedoeld in het eerste lid, aan het begin van het voorafgaande kalenderjaar, vermenigvuldigd met tien.

3. Ingeval de belastingplichtige aannemelijk maakt dat het bedrag van de belasting die is verschuldigd over het in het tweede lid genoemde bedrag, hoger is dan het totale bedrag van de belasting en de belastingrente, bedoeld in hoofdstuk VA van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, die zouden zijn verschuldigd indien de mogelijkheid zou bestaan de in de voorafgaande jaren ingevolge artikel 5.16 genoten vrijstelling door middel van navorderingsaanslagen ongedaan te maken, wordt in afwijking van het tweede lid een bedrag tot de bezittingen gerekend ter grootte van dit totale bedrag, vermenigvuldigd met 100/1,2. Voor de toepassing van dit lid wordt voor de berekening van de verschuldigde belasting geen rekening gehouden met het heffingvrije vermogen, bedoeld in artikel 5.5, en de verhoging daarvan, bedoeld in artikel 5.6.

4. Het eerste lid is niet van toepassing ingeval voldaan wordt aan de voorwaarden van artikel 3.133, negende lid, onderdelen a en b, en het gezamenlijke bedrag van hetgeen ter zake van dergelijke afkopen in het kalenderjaar wordt ontvangen niet meer bedraagt dan een bedrag gelijk aan het gemiddelde van het gezamenlijke bedrag van de inkomensbestanddelen, bedoeld in artikel 3.127, derde lid, onderdelen a, b, c en d, van het voorafgaande kalenderjaar en het daaraan voorafgaande kalenderjaar voor zover dat gezamenlijke bedrag het in artikel 3.127, derde lid, eerstvermelde bedrag overschrijdt, vermenigvuldigd met de nettofactor, bedoeld in artikel 5.16, vierde lid.

2. In het vijfde lid (nieuw) wordt ‘voor de toepassing van deze afdeling’ vervangen door: voor de toepassing van deze afdeling, behoudens voor de toepassing van het tweede en derde lid.

P. Na **artikel 5.16c** wordt een afdeling ingevoegd, luidende:

Afdeling 5.3B Vrijstelling nettopensioen

Artikel 5.17 Vrijstelling nettopensioen

1. Tot de bezittingen behoren niet aanspraken ingevolge een nettopensioenregeling.

2. In deze wet en de daarop berustende bepalingen wordt onder een nettopensioenregeling verstaan een regeling:
   a. die ten doel heeft het treffen van een voorziening als bedoeld in artikel 18, eerste lid, onderdeel a, onder 1°, 2° of 3°, van de Wet op de loonbelasting 1964, dan wel een daarmee naar aard en strekking overeenkomende voorziening ingevolge een regeling als bedoeld in artikel 1.7, tweede lid, onderdelen b en c;
   b. die voldoet aan de in artikel 18, eerste lid, onderdeel b, van de Wet op de loonbelasting 1964 gestelde voorwaarden;
   c. waarvan als verzekeraar optreedt een lichaam als bedoeld in artikel 19a, eerste lid, onderdelen a, b, c en f, van de Wet op de loonbelasting 1964;
   d. die blijft binnen de in of krachtens deze afdeling vastgestelde begrenzingen.

3. Een nettopensioenregeling kan voorzien in:
   a. netto-ouderdomspensioen (artikel 5.17a);
   b. nettopartnerpensioen (artikel 5.17b);
   c. nettowezenpensioen (artikel 5.17c).

Artikel 5.17a Netto-ouderdomspensioen

1. Een netto-ouderdomspensioen wordt tijdsevenredig opgebouwd op basis van een beschikbarepremieregeling en is gericht op een pensioen dat na 40 jaren opbouw niet meer bedraagt dan 75% van het gemiddelde bedrag dat ingevolge artikel 18ga van de Wet op de loonbelasting 1964 niet tot het pensioengevend loon behoort, vermenigvuldigd met de nettofactor, bedoeld in artikel 5.16, vierde lid. De beschikbare premie wordt ten hoogste bepaald met inachtneming van de uitgangspunten, bedoeld in artikel 18a, derde lid, onderdelen a, b en c, van de Wet op de loonbelasting 1964.

2. Artikel 18a, vierde, vijfde en zesde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 is van overeenkomstige toepassing

Artikel 5.17b Nettopartnerpensioen

1. Een nettopartnerpensioen wordt tijdsevenredig opgebouwd op basis van een beschikbarepremieregeling en is gericht op een pensioen dat na 40 jaren opbouw niet meer bedraagt dan 52,5% van het gemiddelde bedrag dat ingevolge artikel 18ga van de Wet op de loonbelasting 1964 niet tot het pensioengevend loon of bereikbaar pensioengevend loon behoort, vermenigvuldigd met de nettofactor, bedoeld in artikel 5.16, vierde lid. De beschikbare premie wordt ten hoogste bepaald met inachtneming van de uitgangspunten, bedoeld in artikel 18a, derde lid, onderdelen a, b en c, van de Wet op de loonbelasting 1964.

2. Artikel 18b, vierde, vijfde en zesde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 is van overeenkomstige toepassing.

Artikel 5.17c Nettowezenpensioen

1. Een nettowezenpensioen wordt tijdsevenredig opgebouwd op basis van een beschikbarepremieregeling en is gericht op een pensioen dat na 40 jaren opbouw niet meer bedraagt dan 10,5% van het gemiddelde bedrag dat ingevolge artikel 18ga van de Wet op de loonbelasting 1964 niet tot het pensioengevend loon of bereikbaar pensioengevend loon behoort, vermenigvuldigd met de nettofactor, bedoeld in artikel 5.16, vierde lid. De beschikbare premie wordt ten hoogste bepaald met inachtneming van de uitgangspunten, bedoeld in artikel 18a, derde lid, onderdelen a, b en c, van de Wet op de loonbelasting 1964.

2. De artikelen 18b, vijfde lid, en 18c, vierde en zesde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 zijn van overeenkomstige toepassing.

Artikel 5.17d Overschrijding maxima nettopensioen

In afwijking in zoverre van de artikelen 5.17a tot en met 5.17c kunnen een netto-ouderdomspensioen, een nettopartnerpensioen en een nettowezenpensioen meer bedragen dan de aldaar opgenomen maxima voor zover zulks het gevolg is van de overeenkomstige toepassing van artikel 18d van de Wet op de loonbelasting 1964.

Artikel 5.17e Onregelmatige handelingen met nettopensioen

1. Ingeval op enig tijdstip:
   a. een aanspraak op een nettopensioen niet langer als zodanig is aan te merken;
   b. een aanspraak ingevolge een nettopensioen geheel of gedeeltelijk wordt afgekocht of vervreemd dan wel formeel of feitelijk voorwerp van zekerheid wordt;
   c. de verplichtingen met betrekking tot een aanspraak op een nettopensioen overgaan op een andere verzekeraar dan bedoeld in artikel 5.17, tweede lid, onderdeel c;
   d. de belastingplichtige een bijdrage van een inhoudingsplichtige in de zin van de Wet op de loonbelasting 1964 heeft ontvangen ten behoeve van het nettopensioen, terwijl deze inhoudingsplichtige niet in dezelfde mate aan zijn overige werknemers die voor het overige in dezelfde omstandigheden verkeren een bijdrage heeft verstrekt;

   vervalt op dat tijdstip voor de volledige aanspraak de toepassing van de vrijstelling, bedoeld in artikel 5.17, eerste lid.

2. Na toepassing van het eerste lid in het voorafgaande kalenderjaar wordt tot de bezittingen gerekend een bedrag dat gelijk is aan de helft van de waarde van de aanspraak, bedoeld in het eerste lid, aan het begin van het voorafgaande kalenderjaar, vermenigvuldigd met tien.

3. Ingeval de belastingplichtige aannemelijk maakt dat het bedrag van de belasting die is

verschuldigd over het in het tweede lid genoemde bedrag, hoger is dan het totale bedrag van de belasting en de belastingrente, bedoeld in hoofdstuk VA van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, die zouden zijn verschuldigd indien de mogelijkheid zou bestaan de in de voorafgaande jaren ingevolge artikel 5.17 genoten vrijstelling door middel van navorderingsaanslagen ongedaan te maken, wordt in afwijking van het tweede lid een bedrag tot de bezittingen gerekend ter grootte van dit totale bedrag, vermenigvuldigd met 100/1,2. Voor de toepassing van dit lid wordt voor de berekening van de verschuldigde belasting geen rekening gehouden met het heffingsvrije vermogen, bedoeld in artikel 5.5, en de verhoging daarvan, bedoeld in artikel 5.6.

4. Na toepassing van het eerste lid worden aan het tijdstip, bedoeld in het eerste lid, voorafgaande dienstjaren niet meer in aanmerking genomen voor de toepassing van deze afdeling, behoudens voor de toepassing van het tweede en derde lid.

5. Voor de toepassing van deze afdeling en de daarop berustende bepalingen:
   a. wordt niet onder afkoop verstaan het vrijvallen van een aanspraak op het tijdstip waarop de belastingplichtige ophoudt binnenlands belastingplichtige te zijn;
   b. is artikel 19b, tweede tot en met zevende lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 van overeenkomstige toepassing.

Artikel 5.17f Delegatiebevoegdheid

1. Bij ministeriële regeling kunnen, overeenkomstig het bepaalde in artikel 3.18 en in artikel 18g van de Wet op de loonbelasting 1964, regels worden gesteld met betrekking tot de perioden die voor de toepassing van deze afdeling en de daarop berustende bepalingen in aanmerking komen als dienstjaren alsmede met betrekking tot het pensioengevend loon.

2. Bij de toepassing van deze afdeling is 19d van de Wet op de loonbelasting 1964 van overeenkomstige toepassing.

3. Bij ministeriële regeling kunnen regels worden gesteld ter bevordering van een goede uitvoering van deze afdeling.

Q. **Artikel 6.25** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid wordt ‘kind, broer, zus of onder zijn mentorschap gestelde persoon’ vervangen door: kind, broer of zus, een onder zijn mentorschap gestelde ernstig gehandicapte persoon of een onder curatele gestelde ernstig gehandicapte persoon voor zover hij als curator de persoonlijke belangen behartigt,.

2. Het tweede lid komt te luiden:

2. Voor de toepassing van dit artikel wordt verstaan onder:
   a. *mentorschap:* mentorschap als bedoeld in titel 20 van Boek 1 van het Burgerlijk Wetboek;
   b. *curatele:* curatele als bedoeld in titel 16 van Boek 1 van het Burgerlijk Wetboek;
   c. *persoonlijke belangen:* aangelegenheden als bedoeld in artikel 381, vierde lid, van Boek 1 van het Burgerlijk Wetboek.

3. In het derde lid wordt ‘of onder mentorschap van de belastingplichtige gestelde persoon’ vervangen door: of onder mentorschap of curatele van de belastingplichtige gestelde persoon.

R. In **artikel 8.10,** tweede lid, wordt ‘2%’ vervangen door ‘2,32%’. Voorts wordt het als derde genoemde bedrag vervangen door: € 855.

S. In **artikel 10.7,** vijfde lid, wordt ‘verminderd’ vervangen door ‘vermeerderd’ en wordt het vermelde bedrag vervangen door: € 5.977.

T. **Artikel 10bis.4,** negende lid, vervalt onder vernummering van het tiende en elfde lid tot negende en tiende lid.

U. Na **artikel 10a.14** wordt een artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 10a.15 Overgangsbepaling nettolijfrente en nettopensioen

Indien het aantal kalenderjaren tussen 1 januari 2015 en het moment waarop artikel 5.16c, eerste lid, of artikel 5.17e, eerste lid, toepassing vindt lager is dan tien, wordt voor de toepassing van

artikel 5.16c, tweede lid, onderscheidenlijk artikel 5.17e, tweede lid, de helft van de waarde van de aanspraak, bedoeld in artikel 5.16c, eerste lid, onderscheidenlijk artikel 5.17e, eerste lid, aan het begin van het voorafgaande kalenderjaar niet vermenigvuldigd met tien, maar met het aantal kalenderjaren tussen 1 januari 2015 en het moment waarop artikel 5.16c, eerste lid, onderscheidenlijk artikel 5.17e, eerste lid, toepassing vindt.

ARTIKEL II

De Wet inkomstenbelasting 2001 wordt met ingang van 1 januari 2016 als volgt gewijzigd:

A. In **artikel 2.7** wordt, onder vernummering van het tweede lid tot derde lid, na het eerste lid een lid ingevoegd, luidende:

2. Het bedrag van de heffingskorting voor de inkomstenbelasting wordt voor belastingplichtigen die, anders dan door overlijden, niet gedurende het gehele kalenderjaar binnenlandse belastingplichtige of kwalificerende buitenlandse belastingplichtige als bedoeld in artikel 7.8 zijn, tijdsevenredig verminderd volgens bij ministeriële regeling te stellen regels.

B. In **artikel 3.127**, vierde lid, onderdeel a, wordt ‘in dat kalenderjaar’ vervangen door: in dat kalenderjaar, vermeerderd met het gezamenlijke bedrag van de door de belastingplichtige in het voorafgaande kalenderjaar voor een nettopensioen als bedoeld in artikel 5.17 betaalde of verrekende premies, gedeeld door de nettofactor, bedoeld in artikel 5.16, vierde lid.

C. **Artikel 5.6** vervalt.

D. In **artikel 5.16c**, derde lid, wordt ‘artikel 5.5, en de verhoging daarvan, bedoeld in artikel 5.6’ vervangen door: artikel 5.5.

E. In **artikel 5.17e**, derde lid, wordt ‘artikel 5.5, en de verhoging daarvan, bedoeld in artikel 5.6’ vervangen door: artikel 5.5.

F. In **artikel 8.10**, tweede lid, wordt ‘2,32%’ vervangen door: 3,32%.

G. In **artikel 8.17**, tweede lid, worden het als eerste en het als laatste genoemde bedrag verlaagd met € 83.

H. In **artikel 10.1**, eerste lid, wordt ‘5.5, 5.6, 5.10’ vervangen door: 5.5, 5.10.

I. Het in **artikel 10.7**, vijfde lid, vermelde bedrag wordt verlaagd met € 500.

ARTIKEL III

In de Wet inkomstenbelasting 2001 wordt met ingang van 1 januari 2017 het in **artikel 10.7**, vijfde lid, vermelde bedrag verlaagd met € 250.

ARTIKEL IV

De Wet op de loonbelasting 1964 wordt als volgt gewijzigd:

A. In **artikel 4,** onderdeel d, wordt ‘artikel 12a, vierde lid, onderdeel a’ vervangen door: artikel 12a, vijfde lid, onderdeel a.

B. **Artikel 12a** wordt als volgt gewijzigd:

1. Het eerste lid komt te luiden:

1. Ten aanzien van de werknemer die arbeid verricht ten behoeve van een lichaam waarin hij of zijn partner een aanmerkelijk belang heeft, wordt het in het kalenderjaar van dat lichaam genoten loon ten minste gesteld op het hoogste van de volgende bedragen:
   a. 75% van het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking;
   b. het hoogste loon van de werknemers die in dienst zijn van het lichaam, bedoeld in de aanhef, of met het lichaam verbonden lichamen;
   c. € 44.000.

2. Onder vernummering van het tweede tot en met vijfde lid tot derde tot en met zesde lid wordt na het eerste lid een lid ingevoegd, luidende:

2. Indien de inhoudingsplichtige aannemelijk maakt dat het hoogste bedrag, bedoeld in het eerste lid, hoger is dan 75% van het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking, wordt het loon in afwijking van het eerste lid gesteld op 75% van het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking, met dien verstande dat het loon ten minste wordt gesteld op het bedrag, genoemd in het eerste lid, onderdeel c, of, indien het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking lager is dan dat bedrag, op het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking.

3. In het derde lid (nieuw) wordt 'wordt het eerste lid' vervangen door: worden het eerste en het tweede lid.

4. Het vierde lid (nieuw) komt te luiden:

4. Het eerste en het tweede lid zijn niet van toepassing indien het bij toepassing van het eerste tot en met derde lid vast te stellen loon voor de arbeid in het lichaam, bedoeld in het eerste lid, en met het lichaam verbonden lichamen in het kalenderjaar niet hoger is dan € 5.000.

5. Aan het vijfde lid (nieuw) worden, onder vervanging van de punt aan het slot van onderdeel b door een puntkomma, twee onderdelen toegevoegd, luidende:

c. meest vergelijkbare dienstbetrekking: de dienstbetrekking die van alle dienstbetrekkingen:
   1°. waarbij een aanmerkelijk belang geen rol speelt;
   2°. die bekend zijn bij de inhoudingsplichtige en de inspecteur;
   3°. waarvan het loon bekend is of in redelijkheid geschat kan worden; en
   4°. waarvan het loon niet op een ander bedrag is vastgesteld dan in het economische verkeer gebruikelijk is;

   het meest vergelijkbaar is met de dienstbetrekking van de werknemer, bedoeld in het eerste lid, aanhef;
d. met het lichaam verbonden lichamen: met het lichaam verbonden vennootschappen als bedoeld in artikel 10a, zevende lid, alsmede lichamen waaruit dat lichaam direct of indirect met toepassing van de deelnemingsvrijstelling, bedoeld in artikel 13 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, voordelen kan genieten.

C. Aan **artikel 18** wordt een lid toegevoegd, luidende:

4. Voor de toepassing van het derde lid blijft een nettopensioenregeling als bedoeld in afdeling 5.3B van de Wet inkomstenbelasting 2001 buiten beschouwing.

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

Bij een belastbaar loon van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt de belasting het in kolom III vermelde bedrag, vermeerderd met het bedrag dat wordt berekend door het in kolom IV vermelde percentage te nemen van het gedeelte van het belastbare loon dat het in kolom I vermelde bedrag te boven gaat	
I	II	III	IV
–	€ 19.822	–	5,35%
€ 19.822	€ 33.589	€ 1.060	10,85%
€ 33.589	€ 57.585	€ 2.553	42,00%
€ 57.585	–	€ 12.631	52,00%

E. In de in **artikel 20a,** eerste lid, opgenomen tabel worden het percentage, genoemd in de eerste regel van de laatste kolom, en het percentage, genoemd in de tweede regel van de laatste kolom, verhoogd met 3.

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

Bij een belastbaar loon van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt de belasting het in kolom III vermelde bedrag, vermeerderd met het bedrag dat wordt berekend door het in kolom IV vermelde percentage te nemen van het gedeelte van het belastbare loon dat het in kolom I vermelde bedrag te boven gaat	
I	II	III	IV
–	€ 19.822	–	5,35%
€ 19.822	€ 33.857	€ 1.060	10,85%
€ 33.857	€ 57.585	€ 2.582	42,00%
€ 57.585	–	€ 12.547	52,00%

G. In de in **artikel 20b,** eerste lid, opgenomen tabel worden het percentage, genoemd in de eerste regel van de laatste kolom, en het percentage, genoemd in de tweede regel van de laatste kolom, verhoogd met 3.

H. In **artikel 22,** tweede lid, wordt ‘2%’ vervangen door ‘2,32%’. Voorts wordt het als derde genoemde bedrag vervangen door: € 855.

I. In **artikel 26,** eerste lid, vervalt: en geen rekening wordt gehouden met de arbeidskorting en de werkbonus.

J. **Artikel 31,** vierde lid, onderdeel c, komt te luiden:

c. geldboeten opgelegd door een strafrechter en geldsommen betaald aan een staat of een onderdeel daarvan ter voorkoming van strafvervolging of ter voldoening aan een voorwaarde verbonden aan een besluit tot gratieverlening, bestuurlijke boeten en daarmee vergelijkbare buitenlandse boeten, geldboeten opgelegd op basis van bij wet geregeld tuchtrecht, alsmede kosten als bedoeld in artikel 234, vijfde lid, en artikel 235, derde lid, van de Gemeentewet;.

K. **Artikel 31a** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het tweede lid, aanhef, wordt ‘1,5%’ vervangen door: 1,2%.

2. Aan het tweede lid worden, onder vervanging van de punt aan het slot van onderdeel f door een puntkomma, drie onderdelen toegevoegd, luidende:

g. gereedschappen, computers, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur, die naar het redelijke oordeel van de inhoudingsplichtige noodzakelijk zijn voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking, met inbegrip van het bijbehorende datatransport en de voor het gebruik in het kader van dienstbetrekking benodigde programmatuur en dergelijke, indien:
   1°. de werknemer verplicht is tot teruggaaf van deze voorziening of tot vergoeding van de restwaarde, voor zover de voorziening voor rekening van de inhoudingsplichtige is gekomen, op het moment dat deze voorziening naar het redelijke oordeel van de inhoudingsplichtige niet langer noodzakelijk is voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking; en
   2°. de werknemer geen werkzaamheden verricht in de functie van bestuurder of commissaris van de inhoudingsplichtige;
h. bij ministeriële regeling aan te wijzen voorzieningen die geheel of gedeeltelijk op een bij die ministeriële regeling aan te wijzen werkplek worden gebruikt of verbruikt;
i. branche-eigen producten van het bedrijf van de inhoudingsplichtige of van het bedrijf van een met de inhoudingsplichtige verbonden vennootschap, tot een bedrag van ten hoogste 20% van de waarde in het economische verkeer van deze producten, maar niet meer dan € 500 per werknemer per kalenderjaar.

3. Het vierde en vijfde lid vervallen onder vernummering van het zesde tot en met achtste lid tot vierde tot en met zesde lid.

4. Na het zesde lid (nieuw) worden twee leden ingevoegd, luidende:

7. Het tweede lid, onderdeel g, is niet van toepassing voor zover de vergoeding of verstrekking, al dan niet in het kader van een wijziging van de samenstelling van de tussen de werknemer en de inhoudingsplichtige overeengekomen beloning, in de plaats is gekomen van een ander loonbestanddeel.

8. Het tweede lid, onderdeel g, onder 2°, is niet van toepassing voor zover de inhoudingsplichtige aannemelijk maakt dat de voorziening een voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking van de desbetreffende werknemer gebruikelijke voorziening is.

5. Er wordt een lid toegevoegd, luidende:

11. De verschuldigde belasting, bedoeld in het tweede lid, wordt, in afwijking van artikel 27a, tweede lid, uiterlijk aangegeven en afgedragen tegelijk met de aangifte, onderscheidenlijk afdracht, over het eerste tijdvak van het volgende kalenderjaar. Ingeval de inhoudingsplicht is geëindigd in de loop van het kalenderjaar wordt voor het eerste tijdvak van het volgende kalenderjaar, bedoeld in de eerste volzin, gelezen: het tijdvak waarin de inhoudingsplicht is geëindigd.

L. Na **artikel 31a** wordt een artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 32

1. In afwijking van artikel 31a, eerste lid, kan de belasting die door alle gezamenlijk in concernverband opererende inhoudingsplichtigen is verschuldigd met betrekking tot vergoedingen en verstrekkingen als bedoeld in artikel 31, eerste lid, onderdeel f en onderdeel g, worden bepaald alsof deze inhoudingsplichtigen gezamenlijk één inhoudingsplichtige zijn. Deze belasting wordt aangegeven en afgedragen door de tot het concernverband behorende inhoudingsplichtige met het grootste bedrag aan loon waarover in het kalenderjaar met toepassing van de artikelen 20a, 20b, 26 en 26b belasting is geheven.

2. Een inhoudingsplichtige opereert gezamenlijk met een andere inhoudingsplichtige in concernverband, indien gedurende het gehele kalenderjaar:
   a. de inhoudingsplichtige voor ten minste 95% belang heeft in die andere inhoudingsplichtige;
   b. die andere inhoudingsplichtige voor ten minste 95% belang heeft in de inhoudingsplichtige, of
   c. een derde voor ten minste 95% belang heeft in de inhoudingsplichtige, terwijl deze derde tevens voor ten minste 95% belang heeft in die andere inhoudingsplichtige.

3. Bij ministeriële regeling worden regels gesteld over de door iedere inhoudingsplichtige die ingevolge het eerste lid samen met andere inhoudingsplichtigen als één inhoudingsplichtige wordt beschouwd te administreren gegevens ten aanzien van:
   a. de berekening van de verschuldigde belasting, bedoeld in het eerste lid;
   b. de inhoudingsplichtige die de belasting, bedoeld in onderdeel a, aangeeft en afdraagt.

M. Aan **artikel 39d** wordt een lid toegevoegd, luidende:

4. In afwijking in zoverre van het eerste lid wordt, indien de werknemer ineens beschikt over de opgebouwde aanspraak, bedoeld in het eerste lid, en voor zover het ingevolge het eerste lid als loon in aanmerking te nemen bedrag niet hoger is dan de waarde in het economisch verkeer van die aanspraak op 31 december 2013, 80 percent van het ingevolge het eerste lid als loon in aanmerking te nemen bedrag in aanmerking genomen. Na toepassing van de eerste volzin, is op de werknemer het eerste lid niet meer van toepassing.

ARTIKEL V

In afwijking van artikel 12a van de Wet op de loonbelasting 1964 wordt ten aanzien van de werknemer die in 2015 arbeid verricht ten behoeve van een lichaam waarin hij of zijn partner een aanmerkelijk belang heeft, het in 2015 van dat lichaam genoten loon voor de toepassing van die wet gesteld op 75/70 van het bedrag waarop het van dat lichaam genoten loon in 2013 is gesteld indien dat bedrag hoger is dan € 43.000. Indien aannemelijk is dat het loon bij toepassing van artikel 12a van de Wet op de loonbelasting 1964 op een ander bedrag zou worden gesteld dan met toepassing van de eerste volzin, wordt in afwijking van de eerste volzin het loon op dat bedrag gesteld.

ARTIKEL VI

Onze Minister van Financiën zendt binnen vier jaar na de inwerkingtreding van artikel IV, onderdeel K, aan de Staten-Generaal een verslag over de doeltreffendheid en de effecten in de praktijk van artikel 31a, tweede lid, onderdeel g, zevende lid en achtste lid, van de Wet op de loonbelasting 1964.

ARTIKEL VII

De Wet op de loonbelasting 1964 wordt met ingang van 1 januari 2016 als volgt gewijzigd:

A. In **artikel 22**, tweede lid, wordt ‘2,32%’ vervangen door: 3,32%.

B. In **artikel 22b**, tweede lid, worden het als eerste en het als laatste genoemde bedrag verlaagd met € 83.

C. **Artikel 39d** wordt als volgt gewijzigd:

1. Het derde lid komt te luiden:

3. Het eerste lid is voor de werknemer niet van toepassing ingeval:
   a. het tweede lid, zoals dat op 31 december 2013 luidde, is toegepast; of
   b. het vierde lid, zoals dat op 31 december 2015 luidde, is toegepast.

2. Het vierde lid vervalt.

ARTIKEL VIII

In de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen komt **artikel 1**, eerste lid, onderdeel l, te luiden:

l. *S&O-inhoudingsplichtige:* een inhoudingsplichtige die tevens een onderneming drijft;.

ARTIKEL IX

De Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt als volgt gewijzigd:

A. In **artikel 2,** zevende lid, wordt na onderdeel q een onderdeel ingevoegd, luidende:

r. Propertize B.V.;.

B. In **artikel 8,** eerste lid, wordt ‘tweede tot en met zesde lid’ vervangen door: tweede tot en met vijfde lid.

C. **Artikel 29a** komt te luiden:

Artikel 29a

Bij het bepalen van de winst worden:
a. een kapitaalinstrument als bedoeld in artikel 52, eerste lid, van Verordening (EU) nr. 575/2013 van het Europees Parlement en de Raad van 26 juni 2013 betreffende prudentiële vereisten voor kredietinstellingen en beleggingsondernemingen en tot wijziging van Verordening (EU) nr. 648/2012 (PbEU 2013, L 176), waarbij geen sprake is van de uitgifte van aandelen of certificaten dan wel de verkrijging van een lidmaatschap van een coöperatie in de zin van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek; en
b. een vermogensbestanddeel dat bij de uitgever als een volgestorte, achtergestelde verplichting onderdeel is van het tier 1-vermogen, bedoeld in artikel 94, eerste lid, van Richtlijn 2009/138/EG van het Europees Parlement en de Raad van 25 november 2009 betreffende de toegang tot en uitoefening van het verzekerings- en het herverzekeringsbedrijf (Solvabiliteit II) (PbEU 2009, L 335) en dat bij de uitgever geen deel uitmaakt van het aandelenkapitaal, het agio, het waarborgkapitaal, de ledenbijdragen, de surplusfondsen of de aansluitingsreserve;

bij de uitgever behandeld als een geldlening en bij de houder als een schuldvordering, niet zijnde een lening, onderscheidenlijk een schuldvordering, als bedoeld in artikel 10, eerste lid, onderdeel d.

ARTIKEL X

In de Successiewet 1956 wordt in **artikel 32**, derde lid, ‘een pensioenregeling als bedoeld in artikel 1.7, tweede lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001’ vervangen door: een pensioenregeling als bedoeld in artikel 1.7, tweede lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 of een nettopensioenregeling als bedoeld in artikel 5.17 van die wet.

ARTIKEL XI

In de Wet op de omzetbelasting 1968 wordt in **artikel 11**, tweede lid, aanhef, ‘onderdelen c, e en t’ vervangen door: onderdelen e en t.

ARTIKEL XII

De Wet op de belasting van personenauto’s en motorrijwielen 1992 wordt als volgt gewijzigd:

A. Aan **artikel 2** wordt, onder vervanging van de punt aan het slot van onderdeel b door een puntkomma, een onderdeel toegevoegd, luidende:

c. *normale gebruiksschade:* slijtage en kleine beschadigingen die ontstaan door gebruik van een voertuig en die passen bij de leeftijd en kilometrage van het voertuig.

B. **Artikel 10** wordt als volgt gewijzigd:

1. Het zesde lid komt te luiden:

6. In afwijking van het tweede lid wordt de vermindering, mits daartoe een verzoek bij de aangifte wordt gedaan, vastgesteld aan de hand van een bij ministeriële regeling vast te stellen tabel.

2. Onder vernummering van het zevende en achtste lid tot negende en tiende lid worden na het zesde lid twee leden ingevoegd, luidende:

7. De afschrijving, bedoeld in het tweede lid, wordt, mits daartoe een verzoek bij de aangifte wordt gedaan, gesteld op de som van de catalogusprijs, bedoeld in artikel 9, vierde lid, en de belasting van personenauto’s en motorrijwielen op het tijdstip waarop het motorrijtuig voor het eerst in gebruik is genomen, verminderd met de waarde vermeld in een in de handel algemeen toegepaste koerslijst voor de inkoop van gebruikte motorrijtuigen door wederverkopers in Nederland.

8. Indien sprake is van:
   a. een voertuig met meer dan normale gebruiksschade, niet zijnde een schadevoertuig als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel u, van de Wegenverkeerswet 1994, of
   b. een motorrijtuig dat niet voorkomt op een in de handel algemeen toegepaste koerslijst voor de inkoop van gebruikte motorrijtuigen door wederverkopers in Nederland,

   wordt de afschrijving, bedoeld in het tweede lid, mits daartoe een verzoek bij de aangifte wordt gedaan, gesteld op de som van de catalogusprijs, bedoeld in artikel 9, vierde lid, en de belasting van personenauto’s en motorrijwielen op het tijdstip waarop het motorrijtuig voor het eerst in gebruik is genomen, verminderd met de taxatiewaarde vermeld in een taxatierapport dat voldoet aan bij ministeriële regeling te stellen voorwaarden.

C. In **artikel 13a,** derde lid, **artikel 13b,** derde lid, **artikel 15a,** achtste lid, en **artikel 16aa,** derde lid, wordt ‘en zevende lid’ vervangen door: en negende lid.

D. In **artikel 15,** vierde lid, wordt ‘zevende en achtste lid’ vervangen door: negende en tiende lid.

ARTIKEL XIII

In de Wet op de belasting van personenauto’s en motorrijwielen 1992 wordt met ingang van 1 januari 2016 in **artikel 3**, onder vernummering van het vijfde lid tot zesde lid, na het vierde lid een lid ingevoegd, luidende:

5. Voor de toepassing van het eerste lid, onderdeel c, wordt een motorrijtuig geacht niet ingericht te zijn voor het vervoer van personen indien de lengte van de ruimte tussen de vaste wand achter de achterste zitplaatsen of, indien geen vaste wand aanwezig is, tussen het achterste punt van de in de laatste stand geplaatste achterste zitplaatsen en het einde van de laadvloer groter is dan of gelijk is aan de lengte van de ruimte tussen het achterste punt van het stuurwiel en de vaste wand achter de achterste zitplaatsen, of, indien geen vaste wand aanwezig is, tussen het achterste punt van de in de laatste stand geplaatste achterste zitplaatsen. De lengte wordt gemeten evenwijdig aan de lengteas van het betreffende motorrijtuig. Vaste bevestigingspunten die uitsluitend zijn bedoeld voor de bevestiging van zitplaatsen worden gelijkgesteld aan zitplaatsen, met dien verstande dat voor de bepaling van de lengtes het achterste punt van de in de laatste stand geplaatste achterste zitplaatsen vervangen wordt door dit vaste bevestigingspunt.

ARTIKEL XIV

De Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 wordt met ingang van 1 januari 2016 als volgt gewijzigd:

A. In **artikel 2** vervallen de onderdelen b, c, e, k en l.

B. **Artikel 3** wordt als volgt gewijzigd:

1. Onder vernummering van het eerste en tweede lid tot derde en zesde lid worden voor het derde lid (nieuw) twee leden ingevoegd, luidende:

1. Onder personenauto wordt in deze wet en de daarop berustende bepalingen verstaan een motorrijtuig op drie of meer wielen zulks met uitzondering van:
   a. autobussen;
   b. bestelauto's; en
   c. motorrijtuigen, niet ingericht voor het vervoer van personen, met een toegestane maximum massa van meer dan 3.500 kg;

2. Onder autobussen wordt verstaan een motorrijtuig, ingericht voor het vervoer van meer dan acht personen, de bestuurder daaronder niet begrepen.

3. Na het derde lid (nieuw) worden twee leden ingevoegd, luidende:

4. Onder toegestane maximum massa wordt verstaan de massa van het voertuig in bedrijfsvaardige staat met inbegrip van de bedrijfsstoffen, reservedelen en gereedschappen die behoren tot de normale uitrusting vermeerderd met de voor het voertuig toegestane maximum massa aan lading.

5. Voor de toepassing van het eerste lid, onderdeel c, wordt een motorrijtuig geacht niet ingericht te zijn voor het vervoer van personen indien de lengte van de ruimte tussen de vaste wand achter de achterste zitplaatsen of, indien geen vaste wand aanwezig is, tussen het achterste punt van de in de laatste stand geplaatste achterste zitplaatsen en het einde van de laadvloer groter is dan of gelijk is aan de lengte van de ruimte tussen het achterste punt van het stuurwiel en de vaste wand achter de achterste zitplaatsen, of, indien geen vaste wand aanwezig is, tussen het achterste punt van de in de laatste stand geplaatste achterste zitplaatsen. De lengte wordt gemeten evenwijdig aan de lengteas van het betreffende motorrijtuig. Vaste bevestigingspunten die uitsluitend bedoeld zijn voor de bevestiging van zitplaatsen worden gelijkgesteld aan zitplaatsen, met dien verstande dat voor de bepaling van de lengtes het achterste punt van de in de laatste stand geplaatste achterste zitplaatsen vervangen wordt door dit vaste bevestigingspunt.

ARTIKEL XV

De Wet belastingen op milieugrondslag wordt als volgt gewijzigd:

A. **Artikel 14** komt te luiden:

Artikel 14

1. De belasting wordt geheven ter zake van de levering van leidingwater via een aansluiting aan de verbruiker, met dien verstande dat de belasting wordt geheven over een hoeveelheid van maximaal 300 kubieke meter per verbruiksperiode van twaalf maanden per aansluiting.

2. Bij een verbruiksperiode korter dan wel langer dan twaalf maanden wordt de in het eerste lid genoemde hoeveelheidsgrens naar evenredigheid verlaagd, onderscheidenlijk verhoogd.

3. Bij de levering van leidingwater aan een particuliere installatie voor centrale watervoorziening wordt, in afwijking in zoverre van het eerste lid, de belasting geheven over de totale hoeveelheid geleverd water, met dien verstande dat, indien de exploitant van de installatie aan degene die het leidingwater heeft geleverd een verklaring heeft overgelegd waarin opgaaf wordt gedaan van het aantal onroerende zaken, bedoeld in artikel 16, onderdelen a tot en met e, van de Wet waardering onroerende zaken, dat door de installatie van water wordt voorzien, ten hoogste wordt geheven over een hoeveelheid van 300 kubieke meter vermenigvuldigd met dat aantal.

4. Bij regeling van Onze Minister worden nadere regels gesteld ten behoeve van de uitvoering van dit artikel.

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

1. In het tweede lid wordt na 'Voor de toepassing van het eerste lid, onderdeel a, onder 1°,' ingevoegd: in samenhang met artikel 14, eerste lid,.

2. Onder vernummering van het derde lid tot vierde lid wordt na het tweede lid een lid ingevoegd, luidende:

3. In gevallen waarin per verbruiksperiode van twaalf maanden meer dan 300 kubieke meter leidingwater via een aansluiting aan een verbruiker wordt geleverd en ter zake van die levering voorschotnota's worden uitgereikt of voorschotbedragen worden ontvangen, wordt bij de berekening van de op de verbruiksperiode betrekking hebbende voorschotbedragen naar evenredigheid rekening gehouden met de belasting die overeenkomstig artikel 14, eerste lid, ter zake van de hoeveelheid van 300 kubieke meter is verschuldigd.

3. In het vierde lid (nieuw) wordt 'de in het vierde lid bedoelde verrekening' vervangen door: de verrekening, bedoeld in artikel 12, eerste lid, onderdeel g,.

C. **Artikel 18** komt te luiden:

Artikel 18

Het tarief bedraagt € 0,330 per kubieke meter leidingwater.

D. **Artikel 18** komt te luiden:

Artikel 18

Het tarief bedraagt € 0,333 per kubieke meter leidingwater.

E. In **artikel 18a** wordt 'artikel 18, derde lid' vervangen door: artikel 14, tweede lid.

F. **Artikel 22,** eerste lid, onderdeel c, komt te luiden:

c. verwijdering: storten of verbranden van afvalstoffen;.

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

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

a. de afgifte ter verwijdering van afvalstoffen aan een inrichting, met uitzondering van afvalstoffen waarvan uit boeken en bescheiden blijkt dat zij naar Nederland zijn overgebracht in de zin van Verordening (EG) nr. 1013/2006 van het Europees Parlement en de Raad van 14 juni 2006 betreffende de overbrenging van afvalstoffen (PbEU 2006, L 190);.

2. Er worden twee leden toegevoegd, luidende:

3. De in het eerste lid, onderdeel a, bedoelde uitzondering voor afvalstoffen die naar Nederland zijn overgebracht geldt niet voor afvalstoffen die in Nederland zijn ontstaan of zijn vermengd met afvalstoffen die in Nederland zijn ontstaan.

4. Bij regeling van Onze Minister kunnen nadere regels worden gesteld ten behoeve van de uitvoering van dit artikel.

H. Na **artikel 27** wordt een artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 27a

1. Op de verschuldigde belasting wordt in mindering gebracht de belasting ter zake van stoffen, preparaten of voorwerpen die in de inrichting in een zodanige staat zijn gebracht, dat deze op grond van artikel 22, tweede lid, niet langer tot afvalstoffen worden gerekend.

2. Het eerste lid is slechts van toepassing voor zover uit boeken en bescheiden blijkt dat ten

aanzien van de stoffen, preparaten en voorwerpen wordt voldaan aan de voorwaarden en beperkingen, gesteld bij of krachtens artikel 22, tweede lid.

3. Artikel 27, tweede lid, is van overeenkomstige toepassing.

4. Bij op voordracht van Onze Minister vast te stellen algemene maatregel van bestuur kunnen voorwaarden en beperkingen worden gesteld waaronder de in het eerste lid bedoelde vermindering wordt toegepast.

5. Bij regeling van Onze Minister kunnen nadere regels worden gesteld ten behoeve van de uitvoering van dit artikel.

I. **Artikel 28,** eerste lid, komt te luiden:

1. Het tarief bedraagt in geval van:
   a. het storten van afvalstoffen: € 13,00 per 1.000 kilogram;
   b. het verbranden van afvalstoffen: € 13,00 per 1.000 kilogram.

J. **Artikel 47,** zevende en achtste lid, vervalt onder vernummering van het negende lid tot zevende lid.

K. **Artikel 50** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid wordt ‘Met betrekking tot aardgas en elektriciteit wordt de belasting geheven ter zake van de levering via een aansluiting’ vervangen door: De belasting wordt geheven ter zake van de levering van aardgas of elektriciteit via een aansluiting.

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

3. Na het tweede lid wordt een lid ingevoegd, luidende:

3. De belasting wordt voorts geheven ter zake van:
   a. de levering, anders dan via een aansluiting, van aardgas of elektriciteit aan de verbruiker, of van aardgas aan een CNG-vulstation;
   b. het verbruik van aardgas of elektriciteit, indien dit product is verkregen door tussenkomst van een gasbeurs of elektriciteitsbeurs;
   c. het verbruik van aardgas of elektriciteit door degene die leveringen aan de verbruiker verricht;
   d. het verbruik van aardgas of elektriciteit, indien het aardgas of de elektriciteit is verkregen op andere wijze dan door een levering.

4. In het vierde lid (nieuw) wordt ‘een levering van aardgas of elektriciteit via een aansluiting’ vervangen door ‘een levering van aardgas of elektriciteit’. Voorts wordt ‘het geleverde product geheel of gedeeltelijk via een aansluiting levert’ vervangen door: het geleverde aardgas of de geleverde elektriciteit levert.

5. Onder vernummering van het vijfde en zesde lid tot zesde en zevende lid wordt na het vierde lid (nieuw) een lid ingevoegd, luidende:

5. Het derde lid, onderdeel a, is niet van toepassing met betrekking tot de levering van elektriciteit aan een huurder van een woning, voor zover die elektriciteit door de verhuurder van die woning is opgewekt door middel van hernieuwbare energiebronnen, waarbij de productie-installatie is aangebracht op of aan het gebouw met toebehoren waarvan de woning onderdeel uitmaakt, dan wel op of aan de bij dat gebouw behorende grond met toebehoren.

6. In het zesde lid (nieuw) komt de aanhef te luiden ‘Het derde lid, onderdelen c en d, is niet van toepassing met betrekking tot het verbruik van:’. Voorts wordt in de onderdelen a, b en d ‘heeft opgewekt’ vervangen door ‘die de verbruiker heeft opgewekt’. Ten slotte wordt in onderdeel c ‘heeft gewonnen’ vervangen door: dat de verbruiker heeft gewonnen.

L. **Artikel 53** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid wordt ‘Met betrekking tot aardgas en elektriciteit wordt de belasting geheven’ vervangen door: De belasting wordt geheven.

2. Het tweede lid komt te luiden:

2. In afwijking van het eerste lid wordt bij toepassing van artikel 50, derde lid, onderdelen b, c en d, de belasting geheven van de verbruiker.

3. Het derde en vierde lid vervallen.

M. In **artikel 56,** derde lid, wordt ‘artikel 50, vierde lid’ vervangen door ‘artikel 50, derde lid, onderdelen b, c en d’. Voorts vervalt de tweede volzin.

N. **Artikel 59,** eerste lid, wordt als volgt gewijzigd.

1. In onderdeel a, tweede aandachtsstreepje, wordt ‘€ 0,0446’ vervangen door: € 0,0677.

2. In onderdeel a, derde aandachtsstreepje, wordt ‘€ 0,0163’ vervangen door: € 0,0247.

3. In onderdeel c, tweede aandachtsstreepje, wordt ‘€ 0,0431’ vervangen door: € 0,0469.

4. In onderdeel c, derde aandachtsstreepje, wordt ‘€ 0,0115’ vervangen door: € 0,0125.

O. **Artikel 59a** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het tweede lid vervallen de onderdelen a en b, onder verlettering van de onderdelen c tot en met g tot onderdelen a tot en met e.

2. In het derde lid komt de tweede volzin te luiden: Coöperaties waarvan één of meer leden ondernemer zijn in de zin van artikel 7 van de Wet op de omzetbelasting 1968, komen niet voor aanwijzing in aanmerking als één of meer van die leden middellijk of onmiddellijk voor meer dan 20% in de coöperatie deelnemen.

P. In **artikel 59b** wordt de tekst die begint met ‘een lid van een vereniging van eigenaars:’ en eindigt met ‘de productie-installatie’ vervangen door: een lid van een vereniging van eigenaars de productie-installatie.

Q. In **artikel 60,** eerste lid, derde aandachtsstreepje, wordt ‘€ 0,0163’ vervangen door: € 0,0247.

R. In **artikel 61a** wordt ‘artikel 47, negende lid’ vervangen door: artikel 47, zevende lid.

S. **Artikel 63** wordt als volgt gewijzigd:

1. Het eerste lid komt te luiden:

1. Op de ter zake van de levering van elektriciteit, bedoeld in artikel 50, eerste lid, verschuldigde belasting wordt een vermindering toegepast met betrekking tot onroerende zaken die op zichzelf als gebouwde eigendommen zijn aan te merken die kunnen dienen als woning of ten behoeve van de uitoefening van een bedrijf of beroep of anderszins een verblijfsfunctie hebben. De vermindering bedraagt € 311,84 per verbruiksperiode van twaalf maanden per aansluiting.

2. In het vijfde lid wordt ‘artikel 50, vierde lid’ vervangen door: artikel 50, derde lid.

ARTIKEL XVI

In de Wet belastingen op milieugrondslag wordt met ingang van 1 januari 2016 in **artikel 63**, eerste lid, ‘€ 311,84’ vervangen door: € 310,81.

ARTIKEL XVII

De Wet belastingen op milieugrondslag wordt met ingang van 1 januari 2017 als volgt gewijzigd:

A. **Artikel 59**, eerste lid, wordt als volgt gewijzigd:

1. Het in onderdeel a, tweede aandachtsstreepje, opgenomen tarief wordt verlaagd met € 0,0076.

2. Het in onderdeel a, derde aandachtsstreepje, opgenomen tarief wordt verlaagd met € 0,0028.

3. Het in onderdeel c, tweede aandachtsstreepje, opgenomen tarief wordt verlaagd met € 0,0011.

4. Het in onderdeel c, derde aandachtsstreepje, opgenomen tarief wordt verlaagd met € 0,0003.

B. Het in **artikel 60**, eerste lid, derde aandachtsstreepje, opgenomen tarief wordt verlaagd met € 0,0028.

C. In **artikel 63**, eerste lid, wordt '€ 310,81' wordt vervangen door: € 308,54.

ARTIKEL XVIII

De Algemene wet inzake rijksbelastingen wordt als volgt gewijzigd:

A. In **artikel 30fb** wordt, onder vernummering van het zevende lid tot achtste lid, na het zesde lid een lid ingevoegd, luidende:

7. Bij een herziening van een voorlopige aanslag als bedoeld in het eerste, vierde en vijfde lid, is artikel 30f, vierde lid, van overeenkomstige toepassing.

B. In **artikel 30h**, eerste lid, wordt 'loonbelasting, omzetbelasting' vervangen door: loonbelasting, dividendbelasting, omzetbelasting.

C. Aan **artikel 30ha** wordt een lid toegevoegd, luidende:

4. In afwijking van het eerste lid wordt de termijn van 8 weken bij de vaststelling van een teruggaafbeschikking ter zake van dividendbelasting opgeschort met ingang van de dag na die waarop de inspecteur op grond van de artikelen 47 en 47a verzoekt gegevens en inlichtingen te verstrekken of boeken, bescheiden en andere gegevensdragers of de inhoud daarvan voor raadpleging ter beschikking te stellen, tot de dag waarop aan dit verzoek is voldaan.

D. In **artikel 30hb**, eerste lid, wordt 'de loonbelasting, de omzetbelasting' vervangen door: de loonbelasting, de dividendbelasting, de omzetbelasting.

E. In **artikel 67cb**, eerste lid, wordt '67a, eerste en tweede lid' vervangen door: 67a, eerste lid.

F. **Artikel 67fa** vervalt.

G. Na **artikel 67o** worden twee artikelen ingevoegd, luidende:

Artikel 67oa

Indien aan een ander dan de belastingplichtige of inhoudingsplichtige een bestuurlijke boete wordt opgelegd, zijn niet van toepassing:
a. de voorwaarde, bedoeld in de artikelen 67c, tweede lid, 67d, eerste lid, 67e, eerste lid, en 67f, derde lid, dat de bestuurlijke boete wordt opgelegd gelijktijdig met de vaststelling van de belastingaanslag;
b. de voorwaarde, bedoeld in artikel 67a, eerste lid, dat een verzuimboete uiterlijk bij het vaststellen van de aanslag wordt opgelegd.

Artikel 67ob

1. De bevoegdheid om aan een ander dan de belastingplichtige of inhoudingsplichtige een bestuurlijke boete als bedoeld in de artikelen 67a, eerste lid, en 67d, eerste lid, op te leggen vervalt door verloop van drie jaren na het einde van het kalenderjaar waarin de overtreding heeft plaatsgevonden.

2. De bevoegdheid om aan een ander dan de belastingplichtige of inhoudingsplichtige een bestuurlijke boete als bedoeld in de artikelen 67c, tweede lid, 67e, eerste lid, en 67f, derde lid, op te leggen vervalt door verloop van vijf jaren na het einde van het kalenderjaar waarin de overtreding heeft plaatsgevonden.

ARTIKEL XIX

De Invorderingswet 1990 wordt als volgt gewijzigd:

A. Aan **artikel 2,** eerste lid, wordt, onder vervanging van de punt aan het slot van onderdeel p door een puntkomma, een onderdeel toegevoegd, luidende:

q. *burgerservicenummer:* het nummer, bedoeld in artikel 1, onderdeel b, van de Wet algemene bepalingen burgerservicenummer.

B. In **artikel 7a**, eerste en vierde lid, wordt ‘inkomstenbelasting en omzetbelasting’ vervangen door: inkomstenbelasting.

C. In **artikel 19,** vierde lid, wordt ‘bank’ telkens vervangen door ‘betaaldienstverlener’. Voorts wordt ‘haar’ vervangen door ‘hem’.

D. Na **artikel 28b** wordt een artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 28c

1. Indien de ontvanger op grond van een beschikking van de inspecteur gehouden is belasting terug te geven omdat de desbetreffende belasting in strijd met het Unierecht is geheven, wordt op verzoek aan de belastingschuldige invorderingsrente vergoed.

2. De invorderingsrente, bedoeld in het eerste lid, wordt enkelvoudig berekend over het tijdvak dat aanvangt op de dag na die waarop de belasting is betaald, voldaan of afgedragen en eindigt op de dag voorafgaand aan die van de terugbetaling en heeft als grondslag het aan de belastingschuldige terug te geven bedrag. In afwijking van de eerste volzin wordt de invorderingsrente, bedoeld in het eerste lid, niet berekend over dagen waarover ingevolge hoofdstuk VA van de Algemene wet inzake rijksbelastingen belastingrente wordt vergoed of waarover ingevolge artikel 28b invorderingsrente wordt vergoed.

E. In **artikel 43,** tweede lid, wordt ‘de ondernemer bedoeld in het eerste lid’ vervangen door ‘de ondernemer, bedoeld in het eerste lid,’. Voorts vervalt ‘in afwijking in zoverre van artikel 7a, eerste lid, en’. Ten slotte wordt ‘de natuurlijke personen of lichamen bedoeld in het eerste lid’ vervangen door: de natuurlijke personen of lichamen, bedoeld in het eerste lid.

F. Na **artikel 43** wordt een artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 43a

Bij toepassing van artikel 32 van de Wet op de loonbelasting 1964 is iedere inhoudingsplichtige die ingevolge het eerste lid van dat artikel samen met andere inhoudingsplichtigen als één inhoudingsplichtige wordt beschouwd hoofdelijk aansprakelijk voor de loonbelasting die deze inhoudingsplichtigen ingevolge dat artikel gezamenlijk zijn verschuldigd met betrekking tot vergoedingen en verstrekkingen als bedoeld in artikel 31, eerste lid, onderdeel f en onderdeel g, van de Wet op de loonbelasting 1964.

G. In **artikel 44a,** zesde lid, wordt ‘de bank’ vervangen door: de financiële onderneming die ingevolge de Wet op het financieel toezicht in Nederland het bedrijf van bank mag uitoefenen.

H. In **artikel 48a** wordt in de eerste volzin ‘inkomstenbelasting of omzetbelasting’ vervangen door ‘inkomstenbelasting’. Voorts wordt ‘de inkomstenbelasting en de omzetbelasting’ vervangen door ‘de inkomstenbelasting’. Ten slotte wordt ‘verschuldigde belasting’ vervangen door: verschuldigde inkomstenbelasting.

I. Na **artikel 62** wordt een artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 62bis

1. Financiële ondernemingen die ingevolge de Wet op het financieel toezicht in Nederland het bedrijf van bank mogen uitoefenen zijn gehouden aan de ontvanger kosteloos de volgende gegevens inzake bankrekeningen te verstrekken: het bankrekeningnummer en de naam, het adres, de woonplaats en de geboortedatum van de houder van de bankrekening, voor zover die gegevens van belang zijn voor de uitbetaling van inkomstenbelasting, bedoeld in artikel 7a.

2. De gegevens worden verstrekt binnen een door de ontvanger te stellen termijn.

3. De ontvanger kan bepalen dat bij het verstrekken van de gegevens tevens het burgerservicenummer van degene op wie de gegevens betrekking hebben dient te worden vermeld.

4. Bij het verwerken van de gegevens maken de financiële ondernemingen, bedoeld in het eerste lid, in hun eigen administratie gebruik van het burgerservicenummer.

J. In **artikel 70a,** onderdeel a, wordt ‘grondwaterbelasting en afvalstoffenbelasting’ vervangen door: grondwaterbelasting.

K. In **artikel 70c,** eerste en vierde lid, wordt ‘de bank’ vervangen door: de financiële onderneming die ingevolge de Wet op het financieel toezicht in Nederland het bedrijf van bank mag uitoefenen.

ARTIKEL XX

De Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen wordt als volgt gewijzigd:

A. Na **artikel 31** wordt een artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 31a Versnelde invordering

In afwijking van artikel 28 heeft de belanghebbende de verplichting om het bedrag van een terugvordering, daaronder begrepen de rente, bedoeld in artikel 27, alsmede het bedrag van een bestuurlijke boete, terstond en tot het volle bedrag te betalen aan de Belastingdienst/Toeslagen indien:

a. de belanghebbende in staat van faillissement is verklaard of ten aanzien van hem de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen van toepassing is verklaard en het terug te vorderen bedrag onder de werking van de schuldsaneringsregeling valt;
b. de Belastingdienst/Toeslagen aannemelijk maakt dat gegronde vrees bestaat dat goederen van de belanghebbende zullen worden verduisterd;
c. de belanghebbende Nederland metterwoon wil verlaten, tenzij hij aannemelijk maakt dat het terug te vorderen bedrag kan worden verhaald;
d. de belanghebbende buiten Nederland woont dan wel in Nederland geen vaste woonplaats heeft en de Belastingdienst/Toeslagen aannemelijk maakt dat gegronde vrees bestaat dat het terug te vorderen bedrag niet kan worden verhaald;
e. op goederen waarop een door de belanghebbende verschuldigd bedrag kan worden verhaald beslag is gelegd voor zijn toeslagschuld;
f. goederen van de belanghebbende worden verkocht ten gevolge van een beslaglegging namens derden;
g. ten laste van de belanghebbende een vordering wordt gedaan als bedoeld in artikel 32, zesde lid, tenzij hij aannemelijk maakt dat het terug te vorderen bedrag kan worden verhaald.

B. In **artikel 32**, vierde lid, wordt ‘14 en 18’ vervangen door: 14, 15 en 18.

C. Aan **artikel 38** wordt een lid toegevoegd, luidende:

6. Financiële ondernemingen die ingevolge de Wet op het financieel toezicht in Nederland het bedrijf van bank mogen uitoefenen maken bij het verwerken van de gegevens die van belang zijn voor de uitbetaling van een voorschot of een tegemoetkoming door de Belastingdienst/Toeslagen, bedoeld in artikel 25, in hun eigen administratie gebruik van het burgerservicenummer.

D. In **artikel 43**, tweede lid, wordt ‘5:15, 5:18 en 5:19’ vervangen door: 5:18 en 5:19.

ARTIKEL XXI

In **artikel 2,** zevende lid, van de Wet op het kindgebonden budget wordt ‘7,6%’ vervangen door: 6,75%.

ARTIKEL XXII

In de Wet op de rechtsbijstand wordt met ingang van 1 januari 2016 in **artikel 1**, eerste lid, ‘in de artikelen 5.5 en 5.6’ vervangen door: in artikel 5.5.

ARTIKEL XXIII

In de Mijnbouwwet wordt in **artikel 68**, eerste lid, ‘derde tot en met zesde lid’ vervangen door: derde tot en met vijfde lid.

ARTIKEL XXIV

De Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001 wordt als volgt gewijzigd:

A. **Hoofdstuk 2, artikel I,** onderdeel Y, vervalt.

B. **Hoofdstuk 2, artikel I,** onderdeel AL, vierde lid, vervalt.

ARTIKEL XXV

In het Belastingplan 2010 vervalt **artikel II**.

ARTIKEL XXVI

In het Belastingplan 2011 vervalt **artikel III**, onderdeel A.

ARTIKEL XXVII

In de Fiscale verzamelwet 2013 wordt in **artikel XII** '1 januari 2015' vervangen door: 1 juli 2015.

ARTIKEL XXVIII

Het Belastingplan 2014 wordt als volgt gewijzigd:

A. In **artikel III**, onderdeel C, wordt het als tweede genoemde bedrag vervangen door '€ 1.227'. Voorts vervalt de laatste volzin.

B. In **artikel VII**, onderdeel C, wordt het als tweede genoemde bedrag vervangen door '€ 1.227'. Voorts vervalt de laatste volzin.

C. **Artikel VIIIA**, onderdeel C, vervalt.

D. **Artikel XXIIIC** vervalt.

ARTIKEL XXIX

De Wet maatregelen woningmarkt 2014 II wordt als volgt gewijzigd:

A. In **artikel 3.32** wordt 'artikel 10a.14' vervangen door 'artikel 10a.15'. Voorts wordt 'Artikel 10a.15' vervangen door: Artikel 10a.16.

B. In **artikel 3.33** wordt 'artikel 10a.15' vervangen door: artikel 10a.16.

ARTIKEL XXX

Indien het bij koninklijke boodschap van 2 juni 2014 ingediende voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Fiscale verzamelwet 2014) (Kamerstukken 33 950) tot wet is of wordt verheven, vervalt **artikel XXI** van die wet.

ARTIKEL XXXI

Artikel 90 van de Wet belastingen op milieugrondslag vindt bij het begin van het kalenderjaar 2015 geen toepassing op de bedragen, genoemd in de artikelen 18, 59, eerste lid, onderdeel a, tweede en derde aandachtsstreepje, en onderdeel c, tweede en derde aandachtsstreepje, en artikel 60, eerste lid, derde aandachtsstreepje, van die wet.

ARTIKEL XXXII

Ingeval de samenloop van wetten die in 2014 in het Staatsblad zijn of worden gepubliceerd en wijzigingen aanbrengen in een of meer belastingwetten, niet of niet juist is geregeld, of indien als gevolg van die samenloop onjuistheden ontstaan in de aanduiding van artikelen, artikelonderdelen, verwijzingen en dergelijke in de desbetreffende wetten, kunnen die wetten op dit punt bij ministeriële regeling worden gewijzigd.

ARTIKEL XXXIII

1. Deze wet treedt in werking met ingang van 1 januari 2015, met dien verstande dat:
   a. artikel I, onderdelen C en E, eerst toepassing vindt nadat artikel 10.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001 en artikel 3.4, onderdeel A, van de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II bij het begin van het kalenderjaar 2015 zijn toegepast;
   b. artikel I, onderdelen R en S, eerst toepassing vindt nadat artikel 10.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001 bij het begin van het kalenderjaar 2015 is toegepast;

c. indien artikel 10.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001 bij het begin van het kalenderjaar 2016 wordt toegepast: artikel II, onderdelen G en I, eerst toepassing vindt nadat artikel 10.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001 bij het begin van genoemd kalenderjaar is toegepast;
d. indien artikel 10.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001 bij het begin van het kalenderjaar 2017 wordt toegepast: artikel III eerst toepassing vindt nadat artikel 10.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001 bij het begin van genoemd kalenderjaar is toegepast;
e. artikel IV, onderdelen D en F, eerst toepassing vindt nadat artikel 22d van de Wet op de loonbelasting 1964 en artikel 5.2 van de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II bij het begin van het kalenderjaar 2015 zijn toegepast;
f. artikel IV, onderdeel H, eerst toepassing vindt nadat artikel 22d van de Wet op de loonbelasting 1964 bij het begin van het kalenderjaar 2015 is toegepast;
g. indien artikel 22d van de Wet op de loonbelasting 1964 bij het begin van het kalenderjaar 2016 wordt toegepast: artikel VII, onderdeel B, eerst toepassing vindt nadat genoemd artikel 22d bij het begin van genoemd kalenderjaar is toegepast;
h. indien artikel 90 van de Wet belastingen op milieugrondslag bij het begin van het kalenderjaar 2017 wordt toegepast: artikel XVII, onderdelen A en B, eerst toepassing vindt nadat artikel 90 van de Wet belastingen op milieugrondslag bij het begin van genoemd kalenderjaar is toegepast;
i. artikel XXV toepassing vindt voordat artikel II van het Belastingplan 2010 wordt toegepast;
j. artikel XXVI toepassing vindt voordat artikel III, onderdeel a, van het Belastingplan 2011 wordt toegepast;
k. artikel XXVIII, onderdelen A en B, eerst toepassing vindt nadat artikel IX, onderdeel A, van het Belastingplan 2014 bij het begin van het kalenderjaar 2015 is toegepast.

3. In afwijking van het eerste lid treden artikel I, onderdelen D en F, en artikel IV, onderdelen E en G, in werking op het tijdstip waarop het bij koninklijke boodschap van 7 maart 2014 ingediende voorstel van wet houdende regels inzake de verzekering van zorg aan mensen die zijn aangewezen op langdurige zorg (Wet langdurige zorg) (Kamerstukken 33 891) tot wet is of wordt verheven en die wet in werking treedt.

4. In afwijking van het eerste lid treedt artikel XI in werking op het tijdstip waarop het bij koninklijke boodschap van 8 februari 2012 ingediende voorstel van wet tot wijziging van de Wet cliëntenrechten zorg en enkele andere wetten om het mogelijk te maken dat aanbieders van medisch-specialistische zorg, mits zij aan een aantal voorwaarden voldoen, winst uitkeren (voorwaarden voor winstuitkering aanbieders medisch-specialistische zorg) (Kamerstukken 33 168) tot wet is of wordt verheven en die wet in werking treedt.

5. Indien het bij koninklijke boodschap van 2 juni 2014 ingediende voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Fiscale verzamelwet 2014) (Kamerstukken 33 950) tot wet is of wordt verheven en die wet eerder in werking is getreden of treedt dan deze wet, vindt artikel XXX van deze wet toepassing voordat artikel XXI van die wet wordt toegepast.

6. Artikel IX, onderdeel A, werkt terug tot en met 31 december 2013.

7. Artikel XV, onderdeel H, en artikel XIX, onderdeel J, werken terug tot en met 1 april 2014.

8. Artikel XV, onderdelen A, B en C, werkt terug tot en met 1 juli 2014.

ARTIKEL XXXIV

Deze wet wordt aangehaald als: Belastingplan 2015.

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

De Minister van Financiën,

De Staatssecretaris van Financiën,

MEMORIE VAN TOELICHTING

1. Inleiding	29
2. Indeling Belastingplan 2015	29
3. Opzet algemeen deel	31
4. Maatregelen regeerakkoord, Begrotingsafspraken 2014 en besluitvorming 2015	31
4.1. Inkomensbeleid	31
4.2. Fiscale innovatieregelingen	34
4.3. Gebruikelijkloonregeling	36
4.4. Belasting op leidingwater	38
4.5. Afvalstoffenbelasting	39
4.6. Woningmarktmaatregelen	40
4.7. Aanpassing ouderenkorting	41
4.8. Afschaffen ouderentoeslag box 3	41
4.9. Aanpassing afbouw kindgebonden budget	41
5. Werkkostenregeling	41
6. Energiebelasting	44
7. Overige maatregelen	47
7.1. Oudedagsvoorzieningen	47
7.2. Levensloop	47
7.3. Tijdsevenredige toekenning heffingskorting	47
7.4. Aftrek weekenduitgaven voor gehandicapten	48
7.5. Aftrekbaarheid buitenlandse boeten	48
7.6. Tier 1 voor verzekeraars	48
7.7. Btw-vrijstelling ziekenhuizen	49
7.8. Gebruik taxatierapporten in de BPM	49
7.9. Auto's met dubbele cabine	50
7.10. Eén bankrekeningnummer	51
7.11. Versnelde invordering toeslagen	52
7.12. Belasting- en invorderingsrente	52
7.13. Personeelsleningen	53
8. Budgettaire aspecten	53
9. EU-aspecten	55
10. Uitvoeringskosten Belastingdienst	55
11. Gevolgen voor bedrijfsleven en burger	57
II. Artikelsgewijze toelichting	58

Algemeen

1. Inleiding

Het pakket Belastingplan dat andere jaren soms uit vier of meer wetsvoorstellen bestond is dit jaar beperkt tot uitsluitend het wetsvoorstel Belastingplan 2015. In het wetsvoorstel Belastingplan 2015 zijn naast de maatregelen als gevolg van de koopkrachtbesluitvorming alleen de maatregelen opgenomen die voortvloeien uit politieke afspraken, waarvan het wenselijk is dat zij per 1 januari 2015 in werking treden of die de uitvoering versterken dan wel de uitvoeringslasten verlichten en derhalve bijdragen aan vereenvoudiging. De meer technische maatregelen die op 1 januari 2015 in werking moeten treden en die in andere jaren werden opgenomen in een wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen zijn dit jaar ondergebracht in het wetsvoorstel Belastingplan 2015. De maatregelen waarvan is geconcludeerd dat deze op enig moment wel getroffen dienen te worden, maar niet noodzakelijkerwijs per 1 januari 2015 in werking hoeven te treden en die ook geen bijdrage leveren aan vereenvoudiging zullen worden opgenomen in het wetsvoorstel Fiscale verzamelwet 2015 dat in het voorjaar van 2015 zal worden ingediend bij de Tweede Kamer. Dat wetsvoorstel zal om die reden dan ook een meer inhoudelijk karakter krijgen dan andere jaren, dat wil zeggen dat het wetsvoorstel niet zal worden beperkt tot vrijwel uitsluitend technische en redactionele wijzigingen.

Bij de keuze om het Belastingplan 2015 te beperken tot de min of meer noodzakelijke maatregelen speelt tevens een rol dat de Belastingdienst gebaat is bij een jaar met relatief weinig wetgeving. Zoals in de Brede agenda Belastingdienst[1] is aangegeven, is de afgelopen jaren, mede als gevolg van de diverse gesloten akkoorden, zeer veel fiscale wetgeving op de Belastingdienst afgekomen. Ook in het licht van de bredere beschouwing op het belasting- en toeslagenstelsel past op dit moment een bescheiden Belastingplan.

Het vorenstaande wil overigens niet zeggen dat het wetsvoorstel Belastingplan 2015 het enige belangrijke fiscale 'stuk' is dat op de derde dinsdag van september 2014 aan de Twee Kamer der Staten-Generaal is aangeboden. Tegelijkertijd met dit wetsvoorstel ontvangt de Tweede Kamer het wetsvoorstel Wet modernisering Vpb-plicht overheidsondernemingen, de Autobrief II en de brief met

[1] Kamerstukken II 2013/14, 31 066, nr. 201.

de bredere beschouwing op het belasting- en toeslagenstelsel. Deze stukken zullen ongetwijfeld aanleiding geven tot interessante discussies in beide kamers der Staten-Generaal, maar die discussies kunnen in beginsel plaatsvinden los van de behandeling van het Belastingplan 2015.

Het Belastingplan 2014 heeft vooral in het teken gestaan van het uitwerken van de fiscale maatregelen uit het regeerakkoord[2] en de Begrotingsafspraken 2014 zoals die door het kabinet zijn gemaakt met de fracties van D66, de ChristenUnie, de SGP en de coalitiefracties, en die zijn neergelegd in de brief van de Minister van Financiën van 11 oktober 2013.[3] In het nu voorliggende Belastingplan 2015 worden de nog resterende fiscale maatregelen uit dat regeerakkoord en die begrotingsafspraken uitgewerkt.

Uit het regeerakkoord resteert nog één fiscale maatregel en dat betreft de beperking van de fiscale innovatieregelingen. In het Belastingplan 2014 is de taakstelling op fiscale innovatieregelingen weliswaar technisch ingevuld, maar in het voorliggende Belastingplan krijgt dit pakket zijn definitieve beslag. Uit de Begrotingsafspraken 2014 is in het Belastingplan 2015 opgenomen de maatregel strekkende tot het aanpassen van de doelmatigheidsmarge van de gebruikelijkloonregeling. In het Belastingplan 2014 is al uitvoering gegeven aan de in de Begrotingsafspraken 2014 voorziene aanpassing van de belasting op leidingwater en de herinvoering van de afvalstoffenbelasting. In dit Belastingplan 2015 worden deze maatregelen aangepast, overeenkomstig de toezeggingen gedaan tijdens de parlementaire behandeling van het Belastingplan 2014.

Ook zijn in het Belastingplan 2015 de fiscale maatregelen volgend uit de reguliere koopkrachtbesluitvorming verwerkt. Dit betreft in het bijzonder de (forse) verhoging van de afbouwgrens van de arbeidskorting, een maatregel met een budgettair beslag van € 500 miljoen die eraan bijdraagt dat werken meer loont. Verder wordt het tarief in de eerste schijf van de inkomstenbelasting in 2015 minder verhoogd dan was voorzien in het Belastingplan 2014, waardoor het tarief in de eerste schijf in 2015 uitkomt op 36,5%. Het afbouwpercentage in de algemene heffingskorting wordt verhoogd met 0,32%-punt, waardoor deze uitkomt op 2,32% in 2015 en op 3,32% in de jaren daarna. Verder wordt in dit Belastingplan 2015 de ouderentoeslag in box 3 afgeschaft en wordt de ouderenkorting verlaagd; beide maatregelen gaan in per 2016. Deze maatregelen maken onderdeel uit van het pakket dat dient als alternatief voor de huishoudentoeslag voor 2016 en latere jaren. Op het vlak van de woningmarkt wordt een drietal maatregelen getroffen. In de eerste plaats wordt de termijn van aftrek van hypotheekrente op restschulden verlengd van tien jaar naar vijftien jaar. In de tweede plaats worden twee regeling structureel gemaakt: de regeling herleving van de hypotheekrenteaftrek na verhuur van een voormalige eigen woning en de verlenging van de termijn van de regeling voor te koop staande en gekochte woningen (drie jaar in plaats van twee jaar). In de derde plaats wordt het verlaagd btw-tarief voor herstel en renovatie met een half jaar verlengd, tot 1 juli 2015. Voorts wordt in 2015 € 16 miljoen beschikbaar gemaakt voor de afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk (S&O-afdrachtvermindering). Tot slot is in het voorliggende Belastingplan een wijziging opgenomen van het afbouwpercentage van het kindgebonden budget.

Vereenvoudiging

Het kabinet streeft naar complexiteitsreductie. Een minder complexe fiscale wetgeving draagt bij aan het verminderen van de kans op fouten door de Belastingdienst waardoor ook het vertrouwen van de burger in de Belastingdienst wordt vergroot, draagt bij aan het vergroten van de compliance door burger en bedrijven en dus van de belastingmoraal in het algemeen, en draagt ook bij aan het terugdringen van de uitvoeringskosten van de Belastingdienst en de administratieve lasten voor burger en bedrijven. In de eerder genoemde Brede agenda Belastingdienst is de noodzaak van complexiteitsreductie uitgebreid uiteengezet. Zoals ook in die agenda is aangegeven, is dat geen makkelijk proces. De fiscale wetgeving is in rap tempo complexer geworden. Het in hetzelfde tempo vereenvoudigen van de wetgeving zou voor nieuwe problemen kunnen zorgen, problemen die vergelijkbaar zijn met die waar we nu mee te maken hebben. Een grote hoeveelheid wijzigingen brengt immers op zichzelf ook de nodige complexiteit in de uitvoering met zich mee, nog los van de inhoud van de maatregel. Vereenvoudiging is dus een proces waar meerdere jaren voor moet worden uitgetrokken. In de brief met de brede beschouwing op het belasting- en toeslagenstelsel die tegelijkertijd met dit Belastingplan aan de Tweede Kamer is gezonden, is nader invulling gegeven aan de manier waarop de gewenste complexiteitsreductie zal worden gerealiseerd.

In dit Belastingplan wordt waar mogelijk een eerste bescheiden aanzet gegeven voor een vereenvoudiging. De finalisering van de werkkostenregeling waardoor het naast elkaar bestaan van twee regimes wordt beëindigd, het wegvallen van het gedifferentieerde tarief in de belasting op leidingwater, de aanpassingen rond de vaststelling van de waarde van gebruikte auto's ten behoeve van de

[2] Bruggen slaan – regeerakkoord VVD-PvdA, 29 oktober 2012, Kamerstukken II 2012/13, 33 410, nr. 15, bijlage B.
[3] Kamerstukken II 2013/14, 33 750, nr. 19.

heffing van de belasting van personenauto's en motorrijwielen (BPM), het vervallen van de tenaamstellingsverplichting voor de omzetbelasting in de eenbankrekeningmaatregel, de vereenvoudiging in de energiebelasting voor situaties waarbij anders dan via een aansluiting op het netwerk energie wordt geleverd; allemaal maatregelen die bijdragen aan het streven naar vereenvoudiging. Deze eerste stap is wellicht niet direct zichtbaar in de uitvoeringskostenparagraaf, maar zoals in de eerder genoemde Brede agenda Belastingdienst is aangegeven, laat complexiteit en vereenvoudiging zich niet altijd meten in een mutatie in uitvoeringskosten. Ook de introductie van vereenvoudigingen kan bijvoorbeeld initiële uitvoeringskosten met zich brengen.

2. Indeling Belastingplan 2015

Het wetsvoorstel Belastingplan 2015 bevat zoals gebruikelijk maatregelen die betrekking hebben op het budgettaire en koopkrachtbeeld van het komende jaar en maatregelen waarvan wenselijk is dat zij uiterlijk op 1 januari 2015 in werking treden. Het onderhavige wetsvoorstel is aan te merken als een inhoudelijk verzamelwetsvoorstel. Het wetsvoorstel voldoet aan de criteria in de Notitie Verzamelwetgeving.[4] In de eerste plaats is in dit wetsvoorstel sprake van budgettaire samenhang. De opbrengst van bepaalde maatregelen wordt gebruikt als dekking voor andere maatregelen. Bovendien is sprake van uitvoeringstechnische samenhang, waarbij voor de doelgroep of de Belastingdienst gelijktijdige invoering op 1 januari 2015 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 memorie zijn op onderwerp gerangschikt. Allereerst worden in paragraaf 4 de maatregelen toegelicht die voortvloeien uit het regeerakkoord, de Begrotingsafspraken 2014 en de besluitvorming uit 2015 (voornamelijk de augustusbesluitvorming). Daarna wordt een toelichting gegeven op het merendeel van de overige in het wetsvoorstel Belastingplan 2015 opgenomen maatregelen. De werkkostenregeling wordt in paragraaf 5 toegelicht en de diverse maatregelen in de energiebelasting in paragraaf 6. De overige maatregelen worden in paragraaf 7 toegelicht. Voor een (nadere) toelichting op de afzonderlijke maatregelen wordt verwezen naar de artikelsgewijze toelichting bij dit wetsvoorstel. Aan het slot van het algemeen deel van deze memorie wordt in een aantal paragrafen achtereenvolgens 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, Begrotingsafspraken 2014 en besluitvorming 2015

4.1. Inkomensbeleid

De augustusbesluitvorming van dit jaar heeft geleid tot een koopkrachtpakket met een drietal fiscale maatregelen: een wijziging van het tarief in de eerste schijf van de inkomstenbelasting, een verhoging van het afbouwpercentage in de algemene heffingskorting en een verhoging van de arbeidskorting. Deze maatregelen worden hierna afzonderlijk toegelicht.

Mutatie tarief eerste schijf

Het tarief in de eerste schijf van de inkomstenbelasting is in 2014 36,25%.[5] Met ingang van 1 januari 2015 wordt dit tarief verhoogd naar 36,5%. Hoewel het tarief dus wordt verhoogd, is wel sprake van een minder grote verhoging dan eerder was voorzien. In het Belastingplan 2014 was namelijk geregeld dat het tarief in de eerste schijf van de inkomstenbelasting in 2014 incidenteel fors werd verlaagd, waardoor dat tarief op 1 januari 2015 verhoogd zou worden van 36,25% naar 36,76%. Het kabinet heeft nu € 539 miljoen vrijgemaakt om deze verhoging te matigen. In plaats van een verhoging met 0,51%-punt wordt dit tarief dus met slechts 0,25%-punt verhoogd.
In het Belastingplan 2014 is nog een verhoging van het tarief eerste schijf voorzien per 1 januari 2016 met 0,06%. Deze verhoging blijft gehandhaafd, waardoor het tarief in de eerste schijf van de inkomstenbelasting op grond van het onderhavige Belastingplan per 1 januari 2016 uitkomt op 36,56%. De tarieven van de overige belastingschijven wijzigen niet en zijn in 2015 derhalve gelijk aan de tarieven in 2014.

Aanpassing afbouw algemene heffingskorting

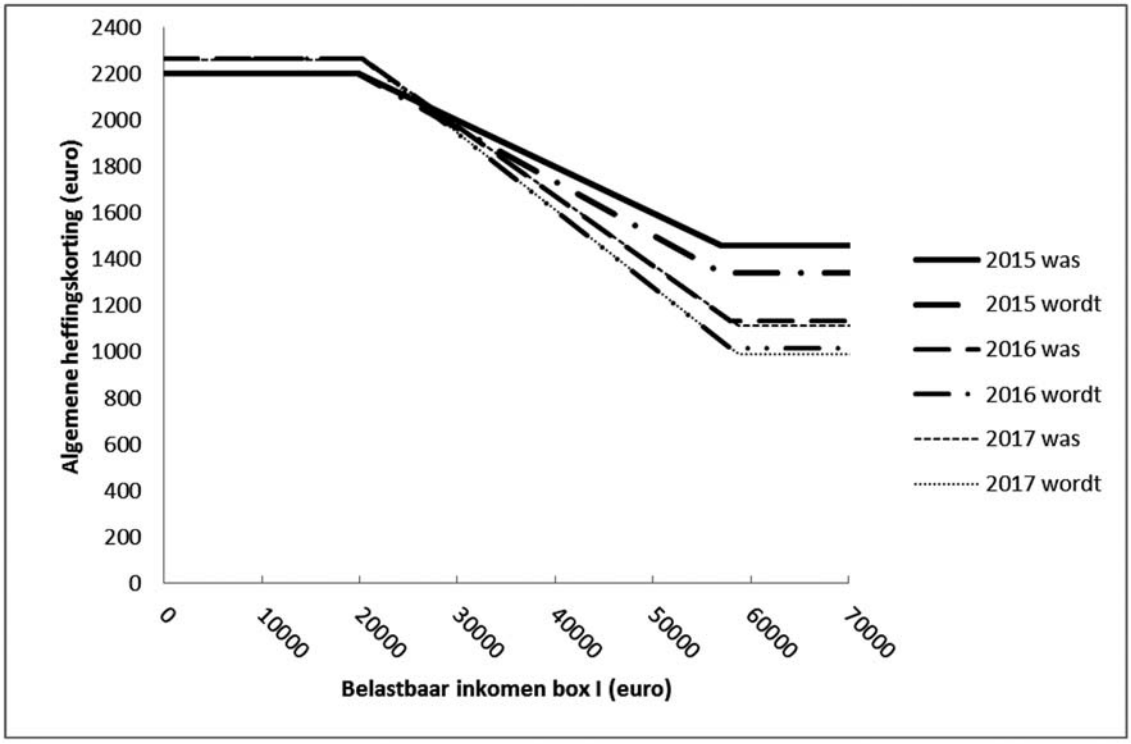
Het afbouwpercentage van de algemene heffingskorting wordt verhoogd met 0,32%-punt. In 2015

[4] Brief van de Staatssecretaris van Veiligheid en Justitie van 20 juli 2011, Kamerstukken I 2010/11, 32 500 VI, M.
[5] Het gaat hierbij om het gecombineerde tarief van belastingen en premie volksverzekeringen.

komt het afbouwpercentage daarmee op 2,32% en voor 2016 en later op 3,32%. Het inkomenstraject waarover wordt afgebouwd verandert hierbij niet. In 2015 loopt dat traject van circa € 20.000 tot circa € 57.000. Doordat in het Belastingplan 2014 nog een forse verhoging van het maximum van de algemene heffingskorting was opgenomen, is de algemene heffingskorting voor belastingplichtigen met een inkomen tot circa € 52.000 alsnog hoger dan in 2014, ondanks de steilere afbouw.

In de hierna opgenomen grafiek is het verloop van de algemene heffingskorting in de jaren 2015 tot en met 2017 weergegeven, waarbij rekening is gehouden met de verwachte inflatiecorrectie voor de komende jaren.

Figuur 1: Verloop algemene heffingskorting in 2015 t/m 2017



Verhoging arbeidskorting

In het Belastingplan 2014 zijn diverse wijzigingen aangebracht in de arbeidskorting. In de eerste plaats is het maximum van de arbeidskorting fors verhoogd met in totaal € 836 (in prijzen 2013). Deze verhoging gaat in vier stappen, waardoor ook in de jaren 2015, 2016 en 2017 dus nog verhogingen plaatsvinden. Daarnaast is in het Belastingplan 2014 een stapsgewijze afbouw van de arbeidskorting voor hoge inkomens ingezet, waardoor in 2017 bij een inkomen van circa € 110.000 een arbeidskorting van nihil resteert.

Het kabinet heeft € 500 miljoen gereserveerd voor een verdere verhoging van de arbeidskorting. Dit wordt bereikt door met ingang van 2015 de afbouwgrens in de arbeidskorting fors te verhogen. De afbouwgrens is het inkomen waarbij de arbeidskorting afgebouwd gaat worden. Na dat punt is het bedrag aan arbeidskorting waarop recht bestaat lager dan het maximum van de arbeidskorting. Rekening houdend met de verwachte inflatiecorrectie de komende jaren en de verwachte stijging van het wettelijke minimumloon waar de inkomensgrenzen van worden afgeleid, wordt de afbouwgrens in 2015 verhoogd van circa € 41.300 naar circa € 49.900, in 2016 van circa € 42.200 naar circa € 50.300 en in 2017 van circa € 43.200 naar € 51.100. Het inkomen waar het afbouwtraject eindigt wordt dienovereenkomstig aangepast. Het einde van het afbouwtraject in 2015 wordt hierdoor circa € 100.800 in plaats van € 92.200. In de hierna opgenomen tabel is de mutatie van de afbouwgrens per jaar zichtbaar. Hierbij is eveneens rekening gehouden met de verwachte inflatiecorrectie en de verwachte stijging van het wettelijke minimumloon.

Tabel 1: Hoogte afbouwgrens arbeidskorting 2015 t/m 2017 in €.

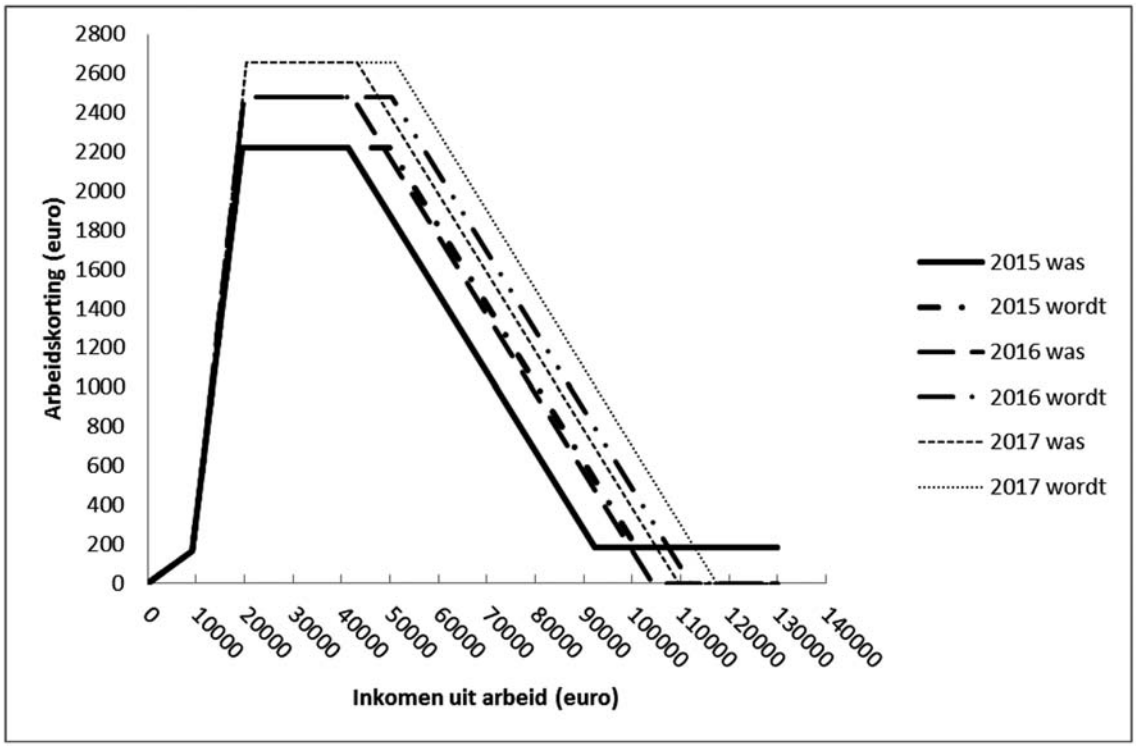
	2015		2016		2017	
	was	wordt	was	wordt	was	wordt
Afbouwgrens (begin)	41.300	49.900	42.200	50.300	43.200	51.100
Eindpunt afbouwtraject	92.200	100.800	104.100	112.200	109.600	117.500
Mutatie afbouwgrens	8.600		8.100		7.900	

In de tabel is te zien dat de mutatie van de afbouwgrens als gevolg van het onderhavige wetsvoorstel in 2015 groter is dan in 2016 en in 2016 groter is dan in 2017. Doordat het maximum van de arbeidskorting in 2016 en 2017 nog verder wordt verhoogd en daarnaast ook de afbouw verder wordt verlaagd tot uiteindelijk € 0 vanaf 2016, is het afbouwtraject in 2016 en 2017 langer. Doordat voor elk van die jaren € 500 miljoen beschikbaar is, is de mutatie in 2015 groter dan in 2016 en in 2016 groter dan in 2017.

De verhoging van de afbouwgrens heeft tot gevolg dat belastingplichtigen met een inkomen boven de oude afbouwgrens (in 2015 circa € 41.300), maar tot het nieuwe einde van het afbouwtraject (in 2015 circa € 100.800), recht krijgen op een hogere arbeidskorting. Dat voordeel bedraagt maximaal € 344 ten opzichte van het Belastingplan 2014. Voor belastingplichtigen met een inkomen tot aan de afbouwgrens of een inkomen boven het nieuwe einde van het afbouwtraject verandert de hoogte van de arbeidskorting niet als gevolg van dit wetsvoorstel.

In de hierna opgenomen grafiek is het verloop van de arbeidskorting in de jaren 2015 tot en met 2017 weergegeven, waarbij wederom rekening is gehouden met de verwachte inflatiecorrectie en de verwachte stijging van het wettelijke minimumloon. Per jaar is zichtbaar hoe hoog de arbeidskorting was en wordt bij een bepaald inkomen. Zichtbaar is dat de arbeidskorting hoger wordt voor belastingplichtigen met een inkomen op het afbouwtraject.

Figuur 2: Verloop arbeidskorting in 2015 t/m 2017



In de hierna opgenomen tabel is zichtbaar hoe hoog de arbeidskorting bij een bepaald inkomen is in de jaren 2014 tot en met 2017, voor en na de wijziging van de afbouwgrens overeenkomstig dit wetsvoorstel en wederom rekening houdend met de verwachte inflatiecorrectie en de verwachte stijging van het wettelijke minimumloon.

Tabel 2: Hoogte arbeidskorting bij een bepaald inkomend in 2014 t/m 2017 in €.

Inkomen	2014	2015		2016		2017	
		was	wordt	was	wordt	was	wordt
20.000	2.097	2.220	2.220	2.477	2.477	2.586	2.586
40.000	2.097	2.220	2.220	2.477	2.477	2.674	2.655
60.000	1.326	1.472	1.816	1.764	2.088	1.984	2.298
80.000	526	672	1.016	964	1.288	1.184	1.498
90.000	367	272	616	564	888	784	1.098
100.000	367	184	216	164	488	384	698
110.000	367	184	184	0	88	0	298
120.000	367	184	184	0	0	0	0

4.2. Fiscale innovatieregelingen

In het regeerakkoord is een taakstelling op het fiscale innovatie-instrumentarium opgenomen. Het gaat om een taakstelling van € 260 miljoen in 2015 en 2016 en € 275 miljoen vanaf 2017. In het Belastingplan 2014 is deze taakstelling (technisch) ingevuld voor de jaren 2015 en verder. Hierbij was de taakstelling voor € 135 miljoen geboekt op de S&O-afdrachtvermindering (ook wel WBSO) en voor € 95 miljoen op de Research en Development Aftrek (RDA). Ook is ter invulling van deze taakstelling het budget van de energie-investeringsaftrek (EIA), de milieu-investeringsaftrek (MIA) en de willekeurige afschrijving milieu-investeringen (Vamil) ingeperkt met € 10 miljoen per regeling, dus met € 30 miljoen in totaal. Deze invulling blijft gehandhaafd en vormt het uitgangspunt voor de voorstellen die het kabinet doet met betrekking tot deze regelingen. In de onderstaande tabel is de definitieve invulling van de taakstelling zichtbaar.

Tabel 3: Invulling taakstelling fiscale innovatieregelingen na 2014 (€ mln., -/- is lastenverlichting)

	2015	2016	2017	struc.
WBSO	135	135	145	145
RDA	95	95	100	100
EIA MIA Vamil	30	30	30	30
Taakstelling RA	**260**	**260**	**275**	**275**

In de Begrotingsafspraken 2014 is besloten om de middelen voor het bedrijfsleven vanaf 2015 te herschikken en de subsidies rijksbreed te verlagen. Het gaat om een taakstelling van € 55 miljoen in 2015 oplopend naar € 110 miljoen vanaf 2016. Het kabinet kiest ervoor om € 50 miljoen van deze taakstelling vanaf 2016 via het fiscale innovatie instrumentarium te realiseren. De invulling van het fiscale deel van de taakstelling volgt in het Belastingplan 2016.

De S&O-afdrachtvermindering 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.
De S&O-afdrachtvermindering en de RDA zijn beide (apart) gebudgetteerde regelingen. Dit betekent voor beide regelingen dat een overschrijding in enig jaar (t) gedekt moet worden in jaar t+2 en een onderuitputting in jaar t aan het budget wordt toegevoegd in jaar t+2.
Om invulling te geven aan de taakstelling stelt het kabinet 2015 een beperkte aanpassing binnen de S&O-afdrachtvermindering en RDA voor. Daarnaast worden mutaties doorgevoerd in de beschikbare budgetten van de S&O-afdrachtvermindering en de RDA. De aanpassingen worden hieronder per regeling toegelicht.

S&O-afdrachtvermindering

Het gebruik van de S&O-afdrachtvermindering heeft in 2013 geleid tot een overschrijding van het budget met € 76 miljoen. Die overschrijding wordt conform de budgetsystematiek gedekt in 2015, wat leidt tot een lager beschikbaar budget in 2015. Daarnaast wordt € 214 miljoen van het budget van de RDA naar de S&O-afdrachtvermindering verschoven. Ten slotte wordt incidenteel € 16 miljoen aan het budget voor 2015 toegevoegd. Dit geld wordt gedekt uit de in 2015 vrijgekomen middelen als gevolg van de afschaffing van de huishoudentoeslag.[6] Het beschikbare budget voor de S&O-afdrachtvermindering komt hiermee in 2015 uit op € 794 miljoen.

[6] Als gevolg van het niet doorgaan van de huishoudentoeslag valt in totaal incidenteel € 290 miljoen in 2015 vrij.

Tabel 4: Budget van de S&O-afdrachtvermindering in 2015 (€ mln.)

	2015
Budget voor BP 2015 (stand MN 2014)[1]	640
Schuif van RDA naar S&O-afdrachtvermindering	214
Compensatie overschrijding 2013	–76
Vrijgekomen middelen afschaffing huishoudentoeslag	16
Beschikbaar budget 2015 (BP2015)	**794**

[1] In de stand MN2014 is al de technische invulling van de taakstelling meegenomen, die nu dus definitief wordt.

Met een budget van € 794 miljoen kunnen de parameters voor de regeling in 2015 op het niveau van 2014 gehandhaafd worden.

De parameters van de S&O-afdrachtvermindering in 2015 worden in onderstaande tabel weergegeven:

Tabel 5: Parameters S&O-afdrachtvermindering

	2013	2014	2015
Tarief eerste schijf	38%	35%	35%
Tarief eerste schijf starters	50%	50%	50%
Loongrens eerste schijf	€ 200.000	€ 250.000	€ 250.000
Tarief tweede schijf	14%	14%	14%
Plafond	€ 14 mln.	€ 14 mln.	€ 14 mln.

Contractonderzoek door kennisinstellingen

Kennisinstellingen die geen onderneming drijven komen in aanmerking voor S&O-afdrachtvermindering als zij S&O verrichten in opdracht en voor rekening van een onderneming of een samenwerkingsverband van ondernemingen. Er is dan sprake van contractonderzoek. Het is de bedoeling dat een kennisinstelling die geen onderneming drijft en die S&O-afdrachtvermindering ontvangt, dit voordeel weer doorgeeft aan de opdrachtgever uit het bedrijfsleven.

Uit de evaluatie van de S&O-afdrachtvermindering uit 2006[7] bleek al dat kennisinstellingen het voordeel van de S&O-afdrachtvermindering in onvoldoende mate aan de opdrachtgever doorgeven. De Minister van Economische Zaken heeft de kennisinstellingen er destijds op gewezen dat het de bedoeling is om het ontvangen voordeel van de S&O-afdrachtvermindering door te geven aan de opdrachtgever.[8] Uit de laatstelijk uitgevoerde evaluatie uit 2012[9] volgt echter dat nog steeds slechts een beperkt deel van de kennisinstellingen het voordeel doorgeeft, namelijk 31% van de kennisinstellingen. In 46% van de gevallen wordt het voordeel niet doorgegeven en in 23% van de gevallen slechts gedeeltelijk. In 69% van de gevallen komt het voordeel dus niet of niet volledig bij het bedrijfsleven terecht.

In lijn met de aankondiging van de Minister van Economische Zaken in de brief van 2 juli 2014[10], wordt daarom het contractonderzoek door publieke kennisinstellingen uit de S&O-afdrachtvermindering gehaald. Met het schrappen van contractonderzoek en het daarmee vrijvallen van het bijbehorende budget voor de rest van de regeling wordt de S&O-afdrachtvermindering beter gericht op de doelstelling van de regeling: het stimuleren van zelfstandig speur- en ontwikkelingswerk door bedrijven.

Research en Development Aftrek (RDA)

De RDA is een regeling die in 2012 is geïntroduceerd. Kenmerkend voor de regeling is dat de RDA de grondslag voor de winstbelasting verlaagt, waardoor het de facto een korting is op de te betalen winstbelasting. Het kabinet krijgt vanuit het bedrijfsleven signalen dat (het moment van) verzilvering van het RDA-voordeel als een probleem wordt ervaren. Dit heeft verschillende oorzaken. Het kan dat de lagere winstgevendheid van het bedrijfsleven van de afgelopen jaren hierbij een rol speelt.

[7] Kamerstukken II 2006/07, 30 800 XIII, nr. 51-b1.
[8] Kamerstukken II 2006/07, 30 800 XIII, nr. 76, blz. 3; Kamerstukken II 2006/07, 30 800 XIII, nr. 78.
[9] Kamerstukken II 2011/12, 32 637, nr. 32.
[10] Kamerstukken II 2013/14, 32 637, nr. 146, blz. 7.

Mogelijkerwijs heeft het ook te maken met het karakter van startende innovatieve ondernemingen. Deze zijn in de eerste jaren vaak sterk gericht op investeren en in deze periode niet altijd winstgevend. Daarnaast geven bedrijven aan er nadeel van te ondervinden dat ze onder de accountancyregels (*International Accounting Standards*) het RDA-voordeel niet als kostenverlaging in de boeken kunnen zetten bij de winstberekening. Deze punten geven aanleiding voor het kabinet om nader te onderzoeken of met ingang van 2016 de RDA met de S&O-afdrachtvermindering kan worden samengevoegd tot één geïntegreerde regeling die wordt verrekend in de loonheffing. Voorwaarde voor de nieuwe regeling is dat deze tot een eenvoudigere aanvraagprocedure voor bedrijven leidt. Ook moet de uitvoering voor de Belastingdienst ontlast worden door de samenvoeging van beide regelingen. Het is de bedoeling dat de verrekening van het RDA-voordeel na samenvoeging van beide regelingen op dezelfde wijze gebeurt als de huidige verrekeningssystematiek van de S&O-afdrachtvermindering. Bij de concrete vormgeving en het budget van de nieuwe regeling wordt rekening gehouden met het financiële nadeel dat het bedrijfsleven daarbij zou kunnen ondervinden.
Voor het jaar 2015 vinden er de volgende budgettaire schuiven plaats in de RDA. Zoals hiervoor aangegeven wordt er € 214 miljoen van het RDA-budget overgeheveld naar de S&O-afdrachtvermindering. Daarnaast wordt conform de budgetsystematiek incidenteel € 153 miljoen toegevoegd aan het RDA-budget voor 2015 als gevolg van de onderuitputting in 2013. Ten slotte wordt in 2015 incidenteel € 150 miljoen aan het RDA-budget onttrokken voor de dekking van het uitstel van de huishoudentoeslag in 2015. Daarmee resteert in 2015 een RDA-budget van € 238 miljoen. In onderstaande tabel is het bovenstaande op een rij gezet.

Tabel 6: Budget van de RDA in 2015 (€ mln.)

	2015
Budget voor BP 2015 (stand MN 2014[1])	449
Structureel van RDA naar S&O-afdrachtvermindering	–214
Compensatie onderschrijding 2013	153
Incidentele dekking huishoudentoeslag	–150
Beschikbaar budget 2015 (BP2015)	**238**

[1] In de stand MN 2014 is al de technische invulling van de taakstelling – die nu dus definitief is – verwerkt.

Met dit budget bestaat naar verwachting de ruimte om het percentage van de RDA in 2015 op 60% te handhaven. Dit komt overeen met een nettovoordeel van 15% bij een belastingtarief van 25%. Het RDA-percentage kan op basis van de ontwikkelingen in 2014 nog worden bijgesteld. Eind 2014 wordt het definitieve RDA-percentage voor 2015 bij ministeriële regeling vastgesteld.

4.3. Gebruikelijkloonregeling

Aanpassing doelmatigheidsmarge

Voor werknemers die arbeid verrichten ten behoeve van een lichaam waarin zij of hun partner een aanmerkelijk belang hebben (directeur-grootaandeelhouders of DGA's) geldt de zogenoemde gebruikelijkloonregeling. Deze regeling bepaalt op welk bedrag het loon van de DGA minimaal gesteld moet worden. Indien een zakelijk loon hoger zou zijn dan € 44.000 (bedrag 2014), mag de doelmatigheidsmarge toegepast worden. De doelmatigheidsmarge houdt in dat het loon voor de DGA 30% lager gesteld mag worden dan het bedrag dat een zakelijk loon zou vormen. De doelmatigheidsmarge kan echter niet tot gevolg hebben dat het loon op een lager bedrag wordt gesteld dan € 44.000. Deze doelmatigheidsmarge van 30% wordt in dit wetsvoorstel verlaagd naar 25%. Hierdoor wordt het verschil tussen DGA's en 'gewone' werknemers kleiner wat betreft de hoogte van de te belasten arbeidsbeloning en de gevolgen daarvan voor de inkomensafhankelijke premies en bijdragen en andere inkomensafhankelijke regelingen. Met deze maatregel wordt invulling gegeven aan de afspraak uit de Begrotingsafspraken 2014 om de doelmatigheidsmarge zodanig aan te passen dat een opbrengst van € 150 miljoen per jaar wordt gerealiseerd.

Omdat de Belastingdienst veel afspraken met inhoudingsplichtigen heeft over de hoogte van het toe te passen loon voor DGA's en de Belastingdienst ongeveer een jaar nodig heeft voor het maken van nieuwe afspraken, is voor het jaar 2015 voorzien in overgangsrecht. Dit overgangsrecht houdt in dat het loon van de DGA in 2015 gesteld wordt op 75/70^{e} van het loon in 2013, als dit loon in 2013 hoger was dan € 43.000 (het standaardbedrag in 2013), tenzij aannemelijk is dat het loon in 2015 op grond van de gebruikelijkloonregeling op een hoger of lager bedrag moet worden gesteld. Het kabinet heeft gekozen om aan te sluiten bij het loon in 2013 in plaats van 2014 om anticipatie te voorkomen.

Overige aanpassingen

Het kabinet grijpt voornoemde aanpassing in de gebruikelijkloonregeling aan om de regeling duidelijker te maken en om het beter mogelijk te maken het loon vast te stellen op een bedrag dat een zakelijk loon (met inachtneming van de doelmatigheidsmarge) benadert. In de praktijk is namelijk gebleken dat het vaak lastig is om het loon op basis van de huidige regeling op een marktconform loon vast te stellen. Op grond van de nieuwe tekst geldt als hoofdregel dat het in aanmerking te nemen loon ten minste wordt gesteld op het hoogste van de volgende bedragen:
a. 75% van het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking;
b. het hoogste loon van de overige werknemers van de vennootschap;
c. € 44.000.
Vervolgens heeft de inhoudingsplichtige de mogelijkheid om aannemelijk te maken dat het in aanmerking te nemen loon op een lager bedrag moet worden gesteld. Dit kan als aannemelijk is dat het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking lager is. Voor zover het loon met deze tegenbewijsmogelijkheid niet onder de € 44.000 zakt, mag de inhoudingsplichtige rekening houden met de doelmatigheidsmarge.

De belangrijkste wijziging ten opzichte van de huidige vormgeving van de gebruikelijkloonregeling is de introductie van het begrip 'meest vergelijkbare dienstbetrekking' ter vervanging van het begrip 'soortgelijke dienstbetrekking'. Onder de huidige regeling wordt onder meer aangesloten bij het bedrag dat ter zake van soortgelijke dienstbetrekkingen (waarbij een aanmerkelijk belang geen rol speelt) in het economische verkeer gebruikelijk is. Het blijkt echter vaak onmogelijk om een 'soortgelijke dienstbetrekking' aan te wijzen, mede omdat regelmatig wordt betoogd dat er verschillen zijn met de door de inspecteur aangewezen soortgelijke dienstbetrekking. Deze verschillen kunnen bijvoorbeeld zijn dat de verantwoordelijkheden verschillen of dat de werkzaamheden plaatsvinden in een andere regio, in een bedrijf van een andere grootte of in een andere sector. Dit leidt tot discussies tussen DGA's en de Belastingdienst. Ook kan het voorkomen dat een soortgelijke dienstbetrekking waarbij een aanmerkelijk belang geen rol speelt geheel ontbreekt. Dit is bijvoorbeeld het geval bij orthodontisten, omdat orthodontisten niet in loondienst werken. Het gevolg daarvan kan zijn dat het loon op het standaardbedrag van € 44.000 gesteld wordt, terwijl duidelijk is dat dit bedrag onzakelijk laag is. Om het loon in die situaties toch op een gebruikelijk loon vast te kunnen stellen, wordt het criterium van de 'soortgelijke dienstbetrekking' vervangen door het criterium van de 'meest vergelijkbare dienstbetrekking'. Een soortgelijke dienstbetrekking kan ontbreken, maar een meest vergelijkbare dienstbetrekking bestaat altijd. In het geval van de orthodontist zou het loon dan bijvoorbeeld gesteld kunnen worden op het loon van een tandarts in loondienst.

Het loon dient onder de huidige regeling – behoudens tegenbewijs – tevens minimaal gesteld te worden op het hoogste loon van de overige werknemers die werken bij de vennootschap van de DGA of bij via een belang van ten minste een derde gedeelte met die vennootschap verbonden vennootschappen. Werknemers van een werkmaatschappij van een samenwerkingsverband van bijvoorbeeld belastingadviseurs, accountants, advocaten, architecten of medici kunnen in bepaalde gevallen buiten de toets vallen bij het vaststellen van het loon van een partner (zoals een vennoot of maat) die tevens DGA is. Dat is bijvoorbeeld het geval als die DGA via zijn persoonlijke bv niet minimaal een belang van een derde gedeelte in de werkmaatschappij heeft. In dergelijke situaties komt het voor dat het loon van deze partner op een lager bedrag wordt gesteld dan het loon van sommige werknemers in de werkmaatschappij. Als dat lagere bedrag geen zakelijk loon vormt, is het voor de Belastingdienst, gelet op de bewijslastverdeling, lastig om het loon alsnog op het bedrag van een zakelijk loon vast te stellen. Daarom kan bij toepassing van de hoofdregel voor de vaststelling van het in aanmerking te nemen loon voortaan ook rekening worden gehouden met alle overige werknemers bij lichamen (bijvoorbeeld de werkmaatschappij) waaruit de inhoudingsplichtige (bijvoorbeeld de bv van de DGA) met toepassing van de deelnemingsvrijstelling voordelen kan genieten. Ook voor de afbakening van de in de gebruikelijkloonregeling opgenomen specifieke regeling voor situaties waarin het gebruikelijke loon niet hoger is dan € 5.000, wordt voortaan aangesloten bij deze groep verbonden lichamen.

Startups

Het kabinet heeft gekeken of een aparte gebruikelijkloonregeling voor (innovatieve) starters wenselijk is. Dit is gedaan in het kader van de toezegging[11] om bij de onderhavige aanpassing van de gebruikelijkloonregeling ook de voorstellen uit de Agenda StartupNL (hierna: Agenda)[12] te overwegen. Volgens deze Agenda is het bedrag van € 43.000 (bedrag 2013) waarop het loon van een DGA minimaal gesteld dient te worden vaak hoger dan wat de startup aan salaris kan uitkeren. Een mogelijke oplossing zou volgens de Agenda zijn om het salaris van een DGA van een innoverende startup de

[11] Kamerstukken II 2013/14, 31 311, nr. 104.
[12] http://startupnl.nl.

eerste twee jaar op het minimumloon te stellen. Daarnaast benoemt de Agenda het als een probleem dat het salaris van de DGA niet op een lager bedrag gesteld mag worden dan het loon van de bestverdienende overige werknemer. Dit terwijl het voor de huidige generatie ondernemers niet ongebruikelijk is om in de startfase van het bedrijf minder te verdienen dan sommige werknemers (bijvoorbeeld in het geval van specialistische, hoogopgeleide kenniswerkers). In de Agenda wordt daarom voorgesteld om voor het bepalen van een marktconforme beloning een ander criterium te zoeken.

Het kabinet deelt het in de Agenda neergelegde uitgangspunt dat de gebruikelijkloonregeling voldoende mogelijkheden moet bieden aan starters om in redelijkheid een zakelijk loon vast te stellen. De gebruikelijkloonregeling biedt verschillende mogelijkheden om het salaris van een starter op een lager bedrag dan het standaardbedrag van € 44.000 (bedrag 2014) of het loon van de bestverdienende overige werknemer vast te stellen. Zoals hiervoor is aangegeven, kan het loon op een lager bedrag worden gesteld indien de starter aannemelijk maakt dat een zakelijke beloning lager is. Dit kan er dus, net als bij andere DGA's, toe leiden dat het loon van de starter op een lager bedrag wordt gesteld dan € 44.000 (bedrag 2014) of het loon van de bestverdienende overige werknemer. Indien bijvoorbeeld sprake is van specialistische, hoogopgeleide kenniswerkers zal het eerder aannemelijk zijn dat het salaris van de bestverdienende overige werknemer te hoog is.

Naast de mogelijkheden die de wettelijke regeling al biedt, kunnen starters vooraf in gesprek gaan met de Belastingdienst om zekerheid te krijgen over de hoogte van het in aanmerking te nemen loon. Daarbij heeft de Belastingdienst de mogelijkheid om rekening te houden met de financiële situatie van een starter. Bij een hoge investeringsbehoefte of een lage cashflow in de startfase, kan het al gauw aannemelijk worden gemaakt dat een relatief laag loon zakelijk is. Ook als de starter niet van tevoren in gesprek is gegaan met de Belastingdienst, kan de Belastingdienst rekening houden met de financiële situatie van een starter. Hiermee zou de vaststelling van het gebruikelijk loon bij starters niet tot problemen hoeven te leiden. Een afzonderlijke gebruikelijkloonregeling voor starters acht het kabinet daarmee niet nodig. Wel zal het kabinet meer informatie geven over de gebruikelijkloonregeling en de mogelijkheden die deze regeling biedt, zoals de mogelijkheid om het loon (bij bijvoorbeeld starters) op een lager bedrag te stellen dan het standaardbedrag. Het kabinet zal daarom extra aandacht besteden aan de voorlichting over de gebruikelijkloonregeling, bijvoorbeeld op bijeenkomsten met starters en op www.ondernemersplein.nl.

4.4. Belasting op leidingwater

Het kabinet stelt voor om in de belasting op leidingwater het heffingsplafond van 300 m^3 met terugwerkende kracht te handhaven en zo af te zien van een degressieve tarievenstructuur. In het Belastingplan 2014 is conform de Begrotingsafspraken 2014 vastgelegd dat de belasting op leidingwater wordt verhoogd en dat het heffingsplafond van 300 m^3 per jaar vervalt.[13] Tijdens de parlementaire behandeling van het Belastingplan 2014 hebben verschillende opties ter discussie gestaan om leidingwater overeenkomstig die afspraken in de heffing te betrekken. Uiteindelijk is in het Belastingplan 2014 gekozen voor een degressieve tarievenstructuur waarbij sprake is van een evenwichtige verdeling van de lasten over het bedrijfsleven om de beoogde opbrengst te realiseren, met een voorziene inwerkingtreding met ingang van 1 juli 2014.
Tijdens de parlementaire behandeling is toegezegd om samen met de sector mogelijke knelpunten te onderzoeken en eventuele bijstellingen mee te nemen in het Belastingplan 2015. Dit onderzoek heeft in de eerste helft van 2014 plaatsgevonden. Uit het onderzoek is gebleken dat het vervallen van het heffingsplafond per 1 juli 2014 tot een aantal niet beoogde gevolgen zou leiden, waaronder negatieve milieueffecten, ontmoediging van innovatie en willekeurig ogende gevolgen voor een beperkte groep bedrijven. In een brief aan de Eerste en Tweede Kamer der Staten-Generaal is uitvoerig ingegaan op deze niet beoogde neveneffecten.[14] Zo bleek uit het onderzoek dat het gelijke speelveld in het geding zou kunnen komen, omdat alleen bedrijven die voor hun bedrijfsprocessen zijn aangewezen op leidingwater zouden worden geconfronteerd met een lastenverhoging. De belasting op leidingwater zou daarbij voor bedrijven een extra stimulans vormen om waar mogelijk over te stappen op het zelf onttrekken van grondwater, terwijl dat vanuit milieuoogpunt vaak niet wenselijk is. Daarnaast zou het hergebruik van gezuiverd afvalwater worden ontmoedigd en daarmee ook innovatieve projecten om duurzaam om te gaan met afvalwater.

Naar het oordeel van het kabinet is het niet wenselijk om verder te gaan op deze weg. Om die reden wordt met terugwerkende kracht tot 1 juli 2014 het heffingsplafond van 300 m^3 gehandhaafd en de invoering van de degressieve tarievenstructuur ongedaan gemaakt. Met het oog op het voorkomen van administratieve lasten voor de sector en uitvoeringskosten voor de Belastingdienst is, vooruitlo-

[13] Kamerstukken II 2013/14, 33 750, nr. 19.
[14] Kamerstukken II 2013/14, 33 752, nr. 95.

pend op aanpassing van de wet, in een goedkeurend beleidsbesluit geregeld dat de wettekst zoals deze luidde op 30 juni 2014 voor het gehele jaar kan worden toegepast.[15] De wijze waarop de met deze wijziging gepaard gaande derving wordt gedekt, is toegelicht in paragraaf 7 van dit deel van de memorie.

4.5. Afvalstoffenbelasting

In de Begrotingsafspraken 2014 is afgesproken dat de afvalstoffenbelasting weer zou worden ingevoerd, met een beoogde structurele opbrengst van € 100 miljoen. Dit is bij het Belastingplan 2014 vooralsnog per 1 april 2014 gerealiseerd in de vorm van een belasting op alleen stortafval. Deze vormgeving levert in 2014 weliswaar de voor dat jaar beoogde opbrengst van € 25 miljoen op, maar niet de structureel beoogde opbrengst van € 100 miljoen vanaf 2015. Tijdens de parlementaire behandeling van het Belastingplan 2014 is toegezegd om samen met de betrokken partijen te onderzoeken hoe de afvalstoffenbelasting zodanig kan worden vormgegeven dat deze vanaf 2015 tot een opbrengst leidt van € 100 miljoen structureel en waar mogelijk een vergroenend effect heeft. De gekozen variant en het milieueffect worden hierna toegelicht.

Studie PBL

Het Planbureau voor de Leefomgeving (PBL) is gevraagd de verschillende mogelijkheden voor deze afvalstoffenbelasting op een rij te zetten en te analyseren.[16] Bij dit onderzoek zijn ook de verschillende stakeholders betrokken. De in dit wetsvoorstel gepresenteerde invulling is gebaseerd op de studie van het PBL en een analyse van de uitvoeringsaspecten. Het PBL stelt twee varianten voor. Eén van deze varianten gaat uit van heffing aan de poort van de stort- en verbrandingsinrichting. De andere gaat uit van heffing bij de inzamelaars van afval. Deze laatste variant heeft niet de voorkeur van het kabinet omdat het op uitvoeringstechnische bezwaren stuit. Het kabinet kiest voor een voor de uitvoering zo eenvoudig mogelijke belasting met een brede grondslag en een laag tarief. Hierna wordt achtereenvolgens ingegaan op de grondslag, belastingplichtigen, tarief, import/export en vrijstellingen, verbonden aan de in dit wetsvoorstel opgenomen variant.

Grondslag

Op basis van de studie van het PBL stelt het kabinet voor het afval te belasten dat vanuit Nederland door bedrijven, gemeenten of particulieren wordt aangeboden om te storten of te verbranden. Op deze wijze worden de lasten van een afvalstoffenbelasting evenwichtig verdeeld over burgers en bedrijven en is sprake van een brede grondslag, waardoor het tarief relatief laag kan worden vastgesteld. Ook draagt het bij aan de doelstellingen van het programma Van Afval Naar Grondstof (VANG), omdat recycling wordt bevoordeeld ten opzichte van verbranden en storten. Dit past tevens in de Groene Groei ambitie van het kabinet.

Systematiek

De systematiek van de afvalstoffenbelasting is als volgt. Het afval van huishoudens en bedrijven komt – al dan niet via de inzamelaars – terecht bij sorteerders en recyclebedrijven, die een deel van het afval bestemmen voor recycling en het overige aanbieden aan verbrandings- en stortinrichtingen. In enkele verbrandingsinrichtingen worden ook na binnenkomst nog herbruikbare stoffen uit het aangeboden afval afgescheiden, alvorens het overgebleven afval wordt verbrand. Bij zowel de verbrandingsinrichtingen als de stortinrichtingen wordt de belasting geheven over de hoeveelheid die aan de inrichting wordt aangeboden. Als de belastingplichtige aantoont dat sprake is van afvalstoffen die afkomstig zijn uit het buitenland, wordt dat afval uitgezonderd van de heffing. Voorwaarde is dat het afval vanuit het buitenland aan de Nederlandse verbrandingsinrichting (of stortplaats) wordt aangeboden zonder dat een bewerking heeft plaatsgevonden, zoals sorteren, waarbij vermenging met afval van Nederlandse herkomst zou kunnen optreden. In het geval dat sprake kan zijn geweest van menging wordt het afval, om de regeling uitvoerbaar en controleerbaar te houden, belast als ware het Nederlands afval. Voor afvalstoffen die de inrichtingen weer verlaten, bijvoorbeeld plastic, metaal en bodemas, wordt een belastingvermindering toegepast. Per saldo wordt geheven over de hoeveelheid die feitelijk wordt verbrand respectievelijk gestort. Dit wordt wel de in-uit methode genoemd.

Belastingplichtigen

Gelet op de hiervoor beschreven grondslag wordt de belasting geheven bij zowel de afvalverbrandingsinrichtingen als de stortinrichtingen. De eerder genoemde en niet overgenomen variant van PBL

[15] Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 17 juni 2014, nr. IZV 2014/147M (Stcrt 2014, 17398).
[16] Het rapport is gepubliceerd op de website van het Planbureau voor de Leefomgeving, www.pbl.nl.

om de heffing te leggen bij de inzamelaars van afval zou het aantal belastingplichtigen aanmerkelijk doen toenemen. In dat geval zouden ook onevenredige controle-inspanningen verricht moeten worden om te verzekeren dat de fiscale verplichtingen worden nagekomen. Omwille van de doelmatigheid van het toezicht en de uitdagingen waar de Belastingdienst de komende jaren voor staat, wordt daarom de voorkeur gegeven aan het bestaande systeem, waarin de belasting geheven wordt bij een betrekkelijk gering aantal, bij voorbaat bekende inrichtingen.

Tarief

Het tarief zal € 13,00 per ton bedragen voor zowel afval dat wordt aangeboden om te worden gestort als afval dat wordt aangeboden om te worden verbrand. Dit is een relatief laag tarief. PBL merkt op dat bij een dergelijk laag tarief eventuele vrijstellingen niet opwegen tegen de nadelen van een verhoogde kans op fraude, de extra administratieve lasten en de verhoogde uitvoeringskosten. In lijn met de conclusies van de studie van het PBL is daarom besloten geen vrijstellingen op te nemen. In 2018 zal de afvalstoffenbelasting worden geëvalueerd op basis van de monitoringsgegevens van het Landelijk afvalbeheerplan (LAP). Als uit de monitoringsgegevens zou blijken dat er een substantiële stijging is van export van afval naar het buitenland, kunnen vanaf 1 januari 2016 de tarieven voor het verbranden worden verlaagd en de tarieven voor het storten worden verhoogd.

Import en export van afval

Afval dat afkomstig is uit het buitenland en onvermengd wordt aangeboden bij een Nederlandse inrichting zal niet in de heffing worden betrokken, omdat het oogmerk is om het in Nederland ontstane restafval van burgers en bedrijven of residuen van de bewerking van dit Nederlands afval te belasten. De belastingplichtige moet aan de hand van zijn administratie aantonen dat de afvalstoffen uit het buitenland afkomstig zijn en niet zijn vermengd met Nederlands afval. Tot de bewijsstukken behoren de stukken die op grond van de Europese verordening betreffende de overbrenging van afvalstoffen (EVOA)[17] in de administratie moeten worden opgenomen. Zowel via het EVOA-systeem als bij controles bij afvalbedrijven kan aan het licht komen dat afval oorspronkelijk uit Nederland afkomstig is. Alleen ingevoerd afval van buitenlandse bedrijven dat direct naar een verbrandingsinrichting gaat, wordt niet belast.
Het advies van het PBL om een heffing bij export van afval in te voeren wordt niet overgenomen. Als een dergelijke heffing Europeesrechtelijk op de juiste wijze zou worden vormgegeven zou dat de uitvoering van de belasting fors complexer maken. Daarbij speelt een rol dat het tot handhavingproblemen zou leiden wanneer bij zo'n heffing rekening gehouden zou moeten worden met de manier waarop de afvalstoffen in het buitenland worden verwerkt.

4.6. Woningmarktmaatregelen

Het herstel van de woningmarkt lijkt in 2013 te zijn ingezet: het aantal transacties neemt voorzichtig toe en de prijzen hebben zich gestabiliseerd. De gevolgen van de eerdere prijsdalingen op de huizenmarkt zijn hierdoor nog niet verdwenen. Door deze prijsdalingen hebben momenteel ongeveer 1,1 miljoen huishoudens een huis dat 'onder water'[18] staat. Huishoudens met een onderwaterhypotheek zijn minder snel geneigd om te verhuizen, omdat bij verkoop van de woning een restschuld zal overblijven. Om de financierbaarheid van restschulden te verbeteren wordt de maximale periode voor de aftrek van rente op restschulden verlengd van tien naar vijftien jaar. Hiermee wordt de doorstroming op de woningmarkt bevorderd. Deze maatregel leidt tot een lastenrelevante inkomstenderving van jaarlijks € 15 miljoen gedurende tien jaar vanaf 2015.

Daarnaast worden twee tijdelijke maatregelen ter ondersteuning van de woningmarkt permanent gemaakt. Het betreft de regeling herleving van de hypotheekrenteaftrek na verhuur van een voormalige eigen woning (geïntroduceerd in 2010) en de verlenging van de termijn van de regeling voor te koop staande en gekochte woningen (geïntroduceerd in 2011). Deze twee tijdelijke maatregelen zouden aanvankelijk beëindigd worden per 2012, respectievelijk 2013. Het kabinet heeft echter in de afgelopen jaren gezien de situatie op de woningmarkt besloten deze maatregelen te verlengen tot uiteindelijk 2015. Hoewel het herstel van de woningmarkt lijkt te zijn ingezet, blijven de regionale verschillen nog steeds groot. Daarom heeft het kabinet besloten om de regeling herleving van de hypotheekrenteaftrek na verhuur van een voormalige eigen woning en de verlenging van de termijn van de regeling voor te koop staande en gekochte woningen permanent te maken. De budgettaire derving van het permanent maken van deze tijdelijke regelingen bedraagt € 5 miljoen structureel.

[17] (EG) nr. 1013/2006 van het Europees Parlement en de Raad van 14 juni 2006 betreffende de overbrenging van afvalstoffen (PbEU 2006, L 190).
[18] De waarde van de woning is lager dan de hoogte van de hypotheek.

In het kader van de augustusbesluitvorming is bovendien besloten de regeling die erin voorziet renovatie en herstel van woningen tijdelijk onder het verlaagde btw-tarief te brengen, te verlengen tot 1 juli 2015. Het moet gaan om renovatie en herstel van woningen na meer dan twee jaren na het tijdstip van eerste ingebruikneming van die woningen. He verlaagd tarief geldt niet voor materialen die een deel vertegenwoordigen van de waarde van deze diensten.

4.7. Aanpassing ouderenkorting

Met ingang van 2016 wordt de ouderenkorting verlaagd met € 83. De ouderenkorting bedraagt in 2014 € 1.032 voor belastingplichtigen met een inkomen tot € 35.450 en € 150 bij een hoger inkomen. Rekening houdend met de verwachte inflatiecorrectie voor de komende jaren komt de ouderenkorting in 2016 voor belastingplichtigen met een inkomen tot circa € 36.200 uit op circa € 970 en voor belastingplichtigen met een hoger inkomen op circa € 70. Deze maatregel maakt onderdeel uit van het pakket maatregelen dat dient ter vervanging van de huishoudentoeslag voor 2016 en latere jaren.

4.8. Afschaffen ouderentoeslag box 3

Ouderen met een inkomen van maximaal € 19.895 en een grondslag sparen en beleggen (grondslag voor box 3) van maximaal € 279.708 per belastingplichtige hebben recht op een verhoging van het heffingvrije vermogen in box 3 met maximaal € 27.984: de ouderentoeslag. Deze toeslag wordt met ingang van 2016 afgeschaft, als onderdeel van het pakket maatregelen dat dient ter vervanging van de huishoudentoeslag voor 2016 en latere jaren. Hierdoor worden oudere belastingplichtigen voor wat betreft het heffingvrije vermogen in box 3 in een gelijke positie gebracht als overige belastingplichtigen.

4.9. Aanpassing afbouw kindgebonden budget

Het kindgebonden budget is een inkomensafhankelijke tegemoetkoming voor de kosten van kinderen, bedoeld om gezinnen met lagere inkomens te ondersteunen. Het kindgebonden budget neemt af naarmate het toetsingsinkomen van de ouders toeneemt. Bij een toetsingsinkomen van de ouders van meer dan € 19.767 wordt de som van de bedragen waarop recht bestaat verminderd met een bepaald percentage, het zogenoemde afbouwpercentage, van het inkomen boven € 19.767. Als onderdeel van het koopkrachtpakket wordt het afbouwpercentage verlaagd van 7,6% naar 6,75%. Hierdoor ontvangen ouders met een inkomen tussen € 19.767 en de bovengrens meer kindgebonden budget. De budgettaire gevolgen van deze maatregel zijn nader toegelicht in de budgettaire paragraaf.

5. Werkkostenregeling

Op 1 januari 2011 is de zogenoemde werkkostenregeling (WKR) voor vergoedingen en verstrekkingen in de loonsfeer van toepassing geworden. In eerste instantie is de werkkostenregeling facultatief vormgegeven, dat wil zeggen dat werkgevers[19] de keuze hebben om hetzij de werkkostenregeling, hetzij de ‘oude’ regels voor vrije vergoedingen en verstrekkingen toe te passen. Deze facultatieve vormgeving eindigt met ingang van 1 januari 2015. In augustus 2012 is een evaluatie afgerond naar de (eerste) ervaringen met de werkkostenregeling tot dan toe. Deze evaluatie is per brief van 22 oktober 2012 aan de Tweede Kamer aangeboden.[20] Naar aanleiding van deze evaluatie en van vragen uit de Tweede Kamer heeft het kabinet de notitie ‘Aan het werk met de werkkostenregeling’ opgesteld.[21] Deze notitie bevatte een verkenning naar oplossingsrichtingen om de in de evaluatie gesignaleerde knelpunten aan te pakken. Zowel de evaluatie als de verkenning zijn onderwerp van (uitgebreid) overleg geweest tijdens het Algemeen Overleg van 27 maart 2013.[22] De verkenning is daarna breed ter consultatie voorgelegd en uitvoerig besproken met vertegenwoordigers uit verschillende branches. Daarbij is goed kennisgenomen van de soms uiteenlopende belangen en zijn de dilemma’s besproken die opkomen bij een verdere uitwerking van de WKR.

Gebleken is dat de systematiek van de WKR in de basis goed is en breed gewaardeerd wordt. Die waardering blijkt uit zowel de brede consultatie als uit het overleg met de verschillende branches. Hierdoor is ook de bereidheid om de regeling toe te passen toegenomen en dat is verheugend. De belangrijkste boodschap van de consultatie is wellicht dat het niet alleen zoeken blijft naar een balans tussen een aantal beginselen die vaak tegenstrijdig zijn, maar dat het ook zoeken blijft naar een balans tussen tegengestelde belangen. De WKR is, ook al is er sinds de introductie per 1 januari 2011 al heel

[19] In dit deel van de toelichting is omwille van de leesbaarheid de formeel correcte term inhoudingsplichtige vervangen door werkgever.
[20] Kamerstukken II 2012/13, 33 402, nr. 9.
[21] Kamerstukken II 2012/13, 33 402, nr. 54.
[22] Kamerstukken II 2012/13, 33 402, nr. 53.

wat verfijning in aangebracht, in essentie een grove maatregel. Vereenvoudiging betekent vaak een keuze voor het algemeen belang waardoor specifieke, soms kleine, groepen nadelige effecten ondervinden. De consultatie heeft dan ook duidelijk gemaakt dat de WKR nooit zodanig vorm kan krijgen dat het iedereen naar de zin is. Partijen hebben uiteenlopende belangen waardoor het moeilijk is een consensus te bereiken. Het liefst wil men behoud van de eigen, specifieke vrijstellingen, én behoud van de vrije ruimte, die in wezen een generieke vrijstelling vormt. Gegeven de voorwaarde van budgetneutraliteit is dat echter niet mogelijk.
De WKR leidt in haar huidige vorm al tot een vermindering van de administratieve lasten omdat voor voorzieningen waarvoor van de vrije ruimte gebruikgemaakt wordt geen vastleggingen op werknemersniveau meer vereist zijn. Het is nu zaak om ook andere administratieve lasten zoals die in de praktijk ervaren worden verder te verminderen en tegemoet te komen aan een aantal wensen uit de praktijk.

Bij brief van 3 juli 2014 aan de Tweede Kamer heeft het kabinet een beeld geschetst van een vijftal specifieke aanpassingen waarmee de tijdens de evaluatie geconstateerde knelpunten van de regeling vrijwel geheel kunnen worden weggenomen terwijl tegelijkertijd de uitvoerbaarheid aanzienlijk verbeterd wordt.[23] Met deze maatregelen worden in de WKR de puntjes op de i gezet. Deze maatregelen, die hierna nader worden toegelicht, zijn:
1. beperkte introductie van het noodzakelijkheidscriterium;
2. jaarlijkse afrekensystematiek;
3. concernregeling;
4. vrijstelling voor branche-eigen producten;
5. wegnemen van onderscheid tussen vergoedingen en verstrekkingen (inclusief terbeschikkingstellingen).

Met dit pakket ligt er nu een volwaardige werkkostenregeling ter vervanging van het oude regime voor vergoedingen en verstrekkingen. Met deze nieuwe regeling wordt een wezenlijke bijdrage geleverd aan het terugdringen van de administratieve lasten voor met name het bedrijfsleven en zij draagt bovendien bij aan een forse besparing van de uitvoeringskosten van de Belastingdienst. Een verlenging van het huidige keuzeregime is dan ook niet logisch en met ingang van 1 januari 2015 wordt de WKR dus voor alle werkgevers van toepassing. Een verlenging is ook vanuit budgettair oogpunt niet wenselijk; daar hangt namelijk een fors prijskaartje aan dat kan oplopen tot € 300 miljoen per jaar[24], een derving die binnen de regeling zou moeten worden opgevangen door een verlaging van de vrije ruimte. Echter, een verlaging van de forfaitruimte zal in een keuzeregime de WKR minder aantrekkelijk maken met als gevolg een nieuw afwegingsmoment voor de werkgever, met waarschijnlijk een nieuwe budgettaire derving, gevolgd door opnieuw een verlaging van de forfaitruimte. Kortom, handhaving van het keuzeregime betekent feitelijk een voorspelbaar einde van de WKR waardoor de gewenste besparingen op de administratieve lasten voor het bedrijfsleven en de uitvoeringskosten van de Belastingdienst niet worden gerealiseerd.

Beperkte introductie noodzakelijkheidscriterium

In de hiervoor genoemde verkenning is ook het zogenoemde noodzakelijkheidscriterium geopperd als een van de mogelijkheden om de werking van de WKR te verbeteren. Het noodzakelijkheidscriterium kent als uitgangspunt dat hetgeen een werkgever in het kader van zijn bedrijfsvoering aan voorzieningen redelijkerwijs noodzakelijk acht, aan de werknemer kan worden vergoed of verstrekt zonder fiscaal rekening te hoeven houden met het privévoordeel van de werknemer. Dit is tegelijkertijd het voordeel en de zwakte van het noodzakelijkheidscriterium. Het voordeel zit in de geboden flexibiliteit en de goede aansluiting bij de praktijk van de hedendaagse arbeidsmarkt. De zwakte is dat, voor noodzakelijke voorzieningen, ten principale wordt afgestapt van het beginsel dat privévoordeel, dat wel degelijk genoten wordt, belast wordt.

Een brede introductie zoals beschreven in de verkenning vormt een radicale stap naar een open loonbegrip met een minimum aan nadere regels en is daardoor omgeven met te veel onzekerheden, zo is gebleken uit de hiervoor genoemde brede consultatie. In lijn met het door Actal gegeven advies[25] op de verkenning is thans gekozen voor een beperkte introductie van het noodzakelijkheidscriterium, namelijk alleen voor gereedschappen, computers, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur. Op deze manier kan binnen een overzichtelijk terrein in de praktijk ervaring worden opgedaan met dit nieuwe criterium. Bovendien kunnen zo de veelvuldig in de brede consultatie genoemde problemen worden opgelost die spelen bij het onderscheid in de zakelijk gebruikseis tussen de portable computer en de tablet met een diameter groter dan 7 inch (>90% zakelijk gebruik)

[23] Kamerstukken II 2013/14, 33 752, nr. 110.
[24] Zie ook Kamerstukken II 2012/13, 33 402, nr. 53, blz. 13.
[25] Bijlage bij Kamerstukken II 2013/14, 33 752, nr. 110.

en de kleinere tablet, de smartphone en de mobiele telefoon (>10% zakelijk gebruik).

Met dit beperkt noodzakelijkheidscriterium wordt voor een specifieke groep voorzieningen een open norm geïntroduceerd die flexibel, techniekneutraal en toekomstbestendig is. Dit is onder andere van belang omdat de technologische ontwikkelingen op ICT-gebied snel gaan. Om het open karakter van de norm te behouden, zijn er geen lijstjes met hulpmiddelen die er wel en niet aan voldoen. Er zal steeds naar de omstandigheden van het geval moeten worden beoordeeld of aan het noodzakelijkheidscriterium is voldaan. Het oordeel van de werkgever over de noodzakelijkheid van een voorziening is daarbij het vertrekpunt. Het laat onverlet dat veel werk in theorie ook mogelijk kan zijn zonder deze voorziening of met een andere voorziening. Waar het om gaat is dat de werkgever zich in redelijkheid op het standpunt moet kunnen stellen dat de voorziening zonder meer nodig is voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking en dus overtuigend gericht is op een optimale bedrijfsvoering. Zo zal een redelijk handelend werkgever in het algemeen geen tablet geven aan de schoonmaker, maar wel aan de vertegenwoordiger.

Er zijn diverse indicatoren die erop (kunnen) wijzen dat wordt voldaan aan het vereiste dat het gereedschap of het ICT-middel noodzakelijk is voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking. Het ligt voor de hand dat de voorziening in ieder geval daadwerkelijk bij de uitoefening van de dienstbetrekking wordt gebruikt. De omvang of de intensiteit van dat gebruik is indicatief, maar op zichzelf beschouwd niet doorslaggevend. Een andere indicator is dat de werkgever bepaalt welk gereedschap of welk ICT-middel wordt aangeschaft of aan welke randvoorwaarden het gereedschap of het middel moet voldoen. Dat het oordeel van de werkgever bepalend is (en in beginsel dus niet dat van de werknemer), is echter slechts een indicatie en geen harde voorwaarde; het kan immers ook zo zijn dat een werknemer meer expertise heeft dan de werkgever en op basis van deze expertise beter kan beoordelen wat moet worden aangeschaft dan zijn werkgever. Verder is het ook mogelijk dat de werkgever binnen de door hem gestelde randvoorwaarden rekening houdt met de voorkeur van zijn werknemer. Ook als de werknemer de keuze maakt voor bijvoorbeeld het merk of model mobiele telefoon, kan nog steeds aan het noodzakelijkheidscriterium zijn voldaan. Echter in het geval een werkgever een groep werknemers in het kader van bereikbaarheid voorziet van een mobiele telefoon, maar bereid is op verzoek van een enkele werknemer ook de kosten van een ‘upgrade’ naar een smartphone voor zijn rekening te nemen, dan is die upgrade niet vanzelfsprekend ook noodzakelijk. Voor niet noodzakelijke meerkosten is de vrije ruimte bedoeld.

In eerste instantie wordt het oordeel over de noodzakelijkheid aan de werkgever overgelaten, al wordt zijn oordeel geobjectiveerd met een redelijkheidstoets. Mocht er desalniettemin sprake zijn van gerede twijfel over de bedrijfsmatige afwegingen bij een vergoeding of verstrekking door een werkgever, dan ligt het vervolgens op de weg van de inspecteur om aannemelijk te maken dat de voorziening met een oogmerk van bevoordeling/beloning van de werknemer is gegeven.
Waar in eerste instantie het oordeel van de werkgever dus bepalend is, geldt dat niet in de situatie waarin de werknemer tevens bestuurder of commissaris is van het lichaam waarvoor hij werkzaamheden verricht. In dat geval kunnen de hoedanigheid van werkgever en werknemer namelijk nogal in elkaar overlopen. Dat zou dan afbreuk kunnen doen aan de zakelijkheid van de afwegingen van de werkgever. In dergelijke gevallen ligt het op de weg van de werkgever om desgevraagd aannemelijk te maken dat het gaat om een voor de behoorlijke uitoefening van de dienstbetrekking gebruikelijke voorziening.

Afrekensystematiek

De huidige afrekensystematiek wordt vereenvoudigd door te bepalen dat de werkgever voortaan nog maar één keer per jaar hoeft vast te stellen wat zijn verschuldigde belasting in het kader van de WKR is. Hierdoor is het niet meer nodig dat de werkgever per tijdvak toetst of de vrije ruimte wordt overschreden. De werkgever kan als het kalenderjaar is afgelopen met betrekking tot alle vergoedingen en verstrekkingen uit dat kalenderjaar in één keer toetsen of de vrije ruimte wordt overschreden en vervolgens de eventueel verschuldigde belasting tegelijk met de aangifte over het eerste tijdvak van het volgende kalenderjaar aangeven en afdragen.
In de wettekst is uitdrukkelijk opgenomen dat de aangifte over het eerste tijdvak van het volgende kalenderjaar een uiterste termijn is. Het blijft dus mogelijk om, indien een werkgever dat wenst, de belasting al eerder in gedeelten af te dragen.

Concernregeling

In de praktijk bestaat de behoefte om de werkkostenregeling op concernniveau toe te passen. Dit wetsvoorstel voorziet in de introductie van een concernregeling binnen de werkkostenregeling die tegemoetkomt aan de behoefte de administratieve verwerking te vereenvoudigen. De reeds in de loonsfeer bekende ‘samenhangende groep inhoudingsplichtigen’ (SGI) is in dit kader niet geschikt, omdat de SGI ook van toepassing kan zijn op niet in concernverband opererende werkgevers. Voor de

duidelijkheid wordt opgemerkt, dat niet beoogd is een (nieuwe) fiscale eenheid in de loonsfeer te creëren.
Aan de concerntoepassing wordt als voorwaarde verbonden dat er bij de moedermaatschappij sprake moet zijn van vrijwel volledige eigendom (95%-eis) van de (klein)dochtermaatschappij(en).
Uit oogpunt van uitvoerbaarheid voor ondernemers en Belastingdienst is gekozen voor een eenvoudig toepasbare regeling met duidelijke kaders. Een concern kan op het uiterste afrekenmoment (bij de aangifte over het eerste tijdvak van het volgende kalenderjaar, zie hiervoor) kiezen om de concernregeling al dan niet toe te passen. De regeling geldt dan voor alle concernonderdelen die gedurende het gehele kalenderjaar voldoen aan de eigendomseis van 95%. Er mag geen rekening gehouden worden met in het kalenderjaar toe- of uittredende concernonderdelen. Deze moeten de bij overschrijding van hun vrije ruimte verschuldigde belasting zelfstandig aangeven en afdragen.
Met de concernregeling wordt als het ware een collectieve vrije ruimte gecreëerd waaruit alle daartoe door de betrokken werkgevers aangewezen vergoedingen en verstrekkingen belastingvrij kunnen plaatsvinden. Dit heeft tot gevolg dat binnen concernverhoudingen niet langer een splitsing hoeft te worden gemaakt tussen vergoedingen en verstrekkingen die deels ten behoeve van werknemers van het ene concernonderdeel worden gedaan en deels ten behoeve van werknemers van een ander concernonderdeel. De bij overschrijding van de gezamenlijke ruimte verschuldigde belasting moet worden aangegeven en afgedragen door het concernonderdeel met de grootste loonsom waarover bij de werknemer loonbelasting is geheven. Bij de toepassing van de concernregeling zijn de betrokken werkgevers hoofdelijk aansprakelijk voor de gehele door het concern verschuldigde belasting. Dit om veilig te stellen dat deze belasting ook wordt voldaan indien het aangewezen concernonderdeel in gebreke zou blijven om aan zijn betalingsverplichtingen te voldoen

Vrijstelling voor korting op branche-eigen producten

De regeling voor personeelskorting die een onderdeel vormt van het ‘oude’ regime van vrije vergoedingen en verstrekkingen wordt met ingang van 1 januari 2015 nagenoeg geheel in de vorm van een gerichte vrijstelling in de WKR gecontinueerd. Met deze maatregel wordt voorkomen dat werkgevers de relatief kleine vrije ruimte die het gevolg is van relatief veel deeltijders met relatief lage lonen, ook voor een kortingsregeling moeten gebruiken.

Wegnemen van het onderscheid tussen vergoedingen en verstrekkingen (inclusief terbeschikkingstellingen)

In de WKR geldt nu een nihilwaardering voor een aantal werkplekgerelateerde voorzieningen die door de werkgever worden verstrekt (onder verstrekken valt ook ter beschikking stellen). Uit de consultatie blijkt echter dat sommige werkgevers voorzieningen soms liever vergoeden dan verstrekken. De bijkomende administratieve lasten van vergoedingen nemen zij voor lief. Het komt ook voor dat de CAO een vergoeding voor dergelijke voorzieningen voorschrijft en de werkgever dus niet de keuze heeft tussen verstrekken of vergoeden.
Om aan deze werkgevers tegemoet te komen en om de begrijpelijkheid te verbeteren wordt een nieuwe gerichte vrijstelling gecreëerd voor een aantal werkplekgerelateerde voorzieningen waarvoor nu een nihilwaardering geldt. Daaronder vallen dan de ter beschikking gestelde, de anderszins verstrekte en de vergoede voorzieningen. Daarmee keren overigens ook de administratieve vereisten voor deze categorieën weer terug.

Vrije ruimte naar 1,2%

Uitgangspunt bij de onderhavige aanpassing van de WKR is budgetneutraliteit. Om vorenstaande maatregelen budgetneutraal in te kunnen voeren, wordt de vrije ruimte verlaagd van 1,5% naar 1,2%.

6. Energiebelasting

Uitbreiding verlaagd tarief voor lokaal duurzaam opgewekte energie naar ondernemers

In het Belastingplan 2014 is overeenkomstig het regeerakkoord geregeld dat coöperaties en verenigingen van eigenaars (V.v.E.’s) een korting krijgen op de energiebelasting voor lokaal duurzaam opgewekte energie. De toepassing van het verlaagde tarief voor coöperaties en V.v.E’s die lokaal energie opwekken zal worden uitgebreid tot ondernemers. In het Energieakkoord is toegezegd onderzoek te doen naar uitbreiding van deze regeling. Daaruit is gebleken dat uitbreiding van het verlaagde tarief naar ondernemers mogelijk is. Er is weliswaar sprake van staatssteun bij een uitbreiding naar ondernemers, maar deze staatssteun is geoorloofd omdat het verlaagde tarief hoger is dan het

minimumbelastingniveau uit de Richtlijn Energiebelastingen.[26]
De uitbreiding naar ondernemers wordt als volgt ingevuld. De eis dat nagenoeg alle leden van de coöperatie particulieren moeten zijn vervalt. Voorts vervalt de beperking van de toepassing van het verlaagde tarief tot woningen. Door deze verruiming kunnen ook bedrijven lid worden van een coöperatie en in aanmerking komen voor de korting. Het is overigens niet de bedoeling dat één ondernemer een te groot aandeel krijgt in de coöperatie. Het zou dan niet langer gaan om stimulering van kleinschalige projecten voor de opwekking van duurzame energie, die zijn geworteld in de lokale samenleving. Daarom wordt als nieuwe (aanvullende) eis opgenomen dat een coöperatie niet voor aanwijzing in aanmerking komt als één of meer leden die ondernemer zijn voor meer dan 20% in de coöperatie deelnemen.

Uitbreiding vrijstelling zelfopwekking naar de huursector

Naast het hiervoor toegelichte verlaagde tarief in de energiebelasting geldt een vrijstelling voor duurzame energie die zelf wordt opgewekt, bijvoorbeeld met zonnepanelen, en direct zelf wordt verbruikt. Om in aanmerking te komen voor deze vrijstelling moet de energie voor eigen rekening en risico zijn opgewekt. Anders is geen sprake van zelf opgewekte elektriciteit. Het kabinet heeft in de reactie op de motie Vos aangegeven bereid te zijn om op dit punt een uitzondering te maken voor de huursector.[27] Het gaat om gevallen waarbij de duurzame elektriciteitsinstallatie is aangebracht op of aan de woning of het gebouw waar de woning onderdeel van uitmaakt. Hierdoor kan de installatie gezien worden als onderdeel van het te verhuren object. In dergelijke gevallen is niet langer energiebelasting verschuldigd over de elektriciteit die door de verhuurder wordt opgewekt met de duurzame elektriciteitsinstallatie en door de huurders wordt verbruikt. Deze verruiming voor de verhuursector gaat gepaard met een budgettaire derving die zal worden gedekt door een verlaging van de vaste belastingvermindering in de energiebelasting voor WOZ-objecten met verblijfsfunctie (nu € 318,62).

Arrest Fuchs

Op 20 juni 2013 heeft het Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ EU) arrest gewezen in de zaak Fuchs.[28] Op grond van dit arrest zijn particuliere eigenaren van zonnepanelen die de opgewekte energie tegen een vergoeding leveren aan het elektriciteitsnet, belastingplichtig voor de btw. Zij gelden daarmee als ondernemer voor de btw.
Door het met btw-ondernemerschap gepaard gaande recht op aftrek van btw en de werking van de kleine ondernemersregeling heeft dit arrest een budgettaire derving tot gevolg. Om de derving als gevolg van het arrest te dekken, zal de vaste belastingvermindering in de energiebelasting voor WOZ-objecten met verblijfsfunctie (nu € 318,62) stapsgewijs worden verlaagd en de belastingvermindering voor WOZ-objecten zonder verblijfsfunctie (nu € 119,62) worden afgeschaft. Deze dekking uit de belastingvermindering in de energiebelasting komt bovenop de dekking voor de hiervoor genoemde uitbreiding van de vrijstelling voor zelfopwekking naar de huursector. In de hierna opgenomen tabellen zijn zowel de budgettaire derving als de vormgeving van de daarvoor gekozen dekking weergegeven.

Tabel 7: Overzicht derving als gevolg van uitbreiding vrijstelling zelfopwekking naar huursector en voor het arrest Fuchs (in € mln., -/- is lastenverlichting)

	2015	2016	2017	struc.
Verruiming eigen opwekking verhuursector	–3	–4	–7	–14
Fuchs	–66	–76	–91	–84
Totaal	**–69**	**–80**	**–98**	**–98**

Tabel 8: Verloop belastingverminderingen energiebelasting

	2015	2016	2017	struc.
Vermindering WOZ-objecten met verblijfsfunctie	€ 311,84	€ 310,81	€ 308,54	€ 308,54
Vermindering WOZ-objecten zonder verblijfsfunctie	€ 0	€ 0	€ 0	€ 0

[26] Richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit (PbEU 2003, L 283).
[27] Kamerstukken I 2013/14, 33 493, G.
[28] HvJ EU 20 juni 2013, nr. C-219/12 (Fuchs).

Dekking van de derving door aanpassing belasting op leidingwater

Het handhaven van het heffingsplafond in de belasting op leidingwater zoals toegelicht in paragraaf 4.4, leidt tot een budgettaire derving van structureel € 80 miljoen vanaf 2014. Deze derving wordt gedekt in de energiebelasting. Omdat het afzien van de degressieve tariefstructuur in de belasting op leidingwater ten gunste van het bedrijfsleven uitwerkt, wordt de dekking zo vormgegeven dat deze op een evenwichtige manier neerslaat bij bedrijven. De derving in 2014 van € 80 miljoen wordt niet meer in 2014 gedekt, maar wordt in 2015 en 2016 gedekt door in die jaren een opbrengst in de energiebelasting te realiseren van € 120 miljoen, in plaats van een opbrengst van € 80 miljoen.

Tabel 9: Dekking behoud heffingsplafond in belasting op leidingwater (€ mln., -/- is lastenverlichting)

	2014	2015	2016	2017	struc.
Derving belasting op leidingwater	–80	–80	–80	–80	–80
Dekking energiebelasting	0	120	120	80	80

De dekking is voor de helft gezocht in de energiebelasting op elektriciteit en voor de andere helft in de energiebelasting op aardgas. Dit heeft geresulteerd in een tariefsverhoging van de energiebelasting op aardgas en elektriciteit in de tweede en derde schijf met ingang van 1 januari 2015. De verhoging van de tweede schijf op aardgas geldt niet voor het verlaagde energiebelastingtarief voor de glastuinbouw. Omdat de verhoging van de tarieven in 2015 en 2016 hoger is dan in de jaren daarna, worden de tarieven in 2017 weer verlaagd ten opzichte van 2016. In de hierna opgenomen tabel worden deze tariefswijzigingen weergegeven. Bij het tarief voor 20105 is rekening gehouden met de verwachte inflatiecorrectie.

Tabel 10: Tariefwijzigingen energiebelasting in verband met belasting op leidingwater

Verbruik	Tarief 2014 in centen	Verhoging per 2015 in centen	Tarief 2015 in centen	Verlaging per 2017 in centen
Aardgas				
0–170.000 m^3	18,94	0,00	19,11	0,00
170.000–1.000.000 m^3	4,46	2,27	6,77	0,76
1.000.000–10 mln. m^3	1,63	0,83	2,47	0,28
>10 mln. m^3	1,17	0,00	1,18	0,00
Aardgas glastuinbouw				
0–170.000 m^3	3,042	0,00	3,069	0,00
170.000–1.000.000 m^3	2,258	0,00	2,278	0,00
1.000.000–10 mln. m^3	1,63	0,00	2,47	0,28
>10 mln. m^3	1,17	0,00	1,18	0,00
Elektriciteit				
0–10.000 kWh	11,85	0,00	11,96	0,00
10.000–50.000 kWh	4,31	0,34	4,69	0,11
50.000–10 mln. kWh	1,15	0,09	1,25	0,03
> 10 mln. kWh niet-zakelijk	0,10	0,00	0,10	0,00
> 10 mln. kWh zakelijk	0,05	0,00	0,05	0,00

De verhoging van de tweede schijf op aardgas werkt evenredig door naar het verlaagd energiebelastingtarief voor de glastuinbouw. Relatief gezien behouden de glastuinbouwbedrijven hetzelfde voordeel.

Vereenvoudiging

In de energiebelasting wordt voorzien in een vereenvoudiging voor situaties waarbij anders dan via een aansluiting op het netwerk energie wordt geleverd. In dat geval wordt in alle gevallen de leverancier belastingplichtig en niet de verbruiker. Hierbij kan met name worden gedacht aan een situatie dat een bedrijf zonnepanelen op het dak van een huis of een school plaatst en de daarmee opgewekte elektriciteit aan de bewoner of de school levert. In andere gevallen is de leverancier ook nu al belastingplichtig, bijvoorbeeld bij bedrijventerreinen waar een bedrijf elektriciteit of aardgas rechtstreeks doorlevert aan één of meer andere bedrijven, en bij CNG-vulstations die niet zijn aangesloten op het aardgasnet maar het aardgas geleverd krijgen per vrachtauto in zogenoemde

modules. Voor deze gevallen wordt de belastingplicht van de leverancier eenvoudiger in de wet vastgelegd.

7. Overige maatregelen

7.1. Oudedagsvoorzieningen

In de brief van 18 december 2013 heeft het kabinet een aantal maatregelen met betrekking tot het pensioen van zelfstandigen zonder personeel (zzp'ers) aangekondigd.[29] Een van die maatregelen is het fiscaal mogelijk maken dat een derdepijlerpensioen eerder kan worden opgenomen om te voorzien in inkomen bij arbeidsongeschiktheid zonder dat revisierente is verschuldigd. De hiervoor benodigde wetswijziging is opgenomen in dit wetsvoorstel.

Daarnaast heeft het kabinet bij brief van 28 maart 2014 richtinggevend aangegeven welk gevolg het wil verbinden aan de afkoop van een nettolijfrente.[30] In dit wetsvoorstel wordt hier uitvoering aan gegeven. Beoogd wordt te voorkomen dat de fiscale faciliteit van de nettolijfrente ten onrechte wordt gebruikt als vrijstelling in box 3. Daarom wordt bij (gedeeltelijke) afkoop[31] van de nettolijfrente, alsnog een bedrag in box 3 in aanmerking genomen. Dit bedrag is een forfaitaire benadering van het genoten box 3-voordeel, waarbij een tegenbewijsregeling geldt om te voorkomen dat deze forfaitaire benadering onevenredig ruw uitwerkt. Naar verwachting werkt deze maatregel prohibitief, zodat deze niet leidt tot een budgettaire opbrengst.

Ten slotte wordt met het oog op het in de uitvoeringspraktijk gewenste onderscheid tussen nettolijfrente en nettopensioen een afzonderlijke box 3-vrijstelling voor nettopensioen opgenomen. Bij de vormgeving is, daarbij uiteraard rekening houdend met het nettokarakter, zo veel mogelijk aangesloten bij de regels van de Wet op de loonbelasting 1964 voor beschikbarepremieregelingen. De hiervoor beschreven sanctiebepaling gaat ook gelden voor het nettopensioen.

7.2. Levensloop

Per 1 januari 2012 is de levensloopregeling voor nieuwe gevallen afgeschaft. Op grond van het overgangsrecht mogen belastingplichtigen die op 31 december 2011 een levensloopteg oed hadden van € 3.000 of meer tot en met het jaar 2021 blijven deelnemen aan de levensloopregeling. Zij kunnen bestedingsvrij over hun levensloopteg oed beschikken. Hiernaast gold in het jaar 2013 de regeling dat bij volledige opname van het levensloopteg oed slechts 80% hiervan in de belastingheffing werd betrokken. Om anticipatie-effecten te voorkomen was deze 80%-regeling beperkt tot ten hoogste de waarde van de levensloopaanspraken op 31 december 2011. De onder het overgangsrecht vallende deelnemers aan een levensloopregeling die in 2013 geen gebruik gemaakt hebben van voornoemde regeling krijgen in 2015 opnieuw de gelegenheid om van een 80%-regeling gebruik te maken. Om anticipatie-effecten te voorkomen zal deze 80%-regeling ten hoogste gelden voor het bedrag van de aanspraken op 31 december 2013. Na toepassing van de 80%-regeling kan de belastingplichtige geen gebruik meer maken van het overgangsrecht. Deze maatregel maakt onderdeel uit van het pakket maatregelen dat dient als alternatief voor de huishoudentoeslag voor 2015.

7.3. Tijdsevenredige toekenning heffingskorting

Op basis van de tot en met 2014 geldende keuzeregeling voor buitenlandse belastingplichtigen kan iemand die een deel van het jaar binnenlandse belastingplichtige is (bijvoorbeeld door migratie), kiezen voor behandeling als binnenlandse belastingplichtige voor het gehele jaar. Daardoor kunnen deze belastingplichtigen aanspraak maken op de heffingskorting voor het hele jaar. Op grond van het Belastingplan 2014 vervalt deze keuzeregeling per 1 januari 2015 en wordt die regeling vervangen door de eveneens in het Belastingplan 2014 opgenomen regeling voor kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen. De nieuwe regeling treedt per 1 januari 2015 in werking. Naast een aantal flankerende, technische wijzigingen die in het onderhavige wetsvoorstel in de nieuwe regeling voor kwalificerende buitenlands belastingplichtigen worden aangebracht, wordt in verband met het vervallen van de keuzeregeling een wijziging aangebracht in de heffingskorting voor de inkomstenbelasting. Door het vervallen van de keuzeregeling zouden belastingplichtigen die gedurende het kalenderjaar emigreren of immigreren en die in de buitenlandse periode niet worden aangemerkt als kwalificerende buitenlandse belastingplichtige, onder de nieuwe regeling die per 1 januari 2015 in werking treedt geen heffingskorting krijgen in dat jaar. In het onderhavige wetsvoorstel worden de

[29] Kamerstukken I 2013/14, 33 610, I, bijlage.
[30] Kamerstukken II 2013/14, 33 847, nr. 25.
[31] Wellicht ten overvloede wordt nog opgemerkt dat bij de tweedepijlervariant (in de Pensioenwet aangeduid als 'nettopensioen') afkoop zich in principe niet voor zal doen aangezien hiervoor een afkoopverbod geldt op grond van de Pensioenwet.

regels voor de heffingskorting voor de inkomstenbelasting zodanig aangepast dat de heffingskorting tijdsevenredig wordt toegekend voor de periode waarin de belastingplichtige binnenlandse of kwalificerende buitenlandse belastingplichtige is. Deze wijziging dient ertoe (mogelijke) strijdigheden met het Unierecht te voorkomen.
Omdat de systemen van de Belastingdienst moeten worden aangepast kan deze tijdsevenredige heffingskorting pas per 1 januari 2016 worden gerealiseerd. Daarom wordt als overgangsmaatregel geregeld dat in 2015 de gehele heffingskorting wordt toegekend aan personen die slechts een deel van het jaar binnenlandse of kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen zijn.

7.4. Aftrek weekenduitgaven voor gehandicapten

Bij de beantwoording van Kamervragen over de aftrek van weekenduitgaven voor gehandicapten[32] is toegezegd bij gelegenheid naast het mentorschap ook de curatele in die regeling te betrekken voor zover het taken betreft die voor de curator soortgelijk zijn aan die van het mentorschap. Hiertoe is in onderhavig wetsvoorstel een wijziging van voornoemde regeling opgenomen.

7.5. Aftrekbaarheid buitenlandse boeten

In de inkomstenbelasting en voor de vennootschapsbelasting is geregeld dat geldboeten opgelegd door, onder meer, de Nederlandse strafrechter, de Nederlandse overheid of een instelling van de Europese Unie (EU) van aftrek zijn uitgesloten. Voor boeten betaald aan een buitenlandse overheid geldt deze aftrekbeperking niet. Zoals eerder aangegeven in antwoord op Kamervragen[33] en in een brief van 25 april 2014[34] is het kabinet van mening dat het onderscheid in behandeling tussen binnenlandse en buitenlandse boeten in het huidige tijdsgewricht niet langer wenselijk is.
De aftrekbaarheid voor de Nederlandse belastingheffing van boeten, ook van boeten die zijn opgelegd naar aanleiding van een inbreuk op de rechtsorde in het buitenland, druist in tegen het rechtsgevoel van veel burgers. Er zijn geen zwaarwegende principiële redenen waarom een onderscheid zou moeten worden gehandhaafd tussen de fiscale behandeling van een boete die in Nederland is opgelegd en een boete die in het buitenland is opgelegd. De schade voor een ondernemer als gevolg van een in het buitenland opgelegde boete, zou niet moeten worden verminderd door middel van een belastingaftrek in Nederland. In de hiervoor genoemde brief is daarom aangekondigd ook buitenlandse geldboeten van aftrek te zullen uitsluiten. Aan dit voornemen wordt in dit wetsvoorstel uitvoering gegeven. Om te voorkomen dat buitenlandse boeten als eindheffingsbestanddeel kunnen worden aangewezen en derhalve bij de werknemer niet tot belastingheffing zouden leiden, wordt op dit punt de loonbelasting eveneens aangepast.

7.6. Tier 1 voor verzekeraars

In het wetsvoorstel Fiscale verzamelwet 2014[35] is een wijziging van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) opgenomen die ertoe strekt om aanvullende tier 1-kapitaalinstrumenten bij banken te behandelen als vreemd vermogen. Het kabinet wil bevorderen dat banken hun kapitaalbuffers zo snel mogelijk, maar op een verantwoorde manier, verhogen en wil hiervoor eventuele fiscale belemmeringen wegnemen. Met dat voorstel wil het kabinet het gelijke speelveld tussen Nederlandse banken en banken in andere lidstaten waarborgen en eventuele mismatches in grensoverschrijdende situaties voorkomen.
Met het onderhavige wetsvoorstel wil het kabinet een soortgelijke bepaling invoeren voor de vergelijkbare hybride kapitaalinstrumenten die worden uitgegeven door verzekeraars. In het verslag van een schriftelijk overleg van 1 juli 2014 over de fiscale behandeling van de verschillende vermogensinstrumenten waarvan een bank gebruik kan maken[36], heeft het kabinet dit voorstel reeds aangekondigd.
De vereisten voor de kwalificatie van vermogensbestanddelen als tier 1-kapitaalinstrument onder de richtlijn solvabiliteit II[37] (voor verzekeraars) en onder het kapitaaleisenraamwerk banken en beleggingsondernemingen (CRD IV)[38] vertonen grote gelijkenis. Banken en verzekeraars zijn gereguleerd in die zin dat zij moeten voldoen aan de door de EU en de Nederlandse overheid opgelegde eisen ten

---

[32] Aanhangsel Handelingen II 2013/14, nr. 1910.
[33] Aanhangsel Handelingen II 2013/14, nr. 495.
[34] Brief van de Staatssecretaris van Financiën van 25 april 2014, Kamerstukken II 2013/14, 33 803, nr. 8.
[35] Kamerstukken 33 950.
[36] Kamerstukken II 2013/14, 32 013, nr. 76, blz. 4.
[37] Richtlijn 2009/138/EG van het Europees Parlement en de Raad van 25 november 2009 betreffende de toegang tot en uitoefening van het verzekerings- en het herverzekeringsbedrijf (Solvabiliteit II) (PbEU 2009, L 335).
[38] Richtlijn 2013/36/EU van het Europees Parlement en de Raad van 26 juni 2013 betreffende toegang tot het bedrijf van kredietinstellingen en het prudentieel toezicht op kredietinstellingen en beleggingsondernemingen, tot wijziging van Richtlijn 2002/87/EG en tot intrekking van de Richtlijnen 2006/48/EG en 2006/49/EG (PbEU 2013, L 176) en Verordening (EU) nr. 575/2013 van het Europees Parlement en de Raad van 26 juni 2013 betreffende prudentiële vereisten voor kredietinstellingen en beleggingsondernemingen en tot wijziging van Verordening (EU) nr. 648/2012 (PbEU 2013, L 176).

aanzien van de hoeveelheid en de kwaliteit van het aan te houden kapitaal. Verzekeraars dienen evenals banken hun kapitaalspositie te versterken. De uitgifte door verzekeraars van achtergestelde verplichtingen die wel behoren tot het tier 1-vermogen, maar die geen deel uitmaken van het aandelenkapitaal, het agio, het waarborgkapitaal, de ledenbijdragen, de surplusfondsen of de aansluitingsreserve, kan hier een substantiële bijdrage aan leveren. De aan dergelijke vermogensbestanddelen te stellen voorwaarden zullen worden opgenomen in een uitvoeringsverordening die onderdeel zal zijn van de nadere regelgeving onder de richtlijn solvabiliteit II.
Hoewel de nieuwe kapitaaleisen van solvabiliteit II pas per 1 januari 2016 van kracht zullen zijn, is de verwachting dat verzekeraars bij de structurering van hun kapitaalinstrumenten daarop vooruitlopend al rekening zullen houden met de voorwaarden zoals deze zullen worden opgenomen in genoemde uitvoeringsverordening. De uitvoeringsverordening is nog niet gepubliceerd, maar een concept hiervan is al wel bekend bij betrokkenen. Voorts zullen, op grond van het Wijzigingsbesluit financiële markten 2015, verzekeraars in 2015 starten met solvabiliteit II-toezichtsrapportages met daarin een berekening van de kapitaalpositie die bepalend zal zijn voor de vraag of een verzekeraar een verklaring van geen bezwaar dient aan vragen bij De Nederlandsche Bank alvorens hij kapitaal mag onttrekken via bijvoorbeeld dividenduitkeringen. Daarom zal de hiervoor bedoelde aanpassing van de Wet Vpb 1969 reeds per 1 januari 2015 van kracht zijn.
Het budgettaire effect van de maatregel Tier 1 voor verzekeraars is nihil, omdat de rente voor soortgelijk hybride kapitaal (afhankelijk van de vormgeving in het verleden) reeds aftrekbaar was.

7.7. Btw-vrijstelling ziekenhuizen

Voor toepassing van de btw-vrijstelling voor het verplegen en verzorgen van in een inrichting opgenomen personen (ziekenhuizen en andere verpleeg- en verzorgingsinstellingen) wordt als voorwaarde gesteld dat met die prestaties geen winst wordt beoogd. Deze vrijstelling en de voorwaarde van niet winst beogen geldt eveneens voor de met deze prestaties nauw samenhangende handelingen, waaronder begrepen het verstrekken van spijzen en dranken, geneesmiddelen en verbandmiddelen aan die personen.
Reeds in het Belastingplan 2006 was voorzien in het vervallen van deze voorwaarde in het kader van de inwerkingtreding van de Wet toelating zorginstellingen.[39] Doordat op dat moment niet de stap is gezet naar het daadwerkelijk mogelijk maken van winstoogmerk voor de onderhavige instellingen, is de verruiming van de btw-vrijstelling toen niet in werking getreden.
Ingevolge het wetsvoorstel Wet vergroten investeringsmogelijkheden in medisch-specialistische zorg[40] wordt voor aanbieders van medisch-specialistische zorg (algemene en categorale ziekenhuizen en zelfstandige behandelcentra) alsnog geregeld dat deze aanbieders winst mogen beogen. De inwerkingtreding van de laatstgenoemde wet is voorzien per 1 januari 2015.
Dit Belastingplan voorziet onder meer in het vervallen van de voorwaarde dat voor de vrijstelling van de btw geen winst mag worden beoogd. Hiermee wordt bereikt dat op het moment dat aanbieders van medisch specialistische zorg winst mogen beogen, de btw-vrijstelling van toepassing is.

7.8. Gebruik taxatierapporten in de BPM

In de wijze van vaststelling van het te betalen bedrag aan BPM van een gebruikte personenauto, gebruikt motorrijwiel of een gebruikte bestelauto worden enkele wijzigingen aangebracht. Momenteel heeft een belastingplichtige bij de import van een gebruikte personenauto, gebruikt motorrijwiel of een gebruikte bestelauto voor de vaststelling van het te betalen bedrag aan BPM ter zake van de registratie van het betrokken voertuig, de keuze tussen het gebruik van een forfaitaire tabel, een algemeen toegepaste koerslijst of een taxatierapport. In sommige gevallen waarin voor de waardebepaling gebruik is gemaakt van taxatierapporten bestaat een sterke indicatie dat gebruikte voertuigen te laag worden getaxeerd doordat de afwaardering in verband met schade op een te hoog niveau wordt vastgesteld of doordat schade wordt gefingeerd, met als gevolg dat voor die gebruikte voertuigen een te lage BPM is geheven.

De reguliere importbranche heeft aangegeven de ongewenste praktijk van te lage taxatiewaarden c.q. te lage BPM-betalingen als ernstige concurrentieverstoring te ervaren. Ook het kabinet wil de eerlijke ondernemer beschermen tegen mogelijke misbruikpraktijken van anderen. Getuige de motie Van Vliet wordt dit standpunt ook in de Tweede Kamer breed gedragen.[41] In deze motie is de regering verzocht om fraude bij de toepassing van taxatierapporten te bestrijden door taxatie bij de import van gebruikte auto's alleen toe te staan door gecertificeerde taxateurs, dan wel andere maatregelen te nemen ter

[39] De Wet toelating zorginstellingen bepaalt welke zorginstellingen winst mogen maken en uitkeren.
[40] Dit voorstel van wet is ingediend onder de naam: Wijziging van de Wet cliëntenrechten zorg en enkele andere wetten om het mogelijk te maken dat aanbieders van medisch-specialistische zorg, mits zij aan een aantal voorwaarden voldoen, winst uitkeren (voorwaarden voor winstuitkering aanbieders medisch-specialistische zorg).
[41] Kamerstukken II 2012/13, 31 213, nr. 13.

voorkoming of beperking van misbruik. Het gebruik van taxatierapporten en – indien noodzakelijk – het leveren van tegenbewijs door de Belastingdienst via toezicht en contrataxatie, is in de praktijk arbeidsintensief gebleken. Voor de Belastingdienst is het namelijk lastig en tijdrovend om te bewijzen dat de waardevermindering, die wordt aangegeven in het taxatierapport, te hoog is vastgesteld. In taxatierapporten worden namelijk niet altijd de gegevens opgenomen die de Belastingdienst nodig heeft om de door de belastingplichtige gestelde waardebepaling op effectieve wijze te kunnen controleren. Dit acht ook het kabinet een onwenselijke situatie.

Het kabinet is van mening dat de mogelijkheden tot misbruik met betrekking tot geïmporteerde voertuigen beperkt dienen te worden om een gelijk speelveld te waarborgen en voorts dat de Belastingdienst adequate middelen dient te krijgen om misbruik aan te pakken. Met betrekking tot de BPM-heffing van gebruikte voertuigen bevat dit wetsvoorstel dan ook een aantal wijzigingen die daaraan bij moeten dragen.
De voornaamste wijziging houdt in dat de mogelijkheid tot gebruik van een taxatierapport voor de waardebepaling wordt beperkt tot schadevoertuigen, met uitsluiting van schadevoertuigen die niet langer deugdelijk van bouw en inrichting zijn (zogenoemde WOK-auto's)[42], en voertuigen die, vanwege de geringe mate waarin deze voertuigen in Nederland verhandeld worden, niet op koerslijsten voorkomen. De eigenaar van een dergelijk voertuig kan dus voor de waardebepaling, overeenkomstig de huidige regelgeving, kiezen tussen gebruik van de forfaitaire tabel, een koerslijst (indien het voertuig daar in wordt vermeld) of een taxatierapport. Bij andere voertuigen kan onder de gewijzigde regelgeving niet langer gebruik worden gemaakt van een taxatierapport. Bij deze andere voertuigen kan een belastingplichtige dus kiezen tussen waardering op basis van de forfaitaire tabel of een algemeen toegepaste koerslijst. Het gebruik van taxatierapporten wordt derhalve op deze wijze ingeperkt.
Deze wijziging is niet nadelig voor compliante belastingplichtigen. De werkelijke waarde van gebruikte voertuigen met niet meer dan normale gebruiksschade wordt namelijk afdoende benaderd indien gekozen wordt voor het gebruik van de koerslijst waarin onder andere de gemiddelde handelsinkoopwaarden van auto's naar merk, type, uitvoering en leeftijd zijn opgenomen. Deze gemiddelde handelsinkoopwaarden zijn gebaseerd op een wezenlijk aantal daadwerkelijk uitgevoerde handelstransacties waardoor de koerslijsten een representatieve benadering van de werkelijke waarde opleveren. Uit de Europese rechtspraak vloeit voort dat gebruikte voertuigen bij import vanuit een andere lidstaat niet zwaarder belast mogen worden met BPM dan de BPM die nog rust op vergelijkbare voertuigen die al in Nederland zijn geregistreerd.[43] Doordat de koerslijst de waarde van gebruikte voertuigen met niet meer dan normale gebruiksschade afdoende benadert, blijven deze maatregelen binnen de door Europese rechtspraak gestelde kaders.

Daarnaast wordt de mogelijkheid gecreëerd om bij ministeriële regeling nadere voorwaarden te stellen aan een taxatierapport dat gebruikt kan worden voor de waardebepaling van de hierboven genoemde categorieën voertuigen. Deze nadere voorwaarden zijn het resultaat van nauw overleg met de Bovag, organisaties van gecertificeerde taxateurs (Nivre, TVM en TRV) en de Belastingdienst. Een taxatierapport dat niet voldoet aan de bij ministeriële regeling te stellen voorwaarden, kan niet als bewijs dienen voor de bepaling van het bedrag van de afschrijving van de waarde van het desbetreffende voertuig, tenzij de inspecteur oordeelt dat de tekortkoming van het taxatierapport van dien aard is dat die zich leent voor herstel binnen een redelijke termijn en dit herstel binnen deze redelijke termijn plaatsvindt.

7.9. Auto's met dubbele cabine

Op dit moment bestaat onduidelijkheid over de definitie van bepaalde motorrijtuigen voor de BPM en de MRB. Het gaat dan om bepaalde, vaak zeer onzuinige, motorrijtuigen met de functie van personenvervoer en met een toegestane maximum massa van meer dan 3.500 kg en een zogenoemde dubbele cabine. Er is sprake van een dubbele cabine ingeval er achter de bestuurder ruimte is voor één rij naast elkaar in de rijrichting zittende personen. De onduidelijkheid bestaat daarin of deze voertuigen voor de MRB fiscaal gekwalificeerd zouden moeten worden als vrachtauto en voor de BPM buiten de heffing zouden blijven. Effectief kan door die lacune de onevenwichtige situatie ontstaan dat dergelijke zware en vaak vervuilende personenauto's minder zwaar worden belast dan relatief zuinige, lichte personenauto. Het gaat om voertuigen zoals de Hummer, Ford F250/F350/F450/F650, Dodge Ram 2500/3500, de GMC High Sierra/Yukon en de Chevrolet Crew Cab/Silverado 2500.

Het kabinet is van mening dat de definitie van deze motorrijtuigen meer in overeenstemming gebracht dient te worden met de in het maatschappelijk verkeer levende opvatting over motorrijtuigen die als personenauto kwalificeren. Daarom wordt de bestaande onduidelijkheid in de definitie weggenomen

[42] WOK is een aanduiding in het systeem van de Dienst Wegverkeer (RDW) en staat voor 'Wacht Op Keuring'.
[43] HvJ EU 22 februari 2001, nr. C-393/98 (Gomes Valente), ECLI:EU:C:2001:109.

zodat een motorrijtuig met een toegestane maximum massa van meer dan 3.500 kg slechts kwalificeert als niet te zijn ingericht voor het vervoer van personen indien de lengte van de niet voor personenvervoer ingerichte ruimte groter is dan of gelijk is aan de lengte van de voor personenvervoer ingerichte ruimte. Voertuigen met een toegestane maximum massa van meer dan 3.500 kg waarvan de lengte van de voor personenvervoer ingerichte ruimte groter is dan de niet voor personenvervoer ingerichte ruimte, vallen hierdoor voor zowel de BPM als voor de MRB onder de fiscale definitie van het begrip personenauto. Dit betekent dat voor deze voertuigen het MRB-tarief voor personenauto's, ook in bepaalde bestaande gevallen, van toepassing zal worden en dat bij aanschaf van een nieuw voertuig BPM verschuldigd wordt.

Voor bijvoorbeeld een Hummer H2, rijdend op LPG, met een toegestane maximum massa van 3.900 kg, zal een MRB-tarief van € 872 per kwartaal exclusief provinciale opcenten van toepassing worden (tariefstelling 2014). Bij de aanschaf van een dergelijk nieuw voertuig zal ook BPM verschuldigd zijn. Indien uitgegaan wordt van een dieselvoertuig met een, voor deze klasse, gemiddelde CO_2-uitstoot, zoals de Ford F250 Super Duty Crew Cab Lariat met een CO_2- uitstoot van 353 gr/km, zal de BPM € 110.402 gaan bedragen (uitgaande van de tariefstelling van 2014).

Teneinde bezitters van dergelijke voertuigen en de autobranche de tijd te geven zich voor te bereiden op de maatregel is inwerkingtreding van deze maatregel voorzien op 1 januari 2016.

7.10. Eén bankrekeningnummer

Met ingang van 1 december 2013 is de zogenoemde eenbankrekeningmaatregel in werking getreden. Uitgangspunt van deze maatregel is dat de Belastingdienst[44] teruggaven inkomstenbelasting en toeslagen uitbetaalt op één bankrekening die op naam staat van de rechthebbende zelf. Deze maatregel draagt bij aan de bestrijding van (identiteits)fraude door het verkleinen van het risico dat een teruggaaf wordt uitbetaald aan iemand die er zelf geen recht op heeft, maar gebruikmaakt van een andere identiteit. De Belastingdienst controleert daarom of een door de burger opgegeven bankrekening voor de uitbetaling van een teruggaaf inkomstenbelasting of een toeslag, op zijn naam staat. Om deze controle efficiënter en effectiever te kunnen uitvoeren, wordt een informatieverplichting aan de banken opgelegd in combinatie met de wettelijke bevoegdheid voor banken om burgerservicenummers in hun interne administratie te gebruiken. Op grond van de informatieverplichting worden banken verplicht de volgende gegevens te verstrekken aan de Belastingdienst: de naam, het adres, de woonplaats (NAW-gegevens) en de geboortedatum van de houder van de aangewezen bankrekening, eventueel onder vermelding van het burgerservicenummer van de houder van de bankrekening. Om optimaal te kunnen voldoen aan deze informatieverplichting gaan de banken de burgerservicenummers van de rekeningshouders in hun eigen interne administratie gebruiken om daarmee de juistheid van de geregistreerde gegevens, met name de combinatie van NAW-gegevens en burgerservicenummer, te controleren. De Belastingdienst gebruikt de verstrekte gegevens voor een juiste uitbetaling van teruggaven inkomstenbelasting en toeslagen. In dit wetsvoorstel wordt de informatieverplichting voor banken in de IW 1990 en de bevoegdheid tot intern gebruik van burgerservicenummers door de banken geregeld. De informatieverplichting voor banken met betrekking tot de uitbetaling van toeslagen wordt opgenomen in het Uitvoeringsbesluit Awir (UB Awir).

De Wet bescherming persoonsgegevens (Wbp) bepaalt dat een bij wet voorgeschreven identificatienummer slechts mag worden gebruikt ter uitvoering van de betreffende wet, dan wel voor doeleinden bij wet bepaald. Met de voorgenomen wijzigingen van de IW 1990 en de Awir wordt het gebruik van de burgerservicenummers door banken, uitsluitend ten behoeve van de voorgenomen informatieverplichting, vastgelegd. Hiermee wordt invulling gegeven aan de bevoegdheid uit de Wbp, zodat (identiteits)fraude en onnodige fouten kunnen worden voorkomen. De wetswijziging is noodzakelijk voor het terugdringen van (identiteits)fraude en voor een efficiënte en effectieve uitvoering van de eenbankrekeningmaatregel door de Belastingdienst. Het burgerservicenummer is een uniek persoonsgegeven waarmee de juistheid van de tenaamstelling van een bankrekening onomstotelijk kan worden vastgesteld. Hiermee worden persoonsverwisseling als gevolg van (identiteits)fraude en onnodige fouten, zoals verschrijvingen, dubbel opgevoerde personen en foutieve spelling van namen, voorkomen. De maatregel stelt de banken in staat om periodiek de juistheid van de geregistreerde gegevens in hun eigen administratie te controleren aan de hand van de burgerservicenummers van hun rekeninghouders. Op voorhand staat niet vast welke bankrekeningen daadwerkelijk gebruikt gaan worden voor het uitbetalen van teruggaven inkomstenbelasting en toeslagen en welke gegevens van welke houders van bankrekeningen dus noodzakelijk zijn voor de uitvoering van de eenbankrekeningmaatregel. Het kan dan ook voorkomen dat van een houder van een bankrekening in de administratie van de banken een burgerservicenummer wordt verwerkt, zonder dat daarop later een gegevensverstrekking aan de Belastingdienst volgt. Dit is niet te voorkomen, omdat voor een kwalitatief

[44] In dit deel van de toelichting is omwille van de leesbaarheid de formeel correcte term ontvanger vervangen door Belastingdienst.

hoogstaande gegevensverstrekking op een later moment altijd de voorafgaande interne verwerking van het burgerservicenummer nodig is. Met andere woorden, door het gebruik van de burgerservicenummers door banken worden de uitbetalingen van teruggaven inkomstenbelasting en toeslagen betrouwbaarder en kunnen zij vlotter worden verricht.

Het College bescherming van persoonsgegevens (CBP) heeft advies uitgebracht over de voorgestelde informatieverplichting van banken in het kader van de eenbankrekeningmaatregel, alsmede de daaraan gekoppelde bevoegdheid van banken tot intern gebruik van het burgerservicenummer.[45] Dit advies is als bijlage 1bij deze memorie gevoegd. Het CBP heeft geen bezwaren tegen het verwerken van het burgerservicenummer door banken, omdat deze verwerking noodzakelijk is voor de uitvoering van de eenbankrekeningmaatregel en in belangrijke mate bijdraagt aan de bestrijding van (identiteits-)fraude. De Belastingdienst gebruikt gegevens van de banken om te controleren of een opgegeven bankrekeningnummer op naam staat van degene die recht heeft op een teruggaaf. Deze gegevens dienen actueel en juist te zijn. De bevoegdheid om het burgerservicenummer intern te verwerken voorkomt onjuistheden in de interne klantadministratie van de banken als gevolg van bijvoorbeeld majeure systeemwijzigingen en (schrijf)fouten of fraude bij de acceptatie van nieuwe klanten. Uit de gegevens die de banken verstrekken in het kader van de vooringevulde aangifte blijkt dat een koppeling van NAW-gegevens aan slechts de geboortedatum onvoldoende is om fouten in de interne klantadministratie te voorkomen. De voorgestelde wettelijke bevoegdheid tot het gebruik van het burgerservicenummer door banken in hun interne administratie is beperkt tot de uitvoering van de eenbankrekeningmaatregel en heeft uitsluitend tot doel de bestrijding van (identiteits)fraude en de controle op de juistheid van de interne klantadministratie.

Een andere wijziging in relatie tot de eenbankrekeningmaatregel houdt verband met de tenaamstellingsverplichting voor de teruggaven omzetbelasting. De uitvoering van deze verplichting blijkt in de praktijk complexer dan destijds bij de invoering van de eenbankrekeningmaatregel is ingeschat, met als gevolg hoge uitvoeringskosten voor de Belastingdienst en hoge administratieve lasten voor het bedrijfsleven. Tegelijkertijd blijkt dat het risico op identiteitsfraude bij de omzetbelasting beperkter is dan destijds ingeschat en dat dit risico door andere, minder zware maatregelen in het uitvoeringsproces rondom uitbetaling op gewijzigde bankrekeningen verder gereduceerd kan worden. Om die reden vervalt de tenaamstellingsverplichting voor de omzetbelasting in het kader van de eenbankrekeningmaatregel.[46] De eenbankrekeningmaatregel geldt dan uitsluitend nog voor de inkomstenbelasting en toeslagen.

7.11. Versnelde invordering toeslagen

Versnelde invordering is een bevoegdheid van de Belastingdienst in het kader van de dwanginvordering van belastingschulden. De bevoegdheid tot versnelde invordering wordt ook aan de Belastingdienst/Toeslagen toegekend als het gaat om de inning van een bedrag van een terugvordering van een toeslag, de daarbij verschuldigde rente of het bedrag van een bestuurlijke boete in de toeslagensfeer. Versnelde invordering kan alleen worden toegepast in bijzondere situaties zoals faillissement, (behoudens tegenbewijs) vertrek naar het buitenland of als er andere gegronde redenen zijn om te vrezen dat toeslagschulden niet worden voldaan. Met de toepassing van versnelde invordering kan de Belastingdienst/Toeslagen direct na het nemen van een beschikking tot terugvordering of een boetebeschikking executoriale maatregelen treffen. Daarmee wordt de effectiviteit van de inning in de bedoelde bijzondere situaties vergroot.

7.12. Belasting- en invorderingsrente

Het HvJ EU heeft op 18 april 2013 arrest gewezen in de zaak Mariana Irimie[47] en geoordeeld dat, wanneer belasting door een lidstaat in strijd met het Unierecht is geheven, de nationale voorschriften over de teruggaaf van die belasting er niet toe mogen leiden dat de belastingplichtige een passende rentevergoeding voor het verlies dat hij als gevolg van deze (naar later blijkt) onverschuldigde betaling heeft geleden, wordt ontzegd. Het geleden verlies hangt samen met de onbeschikbaarheid van het wegens strijd met het Unierecht ten onrechte betaalde bedrag en doet zich in beginsel voor in de periode tussen de datum van de onterechte betaling van de belasting en de datum van terugbetaling van deze belasting.
De huidige fiscale renteregelingen voorzien op dit moment niet in een passende rentevergoeding conform de voornoemde uitspraak van het HvJ EU. Om die reden wordt de regeling invorderingsrente uitgebreid voor de gevallen waarin de belastingschuldige een recht krijgt op een terug te geven

[45] Advies van het CBP van 7 augustus 2014, kenmerk z2014-00476.
[46] Zie ook de aankondiging van deze maatregel in de brief aan de Tweede Kamer van 2 juni 2014, nr. DGB/2014/3210U (Kamerstukken II 2013/14, 31 066, nr. 202, blz. 2).
[47] HvJ EU 18 april 2013, nr. C-565/11 (Mariana Irimie).

bedrag aan belasting vanwege het feit dat in de betreffende situatie heffing (en inning) van die belasting strijdig is met het Unierecht. Conform bovengenoemde uitspraak wordt een passende rentevergoeding geboden door in die situaties invorderingsrente te vergoeden over het tijdvak dat aanvangt op de dag volgend op de dag waarop de belasting is betaald of op aangifte is voldaan of afgedragen en eindigt op de dag voorafgaand aan die van de terugbetaling.

7.13. Personeelsleningen

De Minister van Financiën heeft bij de beantwoording van de vragen van het lid Van Dijck (PVV)[48] over de hypotheek van de president van De Nederlandsche Bank op 11 april jl. aangegeven dat hij de gevolgen van de nihilwaardering voor personeelsleningen in de loonbelasting onwenselijk acht geworden en dat daarom bij het Belastingplan 2015 zal worden bezien hoe de fiscale behandeling van de rentekorting op dit punt kan worden aangepast. Er wordt nog onderzoek gedaan naar de wijze waarop dit kan worden vormgegeven. In het wetsvoorstel Fiscale verzamelwet 2015 zal op dit punt met een voorstel worden gekomen.

8. Budgettaire aspecten

In de hierna opgenomen tabel is het totale budgettaire beeld van het wetsvoorstel Belastingplan 2015 weergegeven.

Tabel 11: Budgettaire effect Belastingplan 2015 (€ mln., -/- = lastenverlichting)

Maatregel	2015	2016	2017	struc.
Mutatie tarief eerste schijf	–539	–539	–539	–539
Wijziging afbouw algemene heffingskorting	351	351	351	351
Verhoging arbeidskorting	–500	–500	–500	–500
Fiscale innovatieregelingen	134	0	0	0
w.v. incidentele taakstelling RDA	*150*	*0*	*0*	*0*
w.v. incidentele intensivering WBSO	*–16*	*0*	*0*	*0*
Aanpassen gebruikelijkloonregeling	150	150	150	150
Aanpassen belasting op leidingwater	–80	–80	–80	–80
Verhoging tarieven energiebelasting	120	120	80	80
Aanpassen afvalstoffenbelasting	67	67	67	67
Aanpassen ouderenkorting	0	195	195	195
Afschaffen ouderentoeslag	0	135	135	135
Verlengen termijn aftrek hypotheekrente restschulden	–15	–15	–15	0
Structureel maken maatregelen koopwoningmarkt	–5	–5	–5	–5
Verlengen verlaagd tarief btw herstel en renovatie	–128	0	0	0
Uitbreiding verlaagd tarief lokaal duurzaam opgewekte energie	0	0	0	0
Uitbreiding vrijstelling zelfopwekking naar huursector	–3	–4	–7	–14
Verlagen belastingverminderingen energiebelasting	73	80	98	98
w.v. ter dekking van uitbreiding vrijstelling zelfopwekking	*3*	*4*	*7*	*14*
w.v. ter dekking van arrest Fuchs	*70*	*76*	*91*	*84*
Opname derdepijlerpensioen bij arbeidsongeschiktheid	8	9	10	16
Vrijval levensloopregeling	30	0	0	0
Tijdsevenredige heffingskorting	–14	–7	–7	–7
Afschaffen btw-koepelvrijstelling paritaire dienstverlening	2	2	2	2
Totaal Belastingplan 2015	**–349**	**–41**	**–65**	**–51**

Toelichting

In de tabel zijn voor de jaren 2015 tot en met 2017 en structureel de budgettaire gevolgen weergegeven van de maatregelen in dit wetsvoorstel die budgettaire gevolgen hebben. De werkkostenregeling is niet in deze tabel opgenomen, omdat de wijzigingen in die regeling per saldo budgettair neutraal zijn.

De aanpassing van de belasting op leidingwater leidt ook in 2014 al tot een derving van € 80 miljoen. Deze derving is niet in de tabel opgenomen. Deze derving van € 80 miljoen wordt gedekt door in zowel 2015 als 2016 bovenop de voor dat jaar benodigde compensatie van € 80 miljoen nog een extra

[48] Aanhangsel Handelingen II 2013/14, nr. 1713.

€ 40 miljoen (dus in totaal € 120 miljoen) opbrengst te behalen met de verhoging van de energiebelasting op elektriciteit en aardgas. Een deel van de budgettaire gevolgen wordt hierna toegelicht.

De wijzigingen in de fiscale innovatieregelingen leiden in 2015 tot een budgettaire opbrengst van € 134 miljoen, doordat het budget van de RDA voor 2015 wordt gekort met € 150 miljoen ter dekking van het uitstel van de huishoudentoeslag in 2015, en het budget voor de WBSO in 2015 incidenteel wordt geïntensiveerd met € 16 miljoen. De overige wijzigingen van de fiscale innovatieregelingen pakken per saldo budgettair neutraal uit, omdat de beoogde taakstelling reeds in het Belastingplan 2014 technisch is verwerkt.

Verlaging van de doelmatigheidsmarge gebruikelijk loon leidt tot hogere inkomsten uit de loonbelasting (inclusief premie volksverzekeringen). Daarnaast kan een hoger fiscaal in aanmerking te nemen loon leiden tot een hoger daadwerkelijk genoten loon. Dat leidt direct tot een lagere winst van de bv en dus tot lagere inkomsten uit de vennootschapsbelasting. Het saldo van de extra loonbelasting en premie en de lagere vennootschapsbelasting is geraamd op € 150 miljoen. Bij hogere loonkosten blijven er ook minder middelen in de bv achter om in toekomstige jaren als dividend uit te keren en/of daalt de waarde van de aandelen in de bv (of stijgen deze minder hard) waardoor op termijn de box 2-inkomsten afnemen. Op lange termijn zal de opbrengst van de maatregel hierdoor dalen tot € 35 miljoen.

De aanpassing van de afvalstoffenbelasting leidt tot een opbrengst van € 67 miljoen vanaf 2015. De uiteindelijke vormgeving van de afvalstoffenbelasting in het Belastingplan 2014 leidt in 2014 (in verband met de inwerkingtreding per 1 april 2014) tot een opbrengst van € 25 miljoen en vanaf 2015 tot een opbrengst van € 33 miljoen per jaar, in plaats van de beoogde € 100 miljoen. In het onderhavige wetsvoorstel wordt, zoals toegezegd tijdens de parlementaire behandeling van het pakket Belastingplan 2014, de afvalstoffenbelasting zodanig aangepast dat alsnog de beoogde opbrengst van € 100 miljoen wordt gehaald.

Het afschaffen van de ouderentoeslag in box 3 leidt tot een hogere belastingheffing van € 135 miljoen. Dit effect is opgenomen in de budgettaire tabel. Daarnaast heeft deze maatregel ook nog een doorwerking naar de toeslagen, waardoor in de toeslagen een besparing van € 55 miljoen wordt gerealiseerd.

De uitbreiding van het verlaagd tarief voor lokaal duurzaam opgewekte energie naar ondernemers brengt naar verwachting geen verandering in de budgettaire derving die in het Belastingplan 2014 is voorzien voor de regeling als geheel. Per saldo is een derving voorzien van € 10 miljoen per jaar, wat is gedekt doordat in het aanvullend pakket € 10 miljoen per jaar beschikbaar is gesteld en in het Belastingplan 2014 is geregeld dat vanaf 2017, wanneer de verwachte derving van de regeling meer dan € 10 miljoen zal bedragen, het tarief van de energiebelasting voor elektriciteit in de eerste schijf tot 10.000 kWh wordt verhoogd met 0,03 cent per kWh. De budgettaire derving wordt overigens jaarlijks gemonitord.

De belastingverminderingen in de energiebelasting worden verlaagd, onder meer ter dekking van het arrest Fuchs; zie ook paragraaf 6 van deze memorie. De budgettair derving als gevolg van dat arrest in 2014 van € 43 miljoen kon vrijwel geheel worden opgevangen binnen de beschikbare ruimte in het inkomstenkader voor 2014, maar hierbij resteerde een te dekken bedrag van € 4 miljoen. Daarom wordt in 2015 door de verlaging van de belastingvermindering een opbrengst in de energiebelasting gerealiseerd van € 70 miljoen ter dekking van het arrest Fuchs, zijnde de dekking voor de derving van € 66 miljoen voor het jaar 2015 en € 4 miljoen voor 2014.

De mogelijkheid om derdepijlerpensioen versneld op te nemen bij arbeidsongeschiktheid leidt in de jaren waarin (een deel van) het tegoed versneld wordt opgenomen tot een belastingopbrengst. In latere jaren, als degenen die van de mogelijkheid gebruik maken met pensioen gaan, staat daar een belastingderving tegenover. Per saldo resulteert een belastingvoordeel voor de overheid. Dit komt doordat het tegoed vóór pensionering doorgaans tegen een hoger tarief wordt belast dan na pensionering het geval zou zijn geweest. Daarnaast is er een rentevoordeel voor de overheid, omdat de belastingopbrengst eerder binnenkomt.

Voor de 80%-regeling in de levensloopregeling in 2015 is de omkeerregeling van toepassing. Daarom wordt voor de budgettaire gevolgen uitgegaan van de netto contante waarde. Deze bedraagt € 30 miljoen in 2015.

De wijziging in de systematiek van de heffingskorting, waardoor deze tijdsevenredig wordt, leidt tot een budgettaire derving van structureel € 7 miljoen vanaf 2016. In 2015 bedraagt de derving € 14 miljoen, in verband met de eerder in deze memorie beschreven overgangsmaatregel.

Het kabinet stelt voor om paritaire dienstverlening uit te zonderen van de btw-koepelvrijstelling. De btw-koepelvrijstelling geldt voor diensten van samenwerkingsverbanden van vrijgestelde btw-ondernemers en/of niet-ondernemers. Onder voorwaarden mag het samenwerkingsverband (de koepelorganisatie) zonder btw diensten verrichten voor zijn leden. Volgens de Wet op de omzetbelasting 1968 en de BTW-richtlijn 2006[49] kan de btw-koepelvrijstelling niet worden toegepast als sprake is van (ernstige) verstoring van concurrentieverhoudingen. In de praktijk is gebleken dat de btw-koepelvrijstelling voor paritaire dienstverlening marktverstorend werkt. Voorgesteld wordt dan ook om de btw-koepelvrijstelling per 1 januari 2015 voor paritaire dienstverlening te beperken. Dit zal worden geregeld via een wijziging van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968. Het afschaffen van de btw-koepelvrijstelling voor paritaire dienstverlening leidt vanaf 1 januari 2015 tot een jaarlijkse, structurele opbrengst van € 2 miljoen. Deze opbrengst wordt ingezet in het kader van dit Belastingplan 2015.

Het geheel van deze maatregelen maakt deel uit van het totale lastenbeeld zoals dat is beschreven in de Miljoenennota 2015.

Budgettaire gevolgen uitgavenkader

In de hierna opgenomen tabel zijn de budgettaire gevolgen van de wijziging van het afbouwpercentage in het kindgebonden budget weergegeven. Deze budgettaire gevolgen vallen in het uitgavenkader.

Tabel 12: Budgettaire gevolgen wijziging afbouw kindgebonden budget, vallend in uitgavenkader (€ mln., -/- is lastenverlichting)

	2014	2015	2016	2017	Struc.
Verlagen afbouwpercentage	–7	–66	–65	–60	–60

Deze financiële gevolgen betreffen een saldo van uitgaven en terugontvangsten. De toeslagensystematiek voor het kindgebonden budget houdt in dat er 1 maand van tevoren wordt uitbetaald. Dit verklaart de hogere uitgave in 2014.

De in dit wetsvoorstel opgenomen maatregelen in de sfeer van de belasting- en invorderingsrente hebben geen gevolgen voor het uitgavenkader. Of het genoemde arrest van het HvJ EU in de zaak Mariana Irimie in de toekomst tot uitgaven in de rentesfeer zal leiden, is nog onzeker, en de eventuele omvang daarvan is thans niet te kwantificeren.

9. EU-aspecten

In het verlengde van de in het Belastingplan 2014 opgenomen wijziging ten aanzien van de belastingheffing van kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen worden enkele aanpassingen gedaan. Hiermee wordt de wetgeving zodanig aangepast dat enkele (mogelijke) strijdigheden met het Unierecht worden weggenomen. Daarnaast worden de fiscale renteregelingen aangepast om te verzekeren dat in overeenstemming met het arrest van het HvJ EU in de zaak Mariana Irimie een passende rentevergoeding wordt geboden.

10. Uitvoeringskosten Belastingdienst

Dit Belastingplanpakket is, zoals in de inleiding vermeld, beperkter dan in andere jaren. Grote wijzigingen in het fiscale stelsel, waaronder vereenvoudigingsvoorstellen, worden bezien in het kader van de brief met de brede beschouwing op het belasting- en toeslagenstelsel. In dit Belastingplan wordt wel een eerste bescheiden aanzet gegeven voor een vereenvoudiging. Bij de uitwerking van de maatregelen in dit Belastingplan is waar mogelijk prioriteit gegeven aan vereenvoudiging in wetgeving en een vormgeving waarmee de uitvoering door de Belastingdienst gebaat is.

Alle voorstellen in dit wetsvoorstel zijn beoordeeld op uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid. De Belastingdienst heeft aangegeven dat de maatregelen uitvoerbaar en handhaafbaar zijn, met enkele aandachtspunten die bij de maatregelen worden toegelicht. Voorts wordt toegelicht hoe deze beoordeling dit jaar heeft plaatsgevonden.
In de Brede agenda Belastingdienst is toegezegd dat bij dit Belastingplan een eerste proeve van de uitvoeringstoets nieuwe stijl van de Belastingdienst zou worden toegepast. Het Belastingplantraject start in het voorjaar en het traject om te komen tot een integrale uitvoeringstoets nieuwe stijl is

[49] Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PbEU 2006, L 347).

ongeveer tegelijkertijd gestart. In de Brede agenda Belastingdienst is gesignaleerd dat met name het ontbreken van een totaalbeeld van de gevolgen van stapeling van wetgeving en processen op de uitvoering aanleiding kan geven tot fouten of vertraging in de implementatie. Om dat in de toekomst te kunnen ondervangen, is op dit moment de ontwikkeling van een nieuw uitvoeringstoetsinstrumentarium in volle gang. Dit ontwikkeltraject raakt de aspecten van de uitvoering in den brede: een verbeterde beschouwing van de effecten in de gehele keten, inclusief de begrijpelijkheid voor de belastingbetaler en de impact op de dienstverlening, professionalisering van de kostenraming, maakbaarheid van de systemen, inpasbaarheid in het bredere stelsel en uiteraard ook handhaafbaarheid en fraudebestendigheid. Het proefdraaien met een slechts deels ontwikkeld instrumentarium bleek minder zinvol. Daarom worden de eerste uitvoeringstoetsen nieuwe stijl uitgevoerd zodra het instrumentarium in den brede gereed is.

De maatregelen van dit wetsvoorstel zijn uiteraard bekeken op de gevolgen voor de burger en het bedrijfsleven en op de doorwerking van de organisatie van de Belastingdienst als geheel. Ook bij het tot stand komen van elk individueel voorstel zijn de gevolgen voor de automatisering (ICT) op het totale proces voor de uitvoerbaarheid meegewogen. Waar de uitvoeringstoets in eerdere jaren zijn weerslag vond in één of enkele regels in de memorie van toelichting bevat deze paragraaf dit jaar een explicietere weergave van het oordeel van de Belastingdienst over de voorgestelde maatregelen. Ook is de mutatie in de uitvoeringskosten in dit Belastingplan niet als totaalbedrag per jaar opgenomen, maar uitgesplitst per maatregel. Verder zijn de besparingen en de additionele uitvoeringskosten als gevolg van maatregelen uit dit Belastingplan afzonderlijk van elkaar in beeld gebracht. Tot slot is, zoals hiervoor aangegeven, de geringe omvang van het pakket Belastingplan van dit jaar mede ingegeven vanuit de Brede agenda Belastingdienst en het feit dat de afgelopen jaren zeer veel wetgeving op de Belastingdienst is afgekomen. Uiteraard blijven in de praktijk naast uitvoerbaarheid ook andere overwegingen een rol spelen bij beslissingen rond nieuwe wet- en regelgeving. Een voorbeeld uit dit Belastingplan is de tijdsevenredige heffingskorting. Deze wijziging dient ertoe (mogelijke) strijdigheden met het Unierecht te voorkomen, maar leidt tot ingewikkelde aanpassingen in de automatisering van de Belastingdienst. Wel is bij deze maatregel rekening gehouden met de uitvoering door een overgangsmaatregel en een later invoeringstijdstip van de definitieve maatregel.

Voorts dient bij deze paragraaf te worden bedacht dat vereenvoudiging zich niet altijd laten meten in een mutatie in uitvoeringskosten. Maatregelen kunnen bijvoorbeeld worden getroffen om in de toekomst een forse toename van uitvoeringskosten te voorkomen, maar deze leiden dan niet tot een zichtbare besparing in de uitvoeringskostenboekhouding. Dit is bijvoorbeeld het geval bij de aanpassing van de loonbelastingtabellen, waardoor wordt voorkomen dat over 2015 en latere jaren het aantal belastingplichtigen dat bij definitieve aanslag moet bijbetalen fors minder wordt.

Voortbouwend op de bij dit Belastingplan gehanteerde werkwijze geeft de Belastingdienst de komende tijd in het kader van de uitvoeringstoets nieuwe stijl verdere uitwerking aan de structurering, explicitering en waar mogelijk standaardisering van zijn oordeel over de uitvoerbaarheid van nieuwe wet- en regelgeving. Het streven is dat de daarbij behorende aanpak volgende jaar helemaal doorgevoerd zal zijn. De Tweede Kamer ontvangt over de voortgang informatie in de Halfjaarsrapportage Belastingdienst.

Voor een aantal maatregelen uit dit Belastingplan worden hierna vanuit uitvoeringsperspectief specifieke aandachtspunten benoemd.

- Gebruikelijk loon: door de maatregel zal naar verwachting een deel van de eerder afgesloten vaststellingsovereenkomsten opengebroken en opnieuw afgesloten moeten worden. De maatregel biedt de Belastingdienst extra handvatten bij de vaststelling van het gebruikelijk loon. De voorgestelde overgangsmaatregel zorgt echter ook voor extra toezichtwerkzaamheden en een eenmalige kostenpost in 2015. Structureel blijven de uitvoeringskosten gelijk.
- Geen revisierente bij afkoop derdepijlerpensioen ten behoeve van arbeidsongeschiktheid: er is gekozen voor een uitwerking van deze maatregel die de uitvoeringslasten beperkt houdt. Het te gebruiken ondersteunend toezichtsprogramma wordt aangepast en de Belastingdienst oefent beperkt extra regulier toezicht uit.
- Gevolgen afkoop nettolijfrente en nettopensioen: deze maatregel levert een nieuwe renseigneringsstroom op en er moet een extra rubriek in de aangifte worden opgenomen. Naast de benodigde incidentele kosten moet daarnaast worden voorzien in jaarlijks regulier toezicht.
- Aftrekbeperking buitenlandse boeten: deze maategel zal qua toezicht moeilijker handhaafbaar zijn dan de aftrekbeperking van binnenlandse boeten. In het toezicht zal – in tegenstelling tot de binnenlandse situatie – blijken dat in de praktijk niet altijd eenduidig is welke betalingen in het buitenland als boete kwalificeren. In verband hiermee is rekening gehouden met een enige mate van extra toezichtscapaciteit.
- Werkkostenregeling: met de wijzigingen wordt de in het Belastingplan 2011 voorziene structurele besparing bereikt van € 7,5 miljoen. Omdat deze besparing destijds al is ingeboekt, komt dit bedrag nu niet terug in de hierna opgenomen tabel. De Belastingdienst zal de komende jaren door

de wijzigingen in de WKR nog extra inspanningen moeten verrichten vanwege de (beperkte) introductie van het nieuwe noodzakelijkheidscriterium en het vervallen van de overgangsregeling. Door het vervallen van het onderscheid tussen vergoedingen en verstrekkingen (inclusief terbeschikkingstellingen) wordt daarnaast nog een extra besparing in het reguliere toezicht bereikt van circa € 0,6 miljoen.

- Afvalstoffenbelasting: met behulp van het PBL en in samenspraak met de Belastingdienst is een vormgeving gekozen waarbij de uitvoeringsaspecten zwaar hebben meegewogen bij de besluitvorming. Hierdoor zijn er in 2015 incidentele automatiseringskosten en daarna als gevolg van het beperkte aantal belastingplichtigen slechts beperkte structurele extra handhavingskosten.
- Weekenduitgaven: de uitbreiding van de aftrek van de weekenduitgaven is zeer specifiek (toetsing van de taakinvulling door de curator), klein van omvang en laag van frauderisico, zodat daarvoor nu geen extra toezichtcapaciteit wordt gereserveerd. Daarbij moet worden geconstateerd dat het uitoefenen van toezicht in een specifieke situatie leidt tot intensief klantcontact waarbij de benodigde capaciteit moet worden afgewogen tegen het gelopen risico.
- Toepassing heffingskorting bij belastingplichtigen die een deel van het jaar binnenlandse belastingplichtige of kwalificerende buitenlandse belastingplichtige ziin: een tijdsevenredige toepassing van de heffingskorting vergt dusdanige ICT-capaciteit dat invoering per 2015 niet haalbaar is. Er is om die reden voor gekozen om de heffingskorting voor 2015 in haar geheel toe te kennen en pas in 2016 over te gaan op de tijdsevenredige berekening. De Belastingdienst kan de maatregel daardoor implementeren zonder extra risico's in de processen te nemen.

In de hierna volgende tabel is een overzicht opgenomen van de gevolgen van het wetsvoorstel Belastingplan 2015 voor de uitvoeringskosten en de besparingen van de Belastingdienst. De uitvoeringskosten bij de Belastingdienst zullen binnen begroting IX worden ingepast. De besparingen die voortvloeien uit de maatregelen worden ingezet ter invulling van de taakstellingen bij de Belastingdienst. Te zien is dat de toename van uitvoeringskosten in 2015 groter is dan in andere jaren. Het grootste deel van deze kosten zijn incidentele kosten die samenhangen met de wijzigingen.

Tabel 13: Overzicht additionele uitvoeringskosten Belastingdienst (€ mln., -/- is besparing op uitvoeringskosten)

	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Aanpassen gebruikelijkloonregeling	0	1,30	0	0	0	0
Opname derdepijlerpensioen bij arbeidsongeschiktheid	0	0,15	0,07	0,07	0,07	0,07
Sanctiebepaling afkoop nettolijfrente en nettopensioen	0	0,38	0,12	0,12	0,12	0,12
Uitsluiten aftrekbaarheid buitenlandse boetes	0	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30
Werkkostenregeling	0,70	2,46	2,41	1,76	1,21	0,66
Aanpassen afvalstoffenbelasting	0	0,80	0,15	0,15	0,15	0,15
Uitbreiding verlaagd tarief lokaal duurzaam opgewekte energie	0	0,10	0,10	0	0	0
Wijziging regeling invorderingsrente	0	3,00	0,60	0,60	0,60	0,60
Uitbreiden renteregelingen in verband met arrest Irimie	0	0,40	0,08	0,08	0,08	0,08
Versnelde invordering toeslagen	0	0,30	0,06	0,06	0,06	0,06
Tijdsevenredige heffingskorting	0	0,20	0,04	0,04	0,04	0,04
Technische wijzigingen in de invorderingswet	0	0,10	0,02	0,02	0,02	0,02
Tier 1 voor verzekeraars	0	0,16	0,16	0,16	0,16	0,16
Totaal Belastingplan 2015	**0,70**	**9,65**	**4,11**	**3,36**	**2,81**	**2,26**

Tabel 14: Overzicht besparingen uitvoeringskosten Belastingdienst (€ mln., -/- is besparing op uitvoeringskosten)

	2015	2016	2017	2018	2019
Werkkostenregeling	0	–0,64	–0,64	–0,64	–0,64
Aanpassen belasting op leidingwater	–0,40	–0,40	–0,40	–0,40	–0,40
Gebruik taxatierapporten in de BPM	–0,20	–0,20	–0,20	–0,20	–0,20
Totaal Belastingplan 2015	**–0,60**	**–1,24**	**–1,24**	**–1,24**	**–1,24**

11. Gevolgen voor bedrijfsleven en burger

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

Werkkostenregeling

Met de in dit wetsvoorstel voorziene volledige overgang naar de WKR, inclusief de eveneens in dit

wetsvoorstel opgenomen wijzigingen van die regeling, wordt met de introductie van de WKR per saldo een administratieve lastenverlichting van € 90 miljoen gerealiseerd. Bij de invoering van de WKR was een administratieve lastenverlichting voorzien van € 110 miljoen. Als gevolg van de invoering en verlenging van het keuzeregime is deze administratieve lastenverlichting tot op heden slechts zeer gedeeltelijk gerealiseerd. De in dit wetsvoorstel opgenomen wijzigingen van de WKR leiden gezamenlijk tot een verzwaring van de administratieve lasten met € 20 miljoen ten opzichte van die € 110 miljoen. De (beperkte) introductie van het noodzakelijkheidscriterium, de jaarafrekensystematiek en de concernregeling leiden per saldo tot reductie van de administratieve lasten van € 10 miljoen. Het wegnemen van het onderscheid tussen vergoedingen en verstrekkingen en de herintroductie van de personeelskorting leiden daarentegen tot een stijging van de administratieve lasten met respectievelijk € 2,5 miljoen en € 27,5 miljoen. Beide stijgingen zijn het gevolg van de verplichte vastleggingen op werknemersniveau. Per saldo komt de totale administratieve lastenverlichting door de WKR daarmee neer op € 90 miljoen.

Afvalstoffenbelasting

De wijzigingen in de afvalstoffenbelasting leiden tot een toename van de administratieve lasten met structureel € 0,1 miljoen omdat als gevolg van het ook in de heffing betrekken van het verbranden van afval het aantal belastingplichtigen toeneemt.

Btw-vrijstelling ziekenhuizen en andere verpleeg- en verzorginstellingen

De aanpassing van de btw-vrijstelling voor ziekenhuizen en andere verpleeg- en verzorginstellingen heeft wat betreft de administratieve lasten geen gevolgen voor de nu al vrijgestelde instellingen. Zij blijven vrijgesteld presteren, ook als zij ervoor kiezen om winst te gaan beogen. Voor de huidige commerciële verpleeg- en verzorgingsinstellingen leidt dit wetsvoorstel tot een afname van de administratieve lasten met circa € 0,5 miljoen. Deze reductie wordt behaald doordat zij geen onderscheid meer hoeven te maken tussen vrijgestelde en belaste diensten.

Overige maatregelen

De wijzigingen in de belasting op leidingwater voorkomen dat administratieve lasten ontstaan. Voor enkele andere maatregelen – zoals de wijziging van de gebruikelijkloonregeling en die op het terrein van de energiebelastingen – geldt dat sprake is van zeer geringe stijgingen van de administratieve lasten, die zowel absoluut als relatief verwaarloosbaar zijn.

II. Artikelsgewijze toelichting

Artikel I

Artikel I, onderdelen A, J, K, L en T (artikelen 2.4, 3.150, 4.49, 4.53 en 10bis.4 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

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

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

Op grond van het huidige artikel 2.7, eerste lid, van de Wet IB 2001 geldt dat de belastingplichtige het gehele jaar onder de regels voor binnenlandse belastingplichtigen moet vallen om in aanmerking te komen voor de heffingskorting voor de inkomstenbelasting. Voor buitenlandse belastingplichtigen geldt dat zij kunnen kiezen voor behandeling als binnenlandse belastingplichtigen. Deze keuzemogelijkheid verdwijnt echter per 1 januari 2015 door de invoering van de regeling voor kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen (Belastingplan 2014). Wel zal de heffingskorting ook gaan gelden voor buitenlandse belastingplichtigen die het gehele kalenderjaar als kwalificerende buitenlandse belastingplichtige worden aangemerkt. Een en ander heeft onder de huidige regels tot gevolg dat bijvoorbeeld belastingplichtigen die gedurende het kalenderjaar emigreren en vervolgens niet worden aangemerkt als kwalificerende buitenlandse belastingplichtige, geen heffingskorting (kunnen) krijgen in dat jaar. Om (mogelijke) strijdigheden met het Unierecht, zoals het vrije verkeer van werknemers, genoemd in artikel 45 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, weg te nemen, wordt artikel 2.7 van de Wet IB 2001 gewijzigd.
Door de in artikel II, onderdeel A, opgenomen wijziging van artikel 2.7 van de Wet IB 2001 worden de regels voor de heffingskorting voor de inkomstenbelasting zodanig aangepast, dat de heffingskorting

tijdsevenredig wordt toegekend voor de periode waarin de belastingplichtige binnenlandse of kwalificerende buitenlandse belastingplichtige is. Daarbij verdient het opmerking dat iemand alleen maar voor een deel van het jaar kwalificerende buitenlandse belastingplichtige kan zijn als gedurende het kalenderjaarjaar niet langer aan het woonlandcriterium wordt voldaan. Het invoeren van een tijdsevenredige berekening van de heffingskorting vergt echter een zodanige aanpassing in het ICT-systeem van de Belastingdienst, dat dit pas per 1 januari 2016 gerealiseerd kan worden. Voor 2015 wordt daarom met de in artikel I, onderdeel B, opgenomen wijziging van artikel 2.7 van de Wet IB 2001 voorgesteld om tijdelijk de gehele heffingskorting toe te kennen, ook al is de belastingplichtige slechts een deel van het jaar binnenlandse belastingplichtige of kwalificerende buitenlandse belastingplichtige.
Voor het bepalen van de hoogte van de heffingskorting wordt tijdens de periode dat de belastingplichtige geen binnenlandse belastingplichtige of kwalificerende buitenlandse belastingplichtige is, alleen gekeken naar het Nederlandse inkomen conform de regeling voor (niet-kwalificerende) buitenlandse belastingplichtigen. Tijdens de periode dat de belastingplichtige binnenlandse belastingplichtige of kwalificerende buitenlandse belastingplichtige is, wordt het wereldinkomen in aanmerking genomen.

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

Ingevolge artikel I, onderdelen C en E, worden de tabel van artikel 2.10, eerste lid, van de Wet IB 2001, onderscheidenlijk de tabel van artikel 2.10a, eerste lid, van die wet, vervangen. Daarbij is ten opzichte van de bestaande tabellen een wijziging aangebracht, die onderdeel is van het koopkrachtpakket voor het jaar 2015. Het percentage van de eerste schijf is – ten opzichte van het in 2014 geldende percentage – gewijzigd van 5,10 in 5,35.
Bij de in de tabellen opgenomen bedragen is voorts reeds rekening gehouden met de inflatiecorrectie van artikel 10.1 van de Wet IB 2001 die per 1 januari 2015 wordt toegepast, alsmede de in artikel 3.4 van de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II opgenomen wijziging.

Artikel I, onderdelen D en F, en artikel IV, onderdelen E en G (artikelen 2.10 en 2.10a van de Wet inkomstenbelasting 2001 en de artikelen 20a en 20b van de Wet op de loonbelasting 1964)

In de tabellen van de artikelen 2.10 en 2.10a van de Wet IB 2001 en de artikelen 20a en 20b van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964) wordt het belastingtarief van de eerste en tweede schijf met 3%-punt verhoogd. Deze wijziging houdt verband met de invoering van de Wet langdurige zorg. Met de invoering van deze wet wordt de algemene verzekering bijzondere ziektekosten, en daarmee ook de premie voor de Algemene Wet Bijzondere Ziektekosten (AWBZ), vervangen door de verzekering langdurige zorg. Het premiepercentage van de verzekering langdurige zorg is lager dan het AWBZ-premiepercentage. Om de Wet langdurige zorg lastenneutraal in te voeren wordt het belastingtarief met hetzelfde percentage verhoogd als het premiepercentage daalt. Het gecombineerde heffingspercentage in de eerste en tweede schijf blijft hiermee ongewijzigd.

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

Met de wijziging van artikel 3.14, eerste lid, onderdeel c, van de Wet IB 2001 wordt invulling gegeven aan het per brief van 25 april 2014 aangekondigde voornemen om buitenlandse boeten, net als Nederlandse boeten, van aftrek uit te sluiten.[50] Directe aanleiding daarvoor is het opleggen van boeten door buitenlandse toezichthoudende instanties. De reikwijdte van de wijziging is echter ruimer omdat zij betrekking heeft op alle buitenlandse boeten, waaronder ook verkeersboeten, mededingingsboeten en milieuboeten. Voor Nederlandse boeten en boeten opgelegd door een instelling van de Europese Unie wijzigt er niets.
Door de referenties naar de Nederlandse rechtsorde te verwijderen wordt de reikwijdte van artikel 3.14, eerste lid, onderdeel c, van de Wet IB 2001 zodanig verbreed dat onder meer buitenlandse boeten (opgelegd door een strafrechter) en schikkingen betaald aan een andere staat of aan een onderdeel daarvan, binnen het bereik van deze bepaling gaan vallen. De zinsnede ‘of een onderdeel daarvan’ wordt toegevoegd omdat het denkbaar is dat in het buitenland een schikking niet aan een staat betaald wordt, maar aan een onderdeel daarvan, bijvoorbeeld een deelstaat. Eveneens is het mogelijk dat een schikking wordt getroffen met een controlerende of uitvoerende instantie belast met een publieke taak. Dergelijke betalingen worden ook van aftrek uitgesloten.
De uitbreiding van de aftrekbeperking ziet tevens op de buitenlandse boeten die vergelijkbaar zijn met bestuurlijke boeten in Nederland. Dit moet ruim worden uitgelegd en de boetebevoegdheid van buitenlandse instanties of bestuursonderdelen kan hierbij afwijken van de wijze waarop de boetebevoegdheid onder het Nederlandse systeem van bestuurlijke boeten is vormgegeven. Zo zullen onder

[50] Kamerstukken II 2013/14, 33 803, nr. 8.

meer in het buitenland opgelegde verkeersboeten die administratief worden afgehandeld hieronder vallen.
De zinsnede 'geldboeten opgelegd op basis van bij wet geregeld tuchtrecht' blijft ongewijzigd. Onder de huidige wettekst volgt de beperking tot Nederlands tuchtrecht niet uit de wettekst, maar uit de context. Door het vervallen van de thans nog in het onderhavige onderdeel c opgenomen beperkingen tot Nederland, wijzigt de context en kan voortaan worden uitgegaan van de tekst van de bepaling op grond waarvan ook buitenlandse tuchtrechtelijke boeten onder het bereik vallen.
In uitzonderlijke gevallen kunnen zich situaties voordoen waarbij in het buitenland geldboeten worden opgelegd voor vergrijpen die het Nederlandse rechtsbestel niet kent en waarvan de strafbaarheid ook evident strijdig is met de Nederlandse rechtsorde of waarbij bij de bestraffing van een gedraging in het geheel geen sprake is geweest van een behoorlijke rechtspleging. In dergelijke gevallen zal worden bezien of op grond van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) (de hardheidsclausule) de opgelegde boete toch in aftrek mag worden gebracht. Mocht blijken dat er zich voldoende soortgelijke onbillijke gevallen voordoen, dan kan tegemoetkomend beleid worden opgesteld.

Artikelen I, onderdeel H, IX, onderdeel B, en XXIII (artikel 3.109 van de Wet inkomstenbelasting 2001, artikel 8 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en artikel 68 van de Mijnbouwwet)

De in artikel 3.109 van de Wet IB 2001, artikel 8 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) en artikel 68 van de Mijnbouwwet aan te brengen wijzigingen houden verband met de vernummering van enkele leden van artikel 3.14 van de Wet IB 2001 (artikel I, onderdeel G). Tevens wordt van de gelegenheid gebruikgemaakt om een redactionele verbetering in artikel 3.109 van de Wet IB 2001 aan te brengen.

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

De wijziging van artikel 3.133 van de Wet IB 2001 regelt dat bij langdurige arbeidsongeschiktheid een aanspraak op een lijfrente als bedoeld in de artikelen 3.125 of 3.126a van die wet, geheel of gedeeltelijk kan worden afgekocht zonder dat sprake is van negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen, met als gevolg dat ter zake van die afkoop geen revisierente is verschuldigd. De ontvangen afkoopsom behoort wel tot het box 1-inkomen. Bij een gedeeltelijke afkoop van een lijfrente blijft het resterende deel van die lijfrente verder regulier onder het lijfrenteregime van box 1 vallen.
Voor de tegemoetkoming gelden drie voorwaarden. In de eerste plaats moet de verzekeringnemer, dan wel, indien deze is overleden, de gerechtigde tot de aanspraak, langdurig arbeidsongeschikt zijn. Bij ministeriële regeling wordt nadere duiding gegeven aan wat hieronder wordt verstaan. In de tweede plaats geldt als voorwaarde dat de belastingplichtige nog niet de AOW-gerechtigde leeftijd heeft bereikt. Ingeval een AOW-uitkering wordt ontvangen (al dan niet in combinatie met andere oudedagsuitkeringen), is een aparte onttrekking aan de lijfrente voor arbeidsongeschiktheid naar de mening van het kabinet niet nodig. In de derde plaats wordt een maximum gesteld aan het – in aanvulling op de reguliere termijn – op te nemen bedrag. De onttrekking is inkomenvervangend bedoeld en wordt daarom gekoppeld aan het inkomen van de belastingplichtige in de afgelopen jaren. Hierbij wordt in beginsel aangesloten bij artikel 3.127, derde lid, van de Wet IB 2001. Concreet betekent dit dat – naast de reguliere termijn – aan de lijfrente in principe maximaal mag worden onttrokken het gemiddelde van het gezamenlijke bedrag van de winst uit onderneming vóór toevoeging aan en afneming van de oudedagsreserve en vóór de ondernemersaftrek, het belastbare loon, het belastbare resultaat uit overige werkzaamheden en de belastbare periodieke uitkeringen en verstrekkingen van de belastingplichtige in het voorafgaande en het daaraan voorafgaande jaar (jaar 't-1' en jaar 't-2'). Anders dan in artikel 3.127, derde lid, van de Wet IB 2001 wordt dit bedrag echter niet verminderd met een franchisebedrag. Om de regeling ook verder zo eenvoudig mogelijk te houden, hoeft tot een bedrag van € 40.000 geen toetsing aan het inkomen plaats te vinden.
De uitvoerder kan op verzoek van de klant bij de inhouding van loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen er rekening mee houden dat het gaat om een (gedeeltelijke) afkoop van de lijfrente bij arbeidsongeschiktheid. De klant dient daartoe aan de uitvoerder van de lijfrente aannemelijk te maken dat hij geheel of gedeeltelijk arbeidsongeschikt is en voldoet aan de in de ministeriële regeling gestelde voorwaarden. Als dat het geval is, vindt inhouding van loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen plaats volgens de reguliere systematiek. De afkoopsom wordt namelijk volgens de voorgestelde wettekst aangemerkt als een termijn van een lijfrente. Met deze werkwijze wordt voorkomen dat op de afkoopsom in veel gevallen loonbelasting moet worden ingehouden tegen een vast tarief van 52%. Bovendien vindt door deze wijze van inhouding van loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen op de afkoopsom bij arbeidsongeschiktheid, de voorinvulling van de aangifte inkomstenbelasting in de juiste rubriek plaats. Hiermee wordt voorkomen dat bij de behandeling van de aangifte de vraag opkomt of over de afkoopsom revisierente is verschuldigd.

Artikel I, onderdelen M en N (artikelen 5.16 en 5.16b van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De wijzigingen van de ingevolge de Wet verlaging maximumopbouw- en premiepercentages pensioen en maximering pensioengevend inkomen per 1 januari 2015 in te voeren artikelen 5.16 en 5.16b van de Wet IB 2001 houden grotendeels verband met een herstel van een onjuiste nummering van enkele leden van die artikelen. Daarnaast wordt in de aanhef van artikel 5.16, tweede lid, van de Wet IB 2001 tot uitdrukking gebracht dat de in dat lid opgenomen definitie ook geldt voor de lagere regelgeving. Verder wordt aan artikel 5.16b, eerst lid, van de Wet IB 2001 een volzin toegevoegd op grond waarvan in samenhang met de ingevolge de eerste volzin van die bepaling te stellen regels voor de bepaling van de premie ook nadere regels kunnen worden gesteld voor de samenloop van een nettolijfrente met een nettopensioen. Deze wijziging hangt samen met de omstandigheid dat ingevolge het onderhavige wetsvoorstel een afzonderlijke box 3-vrijstelling voor nettopensioen wordt ingevoerd (zie artikel I, onderdeel P).

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

Het ingevolge de Wet verlaging maximumopbouw- en premiepercentages pensioen en maximering pensioengevend inkomen eveneens per 1 januari 2015 in te voeren artikel 5.16c, eerste lid, van de Wet IB 2001 geeft omstandigheden weer waardoor de nettolijfrente het karakter van oudedagsvoorziening verliest. In dat artikel worden enige leden ingevoegd. Het nieuwe tweede lid van artikel 5.16c van de Wet IB 2001 bewerkstelligt dat ingeval zich een omstandigheid voordoet die is omschreven in artikel 5.16c, eerste lid, een bedrag ter grootte van de helft van de aanspraak op de nettolijfrente op het moment dat die omstandigheid zich voordoet, vermenigvuldigd met tien, tot de bezittingen wordt gerekend. Aangezien voor de forfaitaire rendementsheffing van box 3 wordt aangesloten bij de waardepeildatum van 1 januari, wordt het bedrag pas in het kalenderjaar volgend op het kalenderjaar waarin sprake is van een omstandigheid als beschreven in artikel 5.16c, eerste lid, van de Wet IB 2001, tot de rendementsgrondslag gerekend. Als in de praktijk blijkt dat desondanks veelvuldig afkoop van nettolijfrente plaatsvindt, wordt bezien of aanpassing van de sanctiebepaling nodig is. In het nieuwe derde lid is een tegenbewijsregeling opgenomen. Op grond hiervan kan de belastingplichtige in de in dat derde lid omschreven situatie aannemelijk maken dat de belasting die is verschuldigd over het ingevolge artikel 5.16c, tweede lid, van de Wet IB 2001 op forfaitaire wijze vastgestelde bedrag hoger is dan het totale bedrag van belasting en belastingrente die zouden zijn verschuldigd indien de mogelijkheid zou bestaan de in de voorafgaande jaren ingevolge artikel 5.16 van de Wet IB 2001 genoten vrijstelling door middel van navorderingsaanslagen ongedaan te maken. Indien dit laatste totale bedrag hoger is, dan wordt – in afwijking van genoemd tweede lid – een bedrag als bezitting in aanmerking genomen ter grootte van dit totale bedrag vermenigvuldigd met 100/1,2. Het nieuwe vierde lid bewerkstelligt dat onder voorwaarden in geval van langdurige arbeidsongeschiktheid de gevolgen die in artikel 5.16c van de Wet IB 2001 zijn beschreven niet gelden. De voorwaarden zijn grotendeels gelijk aan de voorwaarden die worden gesteld in het nieuwe artikel 3.133, negende lid, van de Wet IB 2001 (artikel I, onderdeel I). In de eerste plaats moet de verzekeringnemer, dan wel, indien deze is overleden, de gerechtigde tot de aanspraak, langdurig arbeidsongeschikt zijn. Bij ministeriële regeling wordt nadere duiding gegeven aan wat hieronder wordt verstaan. In de tweede plaats geldt als voorwaarde dat de belastingplichtige nog niet de AOW-gerechtigde leeftijd heeft bereikt. Ingeval een AOW-uitkering wordt ontvangen (al dan niet in combinatie met andere oudedags-uitkeringen), is een aparte onttrekking aan de nettolijfrente voor arbeidsongeschiktheid naar de mening van het kabinet niet nodig. In de derde plaats wordt een maximum gesteld aan het op te nemen bedrag. De onttrekking is inkomenvervangend bedoeld en wordt daarom gekoppeld aan het inkomen van de belastingplichtige in de afgelopen jaren. In verband met het nettokarakter van de nettolijfrente wordt ook dit maximum gekoppeld aan het netto-inkomen. Hierbij wordt in beginsel aangesloten bij artikel 3.127, derde lid, van de Wet IB 2001, met dien verstande dat vervolgens een omrekening plaatsvindt naar een netto-inkomen. Concreet betekent dit dat aan de nettolijfrente in principe maximaal mag worden onttrokken het gemiddelde van het gezamenlijke bedrag van de winst uit onderneming vóór toevoeging aan en afneming van de oudedagsreserve en vóór de ondernemers-aftrek, het belastbare loon, het belastbare resultaat uit overige werkzaamheden en de belastbare periodieke uitkeringen en verstrekkingen van de belastingplichtige in het voorafgaande en het daaraan voorafgaande jaar (jaar ‘t-1’ en jaar ‘t-2’) voor zover dit de zogenoemde aftoppingsgrens overschrijdt, vermenigvuldigd met de nettofactor van artikel 5.16, vierde lid, van de Wet IB 2001. Dat alleen het deel van het inkomen in aanmerking wordt genomen dat de zogenoemde aftoppingsgrens overschrijdt hangt samen met de omstandigheid dat ook de nettolijfrente alleen ziet op dit inkomenstraject.

Artikel I, onderdeel P (artikel 5.3B van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Met de onderhavige wijziging wordt naast de uit de Wet verlaging maximumopbouw- en premiepercentages pensioen en maximering pensioengevend inkomen voortvloeiende box 3-vrijstelling voor nettolijfrenten een afzonderlijke box 3-vrijstelling ingevoerd voor arbeidsgerelateerd en in zoverre in de tweede pijler vallend nettopensioen. Hiertoe wordt in hoofdstuk 5 van de Wet IB 2001 een nieuwe

afdeling (afdeling 5.3B) ingevoegd, bestaande uit de artikelen 5.17 tot en met 5.17f. Bij de vormgeving van de vrijstelling is, uiteraard rekening houdend met het nettokarakter, zo veel mogelijk aangesloten bij de regels van hoofdstuk IIB van de Wet LB 1964 voor beschikbarepremieregelingen en met de in de Wet IB 2001 opgenomen regels voor beroepspensioenregelingen. In dat kader wordt in artikel 5.17, tweede lid, van de Wet IB 2001 geregeld dat onder een nettopensioenregeling wordt verstaan een regeling:

a. die ten doel heeft het treffen van een voorziening als bedoeld in artikel 18, eerste lid, onderdeel a, onder 1°, 2° of 3°, van de Wet LB 1964, dan wel een daarmee naar aard en strekking overeenkomende voorziening ingevolge een regeling als bedoeld in artikel 1.7, tweede lid, onderdelen b en c, van de Wet IB 2001;
b. die voldoet aan de in artikel 18, eerste lid, onderdeel b, van de Wet LB 1964 gestelde voorwaarden;
c. waarvan als verzekeraar optreedt een lichaam als bedoeld in artikel 19a, eerste lid, onderdelen a, b, c en f, van de Wet LB 1964 (opbouw in eigen beheer is derhalve niet toegestaan);
d. die blijft binnen de in of krachtens afdeling 5.3B van de Wet IB 2001 vastgestelde begrenzingen.

Nettopensioenregelingen kunnen ingevolge artikel 5.17, derde lid, van de Wet IB 2001 voorzien in:

a. netto-ouderdomspensioen (nader uitgewerkt in artikel 5.17a van de Wet IB 2001);
b. nettopartnerpensioen (nader uitgewerkt in artikel 5.17b van de Wet IB 2001);
c. nettowezenpensioen (nader uitgewerkt in artikel 5.17c van de Wet IB 2001).

Het netto-ouderdomspensioen, het nettopartnerpensioen en het nettowezenpensioen moeten ingevolge de artikelen 5.17a, 5.17b, respectievelijk 5.17c, van de Wet IB 2001 tijdsevenredig worden opgebouwd op basis van een beschikbarepremieregeling. Voor de begrenzingen wordt aangesloten bij de ingevolge de artikelen 18a, 18b en 18c van de Wet LB 1964 voor beschikbarepremieregelingen geldende begrenzingen, vermenigvuldigd met de nettofactor, bedoeld in het eveneens per 1 januari 2015 in te voeren artikel 5.16, vierde lid, van de Wet IB 2001. Als grondslag geldt het bedrag dat uitsluitend als gevolg van de met ingang van 1 januari 2015 geldende aftopping niet tot het pensioengevend loon, bedoeld in artikel 18g van de Wet LB 1964, behoort. Verder wordt in de eerstgenoemde artikelen geregeld dat de artikelen 18a, vierde, vijfde en zesde lid, 18b, vierde, vijfde en zesde lid, en 18c, vierde en zesde lid, van de Wet LB 1964 van overeenkomstige toepassing zijn. Op dezelfde wijze als voor de binnen de begrenzingen van de Wet LB 1964 blijvende beschikbarepremieregelingen zullen ook voor nettopensioenregelingen premiestaffels worden vastgesteld die in de praktijk kunnen worden gebruikt voor de vaststelling van de te hanteren premie.
Ingevolge artikel 5.17d van de Wet IB 2001 is artikel 18d van de Wet LB 1964 van overeenkomstige toepassing op het netto-ouderdomspensioen, het nettopartnerpensioen en het nettowezenpensioen. Hiermee gelden voor deze pensioenvormen dezelfde mogelijkheden voor variabilisering en dergelijke als voor binnen de begrenzingen van de Wet LB 1964 blijvend pensioen.
In artikel 5.17e van de Wet IB 2001 worden de gevolgen uitgewerkt van onregelmatige handelingen met een nettopensioen. Deze bepaling komt overeen met het met ingang van 1 januari 2015 voor onregelmatige handelingen met nettolijfrenten geldende artikel 5.16c van de Wet IB 2001, zoals dat ingevolge het onderhavige wetsvoorstel komt te luiden (zie de toelichting op artikel 5.16c van de Wet IB 2001).
In artikel 5.17f van de Wet IB 2001 wordt de mogelijkheid opgenomen om voor een aantal zaken bij lagere regelgeving nadere regels te stellen. Hiermee wordt onder meer bewerkstelligd dat in lijn met artikel 3.18 van de Wet IB 2001 en artikel 18g van de Wet LB 1964 nadere regels kunnen worden gesteld met betrekking tot de perioden die in aanmerking komen als dienstjaren alsmede met betrekking tot het pensioengevend loon. Met het van overeenkomstige toepassing verklaren van artikel 19d van de Wet LB 1964 geldt de in dat artikel opgenomen delegatiebevoegdheid ook voor het nettopensioen.

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

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

Artikelen I, onderdeel R, II, onderdeel F, IV, onderdeel H, VII, onderdeel A, XXVIII, onderdelen A en B (artikel 8.10 van de Wet inkomstenbelasting 2001, artikel 22b van de Wet op de loonbelasting 1964 en de artikelen III en VII van het Belastingplan 2014)

Zoals toegelicht in het algemeen deel van deze memorie wordt de algemene heffingskorting steiler afgebouwd. Als gevolg van deze wijziging dient ook de steilere afbouw zoals opgenomen in het Belastingplan 2014 te worden aangepast aan dit wetsvoorstel.

Artikelen I, onderdeel S, II, onderdeel I, en III (artikel 10.7 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De wijzigingen van artikel 10.7 van de Wet IB 2001 in 2015, 2016 en 2017 strekken tot een verhoging van de afbouwgrens van de arbeidskorting zoals reeds toegelicht in het algemeen deel van deze memorie. In 2015 wordt de afbouwgrens van de arbeidskorting verhoogd met € 8.600. In 2016 en 2017 wordt de verhoging van die grens, abstraherend van de inflatiecorrectie, verlaagd met respectievelijk € 500 en € 250. Het bedrag van € 8.600 is het totaal van de in artikel 10.7, vijfde lid, van de Wet IB 2001 op te nemen vermeerdering van de afbouwgrens met € 5.977, de in het huidige artikel 10.7, vijfde lid, van de Wet IB 2001 opgenomen, en te vervallen, vermindering van die afbouwgrens met € 2.600 en de verhoging van laatstgenoemd bedrag per 1 januari 2015 met € 23 als gevolg van de indexatie op grond van artikel 10.1, eerste lid, van de Wet IB 2001. Dit leidt ertoe dat de arbeidskorting in het afbouwtraject maximaal wordt verhoogd met € 344 in 2015 en wordt verlaagd in 2016 en 2017 met, eveneens abstraherend van de inflatiecorrectie, maximaal € 20, respectievelijk € 10.

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

In de voorgestelde artikelen 5.16c, tweede lid, (artikel I, onderdeel O) en 5.17c, tweede lid, van de Wet IB 2001 (artikel I, onderdeel P) wordt geregeld dat een bedrag tot de bezittingen wordt gerekend, ingeval artikel 5.16c, eerste lid, respectievelijk artikel 5.17c, eerste lid, van de Wet IB 2001 toepassing vindt. Dit bedrag gaat uit van de helft van de waarde van de aanspraak, bedoeld in artikel 5.16c, eerste lid, respectievelijk artikel 5.17c, eerste lid, van de Wet IB 2001 aan het begin van het voorafgaande kalenderjaar, vermenigvuldigd met tien. Het onderhavige artikel 10a.15 van de Wet IB 2001 regelt dat de hiervoor genoemde factor tien wordt vervangen door het aantal kalenderjaren tussen 1 januari 2015 en het moment waarop artikel 5.16c, eerste lid, respectievelijk artikel 5.17c, tweede lid, van de Wet IB 2001 toepassing vindt indien dit aantal lager is dan tien.

Artikel II

Artikel II, onderdeel B (artikel 3.127 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Met de wijziging van artikel 3.127, vierde lid, onderdeel a, van de Wet IB 2001 wordt beoogd te voorkomen dat een lijfrentepremie in aftrek kan worden gebracht ter zake van een inkomensbestanddeel waarover reeds een nettopensioen als bedoeld in artikel 5.17 van de Wet IB 2001 is opgebouwd. Daartoe wordt geregeld dat bij de bepaling van de ingevolge artikel 3.127, eerste lid, van de Wet IB 2001 over het inkomen van het voorafgaande jaar in aanmerking te nemen premie – naast de reeds geldende verminderingen – een vermindering plaatsvindt met het gezamenlijke bedrag van de door de belastingplichtige in het voorafgaande kalenderjaar voor een nettopensioen als bedoeld in artikel 5.17 van de Wet IB 2001 betaalde of verrekende premies. Ten behoeve van de vergelijkbaarheid worden de laatstgenoemde premies voor deze berekening gebruteerd door deze premies te delen door de nettofactor, bedoeld in artikel 5.16, vierde lid, van de Wet IB 2001.
Omdat opbouw van een nettopensioen als bedoeld in artikel 5.17 van de Wet IB 2001 pas vanaf 1 januari 2015 kan plaatsvinden en in artikel 3.127 van de Wet IB 2001 alleen de pensioenopbouw van het aan het belastingjaar voorafgaande jaar relevant is, hoeft de wijziging van artikel 3.127 van de Wet IB 2001 pas op 1 januari 2016 in werking te treden.

Artikel II, onderdeel C (artikel 5.6 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Door het vervallen van artikel 5.6 van de Wet IB 2001 vervalt met ingang van 1 januari 2016 de zogenoemde ouderentoeslag, waarmee voor ouderen met een relatief laag box 1-inkomen het voor de heffing in box 3 geldende heffingvrije vermogen wordt verhoogd.

Artikel II, onderdelen D, E en H (artikelen 5.16c, 5.17e en 10.1. van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In de artikelen 5.16c, derde lid, 5.17e, derde lid, en 10.1, eerste lid, van de Wet IB 2001 kan de verwijzing naar artikel 5.6 van die wet vervallen vanwege het vervallen van het laatstgenoemde artikel op grond van artikel II, onderdeel C.

Artikelen II, onderdeel G, en VII, onderdeel B (artikel 8.17 van de Wet inkomstenbelasting 2001 en artikel 22b van de Wet op de loonbelasting 1964)

Zoals toegelicht in het algemeen deel van deze memorie worden de hoge ouderenkorting en de verlaagde ouderenkorting per 1 januari 2016 beide verlaagd met € 83.

Artikel IV

Artikel IV, onderdeel A (artikel 4 van de Wet op de loonbelasting 1964)

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

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

Artikel 12a van de Wet LB 1964 ziet op de gebruikelijkloonregeling en wordt op enkele onderdelen aangepast. Het huidige artikel 12a, eerste lid, van de Wet LB 1964 wordt in dat kader opgesplitst in twee afzonderlijke leden (eerste en tweede lid), waarbij het eerste lid drie verschillende onderdelen krijgt. Hiermee worden de begrijpelijkheid en leesbaarheid van het artikel verbeterd. Tevens bevat de tekst enkele inhoudelijke wijzigingen ten opzichte van de huidige regeling, die hierna worden toegelicht.
In het eerste lid wordt de nieuwe hoofdregel opgenomen. Op grond van deze hoofdregel wordt ten aanzien van de werknemer die arbeid verricht ten behoeve van een lichaam waarin hij of zijn partner een aanmerkelijk belang heeft (de DGA), het in het kalenderjaar van dat lichaam genoten loon ten minste gesteld op het hoogste van de volgende bedragen:
a. 75% van het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking;
b. het hoogste loon van de werknemers die in dienst zijn van het hiervoor bedoelde lichaam of daarmee verbonden lichamen;
c. € 44.000 (bedrag 2014).
Deze hoofdregel geldt zowel voor de inhoudingsplichtige bij het vaststellen van het in aanmerking te nemen loon als voor de inspecteur bij een controle of een vooroverleg.
In het tweede lid wordt de uitzondering op deze hoofdregel opgenomen. Als de inhoudingsplichtige aannemelijk maakt dat het uit de toepassing van de hiervoor genoemde hoofdregel voortvloeiende bedrag hoger is dan 75% van het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking waarbij een aanmerkelijk belang geen rol speelt, wordt het loon gesteld op 75% van het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking, met dien verstande dat het loon ten minste wordt gesteld op € 44.000 of, indien het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking lager is dan dat bedrag, op het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking.
De eerste inhoudelijke wijziging ten opzichte van de huidige regeling betreft een aanpassing van de doelmatigheidsmarge van 30% naar 25%.
Daarnaast wordt het begrip ‘soortgelijke dienstbetrekking’, waaraan onder andere getoetst moet worden om te bepalen hoe hoog een gebruikelijk (of zakelijk) loon is, vervangen door het begrip ‘meest vergelijkbare dienstbetrekking’. Dit begrip wordt gedefinieerd in het nieuwe artikel 12a, vijfde lid, onderdeel c, van de Wet LB 1964 en betreft het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking waarbij een aanmerkelijk belang geen rol speelt. Het gaat hierbij om de meest vergelijkbare dienstbetrekking die gevonden is door de Belastingdienst of de inhoudingsplichtige en waarvan het loon bekend is of redelijkerwijs geschat kan worden. Zowel de Belastingdienst als de inhoudingsplichtige kan hierbij steeds proberen om aannemelijk maken dat er een meer vergelijkbare dienstbetrekking bestaat dan de dienstbetrekking die door de andere partij wordt aangevoerd. Het is daarbij, net als onder de huidige regeling, niet nodig personen met vergelijkbare dienstbetrekkingen met naam en toenaam te kennen of te noemen. Een dienstbetrekking waarbij het loon op een ander bedrag is vastgesteld dan in het economische verkeer gebruikelijk is, kan op grond van het nieuwe artikel 12a, vijfde lid, onderdeel c, onder 4°, van de Wet LB 1964 niet als de meest vergelijkbare dienstbetrekking worden aangemerkt. Met deze bepaling wordt beoogd om niet-zakelijke dienstbetrekkingen, waarbij bijvoorbeeld sprake is van familiebanden, uit te sluiten. Bij dienstbetrekkingen tussen derden wordt in beginsel echter aangenomen dat sprake is van een loon dat in het economische verkeer gebruikelijk is. In de praktijk kan het overigens voorkomen dat meerdere dienstbetrekkingen binnen een bepaalde beroepsgroep gezamenlijk aan te merken zijn als de meest vergelijkbare dienstbetrekking, maar dat de lonen voor deze dienstbetrekkingen verschillen. In die gevallen moet het loon in redelijkheid vastgesteld worden door bijvoorbeeld na te gaan welk loon het vaakst voorkomt of door uit te gaan van het gemiddelde loon.
De nieuwe opzet van de regeling maakt het ook gemakkelijker om in situaties waarin de dienstbetrekking van de meestverdienende werknemer in dienst van de vennootschap van de DGA niet vergelijkbaar is met de dienstbetrekking van de DGA, het loon van een van de overige werknemers van de

vennootschap als uitgangspunt te nemen. Het idee achter de aansluiting bij de meestverdienende andere werknemer is dat het ongebruikelijk is dat een aanmerkelijkbelanghouder minder verdient dan een werknemer zonder aanmerkelijk belang. Voor bepaalde werknemers kan het echter aannemelijk zijn dat zij, ook in een situatie zonder aanmerkelijk belang, een hoger salaris hebben dan een leidinggevende/eigenaar. Hierbij kan bijvoorbeeld gedacht worden aan situaties waarbij de meestverdienende werknemer beschikt over zeer specifieke of schaarse deskundigheid. Met toepassing van de tegenbewijsregeling uit het tweede lid, kan ook uitgegaan worden van het loon van een van de andere werknemers indien aannemelijk is dat die werknemer de meest vergelijkbare dienstbetrekking heeft.
Ten slotte wordt in het nieuwe artikel 12a, vijfde lid, onderdeel d, van de Wet LB 1964 een definitie opgenomen van het begrip 'met het lichaam verbonden lichamen'. Deze definitie is in de eerste plaats van belang voor de in het eerste lid van dat artikel op te nemen hoofdregel, die hiervoor is toegelicht. Onder de huidige regeling wordt onder 'met het lichaam verbonden lichaam' verstaan een met het lichaam (de inhoudingsplichtige) verbonden vennootschap als bedoeld in artikel 10a, zevende lid, van de Wet LB 1964. Voor de toepassing van artikel 12a van de Wet LB 1964 wordt dit begrip uitgebreid met de lichamen waaruit de inhoudingsplichtige direct of indirect met toepassing van de deelnemingsvrijstelling, bedoeld in artikel 13 van de Wet Vpb 1969, voordelen kan genieten. Zoals aangegeven in het algemeen deel van deze memorie wordt met deze uitbreiding beoogd om, bij het bepalen van het in aanmerking te nemen loon van 'partners' binnen een samenwerkingsverband, die hun functie vervullen via een persoonlijke bv, ook de lonen van werknemers die werkzaam zijn voor de werkmaatschappij van het samenwerkingsverband mee te nemen bij het vaststellen van het hoogste loon van de overige werknemers. De reden om in de definitie aan te sluiten bij de deelnemingsvrijstelling is dat samenwerkingsverbanden over het algemeen kiezen voor juridische structuren waarbij de deelnemingsvrijstelling van toepassing is, bijvoorbeeld door het invoegen van coöperaties in de structuur. De bewoording 'kan genieten' moet zo opgevat worden dat sprake is van een verbonden lichaam indien de deelnemingsvrijstelling van toepassing zou zijn wanneer een winstuitkering wordt gedaan, ongeacht of ook daadwerkelijk winstuitkeringen worden gedaan. Met 'direct of indirect' wordt bedoeld dat alle onderhangende lichamen (dochters, kleindochters en verder) onder de definitie vallen zolang de deelnemingsvrijstelling van toepassing is.
De hiervoor genoemde definitie gaat eveneens gelden voor de in het huidige derde lid van genoemd artikel 12a opgenomen regeling voor situaties waarin het zakelijke loon niet hoger is dan € 5.000 en komt daarbij in de plaats van het ongedefinieerde begrip 'concern'.

Artikel IV, onderdeel C (artikel 18 van de Wet op de loonbelasting 1964)

Met de wijziging van artikel 18 van de Wet LB 1964 wordt geregeld dat een nettopensioenregeling als bedoeld in artikel 5.17 van de Wet IB 2001 buiten beschouwing blijft voor de toepassing van het derde lid van genoemd artikel 18. Daarmee gelden de in die bepaling genoemde gevolgen niet onverkort bij een samenloop met een nettopensioenregeling. Dat neemt uiteraard niet weg dat er wel sprake dient te zijn van een duidelijke splitsing tussen de binnen de begrenzingen van de Wet LB 1964 blijvende regeling en de nettopensioenregeling.

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

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

Artikelen IV, onderdeel I, en XXVIII, onderdeel C (artikel 26 van de Wet op de loonbelasting 1964 en artikel VIIIA van het Belastingplan 2014)

Met de wijziging van artikel 26, eerste lid, van de Wet LB 1964 wordt, overeenkomstig artikel 25 van de Wet LB 1964, de mogelijkheid geopend om in de tabel bijzondere beloningen de arbeidskorting en de werkbonus te verwerken indien dit nodig wordt geacht.
Door de wijziging van artikel 26, eerste lid, van de Wet LB 1964 wordt artikel VIIIA, onderdeel C, van het Belastingplan 2014 overbodig. De in artikel XXVIII, onderdeel C, opgenomen wijziging strekt tot het vervallen daarvan.

Artikel IV, onderdeel J (artikel 31 van de Wet op de loonbelasting 1964)

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

werknemer niet tot belastingheffing leiden, wordt artikel 31, vierde lid, onderdeel c, van de Wet LB 1964 overeenkomstig aangepast.

Artikel IV, onderdeel K (artikel 31a van de Wet op de loonbelasting 1964)

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

Noodzakelijkheidscriterium voor gereedschap en ICT-middelen

Het noodzakelijkheidscriterium voor gereedschappen, computers, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur in de werkkostenregeling wordt opgenomen in artikel 31a, tweede lid, onderdeel g, van de Wet LB 1964.
Om discussies te vermijden over wat onder de reikwijdte van dit onderdeel valt, is gekozen voor een meer strikte afbakening dan via het thans gebruikelijke containerbegrip hulpmiddelen. Gereedschap wordt gebruikt om iets te maken, te meten of te controleren en kan naar zijn aard meerdere keren worden gebruikt. Daarbij gaat het om de gezamenlijke voorwerpen die voor het verrichten van een werkzaamheid nodig zijn, met name de werktuigen van een ambachtsman. Voorbeelden van gereedschap zijn: de hamer of de duimstok van een timmerman, het fototoestel van een fotograaf, een muziekinstrument van een muzikant, de kwast van een schilder en de naaimachine van een kledingmaker. De verf waar een schilder mee schildert en de stof waar de kleding van wordt gemaakt, zijn geen gereedschap, net zomin als werkkleding of kantoormeubilair. Met computers, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur wordt gedoeld op ICT-middelen zoals desktops, laptops, tablets en mobiele telefoons (waaronder smartphones). Ook printers kunnen onder omstandigheden als noodzakelijk gereedschap gezien worden. Ter verduidelijking is nog opgenomen dat het niet alleen gaat om het vergoeden of verstrekken van deze gereedschappen en ICT-middelen, maar ook om alle vergoedingen en verstrekkingen die daarmee direct verband houden. Het kan ook gaan om het bij deze voorzieningen behorende gebruik van datatransport zoals een zogenoemde dongel of een abonnement via een 4G-kaartje en de voor het gebruik in het kader van de dienstbetrekking benodigde programmatuur en dergelijke. Op dit punt is geen verandering ten aanzien van het huidige beleid beoogd. Het op kosten van de inhoudingsplichtige installeren van software die niet noodzakelijk is voor de behoorlijke uitoefening van de dienstbetrekking blijft, zoals ook thans het geval is, een te belasten privévoordeel. Daarvoor kan binnen de werkkostenregeling de vrije ruimte benut worden.
De in het nieuwe artikel 31a, tweede lid, onderdeel g, van de Wet LB 1964 bedoelde voorzieningen moeten naar het redelijke oordeel van de inhoudingsplichtige noodzakelijk zijn voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking. Noodzakelijk wordt in dit verband uitgelegd als ‘zonder meer nodig’. Zonder meer nodig betekent dat zonder de voorziening de dienstbetrekking niet goed kan worden uitgeoefend en impliceert dat de voorziening in ieder geval daadwerkelijk bij de uitoefening van de dienstbetrekking gebruikt wordt. De omvang of de intensiteit van dat gebruik is indicatief, maar op zichzelf beschouwd niet doorslaggevend. Aan het voldoen van de toets staat niet in de weg dat veel werk in theorie ook mogelijk zou kunnen zijn zonder de betreffende voorziening of met een andere voorziening. Waar het om gaat is dat de inhoudingsplichtige zich in redelijkheid op het standpunt kan stellen dat de voorziening zonder meer nodig is voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking en dus overtuigend gericht is op een optimale bedrijfsvoering. Een dagbladjournalist met een potlood op pad sturen is misschien wel mogelijk, maar het is voor een uitgever vanuit zijn bedrijfsbelang weinig efficiënt, en zal niet leiden tot een behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking. Bij een dergelijk beroep zijn bepaalde digitale hulpmiddelen nodig om optimaal te kunnen werken. Eén tablet en één telefoon zullen geen discussie opleveren. Twee tablets en twee telefoons wel.
Het vereiste van noodzakelijkheid vertoont veel overeenkomsten met het thans gebruikelijke zakelijkheidsvereiste dat is verbonden aan de term ‘voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking’, maar gaat net een stapje verder. Een zakelijke voorziening hoeft niet zonder meer noodzakelijk te zijn. Kosten die alleen maar bijdragen aan een goede uitoefening van de dienstbetrekking zijn niet als ‘noodzakelijk’ aan te merken. Het noodzakelijkheidsvereiste voorkomt ook dat als aanvullend criterium de mate van gebruik nodig is, zoals dat thans voor het zakelijkheidsvereiste wel het geval is. Anders dan in het leerstuk over het zakelijkheidsvereiste zoals dat in de jurisprudentie over de verwervingskosten vorm heeft gekregen, wordt bij het noodzakelijkheidscriterium in eerste instantie afgegaan op het oordeel van de inhoudingsplichtige. Zijn betrokkenheid en verantwoordelijkheid kan blijken uit het feit dat hij de kosten voor zijn rekening neemt en deze niet overlaat aan de werknemer.
De noodzaak van een bepaalde voorziening is in essentie een objectief gegeven. Het vergt echter veel kennis van alle mogelijke beroepen om deze noodzaak te kunnen toetsen. Door de noodzaak van een voorziening als uitgangspunt te nemen voor de vraag of een bepaalde voorziening loon voor de werknemer vormt of niet, wordt het antwoord op de vraag of de vrijstelling van toepassing is in de praktijk vooral neergelegd bij de inhoudingsplichtige. Het gaat er dan niet zo zeer om wat de werknemer als voordeel ervaart of wordt geacht te ervaren, maar of de inhoudingsplichtige heeft beoogd de werknemer het noodzakelijke instrumentarium te verstrekken voor de uitoefening van diens werk.

Waar inhoudingsplichtigen dus meer vrijheid en minder administratieve lasten krijgen, wordt er door een noodzakelijkheidscriterium ook veel meer verantwoordelijkheid bij hen neergelegd en zijn er minder regels waarop zij zich kunnen baseren. Die nieuwe verantwoordelijkheid houdt onder meer in dat de inhoudingsplichtige per werknemer, of per groep werknemers die vergelijkbare werkzaamheden verrichten, moet kunnen verantwoorden waarom een voorziening voor die werknemer of die groep werknemers noodzakelijk is.
Waar in noodzakelijke voorzieningen ook een substantieel privévoordeel voor de werknemer onderkend kan worden, neemt het belang van een helder en begrijpelijk toetsingskader toe. Zoals gezegd, ligt het voor de hand dat de voorziening in ieder geval daadwerkelijk bij de uitoefening van de dienstbetrekking wordt gebruikt. Voorts wordt in artikel 31a, tweede lid, onderdeel g, onder 1°, van de Wet LB 1964 aan de vrijstelling de voorwaarde verbonden dat de werknemer verplicht is tot teruggaaf van de voorziening of tot vergoeding van de restwaarde indien naar het oordeel van de inhoudingsplichtige deze voorziening niet langer noodzakelijk is voor de vervulling van de dienstbetrekking. Dat kan bijvoorbeeld het geval zijn bij een functiewissel of bij het einde van de dienstbetrekking of in het geval dat de inhoudingsplichtige overstapt op andere voorzieningen of programmatuur en de werknemer de eerder verstrekte of vergoede voorziening behoudt.
In het algemeen ligt het initiatief voor het verstrekken of vergoeden van een noodzakelijke voorziening bij de inhoudingsplichtige. Dat de inhoudingsplichtige moet bepalen welke voorziening noodzakelijk is, betekent overigens niet dat de werknemer geen keuze mag hebben in de vorm van de voorziening. Aan het noodzakelijkheidscriterium kan nog steeds zijn voldaan als de werknemer binnen het gegeven dat een mobiele telefoon noodzakelijk is, de keuze maakt of mag maken voor het merk of model mobiele telefoon.
Ook blijven vaste kostenvergoedingen voor door de werknemer aangeschafte en betaalde noodzakelijke voorzieningen mogelijk, zolang de inhoudingsplichtige maar expliciet de vereisten bepaalt, waaraan de uit de vergoeding te bekostigen voorzieningen moeten voldoen.
Zoals hiervoor is aangegeven, vormt de mate waarin de inhoudingsplichtige bepaalt een belangrijke indicatie voor de noodzakelijkheid van de voorziening Het past niet bij dit uitgangspunt om ook voorzieningen die worden vergoed of verstrekt via een cafetariaregeling onder de vrijstelling te laten vallen. Bij cafetariaregelingen mag de werknemer immers in het algemeen zelf bepalen of hij een voorziening krijgt. Om zeker te stellen dat in deze situatie geen gebruik kan worden gemaakt van de vrijstelling, wordt in artikel 31a, zevende lid, van de Wet LB 1964 een bepaling opgenomen die deze situaties van de vrijstelling uitsluit. Voor zover de vergoeding of verstrekking, al dan niet in het kader van een wijziging van de samenstelling van de tussen de werknemer en de inhoudingsplichtige overeengekomen beloning, in plaats is gekomen van een ander loonbestanddeel, is op grond van die bepaling de vrijstelling niet van toepassing. In het kader van dit artikel wordt het begrip ”loonbestanddeel” breed opgevat. Dit betekent bijvoorbeeld dat tot dit begrip ook een vakantiedag behoort in het geval de werknemer de keuze heeft om een of meer vakantiedagen in te wisselen voor een voorziening. Genoemd artikel 31a, zevende lid, ziet bijvoorbeeld ook op voorzieningen die in het kader van een CAO zijn bedongen ten laste van de loonruimte. Een ander voorbeeld is een situatie waarin een werknemer een budget krijgt waaruit hij min of meer naar eigen inzicht voorzieningen kan bekostigen. De keuzevrijheid is in zo’n geval te vrijblijvend, zodat niet aangenomen kan worden dat de inhoudingsplichtige in redelijkheid een noodzakelijke voorziening heeft bekostigd. Voornoemde bepaling hoeft niet aan het vragen van een eigen bijdrage voor privégebruik in de weg te staan voor zover de werknemer deze uit het nettoloon betaalt.

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

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

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

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

Personeelskorting

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

Afrekensystematiek

In het nieuwe artikel 31a, elfde lid, van de Wet LB 1964 wordt een nieuwe afrekensystematiek opgenomen. Zoals al in het algemeen deel van deze memorie is aangegeven, wordt geregeld dat de inhoudingsplichtige nog maar één keer per jaar hoeft te berekenen wat zijn verschuldigde belasting in het kader van de werkkostenregeling is. Als het kalenderjaar is afgelopen kan de inhoudingsplichtige berekenen wat de totale loonsom is van het verstreken kalenderjaar waarover bij de werknemer is geheven (kolom 14-loon) en daaruit afleiden wat zijn vrije ruimte is en of die is overschreden. De eventueel verschuldigde belasting in het kader van de werkkostenregeling dient de inhoudingsplichtige dan aan te geven en af te dragen tegelijk met de belasting die over het eerste tijdvak van het nieuwe kalenderjaar is verschuldigd of ingehouden. Bij een aangiftetijdvak van een maand betekent dat tegelijk met de aangifte over januari die in februari wordt gedaan. Met het woord ‘uiterlijk’ in de tekst van het nieuwe elfde lid wordt tot uitdrukking gebracht dat het een inhoudingsplichtige vrij staat om al eerder zijn in het kader van de werkkostenregeling verschuldigde belasting aan te geven en af te dragen. Indien een inhoudingsplichtige hiervoor kiest en na afloop van het kalenderjaar blijkt dat de inhoudingsplichtige in het kader van de werkkostenregeling te veel of te weinig belasting heeft afgedragen, dan dient hij dit te repareren in de aangifte over het eerste tijdvak van het nieuwe kalenderjaar.
In de tweede volzin van genoemd elfde lid wordt een regeling getroffen voor het geval dat de inhoudingsplicht gedurende het kalenderjaar is geëindigd. In dat geval dient de verschuldigde belasting in het kader van de werkkostenregeling uiterlijk te worden aangegeven in de aangifte over het tijdvak waarin de inhoudingsplicht is geëindigd.
In de wettekst wordt met het woord ‘tijdvak’ aangesloten bij de terminologie in de Wet LB 1964 en de AWR. In de praktijk wordt het bedoelde tijdvak vaak ‘aangiftetijdvak’ genoemd (ter onderscheiding van bijvoorbeeld een loontijdvak).

Artikel IV, onderdeel L (artikel 32 van de Wet op de loonbelasting 1964)

Met het nieuwe artikel 32 van de Wet LB 1964 wordt voor de werkkostenregeling een concernregeling geïntroduceerd waarmee de verschuldigde belasting bij overschrijding van de vrije ruimte op concernniveau vastgesteld kan worden. Bij de toepassing van de concernregeling worden de deelnemende inhoudingsplichtigen tezamen als één inhoudingsplichtige beschouwd voor de bepaling van de verschuldigde belasting met betrekking tot de in artikel 31, eerste lid, onderdelen f en g, van de Wet LB 1964 bedoelde eindheffingsbestanddelen. De inhoudingsplichtige met het grootste bedrag aan loon waarover in het kalenderjaar bij de werknemer belasting is geheven (kolom 14-loon), dient de in het kader van de werkkostenregeling verschuldigde belasting aan te geven en af te dragen. Ook het loon over aan het kalenderjaar voorafgaande periodes waarover in het kalenderjaar bij de werknemer is geheven, valt hieronder. Het loon over een in het kalenderjaar vallende periode waarover pas na afloop van het kalenderjaar belasting wordt geheven, telt niet mee voor het bepalen van de grootste loonsom. Op deze manier staat in het eerste tijdvak van het volgende kalenderjaar vast wie de belasting moet aangeven en afdragen en kan dat niet later nog wijzigen. Voor de duidelijkheid wordt erop gewezen dat deze regeling verschilt van de regeling van artikel 32bd van de Wet LB 1964, waarbij

ingevolge een beleidsbesluit[51] is goedgekeurd dat voor de berekening van de verschuldigde pseudo-eindheffing voor hoog loon buiten aanmerking blijft het loon waarover in het kalenderjaar wordt geheven, maar dat vóór het kalenderjaar is genoten. Volgens hetzelfde beleidsbesluit heeft het voor de pseudo-eindheffing voor hoog loon gevolgen indien na afloop van het kalenderjaar blijkt dat het in aanmerking genomen loon lager was (negatieve correctie). Ook hierin verschilt de regeling van artikel 32bd van de Wet LB 1964 van de onderhavige concernregeling, waarin negatieve correcties na afloop van het kalenderjaar geen gevolgen hebben voor het bepalen van het hoogste kolom 14-loon.
In het nieuwe artikel 32, tweede lid, van de Wet LB 1964 worden de voorwaarden opgenomen om voor de toepassing van deze regeling te kunnen kwalificeren als concern. In de eerste plaats moeten alle deelnemende inhoudingsplichtigen gedurende het gehele kalenderjaar opereren in concernverband. Lopende het kalenderjaar ingetreden en uitgetreden concernonderdelen vallen buiten het bereik van de concernregeling. Omdat gedurende het kalenderjaar geen zekerheid bestaat of concerndelen toe- of uittreden, is het praktisch niet mogelijk alvast een voorschotsystematiek toe te passen en voorschotbetalingen te doen. De voorschotsystematiek en voorschotbetalingen zijn binnen de concernregeling dan ook niet mogelijk. In zoverre wijkt de aangifte en afdracht van de op grond van het nieuwe artikel 32, eerste lid, van de Wet LB 1964 verschuldigde belasting af van de hoofdregel. Dit laat onverlet dat een concernonderdeel dat de voorschotsystematiek heeft toegepast en dit nog binnen het kalenderjaar heeft teruggedraaid, de toepassing van de concernregeling niet hoeft te frustreren. Tevens moet sprake zijn van een direct of indirect belang van ten minste 95% in een of meer andere inhoudingsplichtigen die tot hetzelfde concernverband behoren.
Het nieuwe artikel 32, derde lid, van de Wet LB 1964 bevat een delegatiegrondslag om bij ministeriële regeling te bepalen welke gegevens iedere inhoudingsplichtige die ingevolge het eerste lid samen met andere inhoudingsplichtigen als één inhoudingsplichtige wordt beschouwd in zijn administratie moet opnemen, indien een concern ervoor kiest om de concernregeling toe te passen. Het gaat om gegevens ten aanzien van de berekening van de in het kader van de werkkostenregeling door het concern als geheel verschuldigde belasting. Ook moet in de administratie zijn vastgelegd welke inhoudingsplichtige het hoogste kolom 14-loon heeft en de belasting dus aangeeft en afdraagt. Dit is noodzakelijk voor de handhaafbaarheid van de concernregeling.

Artikelen IV, onderdeel M, en VII, onderdeel C (artikel 39d van de Wet op de loonbelasting 1964)

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

Artikel V

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

Dit artikel bevat overgangsrecht in verband met de aanpassing van de doelmatigheidsmarge in de gebruikelijkloonregeling. Op basis van dit artikel wordt het loon van de DGA voor de arbeid die hij verricht ten behoeve van een lichaam waarin hij of zijn partner een aanmerkelijk belang heeft in 2015 gesteld op 75/70^{e} van het in 2013 van dat lichaam genoten loon als het in 2013 van dat lichaam genoten loon hoger is dan € 43.000. Als echter aannemelijk is dat het loon in 2015 bij toepassing van artikel 12a van de Wet LB 1964 op een ander bedrag zou worden gesteld, wordt het loon op dat andere bedrag gesteld.
Indien dit wetsvoorstel tot wet wordt verheven en er afspraken bestaan met de Belastingdienst over de hoogte van het loon dat de inhoudingsplichtige na 2014 voor een DGA in acht moet nemen, geldt het volgende. De Belastingdienst zegt voor dat geval bij dezen de desbetreffende afspraken per 1 januari 2015 op. Deze opzegging is nodig om de wijzigingen van de gebruikelijkloonregeling zoveel mogelijk voor alle betrokkenen op een gelijk moment in werking te laten treden, namelijk met ingang van 1 januari 2015. Het overgangsrecht zorgt ervoor dat in veel gevallen het in 2015 in aanmerking te nemen loon ten minste wordt gesteld op 75/70^{e} van het loon dat in 2013 in aanmerking werd genomen. Dit biedt de praktijk de gelegenheid om gedurende 2015 eventueel nieuwe afspraken te maken.
Om de praktijk niet onnodig te bezwaren stemt de Belastingdienst in met het volgende. De inspecteur kan in 2015 of daarna contact opnemen met de inhoudingsplichtige om een nieuwe afspraak te maken

[51] Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 14 april 2010, nr. BLKB2014/0549M (Stcrt. 2014, 10934).

of zijn standpunt mee te delen over de toepassing van de gebruikelijkloonregeling. Zolang de inspecteur dit initiatief niet neemt, kan de inhoudingsplichtige de nu opgezegde afspraak volgens de voorwaarden ervan blijven toepassen, mits hij het volgens de afspraak in aanmerking te nemen loon, als dit hoger is dan € 43.000, verhoogt tot 75/70e van dat loon. Uiteraard kan de inhoudingsplichtige ook zelf het initiatief nemen voor het maken van een nieuwe afspraak of de hoogte van het loon zelf vaststellen op basis van het gewijzigde artikel 12a van de Wet LB 1964.
De Belastingdienst zal het voorgaande voor de duidelijkheid en de rechtszekerheid ook communiceren via het voorlichtingsmateriaal voor de loonheffingen.

Artikel VI

Artikel VI (evaluatie noodzakelijkheidscriterium werkkostenregeling)

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

Artikel VIII

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

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

Artikel IX

Artikel IX, onderdeel A (artikel 2 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

De wijziging van artikel 2, zevende lid, van de Wet Vpb 1969 houdt verband met de overdracht door SNS Bank N.V. van SNS Property Finance B.V. aan de Staat. Bij die overdracht is de naam van SNS Property Finance B.V. gewijzigd in Propertize B.V. SNS Bank N.V. is een vennootschap waarvan SNS REAAL N.V. alle aandelen houdt. SNS REAAL N.V. is in handen van de Staat. Tot de overdracht viel SNS Property Finance B.V., als zijnde een lichaam waarin SNS REAAL N.V. een belang houdt, onder de in artikel 2, zevende lid, van de Wet Vpb 1969 opgenomen opsomming van door de overheid beheerste lichamen die (in elk geval) belastingplichtig zijn voor de vennootschapsbelasting (zie onderdeel q en laatste zinsnede van genoemd zevende lid). Door voornoemde overdracht is dit niet meer het geval. De vennootschap wordt daarom, onder haar nieuwe benaming, separaat toegevoegd aan genoemde opsomming. Aan de wijziging wordt terugwerkende kracht verleend tot en met 31 december 2013, de dag dat de overdracht van de aandelen heeft plaatsgevonden. Daarmee wordt zeker gesteld dat SNS Property Finance B.V. – na de overdracht dus Propertize B.V. – en de door deze vennootschap onmiddellijk of middellijk gehouden belangen ook na de overdracht vennootschapsbelastingplichtig blijven.

Artikel IX, onderdeel C (artikel 29a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Ingevolge de in dit onderdeel opgenomen wijziging wordt in artikel 29a van de Wet Vpb 1969, zoals dat komt te luiden uitgaande van het bij koninklijke boodschap van 2 juni 2014 ingediende voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Fiscale verzamelwet 2014) (Kamerstukken 33 950), een verwijzing opgenomen naar een volgestorte, achtergestelde verplichting die bij de uitgever deel uitmaakt van het tier 1-vermogen in de zin van artikel 94, eerste lid, van Richtlijn 2009/138/EG.[52] Hierdoor zullen deze verplichtingen bij de uitgever, en de daartegenover

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

staande schuldvordering bij de houder, als vreemd vermogen worden behandeld. Het gaat hierbij om de vermogensbestanddelen, zoals die nader zullen worden omschreven in een uitvoeringsverordening, die wel deel uitmaken van het tier 1-vermogen maar geen aandelenkapitaal, agio, waarborgkapitaal, ledenbijdragen, surplusfondsen of aansluitingsreserve zijn. Immers, deze laatstgenoemde bestanddelen moeten (ook) fiscaal altijd worden gezien als eigen vermogen. Zodra de uitvoeringsverordening definitief is, kan een verwijzing worden opgenomen naar de desbetreffende bepaling van die verordening.

Artikel X

Artikel X (artikel 32 van de Successiewet 1956)

Met de wijziging van artikel 32, derde lid, van de Successiewet 1956 wordt bewerkstelligd dat aanspraken ingevolge een nettopensioenregeling als bedoeld in het voorgestelde artikel 5.17 van de Wet IB 2001 op dezelfde wijze worden vrijgesteld van erfbelasting als aanspraken ingevolge een pensioenregeling als bedoeld in artikel 1.7, tweede lid, van de Wet IB 2001, zijnde:

a. een pensioenregeling overeenkomstig de wettelijke bepalingen van de loonbelasting;
b. een pensioenregeling waaraan wordt deelgenomen op grond van de Wet verplichte deelneming in een bedrijfstakpensioenfonds 2000, de Wet op het notarisambt of de Wet verplichte beroepspensioenregeling, zowel voor het deel waarvoor deelneming verplicht is (basispensioenregeling) als voor de vrijwillige aanvulling daarop.
c. een regeling van een andere mogendheid, die volgens de belastingwetten van dat land, welke naar aard en strekking overeenkomen met de Nederlandse loonbelasting of de inkomstenbelasting, als een pensioenregeling wordt beschouwd;
d. een pensioenregeling van een internationale organisatie;
e. een pensioenregeling als bedoeld in artikel 6A van de Wet loonbelasting BES.

Artikel XI

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

Door de wijziging in artikel 11, tweede lid, aanhef, van de Wet op de omzetbelasting 1968 vervalt de voorwaarde dat de vrijstelling voor verpleging en verzorging van in een inrichting opgenomen personen alsmede de handelingen die daarmee nauw samenhangen, waaronder het verstrekken van spijzen en dranken, geneesmiddelen en verbandmiddelen aan die personen, slechts van toepassing is indien met die prestaties geen winst wordt beoogd.
Bepaalde commerciële verpleeg- en verzorgingsinstellingen, zoals Thomashuizen, zijn thans reeds vrijgesteld voor de verzorging en verpleging van de in die inrichtingen opgenomen personen. Dit is gebaseerd op de goedkeuring, opgenomen in onderdeel 4.1 van het beleidsbesluit vrijstelling; verzorging en verpleging van in een inrichting opgenomen personen, opgenomen goedkeuring.[53] Deze goedkeuring geldt niet voor het verstrekken van spijzen en dranken. Met onderhavige wijziging wordt voor deze instellingen bewerkstelligd dat de vrijstelling ook gaat gelden voor het verstrekken van spijzen en dranken. Onderdeel 4.1 van voornoemd beleidsbesluit heeft met ingang van de inwerkingtreding van de onderhavige wijziging van de btw-vrijstelling dan ook zijn belang verloren. Deze wijziging treedt in werking op het tijdstip waarop het wetsvoorstel Wet vergroten investeringsmogelijkheden in medisch-specialistische zorg (Kamerstukken 33 168)[54] in werking treedt.

Artikel XII

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

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

[53] Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 6 februari 2010, nr. DGB 2010/270M (Stcrt. 2010, 2093).
[54] Genoemd wetsvoorstel is ingediend bij koninklijke boodschap van 8 februari 2012 met als titel Wijziging van de Wet cliëntenrechten zorg en enkele andere wetten om het mogelijk te maken dat aanbieders van medisch-specialistische zorg, mits zij aan een aantal voorwaarden voldoen, winst uitkeren (voorwaarden voor winstuitkering aanbieders medisch-specialistische zorg) (Kamerstukken 33 168).

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

De voornaamste wijziging van artikel 10 van de Wet BPM 1992 houdt in dat de mogelijkheid tot gebruik van een taxatierapport voor de waardebepaling wordt beperkt tot voertuigen met meer dan normale gebruiksschade en voertuigen die, vanwege de geringe mate waarin deze voertuigen in Nederland verhandeld worden, niet voorkomen op in de handel algemeen toegepaste koerslijsten voor de inkoop van gebruikte motorrijtuigen door wederverkopers in Nederland (koerslijst). Een eigenaar van een voertuig dat ten gevolge van schade niet deugdelijk van bouw en inrichting is (schadevoertuig als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel u, van de Wegenverkeerswet 1994), kan echter voor de waardebepaling in de BPM geen gebruik maken van taxatierapporten aangezien een dergelijke voertuig niet geregistreerd kan worden in het kentekenregister. Hierdoor kan het belastbare feit, bedoeld in artikel 1, tweede lid, van de Wet BPM 1992 zich niet voordoen. Mocht met een dergelijk niet-geregistreerd voertuig toch gebruik worden gemaakt van de weg in de zin van de Wegenverkeerswet 1994, doet zich het belastbare feit van artikel 1, zesde lid, van de Wet BPM 1992 voor en wordt het te betalen bedrag aan BPM vastgesteld door gebruikmaking van de forfaitaire tabel of een koerslijst (en dus niet op basis van een taxatierapport). Dit geldt uiteraard niet voor voertuigen die al in het kentekenregister zijn geregistreerd en al eerder vanwege die registratie betrokken zijn geweest in de heffing.
De eigenaar van een voertuig met meer dan normale gebruiksschade en van een voertuig dat niet op koerslijsten voorkomt kan dus voor de waardebepaling, evenals onder de huidige regelgeving, kiezen tussen gebruik van de forfaitaire tabel, een koerslijst in het eerstgenoemde geval of een taxatierapport. Bij andere voertuigen kan onder de voorgestelde regelgeving voortaan geen gebruik meer gemaakt worden van taxatierapporten. Bij deze voertuigen kan een belastingplichtige dus slechts kiezen tussen waardering op basis van de forfaitaire tabel of een koerslijst. Het gebruik van taxatierapporten wordt derhalve op deze wijze ingeperkt.
Naast de beperking van de toepassing van het taxatierapport wordt een delegatiegrondslag gecreëerd die het mogelijk maakt om bij ministeriële regeling nadere voorwaarden te stellen aan taxatierapporten teneinde het geconstateerde misbruik bij het gebruik van taxatierapporten te beperken. Bij deze nadere voorwaarden valt te denken aan opname van de volgende gegevens in het taxatierapport: informatie met betrekking tot het taxatiekantoor dat de taxatie heeft uitgevoerd, informatie met betrekking tot de taxateur die de taxatie heeft uitgevoerd, de datum van de fysieke opname van het voertuig, algemene voertuigkenmerken, een beschrijving van de kwaliteit van het voertuig, een beschrijving, ondersteund met beeldmateriaal, van de eventueel aanwezige schade, de handelsinkoopwaarde van drie tot vijf referentievoertuigen, een omschrijving van factoren – indien van toepassing – die nopen tot afwijking van de hiervoor genoemde handelsinkoopwaarde van de referentievoertuigen en een indicatie van de waardevermindering door eventueel aanwezige schade. Deze nadere voorwaarden zijn het resultaat van een nauwe samenwerking met Bovag, organisaties van gecertificeerde taxateurs (Nivre, TVM en TRV) en de Belastingdienst. Het stellen van voorwaarden aan het taxatierapport wordt wenselijk geacht om de Belastingdienst in staat te stellen de in het taxatierapport opgevoerde waarde te controleren en om waar nodig handhavend op te kunnen treden. Taxatierapporten die niet voldoen aan de bij ministeriële regeling te stellen voorwaarden, kunnen niet als bewijs dienen voor de bepaling van het bedrag van de afschrijving van de waarde van het desbetreffende voertuig, tenzij de inspecteur oordeelt dat de tekortkoming van het taxatierapport van dien aard is dat die zich leent voor herstel binnen een redelijke termijn en dit herstel binnen deze redelijke termijn plaatsvindt. Indien deze mogelijkheid tot herstel niet geboden of benut wordt, bepaalt de inspecteur overeenkomstig het geldend recht de werkelijke waarde van genoemd voertuig.
Indien, ondanks de hierboven voorgestelde maatregelen, toch sprake is van misbruik, dan staat de inspecteur vanzelfsprekend de mogelijkheid ter beschikking om de te weinig geheven belasting na te heffen op grond van artikel 20 van de AWR en eventueel een bestuurlijke boete op te leggen op basis van hoofdstuk VIIIA van de AWR.

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

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

Artikel XIII

Artikel XIII (artikel 3 van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992)

In het algemeen deel van de memorie is gewezen op de onduidelijkheid in de wetgeving die ertoe leidt dat voor motorvoertuigen, zwaarder dan 3.500 kg, die feitelijk gebruikt worden voor het vervoer

van personen, niet als zodanig worden aangemerkt. Hierdoor is geen BPM verschuldigd en voor de motorrijtuigenbelasting (MRB) vallen deze voertuigen onder het relatief lage tarief van de vrachtauto. In artikel 3, vijfde lid, van de Wet BPM 1992 wordt een definitie opgenomen waarin wordt bepaald onder welke voorwaarden een motorrijtuig, zwaarder dan 3.500 kg, geacht wordt niet te zijn ingericht voor het vervoer van personen. Als niet te zijn ingericht voor het vervoer van personen kwalificeren alleen die motorrijtuigen waarvan het deel dat bestemd is voor de 'vracht' groter is dan of gelijk is aan de lengte van het deel dat bestemd is voor het vervoer van personen. Indien een motorvoertuig niet als zodanig kwalificeert wordt deze aangemerkt als personenauto en wordt het bijbehorende tarief van de BPM en de MRB toegepast. Deze maatregel treedt, zoals toegelicht in het algemeen deel van de memorie, in werking met ingang van 1 januari 2016.

Artikel XIV

Artikel XIV, onderdeel A (artikel 2 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

In verband met de harmonisatie van de definities uit de Wet BPM 1992 en de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 (Wet MRB 1994) van het begrip personenauto, vervallen de onderdelen b, c, e, k en l van artikel 2 van de Wet MRB 1994. De in deze onderdelen gedefinieerde begrippen komen terug in artikel 3 van de Wet MRB 1994.

Artikel XIV, onderdeel B (artikel 3 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

In het algemeen deel van de memorie is gewezen op de onduidelijkheid in de wetgeving die ertoe leidt dat voor motorvoertuigen, zwaarder dan 3.500 kg, die feitelijk gebruikt worden voor het vervoer van personen, niet als zodanig worden aangemerkt. Hierdoor vallen deze voertuigen voor de MRB onder het relatief lage tarief van de vrachtauto en is geen BPM verschuldigd. In artikel 3, vijfde lid, van de Wet MRB 1994 wordt een definitie opgenomen waarin wordt bepaald onder welke voorwaarden een motorrijtuig, zwaarder dan 3.500 kg, geacht wordt niet te zijn ingericht voor het vervoer van personen. Als niet te zijn ingericht voor het vervoer van personen kwalificeren alleen die motorrijtuigen waarvan het deel dat bestemd is voor de 'vracht' groter is dan of gelijk is aan de lengte van het deel dat bestemd is voor het vervoer van personen. Indien een motorvoertuig niet als zodanig kwalificeert wordt deze aangemerkt als personenauto en wordt het bijbehorende tarief van de MRB en de BPM toegepast. Deze maatregel treedt, zoals toegelicht in het algemeen deel van de memorie, in werking met ingang van 1 januari 2016.

Artikel XV

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

De wijzigingen van de artikelen 14, 17 en 18 van de Wet belastingen op milieugrondslag (Wbm) hangen samen met het herinvoeren van het heffingsplafond van 300 kubieke meter en het afschaffen van de degressieve tarievenstructuur in de belasting op leidingwater. De teksten zijn, op een redactionele aanpassing en actualisering van een verwijzing na, gelijk aan de teksten zoals deze luidden tot 1 juli 2014. De wijzigingen werken ingevolge artikel XXXIII terug tot en met 1 juli 2014. Door middel van de in onderdeel D opgenomen wijziging van artikel 18 van de Wbm wordt expliciet het tarief per 1 januari 2015 vastgesteld na indexering als bedoeld in artikel 90 van de Wbm. Een afzonderlijke indexering van dit tarief bij het begin van 2015 behoeft dus niet meer plaats te vinden. Dit wordt geregeld in artikel XXXI. Door middel van een goedkeurend beleidsbesluit is geregeld dat de wettekst zoals deze luidde op 30 juni 2014 voor het gehele jaar kan worden toegepast.[55]

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

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

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

In samenhang met het daadwerkelijk in de afvalstoffenbelasting betrekken van de verbranding van afvalstoffen, wordt in artikel 22, eerste lid, onderdeel c, van de Wbm de definitie van 'verwijdering' aangepast. Het verbranden met een hoofdgebruik als brandstof of een hoofdgebruik voor een andere wijze van energieopwekking wordt niet langer uitgezonderd van de heffing. Zonder deze wijziging zou

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

afval dat wordt aangeboden aan afvalverbrandingsinstallaties die energie opwekken niet kunnen worden belast.

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

In artikel 23, eerste lid, onderdeel a, van de Wbm wordt het belastbare feit bij afgifte van afvalstoffen aan een inrichting beperkt. Afvalstoffen waarvan aan de hand van boeken en bescheiden kan worden aangetoond dat zij vanuit het buitenland zijn overgebracht naar Nederland, worden uitgezonderd van het belastbare feit. Voor het begrip 'overbrenging' wordt aangesloten bij de zogenoemde EVOA-verordening[56], zodat in de praktijk gebruik kan worden gemaakt van de gegevens die op grond van het EVOA-systeem in de administratie moeten worden opgenomen. Aan artikel 23 worden twee nieuwe leden toegevoegd. Om misbruik van de uitzondering te voorkomen regelt het nieuwe derde lid, dat de uitzondering voor naar Nederland overgebracht afval niet geldt voor afvalstoffen die afkomstig zijn uit Nederland of zijn vermengd met afvalstoffen die in Nederland zijn ontstaan.
Bij ministeriële regeling kunnen nadere uitvoeringsregels worden vastgesteld. Daartoe wordt in het nieuwe vierde lid een delegatiebepaling opgenomen.

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

In artikel 22, tweede lid, van de Wbm is geregeld dat bepaalde stoffen, preparaten en voorwerpen niet als afvalstof worden beschouwd voor de heffing van afvalstoffenbelasting. Het gaat daarbij bijvoorbeeld om bouwmaterialen die blijkens een erkende kwaliteitsverklaring of partijkeuring voldoen aan bepaalde voorwaarden van het Besluit bodemkwaliteit en worden toegepast in een voorziening die op grond van de omgevingsvergunning moet worden aangebracht. Wanneer dergelijke materialen worden aangeboden bij een inrichting, is geen belasting verschuldigd. In de praktijk komt het ook voor dat afvalstoffen op het moment dat zij bij de inrichting worden aangeboden nog niet aan de voorwaarden van het Besluit bodemkwaliteit voldoen, maar in de inrichting zodanig worden behandeld, dat zij alsnog voldoen aan de omschrijving in artikel 22, tweede lid, van de Wbm. Voor die situatie wordt een nieuw artikel 27a in de Wbm ingevoegd. Het eerste lid van artikel 27a regelt dat in die gevallen de belasting die eerder voor de afgegeven afvalstoffen is geheven in mindering kan worden gebracht op de verschuldigde belasting. Daarbij wordt in het tweede lid van artikel 27a aangesloten bij de voorwaarden en beperkingen die bij of krachtens artikel 22, tweede lid, van de Wbm worden gesteld. Dat aan deze voorwaarden en beperkingen is voldaan moet blijken uit de administratie van de belastingplichtige. Het derde lid regelt dat artikel 27, tweede lid, van de Wbm van overeenkomstige toepassing is. In dat artikel is een vergelijkbare vermindering opgenomen voor stoffen die de inrichting weer verlaten en dus niet in de inrichting worden verbrand of gestort. De vermindering is slechts van toepassing voor zover uit de administratie blijkt dat de afvalstoffen niet op enig moment op of in de bodem zijn gebracht van het voor stort bestemde deel van de inrichting, en de afvalstoffen zich niet langer dan drie jaar in de inrichting hebben bevonden. Verder moet uit de administratie blijken hoeveel belasting voor de afvalstoffen is geheven. Bij algemene maatregel van bestuur kunnen ingevolge artikel 27a, vierde lid, van de Wbm voorwaarden en beperkingen worden verbonden aan toepassing van de vermindering. Het vijfde lid van artikel 27a voorziet in de mogelijkheid bij ministeriële regeling nadere regels te stellen. Het artikel treedt ingevolge artikel XXXIII in werking met terugwerkende kracht tot en met 1 april 2014, het tijdstip waarop de huidige afvalstoffenbelasting in werking is getreden.

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

Naast het storten van afvalstoffen wordt ook het verbranden daarvan in de heffing betrokken. Teneinde de beoogde opbrengst te behalen worden de tarieven, genoemd in artikel 28, eerste lid, van de Wbm, voor het storten en het verbranden van afvalstoffen als volgt aangepast. Het tarief voor het storten van afvalstoffen wordt verlaagd naar € 13 per 1.000 kilogram. Het tarief van nihil voor het verbranden van afval wordt verhoogd naar € 13 per 1.000 kilogram.

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

In artikel 47 van de Wbm vervallen het zevende en achtste lid. De definitie van het begrip 'directe lijn', opgenomen in deze leden, is namelijk niet langer van belang voor de heffing van energiebelasting, nu in de in artikel XV, onderdeel K, opgenomen wijziging van artikel 50 van de Wbm, wordt geregeld dat ook de levering anders dan via een aansluiting in alle gevallen een belastbaar feit vormt, en niet zoals nu het geval is het verbruik van de afnemer. Hierdoor valt voortaan de levering via een directe lijn

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

rechtstreeks onder de hoofdregel dat de belasting wordt geheven van de leverancier. De uitzondering in de artikelen 53, vierde lid, en 56, derde lid, tweede volzin, van de Wbm voor de situatie van levering op een directe lijn is daarvoor dus niet meer nodig en wordt geschrapt (artikel XV, onderdelen L en M). Materieel blijft de belastingplicht bij levering op een directe lijn ongewijzigd. Het voorgaande wordt nader toegelicht bij de toelichting op artikel XV, onderdelen K, L en M hierna. In artikel 61a van de Wbm wordt de verwijzing naar het negende lid van artikel 47, dat ingevolge de in artikel XV, onderdeel J, opgenomen wijziging wordt vernummerd tot zevende lid, aangepast.

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

Artikel 50 van de Wbm regelt het belastbare feit voor de energiebelasting. Volgens de hoofdregel, opgenomen in artikel 50, eerste lid, is dat de levering van aardgas of elektriciteit via een aansluiting aan de verbruiker, of de levering van aardgas via een aansluiting aan een CNG-vulstation. Voor andere vormen van levering is in beginsel het verbruik belast bij de verbruiker, op het tijdstip van dat verbruik. Dit is geregeld in respectievelijk de huidige artikelen 50, vierde lid, onderdeel a, artikel 53, tweede lid, en artikel 56, derde lid, eerste volzin, van de Wbm. In artikel 53, derde en vierde lid, en in artikel 56, derde lid, tweede volzin, van de Wbm wordt echter voor levering via een directe lijn en aflevering aan een CNG-vulstation een uitzondering op die uitzondering gemaakt, waardoor toch weer de hoofdregel van toepassing is. Dit maakt de regeling nodeloos ingewikkeld. Bovendien is het wenselijk dat bij leveringen, anders dan via een aansluiting, dezelfde regels van toepassing zijn als bij levering via een aansluiting. De leverancier zal in de meeste gevallen immers beter geëquipeerd zijn tot het doen van aangifte over het verbruik, dan de verbruikers zelf. Bovendien is het uit het oogpunt van gelijkheid, duidelijkheid en rechtszekerheid onwenselijk dat de belasting verschillend wordt geheven al naar gelang sprake is van levering via een aansluiting dan wel via een directe lijn of anderszins. Dit speelt ook bij zogenoemde ontzorgconstructies, waarbij een bedrijf, de ‘ontzorger’, zonnepanelen of een windmolen plaatst op of bij een gebouw en rechtstreeks elektriciteit levert aan de verbruikers in dat gebouw.
In de wijzigingen, opgenomen in artikel XV, onderdelen K, L en M, wordt daarom geregeld, dat ook in geval van levering van elektriciteit of aardgas anders dan via een aansluiting het belastbare feit de levering is, waardoor ook bij deze leveringen rechtstreeks de hoofdregel van toepassing is voor zowel de belastingplicht als het tijdstip van het belastbare feit. De huidige daartoe strekkende uitzonderingen op de uitzonderingen worden geschrapt.
In artikel XV, onderdeel K, wordt het huidige vierde lid van artikel 50 van de Wbm aangepast, en daarbij vernummerd tot derde lid. De herformulering van het belastbaar feit voor andere situaties van levering, nu nog vallend onder de omschrijving in artikel 50, vierde lid, onderdeel a, van de Wbm, heeft namelijk ook gevolgen voor de beperking van het belastbaar feit bij doorlevering, die nu nog is opgenomen in artikel 50, derde lid, van de Wbm. Het derde en vierde lid van artikel 50 van de Wbm wisselen daarom van plaats.
In het nieuwe artikel 50, derde lid, van de Wbm worden vervolgens enkele wijzigingen aangebracht. Voor de daar genoemde situaties wordt voortaan rechtstreeks geregeld dat sprake is van een belastbaar feit. De huidige vormgeving dat het verbruik in die gevallen wordt aangemerkt als een levering als bedoeld in het eerste lid, is dan niet meer nodig. Een levering, anders dan via een aansluiting, wordt voortaan dus op dezelfde wijze behandeld als een levering via een aansluiting. Omdat het belastbare feit niet meer in alle onderdelen het verbruik is wordt het belastbare feit voortaan niet meer genoemd in de aanhef van deze bepaling maar in elk onderdeel. Onderdeel a van het nieuwe derde lid regelt dat een levering anders dan via een aansluiting een belastbaar feit vormt. Artikel 50, derde lid, onderdeel b, van de Wbm is alleen redactioneel aangepast ten opzichte van het huidige artikel 50, vierde lid, onderdeel b, van de Wbm in verband met de herformulering van de aanhef. Bij verkrijging van aardgas of elektriciteit via een gasbeurs of elektriciteitsbeurs blijft het belastbare feit dus het verbruik. Ook het onderdeel c van het nieuwe artikel 50, derde lid, van de Wbm wordt redactioneel aangepast ten opzichte van het huidige artikel 50, vierde lid, onderdeel b, van de Wbm. Voor het aardgas en de elektriciteit die een energieleverancier zelf verbruikt blijft eveneens het verbruik het belastbare feit. Daarbij wordt de beperking tot situaties van doorlevering via een aansluiting niet meer opgenomen, nu de levering aan de verbruiker in alle gevallen een belastbaar feit vormt. Artikel 50, derde lid (nieuw), onderdeel d, van de Wbm voorziet in een belastbaar feit voor andere vormen van verbruik waarbij geen sprake is van een levering. Deze situatie doet zich bijvoorbeeld voor indien de verbruiker het gas zelf heeft gewonnen of de elektriciteit zelf heeft opgewekt. Dit kan een energiebedrijf zijn, maar bijvoorbeeld ook een bedrijf of kleinverbruiker die zelf gas wint of elektriciteit opwekt. Ook in de huidige wettelijke regeling vormt het verbruik in dergelijke situaties het belastbare feit. Het huidige artikel 50, vierde lid, onderdeel a, van de Wbm heeft namelijk niet alleen betrekking op levering anders dan via een aansluiting, maar ook op situaties van zelfwinning en zelfopwekking.
In het verlengde van deze wijzigingen wordt het huidige derde lid van artikel 50 van de Wbm (na te zijn vernummerd tot vierde lid) eveneens aangepast. Om dubbele heffing te voorkomen regelt de huidige bepaling, dat een levering via een aansluiting niet als belaste levering wordt aangemerkt, als de afnemer een energiebedrijf is of als hij het aardgas of de elektriciteit zelf weer – eventueel deels –

via een aansluiting doorlevert aan een verbruiker en daarvoor dus zelf belasting verschuldigd is. Voor zover de elektriciteit of het aardgas niet via een aansluiting wordt doorgeleverd maar door de afnemer zelf wordt verbruikt, is de afnemer de belasting zelf verschuldigd ingevolge het huidige vierde lid, onderdeel c, van artikel 50 van de Wbm. Op deze manier wordt het totale verbruik één maal belast.
Gezien de aanpassingen in artikel 50, derde lid, van de Wbm wordt in het nieuwe artikel 50, vierde lid, van de Wbm de beperking tot situaties van levering via een aansluiting geschrapt. Voortaan zal in alle situaties van doorlevering de belasting pas verschuldigd zijn bij de doorlevering aan de verbruiker.
Na het vierde lid van artikel 50 van de Wbm wordt een lid ingevoegd, onder vernummering van het huidige vijfde en zesde lid tot zesde en zevende lid van dat artikel. In dat nieuwe artikel 50, vijfde lid, van de Wbm wordt geregeld dat geen belasting is verschuldigd in de situatie dat de verhuurder van een woning elektriciteit levert aan de huurder van die woning, als die elektriciteit door die verhuurder is opgewekt met hernieuwbare energiebronnen via een productie-installatie die is aangebracht op of aan het gebouw of de grond van die woning. Hierbij kan worden gedacht aan zonnepanelen of een windmolen die door de verhuurder op of aan het gebouw is aangebracht, waarmee rechtstreeks elektriciteit aan de huurder wordt geleverd.
In het nieuwe artikel 50, zesde lid, van de Wbm wordt de verwijzing naar het vierde lid van dat artikel aangepast, nu de desbetreffende bepaling is opgenomen in het derde lid, onderdelen c en d, van genoemd artikel 50. Verder worden enkele redactionele verbeteringen aangebracht. Daarmee wordt geen inhoudelijke wijziging beoogd.

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

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

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

Deze onderdelen strekken tot aanpassing van de bedragen, genoemd in de artikelen 59 en 60 van de Wbm. Het gaat hierbij om de reguliere tarieven in de tweede en derde schijf van de energiebelasting op aardgas en de derde schijf van de energiebelasting op aardgas voor de glastuinbouw, alsmede de tarieven in de tweede en derde schijf in de energiebelasting op elektriciteit. Met deze verhogingen wordt de budgettaire derving ten gevolge van het herinvoeren van het heffingsplafond van 300 kubieke meter in de leidingwaterbelasting gedekt. Hierbij gaat het naast de structurele verhoging voor de dekking van de structurele budgettaire derving ook om een incidentele dekking van de budgettaire derving over het jaar 2014 doordat het genoemde plafond van 300 kubieke meter al vanaf 1 juli 2014 weer is ingevoerd. De verhoging in verband met de incidentele dekking is van toepassing voor de jaren 2015 en 2016 en wordt met ingang van 1 januari 2017 weer teruggenomen. Dit is toegelicht bij artikel XVII, onderdelen A en B.
Bij de wijziging van de genoemde tarieven is al rekening gehouden met de indexering van deze tarieven met ingang van 1 januari 2015. Voor deze tarieven blijft indexering per genoemde datum op de voet van artikel 90 van de Wbm dus achterwege. Dit wordt geregeld in artikel XXX.

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

Met de wijzigingen in de artikelen 59a en 59b van de Wbm wordt de regeling verlaagd tarief voor duurzaam opgewekte energie door coöperaties en verenigingen van eigenaars (V.v.E.'s) uitgebreid naar ondernemers. De beperking tot natuurlijke personen, opgenomen in de artikelen 59a, tweede lid, onderdeel a, en 59b, onderdeel a, van de Wbm vervalt. Voorts vervalt de voorwaarde dat de onroe-

rende zaken in hoofdzaak als woning worden gebruikt (artikel 59a, tweede lid, onderdeel b, van de Wbm). Ook de eis dat de regeling alleen geldt voor die coöperaties waarvan nagenoeg alle leden van de coöperaties particulieren zijn, vervalt. Zoals toegelicht in het algemeen deel van deze memorie, wordt voorts opgenomen dat een coöperatie niet voor aanwijzing in aanmerking komt als één of meer leden die ondernemer zijn voor meer dan 20% in de coöperatie deelnemen. Criterium daarvoor is het percentage waarmee de ondernemer deelneemt in het eigen vermogen van de coöperatie. Deze voorwaarde geldt ingevolge artikel 59b van de Wbm mede voor V.v.E.'s.

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

In artikel 63, eerste lid, onderdeel a, van de Wbm wordt de belastingvermindering in de energiebelasting voor WOZ-objecten met een verblijfsfunctie met ingang van 2015, 2016 en 2017 verlaagd tot respectievelijk € 311,84, € 310,81 en € 308,54. Daarnaast wordt de belastingvermindering voor WOZ-objecten zonder verblijfsfunctie afgeschaft. Met deze maatregel wordt de budgettaire derving ten gevolge van de zaak 'Fuchs' gedekt[57], alsmede de budgettaire derving als gevolg van de introductie van een nieuwe vrijstelling in de energiebelasting voor huursituaties in artikel 50, vijfde lid (nieuw), van de Wbm. Dit is verder toegelicht in het algemeen deel van deze memorie. De wijziging van artikel 50 van de Wbm is daarnaast verder toegelicht bij artikel XV, onderdeel K. Verder wordt de verwijzing in artikel 63, vijfde lid, van de Wbm aangepast, nu de bepaling waarnaar wordt verwezen wordt verplaatst naar artikel 50, derde lid, van de Wbm. Ook dit wordt verder toegelicht bij artikel XV, onderdeel K.

Artikel XVII

Artikel XVII, onderdelen A en B (artikelen 59 en 60 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Ingevolge artikel XV, onderdelen N en Q, wordt een aantal van de in de artikelen 59, eerste lid, en 60, eerste lid, van de Wbm opgenomen tarieven verhoogd. Zoals aldaar toegelicht bevat deze verhoging een tijdelijk element ter dekking van de in 2014 optredende derving in de belasting op leidingwater. Met ingang van 1 januari 2017 wordt de verhoging, voor zover deze betrekking heeft op dat tijdelijke element weer verlaagd. De resterende verhoging in verband met de structurele budgettaire derving zoals toegelicht bij artikel XV, onderdelen N en Q, blijft intact.

Artikel XVIII

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

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

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

van de vierde maand na afloop van het tijdvak waarover de belasting wordt geheven.

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

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

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

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

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

Artikel 67cb van de AWR regelt de vijfjaarlijkse indexatie van de verzuimboeten die een absoluut maximum kennen. Deze indexatie vindt voor het eerst plaats per 1 januari 2015. Artikel 67cb, eerste lid, van de AWR verwijst onder meer naar artikel 67a, eerste en tweede lid, van de AWR. Dit is niet juist. Alleen artikel 67a, eerste lid, van de AWR bevat een – te indexeren – verzuimboete met een absoluut maximum. De onderhavige wijziging strekt ertoe de onjuiste verwijzing naar artikel 67a, tweede lid, van de AWR te laten vervallen.

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

Artikel 67fa van de AWR doorbreekt de voorwaarde dat in de voorkomende gevallen een verzuim- of vergrijpboete gelijktijdig met de belastingaanslag moet worden opgelegd dan wel in het geval van artikel 67a, eerste lid, van de AWR, dat de verzuimboete uiterlijk bij het vaststellen van de aanslag moet worden opgelegd. Het doorbreken van de voorwaarde van gelijktijdigheid kan noodzakelijk zijn indien de verzuim- of vergrijpboete wordt opgelegd aan een ander dan de belastingplichtige of de inhoudingsplichtige. Met uitzondering van de situatie, bedoeld in artikel 20, tweede lid, tweede volzin, van de AWR, wordt aan die ander namelijk geen belastingaanslag opgelegd. Aan welke anderen dan de belastingplichtige of de inhoudingsplichtige een verzuim- of vergrijpboete kan worden opgelegd, volgt uit artikel 5:1, tweede en derde lid, van de Awb (de medepleger en de feitelijk leidinggever) en uit artikel 67o van de AWR (de doen pleger, de uitlokker en de medeplichtige).
Artikel 67fa van de AWR is met ingang van 1 juli 2009 opgenomen in hoofdstuk VIIIA, afdeling 1, van de AWR welke afdeling als opschrift ‘Overtredingen’ heeft. Deze plaatsing is bij nader inzien minder gelukkig, omdat artikel 67fa van de AWR een aanvullend voorschrift betreft dat een bredere werking heeft dan bij vergrijpboeten alleen. Daarom wordt er thans voor gekozen het artikel te verplaatsen naar hoofdstuk VIIIA, afdeling 2, van de AWR dat de aanvullende voorschriften betreffende het

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

Artikel XIX

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

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

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

Artikel 7a van de IW 1990 regelt, onder meer, de wijze waarop de Belastingdienst teruggaven inkomstenbelasting en omzetbelasting uitbetaalt aan de rechthebbende. Artikel 25 van de Awir bevat eenzelfde regeling voor toeslagen. Voor inkomstenbelasting, omzetbelasting en toeslagen geldt sinds 1 december 2013 dat deze uitsluitend uitbetaald worden op een bankrekening die op naam staat van de rechthebbende.[58] Dit is voor de inkomstenbelasting en omzetbelasting geregeld in artikel 7a, eerste lid, eerste volzin, van de IW 1990. Voor de inkomstenbelasting bepaalt artikel 7a, eerste lid, tweede volzin, van de IW 1990 dat voor uitbetalingen bovendien slechts één bankrekening wordt gebruikt, die gelijk is aan de bankrekening die wordt gebruikt voor de uitbetaling van toeslagen.
De wijziging van artikel 7a van de IW 1990 strekt ertoe de tenaamstellingsverplichting in het kader van de eenbankrekeningmaatregel voor de omzetbelasting te laten vervallen.[59] Dit wordt geëffectueerd door artikel 7a, eerste en vierde lid, van de IW 1990 niet langer van toepassing te laten zijn op de omzetbelasting. De belangrijkste redenen voor deze wijziging zijn (1) de beperkte bijdrage van de tenaamstellingsverplichting voor de omzetbelasting aan de bestrijding van (identiteits)fraude, (2) de hoge uitvoeringskosten voor de Belastingdienst en (3) de hoge administratieve lasten voor het bedrijfsleven.

Ad (1) Beperkte bijdrage aan fraudebestrijding

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

Ad (2) Hoge uitvoeringskosten als gevolg van de eenbankrekeningmaatregel

De Belastingdienst controleert de naleving van de tenaamstellingsverplichting door een geautomatiseerde koppeling van de (aangewezen) bankrekening aan het centrale bestand van rekeningnummers.

---

[58] Zie Overige fiscale maatregelen 2012.
[59] Zie ook het algemeen deel van deze memorie.

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

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

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

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

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

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

In de meeste artikelen van de IW 1990 wordt voor de aanduiding van een financiële instelling verwezen naar het corresponderende equivalent in de Wet op het financieel toezicht (Wft). De wijziging van artikel 19 van de IW 1990 betreft een aanpassing aan een eerdere wijziging in de terminologie van de Wft. Met de verwijzing naar een betaaldienstverlener in plaats van naar een bank wordt tot uitdrukking gebracht dat alle instellingen die betaalrekeningen mogen aanbieden onder de reikwijdte van artikel 19 van de IW 1990 vallen. Van deze gelegenheid wordt tevens gebruikgemaakt om in de artikelen van de IW 1990 die voor de aanduiding van een financiële instelling nog niet verwijzen naar de Wft, namelijk de artikelen 44a en 70c van de IW 1990, deze verwijzing alsnog op te nemen. Er is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

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

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

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

Voorbeeld:
Op 24 februari 2011 wordt € 1.000 dividendbelasting ingehouden. Deze dividendbelasting wordt op 1 maart 2011 op aangifte afgedragen. Op 20 januari 2012 dient een aandeelhouder een teruggaafverzoek in, omdat hij van mening is dat deze dividendbelasting ten onrechte en in strijd met het Unierecht is afgedragen. Het bevoegde gerechtshof oordeelt op 1 januari 2015 in een onherroepelijk geworden rechterlijke uitspraak dat de dividendbelasting in strijd met het Unierecht is geheven. De op 1 februari 2015 gedagtekende teruggaafbeschikking leidt tot een uitbetaling door de ontvanger van € 1.000 dividendbelasting op 3 februari 2015. Naast deze teruggaaf wordt invorderingsrente vergoed. Invorderingsrente wordt enkelvoudig berekend over de periode van 2 maart 2011 tot en met 2 februari 2015.

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

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

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

Het nieuwe artikel 43a van de IW 1990 voorziet in een hoofdelijke aansprakelijkheid van iedere inhoudingsplichtige van de deelnemende concernonderdelen voor de in concernverband verschuldigde belasting in het geval artikel 32 van de Wet LB 1964 is toegepast. Dit om veilig te stellen dat de verschuldigde belasting ook wordt voldaan in het geval het concernonderdeel met het hoogste kolom 14-loon niet aan zijn betalingsverplichtingen voldoet. Naheffingsaanslagen zullen worden opgelegd bij laatstgenoemd concernonderdeel.

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

Op grond van artikel 48a van de IW 1990 zijn derden aan wie een teruggave inkomstenbelasting of omzetbelasting (van een ander) wordt uitbetaald, aansprakelijk indien de teruggave, achteraf bezien, onterecht is verleend. Het betreft hier zowel derden die bij ministeriële regeling zijn aangewezen om de teruggave van een ander op hun bankrekening te mogen ontvangen, als derden die door middel van identiteitsfraude de teruggave op hun eigen bankrekening laten uitbetalen en derden die, al dan niet door list en bedrog, de beschikkingsmacht hebben over een bankrekening op naam van de rechthebbende. De invoering van deze aansprakelijkheidsbepaling hing samen met de invoering van de eenbankrekeningmaatregel. Met het vervallen van de eenbankrekeningmaatregel voor de omzetbelasting, kan ook de aansprakelijkheidsbepaling vervallen voor zover deze betrekking heeft op de omzetbelasting. De wijziging van artikel 48a van de IW 1990 voorziet hierin. Hoewel de aansprakelijkheidsbepaling, ook zonder de eenbankrekeningmaatregel, van belang zou kunnen blijven in gevallen van (identiteits)fraude, zou deze haar doel voorbijschieten in gevallen waarin derden, veelal professionele bemiddelingsbureaus, de teruggave van de rechthebbende tijdelijk onder zich hebben en daarmee hoofdelijk aansprakelijk zouden worden. Dit laatste is een ongewenst effect als uitdrukkelijk wordt gekozen voor het vervallen van de tenaamstellingsverplichting.

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

Het nieuwe artikel 62bis van de IW 1990 introduceert een informatieverplichting voor banken aan de

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

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

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

Artikel XX

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

Artikel 28 van de Awir bevat de betalingstermijnen bij terugvordering van toeslagen. Deze zijn 6 weken na dagtekening van de (boete)beschikking voor het bedrag van een terugvordering, de op de voet van artikel 27 van de Awir daarover verschuldigde rente en het bedrag van een bestuurlijke boete. Indien de belanghebbende niet binnen deze termijn betaalt, kan de Belastingdienst/Toeslagen executoriale maatregelen treffen. Normaliter vindt het treffen van executoriale invorderingsmaatregelen pas plaats nadat achtereenvolgens de betalingstermijn is verstreken, een herinnering is verzonden, een aanmaning is verzonden en een dwangbevel is betekend. Voor belastingschulden kent artikel 10 van de IW 1990 de bevoegdheid tot versnelde invordering. Bij versnelde invordering is de ontvanger niet aan termijnen of aan het verzenden van een aanmaning gebonden: de belastingschuld is terstond en tot het volle bedrag invorderbaar. Hij kan direct executoriale maatregelen treffen, zowel direct nadat de belastingaanslag is opgelegd als in een later stadium, bijvoorbeeld direct na het verzenden van een aanmaning. Voorgesteld wordt om ook in het kader van de terugvordering van toeslagen aan de Belastingdienst/Toeslagen de bevoegdheid van versnelde invordering toe te kennen. Het gaat daarbij om openstaande bedragen van een terugvordering, de op de voet van artikel 27 van de Awir verschuldigde en openstaande rente en openstaande bedragen van een bestuurlijke boete.
Evenals bij de versnelde invordering van belastingschulden wordt de bevoegdheid tot versnelde invordering van toeslagschulden alleen toegekend in bijzondere situaties. Deze situaties zijn beschreven in het nieuwe artikel 31a, onderdelen a tot en met g, van de Awir. Deze stemmen grotendeels overeen met de bijzondere situaties waarin versnelde invordering bij belastingschulden kan worden toegepast (artikel 10, eerste lid, onderdelen a tot en met g, van de IW 1990). Juist in deze bijzondere situaties kan acuut optreden van de Belastingdienst/Toeslagen vereist zijn om de daadwerkelijke inning van de toeslagschulden zeker te stellen. Er is afgezien van het in het nieuwe artikel 31a van de Awir opnemen van de bijzondere situatie, genoemd in artikel 10, eerste lid, onderdeel h, van de IW 1990. Deze bijzondere situatie – het aanvullen of vervangen van gestelde zekerheid in het kader van het Communautair douanewetboek – zal zich in de toeslagensfeer niet voordoen.

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

Artikel 15 van de IW 1990 kent een aantal bijzondere bepalingen met betrekking tot een dwangbevel.

Deze bepalingen hangen samen met de versnelde invordering van belastingschulden, bedoeld in artikel 10 van de IW 1990. Artikel 10 van de IW 1990 zet de gebruikelijke (betalings)termijnen opzij; artikel 15 van de IW 1990 maakt de versnelde executie mogelijk. Voorgesteld wordt om de Belastingdienst/Toeslagen bij toeslagschulden ook de bevoegdheid van versnelde invordering toe te kennen (het voorgestelde artikel 31a van de Awir). Daarmee samenhangend wordt daarom in artikel 32 van de Awir tevens artikel 15 van de IW 1990 van overeenkomstige toepassing verklaard op dwangbevelen ter zake van toeslagschulden.

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

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

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

Op grond van artikel 43 van de Awir kunnen ambtenaren worden aangewezen die belast zijn met het toezicht op de naleving van het bepaalde bij of krachtens die wet. De bevoegdheden die een toezichthouder heeft bij de uitoefening van zijn taken zijn vastgelegd in titel 5.2 van de Awb. Artikel 5:15 van de Awb geeft een toezichthouder de bevoegdheid elke plaats te betreden, met uitzondering van een woning zonder toestemming van de bewoner. In artikel 43 van de Awir is de bevoegdheid van de toezichthouder om zonder toestemming plaatsen te kunnen betreden echter uitgezonderd. Destijds, bij de totstandkoming van de Awir, werd het niet nodig geacht om toezichthouders in het kader van de toeslagen deze bevoegdheid te geven.
Bij de uitvoering van de toeslagen wordt de afgelopen jaren echter steeds meer nadruk gelegd op de rechtmatigheid van het toekennen van een toeslag en het toezicht hierop. Er wordt door toezichthouders nu ook veel meer ter plekke gecontroleerd, onder meer op het nakomen van administratieve verplichtingen door bijvoorbeeld kinderopvanginstellingen en gastouderbureaus. Zonder toestemming mogen toezichthouders nu echter niet binnentreden; ze zijn (dus) afhankelijk van de welwillendheid van de instellingen om toegang te verlenen. Voor een slagvaardig toezicht kan dat een hindernis zijn, bijvoorbeeld als er sprake is van een vermoeden van fraude. Daarom wordt voorgesteld toezichthouders in het kader van de Awir de bevoegdheid te geven om ook zonder toestemming plaatsen te betreden. Hiertoe komt in artikel 43 van de Awir de uitsluiting van artikel 5:15 van de Awb te vervallen. Aldus wordt de Awir op dit punt in lijn gebracht met de bevoegdheden die de Awb in het algemeen aan toezichthouders toekent.

Artikel XXI

Artikel XXI (artikel 2 van de Wet op het kindgebonden budget)

Met de Wet hervorming kindregelingen wordt het zesde lid van artikel 2 van de Wet op het kindgebonden budget vernummerd tot zevende lid. De Wet hervorming kindregelingen treedt op dit onderdeel met ingang van 1 januari 2015 in werking. In artikel 2, zevende lid (nieuw), van de Wet op het kindgebonden budget is geregeld dat de hoogte van het kindgebonden budget waarop recht bestaat, wordt afgebouwd met een bepaald percentage, het zogenoemde afbouwpercentage, indien het gezamenlijke toetsingsinkomen van de ouders meer dan het drempelinkomen van € 19.767 bedraagt. Met de onderhavige wijziging wordt het afbouwpercentage gewijzigd van 7,6% naar 6,75%. Deze maatregel leidt ertoe dat ouders met een inkomen tussen € 19.767 en de bovengrens meer kindgebonden budget ontvangen.

Artikel XXII

Artikel XXII (artikel 1 van de Wet op de rechtsbijstand)

Het laten vervallen van de in artikel 1, eerste lid, van de Wet op de rechtsbijstand opgenomen verwijzing naar artikel 5.6 van de Wet IB 2001 hangt samen met het vervallen van laatstgenoemd artikel (zie artikel II, onderdeel C).

Artikel XXIII

Artikel XXIV

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

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

Artikel XXV

Artikel XXV (artikel II van het Belastingplan 2010)

De wijziging van artikel XXV heeft betrekking op twee regelingen met betrekking tot de eigen woning in de inkomstenbelasting. Als gevolg van deze wijziging vervalt artikel II van het Belastingplan 2010.[60] Daarmee wordt de regeling voor herleving van de renteaftrek na tijdelijke verhuur van een voormalige eigen woning permanent gemaakt en zal de termijn van de verhuisregeling bij verkoop niet meer op twee jaar worden gesteld, maar zal deze permanent drie jaar blijven.
De regeling voor herleving van hypotheekrenteaftrek na tijdelijke verhuur komt dus niet per 1 januari 2015 te vervallen, maar blijft ingevolge deze wijziging in de wet staan. Hierdoor blijft het in de toekomst mogelijk om de woning in de periode dat deze te koop staat te verhuren zonder toepassing van de bijleenregeling[61] en kan de renteaftrek na de periode van verhuur voor de volle omvang herleven voor het restant van de periode waarin de verhuisregeling van toepassing is.
Daarnaast wordt met de wijziging bereikt dat de termijn van de verhuisregeling bij verkoop niet per 1 januari 2015 weer wordt teruggesteld op een periode van twee jaar, maar dat deze drie jaar blijft. Hierdoor kan een leegstaande, voor verkoop bestemde woning, tot ten hoogste drie jaar na het jaar waarin de woning te koop is gezet, worden aangemerkt als eigen woning, mits die woning direct voor het te koop zetten een eigen woning was op grond van artikel 3.111, eerste lid, van de Wet IB 2001.

Artikel XXVI

Artikel XXVI (artikel III van het Belastingplan 2011)

De wijziging van artikel XXVI heeft betrekking op een regeling met betrekking tot de eigen woning in de inkomstenbelasting. Als gevolg van deze wijziging vervalt artikel III, onderdeel A, van het Belastingplan 2011.[62] Daardoor wordt de termijn van de verhuisregeling bij aankoop van een toekomstige eigen woning niet per 1 januari 2015 weer teruggesteld op een periode van twee jaar, maar blijft deze permanent drie jaar. Hierdoor kan een leegstaande woning of een woning in aanbouw steeds worden aangemerkt als eigen woning, mits die woning bestemd is om uiterlijk in het kalenderjaar of de volgende drie jaar de belastingplichtige als eigen woning als bedoeld in artikel 3.111, eerste lid, van de Wet IB 2001 ter beschikking te staan.

Artikel XXVII

Artikel XXVII (artikel XII van de Fiscale verzamelwet 2013)

Deze wijziging strekt ertoe dat tabel I, onderdeel b, post 21, behorende bij de Wet op de omzetbelasting 1968 niet vervalt met ingang van 1 januari 2015, maar met ingang van 1 juli 2015. Deze post heeft betrekking op het vanaf 1 maart 2013 tijdelijk onder het verlaagde btw-tarief brengen van renovatie en

---

[60] Dit artikel is na de inwerkingtreding van het Belastingplan 2010 gewijzigd ingevolge artikel XXV, onderdeel A, van het Belastingplan 2011, artikel VIIa van de Wet herziening fiscale behandeling eigen woning en artikel XXIXA van het Belastingplan 2014.
[61] De woning behoort in de periode van verhuur wel tot de rendementsgrondslag van box 3.
[62] Dit artikel is na de inwerkingtreding van het Belastingplan 2011 gewijzigd ingevolge artikel IX van de Wet herziening fiscale behandeling eigen woning en artikel XXX, onderdeel A, van het Belastingplan 2014.

herstel van woningen na meer dan twee jaren na het tijdstip van eerste ingebruikneming van die woningen, met uitzondering van materialen die een deel vertegenwoordigen van de waarde van deze diensten.

Artikel XXVIII

Artikel XXVIII, onderdeel D (artikel XXIIIC van het Belastingplan 2014)

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

Artikel XXIX

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

De in artikel XXIX opgenomen wijzigingen in de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II houden verband met de invoering van artikel 10a.15 in de Wet IB 2001 (artikel I, onderdeel U). De verwijzingen in de artikelen 3.32 en 3.33 van de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II worden daaraan aangepast. Bij de formulering van deze wijzigingsopdrachten is uitgegaan van de tekst van de laatstgenoemde artikelen zoals deze komen te luiden ingevolge het bij koninklijke boodschap van 2 juni 2014 ingediende voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Fiscale verzamelwet 2014) (Kamerstukken 33 950).

Artikel XXX

Artikel XXX (artikel XXI van de Fiscale verzamelwet 2014)

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

Artikel XXXI

Artikel XXXI (indexatiebepaling Wet belastingen op milieugrondslag)

Artikel 90 van de Wbm regelt de jaarlijkse indexatie van een aantal tarieven in de Wbm. Het tarief van de belasting op leidingwater en de tarieven van de energiebelasting in met name genoemde schijven worden zodanig aangepast dat daarmee al rekening wordt gehouden met de gebruikelijke jaarlijkse indexatie. Om te voorkomen dat via de zogenoemde jaarlijkse bijstellingregeling de inflatiecorrectie nogmaals zou worden toegepast, wordt deze voor het tarief van de genoemde belastingen voor het jaar 2015 buiten toepassing verklaard.

Artikel XXXIII

Artikel XXXIII (inwerkingtreding)

Deze wet treedt in werking met ingang van 1 januari 2015.
Met het eerste lid, onderdelen a tot en met d, 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 heeft 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 het betreffende jaar niet wordt toegepast, zoals aan het begin van de kalenderjaren 2013 en 2014 het geval was. In de onderdelen e tot en met g is een vergelijkbare formulering opgenomen voor de samenloop met de toepassing van artikel 22d van de Wet LB 1964. Met de onderdelen a en f is eveneens geregeld dat de in die onderdelen genoemde wijzigingen eerst worden toegepast nadat toepassing van de artikelen 3.4, onderdeel A, en 5.2 van de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II heeft plaatsgevonden. Ingevolge onderdeel g vindt de in artikel VII, onderdeel B, voorziene verlaging eerst toepassing nadat die tarieven zijn geïndexeerd op basis van artikel 90 van die wet. Ingevolge onderdeel h worden de in artikel XVII, onderdelen A en B, voorziene verlaging van een aantal tarieven in de Wbm eerst toegepast nadat die tarieven zin geïndexeerd op basis van artikel 90 van die wet. Met de in onderdeel k opgenomen bepaling wordt geregeld dat de in dat onderdeel genoemde wijzigingen eerst worden toegepast nadat toepassing van artikel IX, onderdeel a, van het Belastingplan 2014 heeft plaatsgevonden.

Artikel I, onderdelen D en F, en artikel IV, onderdelen E en G, treden in werking op het tijdstip waarop het bij koninklijke boodschap van 7 maart 2014 ingediende voorstel van wet houdende regels inzake de verzekering van zorg aan mensen die zijn aangewezen op langdurige zorg (Wet langdurige zorg) (Kamerstukken 33 891) tot wet is of wordt verheven en die wet in werking treedt teneinde de samenloop op ordentelijke wijze te laten verlopen. De artikelen XXV en XXVI vinden ingevolge de onderdelen i en j toepassing voordat artikel II van het Belastingplan 2010, respectievelijk artikel III, onderdeel A, van het Belastingplan 2011 worden toegepast. Daarmee wordt voorkomen dat de in het Belastingplan 2010 en Belastingplan 2011 opgenomen wijzigingsopdrachten alsnog toegepast worden, terwijl het juist de bedoeling is dat deze helemaal niet worden toegepast, maar vóór toepassing ervan komen te vervallen.

Artikel XXX vindt toepassing voordat artikel XXI van het bij koninklijke boodschap van 2 juni 2014 ingediende voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Fiscale verzamelwet 2014) (Kamerstukken 33 950) wordt toegepast teneinde de samenloop op ordentelijke wijze te laten verlopen.
De wijzigingen die in werking treden op een ander tijdstip dan 1 januari 2015 zijn toegelicht bij de betreffende onderdelen.

De Minister van Financiën,

De Staatssecretaris van Financiën,