

Vergaderjaar 2006–2007

30 804

Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2007)

Nr. 3

MEMORIE VAN TOELICHTING

Inhoudsopgave

I.	ALGEMEEN	2	5.5.	Voortzetting tijdelijke regelingen loonbelasting	18
1.	Inleiding	2	5.6.	Verlaging tarief successie- en schenkingsrecht	19
2.	Arbeidsmarkt- en inkomensbeleid	4	5.7.	Aanpassing vrijstelling overdrachtsbelasting voor wijkontwikkelingsmaatschappijen	19
2.1.	Lastenverlichting gezinnen	4	5.8.	Aanpassing voedingspercentage Fonds economische structuurversterking	19
2.2.	Maatregelen op het terrein van stages en scholing van werkenden	5	5.9.	Vereenvoudiging drempel buitengewone uitgaven	20
2.3.	Uitbreiding aftrek scholingsuitgaven voor studenten	6	5.10.	BTW-pakket	21
2.4.	Regeling dienstverlening aan huis	7	5.10.1.	Aanpassing BTW-vrijstelling thuiszorg aan Wet maatschappelijke ondersteuning	21
2.5.	Tijdelijke verlaging tarief box 2	8	5.10.2.	Richtlijnconforme aanpassing BTW levende dieren	21
3.	Economische infrastructuur	8	6.	Omzetbelasting – aanpassing aan Europese jurisprudentie	22
3.1.	Startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid	8	6.1.	Arrest Charles en Charles-Tijmens	22
3.2.	Afdrachtvermindering zeevaart voor buitenlandse zeevarenden	9	6.2.	Voorgestelde maatregelen	24
3.3.	Innovatie	9	6.3.	Budgettaire gevolgen	27
3.3.1.	Margeregeling en berekening uurloon WBSO	9	7.	Werkgeversbijdrage in de kosten van kinderopvang	27
3.3.2.	BTW-vrijstelling detacheren wetenschappelijk personeel	10	7.1.	Uitgangspunten en uitwerking	28
4.	Milieu en mobiliteit	11	7.2.	Samenloop met arbeidsvoorwaardelijke regelingen	29
4.1.	Richtlijnconforme aanpassing definitie energie-intensief	11	7.3.	Budgettaire gevolgen	30
4.2.	Toepassing energiebelasting bij aanwending aardgas voor transportdoeleinden	11	7.4.	Gevolgen voor het bedrijfsleven	31
4.3.	Introductie tijdsevenredige BPM voor grensoverschrijdende lease van auto's	12	8.	EU-aspecten	31
4.4.	Vereenvoudiging MRB voor motoren	14	9.	Budgettaire aspecten	32
4.5.	Omzetting enkele kleine vrijstellingen MRB	14	10.	Uitvoering	34
5.	Overige maatregelen	14	11.	Administratieve lasten	35
5.1.	Aanpassing terbeschikkingstellingsregeling	14	II.	ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING	37
5.2.	Omzetting mantelzorgerkorting	15			
5.3.	Vereenvoudiging artiesten- en beroeps-sportersregeling	15			
5.4.	Beëindiging Adviescommissie fiscale behandeling pensioenen	18			

I. ALGEMEEN

1. Inleiding

Het jaar 2006 is in veel opzichten een bijzonder jaar. De miljoenennota bestaat 100 jaar. En ook het nationale belastingstelsel viert een jubileum. Twee eeuwen geleden werd onder de toenmalige minister van Financiën, Alexander Gogel, een nationaal belastingstelsel ingevoerd. Ondanks de omwenteling in 1795 werden nog tot 1806 de gewestelijke belastingen uit de tijd van de oude Republiek der Zeven Verenigde Nederlanden geheven. Sindsdien is het belastingstelsel voortdurend in ontwikkeling geweest. Dit jaar is daarop geen uitzondering.

Accenten kabinetsbeleid

In de afgelopen jaren is ingezet op versterking van de economische dynamiek en op bevordering van de economische groei. Het vorige kabinet heeft een groot aantal noodzakelijke hervormingen doorgevoerd. De resultaten van het hervormingsbeleid worden zichtbaar: het gaat weer goed met de Nederlandse economie. De Nederlandse concurrentiepositie is verbeterd, de arbeidsproductiviteit stijgt evenals arbeidsparticipatie, de werkloosheid daalt en de inkomensverdeling is gelijkmatig.

Het kabinet wil verder werken aan de financiële en sociaal-economische positie van Nederland. In 2007 geeft het kabinet prioriteit aan verdere verbetering van de economische structuur en de koopkracht. Door succesvolle onderhandelingen in Europa is het bovendien mogelijk om op een budgettair verantwoorde wijze het komende jaar extra lastenverlichting te bieden. De onderhandelingen over de EU-afrachten leiden er namelijk toe dat Nederland vanaf 2007 één miljard euro minder hoeft af te dragen aan de EU. De lastenverlichting wordt gelijk verdeeld over bedrijven en gezinnen.

Inkomensbeleid 2007

De aantrekkende economie gaat gepaard met een grotere dynamiek op de arbeidsmarkt en met een groeiende werkgelegenheid. Voor veel werknemers en werkzoekenden betekent dit dat hun perspectief op een positieve inkomensontwikkeling aanmerkelijk verbetert. Het gestegen consumentenvertrouwen wordt gesteund door de toegenomen werkgelegenheid en door een breed pakket koopkrachtondersteunende maatregelen. Bij het inkomensbeleid voor 2007 vormt het stimuleren van werk en het verminderen van de armoedeval dan ook een belangrijke overweging.

In 2006 is een fors pakket aan lastenverlichting gegeven, waardoor over het hele inkomensgebouw de koopkracht van de meeste huishoudens fors is verbeterd. In 2007 wordt deze lijn doorgezet. Er worden maatregelen genomen die alle huishoudens ten goede komen. De fiscale onderdelen van het pakket worden hierna toegelicht.

Duurzame economische structuurversterking

De internationale concurrentiepositie van Nederland stond de afgelopen jaren onder druk. Met ingang van 2007 wordt opnieuw een belangrijke bijdrage geleverd aan een verbetering van het ondernemingsklimaat in Nederland. Het wetsvoorstel *Werken aan winst* bevat een integraal pakket aan maatregelen ter verbetering van het fiscale vestigingsklimaat. Het kabinet draagt daarmee bij aan een sterke economie en herstel van de concurrentiekracht van Nederland.

Voor het lastenbeeld van werkgevers is van belang dat volgend jaar een verplichte werkgeversbijdrage voor kinderopvang zal worden ingevoerd. Hiermee beoogt het kabinet dat een volwaardige werkgeversbijdrage beschikbaar is voor alle vormen van formele kinderopvang. De verhoging van de kinderopvangtoeslag wordt gefinancierd door een opslag op de WW-premie. De premieopslag zal door het overgrote deel van werkgevers echter niet als lastenverzwaring worden ervaren omdat de opslag in de plaats treedt van de vrijwillige bijdrage. Tegenover de premieopslag staat een daadwerkelijke lastenverlichting in de vorm van een verlaging van de vennootschapsbelasting (*Werken aan winst*).

Indeling Belastingplan 2007

Arbeidsmarkt- en inkomensbeleid

Lastenverlichting gezinnen

Aanpassing tarieven eerste en tweede schijf
Verhoging algemene heffingskorting
Verhoging arbeidskorting
Maatregelen op het terrein van stages en scholing van werkenden
Uitbreiding aftrek scholingsuitgaven voor studenten
Regeling dienstverlening aan huis
Tijdelijke verlaging tarief box 2

Economische infrastructuur

Startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid
Volledige afdrachtvermindering zeevaart voor buitenlandse zeevarenden

Innovatie

Margeregeling en berekening uurloon WBSO
BTW-vrijstelling detacheren wetenschappelijk personeel

Milieu en Mobiliteit

Richtlijnconforme aanpassing definitie energie-intensief
Toepassing energiebelasting bij aanwending aardgas voor transportdoeleinden
Introductie tijdsevenredige BPM voor grensoverschrijdende lease van auto's
Vereenvoudiging MRB voor motoren
Omzetting enkele kleine vrijstellingen MRB

Overige maatregelen

Aanpassing terbeschikkingstellingsregeling
Omzetting mantelzorgerkorting
Vereenvoudiging artiesten- en beroepssportersregeling
Beëindiging Adviescommissie fiscale behandeling pensioenen
Voortzetting tijdelijke regelingen loonbelasting
Verlaging tarief successie- en schenkingsrecht
Aanpassing vrijstelling overdrachtsbelasting voor wijkontwikkelingsmaatschappijen
Aanpassing voedingspercentage Fonds economische structuurversterking
Vereenvoudiging drempel buitengewone uitgaven

BTW-pakket

Aanpassing BTW-vrijstelling thuiszorg aan Wet maatschappelijke ondersteuning
Richtlijnconforme aanpassing BTW levende dieren

Omzetbelasting – aanpassing aan Europese jurisprudentie

Werkgeversbijdrage in de kosten van kinderopvang

2. Arbeidsmarkt- en inkomensbeleid

2.1. Lastenverlichting gezinnen

In 2007 biedt het kabinet € 0,5 miljard lastenverlichting voor gezinnen. Deze lastenverlichting wordt gedeeltelijk vormgegeven door middel van fiscale maatregelen. In dit kader wordt de arbeidskorting met € 10 extra verhoogd, naast de verhoging met € 10 die op grond van het Hoofdlijnenakkoord met ingang van 2007 wordt doorgevoerd. De algemene heffingskorting wordt verhoogd met € 27. Verder worden de tarieven in de eerste en de tweede schijf aangepast. Het gecombineerde tarief inkomstenbelasting en premies volksverzekeringen wordt daarmee in 2007 33,65% in de eerste schijf (thans 34,15%) en 41,40% (thans 41,45%) in de tweede schijf (voor belastingplichtigen die jonger dan 65 jaar zijn). Door het totale pakket aan maatregelen ontstaat een positief en evenwichtig verdeeld koopkrachtbeeld.

De hiernavolgende tabel laat de mutaties zien van de belastingtarieven en premies voor de volksverzekeringen voor volgend jaar.

Tabel 1: Mutaties tarief eerste en tweede schijf IB/PVV

	Belasting-tarief eerste schijf	Belasting-tarief tweede schijf	AWBZ	AOW	ANW	Totaal eerste schijf	Totaal tweede schijf
Stand 2006	2,45%	9,75%	12,55%	17,90%	1,25%	34,15%	41,45%
Lastenschuif BP 2004	- 0,35%	- 0,35%					
Aanvullende lastenschuif o.b.v. gereserveerd budgettair beslag	- 0,05%	- 0,05%					
Invoering WMO	0,55%	0,55%	- 0,55%				
Hoger budgettair beslag GGZ-schuif van AWBZ naar ZVW	0,05%	0,05%	- 0,10%				
Koopkrachtbeeld 2007	- 0,15%	0,30%					
Stijging AWBZ-premie i.v.m. volumegroei zorg (HA)			0,10%				
Stand 2007	2,50%	10,25%	12,00%	17,90%	1,25%	33,65%	41,40%

In het Belastingplan 2004¹ is voorzien in een verlaging van de belastingtarieven eerste en tweede schijf met 0,35%-punt met ingang van 1 januari 2007. Deze verlaging vloeide voort uit een lastenverschuiving waartoe in de Miljoenennota 2004 was besloten. Na onderstaande wijzigingen zoals die in het Belastingplan 2007 worden voorgesteld doet zich per saldo een stijging voor van de belastingtarieven eerste en tweede schijf van respectievelijk 0,05% en 0,5%². Het verschil tussen de oorspronkelijke daling van de tarieven als gevolg van het Belastingplan 2004 en het huidige beeld komt overeen met het gepresenteerde budgettaire beslag in tabel 4. In tabel 5 wordt toegelicht hoe de lastenontwikkeling conform Belastingplan 2007 zich verhoudt tot de totale lastenverlichting van 1,0 miljard die in 2007 wordt gegeven.

De volgende wijzigingen worden in het Belastingplan 2007 voorgesteld. Ten eerste is gebleken dat op basis van het beschikbare budgettaire beslag de daling van de belastingtarieven eerste en tweede schijf vanwege de lastenverschuiving 0,05% groter kan zijn. Ten tweede vindt als gevolg van de invoering van de Wet maatschappelijk ondersteuning (hierna: WMO) een verschuiving plaats waarbij het belastingtarief eerste en tweede schijf met 0,55% wordt verhoogd in combinatie met een even grote daling van de AWBZ-premie. De uitvoering van de WMO geschiedt namelijk niet meer vanuit de AWBZ, maar door de gemeenten.

¹ Wet van 18 december 2003, houdende wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Belastingplan 2004), Stb. 526.

² Overigens dalen de gecombineerde tarieven eerste en tweede schijf met respectievelijk 0,5% en 0,05%. In het Belastingplan 2007 worden echter alleen de belastingtarieven vastgesteld en niet de premiestelling.

Gemeenten ontvangen hiervoor een vergoeding die gefinancierd wordt uit de algemene middelen en niet uit de AWBZ-premie. Ten derde wijzigt de tarief- en premiestelling doordat de vergoeding vanuit het zorgverzekeringsfonds aan de AWBZ oploopt. Op basis hiervan vindt een daling van de AWBZ-premie plaats. Hier tegenover staat een stijging van de nominale zorgpremie en een stijging van de belastingtarieven eerste en tweede schijf. Tot slot wijzigen de belastingtarieven eerste en tweede schijf als gevolg van het vaststellen van het definitieve koopkrachtbeeld.

Tabel 2 geeft een overzicht van de heffingskortingen waarvoor een autonome wijziging optreedt in 2007 ten opzichte van 2006. De overige heffingskortingen zullen regulier worden geïndexeerd met 1,6% en vervolgens in het voordeel van de belastingplichtige naar boven worden afgerond op hele euro's.

Tabel 2: Autonome wijzigingen heffingskorting 2006–2007

Heffingskorting	Stand 2006	Toelichting mutatie 2006–2007	Stand 2007
Algemene heffingskorting	1 990	-/- € 6 (amendement Van der Vlies) + indexering 1,6% + € 27 aanvullend beleid Belastingplan 2007	2 043
Arbeidskorting (maximaal)	1 357	+ € 10 Belastingplan 2004 + indexering met 1,08% (=1,6%–0,52%; Paarse krokodil) + € 10 aanvullend beleid Belastingplan 2007	1 392
Arbeidskorting laag	146	Indexering met 1,08% (=1,6%–0,52%; Paarse krokodil)	148
Aanvullende combinatiekorting	608	+ € 80 Belastingplan 2004 + indexering met 1,6%	700

2.2. Maatregelen op het terrein van stages en scholing van werkenden

Tijdens de werktop¹ van 1 december 2005 is een tripartiete beleidsinzet afgesproken ter bevordering van de werkgelegenheid en economische groei. Onderdeel van de beleidsinzet is de afspraak dat € 40 miljoen beschikbaar wordt gesteld voor fiscale maatregelen op het terrein van stages en scholing van werkenden (waaronder procedures Erkenning Verworven Competenties, hierna: EVC). In een technische werkgroep is bezien welke maatregelen binnen de gestelde randvoorwaarden mogelijk zouden zijn. In de werkgroep is geen overeenstemming bereikt tussen de sociale partners over de maatvoering van maatregelen binnen het maximale budget van € 40 miljoen. Wel is helder geworden welke maatregelen voor de sociale partners gewenst zijn.

Er is besloten een pakket samen te stellen, waarbij enerzijds rekening is gehouden met de door sociale partners naar voren gebrachte inzichten en belangen en anderzijds het belang verdisconteerd is dat wordt gehecht aan stages en EVC. Dit pakket bevat allereerst twee maatregelen die in eerste instantie zijn voorgesteld in het wetsvoorstel Versterking fiscale rechtshandhaving². Met het oog op de wens van sociale partners en het kabinet om deze twee maatregelen nog over het jaar 2006 werking te laten hebben, was en is het streven dat deze maatregelen zo snel mogelijk door het parlement behandeld worden. Om de voortgang te bevorderen, worden deze twee maatregelen verwijderd uit het wetsvoorstel Versterking fiscale rechtshandhaving en opgenomen in het onderhavige wetsvoorstel. Het betreft de verhoging van het bedrag van het onderdeel startkwalificatie van de afdrachtvermindering onderwijs en de introductie van een nieuw onderdeel binnen de afdrachtvermindering onderwijs voor stages binnen de beroepsopleidende leerweg op MBO 1- of 2-niveau.

¹ Kamerstukken II 2005/06, 30 300 XV, nr. 24, blz. 7.

² Kamerstukken II 2005/06, 30 322, nr. 10.

Ter toelichting op bovengenoemde maatregelen kan het volgende worden opgemerkt. Het onderdeel startkwalificatie van de afdrachtvermindering onderwijs wordt verhoogd met € 1500 naar € 3000. Het is de verwachting

dat deze verhoging in samenhang met meer bekendheid voor dit onderdeel zal leiden tot meer gebruik door werkgevers, waardoor meer werknemers tot startkwalificatieniveau geschoold kunnen worden. Het ligt op de weg van sociale partners om in het arbeidsvoorwaardenoverleg aandacht te besteden aan de mogelijkheden van het onderdeel startkwalificatie van de afdrachtvermindering onderwijs. Verder wordt binnen de afdrachtvermindering onderwijs een nieuw onderdeel geïntroduceerd voor stages binnen de beroepsopleidende leerweg op MBO 1- en MBO 2-niveau. Deze afdrachtvermindering gaat € 1200 per volledig stagejaar bedragen. De afdrachtvermindering geldt alleen bij stages van minimaal twee maanden. De doelstelling van deze maatregel is om werkgevers te stimuleren meer stageplaatsen aan te bieden voor deze groep leerlingen.

Deze beide maatregelen krijgen al effect in 2006. Daardoor worden werkgevers al in dit jaar sterker gestimuleerd om werknemers op te leiden tot startkwalificatieniveau en om meer stageplaatsen aan te bieden voor MBO-leerlingen op niveau 1 en 2 in de beroepsopleidende leerweg (voor MBO-leerlingen in de beroepsbegeleidende leerweg bestond al een afdrachtvermindering). Omdat het onderhavige wetsvoorstel pas aan het eind van het kalenderjaar 2006 door het parlement behandeld zal zijn, wordt door middel van overgangsrecht voorzien in de mogelijkheid voor werkgevers om het verhoogde en nieuwe onderdeel van de afdrachtvermindering onderwijs over het jaar 2006 te kunnen toepassen.

De overige onderdelen van het pakket ter invulling van de € 40 miljoen uit de werktop worden ingevoerd met ingang van 1 januari 2007. De overige onderdelen hebben betrekking op het stimuleren van procedures in het kader van EVC. EVC is een belangrijk arbeidsmarktinstrument. Door middel van EVC-procedures kan vastgesteld worden welke competenties een werknemer al heeft opgedaan door bijvoorbeeld werkervaring en welke aanvullende opleidingen eventueel wenselijk zijn. Het gaat hierbij ten eerste om een uitbreiding van de scholingsdefinitie die wordt gehanteerd bij de persoonsgebonden aftrek voor scholingsuitgaven en bij de mogelijkheden om spaarloon te deblokken. Deze scholingsdefinitie wordt uitgebreid met uitgaven voor procedures in het kader van de erkenning van Erkenning Verworven Competenties. Het wordt hierdoor voor belastingplichtigen mogelijk om uitgaven voor EVC-procedures in aftrek te brengen (voor zover deze uitgaven samen met andere scholingsuitgaven de drempel overschrijden). Tevens kan een tegoed op een spaarloonrekening worden gedeblokkeerd voorzover dit tegoed wordt gebruikt voor uitgaven aan een EVC-procedure. Ten tweede zal binnen de afdrachtvermindering onderwijs een onderdeel worden toegevoegd voor EVC-procedures. Dit onderdeel bewerkstelligt dat een werkgever die voor zijn werknemer een EVC-procedure betaalt, recht heeft op een afdrachtvermindering van € 300. Omdat er in 2006 nog geen juridische afbakening van EVC-procedures is, zullen deze overige werktopmaatregelen in werking treden met ingang van 1 januari 2007. Op deze manier wordt gestimuleerd dat EVC-procedures worden gebruikt door werkgevers en werknemers.

2.3. Uitbreiding aftrek scholingsuitgaven voor studenten

Binnen de persoonsgebonden aftrek voor scholingsuitgaven worden enkele technische wijzigingen aangebracht in verband met de wijzigingen voortvloeiend uit het voorstel van wet ter zake van financiering in het hoger onderwijs¹.

Daarnaast worden de mogelijkheden voor het in aanmerking nemen van uitgaven aan collegegeld verruimd voor studenten die uit hun zogeheten leer- en uitlooprechten zijn gelopen. Deze studenten zijn (in plaats van het lagere wettelijke collegegeld) het hoge instellingscollegegeld verschul-

¹ Voorstel van wet tot wijziging van onder meer de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek en de Wet studiefinanciering 2000 in verband met onder meer invoering van leerrechten in het hoger onderwijs, herziening van de collegegeldsystematiek, invoering van het collegegeldkrediet en invoering van een nieuw aflossingsstelsel, Kamerstukken II 2005/06, 30 387.

digd. Door de voorgestelde verruiming in de scholingsuitgaven kunnen ook zij het werkelijk verschuldigde collegegeld in aanmerking nemen. De budgettaire effecten van deze verruiming bedragen € 2 miljoen.

2.4. Regeling dienstverlening aan huis

Ter stimulering van de markt voor persoonlijke dienstverlening wordt voorgesteld de regeling dienstverlening aan huis te introduceren. De regeling dienstverlening aan huis biedt randvoorwaarden waardoor allerlei diensten aan huis makkelijker uitbesteed kunnen worden. Hierbij zij ook gewezen op de motie-Van der Sande c.s.¹

Particuliere opdrachtgevers hoeven zich door de regeling dienstverlening aan huis geen zorgen te maken over administratieve of financiële lasten die door de overheid kunnen worden opgelegd. Als een particulier iemand voor maximaal drie dagen in de week persoonlijke diensten laat verrichten, hoeft de opdrachtgever geen loonbelasting in te houden of premies werknemersverzekeringen in te houden of zelf te betalen. Opdrachtgever en dienstverlener hoeven alleen onderling te bepalen voor welke prijs de diensten worden verricht.

De regeling dienstverlening aan huis biedt helderheid en eenvoud, zowel voor opdrachtgevers als voor dienstverleners. Op dit moment denken veel mensen dat ze iets «zwart» doen als ze iemand werkzaamheden in en om het huis laten verrichten en niets opgeven bij de Belastingdienst of het UWV. Daarom doen veel mensen kleine klusjes maar zelf. De regeling dienstverlening aan huis helpt het misverstand dat de opdrachtgever iets «fout» zou doen uit de wereld en vestigt de aandacht op de mogelijkheid om allerlei klussen (zoals schoonmaken, tuinonderhoud, de hond uit laten, verzorging, strijken of op kinderen passen) uit te besteden. Doordat de opdrachtgever weet dat hij zonder lasten (zoals bijhouden wat hij aan de dienstverlener uitbetaalt en premies werknemersverzekeringen betalen) iemand kan inhuren én het inhuren voor huis-tuin-en-keukenwerkzaamheden steeds gewoner zal worden, zal de vraag naar persoonlijke dienstverlening toenemen. Ook deze campagne zal kunnen bijdragen aan de ontwikkeling van de markt voor persoonlijke dienstverlening.

Aan de introductie van de regeling dienstverlening aan huis zal aandacht worden besteed door middel van een grote voorlichtingscampagne die zal worden opgezet door het ministerie van SZW en de Belastingdienst.

De dienstverlener moet uiteraard wel zelf jaarlijks zijn verdiensten opgeven in zijn aangifte inkomstenbelasting. Zwart werk is ongewenst. In een verzorgingsstaat als de onze is het van belang dat iedereen in verhouding meebetaalt aan ons stelsel van voorzieningen. De regeling heeft daarmee geen budgettaire effecten omdat het slechts een verschuiving van loonbelastingopbrengsten naar inkomstenbelastingopbrengsten betreft.

Er kan echter niet bij elke particulier thuis een belastinginspecteur worden gestationeerd. Zwart werk (door de dienstverlener bij de regeling dienstverlening aan huis) zal daarom nooit helemaal uit te bannen zijn. Wel zal de Belastingdienst verschillende signalen in de gaten blijven houden en bij een verdenking een onderzoek starten.

Met de regeling dienstverlening aan huis wordt expliciet niet gekozen voor de weg van subsidiëring van vraag of aanbod op de markt om zo de prijs van persoonlijke dienstverlening te verlagen. De huidige regeling schoonmaakdiensten particulieren² (hierna: RSP) die op deze wijze werkte, ook wel witte werksterregeling genoemd, is geen oplossing gebleken voor het stimuleren van de markt voor persoonlijke dienstverlening, noch voor het stimuleren van de onderkant van de arbeidsmarkt. De RSP-regeling wordt daarom per 1 januari 2007 afgeschaft. Dit voorstel heeft geen budgettaire gevolgen.

¹ Kamerstukken II 2005/06, 29 544, nr. 68.

² Regeling van de staatssecretaris van Sociale Zaken en Werkgelegenheid, van 5 juli 2005, Directie Arbeidsmarkt, nr. AM/SAM/05/50 483, houdende regels voor de subsidiëring van schoonmaakdiensten bij particulieren met ingang van de tweede helft van 2005 (Regeling schoonmaakdiensten particulieren 2005).

2.5. Tijdelijke verlaging tarief box 2

De hoogte van de inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet is afhankelijk van het soort inkomen. Voor het kalenderjaar 2006 is over loon uit tegenwoordige dienstbetrekking (dus genoten door werknemers) 6,50% aan bijdrage verschuldigd. Over de belastbare winst uit onderneming (genoten door ondernemers) is de inkomensafhankelijke bijdrage 4,40%.

Voor de toepassing van de Zorgverzekeringswet is de directeur-groootaandeelhouder – net als voor de loonbelasting – werknemer. Hij is dus 6,50% inkomensafhankelijke bijdrage verschuldigd over de door hem genoten inkomsten uit tegenwoordige arbeid. Voor de ondernemer in de inkomstenbelasting geldt daarentegen dat hij 4,40% inkomensafhankelijke bijdrage betaalt over de door hem gerealiseerde belastbare winst uit onderneming. De directeur-groootaandeelhouder betaalt derhalve een hogere bijdrage dan de IB-ondernemer.

De minister van Volksgezondheid, Welzijn en Sport (VWS) heeft in een algemeen overleg¹ met de vaste commissie voor VWS toegezegd dat directeuren-groootaandeelhouders in ieder geval per 1 januari 2008 en indien mogelijk reeds per 1 januari 2007 onder het verlaagde tarief van 4,40% zouden worden gebracht. Aangezien het uitvoeringstechnisch niet mogelijk is gebleken directeuren-groootaandeelhouders met hun inkomsten uit tegenwoordige arbeid reeds per 1 januari 2007 onder het verlaagde bijdragepercentage te brengen, is besloten voor 2007 een fiscale maatregel te treffen. Deze maatregel wordt getroffen in 2007 door middel van een tijdelijke verlaging van het box 2-tarief met 3%-punt (inkomsten uit aanmerkelijk belang). Het verlaagde tarief van 22% zal gelden voor zover dat inkomen uit aanmerkelijk belang het bedrag van € 250 000 niet overschrijdt. Met deze voorgestelde maatregel wordt ter compensatie van de inkomensafhankelijke bijdrage in 2007 € 90 miljoen compensatie geboden aan directeuren-groootaandeelhouders.

3. Economische infrastructuur

3.1. Startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid

Voor ondernemers gelden verschillende faciliteiten, zoals de zelfstandigenaftrek, de aftrek voor speur- en ontwikkelingswerk en de toepassing van de oudedagsreserve en ingevolge het wetsvoorstel Werken aan winst met ingang van 2007 de MKB-vrijstelling. Startende ondernemers kunnen bovendien een beroep doen op de startersverhoging van de zelfstandigenaftrek en de startersverhoging bij de aftrek voor speur- en ontwikkelingswerk. De genoemde faciliteiten zijn toegankelijk indien aan het uren criterium wordt voldaan en de ondernemer nog geen 65 jaar is. Indien een gedeeltelijk arbeidsongeschikte een onderneming start, bestaat de kans dat hij niet altijd (direct) aan het uren criterium voldoet.

In het algemeen is het van groot belang om de maatschappelijke participatie van gedeeltelijk arbeidsongeschikten te bevorderen, met name door deelname aan het arbeidsproces. Er wordt een brede aanpak gehanteerd om ondernemerschap te bevorderen. Onderdeel hiervan is het stimuleren van het starten van een onderneming vanuit een uitkering inzake arbeidsongeschiktheid. Het is immers niet altijd eenvoudig om vanuit die situatie weer een baan te vinden. Een eigen onderneming starten kan in dergelijke gevallen een alternatief zijn. Met het oog hierop wordt voorgesteld arbeidsongeschikten met een arbeidsongeschiktheidsuitkering te stimuleren een onderneming te starten. Dit wordt langs fiscale weg vormgegeven door middel van de introductie van een aftrekpost voor personen die een onderneming vanuit een arbeidsongeschiktheidsuitkering starten waarbij een verlaagd uren criterium zal gelden. Voor de aansluiting bij een

¹ Kamerstukken II 2005/06, 29 689, nr. 92, blz. 13–14 en Kamerstukken II 2005/06, 29 689 en 30 300 XV, nr. 94, blz. 10 en 14.

arbeidsongeschiktheidsuitkering is gekozen vanuit juridisch beleidsmatige en uitvoeringstechnische overwegingen.

De startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid wordt geboden in de startfase van de onderneming ingeval niet aan het normale uren criterium van 1225 uur wordt voldaan, maar wel aan een verlaagd uren criterium van 800 uur. De aftrekpost bedraagt € 12 000, € 8000 en € 4000 voor het eerste, tweede, respectievelijk derde jaar. De aftrek kan niet hoger zijn dan de genoten winst.

De startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid is een belastinguitgave waarop het toetsingskader voor belastinguitgaven is toegepast. Hoewel op dit moment moeilijk in te schatten, is de verwachting dat jaarlijks enkele duizenden arbeidsongeschikten die een onderneming starten, van deze regeling gebruik zullen gaan maken. De doelgroep voor deze regeling zal voornamelijk bestaan uit gedeeltelijk arbeidsongeschikten met een publieke arbeidsongeschiktheidsuitkering. De regeling kan deze groep aansporen om binnen een afzienbare periode op structurele basis bestaanszekerheid te creëren via een inkomen als zelfstandig ondernemer in aanvulling op of ter vervanging van een arbeidsongeschiktheidsuitkering. De startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid heeft een budgettair beslag van € 10 miljoen.

De minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid en de staatssecretaris van Financiën zullen binnen vijf jaar na ingang van de regeling aan de Tweede Kamer verslag uitbrengen over de doeltreffendheid en doelmatigheid van de regeling. In deze evaluatie zullen nut en noodzaak van de regeling opnieuw worden gezien.

3.2. Afdrachtvermindering zeevaart voor buitenlandse zeevarenden

In dit Belastingplan is een maatregel opgenomen ten behoeve van de scheepvaart. Voorgesteld wordt de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen zodanig aan te passen dat een verschil in hoogte in percentages afdrachtvermindering zeevaart bij zeevarenden die in Nederland wonen en bij zeevarenden die niet in Nederland wonen maar in een land dat behoort tot de EU of EER wordt opgeheven. Over dit verschil zijn vragen gesteld tijdens de parlementaire behandeling van het Belastingplan 2006¹. Destijds is aangegeven dat een nadere standpuntbepaling zal plaatsvinden. Door het hoge percentage ook van toepassing te verklaren op de in Nederland of in een ander land dat behoort tot de EU of EER wonende zeevarende die onderworpen is aan de loonbelasting of premieplichtig is voor de volksverzekeringen, wordt regelgeving van de afdrachtvermindering zeevaart in overeenstemming gebracht met de gemeenschapsrecht. Om budgettaire redenen wordt het hoge percentage van de afdrachtvermindering zeevaart teruggebracht van 40 naar 36. Deze maatregelen hebben een budgettair beslag van € 5 miljoen.

3.3. Innovatie

3.3.1. Margeregeling en berekening uurloon WBSO

In de derde nota van wijziging op het Belastingplan 2006² is per 1 januari 2006 de afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk (S&O) vereenvoudigd. Ondernemers kunnen vanaf die datum meerdere keren per jaar de S&O-afdrachtvermindering aanvragen. Tevens wordt de regeling nagevoeg geheel door SenterNovem uitgevoerd. De zogenoemde eindafrekeningsaangifte is komen te vervallen en SenterNovem stelt aan de hand van het voorgenomen speur- en ontwikkelingswerk het bedrag van de S&O-afdrachtvermindering vast. Wanneer het daadwerkelijke aantal S&O-uren afwijkt van het voorgenomen aantal uren waarvan is uitgegaan in de S&O-verklaring en daarbij bepaalde marges worden overschreden, dient de inhoudingsplichtige daarvan mededeling te doen en wordt een

¹ Kamerstukken II 2005/06, 30 306, nr. 6, blz. 18.

² Kamerstukken II 2005/06, 30 306, nr. 31.

correctie S&O-verklaring vastgesteld (hierna aangeduid met marge-regeling).

In het Belastingplan 2006 is voor het jaar 2006 een overgangsregeling opgenomen voor de vaststelling van het gemiddelde uurloon. Het gemiddelde uurloon is bepalend voor de berekening van de hoogte van de afdrachtvermindering. De overgangsregeling houdt in dat voor het jaar 2006 wordt uitgegaan van het uurloon dat de S&O-inhoudingsplichtige in 2004 gemiddeld heeft betaald aan zijn werknemers die in 2004 S&O hebben verricht waarvoor een S&O-verklaring is afgegeven. Voorgesteld wordt deze overgangsregeling voor het jaar 2007 te continueren. In plaats van 2004 kan daarbij worden uitgegaan van gegevens uit 2005.

In de toelichting op de derde nota van wijziging op het Belastingplan 2006 is vermeld (blz. 20/21) dat het bedrag van het gemiddelde uurloon in de toekomst op eenvoudige wijze zal kunnen worden afgeleid uit gegevens uit het verleden die de S&O-inhoudingsplichtige bij het doen van de aanvraag direct voorhanden heeft. Het voornemen is om per 1 januari 2008 een vereenvoudigde berekeningswijze in te voeren. Thans wordt hierover overleg gevoerd met betrokkenen. De voorstellen zoals die er nu liggen, zijn nog niet opgenomen in dit Belastingplan, omdat met een verdergaande stroomlijning van deze voorstellen nog een grotere administratieve lastenverlichting kan worden bereikt. Het definitieve voorstel zal tijdig bekend worden gemaakt en worden opgenomen in een nog in te dienen wetsontwerp, zodat eind 2007 de eerste aanvragen voor 2008 conform de vereenvoudigde methode kunnen plaatsvinden.

In dit Belastingplan wordt een verruiming in de bovengenoemde marge-regeling voorgesteld. In de praktijk blijkt dat de absolute marge van € 5000 vermenigvuldigd met het aantal maanden waarop de S&O-verklaring betrekking heeft voor S&O-inhoudingsplichtigen die veel speur- en ontwikkelingswerk verrichten te laag is, omdat zij in bijna alle gevallen een mededeling moeten doen. Dit leidt er toe dat de stimulans om het aantal voorgenomen uren goed te begroten voor deze S&O-inhoudingsplichtigen ontbreekt. Het drempelbedrag van € 5000 wordt daarom met ingang van 1 januari 2007 verhoogd tot € 10 000.

Voorts wordt de termijn waarbinnen de inhoudingsplichtige een mededeling moet doen verlengd van twee naar drie maanden na afloop van de periode waarop de S&O-verklaring betrekking heeft. Uit signalen uit de uitvoeringspraktijk is namelijk gebleken dat twee maanden in veel gevallen te krap is. Omdat het verder in incidentele gevallen kan voorkomen dat de S&O-inhoudingsplichtige pas beschikt over de S&O-verklaring op een moment dat de periode waarvoor deze is afgegeven is verstreken, wordt de termijn waarbinnen de S&O-inhoudingsplichtige aan zijn verplichting tot mededeling moet voldoen voor die gevallen verlengd. In die gevallen zal een termijn gelden tot drie maanden na de afgifte van de S&O-verklaring.

De verruiming van de marge inzake de mededelingsplicht heeft een jaarlijks budgettair beslag van circa € 0,15 miljoen. De S&O-afdrachtvermindering betreft een gebudgetteerde regeling en dit kan binnen het budget worden opgevangen.

3.3.2. BTW-vrijstelling detacheren wetenschappelijk personeel

Bij brief van 10 augustus 2006¹ aan de Tweede Kamer is het kabinetsstandpunt aangeboden over het eerste advies van de Task Force «Geven voor Weten». In dat advies zijn de fiscale aanbevelingen uit het rapport «Geven voor Weten» van het innovatieplatform nader uitgewerkt en geconcretiseerd. De Task Force pleit onder meer voor een regeling die het detacheren van wetenschappelijk personeel moet vergemakkelijken, in die zin dat dit onder bepaalde voorwaarden vrij van BTW kan geschieden. In het kabinetsstandpunt is aangegeven dat het kabinet deze gedachte sympathiek vindt. Daarom zal een regeling worden uitgewerkt waarbij het detacheren van wetenschappelijk personeel vrijgesteld van BTW kan

¹ Kamerstukken II 2005/06, 27 406, nr. 93.

geschieden, naar analogie met de sociaal-culturele en de zorgsector. Deze regeling in de uitvoeringssfeer zal in werking treden met ingang van 1 januari 2007. Hiermee is een budgettair beslag gemoeid van € 5 miljoen.

4. Milieu en mobiliteit

4.1. Richtlijnconforme aanpassing definitie energie-intensief

De richtlijn energiebelastingen¹ biedt de mogelijkheid om een vrijstelling voor grote gebruikers van elektriciteit toe te kennen. De richtlijn stelt wel voorwaarden waaronder deze vrijstelling mag worden verleend. Ten eerste geldt de vrijstelling alleen voor de bedrijven die deelnemer zijn aan met de overheid gemaakte afspraken ter verbetering van de energie-efficiëntie. Daarnaast staat de vrijstelling alleen open voor energie-intensieve bedrijven. Daartoe hanteert de richtlijn een definitie voor energie-intensief bedrijf: een bedrijf waar de kosten van aankoop van energieproducten en elektriciteit ten minste 3,0% van de productiewaarde uitmaken of waar de verschuldigde nationale energiebelasting ten minste 0,5% van de toegevoegde waarde bedraagt.

Bij de implementatie van de richtlijn in de Wbm is een afwijkende definitie gehanteerd: bedrijven met een verbruik boven 10 miljoen kWh worden als energie-intensief beschouwd. Op grond van de richtlijn is het de lidstaten toegestaan tot en met 2006 een afwijkende definitie te hanteren. Met ingang van 1 januari 2007 dient de definitie echter conform de richtlijn te gelden. Daar voorziet onderhavige wijziging in. Op grond van de beschikbare informatie voldoen de bedrijven die thans van de vrijstelling profiteren naar verwachting alle aan de definitie conform de richtlijn. Deze maatregel is budgettair neutraal. De uitvoeringskosten voor de Belastingdienst en de administratieve lasten die samenhangen met de onderhavige wijziging, zijn te verwaarlozen.

4.2. Toepassing energiebelasting bij aanwending aardgas voor transportdoeleinden

Aardgas wordt voor het overgrote deel aangewend voor verwarmingsdoeleinden. De laatste jaren is echter het aanwenden van aardgas voor transportdoeleinden in opkomst. Het gaat om aardgas dat, opdat een voertuig voldoende brandstof mee kan nemen, wordt samengeperst en in het voertuig in sterke cilinders wordt opgeslagen, het zogenoemde CNG (Compressed Natural Gas). Op dit moment rijden er in Nederland ongeveer 500 vervoermiddelen op aardgas, maar dat aantal zal naar verwachting toenemen. Het zijn voornamelijk stads- en regiobussen, maar ook bij personenauto's en gemeentelijke voertuigen is het gebruik van aardgas in ontwikkeling. Het gebruik van aardgas als motorbrandstof draagt bij aan de vermindering van de problemen rond de luchtkwaliteit in de binnenstedelijke gebieden, omdat de milieuvoordelen van aardgas ten opzichte van diesel groot zijn. Deze milieuvoordelen spitsen zich toe op een lokale reductie van NO_x- en fijnstofemissies. Bij een af-fabriek aardgasauto is de uitstoot van NO_x meer dan 90% lager dan bij een nieuwe dieselauto. Bij achteraf ingebouwde aardgasinstallaties in personenauto's en bestelauto's is het NO_x-voordeel geringer en sterk afhankelijk van de kwaliteit van de installatie. In vergelijking met nieuwe vrachtauto's en bussen met dieselmotor is het NO_x-voordeel van aardgas beperkt. De uitstoot van fijn stof is bij aardgas vrijwel nihil. Daarnaast is bij aardgas de CO₂-emissie duidelijk lager dan bij benzine en beperkt lager dan bij diesel. Ook vermindert het geluidsniveau door het rijden op aardgas aanzienlijk in vergelijking met eenzelfde voertuig met dieselmotor.

In dit kader is voorts nog van belang dat aardgas een rol kan spelen in de transitie naar een duurzame energiehuishouding. De Task Force Energietransitie, waarin bedrijven, kennisinstellingen, maatschappelijke organisa-

¹ Richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit (PbEG L 283).

ties en overheid samenwerken, heeft aangegeven dat de invoering van rijden op aardgas niet alleen kan bijdragen aan een oplossing van de luchtkwaliteitproblematiek, maar ook de weg kan effenen voor de toepassing als motorbrandstof van biogas en op de langere termijn waterstof. In een aantal steden werken marktpartijen en lokale overheden samen om rijden op aardgas voor openbaar vervoerbussen en gemeentelijke voertuigen in te voeren. Het kabinet onderschrijft het belang van consistentie en continuïteit in onder andere het fiscale beleid om partijen ertoe te bewegen te investeren in aardgasvoertuigen en aardgasvulstations. Dit is ook in meer algemene zin neergelegd in de reactie van het kabinet op het Transitie Actie Plan van de hiervoor al genoemde Task Force Energietransitie¹.

Aardgas is thans in de energiebelasting belast volgens een schijventarief. Daarbij wordt geen onderscheid gemaakt tussen gebruik van aardgas als motorbrandstof en ander gebruik (met name voor verwarmingsdoeleinden). Toepassing van het schijventarief op aardgas dat als motorbrandstof wordt aangewend leidt in de praktijk tot problemen, omdat niet voor alle verbruikers afzonderlijk kan worden vastgesteld hoeveel aardgas zij jaarlijks afnemen. Daarnaast is het onlogisch om voor aardgas dat als motorbrandstof wordt aangewend een schijventarief te hanteren, terwijl van andere brandstoffen zoals benzine, diesel of LPG de belasting via een vast tarief per liter respectievelijk per kilogram geheven wordt. Vanuit de sector wordt aangedrongen op duidelijkheid over de fiscale behandeling van aardgas als motorbrandstof.

Gelet op vorenbedoelde overwegingen wordt in dit Belastingplan voorgesteld om voor aardgas dat als CNG in motorrijtuigen wordt aangewend onder voorwaarden een vast tarief van € 0,03 per m³ toe te passen. Voor de andere toepassingen blijft het schijventarief van kracht. Het voorgestelde tariefniveau is bij benadering gelijk aan het gemiddeld verschuldigde tarief dat thans via toepassing van het schijventarief in rekening wordt gebracht. Bij dit tarief is het – los van andere overwegingen die bij die keuze een rol spelen – voor personenauto's voordelig om op CNG over te stappen bij een jaarkilometrage, waarbij een overstap op diesel zou worden overwogen. Voor bussen, bestelauto's en taxi's is het aantrekkelijk om over te stappen van diesel op CNG.

Het vaste tarief is alleen van toepassing op aardgas dat wordt samengeperst tot CNG in een CNG-vulstation, waarbij dat vulstation rechtstreeks op het distributienet van aardgas is aangesloten. Een dergelijke voorwaarde is van belang om de uitvoerbaarheid voor de energiebedrijven, die voor de energiebelasting belastingplichtig zijn, te waarborgen. Zij zijn op deze wijze in staat om eenduidig het vaste tarief te kunnen toepassen. Vulstations bij garages van autobussen, alsmede pomphouders van CNG-vulstations zullen hierdoor van het vaste tarief kunnen profiteren. De onderhavige wijziging is budgettair neutraal en heeft geen gevolgen voor uitvoeringskosten en administratieve lasten.

4.3. Introductie tijdsevenredige BPM voor grensoverschrijdende lease van auto's

Dit Belastingplan strekt voorts tot invoering voor Nederlandse ingezetenen die in Nederland gebruik maken van een buitenlandse huurauto van een tijdsevenredige belasting van personenauto's en motorrijwielen (hierna: BPM). De reden voor het voorstel is een beschikking van het Europese Hof van Justitie². Dit Hof heeft geoordeeld dat de huidige heffing van de «volle» BPM van Nederlandse ingezetenen die gebruik maken van buitenlandse huurauto's in strijd is met de vrijheid van dienstenverkeer, omdat – kort gezegd – voor de hoogte van die heffing de duur van het gebruik van het wegennet geen rol speelt. Bovendien heeft de Europese Commissie aan de Nederlandse regering meegedeeld dat zij de heffing

¹ Kamerstukken II 2005/06, 29 023, nr. 29, blz. 4.

² De procedure G.M. van de Coëtering tegen de rijksbelastingdienst, beschikking van het Europese Hof van Justitie van 27 juni 2006, aan de Nederlandse regering ter kennis gebracht op 13 juli 2006 (zaak C-242/05).

van BPM van buitenlandse huurauto's om dezelfde reden in strijd acht met verplichtingen die voortvloeien uit het EG-verdrag¹. Nederland heeft de Commissie geantwoord dat een wijzigingsvoorstel op dit punt bij het Nederlandse parlement zal worden ingediend.

Deze wijziging houdt in dat bij de heffing van BPM van voertuigen met een buitenlands kenteken vanaf begin 2007, anders dan nu, rekening wordt gehouden met de duur van het weggebruik door middel van een tijdsevenredige BPM.

De vormgeving van de nu geïntroduceerde tijdsevenredige BPM is in hoofdlijnen als volgt.

Als een Nederlandse ingezetene een auto in een andere lidstaat van de Europese Unie huurt of leest, dient hij voordat de auto in Nederland wordt gebruikt, aangifte te doen van tijdsevenredige BPM onder gelijktijdige betaling van die belasting. Vóór het verstrijken van de periode waarover is betaald kan een aanvullende betaling van tijdsevenredige BPM met aangifte op gelijke wijze worden gedaan, bijvoorbeeld indien de contractduur van de huurauto wordt verlengd. De tijdsevenredige BPM is niet van toepassing voor auto's die vanuit het buitenland duurzaam ter beschikking worden gesteld aan een Nederlands ingezetene. Daarvan is in ieder geval sprake als de periode van terbeschikkingstelling meer bedraagt dan drie jaar.

Voor de hoogte van het tarief van de tijdsevenredige BPM wordt op forfaitaire wijze aangeknoopt bij de theoretische belastingdruk van de BPM voor auto's in de middenklasse met een gebruiksduur als huur- of leaseauto van 2 à 3 jaar in Nederland. Daarbij worden uit een oogpunt van eenvoud, uitvoerbaarheid en doelmatige heffing enkele tariefverfijningen (zoals voor roetfilters, zuinige en onzuinige auto's) en andere bijzondere regelingen van de geldende BPM (afschrijvingstabel, vrijstellingen) buiten beschouwing gelaten.

Voor de maatvoering van de wijze waarop de duur van het weggebruik in de BPM een rol gaat spelen, geldt een tijdvak van een maand. Ook voor huurperioden van minder dan een maand is het tarief van de tijdsevenredige BPM over een volle maand verschuldigd. Om niettemin in zekere mate rekening te houden met de gebruiksduur van de auto in situaties van kortstondige huur, voorziet de voorgestelde regeling in een – aan voorwaarden gebonden – vrijstelling voor het ter beschikking staan van een voertuig op basis van een overeenkomst met een looptijd van een week of korter.

De belasting die een Nederlandse huurder hier te lande voor een in het buitenland geregistreerde auto verschuldigd is, is niet beperkt tot de BPM. In die situatie is hij ook motorrijtuigenbelasting verschuldigd, met inbegrip van de daarop geheven provinciale opcenten. De belastingplichtige kan in combinatie met de tijdsevenredige BPM ook de motorrijtuigenbelasting op elektronische wijze betalen.

Voor degenen die op de dag van de inwerkingtreding van de tijdsevenredige BPM – naar verwachting 1 januari 2007 – op grond van dan lopende overeenkomsten rijden in een buitenlandse huurauto (leaseauto), brengt dit voorstel mee dat zij op dat moment de tijdsevenredige BPM verschuldigd zijn over de dan resterende contractduur, tenzij vrijstelling is verleend bijvoorbeeld omdat al BPM is betaald (vergelijk artikel 16h (nieuw) BPM).

Het is mogelijk dat het voorliggende voorstel tot invoering van tijdsevenredige BPM meebrengt dat sommige Nederlandse huurders van auto's of beheerders van leasevloten niet langer auto's op Nederlandse kentekens zullen huren of leasen, maar in de plaats daarvan auto's met een buitenlands kenteken. In sommige situaties kunnen zij daarmee wellicht financiële voordelen behalen. Naar zich in dit stadium laat aanzien, zullen deze effecten voor het Nederlandse bedrijfsleven – in ieder

¹ Persberichten van de Europese Commissie, belastingen op auto's: inbreukprocedures door de Commissie ingeleid tegen enkele lidstaten waaronder Nederland, d.d. 7 juli 2005 (IP/05/863).

geval op de afzienbare termijn – slechts van beperkte betekenis zijn, ook omdat tegenover het behalen van die voordelen voor betrokkenen administratieve inspanningen staan (verzekeringen, kentekenaanvragen en andere administratieve procedures in het buitenland). De gevolgen van een en ander voor de branche op de langere duur zijn lastig te voorstellen.

In de voorlichting rond de nieuwe regeling zal ruim aandacht worden besteed aan de fiscale voorwaarden waaronder Nederlands ingezetenen voortaan een buitenlandse huurauto kunnen gebruiken in Nederland. Ook de brancheverenigingen van verhuurbedrijven in de buurlanden zullen worden geïnformeerd. Met name zal het belang worden onderstreept van het tijdig, voor aanvang van het gebruik van de weg in Nederland, doen van de aangifte of indienen van een verzoek om vrijstelling. De budgettaire effecten van deze maatregel zijn naar verwachting nihil.

4.4. Vereenvoudiging MRB voor motoren

De motorrijtuigenbelasting is per tijdvak van drie maanden verschuldigd en wordt ook uitgedrukt in een tarief per drie maanden. Wie vier kwartalen in één keer vooruit betaalt, komt in aanmerking voor een korting. Voor personen-, bestel- en vrachtauto's is die korting € 12 per jaar, maar voor motoren is bij vooruitbetaling van een jaar slechts de belasting over twee kwartalen verschuldigd, de facto een korting van 50%. Het naast elkaar bestaan van deze twee systemen van kortingverlening maakt de heffing ten aanzien van motoren ondoorzichtig en heeft uitvoeringstechnische bezwaren. Voorgesteld wordt nu om ook voor motoren over te stappen op de voor auto's geldende systematiek. Om te voorkomen dat houders van motoren worden geconfronteerd met een stijging van de motorrijtuigenbelasting wordt het tarief zodanig verlaagd dat voor de overgrote meerderheid van de houders van motoren, de jaarbetalers, het te betalen belastingbedrag ongewijzigd blijft. Voor de kleine groep houders van motoren die per kwartaal betalen daalt het tarief. Het voorstel leidt tot minder rompslomp voor de burgers en daling van incasso- en uitvoeringskosten voor de Belastingdienst. De budgettaire derving als gevolg van dit voorstel bedraagt structureel € 2 miljoen.

De systematiekwijziging werkt door in de grondslag voor de provinciale opcenten voor motoren. Via een wijziging van de Provinciewet wordt dit effect voor de grondslag voor de provinciale opcenten geneutraliseerd door middel van een grondslagverlaging voor motoren. Over deze verlaagde grondslag zijn ook de jaarbetalers voortaan vier maal per jaar de provinciale opcenten verschuldigd. Door de wijziging neemt voor de gezamenlijke provincies het bedrag van de opcenten – bij gelijkblijvende opcenten – toe met structureel € 1 miljoen op jaarbasis.

4.5. Omzetting enkele kleine vrijstellingen MRB

Bij indiening van het evaluatierapport «Het dienen van het algemene nut in de MRB en BPM» is al aangegeven, dat om redenen van doelmatigheid enkele vrijstellingen van motorrijtuigenbelasting zullen vervallen¹. Het betreft de vrijstellingen van motorrijtuigenbelasting voor de relatief kleine aantallen voertuigen ten behoeve van bibliotheken, schooltandartsverzorging, keuringsdienst van waren en vernietiging van gestorven dieren. De desbetreffende sectoren zullen worden gecompenseerd. Het budgettaire beslag van deze maatregel is te verwaarlozen.

5. Overige maatregelen

5.1. Aanpassing terbeschikkingstellingsregeling

Er wordt een aanpassing voorgesteld om misbruikmogelijkheden bij

¹ Kamerstukken II 2005/06, 30 300 IXB, nr. 32.

vervreemding of sfeerovergang van afgewaardeerde schuldvorderingen op verbonden personen of vennootschappen te voorkomen. De maatregel heeft een budgettaire opbrengst van € 5 miljoen.

5.2. Omzetting mantelzorgerkorting

Per 1 januari 2007 zou een mantelzorgerkorting in de Wet inkomstenbelasting 2001 worden geïntroduceerd (amendement Van der Vlies c.s.¹). Inmiddels is gebleken dat de vormgeving als een heffingskorting voor de groep mantelzorgers die intensieve mantelzorg verrichten belangrijke nadelen in de uitvoeringssfeer heeft. Na overleg met de indieners wordt de mantelzorgerkorting omgezet in een uitgavenregeling waarbij mantelzorgers gerichte waardering ontvangen. De Tweede Kamer wordt nader geïnformeerd over de vormgeving van deze uitgavenregeling.

5.3. Vereenvoudiging artiesten- en beroepssportersregeling

In 2004 is de artiesten- en beroepssportersregeling (hierna: ABSR) geëvalueerd². In deze evaluatie is vanuit de praktijk een aantal knelpunten geconstateerd. Naar aanleiding van deze knelpunten wordt in dit wetsvoorstel een nieuwe aanpak voorgesteld waarbij voor binnenlandse beroepssporters, binnenlandse artiesten en buitenlandse beroepssporters, artiesten en gezelschappen van een gedifferentieerde benadering wordt uitgegaan. Hiermee wordt voorzien in de behoeftes die in de praktijk leven. Deze maatregelen hebben een budgettair beslag van € 5 miljoen.

De voorgestelde wijzigingen betreffen in de eerste plaats het laten vervallen van de ABSR:

- A. voor binnenlandse beroepssporters;
- B. voor buitenlandse beroepssporters, artiesten en gezelschappen die inwoner zijn van dan wel gevestigd zijn in een land waarmee de Staat der Nederlanden een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten of die inwoner zijn van dan wel gevestigd zijn in de Nederlandse Antillen of Aruba;
- C. voor situaties waarin het optreden of de sportbeoefening plaatsvindt «krachtens andere grond».

Voorgesteld wordt om de ABSR te handhaven voor de binnenlandse artiesten. Hiermee wordt aangesloten bij de premieplicht voor de werknemersverzekeringen. Uiteraard kan op het terrein van de werknemersverzekeringen in de toekomst ook weer sprake zijn van relevante ontwikkelingen, bijvoorbeeld uit hoofde van de Verkenning personenkring werknemersverzekeringen³.

De in dit wetsvoorstel opgenomen wijzigingen komen voor de verschillende situaties op het volgende neer:

A. Binnenlandse beroepssporters

Op dit moment zijn binnenlandse beroepssporters die niet in dienstbetrekking zijn en die geen zogeheten «verklaring arbeidsrelatie winst uit onderneming» of «verklaring arbeidsrelatie aanmerkelijk belanghouder» hebben, belast op grond van de ABSR. Door beroepssporters wordt de ABSR als een groot knelpunt ervaren. De ABSR leidt volgens vertegenwoordigers van de sporters tot veel administratieve rompslomp. In onderhavig wetsvoorstel wordt voorgesteld de hiervoor bedoelde groep binnenlandse beroepssporters (die derhalve niet in dienstbetrekking zijn) buiten de ABSR te laten. Dit betekent dat ook de binnenlandse beroepssporters die thans onder de ABSR vallen, voortaan niet meer onderworpen zijn aan de loonbelasting maar alleen aan de inkomstenbelasting,

¹ Kamerstukken II 2005/06, 30 306, nr. 30.

² Kamerstukken II 2003/04, 29 606, nr. 1.

³ Kamerstukken II 2005/06, 30 300 XV, nr. 77.

te weten onder de regeling van resultaat uit overige werkzaamheden of winst uit onderneming.

B. Buitenlandse beroepssporters, artiesten en gezelschappen uit verdragslanden

Wat betreft de fiscale behandeling van buitenlandse beroepssporters, artiesten en gezelschappen die in Nederland optreden, dient onderscheid te worden gemaakt tussen situaties waarin tussen Nederland en het land waarvan die persoon inwoner is wel of geen verdrag ter voorkoming van dubbele belasting geldt. In de situatie dat geen verdrag ter voorkoming van dubbele belasting geldt, kan Nederland die sporter of artiest belasten voor zover de Nederlandse nationale wetgeving in een heffingsrecht voorziet. Het is vervolgens aan het woonland waar de sporter of artiest woont om te bepalen of er voorkoming van dubbele belasting wordt gegeven voor de belastingheffing in het werkland (in casu Nederland).

In situaties waarin een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting geldt, is het sporters- en artiestenartikel van belang. Dit artikel wijst het heffingsrecht toe aan het land waarin het optreden plaatsvindt, zonder dat nadere voorwaarden (bij voorbeeld ten aanzien van de duur van het optreden) worden gesteld. Ook hier geldt dus dat de nationale wetgeving van Nederland, als land waarin wordt opgetreden, bepaalt of de buitenlandse sporter of artiest hier te lande in de belastingheffing wordt betrokken. Op grond van de in de belastingverdragen opgenomen bepaling ter voorkoming van dubbele belasting (het hiervoor genoemde sporters- en artiestenartikel) wordt vervolgens door de woonstaat voorkoming gegeven via de vrijstellingsmethode of de verrekeningsmethode. Voor buitenlandse beroepssporters, artiesten en gezelschappen is de ABSR niet eenvoudig en efficiënt toepasbaar gebleken. Om de daaruit voortvloeiende administratieve lasten voor zowel de organisatoren van de sportevenementen en optredens als voor de buitenlandse beroepssporters, artiesten en gezelschappen, alsmede de uitvoeringsproblemen bij de Belastingdienst te verminderen, wordt voorgesteld om de ABSR niet meer te laten gelden voor buitenlandse beroepssporters, artiesten en gezelschappen uit landen waarmee de Staat der Nederlanden een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten en buitenlandse beroepssporters, artiesten en gezelschappen uit de Nederlandse Antillen of Aruba. In geval er geen verdrag ter voorkoming van dubbele belasting van toepassing is, blijft de huidige situatie ongewijzigd. Dit laatste hangt samen met het feit dat het bij het ontbreken van een verdrag op voorhand onduidelijk is of de beroepssporter, de artiest of het gezelschap in het woonland ter zake van de in Nederland verkregen voordelen of inkomsten in de belastingheffing wordt of kan worden betrokken, te meer daar de mogelijkheden om in relatie tot niet-verdragslanden informatie uit te wisselen omtrent dergelijke in Nederland verkregen voordelen of inkomsten niet aanwezig zijn of veel beperkter zijn dan in relatie tot verdragslanden en tot de Nederlandse Antillen of Aruba en het hier toch om een groot aantal landen gaat.

Met deze voorgestelde wijziging ziet Nederland eenzijdig af van het (verdragsrechtelijk toegewezen) heffingsrecht als werkstaat. Beroepssporters, artiesten en buitenlandse gezelschappen uit verdragslanden, de Nederlandse Antillen of Aruba die voordelen of inkomsten verkrijgen in de hoedanigheid van beroepssporter, artiest of gezelschap worden dan niet meer in de Nederlandse belastingheffing betrokken. Beroepssporters, artiesten en buitenlandse gezelschappen uit landen waarmee een verdrag is overeengekomen dat voorziet in de verrekening van de in Nederland geheven belasting («verrekeningslanden») – in de meeste door Nederland gesloten belastingverdragen is op dit punt sprake van een verrekeningsland – zullen door de wijziging, in hun woonland volledig kunnen worden belast voor de desbetreffende inkomsten.

In dit verband zal Nederland contact opnemen met de (verdrags)landen

die een vrijstelling hanteren voor de inkomsten die hun inwoners als artiest, beroepssporter of gezelschap uit Nederland genieten («vrijstellingslanden»). Deze vrijstellingslanden zullen worden geattendeerd op het feit dat door de voorgestelde wijziging situaties kunnen ontstaan waarin de door hun inwoners als artiest of beroepssporter uit Nederland genoten inkomsten de facto in het geheel niet meer kunnen worden belast. Nederland is desgewenst bereid om via een verdragswijziging zeker te stellen dat die inkomsten feitelijk in het woonland worden belast. Met de voorgestelde wijziging wordt de heffing van buitenlandse beroepssporters en artiesten – die inwoner zijn van een verrekeningsland – meer in overeenstemming gebracht met bijvoorbeeld de heffing van buitenlandse ondernemers die in Nederland geen vaste inrichting/vaste vertegenwoordiger hebben: deze worden ook niet in Nederland belast, maar in het woonland. Gelet op het feit dat, zoals hiervoor is aangegeven, in de meeste verdragen sprake is van een verrekeningsland, geldt dit direct voor een groot deel van de in verdragslanden woonachtige beroepssporters en artiesten. Voor de kleine kring buitenlandse beroepssporters en artiesten die inwoner zijn van verdragslanden die thans nog een vrijstelling hanteren voor de inkomsten die hun inwoners als artiest, beroepssporter of gezelschap uit Nederland genieten, zal de dubbele vrijstelling die kan ontstaan naar verwachting een zeer tijdelijk karakter hebben, zodat het met het oog op de eenduidigheid van de nieuwe regeling en de daarmee samenhangende administratieve lasten en uitvoeringsaspecten zeer wel acceptabel wordt geacht om de ABSR ook in relatie tot vrijstellingslanden thans reeds af te schaffen.

C. Optreden of sportbeoefening krachtens andere grond

Artiesten, beroepssporters en buitenlandse gezelschappen worden onder de huidige regeling ook in de loonheffing betrokken als ze geen afzonderlijke overeenkomst voor het optreden of de sportbeoefening hebben afgesloten, de zogenoemde heffing «krachtens een andere grond». De sporter, artiest of het gezelschap wordt in de huidige regeling dan zelf aangewezen als inhoudingsplichtige. Deze situatie komt meestal voor in de sportwereld en dan vooral bij teamsporten. Een voorbeeld van sportbeoefening krachtens een andere grond is een Europacupwedstrijd die een buitenlandse voetballer met zijn elftal in Nederland speelt. De andere grond is in dit geval het competitiereglement dat is opgesteld door de UEFA. Zoals is aangekondigd bij brief van 8 mei jl.¹ wordt in onderhavig wetsvoorstel voorgesteld om de heffing «krachtens andere grond» met terugwerkende kracht tot en met 9 mei jl. te laten vervallen. Deze datum hangt samen met het feit dat op 10 mei jl. de UEFA-cupfinale in Nederland heeft plaatsgevonden en in de genoemde brief is aangekondigd dat hierbij geen heffing krachtens andere grond meer hoefde plaats te vinden. Het niet meer heffen in dergelijke situaties heeft als voordeel dat de regelgeving beter aansluit op de gebruikelijke internationale praktijk. Voor zover bekend vindt in geen enkel land waar internationale competitiewedstrijden worden gespeeld heffing plaats over het aan buitenlandse sporters (in de praktijk betreft het feitelijk alleen gezelschappen) toe te rekenen inkomen. De betalingen ter zake van deze wedstrijden vinden meestal vanuit een derde land plaats, waardoor de heffing in de praktijk erg moeilijk is. Een bijkomend voordeel van de wijziging is dan ook dat de regelgeving overzichtelijker wordt en niet langer dwingt tot moeizame heffings- en invorderingscontacten met buitenlandse lichamen. Veel andere landen kennen in hun nationale fiscale stelsel voor beroepssporters die – al dan niet via een rechtspersoon waarbij zij in dienst zijn – in het kader van sportbeoefening voordelen en inkomsten uit het buitenland verkrijgen een benadering waarbij het wereldinkomen in de heffing wordt betrokken. Het op dit punt «terugtrekken» van Nederland zal voor beroepssporters uit deze landen mitsdien (vrijwel) geen gevolgen hebben, omdat voor hen een woonstaatheffing op basis van het wereldinkomen zal blijven gelden.

¹ Kamerstukken II 2005/06, 29 606, nr. 2.

Voor beroepssporters, artiesten en gezelschappen die inwoner zijn van «vrijstellingslanden» geldt hetzelfde als hiervoor bij § 5.3 onder B is opgemerkt. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat in situaties van uit- en thuiswedstrijden die plaatsvinden in het kader van een internationale competitie thans reeds op basis van wederkerigheid werd afgezien van heffing. Consequentie van het (volledig) laten vervallen van de heffing krachtens andere grond is dat Nederland geen heffingsrecht meer heeft bij deelname van buitenlandse sporters aan sommige grote in Nederland gehouden toernooien, zoals bijvoorbeeld een eindtoernooi in het kader van een Europees- of wereldkampioenschap.

Tot slot worden nog enkele technische wijzigingen voorgesteld. Deze worden toegelicht in de artikelsgewijze toelichting.

5.4. Beëindiging Adviescommissie fiscale behandeling pensioenen

Op 1 juni 1999 is de Wet fiscale behandeling van pensioenen in werking getreden. Daarmee is een wettelijk kader geïntroduceerd waaraan pensioenen moeten voldoen om voor fiscale facilitering in aanmerking te komen (het zogenoemde Witteveenkader). Dit wettelijke kader geeft invulling aan de tot die tijd geldende open fiscale norm van «de maatschappelijke opvattingen» ter zake van pensioenen. Omdat het een nieuw stelsel van wet- en regelgeving betrof, is bij deze wet de Adviescommissie fiscale behandeling pensioenen ingesteld om te toetsen of dit nieuwe wettelijke kader in de praktijk zou voldoen. De Adviescommissie zou hierbij in het bijzonder moeten adviseren over elementen van pensioenregelingen die weliswaar afwijken van hetgeen op grond van het Witteveenkader is toegestaan, maar welke elementen niettemin van belang zijn voor een verdergaande flexibilisering van pensioenen. De Adviescommissie is daartoe van waarde geweest. Omdat het Witteveenkader inmiddels geruime tijd van kracht is en – ook in de opvatting van de Adviescommissie¹ – in de praktijk naar behoren functioneert, is de belangrijkste bestaansreden van de Adviescommissie komen te vervallen. Mede om die reden wordt voorgesteld om de Adviescommissie fiscale behandeling pensioenen per 1 januari 2007 op te heffen. Daarbij is tevens van belang dat het kabinetsbeleid erop is gericht om het gebruik van externe adviescommissies zoveel mogelijk te beperken². Het opheffen van de Adviescommissie fiscale behandeling pensioenen past in dit beleid. Omdat in januari 2007 de vierjaarlijkse (her)benoemingstermijn voor de bij de instelling van de Adviescommissie benoemde leden verstrijkt, is 1 januari 2007 een natuurlijk moment voor opheffing van de commissie. Uiteraard kunnen eventuele knelpunten die zich nog mochten voordoen in de praktijk – net als thans al gebeurt – via de reguliere kanalen naar voren worden gebracht en opgelost.

5.5. Voortzetting tijdelijke regelingen loonbelasting

In dit wetsvoorstel wordt voorgesteld een tweetal tijdelijke regelingen in de loonbelasting (voorlopig) voort te zetten. Het betreft een regeling op grond waarvan het onder voorwaarden voorlopig mogelijk blijft voor werkgevers om later uitbetaald loon toe te rekenen aan verstreken loontijdvakken. Zonder deze uitzondering zou uitbetaald loon altijd moeten worden toegerekend aan het tijdvak waarin het betaald wordt, terwijl de administratieve systemen van nog niet alle werkgevers dit mogelijk maken. Verder wordt een regeling voortgezet op grond waarvan in geval van verrekening van sociale uitkeringen de inhouding van loonbelasting en premieheffing zo eenvoudig mogelijk kan verlopen.

¹ Eerste advies van de Adviescommissie fiscale behandeling pensioenen (Kamerstukken II 2003/04, 29 200, nr. 37).

² Bijlage van het Hoofdlijnenakkoord voor het kabinet CDA, VVD, D66 van 16 mei 2003, p. 4 (Bijlage: Financieel kader 2004–2007 Hoofdlijnenakkoord CDA, VVD, D66).

5.6. Verlaging tarief successie- en schenkingsrecht

In lijn met de conclusies van de werkgroep Moltmaker stelt het kabinet een beperkte verlaging voor van het tarief van het successierecht. Het tarief van 68% in de Successiewet 1956 wordt teruggebracht tot het tarief van de voorgaande schijf van 63%. Het gaat om het tarief in de derde tariefgroep. De derde tariefgroep betreft de zogenoemde andere verkrijgers. Bij deze andere verkrijgers gaat het om de restgroep: verkrijgers die qua graad van verwantschap niet onder de eerste tariefgroep (onder andere echtgenoot, kinderen, afstammelingen) of tweede tariefgroep (broers, zusters, bloedverwanten in de rechte opgaande lijn) kunnen worden gebracht. Deze maatregel heeft een budgettaire beslag van € 2 miljoen.

5.7. Aanpassing vrijstelling overdrachtsbelasting voor wijkontwikkelingsmaatschappijen

Het is voor deelnemers in een wijkontwikkelingsmaatschappij (hierna: WOM) onder omstandigheden mogelijk onroerende zaken vrij van overdrachtsbelasting uit de WOM te halen. Hierbij geldt onder andere als voorwaarde dat de onroerende zaken door de WOM zijn verkregen met gebruikmaking van de desbetreffende vrijstelling van overdrachtsbelasting. Deze vrijstelling is met ingang van 1 januari 2003 in werking getreden ter vervanging van de vrijstelling voor woningcorporaties. Ook de mogelijkheid om als WOM aangewezen te worden is per die datum ingevoerd. Het is gebleken dat er reeds vóór 1 januari 2003 samenwerkingsverbanden zijn opgericht die de bevordering van stedelijke herstructurering tot doel hebben. In het geval waarin dergelijke samenwerkingsverbanden alsnog de status van WOM hebben gekregen en onroerende zaken vóór 1 januari 2003 door de deelgenoten in dat samenwerkingsverband zijn verkregen met toepassing van de toenmalige vrijstelling voor woningcorporaties, mist de vrijstelling van artikel 15, eerste lid, onderdeel oa, WBR volgens de huidige tekst van de wet toepassing. Voorgesteld wordt de vrijstelling uit te breiden met de verkrijging van onroerende zaken die vóór 1 januari 2003 zijn verkregen met toepassing van de toenmalige vrijstelling voor woningcorporaties door een samenwerkingsverband dat de bevordering van stedelijke herstructurering ten doel heeft en na 1 januari 2003 als WOM is aangewezen. Dit voorstel leidt tot een incidentele budgettaire derving van € 6 miljoen over de periode 2006 tot en met 2011.

5.8. Aanpassing voedingspercentage Fonds economische structuurversterking

De ontvangsten van het Fonds economische structuurversterking (hierna: FES) worden hoofdzakelijk gevormd door een percentage van de ontvangsten verkregen uit de winning van koolwaterstoffen (aardgasbaten). Met het oog op consistentie in de vaststelling van de ontvangsten van het FES wordt voorgesteld voor het jaar 2007 het voedingspercentage aan te passen. De aanpassingen zien op een drietal effecten van overheidsbeleid op de aardgasbaten (niet endogene mutaties op de aardgasbaten). Hiermee wordt budgettaire neutraliteit gewaarborgd. Het gaat om plussen en minnen die samen leiden tot een verlaging van het voedingspercentage tot 40,9.

Ten eerste gaat het om het neerwaartse effect van de herstructurering van het gasgebouw op de aardgasbaten. De herstructurering leidt tot een verschuiving binnen de ontvangsten van het Rijk van aardgasbaten naar dividendontvangsten van het transportbedrijf¹. Ten tweede gaat het om het opwaartse effect van de opvolgende verlagingen van het tarief van de vennootschapsbelasting in de periode 2005–2007. Tot slot wordt een

¹ Kamerstukken II 2004/05, 28 109, nr. 7.

correctie aangebracht die samenhangt met het achterwege laten van de uitzondering van ontvangsten voortkomend uit de verwerving van certificaten Energie Beheer Nederland B.V. Om te voorkomen dat de voeding van het FES door de drie hiervoor beschreven effecten wijzigt, wordt het voedingspercentage aangepast.

Er wordt voorts een beperking van de voeding van het FES met € 1 miljard voorgesteld in verband met de lastenverlichting als gevolg van de korting op de EU-afdrachten. Omdat de korting vanwege de ratificatieprocedure pas in 2009 beschikbaar komt (met terugwerkende kracht) wordt de lastenverlichting voorgefinancierd via een beperking van de voeding van het FES. Hiermee is het mogelijk om op budgettair verantwoorde wijze al vanaf 2007 lastenverlichting te geven.

Voor 2007 is een van artikel 2 van de Wet FES afwijkende regeling getroffen. Dit betekent dat niet voorzien is in een structurele wijziging van de Wet FES. Aan het afwijkende voedingspercentage liggen namelijk niet alleen structurele maar ook meer incidentele overwegingen ten grondslag. Het volgende kabinet zal mogelijk invulling geven aan meer structurele aanpassingen in de voeding van het FES, mede in het perspectief van het advies van de Studiegroep Begrotingsruimte.

5.9. Vereenvoudiging drempel buitengewone uitgaven

In het bij de Tweede Kamer aanhangige wetsvoorstel tot wijziging van enkele belastingwetten ter vermindering van administratieve lasten (Wijzigingsplan «Paarse krokodil»¹) is voorgesteld de werking van de drempel binnen de buitengewone uitgavenregeling te vereenvoudigen. Met het oog op de vereiste terugwerkende kracht van deze wijziging tot en met 1 januari 2006 (deze wijziging is reeds van belang voor de aangifte over 2006), is het wenselijk dat deze wijzigingen zo snel mogelijk in werking treden. Daarom worden deze wijzigingen uit het wijzigingsplan «Paarse krokodil» verwijderd en opgenomen in het onderhavige wetsvoorstel.

Met ingang van 1 januari 2006 is de buitengewone uitgavenregeling in de Wet inkomstenbelasting 2001 gewijzigd. Er waren twee redenen voor deze wijzigingen:

- zonder aanpassing van de regeling zou een kringverwijzing ontstaan; bij de berekening van de drukkende ziektekosten zou rekening moeten worden gehouden met het bedrag van de zorgtoeslag, terwijl de zorgtoeslag afhankelijk is van de drukkende ziektekosten;
- als gevolg van de wijzigingen wordt het extra lonend om op zoek te gaan naar een goedkope zorgverzekering.

Deze wijzigingen behelzen onder meer dat de premies voor een zorgverzekering als bedoeld in paragraaf 3.3 van de Zorgverzekeringswet niet als buitengewone uitgaven in aanmerking mogen worden genomen. Deze beperking wordt gecompenseerd door een correctie op de drempel voor de buitengewone uitgaven. De drempel is in dit kader verlaagd met de standaardpremie (dit is de gemiddelde premie in de markt, inclusief een gemiddelde no claim teruggaaf) en verhoogd met de zorgtoeslag, met dien verstande dat bij de berekening van de hoogte van de zorgtoeslag wordt uitgegaan van het toetsingsinkomen vóór toepassing van de persoonsgebonden aftrek (de «fictieve» zorgtoeslag) om een kringverwijzing te voorkomen. Per saldo is dan sprake van een verlaging van de drempel. Door bij de correctie van de drempel uit te gaan van de standaardpremie worden belastingplichtigen geprikkeld een goedkopere verzekering af te sluiten.

Bij de implementatie van deze wijzigingen van de buitengewone uitgavenregeling in de verschillende processen en producten van de Belastingdienst (toelichtingen, brochures en dergelijke) is gebleken dat met name de berekening van de «fictieve» zorgtoeslag tot veel problemen leidt,

¹ Kamerstukken II 2005/06, 30 577, nr. 2.

vooral in het geval dat nog handmatig (dat wil zeggen op papier) aangifte inkomstenbelasting wordt gedaan.

Om enerzijds deze problemen op te lossen en anderzijds nog steeds een kringverwijzing te voorkomen en de belastingplichtigen te prikkelen de goedkoopste verzekering af te sluiten, wordt voorgesteld op te nemen dat een belastingplichtige die premies voor de zorgverzekering betaalt, het bedrag van de standaardpremie, verminderd met de in het kalenderjaar per saldo ontvangen zorgtoeslag, in aftrek kan brengen. De voorgestelde wijzigingen zijn per saldo budgettair neutraal.

5.10. BTW-pakket

5.10.1. Aanpassing BTW-vrijstelling thuiszorg aan Wet maatschappelijke ondersteuning

De huidige verwijzingen naar niet-fiscale regelgeving in de omzetbelastingvrijstelling voor thuiszorg zijn achterhaald. Terzake geldt thans een voorlopige goedkeuring. In het voorstel van wet tot wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 in verband met de aanpak van constructies met betrekking tot (on)roerende zaken alsmede in verband met een aanpassing op enkele onderdelen¹ (hierna: het constructiewetsvoorstel) worden die verwijzingen geactualiseerd. In de toelichting op dat constructiewetsvoorstel was al aangegeven dat een destijds nog bij de Tweede Kamer in te dienen wetsvoorstel (Wet maatschappelijke ondersteuning) gevolgen kon hebben voor (de redactie van) de omzetbelastingvrijstelling in het constructiewetsvoorstel. Die gevolgen blijken er inderdaad te zijn; de redactie van de vrijstelling zoals die in het constructiewetsvoorstel is opgenomen, moet dan ook worden aangepast. Omdat de Wet maatschappelijke ondersteuning (Wmo) per 1 januari 2007 in werking treedt en het niet zeker is (vanwege de samenhang met nadere jurisprudentie op het gebied van constructiebestrijdingsmaatregelen) of genoemd constructiewetsvoorstel ook op die datum in werking zal zijn getreden, wordt thans voorgesteld de actualisering van de thuiszorgvrijstelling in het Belastingplan 2007 te laten plaatsvinden. De toelichting op de vrijstelling zoals die was opgenomen in het constructiewetsvoorstel is qua essentie thans verwerkt in de artikelsgewijze toelichting bij het desbetreffende wijzigingsartikel in dit Belastingplan. Bij gelegenheid zal artikel I, onderdeel C.2, uit het constructiewetsvoorstel worden verwijderd. Er zijn geen budgettaire gevolgen verbonden aan dit voorstel.

5.10.2. Richtlijnconforme aanpassing BTW levende dieren

De Zesde BTW-richtlijn staat toe om de levering van levende dieren naar het verlaagde tarief van de omzetbelasting te belasten, evenwel onder de voorwaarde dat deze dieren bestemd zijn voor de voortbrenging of productie van voedingsmiddelen dan wel voor gebruik in de landbouw. De Nederlandse wetgeving op het gebied van de tarifiering van omzetbelasting voor levende dieren is thans ruimer waar het gaat om rundvee, schapen, geiten, varkens en paarden. Voor die categorie dieren is altijd toepassing van het verlaagde tarief voorzien, ongeacht de bestemming van de dieren. Inhoudelijk spitst dit verschil zich in het bijzonder toe op het feit dat ren-, rij-, spring-, dressuur- en manegepaarden volgens de richtlijn naar het algemene tarief worden belast en volgens de Nederlandse wetgeving naar het verlaagde tarief.

De Europese Commissie heeft Nederland gewezen op deze incongruentie en wegens strijdigheid met de richtlijn een inbreukprocedure in het vooruitzicht gesteld. Nederland ontkomt dan ook niet aan aanpassing van de Wet op de omzetbelasting 1968 aan de concrete bepalingen van de richtlijn. Dit voorstel strekt daartoe. Vanaf 1 januari 2007 zal de levering van voornoemde paarden alsmede van rundvee, geiten, schapen en varkens voor hobby-doeleinden dan aan het normale tarief zijn onderworpen.

¹ Kamerstukken II 2004/05, 30 061, nr. 2 (artikel I, onderdeel C.2).

De inperking van het verlaagde tarief voor de levering van de desbetreffende dieren leidt tot een budgettaire opbrengst van ongeveer € 2 miljoen.

6. Omzetbelasting – aanpassing aan Europese jurisprudentie

Dit wetsvoorstel strekt er mede toe de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: Wet OB) aan te passen naar aanleiding van het arrest van het Hof van Justitie van 14 juli 2005 in zaak C-434/03 «Zesde BTW-richtlijn – Aftrek van voorbelasting – Onroerend goed dat gedeeltelijk voor onderneming en gedeeltelijk voor privé-doeleinden wordt gebruikt» (arrest Charles en Charles-Tijmens; hierna: arrest CT). Die aanpassingen betreffen met name het belastbaar feit, de maatstaf van heffing en het recht op aftrek van een ondernemer voor de hem in rekening gebrachte omzetbelasting.

6.1. Arrest Charles en Charles-Tijmens

Tot diep in de jaren zestig van de vorige eeuw kenden de lidstaten van de Europese Unie verschillende systemen voor de heffing van de omzetbelasting. Zo konden ernstige verstoringen van de onderlinge handel ontstaan waarmee ook een forse belemmering voor de totstandkoming van een gemeenschappelijke markt werd gevormd. Om die reden zijn de lidstaten van de EU al in een vroeg stadium overeengekomen de omzetbelasting te gaan heffen over een gemeenschappelijke grondslag. De grote lijnen daarvoor zijn vastgelegd in de Tweede Richtlijn¹ van 11 april 1967. Na jaren van intensief overleg en onderzoek volgde in 1977 de Zesde Richtlijn², waarin de belastinggrondslag voor de heffing van de omzetbelasting of BTW nader werd gepreciseerd. Daarna is de harmonisatie van de BTW-regelgeving verder gegaan. Een belangrijke mijlpaal in dit opzicht is ook de aanpassing van de Zesde Richtlijn met ingang van 1 januari 1993 ter gelegenheid van de afschaffing van de fiscale grenzen binnen de EU. De Wet OB, die in werking is getreden op 1 januari 1969, was aanvankelijk vooral gebaseerd op de meer algemeen geformuleerde Tweede Richtlijn, die de lidstaten op verschillende onderdelen van de heffing van omzetbelasting nog de nodige beleidsruimte gaf. Met de inwerkingtreding van de Zesde Richtlijn en de daarna tot stand gekomen wijzigingsrichtlijnen heeft de Wet OB steeds meer een communautair karakter gekregen en is de ruimte voor een eigen nationaal beleid afgenomen. Dat neemt niet weg dat er ook nu nog op beperkte schaal mogelijkheden zijn voor bepalingen van meer nationale aard. Deze ruimte is er met name op die punten waar de Zesde Richtlijn de lidstaten meer of minder expliciet een zekere bevoegdheid verleent voor eigen beleid, zoals op het vlak van de tariefstelling. Daarnaast kunnen lidstaten op basis van overgangsrecht in een aantal gevallen nationaal regelingen toepassen die afwijken van het Zesde-Richtlijnregime.

In het kader van bedoelde bepalingen van de Zesde Richtlijn – in casu met name de artikelen 6, lid 2, laatste alinea³, en 17, lid 6, laatste alinea⁴, van de Zesde Richtlijn – past Nederland thans een afwijkende regeling toe ter zake van de BTW-heffing voor goederen die geheel of gedeeltelijk tot het bedrijfsvermogen van een ondernemer behoren en die de ondernemer bestemt/gebruikt voor «bijzondere doeleinden». Met die «bijzondere doeleinden» wordt in dit verband bedoeld op bijvoorbeeld het verbruik/gebruik van die goederen voor privé-doeleinden van de ondernemer zelf of (al dan niet tegen vergoeding) van zijn personeel of op het (al dan niet tegen vergoeding) verstrekken van die goederen aan anderen (bijvoorbeeld aan relaties). Deze afwijkende regeling is met name terug te vinden in de algemene beperking van de aftrek van voorbelasting van artikel 15, eerste lid, van de Wet OB, in de uitsluiting van de aftrek van voorbelasting met betrekking tot horeca-uitgaven van artikel 15, vijfde lid, van de Wet OB, in het zogenoemde Besluit uitsluiting aftrek omzetbelas-

¹ Richtlijn nr. 67/228/EEG van de Raad van de Europese Economische Gemeenschap van 11 april 1967 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Statens inzake omzetbelasting – Structuur en wijze van toepassing van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PbEG nr. 71).

² Richtlijn nr. 77/388/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Statens inzake de omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PbEG L 145), zoals deze laatstelijk is gewijzigd bij Richtlijn 2006/69/EG van de Raad van 24 juli 2006 (Pb L 221).

³ Die alinea luidt: «De Lid-Statens kunnen van het bepaalde in dit lid afwijken, mits deze afwijking niet tot concurrentievervalsing leidt».

⁴ Die alinea luidt: «Totdat de hierboven bedoelde voorschriften in werking treden kunnen de Lid-Statens elke uitsluiting handhaven waarin hun wetgeving ten tijde van de inwerkingtreding van deze richtlijn voorzagt».

ting 1968¹ (hierna: Bua) en in artikel 15 van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 (privé-gebruik auto door de ondernemer/natuurlijke persoon).

In het arrest CT nu, is het toepassingsbereik aan de orde van de beperking van de voorafrek in genoemd artikel 15, eerste lid, van de Wet OB en wordt voorts in dat kader ingegaan op genoemd artikel 17, lid 6, van de Zesde Richtlijn. De problematiek in dit wetsvoorstel kan dan ook het beste worden verduidelijkt aan de hand van de casus van dit arrest. Daarin ging het om een investeringsgoed – een vakantiewoning – dat door een ondernemer wordt aangekocht en dat gaat behoren tot zijn bedrijfsvermogen. De Nederlandse regeling in artikel 15, eerste lid, werkt zo uit dat wanneer de vakantiewoning gedeeltelijk – in het arrest CT voor 87,5% – voor bedrijfsdoeleinden (zoals commerciële verhuur) en gedeeltelijk – voor 12,5% – voor bijvoorbeeld privé-gebruik van de ondernemer wordt bestemd/is gebruikt, de ondernemer de hem ter zake van de aanschaf van de vakantiewoning in rekening gebrachte BTW (de voorbelasting) ook slechts voor 87,5% op zijn BTW-aangifte onmiddellijk in aftrek mag brengen: slechts van dat gedeelte kan immers gezegd worden dat het goed – ingevolge de letterlijke tekst van genoemd artikel 15, eerste lid – wordt «gebezigt in het kader van zijn onderneming». Aldus is sprake van een uitsluiting van de aftrek ter grootte van 12,5%. Daar staat dan in de Nederlandse regeling tegenover dat geen BTW meer wordt geheven over het latere (gratis) privé-gebruik van de vakantiewoning door de ondernemer, zelfs niet in de situatie waarin dit privé-gebruik later is toegevoegd maar anderzijds ook niet in de situatie waarin het juist is afgenomen.

Dit afwijkende Nederlandse heffingssysteem voor zakelijke goederen die door de ondernemer worden aangewend voor eigen privé-doeleinden heeft – mede door zijn eenvoud – goed gefunctioneerd en was aanvankelijk gebaseerd op de Tweede Richtlijn. Bij de implementatie van de Zesde Richtlijn in de Wet OB met ingang van 1 januari 1979 is er van uitgegaan dat dit systeem op basis van de artikelen 6, lid 2 en 17, lid 6, van de Zesde Richtlijn kon worden gecontinueerd.

Echter, in het arrest CT heeft het Hof van Justitie te Luxemburg anders geoordeeld. In het arrest gaf het Hof aan «dat, wanneer een investeringsgoed zowel voor bedrijfs- als voor privé-doeleinden wordt gebruikt, de belanghebbende voor de BTW de keuze heeft om dit goed hetzij volledig voor het bedrijfsvermogen te bestemmen, hetzij het geheel in zijn privé-vermogen te behouden, waardoor het dus volledig buiten het BTW-stelsel wordt gehouden, hetzij het slechts voor het gedeelte waarvoor het daadwerkelijk voor zijn beroepsactiviteit wordt gebruikt, voor zijn onderneming te bestemmen» (rechtsoverweging 23). Het Hof vervolgde: «Indien de belastingplichtige ervoor kiest, investeringsgoederen die zowel voor bedrijfs- als voor privé-doeleinden worden gebruikt, te behandelen als goederen van de onderneming, komt de bij de verkrijging van de goederen verschuldigde voorbelasting in beginsel voor algehele en onmiddellijke aftrek in aanmerking» (rechtsoverweging 24). Uit de Zesde Richtlijn volgt dan – aldus het Hof – dat «wanneer voor een voor het bedrijf bestemd goed recht op volledige of gedeeltelijke aftrek van voorbelasting is ontstaan, het gebruik daarvan voor privé-doeleinden van de belastingplichtige of van zijn personeel of voor andere dan bedrijfs-doeleinden wordt gelijkgesteld met een dienst verricht onder bezwarende titel»; dit gebruik – een belaste handeling – wordt belast op basis van de voor de dienstverrichting gemaakte uitgaven (rechtsoverweging 25). Het Hof verklaarde voor recht dat de Zesde Richtlijn in de weg staat «aan een nationale wettelijke regeling als in het hoofdgeding aan de orde is, die vóór de inwerkingtreding van die richtlijn is vastgesteld, en die een belastingplichtige niet toestaat een investeringsgoed dat gedeeltelijk voor

¹ Besluit van 23 september 1968, Stb. 473, laatstelijk gewijzigd bij het besluit van 24 augustus 2004, Stb. 435.

bedrijfsdoeleinden en gedeeltelijk voor andere doeleinden wordt gebruikt, volledig voor zijn onderneming te bestemmen en in voorkomend geval de ter zake van de aanschaf van dat goed verschuldigde belasting over de toegevoegde waarde volledig en onmiddellijk af te trekken».

Het vorenstaande impliceert dat in de beschreven casus de Nederlandse regeling zo zou moeten zijn dat de voorbelasting ter zake van de vakantie-woning die tot de onderneming behoort en die door de ondernemer – naast de commerciële verhuur aan derden – mede wordt gebruikt voor zijn privé-gebruik, voor 100% aftrekbaar is. En daar zou dan vervolgens tegenover moeten staan dat steeds BTW wordt voldaan ter zake van het latere privé-gebruik van die woning door de ondernemer.

Ter zake van dit privé-gebruik bevat de Wet OB echter geen belastbaar feit. Aldus is thans de situatie ontstaan dat in Nederland op grond van de Zesde Richtlijn ter zake van dat privé-gebruik in beginsel volledige aftrek van voorbelasting moet worden toegestaan, terwijl dat gebruik zélf nog geen belastbaar feit vormt. Met dit wetsvoorstel wordt de richtlijn-systematiek van (in beginsel) volledige aftrek en de belastingheffing over het privé-gebruik in de Wet OB opgenomen.

6.2. Voorgestelde maatregelen

Teneinde het in de vorige paragraaf aangeduide evenwicht in de Wet OB te realiseren, dienen de bepalingen inzake het *belastbaar feit* en – daarbij behorend – de *maatstaf van heffing* te worden uitgebreid met betrekking tot een gebruik voor bijzondere doeleinden, terwijl daarnaast de regeling inzake het *recht op aftrek* van in rekening gebrachte BTW dient te worden aangepast om een volledig recht op aftrek van voorbelasting mogelijk te maken (deze door de Zesde Richtlijn voorgeschreven systematiek wordt in het vervolg van deze paragraaf – aan het slot van de subparagraaf «*recht op aftrek*» – verduidelijkt aan de hand van een voorbeeld).

Daarmee samenhangend voorziet dit wetsvoorstel in een samenloop-bepaling met het *Besluit uitsluiting aftrek omzetbelasting 1968* waarmee een cumulatie van enerzijds de hiervoor aangeduide nieuwe heffing inzake gebruik/verbruik «om niet» voor bijzondere doeleinden en anderzijds een correctie van de voorbelasting op basis van het Bua, wordt voorkomen. Wanneer sprake is van gebruik/verbruik «om niet» treedt het Bua terug. Voor gebruik/verbruik anders dan «om niet» blijft het Bua zijn betekenis behouden.

Tot slot noopt de *richtlijnconforme wettekst* waarin de hiervoor aangeduide wijzigingen van het belastbaar feit, de maatstaf van heffing en het recht op aftrek zijn weergegeven, op enkele punten tot een – veelal niet inhoudelijke – aanpassing van andere bepalingen in de Wet OB. Verderop in deze memorie zullen deze aanpassingen nader worden toegelicht. Meer concreet gaat het bij de in schuinschrift aangegeven onderwerpen achtereenvolgens om het volgende.

Belastbaar feit

De artikelen 3 (goederen) en 4 (diensten) van de Wet OB moeten op een aantal punten worden aangevuld teneinde daarin de Zesde-Richtlijn-systematiek te introduceren. Dit betekent de introductie van een heffing over leveringen van goederen en diensten voor bijzondere doeleinden, dat wil zeggen voor het aanwenden van goederen/diensten voor privé-doeleinden van de ondernemer zelf of van zijn personeel, of, meer in het algemeen, het aanwenden ervan voor andere dan bedrijfsdoeleinden. Meer concreet wordt er op deze wijze om te beginnen in voorzien dat in bedoelde gevallen in de toekomst BTW wordt geheven over het privé-gebruik van tot het bedrijf behorende goederen door ondernemers, door hun personeel of door anderen. Een dergelijke heffing is in de Zesde

Richtlijn te vinden in artikel 6, lid 2, onder a. Daarnaast komt er in de Wet OB een heffing over de diensten, bedoeld in artikel 6, lid 2, onder b, van de Zesde Richtlijn, te weten over diensten die door een ondernemer om niet worden verricht voor bijvoorbeeld zijn eigen privé-doeleinden. Daarbij kan worden gedacht aan een schoonmaakbedrijf dat een of meer werknemers inzet voor het schoonmaken van de privé-woning van de ondernemer. Ten slotte wordt, wat de levering van goederen betreft, voorzien in een aanpassing aan de Zesde Richtlijn van de huidige bepaling voor goederen die het bedrijfsvermogen van de ondernemer verlaten (artikel 5, lid 6, van de Zesde Richtlijn).

Wat betreft het «gebruiken van een tot het bedrijf behorend goed voor privé-doeleinden van de ondernemer of van zijn personeel, of, meer in het algemeen, voor andere dan bedrijfsdoeleinden» zoals bedoeld in artikel 6, lid 2, onder a, van de Zesde Richtlijn, wordt opgemerkt dat het begrip «andere dan bedrijfsdoeleinden» in lijn met de historie van de Zesde Richtlijn beperkt moet worden uitgelegd. Het gaat daarbij om het gebruik van goederen die in beginsel voor bedrijfsdoeleinden in de zin van de BTW-wetgeving worden aangeschaft en waaraan de ondernemer daarna een andere bestemming geeft. Dit andere gebruik ligt in het verlengde van het gebruik voor privé-doeleinden van de ondernemer of zijn personeel. Te denken valt aan de situatie van een vakantiewoning van de ondernemer die hij doorgaans commercieel verhuurt, die hij ook af en toe zelf gebruikt en die hij daarnaast ook tijdelijk gratis aan bijvoorbeeld een liefdadige organisatie beschikbaar stelt.

Genoemde bepaling van de richtlijn vindt geen toepassing met betrekking tot goederen die worden aangeschaft voor activiteiten van de ondernemer die buiten het toepassingsgebied van de BTW vallen en een andere meer bedrijfsgerichte bestemming van de goederen terzake niet denkbaar is. Wanneer bijvoorbeeld goederen worden aangeschaft voor het verrichten van verboden handelingen of voor overheidshandelingen kunnen deze goederen niet worden aangewend voor «andere dan bedrijfsdoeleinden» aangezien deze goederen al direct niet voor economische activiteiten in de zin van de Zesde Richtlijn worden aangeschaft.

Maatstaf van heffing

In het kader van de uitbreiding van het belastbare feit wat betreft de hiervoor bedoelde handelingen voor bijzondere doeleinden voorzover die worden gelijkgesteld met een dienst verricht onder bezwarende titel, dient de Wet OB in de nieuwe opzet ook te voorzien in een maatstaf van heffing voor deze handelingen. Daartoe bevat dit wetsvoorstel een wijziging van artikel 8 van de Wet OB, die ertoe strekt de in artikel 11, A, lid 1, onder c, van de Zesde Richtlijn terzake voorgeschreven geobjectiveerde maatstaf van heffing – de «voor het verrichten van de diensten gemaakte uitgaven» – in de Wet OB op te nemen. Bij de berekening van de gemaakte uitgaven met betrekking tot privé-gebruik en dergelijke van onroerende en roerende investeringsgoederen zal worden aangesloten bij de voor onroerende en roerende investeringsgoederen thans al geldende herzieningsstermijnen van tien jaar respectievelijk vijf jaar (zie nader het voorbeeld hierna).

Terzijde zij hier nog opgemerkt dat artikel 8 van de Wet OB niet hoeft te worden uitgebreid met een maatstaf van heffing voor handelingen voor bijzondere doeleinden die worden gelijkgesteld met een levering verricht onder bezwarende titel. De in het derde lid van artikel 8 thans al opgenomen maatstaf van heffing zal daarvoor gelden.

Recht op aftrek

Zoals hiervoor is aangegeven, komt uit het arrest CT ook naar voren dat de Wet OB nader moet worden afgestemd op de Zesde Richtlijn wat

betreft de bepalingen met betrekking tot het recht op aftrek van voorbelasting. Ingevolge de Zesde Richtlijn heeft de ondernemer die in die hoedanigheid een investeringsgoed aanschafft, de keuze dit goed volledig tot zijn bedrijfsvermogen te rekenen. De BTW die ter zake van de levering van dit goed op de juiste wijze in rekening is gebracht, komt in beginsel voor algehele en onmiddellijke aftrek in aanmerking indien de ondernemer dit goed voor belaste prestaties gebruikt. Om dit resultaat te bereiken is een aanpassing van artikel 15 van de Wet OB vereist. In dat licht is er voor gekozen dat artikel in zijn geheel nader af te stemmen op artikel 17 van de Zesde Richtlijn.

Voorbeeld

Uitgegaan wordt wederom van de casus in het arrest CT, zij het dat eenvoudshalve andere cijfers worden gehanteerd. Stel dus dat een ondernemer een investeringsgoed – een nieuwe vakantiewoning – aanschafft voor € 100 000 (exclusief € 19 000 BTW), het goed vervolgens elk jaar voor 80% verhuurt en voor 20% privé gebruikt, en het goed volledig tot zijn ondernemingsvermogen rekent.

Met de aanpassing van artikel 15, eerste lid, van de Wet OB, ontstaat dan voor de ondernemer een volledig recht op aftrek van de hem in rekening gebrachte BTW van € 19 000. Ingevolge de uitbreiding van het belastbaar feit met de dienst betreffende het privé-gebruik, dient deze dienst te worden belast en wel met als maatstaf van heffing de «gedane uitgaven». Die uitgave voor privé-gebruik bedraagt € 20 000 (20% van € 100 000) en wordt – aansluitend bij de herzieningstermijn voor onroerende zaken – toegerekend aan de tien jaar gedurende welke de zaak toch al wordt gevolgd in verband met een eventuele herziening, € 2 000 per jaar derhalve. Voor het privé-gebruik is aldus jaarlijks € 380 (19% van € 2 000) verschuldigd (na tien jaar in totaal € 3 800, zijnde 19% van de totale uitgave voor privé-gebruik van € 20 000).

Besluit uitsluiting aftrek omzetbelasting 1968

Kenmerkend voor de hiervoor beschreven uitbreiding van het belastbaar feit met een heffing over handelingen voor bijzondere doeleinden op de voet van de artikelen 5, lid 6, en 6, lid 2, van de Zesde Richtlijn, is dat het daarbij steeds uitsluitend gaat om handelingen «om niet» (handelingen tegen een symbolische vergoeding – vrijgevigheid – daaronder begrepen). Dit betekent dat er ten gevolge van de introductie van deze uitbreiding – en zonder nadere voorziening – sprake zou zijn van een ongewenste cumulatie van belasting. Gedacht wordt daarbij aan de situatie waarin ter zake van die handelingen tegelijkertijd ook het op artikel 16 van de Wet OB gebaseerde Bua van toepassing is. Ingevolge dit Bua wordt namelijk de aftrek van voorbelasting geheel of ten dele uitgesloten in de gevallen waarin, en voorzover goederen en diensten worden gebezigd voor het voeren van een zekere staat, voor het bevredigen van behoeften van anderen dan ondernemers of ten behoeve van vrijgestelde prestaties. Het kan daarbij zowel gaan om handelingen die «om niet» worden verricht als om handelingen waarvoor een vergoeding wordt gevraagd. Ten einde een cumulatie van belasting te voorkomen met betrekking tot de in de nieuwe opzet van de Wet OB te belasten handelingen «om niet», voorziet het onderhavige wetsvoorstel in het opnemen van een anticumulatie-bepaling in genoemd artikel 16 die ertoe leidt dat de in het Bua neergelegde uitsluiting van de aftrek van voorbelasting niet van toepassing zal zijn ter zake van dergelijke «om niet» verrichte belaste handelingen. Het Bua zal in de nieuwe opzet daarmee alleen nog van toepassing kunnen zijn met betrekking tot dergelijke handelingen die door de ondernemer anders dan «om niet» worden verricht.

Richtlijnconforme wettekst

Nu het belastbare feit, zoals hiervoor is aangegeven, dient te worden

uitgebreid wat betreft leveringen en diensten voor bijzondere doeleinden, is het gewenst het belastbare feit ook overigens meer in lijn met de Zesde Richtlijn te formuleren. Daartoe wordt een wijziging voorgesteld van artikel 1 van de Wet OB waardoor expliciet wordt aangegeven dat het bij de BTW-heffing in beginsel gaat om prestaties die worden verricht onder bezwarende titel. Deze wijziging werkt door in de opbouw van de artikelen 3, 3a, 4 en 17a. In de genoemde artikelen zijn in de nieuwe opzet bepalingen opgenomen die handelingen die thans nog als «levering», «dienst» onderscheidenlijke als «intracommunautaire verwerving» worden aange-merkt, voor de toekomst aanmerken als handelingen die worden gelijkge-steld met een «levering onder bezwarende titel», een «dienst verricht onder bezwarende titel» onderscheidenlijk een «intracommunautaire verwerving van goederen onder bezwarende titel». Een inhoudelijke wijzi-ging is er niet mee beoogd.

In dit verband wordt nog opgemerkt dat ook andere onderdelen van het wetsvoorstel met betrekking tot de omzetbelasting de bewoordingen van de Zesde Richtlijn nauwkeurig volgen. Een inhoudelijke wijziging is daarbij niet steeds beoogd. Verwezen zij hier verder naar de artikelsge-wijze toelichting.

Vermeldenswaard is in dit geval nog wel dat met de nieuwe, meer richtlijnconforme opzet van artikel 15, eerste lid, van de Wet OB – gericht op de uitbreiding van het recht op aftrek van voorbelasting wat betreft goederen/diensten bestemd voor bijzondere doeleinden – tevens wordt bereikt dat het niet langer mogelijk is om de voorbelasting af te trekken ter zake van handelingen die weliswaar «in het kader van de onderneming» (de huidige formulering van artikel 15, eerste lid) worden verricht, maar die buiten het toepassingsbereik van de BTW plaatsvinden en dus geen recht op vooraf trek zouden mogen geven. Gedoeld wordt hier op het arrest van het Hof van Justitie van 5 juli 1998 in zaak C-289/86 (Happy Family) waaruit naar voren komt dat de Zesde Richtlijn geen aftrek van voorbelasting toestaat die verband houdt met de illegale levering van verdovende middelen (terzake waarvan namelijk geen omzetbelasting-schuld ontstaat).

6.3. Budgettaire gevolgen

Wat betreft de budgettaire aspecten van het voorstel is relevant dat in de lopende procedure bij de Hoge Raad de stelling is ingenomen dat belas-tingplichtigen die de Zesde Richtlijn onverkort willen toepassen, als consequentie daarvan over privé-gebruik en dergelijke omzetbelasting moeten afdragen. In veel gevallen zullen belastingplichtigen in afwachting van de uitkomst van de lopende procedure en de onderhavige maatregel, de huidige Wet OB daarom blijven toepassen. Na de inwerkingtreding van deze maatregel zal het budgettaire beeld onverkort worden bepaald door het budgettair neutrale effect van dit op de Zesde Richtlijn gebaseerde voorstel. Wel treedt een kasverschuiving op als gevolg van het op het moment van investering voor 100% in aftrek kunnen brengen van de ter zake van gemengd gebruikte goederen en diensten in rekening gebrachte omzetbelasting, terwijl de heffing over het anders dan zakelijk gebruik wat betreft investeringsgoederen in de daaropvolgende tien of vijf jaren plaatsvindt. De kasverschuiving treedt op in de periode 2007–2016. In 2007 bedraagt dit effect naar schatting ca. € 36 miljoen en loopt met € 4 miljoen per jaar af tot nihil in 2016. Dit is geen onderdeel van de microlastenontwikkeling.

7. Werkgeversbijdrage in de kosten van kinderopvang

De regering is van oordeel dat er aanleiding is vanaf 1 januari 2007 een wettelijke regeling te treffen voor de werkgeversbijdrage in de kosten van kinderopvang. Daartoe heeft de regering op 27 juni 2006 een wetsvoorstel

bij de Tweede Kamer aanhangig gemaakt¹, waarvan de inhoud thans in onderhavig wetsvoorstel is opgenomen. Over het voornemen over te gaan tot een andere wetgevingsprocedure en de overwegingen daarbij heeft de regering de Tweede Kamer geïnformeerd bij brief van 25 augustus 2006².

Reden van de regering om de werkgeversbijdrage in de kosten van kinderopvang wettelijk te regelen is, dat de ontwikkeling van de thans in de arbeidsvoorwaardelijke sfeer overeen te komen werkgeversbijdragen zodanig is, dat niet reëel kan worden verwacht dat in 2008 een situatie wordt bereikt dat 90 procent van de werknemers aanspraak kan maken op een volwaardige bijdrage. Tijdens de parlementaire behandeling van de huidige Wet kinderopvang heeft de regering aangekondigd aan de hand van de stand van de werkgeversbijdragen in 2006 te beoordelen of er reëel zicht is dat deze doelstelling wordt gerealiseerd³.

Een toereikende werkgeversbijdrage is immers van groot belang voor het gebruik dat ouders van kinderopvang kunnen maken. Als de ouders niet van beide werkgevers een bijdrage ontvangen, legt het gebruik van formele kinderopvang een groot beslag op het inkomen. Het treffen van informele arrangementen is niet altijd zonder bezwaren of zelfs in het geheel niet mogelijk. Gevolg van het ontbreken van een volwaardige werkgeversbijdrage kan derhalve zijn dat ouders – in de praktijk vooral vrouwen – worden ontmoedigd om te blijven of te gaan werken, of dat zij minder werken dan zij zouden willen en kunnen.

Uit een daartoe uitgevoerd onderzoek naar de stand van de werkgeversbijdragen op 1 mei 2006 blijkt dat voor slechts 64,7 procent van de werknemers een arbeidsvoorwaardelijke regeling is getroffen op grond waarvan de werkgever een bijdrage verstrekt ter hoogte van ten minste 1/6 deel van de kosten van kinderopvang tot en met de maximum uurprijs en dat deze bijdrage beschikbaar is voor alle vormen van formele kinderopvang tot en met de leeftijd waarop kinderen basisonderwijs volgen. Na overleg met de Stichting van de Arbeid heeft de regering op grond van deze onderzoeksgegevens geconcludeerd dat het niet reëel is te verwachten dat de doelstelling dat in 2008 90 procent van de werknemers aanspraak kan maken op een toereikende bijdrage van de werkgever, wordt bereikt. De regering heeft hieruit de conclusie getrokken dat de werkgeversbijdrage een wettelijke regeling behoeft.

7.1. Uitgangspunten en uitwerking

Voor deze wettelijke regeling heeft de regering gekozen voor een systematiek waarbij de overheid de verstrekking van de werkgeversbijdrage voor zijn rekening neemt en de werkgevers zorgdragen voor de bekostiging daarvan in de vorm van een heffing. In een dergelijk stelsel worden de kosten van de financiële tegemoetkoming over alle werkgevers gespreid en zijn de loonkosten van een werknemer die aanspraak op een tegemoetkoming heeft dezelfde als van een werknemer die geen gebruik hoeft te maken van kinderopvang. Dit leidt er tevens toe dat de kosten voor alle werkgevers dezelfde zijn, ongeacht de behoefte van hun werknemers aan kinderopvang. Voor ouders betekent een dergelijk systeem dat zij slechts met één partij – de Belastingdienst/Toeslagen – te maken hebben voor het verkrijgen van financiële tegemoetkomingen. Dat betekent voor hen een aanzienlijke vermindering van de administratieve lasten.

Met dit wetsvoorstel wordt in het stelsel van de financiële tegemoetkomingen van het Rijk een vermeerdering van de kinderopvangtoeslag geïntroduceerd die voor aanvragers met een werkende partner een derde deel van de kosten van kinderopvang bedraagt. Voor aanvragers zonder partner is deze vermeerdering een zesde deel van de kosten, dat volgens de bestaande systematiek wordt aangevuld met de toeslag voor alleenstaande ouders tot eveneens een derde deel van de kosten.

¹ Kamerstukken II 2005/06, 30 613.

² Kamerstukken II 2005/06, 30 613, nr. 6.

³ Kamerstukken II 2003/04, 28 447, nr. 15.

Recht op deze vermeerdering ontstaat voor alle ouders met inkomen uit tegenwoordige arbeid, ongeacht of zij dat als werknemer of als zelfstandige verwerven. Door uitsluitend werknemers in aanmerking te laten komen voor de vermeerdering zou een onderscheid worden gecreëerd dat de huidige wet niet kent en ook onwenselijk zou zijn. Door de systematiek van de toeslagverlening zou dat tot situaties kunnen leiden waarin een beperkte verandering van de wijze waarop ouders hun inkomen verwerven onevenredige gevolgen heeft voor hun aanspraak op kinderopvangtoeslag. Het zou ook de uitvoering compliceren. Dit wetsvoorstel brengt geen wijziging in de positie van degenen die tot een zogeheten doelgroep behoren. Zij ontvangen op grond van de huidige wet een vervangende werkgeversbijdrage van de gemeente of het Uitvoeringsinstituut werknemersverzekeringen (UWV) die door de Belastingdienst/Toeslagen wordt aangevuld met een kinderopvangtoeslag. De regering acht het wenselijk dat ook voor de personen uit deze doelgroepen de aanvraagprocedure wordt vereenvoudigd. Momenteel wordt onderzocht op welke wijze vanaf 1 januari 2008 de Belastingdienst/Toeslagen ook voor hen het enige loket kan worden voor de verstrekking van de kinderopvangtoeslag.

De heffing wordt vormgegeven als een opslag op de sectorpremies. Deze wordt over de gehele loonsom geheven, met inachtneming van het maximum dagloon. Daardoor wordt bereikt dat het heffingspercentage beperkt kan blijven, terwijl de heffing per werknemer als een absoluut bedrag aan een maximum gebonden is. Voordeel van deze opslag-systematiek is bovendien dat gebruik wordt gemaakt van een bestaande administratieve procedure en dus niet tot extra administratieve lasten leidt.

Bij de heffing wordt geen onderscheid gemaakt naar situaties waarin een sectorpremie wordt geheven. Heffing vindt derhalve ook plaats over de sectorpremies die worden afgedragen over uitkeringen op grond van een van de werknemersverzekeringen. Evenmin wordt onderscheid gemaakt tussen overheids- en niet-overheidswerkgevers. Hiermee ontstaat een doorzichtige en eenvoudig uit te voeren systematiek met een brede grondslag.

In dit wetsvoorstel is duidelijk verankerd dat de heffing uitsluitend bestemd is voor de bekostiging van de vermeerdering van de kinderopvangtoeslag voor zover deze aan ouders wordt toegekend die als werknemer tegenwoordige arbeid verrichten. Daarmee is gewaarborgd dat deze niet voor andere elementen van de kinderopvangtoeslagen bestemd is of voor de toekenning van de verhoging aan anderen dan werknemers.

De hoogte van de opslag wordt door de minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid bij ministeriële regeling vastgesteld. Voor 2007 zal de heffing naar verwachting 0,28 procent bedragen. Het heffingspercentage kan worden aangepast als dat noodzakelijk wordt geacht.

7.2. Samenloop met arbeidsvoorwaardelijke regelingen

Met dit wetsvoorstel draagt de overheid zorg voor de vergoeding van het eerste één derde deel van de kosten van kinderopvang en dragen werkgevers door middel van een heffing bij aan de bekostiging daarvan. Voor een groot aantal werknemers is al bij CAO of anderszins een – geheel of gedeeltelijk – overeenkomstige regeling getroffen. Verwacht mag worden dat dit wetsvoorstel voor de sociale partners aanleiding zal vormen om de arbeidsvoorwaardelijke afspraken over de werkgeversbijdragen te herzien. Binnen de termijn die de regering wenselijk acht voor invoering van een wettelijk geregelde werkgeversbijdrage, zal een dergelijke herziening nog niet hebben kunnen plaatsvinden. Dat zou ertoe leiden dat werkgevers worden geconfronteerd met dubbele lasten en dat werknemers een

dubbele aanspraak op een financiële tegemoetkoming krijgen. Het is uiterst onwenselijk dat een dergelijke situatie kan ontstaan, vooral omdat deze juist de werkgevers treft die zich de afgelopen jaren hebben ingespannen een bijdrageregeling te treffen die de regering voor ogen stond. Naar het oordeel van de regering is het derhalve noodzakelijk een adequate wettelijke voorziening te treffen voor de periode waarin deze aanpassingen nog niet tot stand hebben kunnen komen. Hierbij heeft de regering voor een benadering gekozen waarbij de werkgever niet gehouden is tot dat deel van de krachtens – collectieve of individuele – arbeidsovereenkomst of vergelijkbare overeenkomst verschuldigde werkgeversbijdrage voor zover deze overeenkomt met of niet meer bedraagt dan de vermeerdering van de kinderopvangtoeslag. Contractuele hogere bedragen blijven voor het meerdere verschuldigd. De regering acht een dergelijke overgangsbepaling gepast omdat met dit wetsvoorstel arbeidsvoorwaardelijke regelingen in de regel een andere uitwerking krijgen dan de betrokken partijen daarbij voor ogen stond. Het is immers niet aannemelijk dat zij zouden hebben besloten tot een werkgeversbijdrage in kosten waarvoor de werknemer ook al een vergoeding van de overheid kan ontvangen. Verwacht mag worden dat, als zij in dat geval al een werkgeversbijdrage overeen zouden zijn gekomen, deze uitsluitend aanvullend zou zijn op de overheidsbijdrage. De overgangsbepaling heeft uitsluitend betrekking op overeenkomsten die op het tijdstip van inwerkingtreding van dit wetsvoorstel, nog niet zijn gewijzigd. Alleen in deze gevallen kan het immers voorkomen dat gemaakte afspraken andere consequenties kunnen krijgen dan werden beoogd.

7.3. Budgettaire gevolgen

De introductie van de werkgeversbijdrage in de kinderopvang heeft tot gevolg dat de uitgaven ten laste van de begroting van het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid zullen toenemen. Bij invoering van een verplichte werkgeversbijdrage zullen alle werknemers een volledige bijdrage ontvangen in de vorm van de vermeerdering van de kinderopvangtoeslag. Ook de zelfstandigen ontvangen deze. De huidige compensatieregeling voor werknemers en zelfstandigen bij een onvolledige werkgeversbijdrage komt te vervallen. Voor de doelgroepen blijft vooralsnog het huidige systeem van toepassing.

Structureel worden de kosten van de vermeerdering van de kinderopvangtoeslag voor werknemers geraamd op € 576 miljoen. Er is rekening gehouden met een trendmatige groei van gebruik van kinderopvang van ongeveer 1,7 procent per jaar. Tevens wordt verwacht dat door deze maatregel meer ouders gebruik zullen maken van kinderopvang en wel diegenen die nu geen of een onvolledige werkgeversbijdrage ontvangen. Voor deze groep wordt kinderopvang immers goedkoper. Ook is rekening gehouden met de effecten van de uitwerking van de motie-van Aartsen/Bos. De uitgaven ten behoeve van de vermeerdering van de kinderopvangtoeslag voor de zelfstandigen worden geraamd op € 26 miljoen. De totale geraamde extra uitgaven komen derhalve uit op € 601 miljoen.

De compensatieregeling komt te vervallen. Dit leidt tot een structurele besparing van € 15 miljoen. Per saldo worden de extra uitgaven voor de SZW-begroting derhalve geraamd op € 586 miljoen.

In 2006 treden extra uitgaven op als gevolg van de werking van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Awir) en uitgaven als gevolg van de uitvoeringskosten die in 2006 gemaakt zijn voor de aanpassing van de systemen bij de Belastingdienst.

7.4. Gevolgen voor het bedrijfsleven

De introductie van de werkgeversbijdrage in de kinderopvang leidt tot geraamde extra kosten voor werkgevers – in zowel overheids- als niet-overheidssectoren – van maximaal ongeveer € 190 miljoen. Het met de heffing op te brengen bedrag ten behoeve van de vermeerdering van de kinderopvangtoeslag wordt geraamd op € 519 miljoen. Werkgevers verstrekken momenteel financiële bijdragen van in totaal circa € 325 miljoen.

De loonkostenstijging waartoe de introductie van de wettelijke werkgeversbijdrage voor individuele werkgevers leidt, blijkt uit onderstaande tabel, waarin de hoogte van de heffing als absoluut bedrag is weergegeven.

Tabel 3: Kinderopvangheffing per werknemer (raming 2007, in euro per maand)

	salarisniveau		
	1,5 * WML	1 * modaal	1,5 * modaal
voltijd (5 dagen)	€ 5,73	€ 6,76	€ 10,05
deeltijd (3 dagen)	€ 3,44	€ 4,06	€ 6,03

Alleen werkgevers die momenteel in het geheel geen bijdrage verstrekken worden volledig geconfronteerd met deze kosten. Voor alle andere werkgevers staat daar het wegvallen van de huidige kosten van de werkgeversbijdrage tegenover. In de gevallen waarin de werkgever momenteel slechts een beperkte bijdrage verstrekt of slechts een beperkt aantal werknemers een werkgeversbijdrage ontvangt, zal de heffing in de regel in meer of mindere mate tot hogere extra kosten leiden. Voor werkgevers die een volwaardige bijdrage verstrekken waarvan – in vergelijking met andere sectoren of bedrijven – een bovengemiddeld gebruik wordt gemaakt, kan de invoering van dit wetsvoorstel een kostendaling betekenen.

Voor aanbieders van kinderopvang kan een groei van de vraag naar de diensten van kinderopvangaanbieders met 1,3 procent worden verwacht. Voor een deel zal deze groei binnen de bestaande bezetting kunnen worden opgevangen en dus bijdragen aan de financiële positie van de kinderopvangsector. Deels zal de gegroeide vraag leiden tot een uitbreiding van het aantal groepen en daarmee van begeleidend personeel. In de nieuwe systematiek hebben ouders voor het verkrijgen van een tegemoetkoming in de kosten uitsluitend nog een relatie met de overheid. Daarmee zal er naar verwachting geen of nog slechts een zeer beperkte behoefte zijn aan de financiële bemiddeling die intermediaire organisaties momenteel voor ouders en werkgevers verzorgen. Hetzelfde geldt voor de diensten die zij thans verlenen voor de uitvoering van kinderopvangregelingen van werkgevers of sectorale fondsen.

8. EU-aspecten

Dit wetsvoorstel bevat enkele EU-aspecten.

In dit voorstel wordt reparatiewetgeving voorgesteld naar aanleiding van de beschikking van 27 juni 2006 van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen (hierna: het Hof) in de zaak Van de Coevering¹. Het Hof heeft in de zaak Van de Coevering geoordeeld dat de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 (hierna: BPM) op het punt van de heffing van BPM van Nederlandse ingezetenen over het gebruik van buitenlandse huurauto's in strijd is met het in het EG-verdrag gewaarborgde vrije verkeer van diensten. Kernpunt hierbij is dat bij de bepaling van de omvang van de verschuldigde BPM geen rekening wordt gehouden met de duur van het weggebruik in Nederland. Ook de Euro-

¹ C-242/05, nog niet gepubliceerd.

pese Commissie heeft hierover in een eerder stadium de Nederlandse regering vragen gesteld. Het voorgaande heeft er toe geleid dat nu wordt voorgesteld de BPM op dit punt aan te passen, zodat de heffing van BPM over voertuigen met een buitenlands kenteken weer in lijn wordt gebracht met het gemeenschapsrecht.

In de zaak Charles en Charles-Tijmens heeft het Hof geoordeeld dat de Wet op de omzetbelasting 1968 op het punt van de aftrek van voorbelasting niet in overeenstemming is met de Zesde BTW-richtlijn in het geval een investeringsgoed gedeeltelijk voor bedrijfsdoeleinden en gedeeltelijk voor andere doeleinden wordt gebruikt. Op dit moment wordt naar rato aftrek van voorbelasting verleend (enkel voor bedrijfsdoeleinden), terwijl het Hof heeft geoordeeld dat dit een volledige aftrek van voorbelasting zou moeten zijn in het geval de ondernemer het investeringsgoed aanmerkt als ondernemingsvermogen. In reactie op dit arrest wordt de Wet op de omzetbelasting 1968 aangepast en in lijn gebracht met het gemeenschapsrecht. De voorstellen naar aanleiding van het arrest Charles en Charles-Tijmens betreffen met name aanpassingen in het kader van het belastbaar feit, de maatstaf van heffing en het recht op aftrek van een ondernemer voor de hem in rekening gebrachte omzetbelasting.

In het wetsvoorstel is daarnaast voorzien in een wijziging van de tabel I bij de Wet op de omzetbelasting 1968 ten aanzien van het van toepassing zijnde tarief op de levering van bepaalde levende dieren. De huidige wetgeving is te ruim, wat tot een verzoek om nadere informatie van de Europese Commissie heeft geleid. Dit verzoek om informatie is de eerste stap in de richting van een formele inbreukprocedure. In reactie hierop heeft de Nederlandse regering aangegeven dat de relevante wetgeving zal worden aangepast. Als gevolg hiervan zal de levering van paarden, rundvee, geiten, schapen en varkens voor andere dan in de Zesde BTW-richtlijn genoemde doeleinden worden onderworpen aan het normale tarief, in plaats van aan het verlaagde tarief zoals tot nog toe het geval is.

Ten slotte bevat dit voorstel een wijziging in de afdrachtvermindering zeevaart. Op dit moment kunnen inhoudingsplichtigen enkel voor de in Nederland wonende zeevarenden die in Nederland belastingplichtig zijn het hoge percentage van de afdrachtvermindering zeevaart claimen. Voor alle overige groepen in Nederland, een EU lidstaat of een EER-staat wonende zeevarenden die op een Nederlands zeeschip werken, kan slechts een lager percentage worden geclaimd. Dit verschil roept vragen op omtrent de verenigbaarheid met het gemeenschapsrecht. Ter voorkoming van een discussie op dit punt wordt artikel 17 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (hierna: WVA) aangepast, zodat een inhoudingsplichtige het hoge percentage kan claimen voor alle zeevarenden die in Nederland, een andere EU-lidstaat of een EER-staat (IJsland, Noorwegen of Liechtenstein) wonen en daarnaast in Nederland onderworpen zijn aan de loonbelasting of in Nederland premieplichtig zijn voor de volksverzekeringen. Om budgettaire redenen wordt het hoge percentage van de afdrachtvermindering zeevaart teruggebracht van 40 naar 36. Deze voorgenomen wijziging is mede na consultatie met de Europese Commissie tot stand gekomen.

9. Budgettaire aspecten

Tabel 4 geeft de budgettaire effecten weer van de diverse fiscale maatregelen in dit Belastingplan. Om een beeld te krijgen van de microlastenontwikkeling voor 2007 zijn in tabel 5 naast de fiscale maatregelen uit dit Belastingplan ook de effecten van de volgende maatregelen opgenomen:

- het afzonderlijke wetsvoorstel Werken aan winst (inclusief compensatie rentehobbel WIA),
- de lastenontwikkeling als gevolg van de wijzigingen in de Wet kinderopvang,
- in eerdere jaren genomen fiscale maatregelen die op 2007 en verder slaan,
- de overige lastenmaatregelen zoals beschreven in hoofdstuk 4 van de Miljoenennota 2007.

Tabel 4: Budgettaire effecten van de fiscale maatregelen in het Belastingplan 2007 (€ mln)

	2007	structureel
	Lopende prijzen	(2011)
1. Arbeidsmarkt- en inkomensbeleid		
<i>Lastenverlichting burgers</i>		
Aanpassing tarieven eerste en tweede schijf	1 127	1 127
Verhoging algemene heffingskorting	- 310	- 310
Verhoging arbeidskorting	- 58	- 58
Maatregelen op het terrein van stages en scholing van werkenden		
Uitbreiding aftrek scholingsuitgaven voor studenten	- 2	- 2
Tijdelijke verlaging tarief box 2	- 90	0
2. Economische infrastructuur		
Startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid	- 10	- 10
Volledige afdrachtvermindering zeevaart voor buitenlandse zeevarenden	- 5	- 5
<i>Innovatie</i>		
BTW-vrijstelling detacheren wetenschappelijk personeel	- 5	- 5
3. Milieu & Mobiliteit		
Vereenvoudiging MRB voor motoren	- 1	- 2
4. Overige maatregelen		
Aanpassing terbeschikkingstellingsregeling	5	5
Omzetting mantelzorgerkorting	65	65
Vereenvoudiging artiesten- en beroepssportersregeling	- 5	- 5
Verlaging tarief successie- en schenkingsrecht	- 2	- 2
Aanpassing vrijstelling overdrachtsbelasting voor wijkontwikkelingsmaatschappijen	- 1	- 1
<i>BTW-pakket</i>		
Richtlijnconforme aanpassing BTW levende dieren	2	2
Arrest Charles en Charles-Tijmens	- 36	- 20
Totaal fiscale maatregelen Belastingplan 2007	634	739
waarvan MLO relevant	605	694

Tabel 5: Lastenmaatregelen 2007 (€ mld)

	2007
Fiscale maatregelen Belastingplan 2007	0,6
Werken aan winst (inclusief compensatie rentehobbel WIA)	- 0,7
Werkgeversbijdrage kinderopvang	0,5
Reeds eerder in belastingplannen genomen maatregelen	- 0,6
Overige lastenmaatregelen (zie hoofdstuk 4 MN 2007)*	- 0,8
Totaal lastenontwikkeling	- 1,0

* Waaronder een verlaging van de AWBZ-premie met 0,55% (€ 1,2 miljard lastenverlichting).

Naast de diverse fiscale maatregelen wordt in het Belastingplan 2007 ook een wijziging voorgesteld in de Wet kinderopvang in verband met de verplichte werkgeversbijdrage. De hiermee gepaard gaande extra uitgaven op de begroting van SZW staan in tabel 6 uitgesplitst.

Tabel 6: Budgettaire aspecten invoering verplichte werkgeversbijdrage (prijzen 2006, € mln)

	2006	2007	2008	2009	2010	structureel
Vermeerdering werknemers		506	520	533	549	556
Gedragseffect		32	20	20	20	20
Vermeerdering zelfstandigen		24	25	25	26	26
Subtotaal		563	565	579	594	601
Vervallen compensatieregeling ontbrekende werkgeversbijdrage		- 35	- 19	- 14	- 15	- 15
Toename uitgaven	1	528	546	564	580	586
Awir-effect	44	1	2	1	1	0
Extra uitgaven ten laste van SZW-begroting	45	529	548	565	581	586

10. Uitvoering

De voorgestelde maatregelen die betrekking hebben op arbeidsmarkt en inkomensbeleid kunnen binnen de huidige capaciteit van de Belastingdienst worden uitgevoerd. Ook de voorstellen op het terrein van de economische infrastructuur hebben geen bijzondere gevolgen voor de uitvoeringsprocessen van de Belastingdienst.

Op het terrein van milieu en mobiliteit vergt het voorstel tot het tijdsevenredig maken van de BPM voor auto's die Nederlanders in het buitenland hebben gehuurd een incidentele investering voor de Belastingdienst in systeemontwikkeling van ruim € 1 miljoen in 2006. Het toezicht op deze tijdsevenredige heffing kost met ingang van 2007 structureel ca. € 3 miljoen. Licenties, onderhoud systemen en betalingsverkeer leiden tot een jaarlijks structureel beslag van ruim € 1 miljoen met ingang van 2007. De vereenvoudiging van het MRB-tarief voor motorrijwielen betekent voor de Belastingdienst met ingang van 2007 een structurele besparing ter grootte van € 250 000.

De overige maatregelen leiden naar verwachting niet tot een mutatie in de uitvoeringskosten. Per saldo leiden de voorgestelde maatregelen tot extra incidentele uitgaven voor de Belastingdienst in 2006 van ruim € 1 miljoen en extra structurele uitgaven met ingang van 2007 van ca. € 4 miljoen.

Wat betreft de introductie van de werkgeversbijdrage in de kinderopvang is de Belastingdienst van oordeel dat de beoogde wijzigingen in de toeslagsystematiek en de te introduceren opslag op de heffing sectorpremies uitvoerbaar zijn. Om invoering met ingang van 1 januari 2007 mogelijk te laten zijn, treft de Belastingdienst reeds de noodzakelijke voorbereidingen.

Het UWV heeft bij brief van 21 maart 2006 bericht over de uitkomsten van een uitvoeringstoets. Daarin geeft het UWV aan dat de systematiek van opslag op de sectorpremies met ingang van 1 januari 2007 uitvoerbaar is, mits deze vanaf die datum ook door de Belastingdienst kan worden uitgevoerd. Het UWV wijst erop dat de opslagsystematiek ertoe leidt dat in de polisadministratie en het verzekeringsbericht een sectorpremie wordt opgenomen met inbegrip van de kinderopvangheffing. Dit is ook beoogd.

Het voorstel tot aanpassing van de Wet op de omzetbelasting 1968 aan Europese jurisprudentie betekent in beginsel geen vereenvoudiging. Het rekening houden met gemengd gebruik van goederen en diensten speelt zich nu veelal af op het moment dat de vooraftek wordt vergolden. Het

uitsmeren van deze correctie wat betreft investeringsgoederen over tien of vijf jaar vergt in beginsel meer handelingen in het aangifteproces en dus ook meer controlemomenten. Een en ander zal worden opgevangen binnen het budget voor de Belastingdienst.

11. Administratieve lasten

Arbeidsmarkt- en inkomensbeleid

De wijzigingen in de afdrachtvermindering onderwijs leiden tot een toename van de administratieve lasten bedrijfsleven van € 5 miljoen¹. De regeling dienstverlening aan huis brengt mee dat een verschuiving optreedt van de loonheffing naar de inkomstenbelasting. De reductie door het wegvallen van werkgeversverplichtingen bedraagt € 5,5 miljoen op het terrein van de loonbelasting terwijl in de inkomstenbelasting voor de administratieve lasten burger een toename van 12 000 uren optreedt. De reductie op het terrein van de premieheffing werknemersverzekeringen bedraagt eveneens € 5,5 miljoen.

Milieu en mobiliteit

Het voorstel met betrekking tot de BPM en de motorrijtuigenbelasting van voertuigen die aan Nederlandse ingezetenen ter beschikking staan vanuit het buitenland, brengt per saldo een geringe verzwaring van de administratieve lasten voor het bedrijfsleven mee. Deze verzwaring is beperkt doordat op een eenvoudige manier elektronisch kan worden aangegeven en betaald in één handeling voor de BPM en de motorrijtuigenbelasting samen. De verzwaring bedraagt € 0,24 miljoen structureel op jaarbasis. De vereenvoudiging van de motorrijtuigenbelasting voor motorrijwielen betekent een reductie administratieve lasten burger van 20 000 uren omdat voortaan gebruik gemaakt kan worden van maandelijks incasso.

Overig

De voorstellen met betrekking tot de artiesten- en beroepssportersregeling hebben een vermindering van de administratieve lasten bedrijfsleven tot gevolg van € 1,6 miljoen en een vermindering administratieve lasten burger van 5600 uren. Deze vermindering heeft vooral betrekking op het wegvallen van de fiscale verplichtingen inclusief kostenvergoedingsbeschikkingen voor buitenlandse artiesten en beroepssporters.

Op het terrein van de belastingen nemen de administratieve lasten bedrijfsleven per saldo af met € 5,7 miljoen. De administratieve lasten burger nemen op dit terrein per saldo met 13 600 uren af. De eenmalige administratieve lasten met betrekking tot de twee AL-verzwarende maatregelen (afdrachtvermindering onderwijs en de BPM) zijn te verwaarlozen.

Aanpassing van de Wet op de omzetbelasting 1968 aan Europese jurisprudentie

In de praktijk is het effect van deze aanpassing voor de administratieve lasten bedrijfsleven niet eenduidig onder meer omdat enerzijds de huidige correctie van de voorafrek in beginsel bij iedere aangifte kan voorkomen terwijl de heffing over privé-gebruik zich concentreert in de aangiften over het vierde kwartaal. Voorts zijn de wijzigingen in de lagere regelgeving nog in bewerking. Nader onderzoek is gaande om te bepalen in hoeverre werkelijk een verzwaring optreedt in de huidige situatie waarin de aangiften omzetbelasting in beginsel elektronisch worden gedaan. Het Adviescollege toetsing administratieve lasten (Actal) heeft over dit voor-

¹ Kamerstukken II 2005/06, 30 322, nr. 10, blz. 10.

stel gezien het vooralsnog ontbreken van een kwantificering nog niet kunnen adviseren.

Werkgeversbijdrage in de kosten van kinderopvang

De introductie van de werkgeversbijdrage in de kinderopvang brengt ingrijpende veranderingen met zich in de relatie tussen werkgever, werknemer en de Belastingdienst. De belangrijkste daarvan is dat het financiële verkeer tussen werkgever en werknemer komt te vervallen. Daarvoor in de plaats komt de betaling van de heffing van werkgever aan de Belastingdienst en de verstrekking van de verhoging van de kinderopvangtoeslag door de Belastingdienst/Toeslagen aan de werknemer.

Voor bedrijven betekent de inwerkingtreding van dit wetsvoorstel dat alle administratieve handelingen komen te vervallen die samenhangen met de verstrekking van de huidige werkgeversbijdragen. Daarbij gaat het om aspecten als de vaststelling van het recht op en de hoogte van de werkgeversbijdrage en de verwerking daarvan in de loonadministratie. Voor werkgevers die hiervoor gebruik maken van een bemiddelaar vervallen de kosten van deze dienstverlening. Dit leidt tot een structurele besparing van ongeveer € 8,9 miljoen op het terrein van de werknemersverzekeringen en € 12,7 miljoen op het terrein van de loonbelasting. De in te voeren heffing leidt aan de andere kant niet tot extra administratieve lasten voor werkgevers. Dit is mogelijk door de keus voor de opslag-systematiek op een bestaande afdracht. Hierdoor zijn geen extra informatieverplichtingen of aanpassingen in de loonadministraties nodig.

Voor burgers betekent de invoering van de wettelijke werkgeversbijdrage dat alle administratieve handelingen vervallen die momenteel gemoeid zijn met het verkrijgen van een bijdrage van de werkgever of het CAO-fonds. De overheid stelt daarover weliswaar geen regels en kan de hoogte van deze lasten dus niet beïnvloeden, maar zij vloeien als zodanig wel voort uit de systematiek van de Wet kinderopvang. Werknemers ontvangen de financiële tegemoetkoming immers volledig van de overheid en behoeven zich daartoe uitsluitend tot de Belastingdienst/Toeslagen te wenden. Er is geen sprake van een aanvullende aanvraag-procedure. Evenmin is er ten opzichte van de huidige situatie sprake van bijkomende gegevens die moeten worden verstrekt.

Blijkens onderzoek besteedden ouders in 2005 naar schatting 4,25 miljoen uur en € 1 miljoen aan kosten aan het regelen van de kinderopvang en het verkrijgen van financiële tegemoetkomingen van hun werkgevers en de Belastingdienst/Toeslagen. Voor de structurele situatie in 2007 worden deze lasten geraamd op 3,4 miljoen uur en € 0,75 miljoen aan kosten. Ongeveer de helft van deze uren (1,6 miljoen uur) en twee derde van de kosten in geld (€ 500 000) vloeien voort uit het verkrijgen van de werkgeversbijdrage. Met de invoering van dit wetsvoorstel komen deze kosten geheel te vervallen.

Het Adviescollege toetsing administratieve lasten (Actal) heeft op 9 maart 2006 advies uitgebracht. Het College adviseert positief over de in dit wetsvoorstel voorgestelde wettelijke regeling voor een verplichte werkgeversbijdrage. Het College constateert dat die regeling voor het bedrijfsleven een vermindering van administratieve lasten betekent van € 8,9 miljoen op het terrein van de werknemersverzekeringen. De regeling houdt voor burgers in dat de administratieve lasten verbonden aan het aanvragen van een werkgeversbijdrage geheel vervallen, welke procedure naar het oordeel van het College een bron van irritatie voor de burger is. Met betrekking tot de in dit wetsvoorstel opgenomen overgangsbepaling om een ongewenste samenloop van wettelijke en arbeidsvoorwaardelijke verplichtingen met betrekking tot een bijdrage in de kosten van kinderopvang te vermijden, constateert het College dat de in het wetsvoorstel gekozen vorm voorkomt dat daaruit administratieve lasten voortvloeien.

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I

Artikel I, onderdeel A (artikel 2.10 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De wijziging van artikel 2.10 betreft de aanpassing van de percentages van de eerste en de tweede tariefschijf tot 2,50% respectievelijk 10,25%, zoals toegelicht in het algemeen deel van deze memorie. Voor 2006 bedragen deze percentages 2,45 respectievelijk 9,75; ingevolge het Belastingplan 2004, zoals gewijzigd bij het Belastingplan 2005 en vervolgens weer bij het Belastingplan 2006, zouden deze percentages voor 2007 2,10 respectievelijk 9,40 bedragen. De in de tabel opgenomen schijfgrenzen zijn de schijfgrenzen nadat de zogenoemde automatische inflatiecorrectie per 1 januari 2007 – zijnde 1,6% – is toegepast.

Artikel I, onderdeel B (artikel 2.12 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De wijziging van artikel 2.12 voorziet in een tijdelijke tegemoetkoming voor de directeuren-groootaandeelhouders omdat – zoals toegelicht in het algemeen deel van deze memorie – de beoogde verlaging van de inkomensafhankelijke bijdrage voor de zorgverzekering (van 6,5% naar 4,4%) niet eerder dan 1 januari 2008 kan worden gerealiseerd. De wijziging bewerkstelligt dat in kalenderjaar 2007 genoten inkomen uit aanmerkelijk belang wordt belast tegen een tarief van 22% voor zover dat inkomen lager is of gelijk aan € 250 000. Per 1 januari 2008 zal de inkomensafhankelijke bijdrage voor directeuren-groootaandeelhouders worden vastgesteld op 4,4%. De verlaging van het belastingtarief op het belastbare inkomen uit aanmerkelijk belang betreft derhalve een tijdelijke maatregel voor de duur van één kalenderjaar.

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

In de definitie van de ondernemersaftrek wordt de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid opgenomen. Dit werkt ook door naar het Inkomensbesluit Toeslagenwet, Inkomensbesluit Wet WIA, het Inkomensbesluit IOAZ en Inkomensbesluit AOW 1996, waarin voor de berekening van het inkomen uit arbeid in het bedrijfs- en beroepsleven de belastbare winst uit onderneming wordt vermeerderd met de ondernemersaftrek.

Artikel I, onderdeel D (artikel 3.78a van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid wordt verleend aan een ondernemer die vanuit een uitkering inzake arbeidsongeschiktheid een onderneming start en jonger dan 65 jaar is maar, omdat hij niet aan het uren-criterium voldoet, niet voor de reguliere ondernemersfaciliteiten in aanmerking komt. Hij voldoet echter wel aan een hierna aangeduid verlaagd-urencriterium.

In het tweede lid is opgesomd om welke uitkeringen inzake arbeidsongeschiktheid het kan gaan, namelijk een uitkering op grond van:

- a. de Wet werk en inkomen naar arbeidsvermogen (WIA);
- b. de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering (WAO);
- c. de Wet arbeidsongeschiktheidsverzekering zelfstandigen (WAZ);
- d. de Wet arbeidsongeschiktheidsvoorziening jonggehandicapten (WAJONG);

e. vergelijkbare buitenlandse wetgeving inzake arbeidsongeschiktheid. Van arbeidsongeschiktheid is ook sprake bij het genieten van een periodieke uitkering uit een particuliere verzekering ter zake van invaliditeit of ongeval.

Het zal in de praktijk doorgaans gaan om personen die feitelijk een

arbeidsongeschiktheidsuitkering genieten. In de voorgestelde wettekst wordt evenwel bewust geen aansluiting gezocht bij het feitelijk genieten van een arbeidsongeschiktheidsuitkering, maar bij het recht hebben op een uitkering. De achtergrond hiervan is om de werkingssfeer van de regeling zich ook te laten uitstrekken tot bijvoorbeeld de jonggehandicapte die recht heeft op een WAJONG-uitkering, doch welke uitkering vanwege het bepaalde in artikel 50 van de Wet arbeidsongeschiktheidsvoorziening jonggehandicapten niet wordt uitbetaald omdat reeds een bepaald inkomen uit arbeid wordt genoten.

De aftrek bij arbeidsongeschiktheid kan worden verkregen indien de ondernemer voldoet aan een verlaagd-uren criterium. In het derde lid is aangegeven wat hieronder wordt verstaan. Dat is het uren criterium van artikel 3.6, met die wijziging dat in het eerste lid van dat artikel voor 1225 uren moet worden gelezen 800 uren.

De startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid kan maximaal drie maal in de eerste vijf jaar van het bestaan van de onderneming worden verkregen. De hoogte van de aftrekpost loopt lineair af. De eerste keer bedraagt de aftrek € 12 000, de tweede keer € 8000 en de derde (laatste) keer € 4000. Voorts geldt dat de aftrek nooit hoger kan zijn dan de winst van het jaar. Door de aftrek kan derhalve geen verlies ontstaan.

Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat het mogelijk is dat een ondernemer in de eerste vijf jaar van zijn onderneming vijf maal een startersaftrek geniet. Bijvoorbeeld de eerste drie jaar de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid (omdat hij in die jaren nog niet voldoet aan het reguliere uren criterium maar wel aan het verlaagde criterium) en in het vierde en vijfde jaar de startersaftrek van de zelfstandigenaftrek (omdat hij in die jaren inmiddels wel voldoet aan het reguliere uren criterium).

Artikel I, onderdeel E (artikel 3.98b van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Artikel 3.98b is vergelijkbaar met het reeds bestaande artikel 13b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. Het artikel beoogt misbruikmogelijkheden bij vervreemding of sfeerovergang van afgewaardeerde schuldvorderingen op verbonden personen of vennootschappen te voorkomen. Het wordt voor belastingplichtigen minder aantrekkelijk de door hen in box I afgewaardeerde schuldvorderingen (die naar verwachting weer in waarde zullen stijgen) te vervreemden aan verbonden vennootschappen of verbonden personen die profiteren van een lager fiscaal tarief. Zonder de voorgestelde maatregel kan de situatie ontstaan dat de afwaardering van de schuldvordering plaatsvindt tegen een hoog tarief terwijl de toekomstige waardeverhoging van de vordering niet of tegen een laag tarief zal worden belast.

Het eerste lid van artikel 3.98b bepaalt dat indien een belastingplichtige een schuldvordering heeft op een onderneming van een verbonden persoon of een vennootschap waarin hij of een met hem verbonden persoon een aanmerkelijk belang heeft, en deze schuldvordering is afgewaardeerd ten laste van de winst of het resultaat van box I, de afwaardering moet worden teruggenomen indien de afgewaardeerde schuldvordering wordt vervreemd of overgebracht als bedoeld in het tweede lid. Voor een toelichting op het begrip «afgewaardeerd» wordt verwezen naar de parlementaire geschiedenis bij de totstandkoming van artikel 13b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Kamerstukken II 1989/90, 19 968, nr. 5, blz. 9 en 14 en nr. 7, blz. 9). Het terug te nemen bedrag (de correctie) behelst uiteraard niet meer dan hetgeen per saldo op de schuldvordering is afgewaardeerd (tot het niveau van een eerdere opwaardering is er immers geen reden meer voor enige correctie).

Het tweede lid bepaalt welke vervreemdingen en sfeerovergangen leiden tot terugname van de eerdere afwaardering. Onderdeel a noemt de vervreemding van de afgewaardeerde schuldvordering aan een verbonden persoon of aan een lichaam waarin de belastingplichtige of

een met hem verbonden persoon een aanmerkelijk belang heeft. Onderdeel b betreft de sfeerovergang waarbij de afgewaardeerde schuldvoordering wordt overgebracht naar een in het buitenland gedreven (gedeelte) van een onderneming van de belastingplichtige. Dergelijke vervreemdingen en overbrengingen zijn als omstandigheid welke tot correctie leiden, opgenomen om te voorkomen dat de schuldvoordering wordt overgedragen met de intentie het «vollopen» van de schuldvoordering te laten geschieden tegen een gunstiger belastingtarief. Omdat deze intentie minder sterk aanwezig zal zijn bij vervreemding aan een willekeurige derde, is een vervreemding aan een willekeurige derde niet in het tweede lid opgenomen.

Het derde lid regelt dat de afwaardering eveneens dient te worden teruggenomen indien (een gedeelte van) de onderneming van de schuldenaar wordt vervreemd aan de belastingplichtige of aan een verbonden persoon dan wel aan een vennootschap waarin de belastingplichtige of een met hem verbonden persoon een aanmerkelijk belang heeft. Door middel van een dergelijke overdracht zou de afwaardering op de schuldvoordering tegen het progressieve tarief definitief gemaakt kunnen worden, terwijl de schuldeiser op andere wijze het belang bij toekomstige waardeinstijging van de onderneming waarvan eerdere resultaten tot afwaardering van de vordering op die onderneming hebben geleid, behoudt.

In het vierde lid is aangegeven wat voor de toepassing van dit artikel onder een met de belastingplichtige verbonden persoon dient te worden verstaan. Hiervoor wordt aangesloten bij het begrip verbonden persoon als bedoeld in artikel 3.91, tweede lid, onderdelen b en c.

Bij vervreemding aan een niet in Nederland woonachtig natuurlijk persoon of een niet in Nederland gevestigd lichaam, bepaalt het vijfde lid dat de belastingplichtige aannemelijk dient te maken dat de koper een niet met hem verbonden persoon is dan wel een lichaam waarin noch hij noch een met hem verbonden persoon een aanmerkelijk belang heeft. Bij vervreemding aan derden ontbreekt de aanleiding voor een terugname van de eerdere afwaardering. In buitenlandse situaties, is het voor de fiscus moeilijk te constateren of sprake is van verbondenheid terwijl belastingplichtige dat wel weet of makkelijker te weten kan komen.

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

Met deze wijziging wordt geregeld dat een belastingplichtige die in een kalenderjaar premies voor de standaardzorgverzekering betaalt, deze premies (ongeacht of deze meer of minder bedragen dan de standaardpremie die door de minister van Volksgezondheid, Welzijn en Sport voor dat jaar is vastgesteld) bij de berekening van de in aftrek te brengen buitengewone uitgaven in aanmerking dient te nemen voor het bedrag van de standaardpremie:

- verminderd met de door de belastingplichtige in dat kalenderjaar ontvangen of ten gunste van de belastingplichtige verrekende zorgtoeslag, waaronder begrepen een voorschot op die zorgtoeslag, en
- vermeerderd met de in dat kalenderjaar door de belastingplichtige terugbetaalde of verrekende zorgtoeslag, waaronder begrepen een voorschot op die zorgtoeslag, die met toepassing van artikel 26 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen door de Belastingdienst/Toeslagen is teruggevorderd.

Doordat de belastingplichtige het saldo van de in een kalenderjaar ontvangen of verrekende zorgtoeslag en de door de Belastingdienst/Toeslagen teruggevorderde zorgtoeslag, in mindering brengt op de standaardpremie en niet de «fictieve» zorgtoeslag of de op het desbetreffende jaar betrekking hebbende zorgtoeslag, wordt enerzijds de aangifte inkomstenbelasting op dit punt veel eenvoudiger terwijl anderzijds nog steeds wordt voorkomen dat een kringverwijzing ontstaat. Dit betekent verder dat doordat deze belastingplichtige niet de daadwerkelijk betaalde

premie in aftrek brengt maar het bedrag van de standaardpremie, bedoeld in artikel 4 van de Wet op de zorgtoeslag, de prikkel in stand blijft voor de belastingplichtige om een zo voordelig mogelijke zorgverzekering af te sluiten.

De wijzigingen betekenen voorts dat een belastingplichtige die in een kalenderjaar wel recht heeft op de zorgtoeslag maar deze niet heeft aangevraagd, het voor dat kalenderjaar in zijn aangifte in aanmerking te nemen bedrag van de standaardpremie niet hoeft te verminderen met een bedrag aan zorgtoeslag, althans voorzover hij in dat jaar ook geen zorgtoeslag over een eerder kalenderjaar heeft ontvangen of verrekend. In het kalenderjaar daarna kan hij, in het geval hij alsnog de zorgtoeslag aanvraagt, zowel voor het hiervoor genoemde kalenderjaar als voor het dan lopende kalenderjaar de zorgtoeslag ontvangen. In dat geval moet hij in zijn aangifte over het laatstgenoemde kalenderjaar de in dat jaar voor beide jaren ontvangen of verrekende zorgtoeslag in mindering brengen op het in aanmerking te nemen bedrag van de standaardpremie. Om te voorkomen dat de uitkomst van de op grond van artikel 6.18, eerste lid, onderdeel b, van de Wet inkomstenbelasting 2001 gemaakte berekening op basis van artikel 6.1, eerste lid, onderdeel a, van die wet nogmaals moet worden verminderd met de ontvangen of verrekende zorgtoeslag, omdat de uitgaven in zoverre niet drukken, zal worden voorgesteld artikel 19a van het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001 zodanig aan te passen dat bij de bepaling van de omvang van hetgeen op de belastingplichtige aan buitengewone uitgaven drukt de zorgtoeslag buiten beschouwing wordt gelaten. Dit geldt niet alleen voor de zorgtoeslag die in het desbetreffende jaar wordt ontvangen of verrekend, maar ook voor de zorgtoeslag die wel op het desbetreffende jaar betrekking heeft, maar niet in het desbetreffende jaar wordt ontvangen. Indien een belastingplichtige niet het gehele kalenderjaar verzekeringsplichtig is, wordt het bedrag van de standaardpremie, bedoeld in het voorgestelde artikel 6.18, eerste lid, onderdeel b, van de Wet inkomstenbelasting 2001 op grond van het nieuwe zevende lid van dat artikel naar tijdsgelang in aanmerking genomen. Dit betekent dat een belastingplichtige die bijvoorbeeld slechts de helft van het jaar verzekeringsplichtig is op basis van de Zorgverzekeringswet, ook slechts de helft van de standaardpremie in aftrek kan brengen.

Op grond van het nieuwe achtste lid van artikel 6.18 zijn de wijzigingen ter zake van het in aanmerking nemen van het saldo van het bedrag van de standaardpremie en de zorgtoeslag (artikel 6.18, eerste lid, onderdeel b, van de Wet inkomstenbelasting 2001) en het naar tijdsgelang in aanmerking nemen van de standaardpremie (artikel 6.18, zevende lid, van die wet) van overeenkomstige toepassing op de premies die de belastingplichtige betaalt voor zijn partner, zijn jonger dan 27-jarige kinderen, tot zijn huishouden behorende ernstige gehandicapte personen van 27 jaar of ouder of bij hem inwonende zorgafhankelijke ouders, broers of zusters als bedoeld in artikel 6.16, eerste lid, onderdelen a en g, van de Wet inkomstenbelasting 2001. Dit betekent enerzijds dat in dat geval de belastingplichtige ook voor de premies van die partner, voor de premies van die kinderen, voor de premies van die personen en voor de premies van die ouders, broers en zusters het bedrag van de standaardpremie in aftrek mag brengen. Op het gezamenlijke bedrag van de voor de premies van die partner, kinderen, personen en ouders, broers en zusters in aanmerking te nemen standaardpremie komt dan in mindering het saldo van de door die partner, die kinderen, die personen en die ouders, broers en zusters in het kalenderjaar ontvangen of verrekende zorgtoeslag, waaronder begrepen een voorschot op die zorgtoeslag, en de door die partner, die kinderen, die personen en die ouders, broers en zusters in het kalenderjaar terugbetaalde of verrekende zorgtoeslag, waaronder begrepen een voorschot op die zorgtoeslag, die door de Belastingdienst/Toeslagen is teruggevorderd.

Anderzijds betekent dit ook dat met betrekking tot de door de belastingplichtige voor zijn partner, zijn jonger dan 27-jarige kinderen, tot zijn huishouden behorende ernstig gehandicapte personen van 27 jaar of ouder of bij hem inwonende zorgafhankelijke ouders, broers of zusters als bedoeld in artikel 6.16, eerste lid, onderdelen a en g, van de Wet inkomstenbelasting 2001 betaalde of verrekenende premies geldt, dat het bedrag van de standaardpremie naar tijdsgelang in aanmerking wordt genomen indien zij niet het gehele kalenderjaar verzekeringsplichtig zijn. Dit betekent bijvoorbeeld dat een belastingplichtige die in het kalenderjaar de premies van zijn zorgafhankelijke vader voor zijn rekening heeft genomen, voor die premies slechts 50% van de standaardpremie in aanmerking kan nemen indien deze vader halverwege het jaar is overleden.

Het nieuwe negende lid ziet op de situatie dat de belastingplichtige in een kalenderjaar slechts een deel van de premies van zijn partner, zijn jonger dan 27-jarige kinderen, tot zijn huishouden behorende ernstig gehandicapte personen van 27 jaar of ouder of bij hem inwonende zorgafhankelijke ouders, broers of zusters als bedoeld in artikel 6.16, eerste lid, onderdelen a en g, van de Wet inkomstenbelasting 2001 voor zijn rekening neemt. Zonder deze bepaling zouden zowel de belastingplichtige als de genoemde partner, kinderen, ernstig gehandicapte personen, ouders, broers of zusters, 100% van het saldo van de standaardpremie en de zorgtoeslag in aanmerking mogen nemen, nu zowel de belastingplichtige als de andere in het kalenderjaar premie ter zake van dezelfde standaardzorgverzekering betaalt. Voorgesteld wordt om in deze situatie het saldo van de standaardpremie en de zorgtoeslag van die partner, kinderen, ernstig gehandicapte personen, ouders, broers of zusters, over de belastingplichtige en die ander te verdelen naar rato van de feitelijke premies die zij hebben betaald. Indien de belastingplichtige 75% van de premies voor zijn rekening neemt, kan hij derhalve 75% van het saldo van de standaardpremie en de zorgtoeslag in aanmerking nemen.

Artikel I, onderdeel G (artikel 6.24 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In dit onderdeel wordt de in artikel 6.24, tweede lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 opgenomen drempel weer teruggebracht naar de situatie zoals die was geweest indien de wijzigingen van artikel 6.24, tweede lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001, met uitzondering van het vervallen van artikel 6.24, tweede lid, onderdeel c, van de Wet inkomstenbelasting 2001, niet hadden plaatsgevonden. Indien het verzamelinkomen vóór toepassing van de persoonsgebonden aftrek € 6783 niet te boven gaat bedraagt de drempel derhalve € 780 en indien het verzamelinkomen vóór toepassing van de persoonsgebonden aftrek € 6783 te boven gaat bedraagt de drempel 11,5% van het verzamelinkomen vóór toepassing van de persoonsgebonden aftrek.

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

Het nieuwe tweede lid van artikel 6.27 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) strekt ertoe uitgaven ter zake van het volgen van een procedure erkenning verworven competenties (EVC-procedure) waarvoor een verklaring is afgegeven door een instantie die is aangeduid bij ministeriële regeling, als scholingsuitgave aan te merken. Evenals voor de toepassing van het nieuwe onderdeel van de afdrachtvermindering onderwijs, bedoeld in artikel 14, eerste lid, onderdeel h, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekering (WVA) wordt gedacht aan het Kwaliteitscentrum Examinering, een Visiterende en Beoordelende Instantie of een nog door het ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap nader te bepalen derde accrediterende partij. Bestaande Crebo en Croho erkende opleidingen kunnen een verklaring betreffende de kwaliteit van de EVC-procedure verkrijgen onder voor-

waarde dat de EVC-procedure tijdens de eerstvolgende visitatie in de beoordeling wordt meegenomen. De verklaring wordt ingenomen wanneer blijkt dat de aangeboden EVC-procedure onvoldoende is beoordeeld.

Als gevolg van het aanmerken van de uitgaven ter zake van een EVC-procedure als scholingsuitgaven is ingevolge artikel 32, eerste lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 (de financiering van scholingsuitgaven als bedoeld in art. 6.27 van de Wet IB 2001) de deblokkeringsmogelijkheid van de zogenoemde spaarloonregeling van toepassing op de desbetreffende uitgaven.

Artikel I, onderdelen I, J en R (artikelen 6.29, 6.30 en 10.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Ingeval wetsvoorstel 30 387 tot wijziging van onder meer de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek en de Wet studiefinanciering 2000 in verband met onder meer invoering van leerrechten in het hoger onderwijs, herziening van de collegegeldsystematiek, invoering van het collegegeldkrediet en invoering van een nieuw aflossingssysteem (financiering in het hoger onderwijs), kracht van wet verkrijgt, zullen met ingang van het studiejaar 2007–2008 enkele wijzigingen in het studiefinancieringsstelsel in werking treden. In verband met die wijzigingen wordt artikel 6.29 van de Wet IB 2001 aangepast. Artikel 6.29 maakt deel uit van de «scholingsuitgaven» die als onderdeel van de persoonsgebonden aftrek in aftrek komen bij de bepaling van de grondslag van de inkomstenbelasting.

Tot de aanvang van het studiejaar 2007–2008 geldt voor studenten met aanspraak op studiefinanciering dat zij scholingsuitgaven voor een studie of opleiding in aanmerking kunnen nemen tot het in de Wet studiefinanciering 2000 opgenomen normbedrag voor boeken en leermiddelen vermeerderd met de eveneens in die wet genoemde «tegemoetkoming in de kosten van de onderwijsbijdrage». Met «de tegemoetkoming in de kosten van de onderwijsbijdrage» is voor het beroepsonderwijs het lesgeld bedoeld en voor het hoger onderwijs het collegegeld. Als de feitelijke scholingsuitgaven meer bedragen dan het tweevoud van deze bedragen (het normbedrag voor boeken en leermiddelen vermeerderd met de tegemoetkoming in de onderwijsbijdrage), kunnen de feitelijke kosten verminderd met één maal de genoemde bedragen in aanmerking worden genomen. Scholingsuitgaven waarvoor de belastingplichtige aanspraak heeft op studiefinanciering, kunnen alleen in aanmerking worden genomen indien de aan de belastingplichtige toegekende prestatiebeurs definitief niet wordt omgezet in een gift.

Ingeval wetsvoorstel 30 387 kracht van wet verkrijgt, zullen in de Wet studiefinanciering 2000 de normbedragen voor de kosten van levensonderhoud en voor de kosten van boeken en leermiddelen worden samengevoegd tot één normbedrag voor de kosten van levensonderhoud. Net als nu wordt bij de samenstelling van dit normbedrag een onderscheid gemaakt tussen een studerende in het beroepsonderwijs en een studerende in het hoger onderwijs. Aangezien in de Wet studiefinanciering 2000 vanaf het studiejaar 2007–2008 geen aparte normbedragen voor boeken en leermiddelen meer zullen worden opgenomen, worden in de Wet inkomstenbelasting 2001 eigen normbedragen opgenomen. Deze normbedragen worden gebaseerd op de naar de maatstaf van 1 januari 2007 geldende normbedragen voor boeken en leermiddelen in de Wet studiefinanciering 2000. Daarbij wordt onderscheid gemaakt tussen een normbedrag voor het beroepsonderwijs en een normbedrag voor het hoger onderwijs. Voorts worden deze bedragen jaarlijks bijgesteld met een inflatiecorrectie op de voet van artikel 10.1 van de Wet IB 2001.

Met betrekking tot de tegemoetkoming in de onderwijsbijdrage heeft het huidige artikel 3.2, eerste lid, onderdeel c, van de Wet studiefinanciering

2000, waarnaar wordt verwezen in artikel 6.29, eerste lid, van de Wet IB 2001, zowel betrekking op het lesgeld in het beroepsonderwijs als op het collegegeld in het hoger onderwijs. Na wijziging ingevolge wetsvoorstel 30 387, zo dat kracht van wet verkrijgt, heeft artikel 3.2 van de Wet studiefinanciering 2000 alleen nog betrekking op een studerende in het beroepsonderwijs. Artikel 3.2, eerste lid, onderdeel b, van de Wet studiefinanciering 2000 heeft dan betrekking op het lesgeld. Het collegegeld is dan geregeld in de artikelen 7.43 tot en met 7.44a van de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek.

Aangezien voor de normbedragen voor boeken en leermiddelen een onderscheid moet worden gemaakt tussen het beroepsonderwijs en het hoger onderwijs en voor de hoogte van het les- en collegegeld niet meer kan worden verwezen naar één artikel uit de onderwijswetgeving, wordt het huidige eerste lid van artikel 6.29 van de Wet IB 2001 vervangen door drie nieuwe leden. Het nieuwe eerste lid heeft betrekking op een studerende in het beroepsonderwijs. Het nieuwe tweede en het nieuwe derde lid hebben betrekking op een studerende in het hoger onderwijs.

De hoogte van het verschuldigde collegegeld zal in de gewijzigde Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek afhankelijk zijn van de vraag of een student nog over leer- of uitlooprechten beschikt.

Studenten die aan een bekostigde opleiding beginnen, hebben aanspraak op leerrechten. Deze aanspraak is voldoende om één bachelor- en één masteropleiding te volgen. Een student die zijn leer- of uitlooprechten aanwendt voor het volgen van een bekostigde opleiding is het wettelijke collegegeld (het collegegeld bedoeld in artikel 7.43 van de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek) verschuldigd. Indien een student niet meer over leer- en uitlooprechten beschikt, is hij voor het volgen van een bekostigde opleiding het gemaximeerde collegegeld of het (vrije) instellingscollegegeld verschuldigd. Grosso modo zal zich dit dus voordoen als een student na vijf à zes jaar zijn studie (bachelor- én masteropleiding) nog niet heeft afgerond. Het gemaximeerde collegegeld en het instellingscollegegeld worden door het instellingsbestuur voor een collegegeldperiode vastgesteld. Een collegegeldperiode loopt van 1 september tot en met 31 augustus in het volgende jaar.

In de situatie dat een student aanspraak op studiefinanciering heeft – en artikel 6.29 van de Wet IB 2001 van toepassing is – en hij vanwege het niet meer beschikken over leer- en uitlooprechten het gemaximeerde collegegeld of het instellingscollegegeld is verschuldigd, zou hij zonder nadere aanpassing van artikel 6.29 in veel gevallen minder dan het daadwerkelijk door hem verschuldigde collegegeld in aanmerking kunnen nemen. Daarom is in het nieuwe derde lid opgenomen dat studenten die niet meer over leer- en uitlooprechten beschikken, maar nog wel aanspraak hebben op studiefinanciering, het gemaximeerde collegegeld of het instellingscollegegeld in aanmerking kunnen nemen. Anders dan in de gevallen bedoeld in het eerste of tweede lid kan het verschuldigde collegegeld voor studenten die niet meer beschikken over leer- en uitlooprechten (voor het volgen van een bekostigde opleiding), niet meer bedragen dan het gemaximeerde of instellingscollegegeld.

Het tweede lid van artikel 6.29 van de Wet IB 2001 is gericht op studenten met aanspraak op studiefinanciering, die een bekostigde opleiding volgen en nog over leer- of uitlooprechten beschikken of een niet-bekostigde opleiding volgen.

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

De wijziging van artikel 6.30 van de Wet IB 2001 is een gevolg van de wijzigingen opgenomen in artikel I, onderdeel I.

Zoals in het algemeen deel van deze memorie is uiteengezet, wordt voorgesteld om de loonheffing van artiesten en beroepssporters «krachtens andere grond» te laten vervallen. In dat geval wordt de zinsnede die betrekking heeft op deze situatie overbodig en kan deze komen te vervallen. Conform de aankondiging in de brief van 8 mei jl. (Kamerstukken II 2005/06, 29 606, nr. 2), wordt aan de wijziging in onderdeel K terugwerkende kracht verleend tot en met 9 mei 2006.

In onderdeel L is een wijziging opgenomen die samenhangt met de in artikel IV, onderdelen B en C, opgenomen wijzigingen van de artikelen 5a en 5b van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964). Zoals in het algemeen deel van deze memorie is opgemerkt, is het de bedoeling om artiesten, beroepssporters en buitenlandse gezelschappen die wonen onderscheidenlijk gevestigd zijn in een land waarmee de Staat der Nederlanden een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten of wonen onderscheidenlijk gevestigd zijn in de Nederlandse Antillen of Aruba niet meer in de heffing te betrekken. In dat kader wordt in artikel 7.2, derde lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 geregeld dat de voordelen of inkomsten, verkregen in de hoedanigheid van artiest of sportbeoefenaar niet tot het belastbare inkomen uit werk en woning in Nederland behoren, indien de niet-ingezetene inwoner is van een land waarmee de Staat der Nederlanden een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten of indien hij inwoner is van de Nederlandse Antillen of Aruba. Hiertoe wordt tevens in artikel 7.2, derde lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 een voor dit artikel geldende definitie van de begrippen verdragsland en niet-verdragsland opgenomen. Overigens wordt opgemerkt dat zich de situatie kan voordoen dat een buitenlands gezelschap zodanig is samengesteld dat dit gezelschap deels bestaat uit leden die wonen in een land waarmee de Staat der Nederlanden een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten of wonen in de Nederlandse Antillen of Aruba, maar voor minder dan 70%. Om de regeling uitvoerbaar te houden, wordt in die situatie niet verder gedifferentieerd, maar wordt de volledige gage in de loonbelasting betrokken. Het gezelschap wordt in dat geval derhalve ook in de belastingheffing betrokken voor het deel dat betrekking heeft op hetgeen toekomt aan leden die inwoner zijn van een land waarmee de Staat der Nederlanden een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten of wonen in de Nederlandse Antillen of Aruba. Deze leden wordt de mogelijkheid gegeven om de ingehouden loonbelasting via het indienen van een aangiftebiljet inkomstenbelasting terug te vragen.

Artikel I, onderdelen M, N, O en S (artikelen 8.2, 8.9, 8.18b en 10.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Op 1 januari 2007 zou een heffingskorting voor mantelzorgers in de Wet IB 2001 worden geïntroduceerd: de zogeheten mantelzorgerkorting. Gebleken is dat de mantelzorgerkorting zonder aanpassingen niet uitvoerbaar is en bovendien hoge uitvoeringskosten met zich zou brengen. Derhalve worden thans de mogelijkheden bezien om deze heffingskorting te vervangen door een uitgavenregeling. De staatssecretaris van Volksgezondheid, Welzijn en Sport zal bezien op welke wijze herkenbaar middelen kunnen toekomen aan mantelzorgers die intensieve mantelzorg verrichten. Evenals bij de mantelzorgerkorting wordt de budgettaire dekking voor deze alternatieve regeling gevonden in een verlaging van de algemene heffingskorting met € 6. Vooruitlopend op de invoering van een alternatieve regeling wordt de mantelzorgerkorting met ingang van 1 januari 2007 uit de Wet IB 2001 verwijderd.

Artikel I, onderdeel N (artikel 8.9 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De wijziging van artikel 8.9 van de Wet IB 2001 is toegelicht bij de wijziging opgenomen in artikel I, onderdeel M.

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

De wijziging in artikel 8.10 betreft de verhoging van de algemene heffingskorting met € 27. Deze verhoging wordt toegepast nadat de verlaging van de algemene heffingskorting met € 6 ingevolge artikel IV van de Wet aanvullend overgangsrecht fiscale behandeling pensioen (Stb. 2005, 693) als gevolg van het amendement Van der Vlies¹ ten behoeve van de financiering van de mantelzorgkorting, is toegepast en tevens nadat de zogenoemde automatische inflatiecorrectie per 1 januari 2007 is toegepast. Bij de inflatiecorrectie wordt € 1984 vervangen door € 2016. Na de verhoging met € 27 is de algemene heffingskorting in 2007 derhalve € 2043.

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

De wijziging in artikel 8.11 betreft de verhoging van de arbeidskorting met € 10. Deze verhoging wordt toegepast nadat de verhoging van de arbeidskorting met € 10 ingevolge artikel IV, onderdeel B, van het Belastingplan 2004 is toegepast en nadat de zogenoemde automatische inflatiecorrectie per 1 januari 2007 is toegepast. Daarbij is rekening gehouden met de verlaging van de tabelcorrectiefactor met 0,0052 op grond van artikel VIII van het wetsvoorstel tot wijziging van enkele belastingwetten ter vermindering van administratieve lasten (Wijzigingsplan «Paarse krokodil»)². Indien dat wetsvoorstel niet op 1 januari 2007 in werking treedt, worden genoemde bedragen hoger (dit is tussen haakjes weergegeven). De bedragen worden daarmee als volgt:

- het in het tweede lid, laatste volzin, genoemde bedrag € 1392 (€ 1399);
- het in het derde lid, onderdeel a, genoemde bedrag € 1642 (€ 1650);
- het in het derde lid, onderdeel b, genoemde bedrag € 1890 (€ 1899);
- en
- het in het derde lid, onderdeel c, genoemde bedrag € 2138 (€ 2149).

Artikel I, onderdeel Q (artikel 8.18b van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Het vervallen van artikel 8.18b van de Wet IB 2001 is toegelicht bij de wijziging opgenomen in artikel I, onderdeel M.

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

De wijziging van artikel 10.1 van de Wet IB 2001 is een gevolg van de wijzigingen opgenomen in artikel I, onderdeel I.

Artikel II

Artikel II (artikel 2.12 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Deze wijziging strekt ertoe de tijdelijke tegemoetkoming voor directeuren-grotaandeelhouders (zie artikel I, onderdeel B, wijziging artikel 2.12 van de Wet inkomstenbelasting 2001) te beëindigen met ingang van 1 januari 2008. Deze wijziging is toegelicht in het algemeen deel van deze memorie.

¹ Kamerstukken II 2005/06, 30 306, nr. 30.

² Kamerstukken II 2005/06, 30 577, nr. 2.

Artikel III

Artikel III, onderdelen A, B, C, D, E, F en G (artikelen 5a, 5b, 8a, 35b, 35c, 35i en 35j van de Wet op de loonbelasting 1964)

Zoals in het algemeen deel van deze memorie is uiteengezet, wordt voorgesteld om de heffing van loonbelasting van artiesten en beroepssporters die optreden «krachtens andere grond» met terugwerkende kracht tot en met 9 mei 2006 te laten vervallen. Het gaat bij deze «andere grond» vooral om sportwedstrijden in teamverband. De «andere grond» ziet hierbij op situaties waarin de sportbeoefening plaatsvindt louter op basis van de competitie-reglementen van een internationale organisatie. De belastingheffing bij bijvoorbeeld een UEFA Cup wedstrijd, UEFA Cup finale of een eindtoernooi in het kader van een Europees- of wereldkampioenschap komt met de voorgestelde wijziging te vervallen.

In verband met het bovengenoemde voorstel tot afschaffing van de heffing «krachtens andere grond» worden de zinsneden, de artikelleden en, in een enkel geval, de artikelen die betrekking hebben op deze situatie overbodig en kunnen deze vervallen. Conform de aankondiging in de brief van 8 mei jl. (Kamerstukken II 2005/06, 29 606, nr. 2), wordt aan deze wijziging terugwerkende kracht verleend tot en met 9 mei 2006.

De artiesten- en beroepssportersregeling (ABSR) blijft wel van toepassing in situaties waarin wedstrijden plaatsvinden op grond van een overeenkomst van korte duur. Dit geldt bijvoorbeeld niet alleen bij vriendschappelijke oefenwedstrijden, maar ook bij professionele tennis- of golf-toernooien. De tennis- of golforganisatie bepaalt weliswaar bij welke toernooien tennissers of golfers punten kunnen verdienen voor de ranglijst, maar de sporters schrijven zich zelf in voor de verschillende toernooien, betalen daar in het algemeen inschrijfgeld voor en verklaren zich door hun inschrijving akkoord met de voorwaarden van het desbetreffende toernooi. Deze sporters beslissen dus uiteindelijk zelf aan welke toernooien zij deelnemen. Anders dan bij verplichte deelname op grond van wedstrijdreglementen (in welk geval er sprake is van deelname krachtens andere grond), gelden bij weigering van deelname aan dergelijke toernooien bijvoorbeeld geen disciplinaire straffen indien een golfer of tennisser niet aan een bepaalde wedstrijd wenst mee te doen en zich daarom niet voor een bepaald toernooi inschrijft.

Ook bij artiesten die optreden ingevolge een overeenkomst van korte duur blijft de ABSR van toepassing. Dit geldt bijvoorbeeld ook in de situatie dat een zaalhouder, al dan niet tegen vergoeding, een zaal ter beschikking stelt waar een band een optreden organiseert. De entreegelden voor het optreden komen toe aan de band, terwijl de opbrengst van de consumpties aan de zaalhouder toekomt. In deze situatie bestaat er een zodanig verband tussen de zaalhouder en de band dat sprake is van een optreden «ingevolge een overeenkomst van korte duur».

Artikel IV

Artikel IV, onderdeel A (artikel 5 van de Wet op de loonbelasting 1964)

Met de wijziging van artikel 5 van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964) wordt de regeling «dienstverlening aan huis» geïntroduceerd. Deze regeling vervangt de bestaande «huishoudhulpregeling» en heeft geen beperking van het bestaande beleid tot gevolg. De regeling dienstverlening aan huis houdt in dat een natuurlijke persoon zonder inhouding en afdracht van loonheffingen een andere natuurlijke persoon kan inhuren voor diensten ten behoeve van zijn huishouden. De regeling is alleen van toepassing wanneer de diensten worden verricht binnen een tijdsbestek van maximaal drie dagen per week. De regeling is alleen van belang in de situatie dat de arbeidsverhouding zonder deze bepaling wel zou moeten

worden beschouwd als een dienstbetrekking. In situaties waarin er ook zonder deze bepaling al geen sprake is van een dienstbetrekking, wordt uiteraard niet toegekomen aan de toepassing van deze bepaling. Doordat er op grond van artikel 5 van de Wet LB 1964 geen sprake is van een dienstbetrekking voor de loonbelasting en de opdrachtgever daardoor ook niet wordt aangemerkt als inhoudingsplichtige in de zin van de Wet LB 1964, hoeft de opdrachtgever ook geen inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet in te houden en te vergoeden. De regeling dienstverlening aan huis geldt ook voor de werknemersverzekeringen. Zie voor de toelichting op de desbetreffende wijzigingen van de werknemersverzekeringen, hierna bij artikel 6 van de Ziektewet, de Werkloosheidswet, en de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering. De wijziging van artikel 5 van de Wet LB 1964 heeft ook gevolgen voor artikel 7: 629 Burgerlijk Wetboek en artikel 2 van het Buitengewoon Besluit Arbeidsverhoudingen 1945. Zie hiervoor de toelichting op deze wijzigingen.

Onder diensten ten behoeve van het huishouden worden activiteiten verstaan die in de regel onderdeel uitmaken van het voeren van een huishouding. Het gaat om activiteiten die een natuurlijke persoon in beginsel zelf pleegt te verrichten, maar die hij om hem moverende redenen laat verrichten door een persoon die hij daarvoor in dienst heeft genomen. Een groot scala aan activiteiten valt hieronder. Naast werkzaamheden van pure huishoudelijke aard, zoals het schoonmaken van de woning, het koken van het eten, het afwassen van de vaat, het wassen en het strijken van het wasgoed, worden hieronder ook verstaan activiteiten als het oppassen op de kinderen, het uitlaten van de hond, het onderhouden van de tuin en kleine onderhoudswerkzaamheden aan de woning. Ook het verrichten van persoonlijke chauffeursdiensten en het verrichten van allerhande klusjes, zoals het doen van boodschappen of het ophalen van medicijnen, vallen hieronder. Beoogd is ook dat het verlenen van zorg, al dan niet via een persoonsgebonden budget (PGB) of alphahulpverlening, onder de reikwijdte van het nieuwe artikel 5 van de Wet LB 1964 valt. Om daarover geen misverstand te laten ontstaan, is dat expliciet geregeld in het tweede lid. Met de toevoeging van een extra lid voor deze categorie van dienstverlening is geen uitbreiding op dit punt ten opzichte van de bestaande huishoudhulpverlening beoogd, anders dan de verruiming van het maximum aantal dagen (van twee naar drie).

Vanwege de eis dat het diensten moeten betreffen die ten behoeve van het huishouden worden verricht, zullen de diensten veelal in of rondom de woning plaatsvinden. Het is echter geen bezwaar als de diensten ten behoeve van het huishouden, op een andere locatie plaatsvinden. Het maakt dus geen verschil voor de toepassing van de regeling of het oppassen op de kinderen plaatsvindt in de eigen woning van de opdrachtgever of in de woning van de dienstverlener. Ook het uitlaten van de hond op een andere plaats dan in de directe omgeving van de woning van de opdrachtgever, is geen belemmering. Wanneer een hulpbehoevende tijdelijk elders verblijft, kan de zorgverlening onder voortzetting van de regeling worden verplaatst naar de locatie waar de hulpbehoevende tijdelijk verblijft.

Ook indien het huishouden al dan niet tijdelijk en al dan niet met enige regelmaat op verschillende locaties wordt gevoerd, vallen diensten ten behoeve van dit huishouden onder de regeling, ongeacht op welke locatie het huishouden ten tijde van het verrichten van de diensten wordt gevoerd. Het is dus geen bezwaar wanneer de diensten bestaan uit bijvoorbeeld zowel het schoonmaken van de woning die als hoofdverblijf dient als het schoonmaken van de vakantiewoning, eventueel gelijktijdig. Het maximum van drie dagen per week geldt per opdrachtgever. Dit betekent dat de opdrachtnemer bij meerdere opdrachtgevers op maximaal drie dagen per week diensten kan verrichten, zonder dat er inhouding en afdracht van loonheffingen dient plaats te vinden. Uiteraard is de opdrachtnemer wel inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen en,

afhankelijk van de hoogte van het eventueel daarnaast genoten loon uit dienstbetrekking, inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet verschuldigd over de door de verrichte diensten genoten inkomsten. De inkomsten uit de verrichte diensten worden in de Wet inkomstenbelasting 2001 belast als resultaat uit overige werkzaamheden. De regeling dienstverlening aan huis past binnen het kabinetsbeleid om de administratieve lasten te verlagen. Het kan echter zijn dat de opdrachtnemer en de opdrachtgever er de voorkeur aan geven de arbeidsverhouding voor de loonbelasting toch als dienstbetrekking aan te laten merken met de bijbehorende gevolgen. Dit is mogelijk door van de opting-in regeling gebruik te maken zoals uitgewerkt in artikel 2g van het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965.

Artikel IV, onderdeel B (artikel 5a van de Wet op de loonbelasting 1964)

Zoals in het algemeen deel van deze memorie is uiteengezet, vervalt de artiesten- en beroepssportersregeling (ABSR) voor binnenlandse beroepssporters en buitenlandse beroepssporters en artiesten die inwoner zijn van een land waarmee de Staat der Nederlanden een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten of die inwoner zijn van de Nederlandse Antillen of Aruba. In dat kader wordt artikel 5a van de Wet op de loonbelasting 1964 aangepast. Deze wijziging houdt in dat niet als beroepssporter of artiest wordt aangemerkt diegene die inwoner is van een verdragsland. Het bewijs dat sprake is van een beroepssporter uit een verdragsland moet worden geleverd op grond van de algemene verplichtingen uit de Algemene wet inzake rijksbelastingen.

Artikel IV, onderdeel C (artikel 5b van de Wet op de loonbelasting 1964)

Op grond van het huidige artikel 5b van de Wet LB 1964 wordt een gezelschap dat hoofdzakelijk (dat wil zeggen: voor 70% of meer) bestaat uit leden die niet in Nederland wonen of gevestigd zijn, aangemerkt als een buitenlands gezelschap. Zoals in het algemene deel van deze memorie is toegelicht, is het de bedoeling om artiesten, beroepssporters en buitenlandse gezelschappen uit een land waarmee de Staat der Nederlanden een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten of uit de Nederlandse Antillen of Aruba niet meer in de heffing te betrekken. In dat kader wordt in artikel 5b, van de Wet LB 1964 bepaald dat geen sprake is van een buitenlands gezelschap indien 70% of meer van de leden wonen in een land waarmee de Staat der Nederlanden een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten of wonen in Nederland, de Nederlandse Antillen of Aruba. Het bewijs dat sprake is van een gezelschap uit een verdragsland moet op grond van de voorgestelde bepaling worden geleverd met documenten als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onder 1° tot en met 3°, van de Wet op de identificatieplicht en een opgave van naam, adres, woonplaats en woonland.

Bovengenoemde regeling heeft tot gevolg dat in de hiervoor genoemde situatie ook de gage buiten de heffing blijft voor zover deze betrekking heeft op de (maximaal 30% van het totaal uitmakende) leden van het gezelschap die inwoner zijn van dan wel gevestigd zijn in een land waarmee de Staat der Nederlanden geen verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten. De 30%-marge is echter van belang voor de uitvoerbaarheid van de regeling.

Indien een gezelschap hoofdzakelijk bestaat uit leden die niet in Nederland wonen of gevestigd zijn, maar de leden hoofdzakelijk inwoners zijn van een land waarmee de Staat der Nederlanden een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten of van Nederland, de Nederlandse Antillen of Aruba, is ook het aan de leden die inwoner van Nederland zijn toe te rekenen gage vrijgesteld van loonbelasting. Die gage wordt echter wel in de inkomstenbelasting betrokken.

De tweede in artikel IV, onderdeel C, voorgestelde wijziging houdt verband met het huidige artikel 5a, tweede lid, onderdeel b, van de Wet LB 1964. Laatstgenoemd onderdeel regelt het buiten de heffing laten van diegenen die een optreden dan wel een sportbeoefening zijn overeengekomen met een natuurlijke persoon ten behoeve van diens persoonlijke aangelegenheden. De strekking van deze uitzonderingsbepaling is om de toepassing van loonbelasting uit te sluiten bij bijvoorbeeld een familiefeest. De situatie kan zich echter ook voordoen dat buitenlandse gezelschappen een optreden dan wel een sportbeoefening overeenkomen met een natuurlijke persoon ten behoeve van diens persoonlijke aangelegenheden. Thans wordt vastgelegd dat in dergelijke situaties ook geen sprake is van belastingheffing.

Daarnaast wordt in artikel 5b, eerste lid, van de Wet LB 1964 de term «rechtspersonen» vervangen door «lichamen». In artikel IV, onderdeel O, wordt namelijk in artikel 35g, tweede lid, eerste volzin, van de Wet LB 1964 de term «lichaam» geïntroduceerd. Omdat voornoemde bepalingen in nauw verband met elkaar staan, wordt in artikel 5b, eerste lid, van de Wet LB 1964 «rechtspersonen» vervangen door «lichamen».

Artikel IV, onderdelen D, E, F en K (artikelen 15b, 16c, 17 en 32 van de Wet op de loonbelasting 1964)

In artikel 16c van de Wet op de loonbelasting 1964 is thans de fiscale vrijstelling van de arbeidsvoorwaardelijk geregelde werkgeversbijdrage geregeld. Doordat de Belastingdienst/Toeslagen de verplichte werkgeversbijdrage zal uitbetalen (zie de wijzigingen van de Wet kinderopvang ingevolge artikel XIII), krijgt deze het karakter van een publiekrechtelijke uitkering. Bovendien sluit de hoogte aan bij de vrijstellingsgrenzen zoals die nu nog in de Wet op de loonbelasting 1964 gelden. Dit betekent dat artikel 16c kan vervallen. De wijzigingen in de artikelen 15b, 17 en 32 van de Wet op de loonbelasting 1964 (zie de onderdelen D, F en K) betreffen artikelen waarin naar het vervallen artikel 16c wordt verwezen.

De fiscale vrijstelling geldt nog wel voor een in 2007 (na)betaalde werkgeversbijdrage die betrekking heeft op 2006 of eerder, mits de werknemer uiterlijk op 31 december 2006 een onvoorwaardelijk recht op die kostenvergoeding had. Het vervallen van artikel 16c levert dan ook geen problemen op in de veelvuldig voorkomende situatie waarin gedurende het jaar voorschotten worden verstrekt en na afloop van het jaar een definitieve vaststelling met eventuele nabetaling.

Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat de vrijstelling niet geldt als het recht op de vergoeding pas is komen vast te staan door middel van een na 31 december 2006 gemaakte keuze van de werknemer (bijvoorbeeld door middel van de toepassing in 2007 van een zogenoemd cafeteria-systeem).

Artikel IV, onderdeel G (artikel 19e van de Wet op de loonbelasting 1964)

Dit onderdeel voorziet in de opheffing van de Adviescommissie fiscale behandeling pensioenen per 1 januari 2007. In het algemeen deel van deze memorie is dit nader toegelicht.

Artikel IV, onderdeel H (artikel 20a van de Wet op de loonbelasting 1964)

De wijziging van artikel 20a betreft de aanpassing van de percentages van de eerste en de tweede tariefschijf tot 2,50% respectievelijk 10,25%, zoals toegelicht in het algemeen deel van deze memorie. Voor 2006 bedragen deze percentages 2,45 respectievelijk 9,75; ingevolge het Belastingplan 2004, zoals gewijzigd bij het Belastingplan 2005 en vervolgens weer bij het Belastingplan 2006, zouden deze percentages voor 2007 2,10 respectieve-

lijk 9,40 bedragen. De in de tabel opgenomen schijfgrenzen zijn de schijfgrenzen nadat de zogenoemde automatische inflatiecorrectie per 1 januari 2007 – zijnde 1,6% – is toegepast.

Artikel IV, onderdeel I (artikel 22 van de Wet op de loonbelasting 1964)

De wijziging in artikel 22 betreft de verhoging van de algemene heffingskorting met € 27. Deze verhoging wordt toegepast nadat de verlaging van de algemene heffingskorting met € 6 ingevolge artikel IIIA van het Belastingplan 2006 (amendement Van der Vlies) is toegepast en tevens nadat de zogenoemde automatische inflatiecorrectie per 1 januari 2007 is toegepast. Bij de inflatiecorrectie wordt € 1984 vervangen door € 2016. Na de verhoging met € 27 bedraagt de algemene heffingskorting in 2007 derhalve € 2043.

Artikel IV, onderdeel J (artikel 22a van de Wet op de loonbelasting 1964)

De wijziging in artikel 22a betreft de verhoging van de arbeidskorting met € 10. Deze verhoging wordt toegepast nadat de verhoging van de arbeidskorting met € 10 ingevolge artikel VIII, onderdeel B, van het Belastingplan 2004 is toegepast en tevens nadat de zogenoemde automatische inflatiecorrectie per 1 januari 2007 is toegepast. Daarbij is rekening gehouden met de verlaging van de tabelcorrectiefactor met 0,0052 op grond van artikel VIII van het wetsvoorstel tot wijziging van enkele belastingwetten ter vermindering van administratieve lasten (Wijzigingsplan «Paarse krokodil»). Indien dat wetsvoorstel niet op 1 januari 2007 in werking treedt, worden genoemde bedragen hoger (dit is tussen haakjes weergegeven). De bedragen worden daarmee als volgt:

- het in het tweede lid, laatste volzin, genoemde bedrag € 1392 (€ 1399);
- het in het derde lid, onderdeel a, genoemde bedrag € 1642 (€ 1650);
- het in het derde lid, onderdeel b, genoemde bedrag € 1890 (€ 1899);
- en
- het in het derde lid, onderdeel c, genoemde bedrag € 2138 (€ 2149).

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

In artikel 110a van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001 is een tijdelijke regeling getroffen voor de situatie dat sociale uitkeringen met elkaar worden verrekend. Bij de totstandkoming van artikel 110a van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001 is in de toelichting (toelichting op ministeriële regeling van 13 december 2005, nr. SV/F&W/05/98 614, Stcrt. 2005, 248) aangegeven dat deze regeling met ingang van 1 januari 2007 in de Wet LB 1964 zelf zal worden opgenomen. Met het nieuwe artikel 32c wordt hieraan uitvoering gegeven. Hierbij is geen inhoudelijke wijziging van de regeling beoogd.

Het komt in de praktijk regelmatig voor dat sociale uitkeringen met elkaar worden verrekend. Een voorbeeld is de situatie dat een uitkeringsgerechtigde gedurende een bepaalde periode van de gemeente een uitkering heeft genoten, maar later over dezelfde periode recht blijkt te hebben op een uitkering van het Uitvoeringsinstituut werknemersverzekeringen (verder: het UWV), in welk geval het recht op de door de gemeente toegekende uitkering met terugwerkende kracht geheel of gedeeltelijk komt te vervallen. Omdat het erg onpraktisch zou zijn als de uitkeringsgerechtigde enerzijds een nabetaling van het UWV ontvangt en anderzijds een terugbetaling aan de gemeente moet doen, worden deze uitkeringen met elkaar verrekend, zodat de uitkeringsgerechtigde alleen met het saldo van de verrekening heeft te maken. Het nieuwe artikel 32c regelt ingeval een sociale uitkering wordt verrekend met een terug te betalen sociale uitkering het volgende. Enerzijds wordt tot het verrekende bedrag de terugbe-

taling niet in aanmerking genomen als negatief loon. Anderzijds gaat de uitkering die met de terug te betalen uitkering wordt verrekend tot het bedrag van die verrekening niet tot het loon behoren. Zonder deze bepaling zou de inhoudingsplichtige die achteraf bezien ten onrechte een uitkering heeft toegekend (in het voorbeeld: de gemeente) het verrekende bedrag als negatief loon moeten aanmerken. Dat wordt met de voorgestelde bepaling uitgesloten. Daarnaast zou zonder deze bepaling de inhoudingsplichtige (in het voorbeeld: het UWV) die een uitkering toekent, die voor een deel wordt verrekend met een door een andere inhoudingsplichtige ten onrechte toegekende uitkering, ook het verrekende bedrag als loon moeten verwerken. Ook dat wordt met de voorgestelde bepaling uitgesloten. Met deze bepaling wordt dus bewerkstelligd dat het in verband met de verrekening niet-uitgekeerde bedrag niet tot het loon wordt gerekend en dat het bedrag dat zonder deze verrekening zou moeten worden terugbetaald niet als negatief loon in aanmerking kan worden genomen. Alleen het eventueel resulterende (positieve of negatieve) saldo wordt als (positief respectievelijk negatief) loon in aanmerking genomen door de inhoudingsplichtige (in het voorbeeld: het UWV) die het positieve saldo uitbetaalt onderscheidenlijk de inhoudingsplichtige (in het voorbeeld: de gemeente) aan wie het negatieve saldo wordt terugbetaald. Daarnaast blijft de achteraf bezien ten onrechte toegekende uitkering uiteraard ook tot het loon behoren.

Stel dat de gemeente over de periode van 1 november 2006 tot en met 31 mei 2007 een uitkering heeft betaald die per 1 juni 2007 ongedaan moet worden gemaakt, omdat het UWV met terugwerkende kracht tot en met 1 november 2006 een sociale uitkering toekent. Door de verrekening tussen de gemeente en het UWV merkt de uitkeringsgerechtigde financieel niets van het ongedaan maken van de uitkering van de gemeente; hij ontvangt in juni voor het eerst een betaling van het UWV. Artikel 32c zorgt ervoor dat de loonheffingen hierbij aansluiten. De loonheffingen worden tot en met 31 mei 2007 berekend volgens de regels die van belang zijn voor de berekening van de loonheffingen over de uitkering van de gemeente; met ingang van 1 juni 2007 worden die loonheffingen berekend volgens de regels die gelden voor de berekening van de loonheffingen over de uitkering van het UWV. De uitkeringsgerechtigde vermeldt in de aangifte inkomstenbelasting 2007 over de periode van 1 januari 2007 tot en met 31 mei 2007 de in die periode van de gemeente ontvangen uitkering en vanaf 1 juni 2007 de van het UWV ontvangen uitkering. Voorzover de achteraf bezien ten onrechte toegekende uitkering niet kan worden verrekend met de later toegekende uitkering, en de uitkeringsgerechtigde per saldo dus een bedrag moet terugbetalen, wordt het terugbetaalde bedrag in het jaar van terugbetaling aangemerkt als negatief loon. Indien er verder in het desbetreffende kalenderjaar geen ander, positief loon wordt genoten van de inhoudingsplichtige, maakt de inhoudingsplichtige terzake van de terugbetaling door de uitkeringsgerechtigde een negatieve jaaropgaaf op.

De tweede zin van artikel 32c, eerste lid, houdt in dat de belasting die over een positief saldo is verschuldigd, wordt vastgesteld met toepassing van het tarief dat wordt aangewezen door de loonbelastingtabel voor bijzondere beloningen. De hoogte van dit tarief is – in het genoemde voorbeeld – afhankelijk van het in 2007 van het UWV te genieten loon, indien over het gehele jaar van het UWV loon zou worden genoten. Hiermee wordt zoveel mogelijk voorkomen dat de uitkeringsgerechtigde op de aanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen moet bijbetalen. Wellicht ten overvloede wordt hierbij nog opgemerkt dat de loonbelastingheffing naar het tarief voor bijzondere beloningen, voor de werknemersverzekeringen het tijdvak karakter van de nabetaaling niet wegneemt. Dit betekent dat voor de heffing van de werknemersverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw beoordeeld moet blijven worden hoeveel tijdvakken van het premiebetalingstijdvak respec-

tievelijk van het bijdragebetalingstijdvak in de verrekening zijn begrepen. Naarmate het aantal tijdvakken waarop de verrekening betrekking heeft groter is, wordt de in dat kalenderjaar bij de heffing van de premies werknemersverzekeringen in aanmerking te nemen franchise en het hierbij in aanmerking te nemen maximum, respectievelijk het bij de heffing van de inkomensafhankelijke bijdrage ZVV in aanmerking te nemen maximum, hoger.

In het tweede lid is aangegeven wat voor de toepassing van artikel 32c onder het begrip sociale uitkering wordt verstaan. Het gaat om uitkeringen die op grond van een wettelijke bepaling inzake de sociale zekerheid door een gemeente, het UWV of de Sociale Verzekeringsbank worden betaald. Dat zijn onder andere de uitkeringen op grond van de Wet werk en bijstand, de Wet inkomensvoorziening oudere en gedeeltelijk arbeidsongeschikte werkloze werknemers, de Ziektewet, de Werkloosheidswet, de Wet werk en inkomen naar arbeidsvermogen, de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering, de Wet arbeidsongeschiktheidsvoorziening jonggehandicapten, de Algemene Ouderdomswet en de Algemene nabestaandenwet. Het gaat hierbij zowel om uitkeringen op grond van sociale verzekeringen als om uitkeringen op grond van sociale voorzieningen.

Artikel IV, onderdeel M (artikel 35b van de Wet op de loonbelasting 1964)

Artikel 35b, vierde lid (nieuw), van de Wet LB 1964 regelt het achterwege laten van inhouding van loonbelasting indien het heffingsrecht ingevolge een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting is toegewezen aan de woonstaat. Zoals in het algemeen deel van deze memorie is uiteengezet, vervalt de ABSR voor onder andere buitenlandse artiesten en beroepssporters indien deze inwoner zijn van een land waarmee de Staat der Nederlanden een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten of inwoner zijn van de Nederlandse Antillen of Aruba. Nederland ziet derhalve af van het verdragsrechtelijk toegewezen heffingsrecht. Om die reden kan er geen sprake meer zijn van eventuele dubbele belasting (heffing in werkland en in woonland) en daarom kan artikel 35b, vierde lid (nieuw) Wet LB 1964 vervallen.

Artikel IV, onderdeel N (artikel 35e van de Wet op de loonbelasting 1964)

Artikel 35e, eerste lid, van de Wet LB 1964 heeft mede betrekking op verplichtingen van de inhoudingsplichtige ten aanzien van binnenlandse beroepssporters. Zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht, wordt voorgesteld de ABSR te laten vervallen voor binnenlandse beroepssporters. De bepalingen in dit artikel met betrekking tot binnenlandse beroepssporters worden daardoor overbodig en kunnen vervallen.

Artikel IV, onderdeel O (artikel 35g van de Wet op de loonbelasting 1964)

Met de wijziging wordt ten eerste verduidelijkt wat moet worden verstaan onder de als heffingsgrondslag in aanmerking te nemen gage van een buitenlands gezelschap als bedoeld in artikel 5b van de Wet LB 1964. In de praktijk blijkt onduidelijkheid te bestaan over de vraag of onder gage ook moet worden verstaan hetgeen ter zake van het optreden of de sportbeoefening wordt betaald aan een lichaam waarmee de leden van het gezelschap een rechtsverhouding hebben. Voorbeeld: de voetbalclub AS Monaco voetbalt in Nederland tegen een Nederlandse club. Bij de huidige definitie zou er discussie kunnen ontstaan met betrekking tot de vraag of de gage die de voetbalclub AS Monaco geniet, kan worden aangemerkt als gage als bedoeld in artikel 35g van de Wet LB 1964. Ter voorkoming van dergelijke discussies wordt de wettekst op dit punt – in overeenstemming met de oorspronkelijke bedoeling – verduidelijkt.

Op grond van artikel 35g, derde lid, onderdeel h, van de Wet LB 1964, worden niet tot de gage gerekend uitzendrechten die betrekking hebben op het land van vestiging van het buitenlandse gezelschap. Het land waar een wedstrijd wordt gespeeld, heeft doorgaans de wereldwijde uitzendrechten met betrekking tot deze wedstrijd. Met name bij het organiseren van (wederkerige) sportwedstrijden zoals vriendschappelijke voetbalinterlands worden vaak uitzendrechten uitgeruild. Het uitspelende buitenlandse gezelschap verkrijgt daarbij doorgaans alleen de rechten voor uitzending in het eigen land. De gage bij dergelijke wedstrijden bestaat voor een groot deel uit de uitzendrechten. Deze worden meestal met gesloten beurzen uitgeruild. Hierdoor wordt in de praktijk vaak geen waarde van de uitzendrechten vastgesteld, die ook zou kunnen worden gehanteerd voor de belastingheffing. Daarbij komt dat een Nederlandse sportbond over de waarde van de uitzendrechten in het buitenland zou moeten inhouden, terwijl er feitelijk niets betaald wordt. Daarom vervalt de heffing over uitzendrechten die betrekking hebben op het land van vestiging van het buitenlands gezelschap.

Artikel IV, onderdeel P (artikel 35i van de Wet op de loonbelasting 1964)

Artikel 35i, vierde lid (nieuw), van de Wet LB 1964 regelt het achterwege laten van inhouding van loonbelasting indien het heffingsrecht ingevolge een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting is toegewezen aan de woonstaat. Zoals in het algemeen deel van deze memorie is uiteengezet, vervalt de ABSR voor onder andere buitenlandse artiesten, beroepssporters en gezelschappen indien deze wonen dan wel gevestigd zijn in een land waarmee de Staat der Nederlanden een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten of wonen dan wel gevestigd zijn in de Nederlandse Antillen of Aruba. Nederland ziet derhalve af van het verdragsrechtelijk toegewezen heffingsrecht. Om die reden kan er geen sprake meer zijn van eventuele dubbele belasting (heffing in werkland en in woon/vestigingsland) en daarom kan artikel 35i, vierde lid (nieuw), vervallen.

Artikel V

Artikel V (artikel 24 van de Successiewet 1956)

Het tarief van 68% in de Successiewet 1956 wordt verlaagd naar het tarief van de voorgaande schijf van 63%. Hiertoe strekt de in artikel V opgenomen wijziging van artikel 24 van de Successiewet 1956. Het heffingspercentage van de hoogste schijf van de derde tariefgroep wordt verlaagd van 68% tot 63%. De derde tariefgroep betreft de zogenoemde andere verkrijgers. Bij deze andere verkrijgers gaat het om de verkrijgers die qua graad van verwantschap niet onder de eerste tariefgroep (onder andere echtgenoot, kinderen, afstammelingen) of tweede tariefgroep (broers, zusters, bloedverwanten in de rechte opgaande lijn) kunnen worden gebracht.

Artikel VI

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

Het in onderdeel A opgenomen artikel 2, vierde lid, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA) houdt verband met de introductie van het nieuwe onderdeel g in artikel 14, eerste lid, van de WVA (zie artikel VI, onderdeel E). De arbeidsverhouding tussen de desbetreffende inhoudingsplichtige en de stagiairs behoeft in de praktijk niet in alle gevallen als een privaatrech-

telijke of publiekrechtelijke dienstbetrekking te kwalificeren. Om die reden worden deze stagiairs bij fictie als werknemer aangemerkt. Hetzelfde geldt voor de in artikel 14, eerste lid, onderdeel f, bedoelde personen (VMBO-leerlingen).

Omdat de desbetreffende personen niet in alle gevallen voldoen aan de in artikel 3, eerste lid, onderdeel e, van de Wet op de loonbelasting 1964 genoemde voorwaarden, kan niet worden verwezen naar de in de laatstgenoemde bepaling opgenomen fictie, maar is een zelfstandige fictie noodzakelijk.

Ingevolge artikel XXVII werkt de in artikel VI, onderdeel A, opgenomen wijziging terug tot en met 1 januari 2006.

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

De in onderdeel B opgenomen wijziging van artikel 2, vierde lid, van de WVA houdt verband met de introductie van het nieuwe onderdeel h in artikel 14, eerste lid, van de WVA (zie artikel VI, onderdeel F). De arbeidsverhouding tussen de desbetreffende inhoudingsplichtige en personen die een procedure erkenning verworven competenties (hierna: EVC-procedure) volgen, behoeft in de praktijk namelijk ook niet in alle gevallen als een privaatrechtelijke of publiekrechtelijke dienstbetrekking te kwalificeren. In dit verband zij verwezen naar de toelichting op onderdeel A.

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

Op grond van onderdeel C wordt een aantal wijzigingen aangebracht in artikel 5, eerste lid, onderdeel c, van de WVA. In verband met de voorgestelde wijzigingen is het genoemde onderdeel c tevens gestroomlijnd. Onderdeel c, onder 1°, is ongewijzigd overgenomen.

De wijziging van onderdeel c, onder 2°, strekt ertoe de afdrachtvermindering onderwijs te verhogen van € 1500 tot € 3000 ten aanzien van voormalig werkloze werknemers die worden opgeleid tot het startkwalificatieniveau (de werknemer, bedoeld in artikel 14, eerste lid, onderdeel e, van de WVA).

Onderdeel c, onder 3°, houdt verband met de introductie van een nieuw onderdeel van de afdrachtvermindering onderwijs in artikel 14, eerste lid, onderdeel g, van de WVA. In onderdeel c, onder 3°, is het bedrag van de afdrachtvermindering onderwijs voor bepaalde personen die een stage volgen in het kader van een beroepsopleidende leerweg op MBO-1 of 2 niveau (zie artikel 14, eerste lid, onderdeel g), vastgesteld op € 1200 per kalenderjaar. Ingevolge artikel 5, negende lid, van de WVA wordt dit bedrag naar tijdsgelang verdeeld over de loontijdvakken in het kalenderjaar.

Ingevolge artikel XXVII werken de in artikel VI, onderdeel C, opgenomen wijzigingen terug tot en met 1 januari 2006.

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

Op grond van onderdeel D wordt een nieuw onderdeel toegevoegd aan artikel 5, eerste lid, onderdeel c, van de WVA. Dit onderdeel c, onder 4°, houdt verband met de introductie van een nieuw onderdeel van de afdrachtvermindering onderwijs in artikel 14, eerste lid, onderdeel h, van de WVA. In onderdeel c, onder 4°, is het bedrag van de afdrachtvermindering onderwijs voor bepaalde personen die een EVC-procedure volgen waarvoor een verklaring is afgegeven door een erkende instantie (zie artikel 14, eerste lid, onderdeel h, van de WVA), vastgesteld op € 300 per

EVC-procedure. Ingevolge artikel 5, negende lid, van de WVA wordt dit bedrag naar tijdsgelang verdeeld over de loontijdvakken in het kalenderjaar.

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

Op grond van het nieuwe onderdeel g van artikel 14, eerste lid, van de WVA wordt de afdrachtvermindering onderwijs, onder voorwaarden, ook van toepassing voor degenen die binnen de beroepsopleidende leerweg een stage volgen op MBO- 1 of 2 niveau. De hoogte van deze afdrachtvermindering onderwijs is opgenomen in artikel 5, onderdeel c, onder 3°, van de WVA. (zie artikel VI, onderdeel C). Om voor deze afdrachtvermindering in aanmerking te komen, dient de stage gedurende een periode van ten minste twee maanden te worden gevolgd. Het toetsloonvereiste is voor deze afdrachtvermindering niet van toepassing. Wel zijn er voorwaarden gesteld aan de aard van de te volgen opleiding. Mede in verband met de controle daarvan zijn er voorwaarden gesteld, die grotendeels overeenkomen met de in artikel 14, eerste lid, onderdeel a, van de WVA opgenomen voorwaarden.

De wijzigingen van artikel 14, zesde en zevende lid, van de WVA houden verband met de introductie van het nieuwe onderdeel g in artikel 14, eerste lid, van de WVA.

Door de werking van artikel 6 WVA geldt voor deze stagiairs een evenredige vermindering van het bedrag van de afdrachtvermindering op basis van de zogenaamde deeltijdfactor. Op grond van artikel 6, tweede lid, van de WVA wordt de volledige arbeidsduur voor een kalenderweek gesteld op 36 uren. Bij een stage van bijvoorbeeld 12 uur in de week voor het hele jaar bedraagt de afdrachtvermindering daarmee 1/3 maal € 1200.

Ingevolge artikel XXVII werken de in artikel VI, onderdeel E, opgenomen wijzigingen terug tot en met 1 januari 2006.

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

Op grond van het nieuwe onderdeel h van artikel 14, eerste lid, van de WVA wordt de afdrachtvermindering onderwijs ook van toepassing voor degenen die een EVC-procedure volgen waarvoor een verklaring is afgegeven door een instantie die is aangeduid bij ministeriële regeling. Daarbij wordt gedacht aan het Kwaliteitscentrum Examinering, een Visiterende en Beoordelende Instantie of een nog door het ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschappen nader te bepalen derde accrediterende partij. Bestaande Crebo en Croho erkende opleidingen kunnen een verklaring betreffende de kwaliteit van de EVC-procedure verkrijgen onder voorwaarde dat de EVC-procedure tijdens de eerstvolgende visitatie in de beoordeling wordt meegenomen. De verklaring wordt ingenomen wanneer blijkt dat de aangeboden EVC-procedure onvoldoende is beoordeeld.

De hoogte van deze afdrachtvermindering onderwijs is opgenomen in artikel 5, onderdeel c, onder 4°, van de WVA (zie artikel VI, onderdeel D). Het toetsloonvereiste is voor deze afdrachtvermindering niet van toepassing.

De wijzigingen van artikel 14, tweede lid, van de WVA houden verband met de introductie van het nieuwe onderdeel h in artikel 14, eerste lid, van de WVA. Met deze wijziging wordt bewerkstelligd dat degene die een EVC-procedure volgt wordt aangemerkt als een werknemer met een volledige arbeidsduur.

De wijziging van artikel 14, achtste lid, van de WVA houdt verband met de introductie van het nieuwe onderdeel h in artikel 14, eerste lid, van de WVA.

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

Zoals vermeld in het algemeen deel van deze memorie is bij de parlementaire behandeling van het Belastingplan 2006 aandacht gevraagd voor het verschil in hoogte in percentages voor de afdrachtvermindering zeevaart bij zeevarenden die in Nederland wonen en bij zeevarenden die niet in Nederland wonen maar in een land dat behoort tot de EU of de EER. Op grond van de huidige regeling kan een werkgever aanspraak maken op een afdrachtvermindering van 40% voor een zeevarende die in Nederland woont en onderworpen is aan de loonbelasting (artikel 17, tweede lid, onderdeel a, van de WVA). De afdrachtvermindering bedraagt op grond van de huidige regeling echter 10% voor een zeevarende die wel onderworpen is aan de loonbelasting, maar niet in Nederland woont (artikel 17, tweede lid, onderdeel b, van de WVA). Voor zover deze zeevarenden wonen in een land dat behoort tot de EU of de EER, verkeren beide groepen zeevarenden evenwel in dezelfde relevante omstandigheden. Voor de zeevarenden uit een EU- of EER-land geldt namelijk de hoofdregel dat zij verzekerd zijn in het vlagland (EEG verordening nr. 1408/71). Omdat dit verschil in hoogte in percentages afdrachtvermindering zeevaart spanning oplevert met het gemeenschapsrecht wordt voorgesteld artikel 17, tweede lid, onderdeel a, zodanig te wijzigen, dat ook voor de aan de loonbelasting onderworpen zeevarende die niet in Nederland woont maar in een ander land dat behoort tot de EU of EER hetzelfde percentage gaat gelden als voor de in Nederland wonende zeevarende. Als regel geldt dat deze zeevarenden ook premieplichtig zijn voor de volksverzekeringen. De spanning met het gemeenschapsrecht doet zich ook voor als het belastingverdrag de heffing over het loon van een in het buitenland wonende zeevarende aan het woonland toewijst. Voorgesteld wordt daarom dat het hoge percentage van de afdrachtvermindering zeevaart terug te brengen van 40 naar 36. Voor de niet in een EU-land of EER-land woonachtige zeevarende die onderworpen is aan de loonbelasting of de premie volksverzekeringen is het gemeenschapsrecht niet van toepassing, en doet de gesignaleerde spanning zich dus niet voor. Als regel kan niet worden aangenomen dat de belasting en premie volksverzekeringen bij deze groep van zeevarenden gelijk is aan die van zeevarenden die wonen in Nederland of een ander EU-land of EER-land. Het percentage (10) voor deze categorie zeevarenden blijft ongewijzigd. Dit is opgenomen in het nieuwe artikel 17, tweede lid, onderdeel b.

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

In dit onderdeel wordt het gemiddelde uurloon voor het jaar 2007 bepaald. Hiertoe wordt het vierde lid gewijzigd. Het gemiddelde uurloon in 2007 van de inhoudingsplichtigen die in 2005 S&O hebben verricht en over een S&O-verklaring beschikken, wordt gebaseerd op het door hen in dat jaar voor speur- en ontwikkelingswerk betaalde loon. Deze gegevens zijn bij betrokkenen bekend en tevens de laatste gegevens die de Belastingdienst in het kader van de eindafrekeningsaangifte heeft gecontroleerd. De verplichting tot de indiening van een dergelijke aangifte is voor de periode die aanving op 1 januari 2006 vervallen. Voor een S&O-inhoudingsplichtige die in 2005 geen speur- en ontwikke-

lingswerk heeft verricht waarvoor hij over een S&O-verklaring beschikt, wordt een forfaitair gemiddeld uurloon genomen van € 25.

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

In artikel 24, tweede lid, onderdeel b, wordt de margeregeling verruimd om de in het algemeen deel van deze memorie aangegeven reden. Voorgesteld wordt dat, indien het gerealiseerde aantal uren 90% of meer bedraagt van het in de S&O-verklaring opgenomen aantal, pas een mededeling gedaan moet worden als het niet gerealiseerde aantal uren maal het gemiddelde uurloon gelijk is aan of groter is dan een bedrag van € 10 000 voor iedere maand waarvoor de S&O-verklaring is afgegeven. Dit laatste bedrag is thans vastgesteld op € 5000.

In artikel 24, derde lid, is voorzien in een verlenging van de termijn waarin aan de mededelingsplicht moet zijn voldaan. De termijn is verlengd van twee naar drie maanden na afloop van de periode waarop de S&O-verklaring betrekking heeft. In die gevallen waarin de afgifte van een S&O-verklaring plaatsvindt op een zodanig tijdstip dat voor het voldoen aan de verplichting minder dan drie kalendermaanden na de afgifte van de verklaring resten, wordt bovendien de termijn opgeschort. De verlenging van het tijdvak wordt zo bijvoorbeeld toepasselijk indien op basis van een bezwaarschrift tegen een afwijzing van een verzoek om een S&O-verklaring alsnog een S&O-verklaring wordt verstrekt na afloop van het tijdvak waarvoor de verklaring werd aangevraagd.

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

In dit onderdeel wordt een wijziging aangebracht in artikel 31, eerste lid, van de WVA. Deze wijziging hangt samen met de wijziging die ingevolge artikel XI, onderdeel J, lid 1b, van het Belastingplan 2003 Deel I (Stb. 2002, 615) is aangebracht in artikel 31, eerste lid, van de WVA. Bij deze, tengevolge van een aanpassing ingevolge artikel X, onderdeel C, van de Wet aanpassing fiscale behandeling VUT/prepensioen en introductie levensloopregeling (Stb. 2005, 115), met ingang van 1 januari 2006 inwerkinggetreden wijziging was nog geen rekening gehouden met de in het Belastingplan 2002 Deel II – overig fiscaal pakket (Stb. 2002, 617) in artikel 14 van de WVA aangebrachte wijziging. Hierbij is in artikel 14, onder vernummering van het tweede tot en met het zevende lid tot respectievelijk derde tot en met het achtste lid, een lid ingevoegd. Bij de per 1 januari 2006 in artikel 31, eerste lid, van de WVA aangebrachte wijziging was nog geen rekening gehouden met deze vernummering in artikel 14. Met de in artikel VI, onderdeel J, opgenomen wijziging wordt dit hersteld.

Ingevolge artikel XXVII werken de in artikel VI, onderdeel J, opgenomen wijzigingen terug tot en met 1 januari 2006.

Artikel VII

Artikel VII (artikel 15 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer)

De wijziging van artikel 15, eerste lid, onderdeel oa, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer strekt ertoe de uitbrengvrijstelling uit te breiden met de verkrijging van onroerende zaken die vóór 1 januari 2003 zijn verkregen door een samenwerkingsverband van woningcorporaties dat de bevordering van stedelijke herstructurering tot doel heeft en pas na die verkrijging de status van WOM heeft gekregen. De voorgestelde regeling heeft terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2006, de datum waarop

de uitbrengvrijstelling van artikel 15, eerste lid, onderdeel oa, in werking is getreden.

Artikel VIII

Artikel VIII, onderdeel A (artikel 1 van de Wet op de omzetbelasting 1968)

Dit onderdeel bewerkstelligt een wijziging van artikel 1, onderdelen a, b en c, van de Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet OB) waardoor het belastbare feit voor de BTW-heffing meer in de richting van de Zesde Richtlijn wordt geformuleerd. Verwezen zij in dit verband ook naar het algemeen deel van deze memorie.

Artikel VIII, onderdeel B (artikel 3 van de Wet op de omzetbelasting 1968)

Zoals in het algemeen deel van deze memorie is aangegeven is het in het kader van het onderhavige wetsvoorstel gewenst het belastbare feit niet alleen uit te breiden maar ook om dit nader af te stemmen op de formulering van de Zesde Richtlijn. In vervolg op de wijzigingen in artikel 1 van de Wet OB wordt daarom ook een wijziging voorgesteld voor de opbouw van de bepalingen met betrekking tot het begrip leveringen zoals opgenomen in artikel 3 van de Wet OB. Daartoe wordt in onderdeel B.1 het eerste lid, onderdeel a, van artikel 3 beter afgestemd op de tekst van artikel 5, lid 1, van de Zesde Richtlijn. Dit heeft tevens tot gevolg dat artikel 3, eerste lid, onderdeel e, overbodig wordt en derhalve kan vervallen (onderdeel B.3). Het derde lid van artikel VIII, onderdeel B, bewerkstelligt tevens het vervallen van de onderdelen g en h van artikel 3, eerste lid, van de Wet OB. Dit laatste houdt nauw verband met het nieuw voorgestelde artikel 3, derde lid. De wijziging van artikel 3, eerste lid, onderdeel d, van genoemde wet strekt ertoe dit onderdeel nader af te stemmen op de terminologie van de Zesde Richtlijn. Daartoe is bepaald dat bij de rechts-overgang van goederen ingevolge een vordering door of namens de overheid alleen nog in de gevallen waarin daarvoor een vergoeding wordt betaald, sprake is van een levering. Door de toevoeging van de eis van het betaald zijn van een vergoeding wordt bereikt dat deze leveringen naar analogie van de heffingssystematiek van de Zesde Richtlijn kunnen worden gezien als leveringen onder bezwarende titel. De wijzigingen in artikel 3, eerste lid, van de Wet OB hebben geen materiële betekenis. In het nieuwe derde lid van artikel 3 van de Wet OB worden een aantal handelingen gelijkgesteld met een levering onder bezwarende titel. Het gaat daarbij in het derde lid, onderdeel a, om een nieuwe bepaling waardoor het bepaalde in artikel 5, lid 6, van de Zesde Richtlijn in de Wet OB wordt geïmplementeerd. Ingevolge de nieuwe bepaling worden een aantal handelingen van een ondernemer gelijkgesteld met een voor de BTW belastbare levering van goederen. Het gaat daarbij onder meer om goederen die een ondernemer aan zijn bedrijf onttrekt voor zijn eigen privé-doeleinden of voor privé-doeleinden van zijn personeel. Maar ook het door een ondernemer gratis aan anderen verstrekken van goederen vanuit zijn bedrijf en het bestemmen van goederen in meer algemene zin voor andere dan bedrijfsdoeleinden worden gelijkgesteld met een voor de BTW belastbare levering van die goederen door die ondernemer. Om de hiervoor genoemde handelingen gelijk te kunnen stellen met een voor de BTW belastbare levering van goederen geldt wel de voorwaarde dat de ondernemer ter zake van de desbetreffende goederen of de bestanddelen ervan recht op volledige of gedeeltelijke aftrek van BTW heeft verkregen. Als bestanddelen worden in dit verband aangemerkt goederen die door hun integratie in een ander goed hun fysieke en economische eigenschappen definitief hebben verloren en hebben geleid tot een duurzame waardevermeerdering van dat goed. Zoals ook wordt aangegeven in de toelichting op het voorstel van de

Commissie voor de Zesde Richtlijn is genoemd artikel 5, lid 6, gericht op het voorkomen van ongerechtvaardigde voordelen bij ondernemers voor goederen die worden aangewend voor persoonlijk verbruik. De BTW-heffing ten aanzien van deze consumptief te verbruiken goederen kan zoals eerder is aangegeven, alleen plaatsvinden ingeval bij de ondernemer voor die goederen geheel of gedeeltelijk recht op aftrek van voorbelasting is ontstaan.

De bepaling van artikel 5, lid 6, van de Zesde Richtlijn is in de communautaire wetgeving de opvolger van artikel 5, lid 3, onder a, van de met de inwerkingtreding van de Zesde Richtlijn vervallen Tweede Richtlijn. Ook in die bepaling waren het eigen verbruik van de ondernemer en het gratis verstrekken van goederen uit zijn onderneming aangemerkt als belastbare handeling. Daarbij was het destijds niet van belang of ter zake van de desbetreffende goederen geheel of gedeeltelijk recht op aftrek van voorbelasting was ontstaan. Voorop stond het heffen over het consumptieve verbruik van goederen die aan de onderneming werden onttrokken om zo het ontgaan van belasting te voorkomen.

Het door een ondernemer onttrekken van goederen aan zijn bedrijf om voor bedrijfsdoeleinden te dienen als geschenken van geringe waarde of als monster wordt overeenkomstig de Zesde Richtlijn niet gelijkgesteld met een levering onder bezwarende titel. In het nieuwe artikel 3, achtste lid, van de Wet OB is dit expliciet vastgelegd. Bedoelde onttrekkingen worden derhalve niet gelijk behandeld als een voor de BTW belastbare levering van goederen, ook al is ter zake van de desbetreffende goederen of de bestanddelen ervan wel recht op volledige of gedeeltelijke aftrek van BTW ontstaan. Bij geschenken van geringe waarde die door de ondernemer voor bedrijfsdoeleinden aan zijn bedrijf worden onttrokken, kan worden gedacht aan bepaalde goederen, zoals balpennen, petjes en agenda's, maar ook aan door de ondernemer zelf geproduceerde goederen met een beperkte waarde.

In artikel 3, derde lid, onderdeel b, en negende lid, is het vroegere artikel 3, eerste lid, onderdeel h, opgenomen. De verplaatsing van deze bepaling heeft geen materiële betekenis.

Tot slot is in artikel 3, derde lid, onderdeel c, een bepaling opgenomen die ertoe strekt het onder zich hebben van goederen door de ondernemer zelf of door zijn rechthebbenden in de heffing te betrekken wanneer de ondernemer zijn bedrijf beëindigt. De heffing vindt echter alleen plaats wanneer de ondernemer het recht op volledige of gedeeltelijke aftrek heeft verkregen bij de aanschaf van de goederen of bij het bestemmen daarvan op de voet van artikel 3, derde lid, onderdeel b. Eerder was heffing in dit soort gevallen mogelijk op grond van artikel 3, eerste lid, onderdeel g. Dit onderdeel g komt echter te vervallen met het in meer richtlijnconforme bewoordingen gestelde artikel 3, derde lid, onderdeel c, en met de overige wijzigingen in de leveringsbepalingen van artikel 3. Onderdeel c is gebaseerd op de facultatieve bepaling die is opgenomen in artikel 5, lid 7, onder c, van de Zesde Richtlijn. Deze bepaling vindt geen toepassing in de gevallen waarin een ondernemer zijn bedrijf overdraagt aan een andere ondernemer.

Artikel VIII, onderdeel C (artikel 3a van de Wet op de omzetbelasting 1968)

De wijziging van artikel 3a van de Wet OB hangt samen met de meer richtlijnconforme formulering van het belastbare feit voor de BTW-heffing. In dit verband zij verwezen naar het algemeen deel van deze memorie. De vervanging van «gebezigd» door «gebruikt» in artikel 3a, tweede lid, onderdeel e, is niet inhoudelijk van aard. Verwezen zij hier verder naar de toelichting op de wijziging van artikel 15 van de Wet OB (artikel VIII, onderdeel H, derde en vierde lid).

De wijziging van artikel 4 van de Wet OB heeft betrekking op een meer richtlijnconforme redactie van het belastbare feit voor de BTW-heffing. Ingevolge onderdeel D, tweede lid, worden in artikel 4 van de Wet OB het tweede en derde lid vernummerd tot derde en vierde lid. Daarnaast wordt een nieuw tweede lid opgenomen dat ertoe strekt de bepalingen van artikel 6, lid 2, onder a en b, van de Zesde Richtlijn in de Wet OB te implementeren.

Het nieuwe artikel 4, tweede lid, onderdeel a, van de Wet OB strekt ertoe dat het gebruik van een tot een onderneming behorend goed door de ondernemer voor zijn privé-doeleinden of voor de privé-doeleinden van zijn personeel, dan wel in algemene zin voor andere dan bedrijfsdoeleinden, wordt gelijkgesteld met een dienst verricht onder bezwarende titel, wanneer de ondernemer ter zake van het desbetreffende goed recht op volledige of gedeeltelijke aftrek van BTW heeft verkregen. Met het gelijkstellen van dergelijke handelingen met een dienst verricht onder bezwarende titel, wordt bereikt dat zij komen te vallen onder het toepassingsbereik van de BTW-heffing van artikel 1, eerste lid, onderdeel a, van de Wet OB. Deze nieuwe bepaling in artikel 4 is gebaseerd op artikel 6, lid 2, onder a, van de Zesde Richtlijn. Zoals ook naar voren komt uit de toelichting op het voorstel van de Commissie voor de Zesde Richtlijn gaat het er bij die bepaling om het ontgaan van belasting te voorkomen ingeval tot de onderneming behorende goederen worden gebruikt voor doeleinden in de privé-sfeer.

Ingevolge het nieuwe artikel 4, tweede lid, onderdeel b, van de Wet OB wordt het om niet verrichten van een dienst door een ondernemer voor zijn eigen privé-doeleinden of voor privé-doeleinden van zijn personeel, of, meer in algemene zin, voor andere dan bedrijfsdoeleinden eveneens gelijkgesteld met een dienst verricht onder bezwarende titel. Met deze nieuwe bepaling wordt ook voor dergelijke handelingen bereikt dat zij komen te vallen onder het toepassingsbereik van de BTW-heffing als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel a, van de Wet OB. Deze met diensten onder bezwarende titel gelijkgestelde diensten zijn altijd belast, ook indien de voorbelasting over de terzake eventueel verbruikte goederen niet voor aftrek in aanmerking is gekomen. Voor de volledigheid zij er op gewezen dat het hier uitsluitend gaat om diensten die de ondernemer zelf als zodanig verricht. Door de ondernemer ingekochte diensten die vervolgens door hem worden bestemd voor de doeleinden, genoemd in artikel 4, tweede lid, onderdeel b, vallen niet onder de toepassing van laatstgenoemde bepaling.

Anders dan het geval is ten aanzien van artikel 5, lid 6, van de Zesde Richtlijn, was er in de Tweede Richtlijn geen bepaling opgenomen die de in artikel 4, tweede lid, bedoelde handelingen in de heffing betrok. Daar stond tegenover dat de voorbelasting over de aangewende goederen ter zake geheel of gedeeltelijk niet in aftrek kon worden gebracht.

Met betrekking tot de toepassing van artikel 4, tweede lid (nieuw), voorziet dit wetsvoorstel voorts in de opneming van nadere bepalingen in de Wet OB met betrekking tot de maatstaf van heffing en het tijdstip van verschuldigheid. Verwezen zij naar de toelichting op artikel VIII, onderdelen E, derde lid en G, van deze memorie.

De wijziging van het nieuwe derde lid van artikel 4 strekt ertoe dat lid meer richtlijnconform te formuleren.

Artikel VIII, onderdeel E (artikel 8 van de Wet op de omzetbelasting 1968)

Met dit onderdeel wordt een aantal wijzigingen aangebracht in artikel 8 van de Wet OB. De vervanging van artikel 8, derde lid, van de Wet OB vloeit voort uit de nieuwe redactie van met name artikel 3, derde lid, van de Wet OB. Daarbij is van de gelegenheid gebruik gemaakt de bewoor-

dingen van deze bepaling meer af te stemmen op die van artikel 11, A, lid 1, onder b, van de Zesde Richtlijn.

Het nieuwe zevende lid van artikel 8 van de Wet OB regelt de maatstaf van heffing voor de handelingen die ingevolge het nieuwe tweede lid van artikel 4 van de Wet OB worden gelijkgesteld met diensten verricht onder bezwarende titel, en die daardoor onder de BTW-heffing vallen. De maatstaf van heffing voor deze diensten bestaat overeenkomstig de desbetreffende bepaling van artikel 11, A, lid 1, onder c, van de Zesde BTW-richtlijn uit de door de ondernemer voor het verrichten van de diensten gemaakte uitgaven.

Wat betreft de handelingen bedoeld in artikel 4, tweede lid, onderdeel a, (nieuw), van de Wet OB, het gebruik van een tot de onderneming behorend goed voor bijvoorbeeld privé-doeleinden van de ondernemer, geldt blijkens de jurisprudentie van het Hof van Justitie dat voor het vaststellen van de maatstaf van heffing alleen die uitgaven in aanmerking kunnen worden genomen, ter zake waarvan de ondernemer in rekening gebrachte BTW geheel of gedeeltelijk in aftrek heeft kunnen brengen. Uitgaven ter zake waarvan de BTW niet in aftrek is gebracht of ter zake waarvan geen BTW in rekening is gebracht, kunnen derhalve niet in aanmerking worden genomen voor het bepalen van de maatstaf van heffing voor deze diensten.

Voor het vaststellen van de maatstaf van heffing voor de diensten bedoeld in artikel 4, tweede lid, onderdeel b, (nieuw), het om niet verrichten van prestaties voor bijvoorbeeld privé-doeleinden van de ondernemer, die als diensten worden aangemerkt, wordt eveneens uitgegaan van de voor het verrichten van zodanige diensten gemaakte uitgaven. Daarbij worden alle voor het verrichten van de dienst gedane uitgaven in aanmerking genomen, derhalve ook de uitgaven ter zake waarvan geen gehele of gedeeltelijke aftrek van de voorbelasting is verkregen, zoals arbeidsloon. Bij ministeriële regeling kunnen voorts nadere regels worden gesteld met betrekking tot de voor deze diensten gemaakte uitgaven. Zoals daarover eerder in deze memorie is opgemerkt, zal wat betreft de toedeling van de uitgaven voor de investeringen in roerende en onroerende investeringsgoederen worden aangesloten bij de voor onroerende en roerende investeringsgoederen thans al geldende herzieningstermijnen van tien jaar respectievelijk vijf jaar. Daarnaast zullen in de ministeriële regeling regels worden gesteld ter zake van andere in de maatstaf van heffing te begrijpen uitgaven.

Artikel VIII, onderdeel F (artikel 11 van de Wet op de omzetbelasting 1968)

De vervanging van «gebezigd» door «gebruikt» (in artikel 11, eerste lid, onderdeel r, van de Wet OB), is niet inhoudelijk van aard. Verwezen zij hier verder naar de toelichting op de wijziging van artikel 15 van de Wet OB (artikel VIII, onderdeel H).

In de huidige wettelijke regeling van artikel 11, onderdeel g, onder 2°, van de Wet OB – die met name is gebaseerd op de vrijstellingsbepalingen uit de Zesde BTW-Richtlijn betreffende prestaties die nauw samenhangen met maatschappelijk werk en met de sociale zekerheid – wordt voor de vrij te stellen thuiszorg verwezen naar het inmiddels niet meer geldende artikel 15 van het Besluit zorgaanspraken bijzondere ziektekostenverzekering. Dit artikel gaf de basis voor een concrete lijst thuiszorginstellingen (commercieel en niet-commercieel) die AWBZ-gefinancierde thuiszorg mogen verlenen.

In het kader van de modernisering van de AWBZ (meer concurrentie en meer keuze) zijn sinds 1 april 2003 zogenoemde functiegerichte aanspraken in de AWBZ ingevoerd. Sinds die tijd wordt de zorg geïndiceerd in functies en niet meer op het niveau van instellingen of sectoren. Instellingen worden daarbij per functie toegelaten en kunnen deze functie,

als zij dat willen, voor de gehele AWBZ aanbieden en niet meer alleen voor een deelsector (zoals de thuiszorg).

De huidige wettelijke vrijstelling, die als oogmerk heeft commerciële en niet-commerciële thuiszorg vrij te stellen, is met het Besluit van 7 augustus 2003, nr. CPP2003/1854M¹ gecontinueerd overeenkomstig de situatie van vóór 1 april 2003.

Zoals eerder aangegeven is in het algemeen deel van deze memorie, is inmiddels ook sprake van een verdere ontwikkeling door de inwerkingtreding van de Wet maatschappelijke ondersteuning (Wmo). In de Wmo is geregeld dat met ingang van 1 januari 2007 de huishoudelijke verzorging zal zijn overgeheveld van de AWBZ naar de Wmo.

De in onderhavig artikel VIII, onderdeel F, eerste lid, opgenomen wijziging bewerkstelligt dat de omzetbelastingvrijstelling wordt gecontinueerd voor «thuiszorg» diensten. Hierbij is echter – in tegenstelling tot de situatie vóór 1 april 2003 – niet langer een voorwaarde dat de dienst bij iemand thuis wordt verricht. Het kan dus gaan om een dienst – bestaande in bijvoorbeeld persoonlijke verzorging – verricht bij iemand thuis maar ook bij iemand in een verpleeginrichting.

Aanspraken op grond van het Besluit zorgaanspraken AWBZ

Voor de goede orde zij opgemerkt dat de in dit onderdeel opgenomen verwijzingen naar het Besluit zorgaanspraken AWBZ de tekst van dit besluit betreffen zoals die per 1 januari 2007 zal luiden na aanpassing daarvan aan de Wmo. De functiegerichte aanspraken van artikel 2, eerste lid, onderdelen a tot en met e, en h, van het Besluit zorgaanspraken, waar de nieuwe vrijstellingstekst naar verwijst, zijn dan de volgende.

Persoonlijke verzorging (onderdeel a). Dit omvat «het ondersteunen bij of het overnemen van activiteiten op het gebied van de persoonlijke verzorging in verband met een somatische, psychogeriatrische of psychiatrische aandoening of beperking, een verstandelijke, lichamelijke of zintuiglijke handicap of een psychosociaal probleem, gericht op het opheffen van een tekort aan zelfredzaamheid».

Verpleging (onderdeel b). Dit omvat «verpleging in verband met een somatische of psychogeriatrische aandoening of beperking of een lichamelijke handicap, gericht op herstel of voorkoming van verergering van de aandoening, beperking of handicap».

Ondersteunende begeleiding (onderdeel c). Dit omvat «ondersteunende activiteiten in verband met een somatische, psychogeriatrische of psychiatrische aandoening of beperking, een verstandelijke, lichamelijke of zintuiglijke handicap of een psychosociaal probleem, gericht op bevordering of behoud van zelfredzaamheid of bevordering van de integratie van de verzekerde in de samenleving».

Activerende begeleiding (onderdeel d). Dit omvat «te verlenen activerende activiteiten gericht op het omgaan met de gevolgen van een somatische of psychogeriatrische aandoening of beperking of een verstandelijke, lichamelijke of zintuiglijke handicap, waaronder voorkoming van verergering van gedragsproblemen in verband met een zodanige aandoening, beperking of handicap».

Behandeling (onderdeel e). Dit omvat «behandeling van specifiek medische, specifiek gedragswetenschappelijke of specifiek paramedische aard gericht op herstel of voorkoming van verergering van een somatische of psychogeriatrische aandoening of een verstandelijke, lichamelijke of zintuiglijke handicap».

Het gebruik van een verpleegmiddel (onderdeel h). Dit omvat «in bruikleen verstrekken van een verpleegartikel gedurende een termijn van ten hoogste zesentwintig weken in verband met een somatische aandoening of beperking».

¹ VN 2003/39.22.

Voorwaarde blijft in alle gevallen wél dat sprake is van – op grond van de AWBZ – geïndiceerde zorg.

Aanspraken op grond van de Wet maatschappelijke ondersteuning

De verwijzing naar de Wet maatschappelijke ondersteuning behelst de volgende zorgaanspraak.

Huishoudelijke verzorging. Dit betreft «het ondersteunen bij of het overnemen van activiteiten op het gebied van het verzorgen van het huishouden van een persoon dan wel van de leefeenheid waartoe een persoon behoort».

Waar tot 1 januari 2007 de (AWBZ)regeling voorschreef dat alleen zorg werd verstrekt waarvoor het Centrum Indicatiestelling Zorg (CIZ) een indicatie had verleend, komt die verplichte indicatiestelling door het CIZ te vervallen: het is aan de gemeente – die op grond van de Wmo verplicht is om bij verordening regels vast te stellen over de te verlenen individuele voorzieningen en de voorwaarden terzake – om te bepalen hoe die indicatie wordt vastgesteld. Gemeenten kunnen dat zelf doen door het vaststellen van een individuele beschikking, of zij kunnen dat anderen laten doen, bijvoorbeeld het CIZ (dat de overblijvende AWBZ-functiegerichte aanspraken blijft indiceren). Voor het verlenen van zorg sluit de gemeente contracten met leveranciers. Voor de in dit kader verleende zorg waarvoor een indicatie geldt, blijft de omzetbelastingvrijstelling van toepassing.

Artikel VIII, onderdeel G (artikel 13 van de Wet op de omzetbelasting 1968)

In dit onderdeel wordt een nieuw vierde lid toegevoegd aan artikel 13 van de Wet OB. De nieuwe bepaling heeft betrekking op de belasting die wordt geheven ter zake van handelingen die in het nieuwe artikel 4, tweede lid, van de Wet OB gelijkgesteld zijn met een dienst verricht onder bezwarende titel. Het gaat bij laatstbedoelde handelingen om bijvoorbeeld het privé-gebruik van een tot de onderneming behorend goed. Ter zake van bedoeld gebruik wordt geen vergoeding dan wel een symbolische vergoeding gevraagd en ook geen factuur afgegeven. Zonder nadere voorziening zou de BTW ter zake van deze diensten derhalve overeenkomstig het bepaalde in artikel 13, eerste lid, onderdeel b, van de Wet OB, verschuldigd worden op het tijdstip waarop de dienst wordt verricht. Om praktische redenen is er voor gekozen de verschuldigdheid met betrekking tot deze diensten te laten vallen op de laatste dag van het kalenderjaar. Daarmee behoeft een ondernemer ter zake van deze diensten ook maar een keer per jaar aangifte te doen. Sommige van de in artikel 4, tweede lid, bedoelde diensten kunnen evenwel een doorlopend karakter hebben, zoals het langdurige gebruik van een goed van de onderneming. Voorkomen moet worden dat de BTW-heffing voor laatstbedoelde diensten al te zeer naar de toekomst wordt verschoven. Daarom is in het nieuwe vierde lid van artikel 13 ook bepaald dat diensten die nog niet zijn voltooid op de laatste dag van het kalenderjaar, niettemin als voltooid worden aangemerkt voor dat deel van de dienst dat is verricht in het desbetreffende kalenderjaar. Daarmee wordt bewerkstelligd dat van dergelijke doorlopende diensten ten minste eenmaal per kalenderjaar de belasting kan worden geheven.

Artikel VIII, onderdeel H (artikel 15 van de Wet op de omzetbelasting 1968)

In dit onderdeel wordt een aantal wijzigingen in artikel 15 van de Wet OB aangebracht, het artikel waarin de bepalingen zijn opgenomen met betrekking tot het recht van de ondernemer op aftrek van de voorbelasting. Bij de voorbelasting gaat het bijvoorbeeld om de BTW die de ondernemer

door andere ondernemers in rekening is gebracht ter zake van aan hem verleende leveringen en diensten, of de BTW die de ondernemer heeft voldaan voor de invoer van voor zijn onderneming bestemde goederen. De kern van de aanpassing van artikel 15 betreft de wijziging van het eerste lid, eerste volzin, slotzinsnede. Het gaat daarbij om de in het algemeen deel van deze memorie aangekondigde aanpassing van het recht op aftrek. In dit verband zij het volgende opgemerkt. Uitgangspunt van het huidige artikel 15 is dat de voorbelasting door de ondernemer in aftrek kan worden gebracht op de BTW die hij zelf verschuldigd wordt, voorzover de desbetreffende goederen en diensten door de ondernemer worden gebezigd in het kader van zijn onderneming. Daarmee wijkt de Nederlandse regeling wat betreft de redactie af van de Zesde Richtlijn. In artikel 17, lid 2, van de Zesde Richtlijn is namelijk niet zo zeer een koppeling gelegd tussen het recht op aftrek van de voorbelasting en het bezigen van de desbetreffende goederen en diensten in het kader van de onderneming maar tussen het recht op aftrek van voorbelasting en het gebruik van de desbetreffende goederen en diensten voor belaste prestaties. Zoals in het algemeen deel van deze memorie is aangegeven is het noodzakelijk bij deze gelegenheid de bewoordingen van de wet in dit verband nader af te stemmen op die van de Zesde Richtlijn. Door de wijziging van artikel 15, eerste lid, eerste volzin, slotzinsnede, wordt zo aan de ene kant een – overigens geringe – beperking van het recht op aftrek bereikt, doordat een einde wordt gemaakt aan de in Nederland voorkomende situatie dat ondernemers aftrek van voorbelasting kunnen genieten ter zake van handelingen die zij in het kader van hun onderneming verrichten, maar die vallen buiten het toepassingsbereik van de BTW-heffing. Verwezen zij in dit verband ook naar de slotalinea van paragraaf 6.2. van het algemeen deel van deze memorie. Aan de andere kant wordt door de wijziging van genoemde slotzinsnede, ook een uitbreiding van het recht op aftrek gerealiseerd waardoor in de nieuwe opzet de voorbelasting aftrekbaar wordt ter zake van alle goederen en diensten die worden gebruikt voor de handelingen die in artikel 3, derde lid, onderdelen a en c, van de Wet OB worden gelijkgesteld met een levering onder bezwarende titel en voor de handelingen die in artikel 4, tweede lid, onderdelen a en b, van de Wet OB worden gelijkgesteld met een dienst verricht onder bezwarende titel. Met deze uitbreiding van het recht op aftrek van voorbelasting wordt recht gedaan aan de uitspraak in het arrest CT. Daarnaast wordt de redactie van het bepaalde in artikel 15, eerste lid, onderdeel c, onder 4° onderscheidenlijk onder 5°, gewijzigd. Deze wijzigingen hebben geen inhoudelijke betekenis. Zij hangen nauw samen met de aanpassingen in artikel 4 onderscheidenlijk artikel 17a van de Wet OB.

In samenhang met de wijziging van artikel 15, eerste lid, van de Wet OB dient ook het tweede lid van artikel 15 nader te worden afgestemd op de bepalingen van de Zesde Richtlijn en in het bijzonder op artikel 17, lid 3, daarvan. Het nieuwe tweede lid van artikel 15 omvat, in overeenstemming met laatstgenoemde richtlijnbevestiging, een uitbreiding van het in het gewijzigde eerste lid opgenomen recht op aftrek van voorbelasting. De uitbreiding van het tweede lid ziet er op dat ook recht op aftrek ontstaat voor bepaalde niet-belaste handelingen. Deze handelingen zijn vermeld in het nieuwe tweede lid, onderdelen a, b en c. Zij kunnen door het bepaalde van artikel 15, tweede lid, worden verricht zonder dat ter zake van die handeling een prijsopdrijvend effect bestaat vanwege niet aftrekbare voorbelasting. In dit verband zij nog opgemerkt dat artikel 15, tweede lid, onder b (nieuw), gedeeltelijk afwijkt van het bepaalde in artikel 17, lid 3, onder b, van de Zesde Richtlijn. Dit komt doordat een aantal van de in genoemde richtlijnbevestiging genoemde handelingen in Nederland niet is vrijgesteld maar valt onder de toepassing van het BTW-tarief van nihil, hetgeen per saldo op hetzelfde neerkomt. Om die reden is de voor-

belasting ter zake van die handelingen reeds aftrekbaar op de voet van artikel 15, eerste lid.

In deze nieuwe opzet van artikel 15, tweede lid, kan de verwijzing naar artikel 28k van de Wet OB vervallen. Dat ter zake van de ingevolge artikel 28k vrijgestelde prestaties geen recht op aftrek bestaat, hoeft niet meer expliciet tot uitdrukking te worden gebracht in artikel 15, tweede lid, maar vloeit nu direct voort uit artikel 15, eerste lid.

Nu in de richtlijnconforme opzet de term «bezigen» wordt vervangen door «gebruiken», bewerkstelligt onderdeel H, vierde en vijfde lid, dat in artikel 15, vierde lid, onderscheidenlijk zesde lid, soortgelijke wijzigingen worden gerealiseerd. Met deze vervanging wordt aangesloten op de bewoordingen van artikel 17 van de Zesde Richtlijn. Er worden geen materiële wijzigingen mee beoogd.

Het nieuwe zevende lid van artikel 15 van de Wet OB vloeit voort uit de wijzigingen in artikel 15, eerste en tweede lid. Door laatstgenoemde wijzigingen is het toepassingsbereik van die bepalingen in die zin beperkt dat zonder nadere voorziening de voorbelasting ter zake van bepaalde handelingen zou moeten worden herzien en als zodanig niet meer aftrekbaar zou zijn. Gedoeld wordt op gevallen van naar behoren bewezen en aangetoonde vernietiging, verlies of diefstal en op gevallen van onttrekkingen voor het verstrekken van geschenken van geringe waarde en van monsters zoals bedoeld in artikel 3, achtste lid, van de Wet OB (nieuw). De goederen en diensten die zijn aangewend voor het verrichten van die handelingen dan wel voor de teloor gegane goederen zijn immers niet aan te merken als goederen en diensten die worden aangewend voor het verrichten van belaste handelingen. Omdat een herziening van de aftrek van voorbelasting onder deze omstandigheden niet gewenst is, is in artikel 15, zevende lid (nieuw) bepaald dat deze alsdan niet plaatsvindt. Deze bepaling is in overeenstemming met het bepaalde in artikel 20, lid 1, onder b, van de Zesde Richtlijn.

Artikel VIII, onderdeel I (artikel 16 van de Wet op de omzetbelasting 1968)

In artikel 16, eerste lid, van de Wet OB is bepaald dat bij koninklijk besluit de aftrek van voorbelasting bedoeld in artikel 15, eerste lid, in bepaalde gevallen geheel of gedeeltelijk kan worden uitgesloten. Dit om te voorkomen dat de belasting geheel of gedeeltelijk niet drukt op goederen en diensten die worden gebruikt voor het voeren van een zekere staat, voor het bevredigen van behoeften van anderen dan ondernemers of ten behoeve van vrijgestelde prestaties als bedoeld in artikel 11 van de Wet OB. Aan deze bepaling is uitvoering gegeven in het Besluit uitsluiting aftrek omzetbelasting 1968 (Bua).

Door de uitbreiding van het belastbare feit in het nieuwe artikel 3, derde lid, en artikel 4, tweede lid, van de Wet OB kan de situatie ontstaan dat ter zake van bepaalde handelingen BTW wordt geheven op de voet van artikel 3, derde lid, onderdelen a en c, dan wel artikel 4, tweede lid, van de wet OB terwijl tegelijkertijd voor die handelingen het recht op aftrek van voorbelasting is uitgesloten op de voet van artikel 16, eerste lid, van die wet. Teneinde voor dergelijke handelingen een situatie van dubbele heffing te voorkomen is in genoemd artikel 16, eerste lid, bepaald dat de voorafrek niet kan worden uitgesloten ten aanzien van goederen waarvoor belasting verschuldigd wordt op de voet van artikel 3, derde lid, onderdelen a en c, dan wel artikel 4, tweede lid, van de Wet OB. In concrete gevallen betekent dit dat wanneer ter zake van een handeling belasting wordt geheven op de voet van artikel 3, derde lid, onderdelen a of c, dan wel op de voet van artikel 4, tweede lid, van de Wet OB, het Bua buiten toepassing blijft.

Artikel VIII, onderdeel J (artikel 17a van de Wet op de omzetbelasting 1968)

De wijziging van artikel 17a, derde en vierde lid, van de Wet OB, strekt ertoe deze bepalingen redactioneel beter af te stemmen op het bepaalde in artikel 28bis, lid 6, eerste onderscheidenlijk tweede alinea, van de Zesde Richtlijn. Deze aanpassing is in lijn met de wijzigingen in de artikelen 1, 3, 3a en 4 van de Wet OB.

Artikel VIII, onderdeel K (artikel 17c van de Wet op de omzetbelasting 1968)

De wijziging van artikel 17c, derde lid, van de Wet OB vloeit voort uit de wijzigingen in artikel 17a, derde en vierde lid, en heeft geen materiële betekenis.

Artikel VIII, onderdeel L (artikel 34a van de Wet op de omzetbelasting 1968)

De vervanging van «bezigen» door «gebruiken» in artikel 34a is niet inhoudelijk van aard. Verwezen zij hier verder naar de toelichting op de wijziging van artikel 15 van de Wet OB (artikel VIII, onderdeel H).

Artikel VIII, onderdeel M (artikel 47 van de Wet op de omzetbelasting 1968)

Het nieuwe artikel 47 bevat een overgangsbepaling die dient om eventuele cumulatie van belasting te voorkomen. Vóór de inwerkingtreding van de onderhavige wet werd geen belasting geheven over het gebruik om niet van tot de onderneming behorende goederen als bedoeld in het nieuwe artikel 4, tweede lid, van de Wet OB (privé-gebruik). Daar tegenover stond dat ingevolge de artikelen 15 en 16 van de Wet OB bij de aftrek van voorbelasting al rekening werd gehouden met verwacht privé-gebruik.

In de nieuwe situatie wordt over het privé-gebruik om niet steeds omzetbelasting geheven. Zonder nadere voorziening zou die heffing ook plaatsvinden wanneer de desbetreffende goederen zijn aangeschaft vóór de inwerkingtreding van deze wet en bij de aftrek van voorbelasting al rekening is gehouden met het privé-gebruik. Teneinde te voorkomen dat cumulatie van belasting ontstaat, voorziet artikel 47 erin dat in deze gevallen het privé-gebruik om niet na de inwerkingtreding van deze wet niet is belast.

Artikel VIII, onderdeel N (tabel I van de Wet op de omzetbelasting 1968)

De onderdelen a en b van post 4 van onderdeel a van de bij de Wet op de omzetbelasting 1968 behorende tabel I regelen toepassing van het verlaagde tarief van de omzetbelasting voor levende dieren, onder de voorwaarden die in deze onderdelen worden vermeld. De ten aanzien van de bestemming van deze dieren gestelde voorwaarden betekenen dat ren-, rij-, spring-, dressuur- en manegepaarden het verlaagde tarief niet deelachtig worden. Hetzelfde geldt voor rundvee, geiten, schapen en varkens voor hobby-doeleinden alsmede voor siervis en sier- en zangvogels.

Artikel VIII, onderdeel O (tabel II van de Wet op de omzetbelasting 1968)

De wijziging van tabel II, post a.3, heeft geen materiële betekenis en betreft de vervanging van de term «bezigen» door «gebruiken» in genoemde post.

Artikel IX

Artikel IX, onderdeel A (artikel 36a van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Artikel 36a, eerste lid, wordt uitgebreid met de conform de richtlijn energiebelastingen geldende definitie voor energie-intensieve bedrijven, waarbij voor de definities van «kosten van aankoop van energieproducten en elektriciteit», «productiewaarde» en «toegevoegde waarde» wordt verwezen naar hetgeen onder deze begrippen wordt verstaan in artikel 17, eerste lid, onderdeel a, van de richtlijn. Het begrip zakelijke eenheid komt overeen met wat daaronder in artikel 36i, zevende lid, van de wet wordt verstaan. Of een bedrijf al dan niet energie-intensief is, wordt bepaald aan de hand van de verhouding tussen de kosten van de aankoop van energieproducten en elektriciteit en de productiewaarde, of de verhouding tussen de verschuldigde energiebelasting en de toegevoegde waarde van het bedrijf. De berekening van de kosten van de aankoop van energieproducten en elektriciteit, de productiewaarde en de toegevoegde waarde dient te geschieden conform artikel 17, eerste lid, onderdeel a, van de richtlijn.

Daarnaast is een definitie opgenomen voor CNG. Deze definitie is nodig omdat voor aardgas dat wordt samengeperst tot CNG een afzonderlijk, vast tarief per m³ wordt voorgesteld. Voorts is een definitie opgenomen voor CNG-vulstation om de toepassing van het vorenbedoelde vaste tarief af te bakenen.

Van een CNG-vulstation is alleen sprake als het gaat om een inrichting die rechtstreeks is aangesloten op het distributienet van aardgas. Als via een en dezelfde aansluiting aardgas geleverd wordt dat deels wordt samengeperst tot CNG en deels voor andere doeleinden (bijvoorbeeld verwarming) wordt aangewend, is geen sprake van een CNG-vulstation in de zin van de wet. Het begrip inrichting moet in dit verband in dezelfde zin worden opgevat als in de Wet milieubeheer. Dit houdt in dat sprake moet zijn van een bedrijfsmatig ondernomen bedrijvigheid. Installaties die niet zijn aan te merken als een inrichting, zoals kleine thuisvulinstallaties, worden niet aangemerkt als een CNG-vulstation.

Aan artikel 36a wordt in het nieuwe vijfde lid een delegatiebepaling toegevoegd om met het oog op de toepassing van de definitie van het begrip energie-intensief nadere regels te kunnen stellen. In dit verband wordt gedacht aan de perioden waarover de «kosten van aankoop van energieproducten en elektriciteit», de «productiewaarde» en de «toegevoegde waarde» moeten worden bepaald en de wijze waarop wordt vastgesteld of het betrokken bedrijf al dan niet energie-intensief is.

Artikel IX, onderdeel B (artikel 36c van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Het belastbare feit voor aardgas is geregeld in het tweede lid van artikel 36c. Voor de heffing van de belasting van aardgas gebruikt als motorbrandstof voldoet deze bepaling niet, omdat de houder van het CNG-vulstation niet in alle gevallen de gebruiker is. Met de voorgestelde wijziging van het tweede lid van artikel 36c wordt een specifiek belastbaar feit opgenomen ter zake van de levering van aardgas aan een CNG-vulstation. Deze nieuwe bepaling bewerkstelligt in combinatie met artikel 36e, tweede lid, dat ook bij leveringen aan een CNG-vulstation het energiebedrijf belastingplichtig is.

Artikel IX, onderdeel C (artikel 36i van de Wet belastingen op milieugrondslag)

In het eerste lid van artikel 36i wordt in het nieuwe onderdeel h een vast

tarief van € 0,03 per m³ opgenomen voor aardgas dat aan CNG-vulstations wordt geleverd. De wijziging van het eerste lid, onderdeel d, bewerkstelligt dat het schijventarief niet van toepassing is op aardgas gebruikt als motorbrandstof. Daarnaast worden de in artikel 36i, vijfde en elfde lid, opgenomen bepalingen mede van toepassing op aardgas dat wordt geleverd aan een CNG-vulstation.

Artikel IX, onderdeel D (artikel 36q van de Wet belastingen op milieugrondslag)

In artikel 36q wordt naast de bestaande voorwaarden expliciet de voorwaarde opgenomen dat de vrijstelling alleen geldt indien een bedrijf als energie-intensief wordt aangemerkt. Van de vrijstelling kunnen met ingang van 1 januari 2007 daarom alleen bedrijven profiteren die tegelijk aan drie voorwaarden voldoen: een elektriciteitsverbruik van meer dan 10 miljoen kWh, deelnemer aan met de overheid gemaakte afspraken ter verbetering van de energie-efficiëntie, en conform de definitie in de richtlijn energiebelastingen aan te merken als energie-intensief bedrijf.

Artikel X

Artikel X (hoofdstuk IVA van de Wet op de belasting op personenauto's en motorrijwielen 1992)

In de Wet op de belasting op personenauto's en motorrijwielen 1992 (Wet BPM) wordt een nieuw hoofdstuk ingevoegd waarin de tijdsevenredige heffing van de belasting op personenauto's en motorrijwielen (BPM) wordt geregeld. Dit nieuwe hoofdstuk bevat de artikelen 16b tot en met 16i. Deze artikelen worden hierna toegelicht.

Artikel 16b, eerste en vierde lid

De nieuwe bepalingen met betrekking tot de tijdsevenredige BPM zijn ondergebracht in een afzonderlijk hoofdstuk van de Wet BPM. In dat hoofdstuk, hoofdstuk IVA, ziet het eerste artikel, artikel 16b van de Wet BPM, op het belastbare feit van de tijdsevenredige BPM. Daarbij wordt in de eerste plaats de categorie motorrijtuigen afgebakend waarop de tijdsevenredige BPM ziet. Daartoe strekt het eerste lid van artikel 16b. De tot deze wetgeving aanleiding gevende beschikking van het Europese Hof van Justitie is bij het formuleren van deze bepaling mede richtsnoer geweest: motorrijtuigen vanuit andere lidstaten van de Europese Unie die anders dan duurzaam feitelijk ter beschikking staan van een Nederlandse ingezetene. Het vierde lid van artikel 16b bepaalt dat in ieder geval sprake is van duurzaam ter beschikking staan, als de periode van terbeschikkingstelling meer bedraagt dan drie jaar. Activiteiten op het vlak van terbeschikkingstelling van voertuigen zoals verhuur en gebruikelijke tot verhuur te rekenen vormen van niet-duurzame *leasing* worden in de heffing van tijdsevenredige BPM betrokken. Terbeschikkingstelling voor periodes langer dan drie jaar en vormen van terbeschikkingstelling van voertuigen die steunen op levering en andere wijzen van eigendomsovergang – zoals huurkoop en sommige bijzondere vormen van *lease* waarbij de eigendom na afloop van de contractperiode overgaat op de gebruiker – blijven onder het geldende stelsel van de «volle» BPM vallen. Volgens het eerste lid van artikel 16b ziet de tijdsevenredige BPM niet alleen op personenauto's, maar ook op motorfietsen en bestelauto's.

Artikel 16b, tweede lid

De regels voor een tijdsevenredige BPM kunnen voor een deel worden ontleend aan bepalingen van de Wet BPM, maar op enkele essentialia van de tijdsevenredige heffing zijn eigensoortige artikelen vereist. Indien de bepalingen met betrekking tot de tijdsevenredige BPM niet van toepassing

zijn, gelden volgens het tweede lid van artikel 16b de bepalingen met betrekking tot de «volle» BPM.

Artikel 16b, derde lid

Het derde lid van artikel 16b introduceert voor de tijdsevenredige BPM een verschuldigdheid waarin als belastbaar feit de aanvang van het gebruik van de weg in Nederland in de (eenmalige) BPM wat betreft de tijdsevenredige BPM is vervangen door het gebruik van de weg in Nederland.

Artikel 16b, vijfde en zesde lid

In het vijfde en zesde lid van artikel 16b wordt de tijdsevenredigheid gespecificeerd: naar de duur dat het voertuig in ons land zal (kunnen) zijn, gemeten in een geheel aantal maanden.

Artikel 16b, zevende lid

Ingevolge het zevende lid kunnen de regels ten aanzien van de wijze waarop de periode van terbeschikkingstelling, de nauwkeurige duur en de aanvang van maanden worden bepaald, worden gesteld bij ministeriële regeling.

Artikel 16c

Artikel 16c ziet op de wijze van heffing van de tijdsevenredige BPM. Uit artikel 6 van de Wet BPM vloeit voort dat ook de tijdsevenredige BPM op aangifte moet worden voldaan. Volgens dat laatste artikel moet voorts de aangifte gelijktijdig met de betaling worden gedaan. Dat voorschrift geldt ook voor de tijdsevenredige BPM. Artikel 16c voorziet voor de tijdsevenredige BPM in de duur van het tijdvak, een maand, en schrijft voor dat wordt betaald vóór de aanvang van het gebruik van de weg. Deze systematiek is overeenkomstig die van de aangifte ter zake van de «volle» BPM.

Artikel 16d

Artikel 16d ziet op de aangifte van tijdsevenredige BPM. Ten behoeve van een voor betrokkenen doelmatige uitvoering van de tijdsevenredige BPM, ook omdat het daarbij veelal om betrekkelijk geringe belastingbedragen gaat, krijgt de belastingplichtige de mogelijkheid om de belasting op elektronische wijze te betalen: met behulp van de pc en elektronische PIN of een creditcard. Artikel 16d voorziet erin dat in dat geval gelijktijdig met de betaling aangifte kan worden gedaan. De gegevens die de belastingplichtige bij de aangifte moet (laten) vermelden, worden bij ministeriële regeling bepaald.

Artikel 16e

Het tarief van de tijdsevenredige BPM, neergelegd in artikel 16e, is een forfait dat is afgeleid van het tarief van de BPM. Daarbij zijn om praktische redenen de bijzondere tarieven van de Wet BPM voor bijzondere aandrijvingstechnieken, roetfilters en relatief zuinige en onzuinige auto's (de artikelen 9a, 9b, 9c en 10 van de Wet BPM) buiten beschouwing gelaten. Ook is het tarief van de BPM, dat is samengesteld uit een procentueel gedeelte en een nominaal gedeelte, ten behoeve van de tijdsevenredige BPM vereenvoudigd tot een tarief dat uitsluitend is uitgedrukt in procenten. Om voorts het tarief van de tijdsevenredige BPM niet te compliceren met een nadere gebruiksduurafhankelijke verfijning voor de afschrijving – zoals in de BPM op basis van de tabel in artikel 10 van de Wet BPM – is op forfaitaire wijze aangeknoopt bij de theoretische belastingdruk van de BPM voor auto's (middenklasse en prijsniveau van 2007) met een gebruiksduur van 2 à 3 jaar in Nederland. Het uit een en ander resulterende bedrag aan tijdsevenredige BPM is, bij wijze van voorbeeld,

voor een personenauto in de middenklasse, die rijdt op benzine, circa € 100 per maand.

Artikel 16f

De naheffingbepaling van artikel 12b van de Wet BPM behoeft verbijzondering voor toepassing op de tijdsevenredige BPM. Artikel 16f voorziet daarin. Daarbij is de hoofdregel dat, indien weggebruik wordt geconstateerd zonder dat de tijdsevenredige BPM is betaald, de belasting kan worden nageheven van de belastingplichtige. De naheffingperiode is twaalf maanden. Buiten naheffing blijven echter over de twaalf maanden al in het verleden betaalde belasting (derde lid) en de belasting over het deel van de twaalf maanden waarin degene die over het motorrijtuig beschikt, het motorrijtuig aantoonbaar niet ter beschikking had (vierde lid). Indien de belastingplichtige de verschuldigde tijdsevenredige BPM niet vóór het gebruik van de weg heeft betaald, kan de inspecteur hem voorts een boete opleggen van ten hoogste € 4537. De basis daarvan is artikel 67c van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.

Op het punt van de handhaving door de Belastingdienst van de tijdsevenredige BPM en van de daarmee samenhangende motorrijtuigenbelasting kan aan deze schets van de regelgeving het volgende worden toegevoegd. Controlevoertuigen van de Belastingdienst op de Nederlandse wegen zullen worden uitgerust met videoapparatuur voor automatische vastlegging en herkenning van – buitenlandse – kentekens. Die apparatuur kan worden aangesloten op een *data base* voor de beschikbare betalingsgegevens op die kentekens. Op basis van onder meer de aldus verzamelde gegevens kan de Belastingdienst geselecteerde auto's met buitenlandse kentekens staande houden en de bestuurder naar zijn identiteit vragen. Indien het dan blijkt te gaan om een Nederlandse ingezetene die heeft verzuimd de tijdsevenredige BPM of de motorrijtuigenbelasting te betalen, kan de inspecteur die belastingen met verhoging (boete) naheffen.

Artikel 16g

Om enkele redenen bestaat aanleiding bij invoering van tijdsevenredige BPM te voorzien in een vrijstelling voor kortstondige huur. In de eerste plaats is bij een tijdvak van een maand in geval van huur gedurende korte tijd, bijvoorbeeld drie dagen, een bedrag aan tijdsevenredige BPM ter grootte van een maandportie nauwelijks aan te merken als evenredig met de gebruiksduur. Dat is te meer van belang, nu het Europese Hof van Justitie volgens de tot deze maatregel aanleiding gevende beschikking in de BPM een zeker verband tussen gebruiksduur en tariefdruk nodig acht. Bovendien is het uit een oogpunt van doelmatige uitvoering wenselijk om de zeer kortstondige huursituaties buiten de heffing te laten. De vrijstelling geldt gedurende een week. Onder het regime van de (eenmalige) BPM geldt nu een «gratieperiode» van twee dagen, bijvoorbeeld ten behoeve van Nederlanders die pech hebben met de eigen auto in het buitenland en daarom met een buitenlandse huurauto terugkeren naar Nederland. Die termijn zal vanaf de inwerkingtreding van deze wet worden verlengd tot een vrije week in de zin zoals hiervoor is toegelicht. Mogelijk ten overvloede: de vrijstelling van tijdsevenredige BPM voor kortstondige huur werkt niet als een vrije voet. Voor bijvoorbeeld een huurperiode van een maand is de volle maandbelasting verschuldigd. Voorwaarde voor de vrijstelling is dat daarop vooraf een beroep wordt gedaan. Dat beroep zal, evenals de aangifte, langs elektronische weg kunnen worden gedaan. Voor de termijn van een week geldt de Algemene termijnenwet.

Artikel 16h

Artikel 16h heeft het karakter van een vrijstelling wegens overgang tussen varianten van BPM. Indien van een in het buitenland geregistreerd motor-

rijtuig reeds de «volle» BPM is geheven, dient vervolgens voor dat motorrijtuig heffing van de tijdsevenredige BPM achterwege te blijven. Deze situatie kan zich voordoen indien een buitenlands verhuurbedrijf van auto's een gebruikt bedrijfsmiddel heeft gekocht. Voor gevallen van een dergelijke sfeerovergang wordt met deze bepaling een vrijstelling van de tijdsevenredige BPM verleend.

Wat betreft de omgekeerde sfeerovergang – een voertuig is vanuit het tijdsevenredige regime overgegaan naar het «duurzame» regime – wordt na de sfeerovergang de (eenmalige) BPM geheven zoals al nu gebeurt, derhalve rekening houdend met de gebruiksduur van het voertuig ten tijde van de aanvang van het weggebruik.

Artikel 16i

Het karakter en het per voertuig betrekkelijk beperkte financiële belang van de tijdsevenredige BPM brengen mee dat het niet opportuun is om een aantal bijzondere regels die gelden voor de BPM, mede te laten gelden voor de tijdsevenredige BPM. Ten aanzien van de met het tarief gerelateerde artikelen 9a, 9b, 9c en 10 van de Wet BPM is dat al hiervoor toegelicht (onder de toelichting op artikel 16e van de Wet BPM). De artikelen 11, 12, 12a, 13, 16, 16a en 17 van de Wet BPM blijven voor de tijdsevenredige BPM buiten toepassing omdat zij niet betrekking hebben op voertuigen met een buitenlands kenteken. Artikel 12b is ten aanzien van de tijdsevenredige BPM vervangen door artikel 16f. De artikelen 14 en 15a, 15b en 15c van de Wet BPM gelden in beginsel ook voor de tijdsevenredige BPM. De voorwaarden, beperkingen en administratieve procedures van de desbetreffende vrijstelling of teruggave zijn onverkort van toepassing op de overeenkomstige vrijstelling of teruggaaf van tijdsevenredige BPM. Wanneer echter in die situatie niet langer aan de voorwaarden voor de vrijstelling of teruggaaf wordt voldaan, is niet de volle BPM verschuldigd, maar de tijdsevenredige BPM. De teruggaaf voor bijzondere categorieën motorrijtuigen op basis van artikel 15, van de Wet BPM, kan naar de aard van de bepaling buiten de tijdsevenredige BPM blijven.

Artikel XI

Artikel XI, onderdeel A (artikel 15a van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

Artikel 15a van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 strekt ertoe ook voor de motorrijtuigenbelasting elektronische aangifte ten aanzien van voertuigen met een buitenlands kenteken mogelijk te maken. Belastingplichtigen kunnen dan de aangiften van tijdsevenredige BPM en van motorrijtuigenbelasting ineens gecombineerd doen. Daartoe is nodig dat de tijdvakken van beide belastingen dezelfde zijn. Nu het tijdvak van de motorrijtuigenbelasting drie maanden is, voorziet dit artikel erin dat het tijdvak van de motorrijtuigenbelasting voor buitenlandse voertuigen die anders dan duurzaam ter beschikking staan en waarvoor aangifte in combinatie met de tijdsevenredige BPM kan worden gedaan, daartoe op een maand wordt gesteld. Evenals voor de tijdsevenredige BPM is in ieder geval sprake van duurzaam ter beschikking staan, als het motorrijtuig meer dan drie jaar ter beschikking wordt gesteld. Het voorgaande brengt overigens mee dat ook voor langs «papieren» weg aangegeven motorrijtuigenbelasting van Nederlandse houders voor buitenlandse auto's het tijdvak een maand is. Voor al in 2006 betaalde motorrijtuigenbelasting voor 2007 treft de Belastingdienst een verrekeningvoorziening ten behoeve van de aansluiting met dit nieuwe regime. Met het oog op synchronisatie van de elektronische aangifte van de beide bedoelde belastingen is voorts wenselijk dat de vrijstelling van tijdsevenredige BPM voor kortstondige huur wordt doorgetrokken naar de motorrijtuigenbelasting.

Daarin voorziet artikel 15a eveneens. De vrijstelling van artikel 16h wordt uiteraard niet doorgetrokken naar de motorrijtuigenbelasting. Het tarief van de motorrijtuigenbelasting indien aangifte op elektronische wijze wordt gedaan, bedraagt – bij wijze van voorbeeld – voor een personenauto in de middenklasse, waarmee op benzine kan worden gereden, en rekening houdend met de provinciale opcenten zoals berekend op basis van dit voorstel per 1 januari 2007 per maand € 34.

Artikel XI, onderdelen B, C en D (artikelen 25, 28 en 29 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

De wijziging van de artikelen 25, 28 en 29 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 strekt er toe het tarief van de motorrijtuigenbelasting voor motoren zodanig aan te passen, dat voor de korting bij vooruitbetaling van een jaar een zelfde systematiek gaat gelden als voor personenauto's, bestelauto's en vrachtauto's. Daarbij vervalt de huidige regeling, waarbij voor motoren bij vooruitbetaling van een jaar het tarief wordt gehalveerd. Ingevolge onderdeel B wordt het tarief voor motoren, opgenomen in artikel 25, per 1 april 2007 vastgesteld op € 13,88 per tijdvak van drie maanden. Dit is 50% van het huidige tarief (na indexatie per 1 januari 2007), verhoogd met € 3 per tijdvak van drie maanden. In onderdeel C wordt artikel 28 zodanig aangepast, dat de korting van € 3 per tijdvak van drie maanden bij vooruitbetaling van vier tijdvakken voortaan ook geldt voor motoren. Daarmee blijft voor jaarbetalers het te betalen belastingbedrag ongewijzigd. Voor houders die per kwartaal betalen daalt het tarief per 1 april 2007 van € 21,76 naar € 13,88 per tijdvak. In onderdeel D vervalt artikel 29, waarin de huidige regeling voor halvering van het tarief bij vooruitbetaling van vier tijdvakken is opgenomen.

Artikel XI, onderdeel C (artikel 28 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

De wijziging van artikel 28 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 is toegelicht bij de wijziging van artikel 25 van die wet, opgenomen in artikel XI, onderdeel B.

Artikel XI, onderdeel D (artikel 29 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

Het vervallen van artikel 29 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 is toegelicht bij de wijziging van artikel 25 van die wet, opgenomen in artikel XI, onderdeel B.

Artikel XI, onderdeel E (artikel 34 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

Artikel 34, eerste lid, van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 is aangepast om buiten denkbare twijfel te stellen dat de motorrijtuigenbelasting van Nederlandse ingezetenen als houder van een in het buitenland geregistreerd motorrijtuig niet alleen kan worden geheven, maar ook kan worden nageheven.

Artikel XI, onderdeel F (artikel 72 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

Ingevolge dit onderdeel vervallen in artikel 72 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 de vrijstellingen van motorrijtuigenbelasting ten behoeve van voertuigen voor bibliotheken, schooltandartsverzorging, keuringsdienst van waren en vleeskeuringsdienst (tegenwoordig: Voedsel en Waren Autoriteit) en vernietiging van gestorven dieren. Daartoe

vervallen in het eerste lid de onderdelen e, f, g en i, onder aanpassing van het tweede lid.

Artikel XII

Artikel XII, onderdeel A (artikel 222 van de Provinciewet)

De aanpassing van het tarief van de motorrijtuigenbelasting voor motoren (zie artikel XI, onderdelen B, C en D) heeft ook gevolgen voor de heffing van provinciale opcenten voor motoren. De grondslag voor de heffing van deze opcenten is in de Provinciewet gefixeerd op het tarief in de motorrijtuigenbelasting zoals dat gold op 1 april 1995. Over dit historische tarief – voor motoren € 12,23 – wordt het percentage van de opcenten berekend, momenteel variërend van 52,7% in Noord-Holland tot 79% in Gelderland. Sinds 1995 in de motorrijtuigenbelasting doorgevoerde tariefwijzigingen en -differentiaties hebben geen invloed gehad op deze historische grondslag. In de nu voorziene opzet is echter geen sprake van een tariefwijziging maar van een systeemwijziging, die tot gevolg heeft dat de motorrijtuigenbelasting ook voor jaarbetalers niet langer aan twee kwartalen wordt toegerekend maar aan vier kwartalen. Onverkort toepassen van de huidige bepaling in de Provinciewet zou daardoor voor het merendeel van de motorrijders leiden tot een verdubbeling van de voor de motor verschuldigde provinciale opcenten. Om dit te voorkomen wordt de grondslag voor de opcenten per 1 april 2007 voor motoren vermenigvuldigd met het tarief van de motorrijtuigenbelasting zoals dit luidt op 1 april 2007 (13,88) en gedeeld door het tarief zoals dit luidde op 31 maart 2007 (21,76). Hiermee worden de hoofdsom van de motorrijtuigenbelasting en de grondslag voor de opcenten per 1 april 2007 gelijkelijk verlaagd, namelijk met 36,2%. De grondslag voor motoren wordt daarmee € 7,80 per tijdvak van drie maanden.

Artikel XII, onderdeel B (artikel 222a van de Provinciewet)

De elektronische betaalwijze die ten behoeve van de tijdsevenredige BPM ook voor de dienovereenkomstige motorrijtuigenbelasting wordt mogelijk gemaakt, is niet gebonden aan de degene die het voertuig feitelijk ter beschikking heeft. Het is bijvoorbeeld mogelijk dat de tijdsevenredige belasting wordt betaald door de verhuurder. Ten aanzien van de heffing van de provinciale opcenten op de motorrijtuigenbelasting brengt dat mee dat moet worden voorzien in de aanwijzing van een provincie. De provinciewet voorziet nu al in de aanwijzing van een provincie voor de heffing van buitenlandse belastingplichtigen door middel van artikel 222a, vierde lid, eerste zin. Ingevolge die bepaling geldt voor in het buitenland wonende houders de fictie dat de houder woont in een provincie die het hoogste aantal opcenten heft. Deze fictie wordt nu uitgebreid tot de in Nederland wonende houders van buitenlandse voertuigen, waarvoor de tijdsevenredige BPM verschuldigd is.

Artikel XIII

Artikel XIII, onderdeel A (artikel 1 van de Wet kinderopvang)

In dit artikelonderdeel wordt de Wet kinderopvang aangevuld met een viertal begrippen, te weten werknemer, overheidswerknemer, werkgever en overheidswerkgever. Voor de omschrijvingen is aangesloten bij de Wet financiering sociale verzekeringen (Wfsv) in verband met de keuze om de verplichte werkgeversbijdrage vorm te geven door middel van een opslag op de in die wet geregelde premies ten behoeve van de sectorfondsen. De genoemde begrippen worden gebruikt in het voorgestelde artikel 9 van de Wet kinderopvang.

Artikel XIII, onderdeel B (artikel 7 van de Wet kinderopvang)

De in dit onderdeel opgenomen wijziging van het tweede en derde lid van artikel 7 vloeit rechtstreeks voort uit de voorgestelde verplichte werkgeversbijdrage. Door het vervallen van de tot nu toe bestaande «vrijwillige» werkgeversbijdrage kinderopvang op grond van (collectieve) arbeids- of vergelijkbare overeenkomsten kan de in verband daarmee bestaande, met ingang van 1 januari 2009 inwerkingtredende, structurele regeling van de extra kinderopvangtoeslag (en de tot dat tijdstip toepasselijke overgangsregeling, bedoeld in de artikelen 94, 95 en 96 van de wet; zie de toelichting op de onderdelen D en E hierna) eveneens vervallen. De structurele extra kinderopvangtoeslag was een met ingang van 1 januari 2009 in werking tredende, inkomensafhankelijke compensatie vanwege het Rijk aan werkende ouders ingeval een werkgever geen of en ontoereikende bijdrage in de kosten van kinderopvang zou verstrekken.

Nu de werkgeversbijdrage wordt verstrekt door het Rijk door middel van een vermeerdering van de kinderopvangtoeslag en de bijdrage van het Rijk in de kosten van kinderopvang afhankelijk is van de draagkracht, is maximering van het bedrag van de toeslag zoals vervat in het huidige vierde en vijfde lid van artikel 7, niet meer nodig; dit bedrag kan immers in voorkomende gevallen bijna de volledige kinderopvangkosten omvatten.

Artikel XIII, onderdeel C (artikelen 8 en 9 van de Wet kinderopvang)

De verplichte werkgeversbijdrage krijgt de vorm van een opslag op de premies ten behoeve van de sectorfondsen bedoeld in de Wet financiering sociale verzekeringen. De premieopslagen zijn verschuldigd door de (overheids)werkgever. De rijksbelastingdienst int – net zoals de premies – de opslag op de premies. De vaststelling van het premiepercentage geschiedt bij ministeriële regeling. Aldus wordt binnen het toeslagstelsel van de Wet kinderopvang voorzien in een vermeerdering van de kinderopvangtoeslag. Deze bestaat voor een werkende ouder en een werkende partner uit een derde deel van de kosten van kinderopvang; voor een alleenstaande ouder bestaat de vermeerdering van de kinderopvangtoeslag uit een zesde deel van de kosten van kinderopvang. Hetzelfde geldt voor de werkende ouder met een partner die behoort tot een van de doelgroepen van de gemeente of het UWV.

Er behoeven geen bijzondere voorzieningen te worden getroffen om te bereiken dat de heffing ten goede komt aan 's Rijks kas en niet wordt gestort in de sectorfondsen. Bij de verdeling van het totaal van ontvangen loonheffing en premies voor de werknemersverzekeringen kan er immers rekening mee worden gehouden dat het als sectorpremie afgedragen bedrag deels bestaat uit de heffing ten behoeve van de kinderopvang. De gekozen systematiek van de opslagpremie heeft tot gevolg dat het op de periodieke loonaangifte te vermelden bedrag aan af te dragen sectorpremie mede de kinderopvangheffing omvat. Dit werkt door in het gegeven WW-premie sectorfonds in de polisadministratie.

Artikel XIII, onderdelen D en E (artikelen 87, 94, 95 en 96 van de Wet kinderopvang)

De artikelen 94, 95 en 96 hebben betrekking op de in de huidige Wet kinderopvang opgenomen overgangsregeling voor een inkomensafhankelijke extra kinderopvangtoeslag in geval van een werkgever die geen of een ontoereikende bijdrage in de kosten van kinderopvang verstrekt. In verband met de invoering van de voorgestelde verplichte werkgeversbijdrage en het daarmee vervallen van de «vrijwillige» werkgeversbijdrage kan zoals in de toelichting op onderdeel B al is vermeld, ook de onderhavige overgangsregeling van de extra kinderopvangtoeslag vervallen. De

wijziging van artikel 87 is een uitvloeisel van het vervallen van de artikelen 94, 95 en 96.

Artikel XIII, onderdelen F en G (artikelen 114 en 116 van de Wet kinderopvang)

De wijzigingen van de artikelen 114 en 116 zijn van technische aard.

Artikel XIV

Artikel XIV (artikel 59 van de Wet financiering sociale verzekeringen)

Deze wijziging betreft een wetstechnische aanpassing in de Wet financiering sociale verzekeringen. Met de in artikel XIII van dit wetsvoorstel opgenomen wijzigingen van de Wet kinderopvang ontvalt de grond aan de in het onderhavige artikel 59 opgenomen verwijzing.

Artikel XV

Artikel XV (artikel 33 van de Wet structuur uitvoeringsorganisatie werk en inkomen)

Deze wijziging betreft een wetstechnische aanpassing in de Wet structuur uitvoeringsorganisatie werk en inkomen. Met de in artikel XIII van dit wetsvoorstel opgenomen wijzigingen van de Wet kinderopvang ontvalt de grond aan de in het onderhavige artikel 33 opgenomen verwijzing.

Artikel XVI

Artikel XVI (artikel 6 van de Ziektewet)

Met de wijziging van artikel 6 van de Ziektewet (ZW), de Werkloosheidswet (WW) en de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering (WAO) wordt de regeling «dienstverlening aan huis» ook voor de werknemersverzekeringen geïntroduceerd. Deze regeling vervangt de bestaande «huishoudhulpregeling» en heeft geen beperking van het bestaande beleid tot gevolg. De regeling dienstverlening aan huis houdt in dat een natuurlijke persoon zonder inhouding van loonbelasting en premies voor de werknemersverzekeringen een andere natuurlijke persoon kan inhuren voor diensten ten behoeve van zijn huishouden. Die ingehuurde persoon is dan uiteraard ook niet verzekerd voor de werknemersverzekeringen. De invulling van de regeling dienstverlening aan huis in de werknemersverzekeringen is gelijk aan die in artikel IV, onderdeel A (artikel 5 van de Wet op de loonbelasting 1964). Er is uitsluitend een wijziging noodzakelijk van de ZW, WW en de WAO; de Wet werk en inkomen naar arbeidsvermogen (Wet WIA) hoeft niet gewijzigd te worden. Op grond van artikel 8 van de Wet WIA is een werknemer voor de toepassing van die wet een werknemer in de zin van de ZW. De wijziging van de ZW bewerkstelligt dus automatisch dat ook de personenkring voor de Wet WIA gewijzigd wordt. De WAO moet nog wel gewijzigd worden. Met ingang van 29 december 2005 vallen nieuwe arbeidsongeschikten of gedeeltelijk arbeidsgeschikten weliswaar onder de Wet WIA en niet onder de WAO, maar er worden nog wel premies betaald voor de financiering van de WAO-uitkeringen.

De regeling «dienstverlening aan huis» is alleen van toepassing wanneer de diensten worden verricht binnen een tijdsbestek van maximaal drie dagen per week. De regeling is alleen van belang in de situatie dat de arbeidsverhouding zonder deze bepaling wel zou moeten worden beschouwd als een dienstbetrekking in de zin van de ZW, de WW, de WAO of de Wet WIA. In situaties waarin er ook zonder deze bepaling al geen

sprake is van een dienstbetrekking, wordt uiteraard niet toegekomen aan de toepassing van deze bepaling.

Voor de toepassing van artikel 6, eerste lid, onderdeel c, van de ZW, de WW en de WAO wordt onder diensten ten behoeve van het huishouden verstaan activiteiten die in de regel onderdeel uitmaken van het voeren van een huishouding. Het gaat om activiteiten die een natuurlijke persoon in beginsel zelf pleegt te verrichten, maar die hij om hem moverende redenen laat verrichten door een persoon die hij daarvoor in dienst heeft genomen. Een groot scala aan activiteiten valt hieronder. Naast werkzaamheden van pure huishoudelijke aard, zoals het schoonmaken van de woning, het koken van het eten, het afwassen van de vaat, het wassen en het strijken van het wasgoed, worden hieronder ook verstaan activiteiten als het oppassen op de kinderen, het uitlaten van de hond, het onderhouden van de tuin en kleine onderhoudswerkzaamheden aan de woning. Ook het verrichten van persoonlijke chauffeursdiensten en het verrichten van allerhande klusjes, zoals het doen van boodschappen of het ophalen van medicijnen, vallen hieronder. Op grond van artikel 6, derde lid, van de WAO en de ZW en 6, tweede lid, van de WW valt ook het verlenen van zorg, al dan niet via een persoonsgebonden budget (PGB) of alphahulpverlening, aan leden van het huishouden onder diensten ten behoeve van het huishouden. Om daarover geen misverstand te laten ontstaan, is dat expliciet geregeld in een apart lid. De bedoelde diensten vallen, mits aan de overige voorwaarden is voldaan, buiten de reikwijdte van de werknemersverzekeringen. Met de toevoeging van een extra lid voor deze categorie van dienstverlening is geen uitbreiding op dit punt ten opzichte van de bestaande huishoudhulpregeling beoogd, anders dan de verruiming van het maximum aantal dagen (van twee naar drie).

Het maximum van drie dagen per week geldt per opdrachtgever. Dit betekent dat de opdrachtnemer bij meerdere opdrachtgevers op maximaal drie dagen per week diensten kan verrichten, zonder dat hij onder de personenkring voor de werknemersverzekeringen valt.

Daarnaast wordt het (nieuwe) artikel 6, vierde lid, van de ZW aangepast. Met die bepaling wordt volstrekt helder gemaakt dat de uitsluiting van de verzekeringsplicht op grond van de daaraan voorafgaande leden van de desbetreffende artikelen, zich niet uitstrekt tot eventuele andere arbeidsverhoudingen van de betrokkene, die niet onder de werking van die leden vallen. Deze aanpassing van artikel 6, vierde lid, van de ZW is noodzakelijk in verband met de invoeging van een nieuw derde lid in artikel 6 van de ZW, en heeft dus geen inhoudelijke wijziging ten gevolge. Een vergelijkbare wijziging van de WW en de WAO op dit punt is gezien de van de ZW afwijkende formulering in die onderdelen niet nodig.

Artikel XVII

Artikel XVII (artikel 6 van de Werkloosheidswet)

Voor een toelichting op de wijziging van artikel 6 van de Werkloosheidswet wordt verwezen naar de toelichting op artikel XVI (artikel 6 van de Ziektewet).

Artikel XVIII

Artikel XVIII (artikel 6 van de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering)

Voor een toelichting op de wijziging van artikel 6 van de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering wordt verwezen naar de toelichting op artikel XVI (artikel 6 van de Ziektewet).

Artikel XIX

Artikel XIX (artikel 629 van Titel 10 van Boek 7 van het Burgerlijk Wetboek)

Het tweede lid van artikel 629 van Titel 10 van Boek 7 van het Burgerlijk Wetboek (BW) regelt dat voor de werknemer die ten behoeve van zijn werkgever uitsluitend of nagenoeg uitsluitend huiselijke of persoonlijke diensten op minder dan drie dagen per week verricht, de loondoorbetalingsverplichting geldt voor een periode van 6 weken in plaats van 104 weken. Tot op heden is voor de in dat lid bedoelde doelgroep steeds aangesloten bij de doelgroep van artikel 6, eerste lid, onderdeel c, van de ZW, de WW en de WAO. Het ligt voor de hand de wijzigingen in de werknemersverzekeringen door te voeren in het tweede lid van artikel 629 van Titel 10 van Boek 7 van het BW. Ten behoeve van de uniformiteit van het begrippenkader krijgt deze bepaling dan ook een overeenkomstige invulling als de nieuwe regeling «dienstverlening aan huis» in de werknemersverzekeringen. Met de onderhavige wijziging wordt het maximum van twee dagen daarom verhoogd naar een maximum van drie dagen. Wat betreft de invulling van het dienstenbegrip wordt eveneens aangesloten bij de werknemersverzekeringen. Voor een nadere toelichting hierop wordt verwezen naar de toelichting bij artikel XVI (artikel 6 van de Ziekwet).

Artikel XX

Artikel XX (artikel 2 van het Buitengewoon Besluit Arbeidsverhoudingen 1945)

Artikel 2 van het Buitengewoon Besluit Arbeidsverhoudingen 1945 (BBA) regelt met betrekking tot welke arbeidsverhoudingen de desbetreffende wet niet van toepassing is. In onderdeel d van het eerste lid van artikel 2 van het BBA is bepaald dat het BBA niet van toepassing is op werknemers, die doorgaans op minder dan drie dagen per week uitsluitend of hoofdzakelijk huishoudelijke of persoonlijke diensten in de huishouding van een natuurlijke persoon verrichten. Tot op heden is voor de in dat onderdeel bedoelde doelgroep steeds grotendeels aangesloten bij de doelgroep van artikel 6, eerste lid, onderdeel c, van de ZW, de WW en de WAO. Ten behoeve van de uniformiteit van het begrippenkader krijgt artikel 2 van het BBA dan ook een overeenkomstige invulling als de nieuwe regeling «dienstverlening aan huis» in de werknemersverzekeringen. Met de onderhavige wijziging wordt het maximum van twee dagen daarom verhoogd naar een maximum van drie dagen. Wat betreft de invulling van het dienstenbegrip wordt eveneens aangesloten bij de werknemersverzekeringen. Voor een nadere toelichting hierop wordt verwezen naar de toelichting bij artikel XVI (artikel 6 van de ZW).

Artikel XXI

Artikel XXI (artikel 5a van de Wet Fonds economische structuurversterking)

Artikel XXI strekt ertoe de ontvangsten van het Fonds economische structuurversterking met betrekking tot het jaar 2007 vast te stellen. Voor een toelichting wordt verwezen naar het algemeen deel van deze memorie.

Artikel XXII

Artikel XXII (overgangsrecht Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

In artikel XXII is een overgangsbepaling opgenomen. Deze overgangsbepaling houdt verband met de verhoging van de afdrachtvermindering onderwijs voor opleidingen tot startkwalificatie (zie artikel VI, onderdeel C) van € 1500 tot € 3000 per kalenderjaar, alsmede de introductie van de nieuwe afdrachtvermindering onderwijs voor degenen die binnen de beroepsopleidende leerweg een stage op MBO-1 of 2 niveau volgen (zie artikel VI, onderdeel E). Voor beide maatregelen is voorzien in terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2006. Zij kunnen in beginsel pas worden toegepast op het moment dat de voorstellen definitief vaststaan.

Het ligt echter in het voornemen om de dag nadat het wetsvoorstel door de Tweede Kamer is aangenomen bij beleidsbesluit goed te keuren dat de bedoelde voorstellen reeds vóór de voorgestelde datum van inwerkingtreding van het onderhavige wetsvoorstel (1 januari 2007) mogen worden toegepast, zodat de inhoudingsplichtigen ook in 2006 reeds van deze faciliteiten gebruik kunnen maken. Het voornemen is om in dat beleidsbesluit te bepalen dat de bedoelde afdrachtverminderingen reeds tot de in het wetsvoorstel opgenomen bedragen kunnen worden toegepast over de tijdvakken van 1 november tot en met 31 december 2006; de aangiften over november 2006 worden in beginsel gedaan in december 2006. Er is gekozen voor de datum van 1 november omdat de behandeling van het belastingplan door de Tweede Kamer dan naar verwachting is afgerond. Uitgaande van publicatie van het beleidsbesluit begin november, hebben de inhoudingsplichtigen dan nog voldoende tijd om hun systemen aan te passen voordat zij de aangifte over november indienen.

Vooruitlopend op het beleidsbesluit wordt in de onderhavige overgangsbepaling aangegeven dat de vermindering zoveel mogelijk wordt toegerekend aan de resterende tijdvakken van het kalenderjaar 2006, te rekenen vanaf 1 november 2006. Voor de in november 2006 al verstreken tijdvakken van 2006 is het immers niet altijd meer mogelijk de vermindering op de reguliere wijze te doen plaatsvinden, te weten in de aangiften over de tijdvakken waarop de desbetreffende afdrachtvermindering betrekking heeft.

Het is denkbaar dat de periode van 1 november tot en met 31 december 2006 te kort is – dat wil zeggen: dat de over die tijdvakken verschuldigde loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen te laag is – om de desbetreffende vermindering van gecumuleerde bedragen volledig te kunnen effectueren in verband met artikel 3, eerste lid, van de WVA (niet lager dan nihil). Ingeval die situatie zich voordoet kan de vermindering op grond van de voorgestelde bepaling op een andere wijze worden toegepast. Om de regeling uitvoerbaar te houden is gekozen voor een opzet waarbij het resterende bedrag van de vermindering, met inachtneming van artikel 3 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen, kan worden geëffectueerd door middel van een of meer correctieberichten als bedoeld in artikel 28a van de Wet op de loonbelasting 1964 over de reeds verstreken tijdvakken van dat jaar, waarbij de afhandeling daarvan zoveel mogelijk dient te worden verwerkt in één correctiebericht. In het desbetreffende besluit zal deze methodiek worden kenbaar gemaakt ten behoeve van de inhoudingsplichtigen.

Artikel XXIII

Artikel XXIII (loon in, loon over)

Artikel 49 van de Invoeringswet Wet financiering sociale verzekeringen geeft de bevoegdheid bij regeling van de ministers van Sociale Zaken en

Werkgelegenheid, van Financiën en van Volksgezondheid, Welzijn en Sport met het oog op een goede invoering van de Wet financiering sociale verzekeringen regels te stellen, waarbij zo nodig kan worden afgeweken van onder meer het bepaalde in de Wet op de loonbelasting 1964 en de Wet inkomstenbelasting 2001. Op grond daarvan zijn bij regeling van 13 december 2005, nr. SV/F&W/05/98614, Stcrt. 2005, 248, onder meer de artikelen 111 en 111a in de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001 opgenomen. Daarmee is tegemoet gekomen aan de praktijk waarin het wettelijke genietingsmoment niet voor alle loonelementen op dezelfde wijze wordt toegepast.

Artikel 111 van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001 heeft betrekking op in januari 2006 betaald loon dat op het jaar 2005 betrekking heeft. Onder de voorwaarde van een bestendige gedragslijn van de inhoudingsplichtige kunnen deze betalingen nog in de laatste aangifte over het jaar 2005 worden verwerkt. De werknemer wordt dan geacht dit loon op 31 december 2005 te hebben genoten.

Artikel 111a van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001 heeft betrekking op betalingen van loon over verstreken loontijdvakken binnen het jaar 2006, bijvoorbeeld een loonsverhoging met terugwerkende kracht. Eveneens onder de voorwaarde van een bestendige gedragslijn van de inhoudingsplichtige kunnen deze betalingen worden toegerekend aan de loontijdvakken waarop zij betrekking hebben, zo nodig door middel van correctieberichten. De werknemer wordt dan geacht dit loon in die tijdvakken te hebben genoten. De regeling is niet van toepassing voorzover een nabetaling op een vorig jaar betrekking heeft. Als ook een dergelijke nabetaling wordt toegerekend aan de loontijdvakken waarop zij betrekking heeft, zou dat betekenen dat de loonadministratie van een vorig jaar moet worden herzien, waaraan allerlei onpraktische consequenties zouden zijn verbonden.

Met deze bepalingen werd voorkomen dat werkgevers hun loonadministratie op deze punten moesten aanpassen. De bepalingen hebben geen dwingend karakter. De bedoelde lonen en de inhoudingen daarop kunnen volgens de wettelijke systematiek worden verantwoord in de aangifte loonheffingen met betrekking tot het tijdvak waarin de feitelijke betaling van het loon heeft plaatsgevonden. Worden de bepalingen toegepast, dan hebben zij voor de aangiften verder uiteraard wel een dwingend karakter. Het was de bedoeling uiterlijk in het jaar 2006 een onderzoek af te ronden naar eventuele wetswijzigingen met betrekking tot deze onderwerpen, maar dat is nog niet gerealiseerd.

In afwachting van de afronding van dit onderzoek geeft artikel XXIII een delegatiebevoegdheid om de voor het jaar 2006 bestaande regelingen in 2007 inhoudelijk ongewijzigd te kunnen laten bestaan. Deze delegatiebepaling is vanwege haar tijdelijke karakter opgenomen in het Belastingplan 2007 zelf. De tekst daarvan heeft overigens niet alleen betrekking op het jaar 2007 maar ook op het jaar 2006. De reden daarvoor is de mogelijkheid voor de inhoudingsplichtige in januari 2007 betaald loon dat op het jaar 2006 betrekking heeft onder voorwaarden aan het jaar 2006 toe te rekenen. Doordat in de delegatiebepaling ook het jaar 2006 wordt genoemd, kan er geen twijfel over bestaan dat er bij gebruikmaking van die mogelijkheid een wettelijke basis is voor het belasten van dit loon in 2006.

Met de zinsnede «overeenkomstig een door de inhoudingsplichtige bestendig gevolgde gedragslijn» in artikel XXIII wordt tot uitdrukking gebracht dat het om voortzetting van een bestaande praktijk moet gaan en dat de inhoudingsplichtige hierin consequent is. Het is niet mogelijk dat de inhoudingsplichtige bij eenzelfde loonbetaling met een terugwerkend karakter bij werknemer A kiest voor toerekening aan het loontijdvak waarop de betaling betrekking heeft en bij werknemer B voor toerekening aan het loontijdvak waarin de betaling plaatsvindt.

De op artikel XXIII te baseren regelingen worden opgenomen in de

Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001. Zij werken door naar de andere loonheffingen die in beginsel bij het fiscale loon aansluiten. Deze regelingen werken eveneens door naar de inkomstenbelasting. Ook dit is een voortzetting van de voor het jaar 2006 geldende regelgeving. Hiermee wordt in het bijzonder voorkomen dat de werknemer voor zijn aangiften inkomstenbelasting met het feitelijke tijdstip van loonbetalingen rekening moet houden ingeval de werkgever gebruik maakt van de mogelijkheid in januari 2007 uitbetaald loon dat op het jaar 2006 betrekking heeft aan het jaar 2006 toe te rekenen. De werknemer gaat dus uit van de jaarpogaven die hij van de werkgever krijgt.

Artikel XXIV

Artikel XXIV (overgangsrecht Wet kinderopvang)

In artikel XXIV is geregeld dat voor het tegemoetkomingsjaar 2005 en het berekeningsjaar 2006 de Wet kinderopvang van toepassing blijft op de in de toelichting op artikel XIII, onderdelen D en E genoemde extra tegemoetkoming van het Rijk respectievelijk extra kinderopvangtoeslag in geval van een ontbrekende of ontoereikende werkgeversbijdrage (artikel 94 van de Wet kinderopvang) en de (tijdelijke) verhoging daarvan, voor ouders die voorafgaand aan de inwerkingtreding van de Wet kinderopvang gebruik maakten van een gesubsidieerde kinderopvangplaats (artikel 95 van de Wet kinderopvang).

De toekenning van de extra kinderopvangtoeslag met betrekking tot het jaar 2006 wordt afgedaan volgens de (op 1 januari 2006 in werking getreden) Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Awir). Dit geldt ook ten aanzien van bezwaar en beroep tegen dergelijke besluiten.

De toekenning van de vóór de inwerkingtreding van de Awir zogenoemde, extra tegemoetkoming van het Rijk met betrekking tot het jaar 2005 en de behandeling van daartegen ingesteld bezwaar en beroep, vindt plaats op basis van de Wet kinderopvang, zoals deze luidde voor de inwerkingtreding van de Awir. Dit betekent dat de inspecteur en de ontvanger van de rijksbelastingdienst wat betreft de werkzaamheden met betrekking tot de tegemoetkomingen de bevoegde bestuursorganen zijn.

Artikel XXV

Artikel XXV (overgangsrecht Wet kinderopvang)

Deze overgangsbepaling strekt ertoe dat de op de datum van inwerkingtreding van het onderhavige wetsvoorstel tussen werkgever en werknemer in arbeidsvoorwaardelijke sfeer lopende afspraken, waarin een verplichting is opgenomen van de werkgever jegens of ten behoeve van de werknemer tot het bijdragen in de kosten van kinderopvang, buiten toepassing blijven, voor zover die bijdrage overeenkomt met of minder bedraagt dan de vermeerdering van de kinderopvangtoeslag op grond van de Wet kinderopvang. Concreet betekent dit dat de volgende arbeidsvoorwaardelijke afspraken buiten toepassing blijven:

- een werkgeversbijdrage, voor zover de bijdrage overeenkomt met of minder bedraagt dan een zesde deel van de kosten van kinderopvang;
- in geval de werkgeversbijdrage ook betrekking heeft op de omstandigheid dat een werknemer een partner heeft die van zijn werkgever geen bijdrage in de kosten van kinderopvang ontvangt of een bijdrage die minder bedraagt dan een zesde deel van die kosten, voor zover de bijdrage aan de werknemer overeenkomt met of minder bedraagt dan een derde deel van de kosten van kinderopvang, verminderd met de door de partner ontvangen bijdrage;
- in geval de werkgeversbijdrage mede betrekking heeft op de omstandigheid dat een werknemer geen partner heeft, voor zover de bijdrage

aan de werknemer overeenkomt met of minder bedraagt dan een derde deel van de kosten van kinderopvang.

De overgangsbepaling voorkomt dat werkgevers met ingang van de datum van inwerkingtreding van het onderhavige wetsvoorstel zowel een bijdrage in de kosten van kinderopvang aan of ten behoeve van hun werknemers moeten betalen op grond van lopende arbeidsvoorwaardelijke afspraken, als op grond van de Wet kinderopvang een opslag op de sectorpremies waarmee de kinderopvangtoeslag voor werknemers wordt verhoogd. Tegelijkertijd wordt voorkomen dat werknemers zowel een aanspraak blijven houden op een arbeidsvoorwaardelijke geregelde bijdrage in de kosten van kinderopvang jegens de werkgever als een wettelijke aanspraak op een verhoogde kinderopvangtoeslag. De overgangsbepaling laat onverlet dat werkgevers en werknemers arbeidsvoorwaardelijke afspraken maken, waarbij de werkgever zich verplicht om naast de wettelijke afdracht verdere financiële bijdragen te leveren aan de kinderopvang van zijn werknemers.

De formulering «jegens of ten behoeve van» in de aanhef van het eerste lid heeft betrekking op het geval dat de arbeidsvoorwaardelijk afgesproken werkgeversbijdrage collectief, bijvoorbeeld door middel van een zogenoemd sectorfonds, is geregeld. In een dergelijk geval betaalt de werkgever geen bijdrage in de kosten van kinderopvang aan de werknemer, maar betaalt hij die bijdrage in de vorm van een heffing aan het sectorfonds en heeft de werknemer een aanspraak op dat sectorfonds.

Artikel XXVII

Artikel XXVII (inwerkingtreding)

De datum van inwerkingtreding van dit belastingplan is 1 januari 2007. De gewijzigde tarieftabellen in de inkomsten- en loonbelasting als opgenomen in artikel I, onderdeel A, en artikel IV, onderdeel H, bevatten de bedragen zoals die zullen luiden voor het jaar 2007 waarin mede is begrepen de indexering per 1 januari 2007. Dit geldt ook voor de wijziging van de bedragen van de algemene heffingskorting en de arbeidskorting, opgenomen in artikel I, onderdelen O en P, en artikel IV, onderdelen I en J. Deze wijzigingen dienen derhalve te geschieden nadat de indexering per 1 januari 2007 heeft plaatsgevonden.

Het tweede lid van artikel XXVII bevat een invoeringsbepaling met betrekking tot de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid. Deze startersaftrek wordt niet verleend aan een belastingplichtige die vóór 1 januari 2007 al ondernemer is. Deze startersaftrek wordt – nu het een maatregel betreft die beoogt te stimuleren tot het starten van ondernemersactiviteiten – alleen verleend indien de belastingplichtige na 31 december 2006 ondernemer is geworden.

Ingevolge het vierde lid van artikel XXVII, treden de bepalingen inzake de vereenvoudiging van de drempel binnen de buitengewone uitgavenregeling, de verhoging van het onderdeel startkwalificatie van de afdrachtvermindering onderwijs en de introductie van een nieuw onderdeel voor BOL-stages binnen deze afdrachtvermindering in werking met ingang van 1 januari 2006. Ter zake van de twee laatstgenoemde maatregelen is overgangsrecht opgenomen in artikel XXII.

Voor in de artikelen I, onderdeel K, en III opgenomen wijzigingen van de Wet op de loonbelasting 1964 wordt ingevolge het vijfde lid terugwerkende kracht voorzien tot en met 9 mei 2006. Voor zover nodig is op deze terugwerkende kracht bij de onderscheiden wijzigingen reeds ingegaan. Belastingplichtigen voor de tijdsevenredige BPM moeten de belasting betalen voordat met het voertuig in Nederland van de weg gebruik wordt gemaakt. Bovendien kunnen zij betalen door middel van een voor de fiscus nieuwe elektronische betalingstechniek, waarover tijdige en adequate voorlichting aan de belastingplichtigen moet worden mogelijk

gemaakt. Beide overwegingen pleiten voor het verloop van een redelijke periode tussen de publicatie van de nieuwe regels voor de tijdsevenredige BPM en de inwerkingtreding ervan. Een duur van ten minste een maand is daartoe voldoende. De desbetreffende artikelen (zie artikel XXVII, zesde lid) treden volgens dat artikellid dan ook in werking met ingang van de eerste dag van de tweede kalendermaand na de datum van uitgifte van het Staatsblad waarin zij worden geplaatst.

Ingevolge het zevende lid treedt het zelfstandig halftarief van de motorrijtuigenbelasting voor motoren, alsmede de daaraan gekoppelde aanpassing van de grondslag voor de provinciale opcenten, in werking met ingang van 1 april 2007. Deze ingangsdatum geeft voldoende ruimte voor de noodzakelijke aanpassingen in de geautomatiseerde systemen en valt samen met de jaarlijkse aanpassingsdatum van de provinciale opcenten. In het achtste lid van dit artikel is bepaald dat artikel I, onderdelen I, J en R, in werking treedt op het hetzelfde tijdstip als waarop de artikelen IV en VI van het bij koninklijke boodschap van 25 november 2005 ingediende voorstel van wet tot wijziging van onder meer de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek en de Wet studiefinanciering 2000 in verband met onder meer invoering van leerrechten in het hoger onderwijs, herziening van de collegegeldsystematiek, invoering van het collegegeldkrediet en invoering van een nieuw aflossingssysteem (financiering in het hoger onderwijs), Kamerstukken II 2005/06, 30 387, in werking treden. Hiermee wordt beoogd dat de wijzigingen op grond van artikel I, onderdelen I, J en R, in werking treden met ingang van het studiejaar, bedoeld in artikel 1.1 van de Wet studiefinanciering 2000, 2007–2008.

De Minister van Financiën,
G. Zalm

De Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid,
A. J. de Geus