

Vergaderjaar 2003–2004

29 678

Wijziging van belastingwetten in verband met noodzakelijk onderhoud (Fiscale onderhoudswet 2004)

Nr. 3

MEMORIE VAN TOELICHTING

Inhoudsopgave

I Algemeen	1
1 Inleiding	1
2 Budgettaire aspecten	3
3 Administratieve lasten en bedrijfseffecten	3
II Artikelsgewijze toelichting	4

I Algemeen

1 Inleiding

Dit wetsvoorstel past in de in de laatste jaren gebruikelijk geworden praktijk om met enige regelmaat een verzamelwetsvoorstel te maken met voorstellen tot herstel van in de uitvoeringspraktijk gebleken onduidelijkheden in de wetgeving en aanpassingen van redactionele aard. Deze praktijk is de resultante van een open dialoog waarmee ernaar wordt gestreefd door het steeds weer leren van ervaringen te komen tot rechtvaardige, technisch sluitende en praktisch werkbare wetgeving. Wanneer nieuwe wetten op het gebied van de fiscaliteit ontworpen worden, heeft de wetgever niet alleen zijn eigen ervaring nodig, maar vooral die van degenen die met de door hem opgestelde wetten in aanraking komen. Werkgevers- en werknemersorganisaties, de Belastingdienst, organisaties van belastingadviseurs, de wetenschap en uiteraard ook individuele belastingplichtigen weten de weg steeds beter te vinden om aan te geven wat hun ervaringen zijn geweest met ondermeer de stelselwijzigingen die bijvoorbeeld de belastingherziening 2001 met zich heeft gebracht. De in dit wetsvoorstel vervatte wijzigingen van diverse fiscale wetten zijn voor een groot deel opgekomen uit de hiervóór beschreven dialoog. Daarnaast heeft het denken van de zijde van het kabinet over vorm en inhoud van de wetgeving niet stilgestaan. De wijzigingen zijn in hoofdzaak niet van inhoudelijke aard, maar beogen de wettekst zodanig te verbeteren dat voorkomen wordt dat de wettekst tot onduidelijkheden en onzekerheid leidt. Voor een ander deel is sprake van inhoudelijke wijzigingen omdat duidelijk werd dat de wetgeving in haar uitwerking niet aansloot bij hetgeen was beoogd of omdat als gevolg van maatschappelijke ontwikke-

lingen of op grond van een verdere verdieping van het inzicht in bepaalde aspecten inhoudelijke wijzigingen geboden zijn.

Allereerst wordt een wijziging van artikel 2.17 van de Wet IB 2001 voorgesteld. Het huidige artikel 2.17, vierde lid, van de Wet IB 2001 regelt de toerekening van niet volkomen verdeelde alsmede niet aangegeven gemeenschappelijke inkomensbestanddelen en vermogensbestanddelen van de belastingplichtige en zijn partner. Uit het oogpunt van een doelmatige uitvoering is er destijds voor gekozen deze bestanddelen ieder voor de helft aan beide partners toe te rekenen. Naar aanleiding van signalen uit de praktijk dat dit tot onnodige complicaties leidde, is gekozen voor een versoepeling van deze toerekening.

Voorts is een wijziging voorgesteld in verband met de toegang tot het chronisch ziekenforfait dat met het Belastingplan 2004 is gewijzigd. De toegang tot het chronisch ziekenforfait is meer toegespitst op de doelgroep van dit forfait. Artikel 6.20a en 6.22 van de Wet IB 2001 zijn zodanig vormgegeven dat alleen wordt gelet op de uitgaven die de belastingplichtige zelf heeft gedaan en niet op de uitgaven die zijn partner voor hem of hun chronisch zieke kind heeft gedaan. Voor bepaalde situaties kan deze afbakening onredelijk uitpakken. Dit speelt in situaties van gehuwd zijn of fiscaal partnerschap waarbij de ene partner de ziektekosten voor het kind betaalt ten laste van zijn privé-rekening. Om dit ongewenste gevolg te voorkomen is het voorstel de wettekst aan te passen met terugwerkende kracht tot 1 januari 2004.

Zoals is aangekondigd tijdens het algemeen overleg over de pc privé-regeling van 31 maart 2004, wordt voorgesteld om overgangsrecht te treffen voor de per 1 januari 2004 versoerberde pc privé-regeling. Bij deze versoering is het maximum van € 2269 verlaagd tot € 1415. Omdat het een maximum per drie jaar betreft, hebben werknemers en werkgevers afspraken gemaakt die betrekking hebben op drie jaar. Deze afspraken kunnen ook betrekking hebben op de jaren na 2003. Het voorgestelde overgangsrecht betekent dat voor verplichtingen die zijn aangegaan vóór 1 januari 2004 het oude maximumbedrag voor de fiscale vrijstelling blijft gelden, te weten € 2269. Hierdoor kunnen de door werkgevers en werknemers voor 1 januari 2004 gemaakte afspraken onbelast blijven doorlopen, indien deze vóór 1 januari 2004 voldeden aan het toen geldende fiscale kader.

Voorgesteld wordt om dit overgangsrecht te financieren door de verhogingen van het maximum van de pc privé-regeling per 1 januari 2005 (met € 12) en 2006 (€ 23), zoals die zijn opgenomen in het Belastingplan 2004 (Wet van 18 december 2003, houdende wijziging van enkele belastingwetten c.a.), op te schorten tot 1 januari 2007, zodat niet eerder dan op 1 januari 2007 het maximum wordt verhoogd tot € 1450.

Tevens is een wijziging voorgesteld voor de afkoop van kleine pensioenposten. Indien een aanspraak ingevolge een pensioenregeling wordt afgekocht, is deze aanspraak belast als loon uit vroegere dienstbetrekking. Tevens is in dat geval revisierente verschuldigd over de waarde in het economische verkeer van die aanspraak. Op grond van Pensioen- en spaarfondsenwet (PSW) bestaat in twee gevallen de mogelijkheid tot afkoop. Dit is het geval bij pensioenen die op het tijdstip van ingang het bedrag van € 350,56 niet te boven gaan (artikel 32, vijfde lid, PSW) en bij pensioenen met een deelname korter dan een jaar, in welk geval terugbetaling van pensioenpremies is toegestaan (artikel 8, achtste lid, PSW). Voorgesteld wordt voor deze twee specifieke gevallen van afkoop een uitzondering op te nemen in artikel 19b van de Wet op de loonbelasting 1964, zodat geen revisierente is verschuldigd.

In de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen kwalificeert een zeeschip dat uitsluitend wordt gebruikt voor de sportvisserij op zee als zeeschip voor de toepassing van de

afdrachtvermindering zeevaart. Dit is echter uitdrukkelijk niet de bedoeling. Voorgesteld wordt om in de definitie van een zeeschip de schepen die worden gebruikt voor de sportvisserij op zee uit te zonderen. Aldus wordt voorkomen dat voor deze schepen de afdrachtvermindering zeevaart nog kan worden toegepast.

Een wijziging die verband houdt met mogelijke strijdigheid met het Europese recht is de wijziging in artikel 13f van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. Dit artikel regelt thans dat de aftrek van een liquidatieverlies wordt uitgesloten in de situatie dat een internationaal concern een buitenlandse vennootschap onderbrengt in haar Nederlandse tak, zodat men bij een eventuele déconfiture kan profiteren van de Nederlandse liquidatieverliesregeling (Holland-Routing). Inmiddels is twijfel gerezen over de vraag of artikel 13f van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 verenigbaar is met het EG-Verdrag. Om aan deze twijfel een eind te maken, wordt dit artikel uitgebreid met een tegenbewijsregeling. Belastingplichtigen kunnen toch een liquidatieverlies in aftrek brengen als zij aannemelijk kunnen maken dat dit verlies het gevolg is van daling van de waarde van de deelneming door een ongunstige wijziging van feiten en omstandigheden tijdens hun bezitsperiode. Ter voorkoming van het risico van mogelijke strijd met het EG-Verdrag wordt bovendien in de herziene tekst geen onderscheid meer gemaakt tussen al dan niet in Nederland gevestigde lichamen. In dit geval is ervoor gekozen om een mogelijk discriminerend verschil in behandeling weg te nemen door de regeling uit te breiden tot binnenlandse situaties.

De wijzigingen in artikel 17a, tweede lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 hebben de volgende achtergrond. Met de eerste wijziging wordt gevolg gegeven aan een toezegging uit de nota naar aanleiding van het verslag van de Eerste Kamer bij het wetsvoorstel implementatie Interest- en royaltyrichtlijn. De tweede wijziging herstelt een omissie die bij de officiële Nederlandse vertaling van de richtlijn is ontstaan.

Tot slot wordt een serie wijzigingen voorgesteld waarmee foutieve verwijzingen worden hersteld en teksten terminologisch op elkaar worden afgestemd.

2 Budgettaire aspecten

Bij de voorgestelde wijzigingen in artikel 13f van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt de mogelijkheid van aftrek van liquidatieverlies verruimd voor buitenlandse deelnemingen. Indien aangevoerd kan worden dat het verlies is ontstaan door een ongunstige wijziging van de feiten en omstandigheden tijdens de bezitsperiode, wordt volgens het voorgestelde artikel een liquidatieverlies in aanmerking genomen. Deze zogenoemde tegenbewijsregeling zal ook gaan gelden voor binnenlandse deelnemingen. Hierdoor kan ten aanzien van binnenlandse deelnemingen, anders dan voorheen, niet zonder meer een liquidatieverlies in aanmerking worden genomen. Naar verwachting is het budgettaire belang van de maatregel per saldo gering. De budgettaire gevolgen van de overige maatregelen in het onderhavige wetsvoorstel zijn verwaarloosbaar.

3 Administratieve lasten en bedrijfseffecten

Van de voorgestelde maatregelen hebben de volgende gevolgen voor bedrijven.

Het voorstel om de definitie van een zeeschip te wijzigen in de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen, strekt ertoe dat voor personeel dat in dienstbetrekking werkzaam is op een sportvissersschip niet langer afdrachtvermindering kan worden

geclaimd. Op grond van een grove schatting betreft het ongeveer 35 sportvissersschepen. In de praktijk zal het personeel van deze schepen overigens lang niet altijd in dienstbetrekking zijn. Waar de afdrachtsvermindering op dit moment nog wel wordt toegepast, leidt het buiten toepassing verklaren van de regeling tot een administratieve lastenverlichting, die echter gegeven het beperkte aantal gevallen als verwaarloosbaar moet worden aangemerkt.

In het wetsvoorstel wordt een aanpassing van artikel 13f van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 voorgesteld. Deze aanpassing betreft de invoering van een tegenbewijsregeling die het mogelijk maakt dat een liquidatieverlies wordt afgetrokken in reële gevallen, waarin daadwerkelijk een niet voorzien verlies is geleden in de bezitsperiode van de belastingplichtige. Het invoeren van deze mogelijkheid houdt verband met een recente uitspraak van het Hof Amsterdam, 02/04646, 24 december 2003, dat artikel 13f van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 vanwege het ontbreken van mogelijk tegenbewijs in strijd achtte met het EG-verdrag. Aangezien de wijziging van artikel 13f van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 ertoe strekt deze wet op dit punt in overeenstemming te brengen met het geldende recht, heeft deze wijziging geen negatieve bedrijfseffecten of een verhoging van de administratieve lastendruk tot gevolg.

De overige in dit wetsvoorstel opgenomen voorstellen hebben ofwel een technisch karakter – bijvoorbeeld met het oog op het herstellen van onjuiste verwijzingsbepalingen – dan wel richten zich uitsluitend op particuliere belastingplichtigen. Van de voorgestelde maatregelen vallen om die reden geen verdere effecten voor de administratieve lastendruk voor bedrijven te verwachten.

Samenvattend wordt dan ook geconcludeerd dat het onderhavige wetsvoorstel geen effecten heeft voor de administratieve lastendruk.

II ARTIKELSGEWIJS

Artikel I (Wet inkomstenbelasting 2001)

Artikel I, onderdeel A (artikel 1.7, tweede lid)

Anders dan onder de Wet op de inkomstenbelasting 1964 is in de Wet IB 2001 een bepaling opgenomen die aangeeft wat onder een pensioenregeling wordt verstaan. Deze in artikel 1.7, tweede lid, van de Wet IB 2001 opgenomen bepaling omvat niet expliciet de pensioenregelingen van internationale instellingen. Deze regelingen voldoen in het algemeen ook niet aan de in hoofdstuk IIB van de Wet op de loonbelasting 1964 gestelde normeringen en beperkingen voor pensioenregelingen. In het algemeen zijn deze regelingen evenmin aan te merken als een regeling van een andere mogendheid, die volgens de belastingwetten van dat land, welke naar aard en strekking overeenkomen met de Nederlandse loonbelasting of de inkomstenbelasting, als een pensioenregeling wordt beschouwd. Op grond van de huidige tekst van artikel 1.7, tweede lid, van de Wet IB 2001 en de doorwerking daarvan naar artikel 3.82 van de Wet IB 2001 zou belastingheffing over pensioenuitkeringen van internationale organisaties in box 1 daardoor niet in beeld komen en zou slechts heffing in box 3 mogelijk zijn over het forfaitair bepaalde rendement van de waarde van de aanspraak. In de verdragen met internationale organisaties is evenwel steeds opgenomen dat de pensioenuitkeringen belast zijn in het land waar de pensioengenieter woont. Onder de Wet op de inkomstenbelasting 1964 kon deze heffing ook worden gerealiseerd. Met de in dit onderdeel voorgestelde aanpassing van artikel 1.7 van de Wet IB 2001 en de eveneens in dit wetsvoorstel voorgestelde aanpassing van artikel 3.82 van de Wet IB

2001 is dat ook onder de Wet IB 2001 duidelijk. Het belang van deze wijzigingen neemt overigens toe als artikel 19b van de Wet op de loonbelasting 1964 conform het eveneens in dit wetsvoorstel opgenomen wijzigingsvoorstel wordt aangepast.

De bovengenoemde wijziging van artikel 1.7 van de Wet IB 2001 werkt door naar andere artikelen in de Wet IB 2001 waar het begrip pensioenregeling wordt gehanteerd. Dit is met name van belang voor de toepassing van de artikelen 3.83 en 7.2 van de Wet IB 2001. Artikel 3.83 van de Wet IB 2001 heeft betrekking op situaties waarin de belastingplichtige dan wel de gerechtigde tot de uitkeringen ophoudt binnenlands belastingplichtige te zijn en op situaties waarin het pensioenkapitaal wordt ondergebracht bij een ander lichaam dan bedoeld in artikel 19a, eerste lid, onderdelen a, b, d, e en f, van de Wet op de loonbelasting 1964. Artikel 7.2 van de Wet IB 2001 heeft betrekking op het belastbare inkomen uit werk en woning van buitenlandse belastingplichtigen. Verder is de aanpassing van artikel 1.7 van de Wet IB 2001 van belang voor de op grond van artikel 3 127 van de Wet IB 2001 maximaal in aanmerking te nemen premies voor lijfrentes.

Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat de voorgestelde aanpassing van de artikelen 1.7 en 3.82 van de Wet IB 2001 geen gevolgen heeft voor pensioenen van de Europese Gemeenschap en van de Europese Centrale Bank. Deze pensioenen zijn namelijk onderworpen aan een interne belasting ten bate van de EG/ECB en zijn vrijgesteld van nationale belasting in de Lidstaten.

Op grond van artikel IX werkt de in dit onderdeel opgenomen wijziging terug tot en met 1 januari 2001. De wijziging is uitsluitend bedoeld om een onbedoelde afwijking ten opzichte van het onder de Wet op de inkomstenbelasting 1964 geldende wettelijke systeem te voorkomen en codificeert de vooruitlopend op het herstel van deze onbedoelde afwijking ook na 1 januari 2001 toegepaste uitvoeringspraktijk.

Artikel I, onderdeel B (artikel 2.17)

Ingevolge artikel 2.17, tweede lid, van de Wet IB 2001 worden gemeenschappelijke inkomensbestanddelen en bestanddelen van de rendementsgrondslag (hierna: vermogensbestanddelen) van de belastingplichtige en zijn partner geacht op te komen respectievelijk tot hun vermogen te behoren in de onderlinge verhouding die zij daarvoor bij aangifte kiezen. De onderlinge verhoudingen kunnen niet meer worden herzien vanaf het moment waarop de primitieve aanslag van de belastingplichtige of zijn partner onherroepelijk vaststaat.

Het huidige artikel 2.17, vierde lid, van de Wet IB 2001 regelt de toerekening van niet volkomen verdeelde alsmede niet aangegeven gemeenschappelijke inkomensbestanddelen en vermogensbestanddelen van de belastingplichtige en zijn partner. Uit het oogpunt van een doelmatige uitvoering geldt voor de desbetreffende bestanddelen een verdeling bij helfte.

Gebleken is dat artikel 2.17, vierde lid, van de Wet IB 2001 wijziging behoeft. De huidige tekst van artikel 2.17, vierde lid, ten eerste, van de Wet IB 2001 leidt tot een verdeling bij helfte van niet volkomen verdeelde gemeenschappelijke inkomensbestanddelen en vermogensbestanddelen, ook van het reeds verdeelde gedeelte, terwijl een zodanige verdeling van alleen het onverdeelde gedeelte meer voor de hand ligt. De voorgestelde wijziging van het bepaalde in artikel 2.17, vierde lid, van de Wet IB 2001 – hetgeen op systematische gronden naar artikel 2.17, derde lid, van de Wet IB 2001 wordt verplaatst – beoogt de door de belastingplichtige en zijn partner gekozen onderlinge verhoudingen waarin de gemeenschappelijke inkomensbestanddelen en vermogensbestanddelen reeds in aanmerking zijn genomen, in stand te laten.

De voorgestelde wijziging beoogt tevens de verdeling bij helfte van

toepassing te laten zijn op het niet aangegeven gedeelte van een gemeenschappelijk inkomensbestanddeel of vermogensbestanddeel. Uit de parlementaire behandeling van het huidige artikel 2.17, vierde lid, ten tweede, van de Wet IB 2001 volgt dat de verdeling bij helfte voor een niet aangegeven gemeenschappelijk inkomensbestanddeel of vermogensbestanddeel alleen zou gelden indien het desbetreffende bestanddeel in het geheel niet zou zijn aangegeven (Kamerstukken II 1999/2000, 26 727, nr. 7, blz. 448–449).

Op de voet van het huidige artikel 2.17, derde lid, van de Wet IB 2001 kunnen de belastingplichtige en zijn partner de onderlinge verhoudingen gezamenlijk herzien tot het moment waarop de primitieve aanslag van de belastingplichtige of zijn partner onherroepelijk vaststaat. De mogelijkheid om de onderlinge verhoudingen te herzien, geldt ook voor bestanddelen die bij primitieve aanslagregeling met toepassing van het huidige artikel 2.17, vierde lid, van de Wet IB 2001 bij helfte zijn verdeeld. Indien sprake is van een navorderingsaanslag is het bij de huidige tekst niet mogelijk om alsnog een onderlinge verhouding te kiezen.

Het ontmoet echter geen bezwaar om ook bij navordering de belastingplichtige en zijn partner de mogelijkheid te bieden om alsnog een onderlinge verhouding te kiezen. Het nieuwe artikel 2.17, vierde lid, van de Wet IB 2001 voorziet in die mogelijkheid. Hierdoor kan ieder gemeenschappelijk inkomensbestanddeel en vermogensbestanddeel of deel daarvan worden verdeeld in een onderlinge verhouding naar keuze, ongeacht of het bij primitieve of bij navorderingsaanslag voor het eerst in aanmerking wordt genomen. Indien sprake is van een negatief gemeenschappelijk inkomensbestanddeel of vermogensbestanddeel zal bij ambtshalve vermindering eveneens worden uitgegaan van de door belastingplichtige en zijn partner gekozen onderlinge verhouding. De belastingplichtige heeft dientengevolge altijd een gelegenheid om een optimale onderlinge verhouding tot stand te brengen voor (gedeelten van) bestanddelen die voor het eerst in aanmerking worden genomen.

Het nieuwe artikel 2.17, vierde lid, van de Wet IB 2001 zal tevens tot gevolg hebben dat de Belastingdienst minder navorderingsaanslagen hoeft op te leggen, omdat de belastingplichtige en zijn partner ten tijde van de aankondiging van de navorderingsaanslag de gelegenheid hebben de door hen gewenste onderlinge verhouding kenbaar te maken. Naar verwachting zullen de belastingplichtige en zijn partner in de regel kiezen voor toerekening van het bestanddeel aan één van hen, zodat maar één navorderingsaanslag hoeft te worden opgelegd.

De mogelijkheid om alsnog een onderlinge verhouding te kiezen, geldt overigens alleen voorzover een inkomens- of vermogensbestanddeel nog niet eerder is opgenomen in een (navorderings)aanslag die inmiddels onherroepelijk vaststaat. Op in het verleden tot stand gekomen onderlinge verhoudingen kan aldus niet meer worden teruggekomen; zie het besluit van 5 augustus 2003, nr. CPP2003/1830M. Uitgangspunt blijft derhalve dat op eenmaal verdeelde bestanddelen na het onherroepelijk worden van de aanslag niet meer wordt teruggekomen. Voor alle duidelijkheid wordt opgemerkt dat onder het begrepen zijn van een bestanddeel in de aanslag van de belastingplichtige of zijn partner tevens dient te worden verstaan een gedeelte van nul procent van het gemeenschappelijke inkomensbestanddeel of vermogensbestanddeel waarvoor een onderlinge verhouding tot stand is gekomen. Tot slot wordt opgemerkt dat het besluit van 20 december 2002, nr. CPP2002/3011M, zijn belang verliest na inwerking-treding van onderhavige wetwijziging.

Artikel I, onderdeel C (artikel 3.77, vierde lid)

De aanpassing van het in artikel 3.77, vierde lid, van de Wet IB 2001 genoemde bedrag van de S&O-regeling hangt samen met de intensivering van S&O-faciliteiten in het Belastingplan 2004, en met name met de

daarin opgenomen verhoging van het in artikel 3.77, eerste lid, Wet IB 2001 genoemde bedrag tot € 11 000. Abusievelijk is toen een verhoging van het in het vierde lid genoemde bedrag achterwege gebleven. Met onderhavige wijziging wordt het in het vierde lid genoemde bedrag alsnog met terugwerkende kracht tot 1 januari 2004 aangepast.

Artikel I, onderdeel D (artikel 3.82)

In lijn met de voorgestelde aanvulling van artikel 1.7, tweede lid, van de Wet IB 2001 wordt voorgesteld in artikel 3.82, tweede lid, onderdeel d, van de Wet IB 2001 een bepaling op te nemen, die tot het loon rekent uitkeringen op grond van een pensioenregeling van een internationale organisatie, behoudens voorzover aannemelijk is dat in het verleden over de aanspraken ingevolge die pensioenregeling een heffing naar het inkomen heeft plaatsgevonden die naar aard en strekking overeenkomt met de loonbelasting of de inkomstenbelasting. Voor een nadere toelichting op het in dit onderdeel opgenomen voorstel met terugwerkende kracht tot 1 januari 2001 wordt verwezen naar het in onderdeel A opgenomen voorstel tot aanvulling van artikel 1.7 van de Wet IB 2001.

Artikel I, onderdeel E (artikel 3 101, eerste lid, onderdeel c)

Artikel 3 101 Wet IB 2001 is bij de belastingherziening 2001 ontleend aan artikel 30 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964. Met de gewijzigde formulering en opbouw van dit artikel was geen inhoudelijke wijziging beoogd. Abusievelijk is destijds in het eerste lid, onderdeel c, «schulde-naar» vervangen door «belastingplichtige».

Artikel I, onderdeel F (artikel 3 104)

Belanghebbenden die een indicatie hebben voor zorg die verzekerd is op grond van de Algemene Wet Bijzondere Ziektekosten (hierna: AWBZ), hebben in veel gevallen de mogelijkheid in plaats van de reguliere zorg in natura te verzoeken om toekenning van een persoonsgebonden budget (hierna: PGB). Op deze wijze kunnen zij zelf voorzien in hun zorgbehoefte. PGB's delen echter, in tegenstelling tot de zorg in natura, niet in de wettelijke vrijstelling voor periodieke uitkeringen en verstrekkingen van artikel 3 104, onderdeel a, van de Wet IB 2001. Deze uitkeringen zijn dus belaste periodieke uitkeringen. Omdat deze budgetten evenwel uitsluitend mogen worden aangewend ten behoeve van geïndiceerde zorg als bedoeld in artikel 6 van de AWBZ is bij beleidsbesluit van 23 februari 2004, nr. CPP2004/108M, tot het eind van dit jaar goedgekeurd dat bij de zorgvrager (of budgethouder) de toegekende PGB's voor de heffing van inkomstenbelasting niet worden aangemerkt als belastbare periodieke uitkeringen. Dat voor de fiscale behandeling van deze budgetten geen wettelijke regeling is geformuleerd, vindt zijn oorzaak in het feit dat de regeling voor PGB's een tijdelijke regeling was. Inmiddels is met de Regeling van de Staatssecretaris van Volksgezondheid, Welzijn en Sport van 27 februari 2003, nr. Z/VU-2360677, tot wijziging van de Regeling subsidies AWBZ en Ziekenfondswet in verband met invoering van een persoonsgebonden budget nieuwe stijl (Stcrt. 2003, nr. 45, blz. 19) een definitieve regeling voor PGB's tot stand gekomen. Dit onderdeel regelt dat PGB's voortaan fiscaal op dezelfde wijze worden behandeld als de rechtstreeks uit de AWBZ voortvloeiende zorg in natura. PGB's bestaan uit twee elementen, een bedrag dat wordt bepaald door de omvang van de geïndiceerde zorg en een bedrag voor kleine kosten en zijdelingse uitgaven dat forfaitair wordt vastgesteld. Belastingplichtigen aan wie een PGB wordt toegekend, kunnen de zorguitgaven in zoverre niet meer als buitengewone uitgaven in aanmerking nemen, omdat die uitgaven niet meer op hen drukken. Voor het forfaitaire deel geldt dit niet.

Dit vanwege het feit dat dit deel van het budget niet bedoeld is voor ziektekosten.

De vrijgestelde uitkeringen en verstrekkingen, bedoeld in artikel 3 104 van de Wet IB 2001, vinden hun grondslag in met name genoemde wetten. Door de koppeling van de uitkering aan een bepaalde wet blijkt de reikwijdte van artikel 3 104 in de praktijk te beperkt te zijn. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan een uitkering die om bepaalde redenen (tijdelijk) op grond van een andere wettelijke basis wordt verstrekt maar wel dezelfde strekking heeft als de in artikel 3 104 aangewezen uitkering of aan het geval dat bij de overgang van de ene wettelijke regeling naar een andere er overgangsrecht moet worden getroffen dat niet in een in artikel 3 104 genoemde wet is geregeld en de uitkeringen op grond van dat overgangsrecht worden verstrekt. In dergelijke situaties valt de uitkering niet onder de letterlijke tekst van artikel 3 104 maar is wel geheel in lijn met de wettelijke bedoeling. Onderdeel j opent de mogelijkheid om zulke uitkeringen toch aan te wijzen opdat de uitkeringen eveneens in de vrijstelling van artikel 3 104 kunnen delen.

Artikel I, onderdeel G, H, I en J (artikelen 3 116, 3 118, 3 119 en 3 122)

De introductie van de zogenoemde bijleenregeling per 1 januari 2004 heeft ongewild een discrepantie teweeg gebracht tussen het schuldbegrip voor de aftrekbare kosten van een eigen woning en het schuldbegrip voor de kapitaalverzekering eigen woning (hierna ook: KEW). Het voorstel is deze discrepantie op te heffen door de terminologie voor de kapitaalverzekering eigen woning in overeenstemming te brengen met die van het eigenwoningregime.

Deze wijziging zal voor de regeling kapitaalverzekering eigen woning normaliter geen consequenties hebben. Alleen die belastingplichtige, die sinds de invoering van de bijleenregeling een eigen woning heeft gekocht en daarvoor bewust een hogere schuld is aangegaan dan op grond van de bijleenregeling in aanmerking wordt genomen en tevens de kapitaalverzekering heeft afgestemd op die hogere schuld kan te zijner tijd als gevolg van deze wijziging aanlopen tegen een gedeeltelijk belaste afwikkeling van de kapitaalverzekering. Daarbij dient wel te worden bedacht dat vorengenoemde situatie dan nog steeds moet bestaan op het tijdstip dat de kapitaalverzekering tot uitkering komt. Het is immers niet vereist voor een kapitaalverzekering eigen woning dat bij het afsluiten van de verzekering de hoogte van de schuld overeenstemt met de toekomstige uitkering. Dat de vorengeschetste situatie zich voordoet, zal evenwel een uitzondering zijn daar het aangaan van schulden doorgaans zal worden beperkt tot een bedrag gelijk aan of beneden het maximale bedrag ter zake waarvan de rente aftrekbaar is.

Voorts wordt in het KEW-regime een aanpassing aangebracht betreffende een in de uitvoeringspraktijk gebleken onvolkomenheid bij afkoop en/of vervreemding van een KEW-polis bij boedelmenging, echtscheiding en beëindiging van een gezamenlijke huishouding.

In artikel 3 116, tweede lid, zijn de formele vereisten opgenomen die worden gesteld aan de KEW. In het huidige tweede lid, onderdeel c, wordt de voorwaarde gesteld dat de verzekering recht geeft op een eenmalige kapitaalsuitkering bij leven of overlijden van de verzekeringnemer, zijn echtgenoot of degene met wie de verzekeringnemer duurzaam een gezamenlijke huishouding voert. Indien de verzekering niet meer voldoet aan de in het tweede lid gestelde voorwaarden, bepaalt artikel 3 116, derde lid, onderdeel a, dat de KEW geacht wordt geheel tot uitkering te zijn gekomen.

Een onverkorte toepassing van het bepaalde in artikel 3 116, tweede lid, onderdeel c, kan bij echtscheiding of beëindiging van een duurzaam

gevoerde gezamenlijke huishouding tot gevolg hebben dat een KEW geacht wordt geheel tot uitkering te zijn gekomen. Indien de polis na echtscheiding of beëindiging van een duurzaam gevoerde gezamenlijke huishouding door blijft lopen op het leven van de ex-partner, wordt namelijk niet meer voldaan aan de in het huidige tweede lid, onderdeel c, gestelde voorwaarde omdat een ex-partner niet tot de kring van toege laten verzekerden behoort. Ik acht het onwenselijk dat het onder de huidige regeling niet mogelijk is om bij echtscheiding of beëindiging van een duurzaam gevoerde gezamenlijke huishouding het verzekerde lijf voor de KEW ongewijzigd te laten. Ik stel derhalve voor om dit mogelijk te maken.

De beperkte kring van personen die thans als verzekerd lijf kunnen fungeren, is opgenomen bij de belastingherziening 2001. Oogmerk was de kring van verzekerden te beperken tot personen wier inkomen kan bijdragen aan de huishoudelijke uitgaven en de woonlasten. Bij nader inzien acht ik enige beperking in de kring van verzekerden echter overbodig, zodat ik het – in samenhang met hetgeen hiervoor is opgemerkt ten aanzien van echtscheiding en beëindiging van een duurzaam gevoerde gezamenlijke huishouding – wenselijk acht die beperking te laten vervallen.

Artikel 3 116, derde lid, bepaalt in welke gevallen de KEW geacht wordt geheel tot uitkering te zijn gekomen. Gebleken is dat het bepaalde in artikel 3 116, derde lid, vrijwel altijd toegepast zou moeten worden bij het aangaan of beëindigen van een huwelijk of van een duurzame gezamenlijke huishouding. In de regel treedt hierbij namelijk een wijziging op in de persoon van de verzekeringnemer of – in uitzonderingsgevallen – van de onherroepelijk begunstigde, zodat sprake is van een vervreemding in de zin van artikel 3 116, derde lid, onderdeel b.

Hoewel bij het aangaan of beëindigen van een huwelijk of van een duurzame gezamenlijke huishouding veelal sprake zal zijn van een omzetting in de zin van artikel 3 119, voorkomt laatstgenoemde bepaling niet dat de sanctiebepaling van artikel 3 116, derde lid, wegens vervreemding in beeld komt.

Het vorenstaande brengt mee dat inkomstenbelasting zou moeten worden betaald over het rentebestanddeel in de fictieve kapitaalsuitkering dan wel dat (een deel van) de vrijstelling van artikel 3 118, eerste lid, zou moeten worden aangewend. Naar mijn oordeel zijn zodanige gevolgen maatschappelijk niet wenselijk. Ik wijs erop dat onder de Wet op de inkomstenbelasting 1964 een vergelijkbare wijziging van een kapitaalverzekering wel geruisloos kon geschieden. Er hebben mij inmiddels ook reeds verzoeken tot toepassing van de hardheidsclausule bereikt en die heb ik ook toegevoerd.

Met het oog hierop wordt het huidige artikel 3 116, derde lid, onderdeel b, gewijzigd en ondergebracht in twee onderdelen. In het nieuwe onderdeel b is bepaald dat afkoop van de KEW leidt tot een fictieve kapitaalsuitkering tenzij de KEW wordt omgezet in een andere gelijksoortige kapitaalverzekering in de zin van artikel 3 119. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan afkoop gevolgd door een storting bij een andere verzekeringsmaatschappij.

Het nieuwe onderdeel c ziet onder meer op de situatie waarin na echtscheiding één der ex-echtgenoten de KEW, waarvan beide ex-echtgenoten als verzekerde, verzekeringnemer en begunstigde waren, geheel of gedeeltelijk overneemt. De ene ex-echtgenoot vervreemdt eigenlijk zijn deel van de KEW aan de andere ex-echtgenoot. Omdat de wijziging van de KEW het gevolg is van echtscheiding, wordt ingevolge het nieuwe onderdeel c geen fictieve kapitaalsuitkering aangenomen. Op de voet van onderdeel c wordt voorts toegestaan dat ook indien de KEW wordt gesplitst, de ex-echtgenoot, mits deze zelf weer een eigen woning gaat bewonen, geruisloos de nieuwe KEW kan voortzetten. Ik wijs erop dat in al deze situaties de ex-echtgenoot die niet in de voormalige gemeenschap-

pelijke woning blijft wonen maar wel de KEW geheel of gedeeltelijk meeneemt, maximaal 2 jaar de tijd heeft zelf een eigen woning te betrekken. Gedurende deze periode kan voor laatstgenoemde echtgenoot immers op grond van artikel 3 111, vierde lid, de voormalige woning waarin de andere ex-echtgenoot is blijven wonen, worden aangemerkt als een eigen woning in de zin van de Wet IB 2001.

Onderdeel c ziet ook op het geval waarin twee belastingplichtigen gaan samenwonen in een nieuw huis, één van de belastingplichtigen reeds een KEW in verband met een vorig huis had afgesloten en deze nu inbrengt en de partner tot medeverzekeringnemer en/of begunstigde maakt. Als gevolg van het gewijzigde onderdeel c is op de onderhavige omzettingen artikel 3 119 Wet IB 2001 van toepassing, hetgeen tot gevolg heeft dat de nieuwe KEW wordt beschouwd als een voortzetting van de oude. Tot slot is een aantal redactionele verbeteringen in het derde lid aangebracht. Hiermee is geen inhoudelijke wijziging beoogd. Het blijft nadrukkelijk de bedoeling dat de KEW geacht wordt geheel tot uitkering te zijn gekomen indien zich een in artikel 3 116, derde lid, genoemde omstandigheid voordoet.

De wijziging van artikel 3 118, vierde lid, Wet IB 2001 is van redactionele aard. Zowel de zinsnede «schulden die zijn aangegaan ter verwerving van de eigen woning» als het begrip «eigenwoningschuld» zijn geen statische begrippen, maar duiden op de actuele schuld inclusief aflossingen op de oorspronkelijke schuld ter verwerving van de woning. De formulering «het nog niet afgeloste bedrag» in de huidige tekst van het vierde lid voegt dus niets toe. Ter voorkoming van mogelijke misverstanden komt daarom in artikel 3 118, vierde lid, van de Wet IB 2001 de zinsnede «het nog niet afgeloste bedrag» te vervallen.

Artikel 3 119 van de Wet IB 2001 regelt de omzetting van een kapitaalverzekering eigen woning (hierna: KEW) in een andere soortgelijke kapitaalverzekering. Deze bepaling is ontleend aan artikel 25, vierde lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964. Laatstgenoemde bepaling werd toegepast in zoverre een levensverzekering werd omgezet in een andere zodanige verzekering, terwijl artikel 3 119 van de Wet IB 2001 naar de letter van de wet abusievelijk alleen ziet op de volledige omzetting. De wijziging van artikel 3 119 van de Wet IB 2001 strekt tot herstel van die onjuistheid.

Artikel I, onderdeel K (artikel 3 123)

In verband met de zogenoemde bijleenregeling is in het Belastingplan 2004 artikel 3 123 Wet IB 2001 aangepast. Per abuis is de kop van dit artikel niet aangepast. In de Nota naar aanleiding van het verslag van de Eerste Kamer (Kamerstukken I 2003/2004, 29 210, C, blz. 6) is aangegeven dit redactionele punt bij een eerstvolgende gelegenheid te wijzigen.

Artikel I, onderdeel L (artikel 3 124)

Bij de invoering van de Algemene nabestaandenwet (hierna: Anw) is een overgangsregeling getroffen voor personen die als gevolg van de vervanging van de Algemene Weduwen- en Wezenwet door de Anw het recht op de nabestaandenuitkering geheel of gedeeltelijk zouden verliezen en die zich niet dan wel uitsluitend tegen een zeer hoge premie particulier zouden kunnen verzekeren voor het overlijdensrisico van hun partner. Deze personen hebben ingevolge artikel 66a, derde lid, van de Anw de mogelijkheid om een Anw-premie te betalen, waarmee ze recht (blijven) houden op een nabestaandenuitkering. Op grond van artikel 45, eerste lid, onderdeel k, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 werden de ingevolge artikel 66a, derde lid, van de Anw verschuldigde bijdragen aange-

merkt als persoonlijke verplichting en waren deze bijdragen derhalve aftrekbaar. Bij de introductie van de Wet IB 2001 is de aftrekbaarheid van deze bijdragen abusievelijk niet meer geregeld. Deze wijziging merkt deze bijdragen alsnog aan als uitgaven voor inkomensvoorzieningen door de bijdragen in artikel 3 124 van de Wet IB 2001 op te nemen. Op grond van artikel IX werkt deze wijziging terug tot en met 1 januari 2001.

Artikel I, onderdeel M (artikel 5.4)

Het sinds 1 januari 2003 geldende wettelijke versterferrecht bepaalt dat indien bij gehuwden met kinderen één van de ouders overlijdt, de langstlevende ouder van rechtswege de goederen van de nalatenschap verkrijgt onder de verplichting de schulden van de nalatenschap voor zijn rekening te nemen en dat de kinderen een niet opeisbare vordering op de langstlevende ouder krijgen. Voor de inkomstenbelasting zou zulks zonder nadere voorziening tot gevolg hebben dat de kinderen de vordering aan dienen te geven in box III en de langstlevende ouder de vordering op hem als schuld in mindering kan brengen in box III. Teneinde de gevolgen van de wettelijke verdeling en daarmee overeenkomende verdelingen van nalatenschappen zo eenvoudig en overzichtelijk mogelijk te houden en de belastingheffing zoveel mogelijk te laten aansluiten bij de economische beschikkingsmacht over de bezittingen, regelt artikel 5.4 Wet IB 2001 dat de vordering bij de kinderen geen bezitting is in box III. De met de vordering corresponderende schuld behoort bij de langstlevende ouder niet tot de schulden in Box III en de rente op die schulden is niet aftrekbaar in box I en II.

Bovenstaande geldt overigens ook ten aanzien van stiefkinderen als deze bij testament tot de nalatenschap zijn geroepen, ongeacht of de ouder en stiefouder waren gehuwd of een geregistreerd partnerschap waren aangegaan. Voor alle duidelijkheid wordt opgemerkt dat aanverwantschap blijft bestaan in geval van ontbinding van een geregistreerd partnerschap net zoals bij ontbinding van een huwelijk (artikel 2, zesde lid, Algemene wet inzake rijksbelastingen).

In de uitvoeringspraktijk is gebleken dat artikel 5.4 Wet IB 2001 problemen oproept in het geval één of meer kinderen reeds zijn overleden op het moment dat de eerste ouder overlijdt en kleinkinderen in de plaats treden van het overleden kind. Gedacht kan worden aan het volgende voorbeeld. Ouders M en V hebben twee kinderen, X en Y. Kind Y heeft één kind, K. K is dus kleinkind van M en V. Y is reeds overleden als M overlijdt. Er is geen testament. In dit geval is het wettelijk versterferrecht van toepassing. Dit heeft tot gevolg dat kind K, kleinkind van M, bij plaatsvervulling wordt geroepen tot de nalatenschap van M. Naar de letter van de wet is artikel 5.4 Wet IB 2001 niet van toepassing, omdat artikel 5.4 Wet IB 2001 alleen spreekt over ouder en niet over grootouder. Dit zou tot de situatie leiden dat kind X de vordering op V niet in box III hoeft op te geven, maar kleinkind K wel, terwijl V de schuld aan X niet in mindering mag brengen in box III en de schuld aan K wel.

Met het nieuwe vijfde lid, onderdeel a, wordt bereikt dat ook bij plaatsvervulling artikel 5.4 van toepassing is.

Het nieuwe vijfde lid, onderdeel b, ziet wat betreft geldvorderingen op de situatie dat een kind overlijdt na het overlijden van de (stief)ouder en voor het overlijden van de langstlevende (stief)ouder. Stel dat (stief)ouder M in het voorbeeld hiervoor is overleden. De kinderen X en Y hebben een geldvordering op ouder V. Vervolgens overlijdt kind Y. De geldvordering kan nu vererven naar de echtgenoot van Y en/of naar de kinderen of eventueel nog naar iemand anders. Onderdeel b bewerkstelligt dat degene die de geldvordering krachtens erfrecht of huwelijksvermogensrecht heeft verkregen deze geldvordering niet hoeft aan te geven in box III. Hier vloeit

logischerwijs uit voort dat de corresponderende schuld van ouder V niet in mindering mag worden gebracht op het box III vermogen en dat de rente over die schuld ook niet aftrekbaar is in box I of II. Onderdeel b is alleen van toepassing indien de verkrijger van de geldvordering een bloed- of aanverwant is van M of V. In zijn algemeenheid zou namelijk in deze situatie artikel 5.4 ook van toepassing zijn geweest bij een rechtstreekse verkrijging van M.

Met de verwijzing in het nieuwe vijfde lid, onderdeel b, naar goederen waarop een vruchtgebruik rust, wordt bewerkstelligd dat de erfopvolger van een kind dat vóór zijn overlijden door de uitoefening van een wilsrecht de niet opeisbare geldvordering op de langstlevende ouder heeft omgezet in een blote eigendom, evenals het kind vóór zijn overlijden de blote eigendom in box III niet hoeft op te geven.

Artikel I, onderdeel N (artikel 6.1)

Op grond van artikel 6.1, eerste lid, onderdeel a, van de Wet IB 2001 worden uitgaven slechts in aanmerking genomen voorzover ze «drukken» op de belastingplichtige. Kunnen uitgaven, bijvoorbeeld van een medische behandeling, deels worden bestreden uit een tegemoetkoming van een ziektekostenverzekeraar, dan worden de uitgaven in zoverre fiscaal niet in aanmerking genomen. Dat gedeelte van de uitgaven «drukt» namelijk niet op de belastingplichtige.

Het voorgestelde vierde lid van artikel 6.1 van de Wet IB 2001 maakt het mogelijk om bij algemene maatregel van bestuur een uitzondering op het hiervoor genoemde principe te maken. De invoering van het Tijdelijk besluit tegemoetkoming buitengewone uitgaven, (Stb. 2004, nr. ...), (hierna: Tijdelijk besluit tbu) en de wettelijke samenloop tussen de bijzondere bijstand en de aftrek buitengewone uitgaven maken dit noodzakelijk.

Tijdelijk besluit tbu

Het Tijdelijk besluit tbu is een besluit dat regelt dat er een tegemoetkoming is voor burgers die in de fiscaliteit, door de combinatie van de hoogte van hun inkomen en de totale hoogte van hun aftrekposten en heffingskortingen, niet de volledige waarde van hun aftrek van buitengewone uitgaven kunnen effectueren. De tegemoetkoming is met name bedoeld voor personen in de lagere inkomenscategorieën die relatief hoge buitengewone uitgaven hebben. De uitkering komt ten laste van de begroting van het Ministerie van Volksgezondheid, Welzijn en Sport en wordt uitgevoerd door de belastingdienst.

Strikt genomen zou bij de bepaling van de omvang van de voor de belastingheffing in aanmerking te nemen buitengewone uitgaven rekening moeten worden gehouden met de aanspraak van de belastingplichtige op de tegemoetkoming ingevolge dit besluit. Door de te ontvangen tegemoetkoming «drukt» een deel van de uitgaven voor ziektekosten immers niet op hem. De met de regeling beoogde verzilvering van de aftrek buitengewone uitgaven zou dan echter niet volledig worden bereikt. Dit is niet de bedoeling.

De Raad van State heeft in zijn advies op het Tijdelijk besluit tbu erop gewezen dat een voorziening in de Wet IB 2001 moet worden opgenomen, om bij de bepaling van de omvang van fiscaal in aanmerking te nemen buitengewone uitgaven geen rekening te houden met de aanspraak die voortvloeit uit genoemd Besluit. Het onderhavige voorstel tot aanpassing van artikel 6.1 vloeit hieruit voort.

Omdat het Tijdelijk besluit tbu inmiddels in werking is getreden, is het voorstel de aanpassing van artikel 6.1 van de Wet IB 2001 met terugwerkende kracht tot 1 januari 2004 aan te brengen.

Bijzondere bijstand

Voor de samenloop tussen de bijzondere bijstand en de aftrek buitengewone uitgaven geldt hetzelfde als voor de aanspraken ingevolge het Tijdelijk besluit tbu. Ook hier moet bij de bepaling van het aftrekbare bedrag aan buitengewone uitgaven rekening worden gehouden met de aanspraak op tegemoetkoming via de bijzondere bijstand. Het huidige wettelijke kader is dat uitkeringen of mogelijkheden tot het verkrijgen van uitkeringen ter zake van ziektekosten via de bijzondere bijstand tot gevolg hebben dat geen volledige aftrek meer mogelijk is via de buitengewone uitgavenregeling. Slechts hetgeen niet kan worden vergolden via de bijzondere bijstand, komt in aanmerking voor aftrek via de buitengewone uitgavenregeling.

Door veranderingen in de financieringsstructuur binnen de zorg (hogere eigen bijdragen), zal zich meer dan voorheen een beroep op de fiscale regeling voor buitengewone uitgaven dan wel bijzondere bijstand of beide voorzieningen gaan voordoen. Ten opzichte van de huidige situatie neemt het aantal gevallen van samenloop derhalve toe.

Op voorhand is het voor een belastingplichtige niet altijd makkelijk te bepalen welke van de twee voorzieningen of combinatie van voorzieningen het meest voordelig voor hem uitpakt. Door de recente aanpassingen in de buitengewone uitgaven systematiek is het in bepaalde gevallen voor een belastingplichtige financieel gunstiger om enkel voor de buitengewone uitgavenregeling in aanmerking te komen dan voor een vergoeding via de fiscaliteit en de bijzondere bijstand of alleen bijzondere bijstand. Om een belastingplichtige in staat te stellen de voor hem meest passende wijze van vergelding van zijn ziektekosten te kunnen claimen, wordt het volgende voorgesteld. Bij algemene maatregel van bestuur zal worden bepaald dat een belastingplichtige, ook indien hij zijn ziektekosten geheel of voor een gedeelte via de bijzondere bijstand vergoed zou kunnen krijgen, de mogelijkheid wordt geboden om zijn ziektekosten toch geheel of voor een gedeelte via de buitengewone uitgaven in aanmerking te nemen. Op deze wijze wordt de belastingplichtige in staat gesteld om voor zichzelf de optimale verhouding tussen vergoeding via de bijzondere bijstand en aftrek via de buitengewone uitgaven te regelen. Zo kan hij ervoor kiezen om bij aanschaf van bijvoorbeeld een nieuwe bril het bedrag geheel via de buitengewone uitgaven te vergelden, maar ook bijvoorbeeld voor 100% alleen via de bijzondere bijstand. Mocht echter via de bijzondere bijstand niet een volledige vergoeding voor de bril worden gegeven, dan is het gedeelte dat ten laste blijft van de belastingplichtige aftrekbaar via de buitengewone uitgavenregeling. Dat laatste is overigens onder de huidige systematiek van de buitengewone uitgaven ook al mogelijk.

Kiest de belastingplichtige ervoor om geheel of gedeeltelijk zijn kosten te vergelden via de buitengewone uitgavenregeling, dan is het niet meer mogelijk om voor het bedrag van een bepaalde uitgaaf dat hij in aanmerking heeft genomen voor de bepaling van de omvang van zijn buitengewone uitgaven, bijzondere bijstand aan te vragen. Andersom, als de belastingplichtige de keuze heeft gemaakt voor gehele of gedeeltelijke vergoeding van zijn ziektekosten via de bijzondere bijstand, dan kan hij – net als onder het huidige regime – tot het bedrag aan ontvangen bijzondere bijstand de uitgaven van zijn ziektekosten niet meer in aanmerking nemen voor de bepaling van de omvang van zijn buitengewone uitgaven. Om dit in de wetgeving te verankeren, zal bij algemene maatregel van bestuur bepaald worden dat ziektekosten binnen de buitengewone uitgavenregeling voor 100% in aanmerking genomen kunnen worden

indien de belastingplichtige terzake van die ziektekosten afziet van bijzondere bijstand. Als de belastingplichtige jegens de fiscus verklaart dat hij afziet van bijzondere bijstand, en achteraf blijkt dat hij toch bijzondere bijstand had genoten of inmiddels heeft genoten, wordt een en ander recht getrokken door het opleggen van een navorderingsaanslag inkomstenbelasting.

Artikel I, onderdeel O (artikel 6.20a, eerste lid)

In het belastingplan 2004 (wet van 18 december 2003, Stb. 526) is de toegang tot het chronisch ziekenforfait gewijzigd. De toegang tot het chronisch ziekenforfait is meer toegespitst op de doelgroep van dit forfait. Anders dan bij de voorheen geldende afbakening is niet meer het in aftrek brengen van buitengewone uitgaven in voorgaande jaren relevant, maar het niveau van een aantal specifieke uitgaven in het kalenderjaar zelf. Deze specifieke uitgaven zijn: hulpmiddelen met inbegrip van farmaceutische hulpmiddelen, vervoer, extra gezinshulp, dieetkosten, kleding en beddengoed en eigen bijdragen AWBZ.

De belastingplichtige die jonger is dan 65 jaar en niet in aanmerking komt voor het arbeidsongeschiktheidsforfait, krijgt toegang tot het chronisch ziekenforfait als hij in een kalenderjaar meer dan € 307 aan specifieke uitgaven heeft. Het bedrag aan aftrek op grond van het chronisch ziekenforfait bedraagt € 776. Het chronisch ziekenforfait dekt de kosten die wel de draagkracht aantasten maar niet benoembaar zijn (de zogenaamde verborgen kosten).

Artikel 6.20a van de Wet IB 2001 is bij het belastingplan 2004 zodanig vormgegeven dat voor de beoordeling of de € 307-grens aan specifieke kosten is overschreden, alleen wordt gelet op de uitgaven die de belastingplichtige zelf heeft gedragen (en niet op de uitgaven die zijn partner voor hem heeft gedaan). Voor bepaalde situaties kan deze afbakening onredelijk uitpakken. Dit speelt in situaties van gehuwd zijn of fiscaal partnerschap waarbij de ene partner ziektekosten voor de andere partner betaalt ten laste van zijn privé-rekening. Bij een strikte toepassing van de wettekst zou de partner wiens ziektekosten door de andere partner worden betaald dan niet in aanmerking komen voor het chronisch ziekenforfait. Om dit ongewenste gevolg te voorkomen, is het voorstel de wettekst aan te passen met terugwerkende kracht tot 1 januari 2004.

Artikel I, onderdeel P (artikel 6.22, eerste lid)

In het belastingplan 2004 (wet van 18 december 2003, Stb. 526) is de in artikel 6.22 Wet IB 2001 opgenomen toegang voor het forfait voor chronische ziekte van kinderen gewijzigd, overeenkomstig de wijziging van artikel 6.20a Wet IB 2001 (verwezen zij naar de toelichting op artikel I, onderdeel N).

De wijziging van artikel 6.22 Wet IB 2001 kan voor bepaalde situaties onredelijk uitpakken. Dit speelt in situaties van gehuwd zijn of fiscaal partnerschap waarbij beide partners de ziektekosten voor een kind betalen ten laste van hun privé-rekening. Bij een strikte toepassing van de wettekst zouden de kosten die de partners maken ten behoeve van hun kind voor de beoordeling of de drempel van € 307 is overschreden, niet bij elkaar worden geteld. Om dit ongewenste gevolg te voorkomen, wordt voorgesteld artikel 6.20a, eerste lid, Wet IB 2001 met terugwerkende kracht tot 1 januari 2004 te wijzigen.

Artikel I, onderdeel Q (artikel 10.5)

Artikel 10.5 van de Wet IB 2001 regelt de afrondingen van de berekende

percentages volgens artikel 10.3 en 10.4 Wet IB 2001. Thans staat in artikel 10.5 Wet IB 2001 dat de percentages afgerond dienen te worden op een vijfhonderdste nauwkeurig. Dit zou abusievelijk gelezen kunnen worden als een afronding op een vijfhonderdste procent, met andere woorden twee promille. Bedoeld is echter een afronding tot twee cijfers achter de komma, waarbij het laatste cijfer een veelvoud van vijf is.

Artikel II (Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001)

Artikel II (artikel I, onderdeel Aa, derde lid)

In dit artikel wordt de inkomensgrens van de tijdelijke verhoging van de algemene heffingskorting aangepast aan de loonontwikkeling in de CAO-Thuiszorg, waaraan het loon van alfavulpen is gekoppeld. Het voorstel is de wettekst aan te passen met terugwerkende kracht tot 1 januari 2004.

Artikel III (Wet op de loonbelasting 1964)

Artikel III, onderdeel A (Artikel 11, eerste lid, onderdeel p)

In dit artikel wordt het maximum van de pc privé-regeling per 1 januari 2007 verhoogd naar € 1450. Volgens het Belastingplan 2004 (Wet van 18 december 2003, houdende wijziging van enkele belastingwetten c.a.) zou deze hoogte reeds bereikt zijn met verhogingen per 1 januari 2005 respectievelijk 2006. Deze verhogingen zijn echter middels de wijzigingen van artikel VIII, onderdelen A en B, achterwege gebleven ter financiering van het overgangsrecht dat is opgenomen in artikel III, onderdeel F.

Artikel III, onderdeel B (artikel 18b, tweede lid)

Voor een nabestaandenpensioen op basis van een eindloonstelsel is in artikel 18b, eerste lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 bepaald dat ontbrekende dienstjaren in aanmerking kunnen worden genomen. Hoewel in het vijfde lid van artikel 18b van de Wet op de loonbelasting 1964 uitdrukkelijk en zonder beperkingen voor een op het eindloonstelsel gebaseerd pensioen is bepaald dat ontbrekende dienstjaren in aanmerking genomen kunnen worden bij nabestaandenpensioen en wezenpensioen, is in het tweede lid van artikel 18b van de Wet op de loonbelasting 1964 bij een op een middelloonstelsel gebaseerd nabestaandenpensioen niet uitdrukkelijk bepaald dat ook ontbrekende dienstjaren in aanmerking genomen mogen worden. De in dit onderdeel opgenomen wijziging voorziet in het toevoegen van de term «ontbrekende dienstjaren» ter verduidelijking van het tweede lid van artikel 18b van de Wet op de loonbelasting 1964.

Artikel III, onderdeel C (artikel 18c, tweede lid)

Voor een wezenpensioen op basis van een eindloonstelsel is in artikel 18c, eerste lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 bepaald dat ontbrekende dienstjaren in aanmerking kunnen worden genomen. Hoewel in het vijfde lid van artikel 18b van de Wet op de loonbelasting 1964 uitdrukkelijk en zonder beperkingen voor een op het eindloonstelsel gebaseerd pensioen is bepaald dat ontbrekende dienstjaren in aanmerking genomen kunnen worden bij nabestaandenpensioen en wezenpensioen, is in het tweede lid van artikel 18c van de Wet op de loonbelasting 1964 bij een op een middelloonstelsel gebaseerd wezenpensioen niet uitdrukkelijk bepaald dat ook ontbrekende dienstjaren in aanmerking genomen mogen worden. De in dit onderdeel opgenomen wijziging voorziet in het toevoegen van de

term «ontbrekende dienstjaren» ter verduidelijking van het tweede lid van artikel 18c van de Wet op de loonbelasting 1964.

Artikel III, onderdeel D (artikel 18d, tweede lid)

In artikel 2b van de Pensioen- en spaarfondsenwet is de mogelijkheid opgenomen om nabestaandenpensioen om te zetten in ouderdomspensioen. Op grond van artikel 18d van de Wet op de loonbelasting 1964 mogen een ouderdomspensioen, een nabestaandenpensioen en een wezenpensioen meer bedragen dan de in artikel 18a, 18b en 18c van de Wet op de loonbelasting 1964 opgenomen maxima, voor zover dat het gevolg is van gehele of gedeeltelijke onderlinge ruil van nabestaandenpensioen, wezenpensioen en ouderdomspensioen. Op grond van de tweede volzin van het tweede lid van dit artikel geldt hierbij wel de voorwaarde dat de ruil van nabestaandenpensioen niet tot een hoger beloop dan 50 procent van het pensioengevend loon plaatsvindt. De achtergrond van deze beperking was de gedachte dat een hoger ouderdomspensioen dan $100\% + 50\% = 150\%$ niet meer aanvaardbaar was. Hierbij is echter onvoldoende onderkend dat de omzetting van een nabestaandenpensioen van 50% van het pensioengevend loon niet tot een verhoging van het ouderdomspensioen met 50% van het pensioengevend loon leidt. De waarde van het nabestaandenpensioen wordt op grond van artikel 2 van het Besluit gelijke behandeling bij pensioenen bepaald op basis van een actuariael collectief gelijkwaardige ruilvoet. De omvang van de verhoging van het ouderdomspensioen als gevolg van de omzetting is afhankelijk van de hoogte van deze ruilvoet. Bovendien treft de tweede volzin van het tweede lid van artikel 18d Wet op de loonbelasting 1964 opgenomen beperking ook situaties waarin nog (lang) niet een ouderdomspensioen van 100% is opgebouwd. Een alleenstaande werknemer met 40 dienstjaren heeft maximaal een ouderdomspensioen van 80% (en een nabestaandenpensioen van 56%) opgebouwd. Ook in deze situatie wordt de mogelijkheid om het nabestaandenpensioen over te dragen op grond van artikel 18d van de Wet op de loonbelasting 1964 beperkt. Voorgesteld wordt om de bovengenoemde beperking te laten vervallen. De eveneens in de tweede volzin van het tweede lid van artikel 18d van de Wet op de loonbelasting 1964 opgenomen vergelijkbare beperking voor de ruil van wezenpensioen, komt hierbij eveneens te vervallen.

Artikel III, onderdeel E (artikel 19b, vierde en vijfde lid)

Op grond van artikel 19b, eerste lid, onderdeel b, van de Wet op de loonbelasting 1964 wordt bij afkoop van een aanspraak ingevolge een pensioenregeling de aanspraak belast als loon uit vroegere dienstbetrekking. Artikel 30i van de Algemene wet inzake rijksbelastingen regelt dat in dat geval revisierente verschuldigd is over de waarde in het economische verkeer van die aanspraak. De verzekeraar van deze aanspraak is op grond van artikel 44b Invorderingswet 1990 aansprakelijk voor de belasting die terzake van de afkoop is verschuldigd en eveneens voor de verschuldigde revisierente. De voorgestelde aanpassing van artikel 19b bewerkstelligt dat in twee specifieke, in de Pensioen- en spaarfondsenwet genoemde situaties, de hiervoor genoemde regelingen inzake aansprakelijkheid en revisierente niet van toepassing zijn. Op grond van de Pensioen- en spaarfondsenwet bestaat voor kleine pensioenen in twee gevallen de mogelijkheid tot afkoop. De eerste is op artikel 8, achtste lid, van de Pensioen- en spaarfondsenwet gebaseerde afkoop van een pensioen bij een deelname korter dan een jaar, in welk geval terugbetaling van pensioenpremies is toegestaan. De andere is geregeld in artikel 32, vijfde lid, van de Pensioen- en spaarfondsenwet; dit is afkoop van een pensioen van maximaal € 350,56 op het tijdstip van ingang van het pensioen of van een pensioen van maximaal $2 \times € 350,56$ bij vestiging in het buitenland. Mede in het

licht van de beoogde vermindering van de administratieve lasten wordt voorgesteld voor de hiervoor genoemde specifieke gevallen van afkoop een uitzondering op te nemen in artikel 19b van de Wet op de loonbelasting 1964. Door deze wijziging wordt de aanspraak niet meer op het onmiddellijk aan de afkoop voorafgaande tijdstip tot het loon uit een vroegere dienstbetrekking gerekend. De wijziging bewerkstelligt overigens niet dat ook de afkoopsom buiten de heffing blijft. De ontvangen afkoopsom is op grond van artikel 10 van de Wet op de loonbelasting 1964 belast als loon uit vroegere dienstbetrekking.

Pensioenregelingen van internationale organisaties zijn in het algemeen niet aan te merken als zuivere pensioenregelingen in de zin van de Wet op de loonbelasting 1964. Bij de overdracht van een verplichting ingevolge een zuivere pensioenregeling naar een pensioenfonds van een internationale organisatie wordt de aanspraak ingevolge die regeling op grond van artikel 19b, tweede lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 om die reden in beginsel geacht te zijn afgekocht. Op grond van de huidige wettelijke bepalingen kan de verplichting ingevolge een zuivere pensioenregeling (behoudens eventuele verdragstoepassing) slechts zonder belastingheffing worden overgedragen naar een – niet als verzekeraar in de zin van artikel 19a, eerste lid, onderdeel f van de Wet op de loonbelasting 1964 aangewezen – buitenlands pensioenfonds van een internationale organisatie, als is voldaan aan de in artikel 19b, vierde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 gestelde voorwaarde dat een dienstbetrekking wordt aanvaard in het buitenland. Op grond van de huidige tekst van artikel 19b, vierde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 is onbelaste overdracht niet mogelijk in de situatie dat men een arbeidsovereenkomst sluit met een internationale organisatie die gevestigd is in Nederland. Om in die situatie toch een onbelaste overdracht mogelijk te maken, is een wijziging van artikel 19b, vierde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 vereist. Vooruitlopend op deze wetswijziging is in het beleidsbesluit van 22 januari 2004, nr. CPP2003/200M, bepaald onder welke voorwaarden onbelaste overdracht mogelijk is aan het buitenlandse pensioenfonds van internationale organisaties. De in dit onderdeel voorgestelde wijziging is derhalve een codificatie van de uitvoeringspraktijk. Het genoemde besluit is – evenals de voorgestelde wetswijziging – alleen van toepassing als ook voor toepassing van de Pensioen- en spaarfondsenwet overdracht van pensioenkapitaal mogelijk is. Hiervoor wordt verwezen naar het besluit van de Staatssecretaris van Sociale Zaken en Werkgelegenheid 21 april 1999, nr. SV/VP/99/16038, Stcrt. 1999, nr. 78 (overdracht pensioenkapitaal naar internationale organisaties).

Artikel III, onderdeel F (Artikel 38d)

De wijziging van artikel III, onderdeel F, betreft overgangsrecht voor de per 1 januari 2004 versoerde pc privé-regeling. Daarbij is het maximum van € 2269 verlaagd tot € 1415. Omdat het een maximum per drie jaar betreft, hebben veel werknemers en werkgevers afspraken gemaakt die betrekking hebben op drie jaar. Deze afspraken kunnen ook betrekking hebben op de jaren na 2003. Dit overgangsrecht betekent dat voor verplichtingen die zijn aangegaan voor 1 januari 2004 het oude maximumbedrag voor de fiscale vrijstelling blijft gelden, te weten € 2269. Hierdoor kunnen de door werkgevers en werknemers vóór 1 januari 2004 gemaakte afspraken onbelast blijven doorlopen, indien deze vóór 1 januari 2004 voldeden aan het toen geldende fiscale kader.

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

Artikel IV, (artikel 1, eerste lid)

Ingevolge artikel 1, eerste lid, onderdeel h, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (hierna: WVA) kwalificeert een zeeschip dat uitsluitend wordt gebruikt voor de sportvisserij op zee als zeeschip voor de toepassing van de afdrachtvermindering zeevaart.

Een van de voorwaarden om als zeevarende te kunnen worden aangemerkt en dus te kwalificeren voor een afdrachtvermindering zeevaart, is dat de desbetreffende persoon werkzaam is op een zeeschip.

Tot 1 februari 2002 werd een schip op grond van het toenmalige artikel 1, eerste lid, onderdeel h, van de WVA uitsluitend als zeeschip aangemerkt als het werd bemand overeenkomstig het Besluit zeevaartdiploma's of het Bemanningseisenbesluit. Schepen die werden gebruikt voor de sportvisserij werden bemand krachtens het bepaalde in artikel 5 van de Schepenwet 1909. Op grond hiervan konden dergelijke schepen destijds niet worden aangemerkt als zeeschip.

Vanaf de inwerkingtreding van artikel 81 van de Zeevaartbemanningswet (1 februari 2002) bepaalt artikel 1, eerste lid, onderdeel h, van de WVA dat als zeeschip wordt aangemerkt ieder schip waarop de Zeevaartbemanningswet van toepassing is en dat is voorzien van een zeebrief als bedoeld in artikel 3, eerste lid, van de Zeebrievenwet. Bij die gelegenheid is verzuimd om schepen die worden gebruikt voor de sportvisserij expliciet uit te sluiten van het begrip zeeschip voor de WVA. Het gevolg is dat zeeschepen die worden gebruikt voor de sportvisserij vanaf 1 februari 2002 onbedoeld gebruik kunnen maken van de afdrachtvermindering zeevaart.

Het in artikel 1, eerste lid, opgenomen nieuwe onderdeel h, onder 3^o, voorziet erin dat schepen die worden gebruikt voor de sportvisserij uitdrukkelijk worden uitgezonderd van de in onderdeel h opgenomen definitie van zeeschip. Aldus wordt voorkomen dat voor deze schepen de afdrachtvermindering zeevaart nog kan worden toegepast.

Artikel V (Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Artikel V, onderdeel A (artikel 2, vierde lid)

Omdat in de bij dit wetsvoorstel herziene tekst van artikel 13f van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 geen onderscheid meer wordt gemaakt tussen al dan niet in Nederland gevestigde lichamen, hoeft dit artikel niet meer uitgezonderd te worden van de toepassing van artikel 2, vierde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

Artikel V, onderdeel B (artikel 2, zevende lid)

De naam van «De Nederlandse Munt N.V.» is onlangs gewijzigd in: De Koninklijke Nederlandse Munt N.V.

Het Archeologisch Diensten Centrum werd per 16 oktober 2003 omgezet in een naamloze vennootschap. De activiteiten van deze vennootschap en haar drie hierna genoemde dochter-B.V.'s zijn: archeologische opgravingen (ADC Archeologische Opgravingen B.V.), advisering op archeologisch gebied (ADC Heritage B.V.) en detachering van archeologisch personeel (ADC Archeowerk B.V.). Aangezien deze activiteiten worden verricht in een geliberaliseerde markt waar met private partijen in concurrentie wordt getreden, is het wenselijk dat ADC Archeologisch Diensten Centrum N.V. en haar dochter-B.V.'s Vpb-plichtig worden.

Artikel V, onderdeel C (artikel 10a, vierde lid)

Met de aanpassing van artikel 10a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt voor zoveel nodig vastgelegd dat bij een verhangning binnen een fiscale eenheid van een deelneming die niet tot de fiscale eenheid behoort, er voor de toepassing van artikel 13f van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 niet van mag worden uitgegaan, dat de lichamen die deel uitmaken van een fiscale eenheid, met elkaar zijn verbonden. In deze situatie komt men derhalve niet toe aan een toepassing van artikel 13f van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

Artikel V, onderdeel D (artikel 13f)

In het huidige artikel 13f van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt de aftrek van een liquidatieverlies uitgesloten indien een buitenlandse deelneming wordt verkregen van een buitenlandse vennootschap die tot hetzelfde concern behoort als de belastingplichtige en binnen drie jaar na die verkrijging de buitenlandse deelneming wordt ontbonden of deze haar onderneming (gedeeltelijk) staakt.

Dit artikel is destijds in de wet opgenomen ter voorkoming van de «Holland-routing». Hiermee werd bedoeld op de situatie dat een internationaal concern een risicovolle buitenlandse vennootschap onderbrengt in haar Nederlandse tak, zodat men bij een eventuele déconfiture kan profiteren van de Nederlandse liquidatieverliesregeling. Inmiddels is twijfel gerezen over de verenigbaarheid van artikel 13f van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 met het EG-Verdrag. Om aan deze twijfel een eind te maken, wordt dit artikel uitgebreid met een tegenbewijsregeling. Belastingplichtigen kunnen toch een liquidatieverlies in aftrek brengen als zij aannemelijk kunnen maken dat dit verlies het gevolg is van daling van de waarde van de deelneming door een ongunstige wijziging van feiten en omstandigheden tijdens hun bezitsperiode. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan de déconfiture van een grote afnemer welke bij de verkrijging van de deelneming niet kon worden voorzien. De werking van artikel 13f van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt dus beperkt tot situaties waarin het verlies niet aan de hand van objectieve factoren aannemelijk kan worden gemaakt. Indien belastingplichtigen vooraf zekerheid willen hebben over de vraag of en in hoeverre zij in hun tegenbewijs zijn geslaagd, kunnen zij de inspecteur verzoeken bij voor bezwaar vatbare beschikking vast te stellen welk deel van het liquidatieverlies is toe te rekenen aan een waardedaling van de deelneming als gevolg van sedert de verkrijging nieuw gebleken feiten of veranderde omstandigheden. Ter voorkoming van het risico van mogelijke strijd met het EG-Verdrag wordt bovendien in de herziene tekst geen onderscheid meer gemaakt tussen al dan niet in Nederland gevestigde lichamen.

Artikel V, onderdeel E (artikel 14a)

Met de wijziging van artikel 14a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt een onjuiste verwijzing hersteld.

Artikel V, onderdeel F (artikel 14b)

Met de wijziging van artikel 14b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt een onjuiste verwijzing hersteld.

Artikel V, onderdeel G (artikel 15e)

Door de aanpassing van het eerste lid van artikel 15e van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 worden enkele in de praktijk gebleken

onduidelijkheden weggenomen. Om te beginnen is in de nieuwe wettekst rekening gehouden met het arrest van de Hoge Raad van 1 juli 1997 nr. 32 165, BNB 1997/288, door meer expliciet tot uitdrukking te brengen dat de sanctie ook van toepassing kan zijn als de herinvesteringsreserve pas zou worden gevormd aan het eind van het jaar waarin het bedrijfsmiddel is vervreemd en waarin vervolgens het uiteindelijk belang is gewijzigd. Een herinvesteringsreserve kan volgens de nieuwe tekst nog wel worden gevormd als de belastingplichtige aannemelijk maakt dat het besluit tot vervreemding is genomen na de wijziging van het belang. Er is aangeknoopt bij het tijdstip waarop het besluit tot vervreemding is genomen, om te voorkomen dat de bepaling zou kunnen worden ontgaan door bijvoorbeeld de feitelijke effectuering van een vervreemding waartoe reeds is besloten, uit te stellen tot na de wijziging van het aandelenbelang. Ten slotte is duidelijker verwoord dat artikel 15e van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 buiten toepassing blijft als in de driemaandsperiode voorafgaand aan de wijziging van het uiteindelijke belang de bezittingen van de belastingplichtige op geen enkel moment voor meer dan de helft bestaan uit beleggingen.

Artikel V, onderdeel H (artikel 17a)

Artikel 17a, tweede lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 is ingevoerd bij de Wet van 18 december 2003 tot wijziging van enkele belastingwetten in verband met de implementatie van Richtlijn 2003/49/EG van de Raad van de Europese Unie van 3 juni 2003 betreffende de gemeenschappelijke belastingregeling inzake uitkeringen van interest en royalty's tussen verbonden ondernemingen van verschillende lidstaten (Stb. 529). In de nota naar aanleiding van het verslag van de Eerste Kamer bij het desbetreffende wetsvoorstel (Kamerstukken I 2003/2004, 29 034, B, blz. 2–3.) is toegezegd dat de reikwijdte van de uitzondering van het tweede lid zodanig zal worden aangepast dat de uitzondering niet beperkt is tot schuldvorderingen op Nederlandse lichamen die één van de rechtsvormen hebben als opgenomen in de bijlage bij Richtlijn nr. 2003/49/EG (naamloze vennootschappen en besloten vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid). Door het vervallen van deze beperking, moet de term «een in Nederland gevestigde vennootschap» enkel worden uitgelegd naar nationaal recht. Op grond van de artikelen 4.5 en 4.5a, van de Wet IB 2001, worden fondsen voor gemene rekening en coöperaties voor de toepassing van de aanmerkelijk belangregeling gelijkgesteld met vennootschappen. Omdat artikel 17, derde lid, onderdeel b, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, rechtstreeks verwijst naar hoofdstuk 4 van de Wet IB 2001, terwijl artikel 17a, eerste lid, onderdeel c, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, weer verwijst naar artikel 17, derde lid, onderdeel b, van die wet, gelden deze gelijkstellingen evenzeer voor artikel 17a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. Daarmee is de samenhang in de nationale wet gediend en wordt tevens geanticipeerd op de reeds aangekondigde uitbreiding van de reikwijdte van Richtlijn nr. 2003/49/EG. Conform de eerder aangehaalde toezegging is het voorstel de wijziging te laten terugwerken tot en met 1 januari 2004. De tweede wijziging hangt samen met een omissie in de vertaling van de Interest- en royaltyrichtlijn. De voorwaarde dat de rente- of royaltybetaling bij de ontvanger niet mag zijn vrijgesteld is ten onrechte weggefallen in de officiële Nederlandse vertaling van de richtlijn. Deze omissie wordt via een corrigendum hersteld.

Artikel V, onderdeel I (artikel 31d)

In het belastingplan 2004 is een aanvullend wettelijk kader geïntroduceerd voor de waardering van een pensioenverplichting die voor een directeur-grotaandeelhouder in eigen beheer wordt gehouden. Het betrof een

aanvulling op het meer algemene waarderingsvoorschrift dat voor pensioenen overige verplichtingen reeds in artikel 3.29 van de Wet IB 2001 is gegeven.

Het aanvullend wettelijk kader is opgenomen in het (nieuwe) artikel 8, zesde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. Op grond daarvan dient de waardering van bestaande pensioenverplichtingen in eigen beheer met ingang van 1 januari 2004 in de pas te lopen met methodes die bij een belangrijk deel van bij professionele verzekeraars ondergebrachte pensioenovereenkomsten als uitgangspunt dient voor de bepaling van de premies ingevolge die overeenkomsten. Voorts zijn leeftijdsterugstellingen anders dan ter correctie van de overlevingstafel (sterftetafel) vanwege veroudering van die tafel niet meer mogelijk. Met het oog hierop is in artikel 31d van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 overgangsrecht opgenomen. Dit overgangsrecht heeft tot doel te voorkomen dat een belastingplichtige in één keer winst moet nemen als gevolg van de invoering van het nieuwe aanvullende waarderingskader voor in eigen beheer gehouden pensioenverplichtingen. Het gaat dan om de situatie waarin de waarde van de in eigen beheer gehouden pensioenverplichting volgens het nieuwe artikel 8, zesde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 uitkomt op een bedrag dat lager is dan de in aanmerking genomen waarde aan het einde van 2003. Deze methode staat ook wel bekend als de zogenoemde bevroeringsmethode. Bij nadere analyse blijkt een tweetal aanvullingen op deze bevroeringsmethode noodzakelijk. Dit om te voorkomen dat er situaties optreden waarin de oude verplichting – definitief – niet meer af zou nemen, zonder dat daar rechtvaardiging voor bestaat. Enerzijds betreft het de situatie dat de pensioenverplichting niet meer bestaat, bijvoorbeeld omdat de pensioengerechtigde is overleden. Het voorstel maakt duidelijk dat de verplichting in dat geval geheel vrijvalt. Dit laatste is niet anders ingeval er één of meerdere nabestaanden zijn daar de verplichting jegens een nabestaande een afzonderlijke verplichting is (vergelijk HR 13 september 1995, nr. 29 706, BNB 1996/30). Anderzijds betreft het de situatie waarin de pensioengerechtigde leeftijd is bereikt en er uitkeringen worden gedaan. Volgt men de bevroeringsmethode, dan wordt de waarde van de pensioenverplichting «bevroren» totdat het nieuwe artikel 8, zesde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 uitkomt op een hoger bedrag. In de uitkeringsfase zal dit laatste zich echter niet meer voordoen, omdat de waarde van de verplichting niet meer toeneemt. Deze kan dus niet in omvang toenemen tot een bedrag dat hoger ligt dan de «bevroren» waarde. Het resultaat hiervan is dat de verplichting niet meer afneemt, en dat de uitkeringen volledig ten laste van de fiscale winst worden gebracht. Een dergelijk gevolg is uiteraard niet beoogd. Wel is ook hier overgangsrecht noodzakelijk om te voorkomen dat de belastingplichtige in deze situatie in één keer winst moet nemen voor het verschil tussen de waarde van de pensioenverplichting volgens het nieuwe artikel 8, zesde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en de waarde van de verplichting die in aanmerking is genomen aan het einde van 2003. Het voorstel houdt in om de oude «bevroren» waarde stapsgewijs te verminderen en om in het overgangsrecht in plaats van de «bevroren» waarde van een gecorrigeerde waarde uit te gaan. Het gaat dan om de bevroren waarde die is verminderd met de uitkeringen die sedert 1 januari 2004 door de belastingplichtige zijn gedaan. Zolang van deze laatste «gecorrigeerde» waarde dient te worden uitgegaan, kunnen per saldo geen bedragen ten laste van de fiscale winst worden gebracht ter zake van de verplichting waarop deze waardering betrekking heeft. Pas in het jaar dat de waarde van de verplichting volgens het nieuwe artikel 8, zesde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 uitkomt op een hoger bedrag dan het «gecorrigeerde» bedrag, kunnen bij de fiscale winstbepaling pensioenlasten in aanmerking worden genomen. In de jaren daarna wordt voor de winstbepaling vervolgens uitgegaan van de voorziening gewaardeerd met

inachtneming van artikel 8, zesde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

In situaties waarin de pensioenverplichting na 31 december 2003 voor een deel zou worden ondergebracht bij een (professionele) verzekeraar of een ander lichaam dient uiteraard de oude «bevroren» waarde ook te worden verminderd met hetgeen aan die verzekeraar of derde is betaald ter overneming van de verplichting. Voor de duidelijkheid is dit ook in de voorgestelde wettekst opgenomen.

Ten slotte kan voor de situatie waarin ten aanzien van de belastingplichtige sprake is van een gebroken boekjaar het volgende worden opgemerkt. Nu de wijziging van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 is ingegaan op 1 januari 2004, wordt deze datum ook als lijn genomen vanaf wanneer met gedane uitkeringen rekening wordt gehouden voor de vermindering van de bevroren waarde. Deze datum geldt derhalve ook in de situatie waarin het boekjaar van belastingplichtige niet samen valt met het kalenderjaar.

Artikel V, onderdeel J (artikel 33b)

Door de intrekking van het overgangsregime voor woningbouwvennootschappen in de Wet van 18 december 2003, houdende wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Belastingplan 2004) (Stb. 526) heeft artikel 33b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 haar belang verloren en kan vervallen.

Artikel VI (Invorderingswet 1990)

Artikel VI (artikel 44b, eerste en tweede lid)

Bij de wet van 18 december 2003 tot wijziging van belastingwetten c.a. (Technische herstelwet 2003) is artikel 30i van de Algemene wet inzake rijksbelastingen gewijzigd. Ingevolge deze wijziging is de regeling voor de revisierente ook gaan gelden voor de aanspraken op periodieke uitkeringen ter vervanging van gederfd of te derven loon, bedoeld in artikel 11, eerste lid, onderdeel g, van de Wet op de loonbelasting 1964, indien die aanspraken door toepassing van artikel 19b, zesde lid, van dezelfde wet tot het loon worden gerekend. Er werd daarbij van uitgegaan dat artikel 44b van de Invorderingswet 1990 van toepassing was op deze aanspraken, waardoor ze voor de aansprakelijkheid van de verzekeraar gelijk behandeld zouden worden met de aanspraken ingevolge een pensioenregeling. Dit blijkt onterecht. Met de voorgestelde wijziging wordt de omissie hersteld, waardoor de aansprakelijkheidsbepaling van artikel 44b van de Invorderingswet 1990 voortaan ook van toepassing zal zijn op de belasting en de revisierente die bij toepassing van artikel 19b, zesde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 ter zake van de aanspraken op periodieke uitkeringen ter vervanging van gederfd of te derven loon verschuldigd zijn.

Artikel VII (Wet van 18 oktober 2001 tot wijziging van enkele belastingwetten (herstel van enige onjuistheden), Stb 491,)

Artikel VII, onderdeel A en B (artikel I, onderdeel R en artikel XIII)

De wijzigingen van artikel 5.16 van de Wet IB 2001 zoals opgenomen in artikel I, onderdeel R, van de Wet van 18 oktober 2001 tot wijziging van enkele belastingwetten (herstel van enige onjuistheden), Stb 491, zijn nog niet in werking getreden. De inwerkingtreding is voorzien bij een Koninklijk Besluit. Een dergelijk Koninklijk Besluit kan niet meer worden uitgevaardigd nu de tekst van genoemd onderdeel R niet meer is afgestemd op de actuele tekst van artikel 5.16 van de Wet IB 2001. Met de wijziging in

het tweede lid van artikel I, onderdeel R, van de Wet van 18 oktober 2001 tot wijziging van enkele belastingwetten (herstel van enige onjuistheden), Stb 491, wordt deze afstemming bereikt.

Daarnaast is de wettelijke bepaling voor culturele beleggingen (artikel 5.18a van de Wet IB 2001) per 1 januari 2004 in werking getreden (besluit van 12 december 2003, Stb 538), waardoor ook de voorgestelde wijziging in artikel I, onderdeel R, van de Wet van 18 oktober 2001 tot wijziging van enkele belastingwetten (herstel van enige onjuistheden), Stb 491, per 1 januari 2004 in werking kunnen treden. Dit wordt geregeld in het voorgestelde artikel XIII, onderdeel B.

Artikel VIII (Wet van 18 december 2003, Stb. 526, houdende wijzigingen van enkele belastingwetten c.a. (Belastingplan 2004),)

Artikel VIII, onderdeel A (artikel VI, onderdeel A)

Het vervallen van Artikel VI, onderdeel A, van het Belastingplan 2004 betekent dat het maximum van de pc privé-regeling niet verhoogd wordt met € 12 per 1 januari 2005. Op deze wijze wordt, samen met de wijziging van artikel VIII, onderdeel B, het overgangsrecht dat is opgenomen in artikel III, onderdeel F, gefinancierd.

Artikel VIII, onderdeel B (Artikel VII, onderdeel Aa)

Het vervallen van Artikel VII, onderdeel Aa, van het Belastingplan 2004 betekent dat het maximum van de pc privé-regeling niet verhoogd wordt met € 23 per 1 januari 2006. Op deze wijze wordt, samen met de wijziging van artikel VIII, onderdeel A, het overgangsrecht dat is opgenomen in artikel III, onderdeel F, gefinancierd.

Artikel IX (Inwerkingtredingsbepaling)

Aan een aantal wijzigingsvoorstellen is terugwerkende kracht verleend. In de artikelsgewijze toelichting bij de onderscheiden voorstellen is daar reeds op ingegaan. In het algemeen kan worden opgemerkt dat met de toekenning van terugwerkende kracht terughoudend is omgegaan en dat zij er toe dient, zorg te dragen voor consistente regelgeving.

De Staatssecretaris van Financiën,
G. Zalm