

Vergaderjaar 1996–1997

**25 119**

## **Aanpassing van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, de Wet op de loonbelasting 1964 en enkele andere wetten in verband met verruiming van de mogelijkheid tot het opleggen van voorlopige aanslagen tot een negatief bedrag (voorlopige teruggaaf)**

**Nr. 3**

### **MEMORIE VAN TOELICHTING**

#### **I. ALGEMEEN**

In het regeerakkoord is aangegeven dat de regelgeving en de administratieve lastendruk voor bedrijven tot het minimaal noodzakelijke wordt teruggebracht. In verband daarmee is voor wat betreft de administratieve lasten die samenhangen met de fiscale regelgeving en uitvoeringspraktijk de Commissie vermindering administratieve verplichtingen (hierna: Commissie Van Lunteren) ingesteld, die op 21 december 1994 en 12 oktober 1995 aan mij rapportages heeft uitgebracht. Op 17 januari 1996 is deze rapportage besproken in het mondeling overleg met de vaste commissie voor financiën van de Tweede Kamer der Staten-Generaal.

Met het voorliggende wetsvoorstel wordt het kader geschapen voor de uitvoering van de eerste aanbeveling van de Commissie Van Lunteren, zoals die is gedaan in de rapportage van 21 december 1994 (zie bijlage). Dit voorstel houdt in dat het mogelijk wordt dat de huidige vermindering van loonbelasting in verband met aftrekbare kosten en andere negatieve inkomensbestanddelen niet langer door de werkgever wordt uitgevoerd, maar dat de Belastingdienst aan de daarvoor in aanmerking komende werknemers een voorlopige aanslag tot een negatief bedrag (voorlopige teruggaaf) kan verlenen. Onder werknemers worden in dit verband alle werknemers verstaan. Naast werknemers in het bedrijfsleven derhalve ook werknemers in de non-profit-sector en bij de overheid. Daarnaast geldt de maatregel ook voor personen bij wie weliswaar loonbelasting wordt ingehouden maar die naar maatschappelijke opvattingen geen echte werknemer zijn. Hierbij valt te denken aan pensioengerechtigden en genietters van lijfrente.

Hieruit volgt dat onder werkgevers al diegenen worden verstaan die loon en daarmee gelijkgestelde bedragen uitbetalen.

Thans kunnen bij de heffing van de loonbelasting aftrekbare kosten die niet zijn verwerkt in de loonbelastingtabel in aanmerking worden genomen op basis van een door de inspecteur te geven beschikking op grond van artikel 30 van de Wet op de loonbelasting 1964 (hierna: loonbelastingbeschikking). Op basis van een dergelijke beschikking kan tevens rekening worden gehouden met een aantal andere (negatieve) bestanddelen van het belastbare (binnenlandse) inkomen in de zin van de Wet op de inkomstenbelasting 1964.

De inspecteur geeft de loonbelastingbeschikking op verzoek van de werknemer. Deze moet de beschikking ter hand stellen aan de werkgever en de werkgever moet bij de inhouding van loonbelasting met de beschikking rekening houden. De voorgestelde vervanging van de loonbelastingbeschikking door een voorlopige teruggaaf betekent voor de werknemer dat hij niet meer een loonbelastingbeschikking ter verwerking aan zijn huidige of toekomstige werkgever hoeft over te leggen. In plaats daarvan zal de voorlopige teruggaaf, die door de Belastingdienst wordt gegeven, door de Belastingdienst worden verwerkt en automatisch (in beginsel maandelijks) aan de belastingplichtige worden uitbetaald.

Daarmee wordt voor de werkgever een vermindering van de administratieve lasten bereikt. De administratieve lasten die zijn gemoeid met de verwerking van de loonbelastingbeschikkingen worden namelijk geheel weggenomen. De directe voordelen van de voorgestelde regeling voor het bedrijfsleven bedragen naar schatting f 30 miljoen per jaar.

### **Invoering van de maatregel**

Het voorliggende voorstel beoogt de vervanging van de loonbelastingbeschikking door een voorlopige teruggaaf mogelijk te maken. Gelet op de belangen van de werknemers (rechtszekerheid) en de uitvoeringspraktijk zal niet tot onmiddellijke definitieve invoering van deze maatregel worden overgegaan, maar zal de maatregel eerst bij wijze van proef worden ingevoerd, zodat ervaringen kunnen worden opgedaan met de nieuwe regeling. In verband daarmee kan bij ministeriële regeling worden bepaald ten aanzien van welke belastingplichtigen een loonbelastingbeschikking dan wel een voorlopige teruggaaf kan worden gegeven. Het is ook mogelijk om tot een landelijke proef over te gaan. Bovendien wordt de inwerkingtreding bij wet geregeld en is een afzonderlijke evaluatiebepaling opgenomen, die inhoudt dat binnen drie jaar na de inwerkingtreding van deze wet aan de Staten-Generaal een verslag over de doeltreffendheid en de effecten van deze wet in de praktijk zal worden toegezonden. Op basis van dit verslag kan worden besloten of al dan niet tot een definitieve invoering zal worden overgegaan.

Voor de vaststelling van het tijdstip van invoering (bij wijze van proef) zijn tevens de budgettaire aspecten van belang; hierop wordt nog teruggekomen onder «budgettaire en personele consequenties».

Overigens zijn met de invoering van de voorgestelde maatregel enige maanden gemoeid; ruim voor de beoogde datum van inwerkingtreding behoren aan de daarvoor in aanmerking komende belastingplichtigen aanvraagformulieren voor de vaststelling van een voorlopige teruggaaf te worden gezonden. Daarvoor is het nodig dat ruim voor de inwerkingtreding duidelijkheid bestaat over het tijdstip van de inwerkingtreding van de voorgestelde maatregel.

### **Reikwijdte van de maatregel**

Bij de vaststelling van een voorlopige teruggaaf zullen die elementen in aanmerking worden genomen die thans in aanmerking worden genomen bij de vaststelling van de loonbelastingbeschikking. Dat betekent dat rekening wordt gehouden met de volgende posten: aftrekbare kosten die niet in de loonbelastingtabel zijn verwerkt, het negatieve bedrag van de zuivere inkomsten met betrekking tot de eigen woning die de werknemer tot hoofdverblijf dient, persoonlijke verplichtingen, buitengewone lasten, aftrekbare giften en verliezen uit voorafgaande kalenderjaren. Een voorlopige teruggaaf zal alleen worden vastgesteld voorzover aannemelijk is dat meer loonbelasting zal worden geheven dan het bedrag dat aan inkomstenbelasting verschuldigd zal zijn indien een aanslag inkomstenbelasting wordt opgelegd, overeenkomstig hetgeen thans geldt met betrekking tot de loonbelastingbeschikking.

Nadat ervaring is opgedaan met het instrument van de voorlopige teruggaaf voor of tijdens het belastingtijdvak kan worden overwogen de werkingssfeer uit te breiden. Zoals de Commissie Van Lunteren voorstelt valt te denken aan de mogelijkheid om bij de heffing van loonbelasting een standaardtariefgroep te laten toepassen (de Commissie Van Lunteren stelt voor tariefgroep 2) en de tariefgroepen met een hogere belastingvrije som in aanmerking te nemen door middel van een voorlopige teruggaaf.

Vooruitlopend op de uitwerking van het desbetreffende voorstel van de Commissie Van Lunteren wordt het mogelijk gemaakt om de indeling in tariefgroep 3 voor ongehuwd samenwonenden voor de heffing van loonbelasting buiten toepassing te laten. Thans kan voor ongehuwd samenwonende werknemers indeling in tariefgroep 3 alleen toepassing vinden na een door de inspecteur, op verzoek van de werknemer en diens partner, gegeven beschikking op grond van artikel 23 van de Wet op de loonbelasting 1964. Voor de indeling in tariefgroep 3 voor deze groep van belastingplichtigen is dus ook thans de tussenkomst van de inspecteur vereist. Het ligt derhalve voor de hand om het tevens mogelijk te maken het geven van een beschikking op grond van artikel 23 van de Wet op de loonbelasting 1964 te beperken en de weg van de voorlopige teruggaaf te volgen, zodat ook hier de Belastingdienst de gegeven beschikkingen uit kan voeren. Dit betekent dat de werkgevers met betrekking tot deze groep van belastingplichtigen niet meer geconfronteerd worden met de verwerking van beschikkingen ter zake van de indeling in tariefgroep 3.

### **Het verzoek en de betaling**

Een verzoek tot vaststelling van een voorlopige teruggaaf kan geschieden voorafgaand aan het jaar waarop de teruggaaf betrekking heeft, in lijn met de huidige aanvraag voor de loonbelastingbeschikking. De Belastingdienst verzendt hiertoe omstreeks 1 oktober voorafgaand aan het belastingjaar aanvraagformulieren aan de werknemers die naar verwachting voor een vaststelling van een dergelijke voorlopige teruggaaf in aanmerking komen. Het verzoek zal belangrijke overeenkomsten vertonen met het huidige verzoek om vermindering van loonbelasting op grond van artikel 30 van de Wet op de loonbelasting 1964. Wel moeten er enige aanvullende gegevens worden vermeld met betrekking tot de omvang van het loon en de tariefgroep. De beoordeling en verwerking hiervan brengt ook een beperkte vergroting van de uitvoeringslast voor de Belastingdienst mee.

Indien de aanvraag tijdig wordt ingediend, kan de inspecteur reeds voorafgaand aan het belastingjaar een voorlopige teruggaaf vaststellen, dit overeenkomstig de loonbelastingbeschikking.

De voorlopige teruggaaf die voor of tijdens het tijdvak is vastgesteld zal in (maximaal twaalf) maandelijkse termijnen rechtstreeks aan de belastingplichtige worden uitbetaald. De maandelijkse betaling zal tijdig plaatsvinden, dat wil zeggen in het midden van iedere maand. De bedragen zullen omstreeks de eerste werkdag na de 14e van de desbetreffende maand worden overgemaakt naar de bank- of girorekening van de werknemer. Overigens kunnen teruggaven met een gering uit te betalen bedrag om doelmatigheidsredenen in één keer, of bijvoorbeeld één keer per kwartaal, worden uitbetaald.

### **De voorlopige teruggaaf**

Met de voorlopige teruggaaf wordt beoogd een formele grondslag te scheppen voor de rechtstreekse uitbetalingen, vooruitlopend op de vaststelling van een aanslag inkomstenbelasting. Gelet op het voorlopige karakter kunnen verzoeken tot vaststelling van een voorlopige teruggaaf door de inspecteur – in het belang van de belastingplichtige – snel en zonder uitgebreid en diepgaand feitenonderzoek worden behandeld. Dit

overeenkomstig de huidige praktijk met betrekking tot de behandeling van verzoeken om vermindering loonbelasting.

Zoveel mogelijk moet echter worden voorkomen dat voorlopige teruggaven worden vastgesteld ten name van personen die daarop geen recht hebben, dan wel worden vastgesteld tot een te hoog bedrag. Gevolg daarvan zou zijn dat later definitieve aanslagen tot hoge te betalen bedragen moeten worden vastgesteld, hetgeen voor de werknemer niet plezierig is en voor de Belastingdienst problemen met betrekking tot de invordering met zich mee zou kunnen brengen. Een zekere beoordeling van de gegevens vermeld in een verzoek is daarom wel degelijk gewenst. Dit geldt in het bijzonder indien de belastingplichtige in het voorafgaande jaar niet een dergelijk verzoek heeft ingediend, indien het verzoek in belangrijke mate afwijkt van een in het voorafgaand jaar gedaan verzoek en voor verzoeken van belastingplichtigen die in voorafgaande jaren verzoeken tot te hoge bedragen hebben ingediend.

Volledigheidshalve zij nog opgemerkt dat de enkele vaststelling van een voorlopige teruggaaf de inspecteur niet bindt met betrekking tot de definitieve aanslag. De beslissing betreft namelijk alleen de vraag tot welk bedrag de aanslag vermoedelijk zal worden vastgesteld. Aan de enkele vaststelling van een voorlopige aanslag kan daarom geen te honoreren vertrouwen worden ontleend met betrekking tot de definitieve aanslag. Dit zal volledigheidshalve en ter voorkoming van misverstanden op de voorlopige teruggaaf worden vermeld.

De huidige beschikking vermindering loonbelasting is voor bezwaar en beroep vatbaar. De voorlopige aanslag is dat thans niet. Op 3 september jl. is een voorstel tot openstelling van bezwaar en beroep tegen een aantal fiscale beschikkingen en wijziging van een aantal fiscale wetten bij de Tweede Kamer ingediend (kamerstukken II 1996/97, 24 868). Daarin is voorgesteld om onder meer de voorlopige aanslag open te stellen voor bezwaar en beroep. Vandaar dat er van is afgezien om de rechtsbescherming te regelen in het onderhavige wetsvoorstel.

### **Budgettaire en personele consequenties**

Bij een integrale invoering van de voorgestelde maatregel bedragen de uitvoeringskosten voor de Belastingdienst jaarlijks circa f 5 miljoen.

Invoering van de voorgestelde maatregel leidt tot een verschuiving in de opbrengsten loonbelasting en inkomstenbelasting. De opbrengst van de loonbelasting (inclusief premie volksverzekeringen) stijgt, uitgaande van landelijke invoering, structureel met een bedrag van f 4900 miljoen en de opbrengst inkomstenbelasting daalt met een even groot bedrag. Het aandeel van de premie volksverzekeringen hierin bedraagt f 1200 miljoen. Overigens zou bij een directe landelijke invoering een kasverschuiving optreden van circa f 320 miljoen aan belasting. Dit effect wordt veroorzaakt doordat de Belastingdienst reeds in december van het invoeringsjaar de laatste termijn van de voorlopige teruggaven aan de werknemers betaalt, terwijl de werkgevers de over die maand ingehouden loonbelasting pas in januari van het daarop volgende jaar aan de Belastingdienst afdragen. Een vergelijkbaar effect treedt op met betrekking tot de premie volksverzekeringen (circa f 110 miljoen). Gelet op dit kaseffect wordt voorgesteld de inwerkingtreding van de voorgestelde maatregelen te regelen bij wet. Inwerkingtreding kan bijvoorbeeld worden geregeld in een belastingplan.

## II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

### Artikel I (artikel 13 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Artikel 13 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) regelt de mogelijkheid tot het opleggen van voorlopige aanslagen ingeval de grootte van de belastingschuld pas na het einde van het tijdvak kan worden vastgesteld, zoals het geval is bij de heffing van de inkomstenbelasting.

Met de voorgestelde wijziging van artikel 13, eerste lid, wordt duidelijker dan voorheen tot uitdrukking gebracht dat de voorlopige aanslag volgens door de minister te stellen regels kan worden vastgesteld tot ten hoogste het bedrag waarmee de aanslag, na verrekening van de voorheffingen en de reeds vastgestelde voorlopige aanslagen, vermoedelijk zal worden vastgesteld. Door deze verrekening kan het bedrag van de voorlopige aanslag ook negatief zijn.

Voorts wordt de bepaling dat een voorlopige aanslag niet wordt vastgesteld voor de aanvang van het tijdvak waarover de belasting wordt geheven, beperkt tot voorlopige aanslagen tot een positief bedrag. Daardoor wordt het mogelijk een voorlopige teruggaaf reeds voor het desbetreffende tijdvak vast te stellen. Hierdoor wordt een betere aansluiting bereikt met de loonbelastingbeschikking, die ook voor het desbetreffende tijdvak kan worden vastgesteld.

Aan de vaststelling van een voorlopige teruggaaf voor of tijdens het tijdvak wordt de voorwaarde verbonden dat daartoe door de belastingplichtige een verzoek is gedaan. Gelet op de gevolgen die aan de vaststelling zijn verbonden is het minder wenselijk dat de inspecteur, zonder dat daartoe een verzoek is gedaan, ambtshalve een dergelijke voorlopige teruggaaf vaststelt. Een belastingplichtige kan het met name ongewenst vinden indien als gevolg van een (te hoge) voorlopige teruggaaf voor of tijdens het tijdvak, door de werking van artikel 64, tweede lid, aanhef en onderdeel j (nieuw) van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 naderhand een positieve (definitieve) aanslag wordt vastgesteld.

Het blijft voorts mogelijk om een voorlopige teruggaaf te verlenen na afloop van het tijdvak. Hiervoor is geen verzoek vereist. Een voorlopige teruggaaf na afloop van het tijdvak zal worden verleend indien tijdig aangifte over dat tijdvak is gedaan en het bedrag waarop de aanslag, met toepassing van artikel 15, vermoedelijk zal worden vastgesteld negatief is en de aanslag niet tijdig kan worden vastgesteld. In artikel 24 van de Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994 zijn hieromtrent regels gesteld.

In artikel 13, tweede lid, is tevens geregeld dat bij ministeriële regeling wordt bepaald ten aanzien van welke belastingplichtigen een voorlopige teruggaaf wordt vastgesteld. Dit is van belang om het mogelijk te maken de invoering van de voorlopige teruggaaf voor of tijdens het tijdvak bij wijze van proef te laten plaatsvinden.

Een voorlopige teruggaaf wordt veelal vastgesteld voor of aan het begin van het belastingtijdvak. Dit brengt mee dat de voorlopige aanslag wordt vastgesteld op basis van de verwachtingen, feiten en omstandigheden zoals die zijn op het moment van het indienen van het verzoek tot vaststelling van een voorlopige aanslag. Indien de verwachtingen, feiten en omstandigheden in belangrijke mate gaan afwijken van die op basis waarvan de voorlopige aanslag is vastgesteld, kan aanleiding bestaan de voorlopige aanslag te herzien. Het herzien zal geschieden door het op grond van artikel 13, derde lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen vaststellen van een nadere voorlopige aanslag tot een positief bedrag. Hiertoe zal met name aanleiding bestaan indien de teruggaaf (achteraf gezien) tot een te hoog bedrag is verleend.

De inspecteur zal doorgaans niet op de hoogte zijn van nieuwe feiten of wijzigingen in de verwachtingen of omstandigheden. Daarom zal in de Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994 worden bepaald dat de belastingplichtige indien aanmerkelijke verschillen ontstaan of dreigen te ontstaan tussen de werkelijke feiten en omstandigheden en de in het verzoek vermelde (verwachtingen omtrent de) feiten en omstandigheden daarvan onverwijld mededeling doet aan de inspecteur onder vermelding van de oorzaak van de verschillen. Aan het niet voldoen aan de meldingsplicht is geen sanctie verbonden. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat in artikel 4:70 van de Algemene wet bestuursrecht een vergelijkbare meldingsplicht is opgenomen voor subsidie-ontvangers. Wanneer er sprake is van «aanmerkelijke» verschillen, waarvan mededeling gedaan moet worden is niet in algemene zin aan te geven. Dit zal in het bijzonder afhankelijk zijn van de mate waarin de verschillen de hoogte van de verleende voorlopige teruggaaf kunnen beïnvloeden. Gedacht kan worden aan het niet meer genieten van aan loonbelasting onderworpen inkomsten, aan een belangrijke reductie van de hoogte van de in aanmerking genomen aftrekbare kosten of negatieve inkomensbestanddelen en aan het onvoorzien gaan genieten van een substantieel bedrag aan niet aan loonbelasting onderworpen inkomsten. In de Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994 kunnen over dit onderwerp nadere voorschriften worden gegeven die bij de voorlopige teruggaaf kenbaar zullen worden gemaakt.

Artikel 13, derde lid, blijft ongewijzigd. Deze bepaling regelt dat een voorlopige aanslag kan worden aangevuld met een of meer nadere voorlopige aanslagen.

## **Artikel II (Wet op de loonbelasting 1964)**

### *Onderdeel A*

Thans kan een werknemer die ongehuwd is en die duurzaam een gezamenlijke huishouding voert met een andere ongehuwde persoon, onder bepaalde voorwaarden, op verzoek in aanmerking komen voor de overdracht van de basisaftrek van de partner en daarmee indeling in tariefgroep 3 bewerkstelligen.

Zoals reeds in het algemene gedeelte is vermeld, wordt voorgesteld om het mogelijk te maken de indeling in tariefgroep 3 voor ongehuwd samenwonenden voor de heffing van loonbelasting buiten toepassing te laten. Met de wijziging van artikel 23, eerste lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 wordt bereikt dat bij ministeriële regeling kan worden bepaald ten aanzien van welke belastingplichtigen een zogenaamde loonbelastingbeschikking kan worden gegeven. Langs deze weg kan het toepassingsbereik van artikel 23 – bij wijze van proef – worden beperkt tot bepaalde belastingplichtigen. Ook is het mogelijk om deze beschikking voor alle daarvoor in aanmerking komende belastingplichtigen uit te sluiten. Deze bepaling vindt zijn complement in de wijziging van artikel 13 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, dat de mogelijkheid van het geven van een voorlopige teruggaaf voor of tijdens het belastingtijdvak regelt.

Dit betekent dat de desbetreffende werknemers die geen beroep meer kunnen doen op de in artikel 23 van de Wet op de loonbelasting 1964 bedoelde beschikking, in verband met de overdracht van de basisaftrek van de partner en indeling in tariefgroep 3 voor de heffing van loonbelasting, een verzoek om vaststelling van een voorlopige teruggaaf kunnen indienen met het oog op indeling voor de inkomstenbelasting in tariefgroep 3. De gevolgen voor de betrokken werknemers zijn gelijk aan de

gevolgen voor werknemers met een voorlopige teruggaaf. Voor de werkgevers betekent dit een verlichting van de administratieve lasten.

#### *Onderdeel B*

Met de wijziging van artikel 30, tweede lid, wordt bereikt dat bij ministeriële regeling kan worden bepaald ten aanzien van welke belastingplichtigen een zogenaamde loonbelastingbeschikking kan worden gegeven. Langs deze weg kan het toepassingsbereik van artikel 30 – bij wijze van proef – worden beperkt tot bepaalde belastingplichtigen. Ook is het mogelijk om de zogenaamde loonbelastingbeschikking voor alle belastingplichtigen uit te sluiten. Deze bepaling is een complement van de wijziging van artikel 13 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, dat de mogelijkheid van het geven van een voorlopige teruggaaf voor of tijdens het belastingtijdvak regelt.

In de huidige werkwijze beïnvloedt de vermindering loonbelasting het jaarloon voor het tarief bijzondere beloningen. Dit heeft voor die werknemers die door een vermindering in een lager tarief bijzondere beloningen vallen, een (te) lage inhouding van loonbelasting tot gevolg. Dit wordt na afloop van het jaar gecorrigeerd door middel van een aanslag inkomstenbelasting.

Bij de voorlopige teruggaaf zal de werkgever bij deze groep werknemers, parallel aan een hogere inhouding op het maandloon, een hoger tarief bijzondere beloningen toepassen dan voorheen het geval was. Dit effect is inherent aan het weghalen van de vermindering bij de werkgever. Voor zover hierdoor de inhouding op de bijzondere beloningen «te hoog» is, wordt het teveel via de voorlopige teruggaaf gespreid over het gehele jaar teruggegeven. In de voorlichting zal specifiek aandacht worden geschonken aan het feit dat in bepaalde gevallen de nieuwe werkwijze effect heeft op de hoogte van bijzondere beloningen.

### **Artikel III (Wet op de inkomstenbelasting 1964)**

#### *Onderdeel A*

Met de invoeging van het nieuwe derde lid in artikel 56 wordt bewerkstelligd dat de niet in Nederland wonende Nederlander die in dienstbetrekking staat tot een Nederlandse publiekrechtelijke rechtspersoon mede in aanmerking kan komen voor de basisaftrek van de persoon met wie hij duurzaam een gezamenlijke huishouding voert, indien deze andere persoon niet belastingplichtig is voor de heffing van de inkomstenbelasting omdat hij of zij niet in Nederland woont en geen binnenlands inkomen geniet. Hiermee wordt een gelijkstelling bereikt tussen de ongehuwde en de gehuwde buiten Nederland wonende Nederlanders die in dienstbetrekking staan tot een Nederlandse publiekrechtelijke rechtspersoon. Op grond van de oude regeling kon deze gelijkstelling worden bereikt op grond van de samenhang tussen artikel 56, vierde lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 en artikel 23, eerste lid, en artikel 22, achtste lid, van de Wet op de loonbelasting 1964. Op grond van het voorgestelde artikel II, onderdeel A, kan artikel 23, eerste lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 echter in zijn toepassing worden beperkt. Er is dus geen inhoudelijke wijziging ten opzichte van de bestaande regeling beoogd.

Thans is in artikel 56, vierde lid, bepaald dat voor de toepassing van dat artikel mede geldt als een verzoek tot overdracht van de basisaftrek een verzoek als bedoeld in artikel 23 van de Wet op de loonbelasting 1964 waaraan in het kalenderjaar gevolg is gegeven.

Zoals hiervoor reeds is vermeld, wordt voorgesteld om het mogelijk te maken de toepassing van artikel 23 van de Wet op de loonbelasting 1964 te beperken. Dit betekent dat de desbetreffende werknemers in plaats van

een verzoek om overdracht van de basisaftrek van de partner en indeling in tariefgroep 3 voor de heffing van loonbelasting een verzoek om vaststelling van een voorlopige teruggaaf kunnen indienen. Met de wijziging van het tot vijfde lid vernummerde vierde lid van artikel 56 wordt bereikt dat een verzoek tot vaststelling van een voorlopige teruggaaf, gedaan (mede) met het oog op de toepassing van artikel 56, wordt gelijkgesteld aan een verzoek ex artikel 23 van de Wet op de loonbelasting 1964.

#### *Onderdeel B*

In het ingevoegde artikel 63a wordt vastgelegd welke bestanddelen van het belastbaar (binnenlands) inkomen in aanmerking worden genomen bij de vaststelling van een voorlopige teruggaaf. Deze bestanddelen zijn dezelfde als die, welke in aanmerking worden genomen bij de loonbelastingbeschikking. De tekst van artikel 63a is ook in belangrijke mate ontleend aan de tekst van artikel 30, derde tot en met zesde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964.

#### *Onderdeel C*

Artikel 64, eerste lid, regelt dat de vaststelling van een aanslag en de verrekening van voorheffingen in de daar omschreven gevallen achterwege blijft. Thans is in het tweede lid, aanhef en onderdeel b, bepaald dat het eerste lid niet van toepassing is indien met toepassing van artikel 30 van de Wet op de loonbelasting 1964 een vermindering van loonbelasting is verleend. Aangezien de vermindering van loonbelasting met dit wetsvoorstel kan worden vervangen door een voorlopige teruggaaf voor of tijdens het tijdvak, wordt in het tweede lid, aanhef en onderdeel j, bepaald dat het eerste lid ook niet van toepassing is indien een of meer voorlopige teruggaven zijn vastgesteld voor of tijdens het tijdvak. Hierop wordt een uitzondering gemaakt voorzover de voorlopige teruggaaf is vastgesteld uitsluitend met het oog op de toepassing van artikel 56 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 (tariefgroep 3 voor ongehuwd samenwonenden). Een dergelijke voorlopige teruggaaf vervangt de beschikking op grond van artikel 23 van de Wet op de loonbelasting 1964. Die beschikking heeft niet tot gevolg dat een aanslag inkomstenbelasting wordt vastgesteld. Omdat geen verzwaring voor deze groep van belastingplichtigen wordt gewenst, is de genoemde uitzondering gemaakt.

Belastingplichtigen aan wie uitsluitend met het oog op de toepassing van artikel 56 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 een of meer voorlopige aanslagen zijn opgelegd, worden ingevolge het nieuwe tweede lid, onderdeel j, niet in de verplichte definitieve aanslagregeling betrokken. Uitgangspunt in het belastingrecht is dat voorlopige aanslagen die niet worden gevolgd door een definitieve aanslag vervallen. In een dergelijk geval moet het bedrag van de voorlopige aanslagen – indien positief – aan de belastingplichtige worden terugbetaald. Om zeker te stellen dat de belastingplichtigen ten aanzien van wie een voorlopige teruggaaf uitsluitend met het oog op de toepassing van artikel 56 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 is vastgesteld, die niet wordt gevolgd door een definitieve aanslag, naderhand niet te maken kunnen krijgen met terugvorderingsacties van de Belastingdienst is in het vierde lid van artikel 64 een voorziening getroffen. Deze voorziening houdt in dat na verloop van de voor het vaststellen van een definitieve aanslag geldende termijn een aanslag wordt geacht te zijn vastgesteld tot het bedrag van (het saldo van) de aan de hier bedoelde belastingplichtige opgelegde voorlopige aanslag(en). Deze bepaling schept eveneens duidelijkheid over de



toepassing van onder meer artikel 16 en artikel 65 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (navordering en ambtshalve vermindering).

#### **Artikel IV (Invorderingswet 1990)**

##### *Onderdeel A*

De invorderingstermijnen van voorlopige aanslagen zijn thans geregeld in artikel 9 van de Invorderingswet 1990. Daarin is onder meer bepaald dat de voorlopige aanslagen waarvan het aanslagbiljet een dagtekening heeft die ligt in het jaar waarover deze is vastgesteld, invorderbaar zijn in zoveel gelijke termijnen als er na de maand die in de dagtekening van het aanslagbiljet is vermeld, nog maanden van het jaar overblijven. Voor een voorlopige aanslag die bijvoorbeeld in de eerste maand van het kalenderjaar is vastgesteld, betekent dit dat er elf gelijke maandelijkse termijnen zijn.

Met het voorgestelde artikel 9, zesde lid, wordt een hiervan afwijkende regeling getroffen voor voorlopige aanslagen die een uit te betalen bedrag behelzen (voorlopige teruggaven). Indien de voorlopige teruggaaf waarvan het aanslagbiljet een dagtekening heeft die ligt in het jaar waarover deze is vastgesteld, is de voorlopige teruggaaf invorderbaar in zoveel gelijke termijnen als er, met inbegrip van de maand van de dagtekening van het aanslagbiljet, nog maanden van het jaar overblijven. Dit betekent bijvoorbeeld dat een voorlopige teruggaaf met een dagtekening die ligt in de maand januari van het kalenderjaar waarop deze betrekking heeft, in twaalf gelijke maandelijkse termijnen door de Belastingdienst wordt uitbetaald en dat een voorlopige teruggaaf met een dagtekening die ligt in de maand december van het kalenderjaar waarop deze betrekking heeft, in één termijn wordt uitbetaald.

Met het voorgestelde artikel 9, zevende lid, wordt een regeling getroffen voor voorlopige teruggaven die een dagtekening hebben die ligt voor het jaar waarover deze is vastgesteld. Deze zijn invorderbaar in zoveel gelijke maandelijkse termijnen als het jaar maanden heeft, waarvan de eerste vervalt aan het eind van de eerste maand van het jaar waarover de voorlopige teruggaaf is vastgesteld.

##### *Onderdeel B*

Artikel 10 van de Invorderingswet 1990 bevat een regeling voor versnelde invordering van belastingaanslagen. Deze regeling heeft naar haar aard betrekking op te innen bedragen. Met de voorgestelde wijziging wordt dit expliciet tot uitdrukking gebracht. Hiermee wordt voorkomen dat een voorlopige teruggaaf in de gevallen, bedoeld in artikel 10, eerste lid, terstond en tot het volle bedrag invorderbaar is. Aldus wordt bijvoorbeeld bereikt dat indien goederen van de belastingschuldige worden verkocht ten gevolge van een beslaglegging namens derden (als bedoeld in artikel 10, eerste lid, onderdeel f) de voorlopige teruggaaf niet in één maal door de ontvanger aan de belastingschuldige hoeft te worden uitbetaald.

##### *Onderdeel C*

De wijziging van artikel 15 houdt verband met de vernummering van de leden van artikel 9.

##### *Onderdeel D*

Met de wijziging van artikel 24, tweede lid, Invorderingswet 1990 wordt het tijdstip van verrekening van een termijn van een voorlopige aanslag die een uit te betalen bedrag behelst, gesteld op het tijdstip waarop de desbetreffende termijn vervalt. Hiermee wordt voorkomen dat het tijdstip

van verrekening wordt gesteld op het tijdstip van de dagtekening van het aanslagbiljet van de voorlopige aanslag, hetgeen zou kunnen leiden tot onbedoelde gevolgen met betrekking tot bijvoorbeeld de invorderingsrente.

In het oude artikel 24, derde lid, Invorderingswet 1990 is bepaald dat verrekening van belastingschulden ook mogelijk is ingeval de invorderingstermijn van artikel 9 Invorderingswet 1990 nog niet is verstreken, tenzij het betreft belastingaanslagen, als bedoeld in artikel 9, vijfde lid (voorlopige aanslagen). Met de voorgestelde wijziging van artikel 24, derde lid, wordt het mogelijk om voorlopige aanslagen die een te innen en een uit te betalen bedrag behelzen met elkaar te verrekenen, ook indien de betalingstermijn nog niet is verstreken, mits deze betrekking hebben op dezelfde belasting en hetzelfde tijdvak. Deze voorziening is met name van belang in het geval een voorlopige teruggaaf wordt herzien. Deze herziening zal namelijk worden geëffectueerd door de vaststelling van een voorlopige aanslag die een te betalen bedrag behelst. Verrekening met andere aanslagen is slechts mogelijk indien een termijn van een voorlopige aanslag invorderbaar is.

In artikel 24, vierde lid, is bepaald dat verrekening niet mogelijk is met betrekking tot een belastingaanslag die een uit te betalen bedrag behelst indien deze vordering door de belastingschuldige onder bijzondere titel is overgedragen (cessie), mits de ontvanger met de overdracht heeft ingestemd. In het voorgestelde artikel 24, vijfde lid, wordt een hiervan afwijkende regeling getroffen voor zover het betreft belastingaanslagen die op dezelfde belasting en hetzelfde tijdvak betrekking hebben. Dit is met name van belang voor die gevallen waarin een voorlopige teruggaaf wordt herzien door de vaststelling van een voorlopige aanslag die een te innen bedrag behelst.

Zonder de voorgestelde regeling zou de ontvanger de voorlopige teruggaaf volledig moeten uitbetalen aan degene aan wie de vordering is overgedragen en tevens de aanslag die een te innen bedrag behelst, en op dezelfde belasting en hetzelfde tijdvak betrekking heeft, van de belastingschuldige moeten innen. Dit acht ik ongewenst. De bepaling is overigens niet beperkt tot voorlopige aanslagen, maar ziet ook op andere belastingaanslagen, mits ze op dezelfde belasting en hetzelfde tijdvak betrekking hebben. Zo kan de bepaling ook toepassing vinden indien een aanslag inkomstenbelasting die een uit te betalen bedrag behelst, nog voordat tot uitbetaling is overgegaan, wordt gevolgd door een navorderingsaanslag inkomstenbelasting met betrekking tot hetzelfde tijdvak die een te innen bedrag behelst.

Het openen van de mogelijkheid van verrekening in de hier bedoelde gevallen sluit aan bij de regeling zoals die thans geldt in het burgerlijk recht. In artikel 6:130 van het Burgerlijk Wetboek is onder meer bepaald dat indien een vordering onder bijzondere titel is overgegaan, de schuldenaar bevoegd is ondanks de overgang ook een tegenvordering op de oorspronkelijke schuldeiser in verrekening te brengen, mits de tegenvordering uit dezelfde rechtsverhouding als de overgegane vordering voortvloeit.

## **Artikel V**

De artikelen I tot en met IV maken het mogelijk de beschikkingen op grond van artikel 23 en 30 van de Wet op de loonbelasting bij wijze van proef niet te verlenen aan bepaalde of alle daarvoor in aanmerking komende belastingplichtigen en in plaats daarvan deze belastingplichtigen in aanmerking te laten komen voor een voorlopige teruggaaf. Alvorens deze maatregel definitief wordt ingevoerd wordt een evaluatie wenselijk geacht. Dit wordt vastgelegd in de hier besproken bepaling, die inhoudt dat binnen drie jaar na de inwerkingtreding van deze wet aan de

Staten-Generaal een verslag over de doeltreffendheid en de effecten van deze wet in de praktijk zal worden toegezonden.

#### **Artikel VI**

De artikelen van deze wet treden in werking op een bij wet te bepalen tijdstip. De inwerkingtreding kan bijvoorbeeld worden geregeld in een wet die voorziet in een compensatie van het kaseffect dat optreedt bij de inwerkingtreding van de voorgestelde maatregelen.

De Staatssecretaris van Financiën,  
W. A. F. G. Vermeend