

Vergaderjaar 2005–2006

**30 306**

## Wijziging van enkele belastingwetten (Belastingplan 2006)

**Nr. 3**

### MEMORIE VAN TOELICHTING

#### Inhoudsopgave

<b>I.</b>	<b>ALGEMEEN</b>	<b>2</b>	4.2.1.	«ZuidOost-pas»	21
<b>1.</b>	<b>Inleiding</b>	<b>2</b>	4.2.2.	Opschorten indexatie brandstofaccijns	22
1.1.	Belastingplan in teken van uitvoering hervormings-agenda kabinet	2	4.3.	Accijnsvrijstelling elektriciteitscentrales < 20 MW	22
1.2.	Speerpunten	2	4.4.	Belasting op smeermiddelen	22
1.3.	Indeling fiscaal pakket 2006	4	<b>5.</b>	<b>Overige maatregelen</b>	<b>22</b>
<b>2.</b>	<b>Arbeidsmarkt- en inkomensbeleid</b>	<b>5</b>	5.1.	Vereenvoudigingen	22
2.1.	Aanpassing belastingtarieven eerste en tweede schijf	5	5.1.1.	Vereenvoudiging van verplaatsing van werknemers binnen concernverband	22
2.2.	Compensatiepakket zorgstelsel	6	5.1.2.	Uitbreiding periodiek factureren	23
2.3.	Stroomlijning en verhoging kinderkortingen	6	5.1.3.	Vereenvoudiging elektronisch factureren	23
2.4.	Aanpassing fiscale behandeling VUT/prepensioen en levensloopregeling	7	5.1.4.	Codificatie eindheffing geschenken in natura	23
<b>3.</b>	<b>Economische infrastructuur</b>	<b>8</b>	5.1.5.	Vrijstelling grondwaterbelasting voor beregening en bevoeiing	24
3.1.	Innovatie	8	5.2.	Verruiming en codificatie vrijwilligersregeling	24
3.1.1.	Intensivering WBSO	8	5.3.	Defiscalisering zorgtoeslag	24
3.1.2.	Verhoging plafond giftenaftrek (Vpb)	9	5.4.	Aanpassing buitengewone uitgavenregeling	24
3.2.	Versterking Nederlandse scheepvaartsector	10	5.5.	Stroomlijning buitenlandse belastingplicht in de inkomstenbelasting	25
3.3.	Uitbreiding faciliteiten overdrachtsbelasting	10	5.6.	Aanpassing taakopdracht adviescommissie fiscale behandeling van pensioenen	25
3.3.1.	Vrijstelling bij verkrijging (kabel)netten	10	5.7.	Anti-misbruikbepaling onzakelijk lage BTW-prijs	25
3.3.2.	Vermindering kapitalisatie-eis bij inbreng en verruiming vrijstelling bij bedrijfsoverdracht in familiesfeer	11	5.8.	Bekorting krediettermijn accijnszegels	25
3.3.3.	Vrijstelling na herstructurering bij achterstandswijken	11	5.9.	Aanpassing heffings- en invorderingsrente con-serverende aanslag	26
3.4.	Diversen	12	5.10.	Aanpassing Wet op de internationale bijstands-verlening	27
3.4.1.	Filmstimulering	12	5.11.	Bestrijding oneigenlijk gebruik Natuurschoonwet 1928	27
3.4.2.	Belastingplicht woningcorporaties	14	5.12.	Wijziging Elektriciteitswet 1998	28
3.4.3.	Versoepeling inkoopfaciliteit dividendbelasting	16	<b>6.</b>	<b>EU aspecten</b>	<b>28</b>
3.4.4.	Vrijstelling winstbeogende zorginstellingen (BTW)	16	<b>7.</b>	<b>Budgettaire aspecten</b>	<b>29</b>
3.4.5.	Europese coöperatie	17	<b>8.</b>	<b>Uitvoeringskosten Belastingdienst</b>	<b>30</b>
<b>4.</b>	<b>Milieu en mobiliteit</b>	<b>17</b>	<b>9.</b>	<b>Administratieve lasten</b>	<b>31</b>
4.1.	Groen autopakket	17	<b>II.</b>	<b>ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING</b>	<b>32</b>
4.1.1.	BPM-differentiatie naar CO <sub>2</sub> -uitstoot en herziening faciliteit hybride auto's	18			
4.1.2.	Stimulering biobrandstoffen	20			
4.1.3.	Stimulering Euro IV/V	21			
4.2.	Mobiliteit	21			

# I. ALGEMEEN

## 1. INLEIDING

### 1.1. Belastingplan in teken van uitvoering hervormingsagenda kabinet

In de afgelopen twee jaar heeft de hervormingsagenda van het kabinet vorm gekregen. Nu komt het aan op de uitvoering van de plannen. De tegemoetkomingen voor zorg, kinderen en wonen worden voortaan vanuit één loket – de Belastingdienst/Toeslagen – aan de burger uitbetaald. Met de stroomlijning van de inkomensafhankelijke regelingen geeft het kabinet uitvoering aan het streven naar meer transparantie voor de burger, vermindering van uitvoeringskosten en een meer effectieve aanpak van de armoedeval. Verder staat 2006 in het teken van de samenwerking tussen het Uitvoeringsinstituut werknemersverzekeringen (UWV) en de Belastingdienst. Door de heffing en inning van premies voor de werknemersverzekeringen samen te voegen met de heffing en inning van loonbelasting worden deze processen vereenvoudigd en kan de informatievraag bij werkgevers worden teruggedrongen. Ook de invoering van de levensloopregeling en de aanpassing van de fiscale behandeling van VUT en prepensioen mogen niet onvermeld blijven. Door de levensloopregeling wordt het mogelijk om arbeid en zorg beter op elkaar af stemmen. Tegelijkertijd worden mensen gestimuleerd om langer aan het arbeidsproces deel te nemen.

Het fiscale pakket voor 2006 beoogt een nieuwe bijdrage te leveren aan de verwezenlijking van de ambities van het kabinet, in het bijzonder een evenwichtig inkomensbeeld, versterking van de economische infrastructuur en een verbetering van de milieubalans.

### 1.2. Speerpunten

#### *Evenwichtig inkomensbeeld*

Het koopkrachtbeeld 2006 wordt in belangrijke mate beïnvloed door de invoering van het nieuwe zorgstelsel. Inkomenscompensatie vindt herkenbaar plaats via de zorgtoeslag, maar deels ook via het fiscale instrumentarium. Er wordt een pakket koopkrachtondersteunende maatregelen voorgesteld van € 2 miljard. Hiermee kan de koopkracht van grote groepen mensen op peil worden gehouden of zelfs toenemen.

Ook wordt werk gemaakt van de stroomlijning van kinderkorting, al aangekondigd in het Hoofdlijnenakkoord (hierna: HA). Het voorliggende voorstel houdt in dat bestaande kinderkortingen worden samengevoegd in één kinderkorting. Naast de stroomlijning wordt de kinderkorting ook verhoogd met € 52 miljoen. Met de nieuwe kinderkorting wil het kabinet de administratieve lasten voor burgers verminderen en de armoedeval verkleinen. De nieuwe kinderkorting is zo vormgegeven dat bij het overschrijden van inkomensgrenzen geen scherpe inkomensvallen meer optreden.

#### *Versterking van de economie...*

Het kabinetbeleid is gericht op een versterking van de economische structuur in Nederland. Het kabinet zet daarbij in op bevordering van de arbeidsparticipatie, herstel van de concurrentiekracht, versterking van de innovatiekracht en verlaging van de administratieve lastendruk. In het Belastingplan 2006 en in het Vpb-pakket 2006 zijn fiscale maatregelen opgenomen die het bereiken van deze doelstellingen dichterbij brengen.

#### *...door bevordering van de arbeidsparticipatie,...*

Een sterke economie vraagt om bevordering van de arbeidsparticipatie.

Het kabinet gaat het komende jaar voort met de reeds ingezette lijn door middel van de afschaffing van de fiscale faciliteiten voor VUT en prepensioenen en de introductie van de levensloopregeling. Mede om het arbeidsaanbod een extra stimulans te geven, wordt een schuif voorgesteld tussen de gerichte combinatiekorting en de gewone combinatiekorting.

*...verbetering van de concurrentiepositie,...*

Vooruitlopend op de modernisering van de vennootschapsbelasting neemt het kabinet een aantal maatregelen om het fiscale vestigingsklimaat te verbeteren. In dat kader is het tarief van de vennootschapsbelasting een belangrijk instrument. Het kabinet verlaagt daarom het algemene tarief in de vennootschapsbelasting naar 29,6%. En door ook het aanvangstarief met 0,5% extra te verlagen, is sprake van een evenwichtig pakket waar zowel het midden- en kleinbedrijf als het grootbedrijf van profiteert. Verder zal de kapitaalsbelasting worden afgeschaft. Per saldo leidt het pakket tot een verlaging van de belastingdruk op kapitaal met € 275 mln. Dat is goed voor de Nederlandse economie en de werkgelegenheid.

*...een impuls voor kennis en innovatie...*

Een volgend punt in de verbetering van het ondernemingsklimaat betreft de inspanningen van dit kabinet op het terrein van kennis en innovatie. In het Paasakkoord zijn aanvullende maatregelen overeengekomen die de innovatiekracht versterken, en ook langs fiscale weg wordt hier een bijdrage aan geleverd door een intensivering van de fiscale S&O faciliteiten (ook wel aangeduid met WBSO). Op 15 juni jl. heeft het Innovatieplatform het rapport «Geven voor weten» gepubliceerd. Dit rapport bevat een aantal fiscale en niet-fiscale aanbevelingen die moeten bewerkstelligen dat er meer particuliere, filantropische financieringsbronnen voor de wetenschap beschikbaar komen zodat Nederland aantrekkelijker wordt voor toponderzoekers. De werkgroep beveelt aan om een taskforce in te stellen om voor het eind van 2005 de in het rapport voorgestelde concrete acties op hun realiteitswaarde te testen en met operationele uitwerkingsvoorstellen te komen. Vooruitlopend daarop wordt alvast één fiscale aanbeveling uit het rapport overgenomen: het maximumpercentage van de giftenaftrek in de vennootschapsbelasting wordt verhoogd van 6 naar 10.

*...en het terugdringen van administratieve lasten.*

De administratieve lasten voor bedrijven worden door dit kabinet aangepakt. Het kabinet heeft in de eerste twee jaar al flink resultaat geboekt en ligt op schema om de gestelde doelen te halen. Substantiële maatregelen die in 2006 op fiscaal terrein worden voltooid, zijn de uniformering van het loonbegrip (Walvis) en het vervallen van gegevensaanlevering hierover aan het UWV (Walvis/SUB). Ook in het Belastingplan 2006 zijn maatregelen opgenomen die de administratieve lasten voor bedrijven verminderen.

*Verbetering van de milieubalans*

In dit Belastingplan is een aantal voorstellen opgenomen die zien op verbetering van de luchtkwaliteit en vermindering van de uitstoot van CO<sub>2</sub> in het verkeer. Het gaat daarbij om de stimulering van energiezuinige auto's via de BPM en het continueren van de stimulering van Euro IV vrachtauto's en autobussen in de milieu-investeringsaftrek. Met het oog op een vervanging van 2% van de in het wegverkeer gebruikte fossiele brandstoffen door biobrandstoffen wordt een tijdelijke accijnsverlaging voor biobrandstoffen ingevoerd. Het streven is om met ingang van 1 januari 2007 de leveranciers van motorbrandstoffen te verplichten een deel van hun afzet te realiseren in de vorm van biobrandstoffen. Het

kabinet neemt daarmee een concrete stap om de broeikasgasemissie in het verkeer terug te dringen.

### **1.3. Indeling fiscaal pakket 2006**

Het fiscaal pakket 2006 bestaat uit de wetsvoorstellen Belastingplan 2006 en Vpb-pakket 2006.

Het onderhavige wetsvoorstel, het Belastingplan 2006, is onderverdeeld in vier beleidsmatige clusters: arbeidsmarkt- en inkomensbeleid, economische infrastructuur, milieu en mobiliteit, en overige maatregelen. De maatregelen in de desbetreffende clusters worden hierna toegelicht. Daarna komen achtereenvolgens de Europese en budgettaire aspecten, de uitvoeringskosten voor de Belastingdienst en de administratieve lasten aan de orde.

## **Overzicht van maatregelen Belastingplan 2006**

### **Belastingplan 2006**

#### **1. Arbeidsmarkt- en inkomensbeleid**

##### *Compensatiepakket zorgstelsel*

Verhoging algemene heffingskorting met € 78

Verhoging gerichte combinatiekorting met € 156

Verlaging combinatiekorting met € 85

Verhoging aanvullende ouderenkorting met € 272

Verlaging ouderenkorting met € 85

Stroomlijning en verhoging kinderkortingen

Aanpassing belastingtarieven eerste en tweede schijf

Aanpassing fiscale behandeling VUT/PP en levensloopregeling

#### **2. Economische infrastructuur**

##### *Innovatie*

Intensivering WBSO met € 25 mln.

Verhoging plafond giftenaftrek (Vpb)

##### *Versterking Nederlandse scheepvaartsector*

Uitbreiding tonnageregeling

Aanpassing begrip inhoudingsplichtige (LB)

Aanpassing begrip zee (WVA)

Aanpassing begrip zeeschip (WVA)

##### *Uitbreiding faciliteiten overdrachtsbelasting*

Vrijstelling bij verkrijging (kabel)netten

Verruiming vrijstelling bij bedrijfsoverdracht in familiesfeer

Vermindering kapitalisatie-eis bij inbreng

Vrijstelling na herstructurering achterstandswijken

##### *Diversen*

Filmstimulering

Belastingplicht woningbouwcorporaties

Versoepeling inkoopfaciliteit dividendbelasting

Vrijstelling winstbeogende zorginstellingen (BTW)

Europese coöperatie

### **3. Milieu en mobiliteit**

«ZuidOost-pas»  
Opschorting indexering brandstofaccijns  
Accijnsvrijstelling elektriciteitscentrales < 20 MW  
Stimulering biobrandstoffen  
CO<sub>2</sub>-differentiatie BPM en herziening faciliteit hybride auto's

### **4. Overige maatregelen**

#### *Vereenvoudigingen*

Vereenvoudiging van verplaatsing van werknemers binnen concernverband (LB)  
Uitbreiding periodiek factureren (BTW)  
Vereenvoudiging elektronisch factureren (BTW)  
Codificatie eindheffing geschenken in natura (LB)  
Vrijstelling grondwaterbelasting voor beregening en bevoeiing

#### *Diversen*

Verruiming en codificatie vrijwilligersregeling  
Defiscalisering zorgtoeslag  
Aanpassing buitengewone uitgavenregeling  
Stroomlijning buitenlandse belastingplicht inkomstenbelasting  
Aanpassing taakopdracht adviescommissie fiscale behandeling van pensioenen  
Anti-misbruikbepaling bij onzakelijk lage BTW-prijzen  
Bekorting krediettermijn accijnszegels  
Aanpassing heffings- en invorderingsrente conserverende aanslag  
Aanpassing Wet op de internationale bijstandsverlening  
Bestrijding oneigenlijk gebruik NSW 1928  
Wijziging Elektriciteitswet 1998

## **2. ARBEIDSMARKT- EN INKOMENSBELEID**

### **2.1. Aanpassing belastingtarieven eerste en tweede schijf**

In 2006 wordt een nieuw zorgstelsel ingevoerd. Inkomenscompensatie vindt vooral herkenbaar plaats via de zorgtoeslag. De zorgtoeslag voorkomt dat huishoudens een te groot aandeel van hun inkomen kwijt zijn aan zorgkosten. Daarnaast zijn er als onderdeel van het totale compensatiepakket ook wijzigingen in de fiscaliteit, waaronder mutaties van diverse heffingskortingen (zie paragraaf 2.2). Voor de belasting- en premietarieven geldt dat de overheveling van de Geestelijke Gezondheidszorg (GGZ) van de AWBZ naar de nieuwe Zorgverzekeringswet leidt tot een verlaging van de AWBZ-premie met 1,15%-punt. Tegelijkertijd worden het belastingtarief van de eerste schijf met 0,55%-punt verhoogd en het belastingtarief van de tweede schijf met 0,30%-punt verhoogd. In totaal gaat de introductie van het nieuwe zorgstelsel gepaard met een lastenverlichting van € 2,0 miljard. Hiervan was € 0,9 miljard al in het HA gereserveerd. Daarnaast is € 1,1 miljard uitgetrokken voor aanvullende koopkrachtondersteuning

Met het oog op het totale lastenbeeld en als gevolg van maatregelen uit het Strategisch akkoord (hierna: SA) en HA worden de belastingtarieven van de eerste en tweede schijf in 2006 met 0,10%-punt verhoogd en de AWBZ-premie met 0,25%-punt verhoogd. Per saldo komt het gecombineerde tarief in de eerste schijf in 2006 0,25%-punt lager uit dan in 2005 en het gecombineerde tarief in de tweede schijf 0,50%-punt lager. Om niet vooruit te lopen op de kamerbehandeling van de Wet Maatschappelijk ondersteuning (WMO), is de met deze wet samenhangende schuif van de

AWBZ naar de belastingtarieven van de eerste en tweede schijf nog niet verwerkt in dit Belastingplan.

Tabel 1 geeft een overzicht van de mutaties in de belasting- en premietarieven van 2005 op 2006.

**Tabel 1 Mutaties belasting- en premietarieven 2005–2006**

	2005	2006
<b>Tarief eerste schijf</b>		
Totaal tarief eerste schijf basis		<b>34,40%</b>
<i>Stelselherziening zorg</i>		
Overheveling GGZ: verlaging AWBZ-premie		- 1,15%
Verhoging belastingtarieven		0,30%
<i>Overig</i>		0,35%
<b>Totaal tarief eerste schijf</b>	<b>34,40%</b>	<b>34,15%</b>
waarvan belastingtarief	1,80%	2,45%
waarvan volksverzekeringen	32,60%	31,70%
<b>Tarief tweede schijf</b>		
Totaal tarief tweede schijf basis		<b>41,95%</b>
<i>Stelselherziening zorg</i>		
Overheveling GGZ: verlaging AWBZ-premie		- 1,15%
Verhoging belastingtarieven		0,30%
<i>Overig</i>		0,35%
<b>Totaal tarief tweede schijf</b>	<b>41,95%</b>	<b>41,45%</b>
waarvan belastingtarief	9,35%	9,75%
waarvan volksverzekeringen	32,60%	31,70%

## 2.2. Compensatiepakket zorgstelsel

Het koopkrachtbeeld 2006 wordt in belangrijke mate beïnvloed door de invoering van het nieuwe zorgstelsel. Zoals aangegeven vindt inkomenscompensatie vooral plaats via de zorgtoeslag, maar deels ook via het fiscale instrumentarium. In paragraaf 2.1 zijn de aanpassingen van de belasting- en premietarieven van de eerste en tweede schijf aan bod gekomen. Daarnaast worden diverse heffingskortingen aangepast. Ter ondersteuning van lage inkomens wordt de algemene heffingskorting met € 78 verhoogd. Om alleenstaande ouderen te compenseren wordt de aanvullende ouderenkorting van € 287 vervangen door een alleenstaande ouderenkorting van € 562. Deze alleenstaande ouderenkorting kent geen inkomensgrens waardoor ook ouderen met een hoger aanvullend pensioen worden bereikt. De gewone ouderenkorting wordt met € 85 verlaagd en de inkomensgrens met € 200 opwaarts bijgesteld. Ten slotte wordt de aanvullende combinatiekorting met € 156 extra verhoogd en de gewone combinatie korting met € 85 verlaagd.

## 2.3. Stroomlijning en verhoging kinderkortingen

In het Strategisch Akkoord is een nieuwe inkomensafhankelijke kinderkorting aangekondigd. Ter invulling hiervan wordt met ingang van 1 januari 2006 een gestroomlijnde kinderkorting ingevoerd. Dit betekent dat de algemene kinderkorting, de aanvullende kinderkorting en de extra aanvullende kinderkorting voor gezinnen met meer dan twee kinderen worden geïntegreerd in één kinderkorting. Het voorstel sluit aan bij het bredere kabinetsbeleid gericht op het verkleinen van de armoedeval en het verminderen van de administratieve lasten voor burgers. Het geheel van kinderregelingen wordt door de stroomlijning eenvoudiger en transparanter. Omdat de gestroomlijnde kinderkorting een glijdende schaal heeft, kunnen bij het overschrijden van inkomensgrenzen geen scherpe inkomensvallen meer optreden zoals nu wel het geval is. In de nieuwe systematiek is de hoogte van de kinderkorting alleen afhan-

kelijk van het verzamelinkomen van het huishouden. Het aantal kinderen heeft geen invloed op de hoogte van de kinderkorting. Wanneer het verzamelinkomen maximaal € 28 521 is, geniet het huishouden de maximale kinderkorting van € 802. Voor elke euro dat het verzamelinkomen boven € 28 521 uitkomt, wordt de kinderkorting verminderd met € 0,0575 waardoor deze geleidelijk afneemt tot nihil. Wanneer het verzamelinkomen € 42 469 of meer is, komt het huishouden dus niet in aanmerking voor kinderkorting. Gezinnen met drie of meer kinderen en een inkomen onder de € 28 491 verliezen in 2006 € 65 kinderkorting ten opzichte van 2005. Gezinnen met één of twee kinderen en een inkomen onder € 28 491 houden dezelfde kinderkorting. Alle gezinnen met kinderen en een inkomen hoger dan € 28 491 maar lager dan € 40 521 zullen in 2006 een hogere kinderkorting ontvangen dan in 2005. Alle gezinnen met kinderen en een inkomen boven € 40 521 maar beneden de grens van de huidige algemene kinderkorting van ongeveer € 60 447, ontvangen in 2006 minder of geen kinderkorting.

#### **2.4. Aanpassing fiscale behandeling VUT/prepensioen en levensloopregeling**

Dit Belastingplan bevat een aantal maatregelen ter wijziging of aanvulling van de Wet aanpassing fiscale behandeling VUT/prepensioen en introductie levensloopregeling (Wet VPL). Het gaat onder andere om een verruiming van de mogelijkheden om een onder het overgangsrecht van de Wet VPL vallend recht op een VUT-uitkering geheel of gedeeltelijk om te zetten in een hoger ouderdomspensioen. Het betreft hier dus alleen (rechten op) VUT-uitkeringen die op grond van het overgangsrecht nog fiscaal gefacilieerd zijn. De verruiming bestaat in het vervallen van de toets aan de maximale opbouw per dienstjaar bij de omzetting van deze (rechten op) VUT-uitkeringen in een hoger ouderdomspensioen. De voorgestelde verruiming vergroot de prikkel om langer door te werken. Daarnaast wordt een verruiming voorgesteld van de mogelijkheden om in de periode tot het bereiken van de 65-jarige leeftijd pensioenuitkeringen te ontvangen die gelijk zijn aan hetgeen in de periode na het bereiken van de leeftijd van 65 jaar aan AOW en pensioenuitkeringen samen wordt ontvangen. Op grond van de huidige wetgeving kan in de periode voor 65 jaar een bedrag gelijk aan de enkelvoudige AOW voor gehuwden buiten beschouwing worden gelaten, dit bedrag wordt vervangen door tweemaal de AOW voor gehuwden. Deze verruiming is aangekondigd bij brief aan de Stichting van de Arbeid (bijlage bij Kamerstukken II 2004/05, 29 760, nr. 57).

Verder wordt in dit Belastingplan bepaald dat naast banken en verzekeraars ook beleggingsinstellingen levensloopregelingen kunnen uitvoeren, binnen de voorwaarden van voldoende financieel toezicht en de doelstellingen van de levensloopregeling. Deze uitbreiding komt voort uit de mede door marktpartijen gevoede wens om het aanbod van levensloopproducten door uitvoerders die aan het profiel voor levensloopuitvoerders voldoen zo breed mogelijk te maken. Zo kan zoveel mogelijk aan wensen en behoeften van individuele werknemers tegemoet worden gekomen. Voor het overige gaat het om enkele wijzigingen van de Wet VPL ter voorkoming van mogelijke onduidelijkheden.

### **3. ECONOMISCHE INFRASTRUCTUUR**

#### **3.1. Innovatie**

##### *3.1.1. Intensivering WBSO*

###### *Inleiding*

In de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (hierna: WVA) is voor de inhoudingsplichtige, die speur- en ontwikkelingwerk (hierna: S&O) verricht, een afdrachtvermindering opgenomen. In de Wet IB 2001 is voor een belastingplichtige die winst uit onderneming geniet en S&O verricht eveneens een faciliteit opgenomen. De «commerciële naam» van de twee regelingen is de WBSO. Hieronder zal deze term voor de twee regelingen worden gebruikt, tenzij anders wordt vermeld.

###### *Werkzaamheden in de Europese Unie*

De WBSO vereist dat speur- en ontwikkelingswerkzaamheden in Nederland worden verricht. Met andere woorden, een S&O-inhoudingsplichtige mag voor de afdrachtvermindering enkel de in Nederland gewerkte S&O-uren meenemen. Hetzelfde geldt voor de S&O-af trek in de Wet IB 2001. Recente ontwikkelingen vormen een aanwijzing dat een dergelijke vormgeving van de WBSO spanning kan oproepen met het gemeenschapsrecht. Ter voorkoming van discussies en ter uitdrukking van het beleidsmatige streven naar verdergaande stimulering van de kenniseconomie wordt de definitie van S&O verruimd zodat voortaan daaronder ook werkzaamheden kunnen vallen die worden verricht in andere lidstaten van de EU. De overige voorwaarden voor toepassing van de WBSO blijven ongewijzigd. Voor een in Nederland gevestigde inhoudingsplichtige heeft de verruiming in het bijzonder gevolgen met betrekking tot zijn in Nederland wonende werknemers, die in het buitenland S&O verrichten en voor een IB-ondernemer die voor zijn eigen onderneming S&O verricht in het buitenland. Door de voorgestelde wijziging kan de inhoudingsplichtige ook over deze werkzaamheden afdrachtvermindering S&O claimen. De IB-ondernemer komt ook voor de in het buitenland verrichte werkzaamheden in aanmerking voor S&O-af trek (uiteraard voorzover aan de overige geldende voorwaarden is voldaan).

De verruiming van de S&O-definitie treedt op 1 januari 2006 in werking. De budgettaire gevolgen van deze maatregel worden geraamd op circa € 5 tot € 10 miljoen. De budgettaire derving ziet vooral op de situatie van de gedeeltelijk in het buitenland werkende in Nederland woonachtige werknemer. De WBSO is gebudgetteerd en deze maatregel zal binnen het huidige budget worden opgevangen.

###### *Intensivering WBSO*

Van de in het HA gereserveerde € 100 miljoen extra intensivering van het budget voor de WBSO resteert nog € 25 miljoen voor 2006. In het Belastingplan 2005 is gemeld (Kamerstukken II, 2004/05, 29 767, nr. 3, blz. 20) dat het de bedoeling zou zijn om ook de intensivering van het WBSO-budget in 2006 in te zetten voor procesinnovatie. Om hieraan gevolg te geven is in overleg met vertegenwoordigers van het bedrijfsleven onderzoek gedaan naar de mogelijkheid om meer procesinnovatie in aanmerking te laten komen voor WBSO. Binnen het budgettaire kader van € 25 miljoen heeft dit geresulteerd in het voorstel om het uitvoeren van een technisch onderzoek gericht op processen voor WBSO in aanmerking te kunnen laten komen.

###### *WBSO urencriterium*

Naar aanleiding van signalen uit het bedrijfsleven over de uitvoering van



de WBSO is een rapport met mogelijkheden tot vereenvoudiging opgesteld. Dit rapport is op 15 december 2004 aangeboden aan de Voorzitter van de Tweede Kamer (Kamerstukken II, 2004/05, 29 515, nr. 47). Eén van de voorstellen uit het rapport krijgt in dit wetsvoorstel zijn uitwerking. Het voorstel heeft betrekking op de berekening van de omvang van het S&O-loon. Het S&O-loon is de grondslag voor de afdrachtvermindering. De huidige wetgeving kent twee methoden van berekening van het S&O-loon. De reguliere methode (artikel 21, eerste lid, tweede volzin, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen) en de zogenaamde vereenvoudigde methode (artikel 22 van de Uitvoeringsregeling afdrachtvermindering). Uit het rapport van de werkgroep komt naar voren dat de huidige berekeningsmethoden op onderdelen vereenvoudigd en verbeterd kunnen worden. De vereenvoudigde methode is als uitgangspunt genomen bij het opstellen van de nieuwe berekeningswijze van de omvang van het S&O-loon. Bij de vereenvoudigde methode wordt het S&O-loon berekend door het in een kalenderjaar genoten loon uit tegenwoordige dienstbetrekking te vermenigvuldigen met het totaal aantal gewerkte S&O-uren gedeeld door het totaal aantal gewerkte uren. De voorgestelde berekeningsmethode kent twee verschillen ten opzichte van de vereenvoudigde methode. De verschillen zien in beide gevallen op de noemer van de breuk (TU). In dit voorstel staat de noemer voor de uren waarover loon is betaald. In de vereenvoudigde methode staat de noemer voor het totaal aantal gewerkte uren inclusief de onbetaalde overwerkuren. Onbetaalde overwerkuren hoeven in het voorstel niet meer meegeteld te worden. Dit levert een administratieve lastenverlichting op voor de werkgevers. Het andere verschil in de noemer betreft de ziekte uren. Onder de vereenvoudigde methode dienden deze apart te worden geregistreerd omdat het geen gewerkte uren betrof. Onder de voorgestelde methode vallen ze onder de uren waarover loon is betaald. Dit levert eveneens een administratieve lastenverlichting op voor de werkgevers. Ten opzichte van het aan de Tweede Kamer aangeboden rapport wordt op twee punten afgeweken. In plaats van het aantal gewerkte uren waarover loon is betaald wordt in dit voorstel uitgegaan van het aantal uren waarover loon is betaald (zie hiervoor). Dit is een verdere vereenvoudiging van de berekening ten opzichte van het voorstel van de werkgroep. De inhoudingsplichtige kan op relatief eenvoudige wijze in zijn loonadministratie de uren vinden waarover hij de werknemer loon heeft betaald. Of er op die uren is gewerkt (bijvoorbeeld in geval van ziekte) is daarbij niet relevant. Verder is er een wijziging aangebracht ten aanzien van het toegekende verlof. In het rapport en in het Besluit van de Staatssecretaris van 1 februari 2005, nr. CPP 2005/252M wordt de mogelijkheid geboden om te kiezen voor een standaard aftrek voor verlof. Bij het opstellen van de nieuwe berekeningsmethodiek is gekozen voor een meer op de individuele werknemer toegespitste methodiek. Binnen een onderneming waar S&O wordt verricht kan het recht op verlof verschillen per werknemer. In de nieuwe berekeningsmethodiek waarbij wordt uitgegaan van de individuele werknemer is het dan meer passend om het recht op verlof ook per werknemer te bezien.

### *3.1.2. Verhoging plafond giftenaftrek (Vpb)*

Op 15 juni 2005 heeft het Innovatieplatform het rapport «Geven voor weten: de vierde route; particuliere middelen voor de wetenschap» gepubliceerd. In dit rapport wordt een aantal niet-fiscale en fiscale aanbevelingen gedaan om meer filantropisch geld te laten vloeien naar de wetenschap.

Eén van de fiscale aanbevelingen uit het rapport is het laten vervallen van het maximum percentage van de giftenaftrek in de vennootschapsbelasting. In de vennootschapsbelasting zijn giften aftrekbaar tot een

maximum van 6% van de winst met een ondergrens van € 227. Voorgesteld wordt het maximum percentage te verhogen van 6 naar 10. Daarmee wordt het plafond op hetzelfde niveau gesteld als in de inkomstenbelasting.

Er is gekozen voor een generieke verhoging van het percentage en niet voor een specifieke verhoging uitsluitend voor giften aan wetenschappelijke instellingen. Er is ook geen reden om de verruiming te onthouden aan andere goede doelen dan de wetenschap. Bovendien zou een onderscheid tussen giften aan wetenschappelijke instellingen en overige giften, naast een technisch lastig uit te werken regeling, extra administratieve lasten voor zowel het bedrijfsleven als de Belastingdienst tot gevolg hebben gehad.

### **3.2. Versterking Nederlandse scheepvaartsector**

In dit Belastingplan wordt een pakket maatregelen voorgesteld ten behoeve van versterking van de Nederlandse scheepvaartsector. Voorgesteld wordt de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (hierna WVA) zodanig aan te passen, dat ook Nederland aantrekkelijker wordt voor scheepvaartondernemingen, die actief zijn in de exploitatie van de zeilende Commercial Cruising Vessels. Voorgesteld wordt om de afdrachtvermindering zeevaart ook voor de kwalificerende bemanningsleden van deze schepen toe te passen. Verwacht kan worden dat van deze aanpassing een belangrijke positieve impuls zal uitgaan naar zeilschepen die zeewaardig zijn, gebruikt worden in de commerciële zeilvaart en zijn gebouwd, ingericht en uitgerust voor exploitatie op de mondiale markt. Verder is er een aantal ontwikkelingen met betrekking tot de tonnageregeling. Vorig jaar zijn in de Wet van 16 december 2004 (Overige fiscale maatregelen 2005), Stb. 654, als gevolg van de herziene Communautaire richtsnoeren betreffende staatssteun voor het zeevervoer, wijzigingen in de tonnageregeling aangebracht. In afwachting van goedkeuring door de Europese Commissie zijn deze wijzigingen nog niet in werking getreden.

Inmiddels is gebleken dat andere lidstaten naar aanleiding van de genoemde richtsnoeren hun wetgeving minder vergaand hebben aangepast dan de Nederlandse voorgestelde wijzigingen. De Nederlandse regering heeft bevestigd gekregen dat de Europese Commissie de Deense voorgestelde wijzigingen inmiddels in overeenstemming heeft verklaard met deze richtsnoeren. In lijn met het goedgekeurde Deense voorstel wordt onder andere voorgesteld het vlagvereiste te versoepelen. Dit betekent dat het vlagvereiste wordt beperkt tot schepen die de belastingplichtige in eigendom of mede-eigendom heeft of door hem in rompbevrachting worden gehouden.

Voorts wordt op basis van een toezegging tijdens de 2e Ronde Tafel Conferentie Maritiem Cluster voorgesteld de tonnageregeling uit te breiden met scheepsmanagementactiviteiten. De genoemde richtsnoeren bieden deze ruimte.

Tot besluit wordt opgemerkt dat de Europese Commissie heeft aangegeven dat de uitbreiding van de tonnageregeling met kabelleggers, onderzoeksschepen en kraanschepen niet verenigbaar is met de genoemde richtsnoeren. Voorgesteld wordt deze uitbreiding te laten vervallen.

### **3.3. Uitbreiding faciliteiten overdrachtsbelasting**

#### *3.3.1. Vrijstelling bij verkrijging (kabel)netten*

De Hoge Raad heeft in twee arresten (6 juni 2003, nr. 36 075 en nr. 36 076) beslist dat het kabelnet van een centrale antenne inrichting en de daarbij behorende onderdelen onroerend zijn als bedoeld in artikel 3:3, eerste lid,

van het Burgerlijk Wetboek (hierna: BW). Van belang daarbij was dat het kabelnet, mede gelet op de bedoeling van degene door wie of in wiens opdracht het is aangelegd, naar aard en inrichting bestemd was om duurzaam ter plaatse te blijven en dat dit ook naar buiten kenbaar was. Uit de arresten van de Hoge Raad kan worden afgeleid dat ook andere, in hoofdzaak ondergronds aangelegde, netten dan kabelnetten op grond van artikel 3:3 BW als onroerende zaken moeten worden beschouwd.

Het feit dat netten onroerend zijn, brengt mee dat de directe verkrijging van zo'n net een belastbaar feit is voor de overdrachtsbelasting. Bovendien kunnen netten behoren tot het bezit van een onroerende-zaaklichaam (hierna: OZL) als bedoeld in artikel 4 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer, zodat bij een overdracht van de aandelen van een dergelijk lichaam (indirecte verkrijging) eveneens overdrachtsbelasting verschuldigd kan zijn. Aangezien men voor de datum van de arresten algemeen aannam dat netten roerend waren en heffing van overdrachtsbelasting over netten niet is beoogd, wordt een integrale vrijstelling voorgesteld voor de verkrijging van netten. Behalve een vrijstelling voor de directe verkrijgingen van netten wordt, om te bereiken dat ook de indirecte verkrijging van netten zonder overdrachtsbelasting plaatsvindt, voorgesteld netten uit te sluiten bij het bepalen van de heffingsgrondslag bij de verkrijging van aandelen in een OZL. Beide bepalingen treden in werking met terugwerkende kracht tot en met 6 juni 2003, te weten de datum van de voornoemde arresten. Wellicht ten overvloede wordt opgemerkt dat de wijzigingen geen betrekking hebben op netten zoals wegennetten en spoornetten.

### *3.3.2. Vermindering kapitalisatie-eis bij inbreng en verruiming vrijstelling bij bedrijfsoverdracht in familiesfeer*

Naar aanleiding van de motie Slob (Kamerstukken II 2003/04, 28 207, nr. 4) is een onderzoek uitgevoerd naar knelpunten bij bedrijfsopvolging. Naar aanleiding hiervan worden twee maatregelen voorgesteld. De eerste maatregel in dit kader is een verruiming van de voorwaarde die geldt voor de vrijstelling van overdrachtsbelasting bij inbreng van een onderneming. De eis dat ten minste de totale waarde van het vermogen van de ingebrachte onderneming moet worden bijgeschreven op de kapitaalrekening, wordt teruggebracht tot ten minste 90% van die waarde. De tweede maatregel strekt ertoe de familiekring van gerechtigden tot de vrijstelling van overdrachtsbelasting bij bedrijfsopvolging uit te breiden met broers en zusters. De eerstgenoemde maatregel is reeds aangekondigd in mijn brief van 18 februari 2005 (Kamerstukken II 2004/2005, 28 207, nrs. 10). Bij deze maatregel is sprake van een budgettaire derving van € 5 mln. De tweede maatregel maakt deel uit van mijn reactie op de nadere vragen en opmerkingen vanuit de vaste commissie voor Financiën naar aanleiding van mijn laatstgenoemde brief. Op korte termijn zal deze reactie naar de Tweede Kamer worden verzonden.

### *3.3.3. Vrijstelling na herstructurering bij achterstandswijken*

De introductie van een vrijstelling bij verkrijging van onroerende zaken door een zogenoemde wijkontwikkelingsmaatschappij (hierna: WOM) is nog niet een voldoende stimulans voor de totstandkoming van projecten met als doel de stedelijke herstructurering van achterstandswijken. Vooral het feit dat na afloop van de herstructurering de deelnemende partijen overdrachtsbelasting zouden moeten betalen over de verkrijging van het door hen zelf ingebrachte onroerend goed zou een belemmering zijn. Omdat het kabinet de herstructurering in achterstandswijken wil bevorderen wordt deze belemmering weggenomen. De nieuwe vrijstelling is tweeledig. In de eerste plaats zal elke deelnemer in een WOM, zowel de

oprichter als de deelnemer die in een later stadium tot de WOM toetreedt, de door hemzelf ingebrachte onroerende zaken met vrijstelling van overdrachtsbelasting kunnen verkrijgen als het herstructureringsproces is voltooid. Als alternatief zal het voor de oprichters van de WOM ook mogelijk zijn om na voltooiing van de herstructurering andere dan door hen ingebrachte onroerende zaken vrij van overdrachtsbelasting uit het project te halen, naar rato van hun belang in de WOM. Hierbij wordt opgemerkt dat ook oprichters, die alleen geld in de WOM hebben ingebracht, na voltooiing van het project – naar rato van hun belang – onroerende zaken vrij van overdrachtsbelasting uit het project kunnen halen. Dit geldt zowel bij een WOM in de vorm van een rechtspersoon (dan gaat het naar verhouding van de deelname in het aandelenkapitaal) als bij een WOM in de vorm van een vennootschap zonder rechtspersoonlijkheid. Op deze wijze kunnen corporaties bijvoorbeeld woningen ruilen om tot een rationeler beheer en onderhoud binnen een gebied te komen. Ter verduidelijking dient het volgende voorbeeld. Een WOM bestaat uit drie oprichters waarvan één van hen een belang bij oprichting heeft van 30%, opgebouwd voor 20% uit de waarde van de ingebrachte onroerende zaken en voor 10% uit ingebracht kapitaal. Deze laatstgenoemde oprichter kan na afloop van het project voor maximaal 30% van de waarde van de WOM aan onroerende zaken mét vrijstelling van overdrachtsbelasting verkrijgen. Bij verkrijgingen van onroerende zaken met een (totale) waarde groter dan het belang in de WOM is over de meerwaarde overdrachtsbelasting verschuldigd. Stel dat in het voorgaande voorbeeld de «30%-oprichter» na afloop van het project voor 40% van de waarde van de WOM aan onroerende zaken verkrijgt. De vrijstelling van overdrachtsbelasting is dan voor 30% van de waarde van de verkregen onroerende zaken van toepassing, terwijl over de resterende 10% op de normale wijze overdrachtsbelasting verschuldigd is.

Om oneigenlijk gebruik van deze tegemoetkoming te voorkomen, is deze vrijstelling bij verkrijging naar evenredigheid uitdrukkelijk beperkt tot degenen die vanaf het begin participeerden in de WOM. Latere toetreders zijn op normale wijze overdrachtsbelasting verschuldigd bij verkrijging van onroerende zaken die niet door hen zijn ingebracht. De Regeling vrijstelling overdrachtsbelasting stedelijke herstructurering zal worden aangepast aan deze wijziging. Dit voorstel leidt tot een budgettaire derving van € 10 mln.

### **3.4. Diversen**

#### *3.4.1. Filmstimulering*

Het kabinet heeft eind 2004 naar aanleiding van de motie Verhagen<sup>1</sup> besloten om het filmstimuleringsbeleid structureel voort te zetten. Daarbij wordt uitgegaan van een budgetbeslag van € 20 miljoen per jaar voor het filmstimuleringsbeleid als geheel. Het kabinet heeft eind 2004 tevens aangekondigd dat in overleg met de filmsector zou worden gekeken naar mogelijke verbeteringen van de bestaande regeling, of, indien gewenst, ontwikkeling van een nieuwe regeling voor de periode na 2005. In de brief aan de Tweede Kamer van de staatssecretaris van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap en de staatssecretaris van Financiën van 12 juli 2005<sup>2</sup> is ingegaan op de gesignaleerde knelpunten in de bestaande regeling met daarbij een aankondiging van de voorgenomen verbeteringen aan de huidige regeling. Met dit wetsvoorstel wordt beoogd uitwerking te geven aan het in de brief beschreven voornemen.

Door de kleine afzetmarkt en de hoge kosten is de productie en exploitatie van Nederlandse speelfilms in de meeste gevallen geen rendabele activiteit. Daarom voorzien fiscale faciliteiten die onderdeel vormen van het filmstimuleringsbeleid, in een additioneel rendement voor medegerechtigden in een filmonderneming (film-CV). Deze faciliteiten voorzien

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2004/05, 29 800, nr. 4.

<sup>2</sup> Kamerstukken II 2004/05, 25 434, nr. 24.

in een belastingaftrek in de vorm van de filminvesteringsaftrek (FIA) en willekeurige afschrijving (WA), ten laste van andere inkomsten in box 1. Om het risico voor de investeerder (medegerechtigde) zo goed mogelijk af te dekken en een redelijk rendement in het vooruitzicht te kunnen stellen, zal al een groot deel van het productiebudget van een film gedekt moeten zijn. De filmproducent moet zorgen voor voldoende middelen van derden in de vorm van voorverkopen, opbrengstgaranties en fondssubsidies. Hiervoor pleegt in de praktijk van filmproductie de wellicht verwarrende term voorfinanciering te worden gebruikt. Echter, de mogelijkheden om vooraf een deel van de opbrengst van de film zeker te stellen in de vorm van voorverkopen en opbrengstgaranties (veelal tegen een winstrecht) hangen – anders dan bijdragen van subsidiefondsen – samen met het mogelijke succes van de film in de bioscoop. Door de markt-omstandigheden zal een groot aantal filmprojecten hierin niet of onvoldoende kunnen slagen. Deze projecten komen daardoor niet van de grond of kunnen pas later worden opgestart. De filmsector heeft daarom aangegeven het wenselijk en haalbaar te achten dat de benodigde voorfinanciering wordt verlaagd tot ongeveer 60% van het productiebudget, waar dit percentage nu veelal op 80% ligt. Daardoor zouden meer filmprojecten met succes gebruik kunnen maken van de regeling. Om een verlaging van de voorfinanciering te bewerkstelligen is, uitgaande van communicerende vaten, een verhoging van de fiscale overheidsbijdrage noodzakelijk. Bij gelijkblijvende subsidiegelden zal voor een haalbare c.q. succesvolle emissie in dat geval kunnen worden volstaan met een lager bedrag aan vooraf gegarandeerde opbrengst van de film (voorverkopen en opbrengstgaranties). Voor de duidelijkheid zij opgemerkt dat met een verlaging van de voorfinanciering dus niet een verlaging van het voor productie beschikbare kapitaal wordt bedoeld; uitgaven ter zake van de productie van de film worden gefinancierd met subsidiegelden en geld dat door investeerders wordt ingebracht. Om een verlaging van de voorfinanciering te bewerkstelligen wordt voorgesteld voor medegerechtigden in een film-CV een verruiming aan te brengen van het maximaal in aanmerking te nemen fiscaal verlies met een bedrag ter grootte van 30 procent van de inleg dan wel, indien dat lager is, met een bedrag ter grootte van 30 procent van de grondslag waarover de filminvesteringsaftrek is berekend. Hierdoor ontstaat er voor medegerechtigden in een film-CV meer ruimte om naast de FIA ook nog WA toe te passen zonder dat daar enige opbrengsten uit de film-CV tegenover hoeven te staan. Voorts wordt voorgesteld – in aanvulling op deze verruiming van de verliesaftrek – de FIA te verhogen tot 55 procent alsmede een gedeeltelijke vrijstelling in te voeren voor de opbrengsten bij een filmonderneming; deze vrijstelling houdt in dat – in aanvulling op het beschikbare afschrijvingspotentieel – de met de exploitatie van een film behaalde omzet tot een maximum van 55 procent van dezelfde grondslag als de FIA niet tot de winst behoeft te worden gerekend. Deze voorgestelde maatregelen hangen samen met de voorgestane – en ook door de filmsector gewenste – wijziging in de behandeling van bijdragen van de Stichting Nederlands Fonds voor de Film (NFF). Er is tot op heden bij beleidsbesluit goedgekeurd dat deze bijdragen gedurende een periode van vijf jaar kunnen worden aangemerkt als achtergestelde leningen met een volledige terugbetalingsverplichting (NFF-besluit)<sup>1</sup>, zonder dat het uitblijven van terugbetaling leidt tot aanvullende belastingheffing. Dit NFF-besluit werd in de praktijk eveneens toegepast in situaties waarin door anderen dan het NFF maar onder gelijke voorwaarden subsidies werden verstrekt aan de film-CV (bijv. door Stivo en het Rotterdams fonds voor de film). Het goedkeurende beleid, bedoeld in het NFF-besluit, werd gecontinueerd bij de verlenging van de fiscale filmstimulering ingevolge het Belastingplan 2005. Zonder alternatief zou het niet continueren van de goedkeuring namelijk tot gevolg hebben gehad dat de grondslag waarover WA wordt berekend, zou zijn verlaagd, en daarmee het totale fiscale

---

<sup>1</sup> Laatstelijk bij BESLUIT van 20 januari 2004, nr. CPP 2003/2627M.

rendement van de film-CV. In overleg met de filmsector wordt nu een verhoging van de FIA en de invoering van een gedeeltelijke vrijstelling van exploitatieopbrengsten uit de film voorgesteld. Door deze aanpassing in de regeling verliest het genoemde beleid zijn belang.

De voorgestelde regeling vervangt de regeling die in artikel XXXIa van het Belastingplan 2005 is te vinden. Net als deze regeling valt de voorgestelde regeling binnen het Europese steunkader<sup>1</sup>, dat werking heeft tot 1 juli 2007. Daarvan uitgaande, zal de voorgestelde regeling tot die datum van kracht kunnen zijn. Voor deze regeling is toestemming van de Europese Commissie gevraagd. Indien die toestemming tijdig wordt verkregen, zal deze regeling per 1 januari 2006 in werking treden. De voorgestelde regeling zal slechts werking hebben tot de datum waarop het steunkader eindigt. De verwachting is dat de Europese Commissie het bestaande steunkader zal vervangen door een nieuw steunkader. Dit zou ruimte geven om ook na 1 juli 2007 het filmstimuleringsbeleid, zij het wellicht in een gewijzigde vorm, voort te zetten.

### *3.4.2. Belastingplicht woningcorporaties*

Ingevolge de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 zijn woningcorporaties vrijgesteld van de heffing van vennootschapsbelasting. De in deze bepaling opgenomen vrijstelling houdt verband met de belangrijke rol die woningcorporaties hebben op het gebied van het nationale volkshuisvestingsbeleid, met name in de sociale woningbouw. In het afgelopen decennium zijn de oorspronkelijke werkzaamheden van de woningcorporaties uitgebreid met andere, meer commerciële activiteiten. De activiteiten die een woningcorporatie verricht, kunnen worden onderscheiden in kernactiviteiten en overige activiteiten. De kernactiviteit van een woningcorporatie kan omschreven worden als de taak die dit lichaam heeft, te voorzien in voldoende goedkope en middeldure huurwoningen voor de minder draagkrachtige huishoudens. Indien een woningcorporatie activiteiten verricht die buiten het kader van deze kernactiviteit vallen, is in beginsel sprake van werkzaamheden waarmee een woningcorporatie in concurrentie treedt met andere aanbieders van overeenkomstige diensten. Diensten als woningbemiddeling, projectontwikkeling en de verhuur en verkoop van bedrijfsonroerendgoed kunnen vanwege de generiek werkende vrijstelling in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 met lagere kosten, en dus tegen een lagere prijs, worden aangeboden. Teneinde dergelijke marktverstoring en oneerlijke concurrentie tegen te gaan is twee jaar geleden voorgesteld de activiteiten die niet behoren tot de kerntaken van een woningcorporatie, in de heffing van vennootschapsbelasting te betrekken. Daartoe werd in het voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Belastingplan 2004) een maatregel voorgesteld die de hierbedoelde activiteiten van een woningcorporatie niet meer zou doen vallen onder de fiscale vrijstelling, bedoeld in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (artikel XI, onderdeel A, derde lid, van het Belastingplan 2004, Kamerstukken II 2003/04, 29 210, nr. 2, p. 20). Het amendement Giskes (Kamerstukken II 2003/04, 29 210, nr. 91) beoogde een beperking van de vrijstelling van vennootschapsbelasting te bereiken door de vrijgestelde werkzaamheden van een woningcorporatie te beperken tot werkzaamheden welke zouden worden omschreven in het besluit van 9 oktober 1992, het Besluit beheer sociale-huursector (hierna: Bbsh).

Het voorstel tot wijziging van het Bbsh waarin uitvoering zou worden gegeven aan het amendement Giskes, is in november 2004 voor advies voorgelegd aan de Raad van State. De voorgestelde wijziging van het Bbsh bracht (naast enige wijzigingen van andere aard) een onderscheid aan tussen werkzaamheden die een woningcorporatie zelf zou mogen verrichten en andere toegestane werkzaamheden die de woningcorporatie niet zelf zou mogen verrichten maar die zij kan onderbrengen in een doch-

---

<sup>1</sup> Mededeling Europese Commissie van 16 maart 2004, COM (2004) 171.

termaatschappij. De dochtermaatschappijen zouden naast de aan hen toegestane werkzaamheden ook dezelfde werkzaamheden mogen verrichten als de woningcorporaties. De Raad van State gaf in zijn advies van 10 december 2004 (W08.04.0519/V) aan van mening te zijn dat de Woningwet waarop het Bbsh gebaseerd is, niet de benodigde wettelijke grondslag biedt, om voorschriften te geven ter zake van activiteiten die dochtermaatschappijen mogen verrichten en voorschriften te geven aangaande de rechtsvorm van de dochtermaatschappijen. Dit betekent dat een duidelijke splitsing van werkzaamheden die de woningcorporatie zelf mag uitvoeren en activiteiten welke buiten de woningcorporatie uitgevoerd mogen worden, niet in het Bbsh kan worden gemaakt zonder dat eerst een wijziging van de Woningwet heeft plaatsgevonden. De Raad adviseerde tevens de kernactiviteiten uitsluitend door de woningcorporatie zelf te laten verrichten, zodat het niet mogelijk wordt om verliesgevendende activiteiten van de woningcorporatie in de dochtermaatschappij onder te brengen en die ten laste van de (belaste) winst te brengen.

Over de daarop gevolgde afweging kan het volgende worden opgemerkt. Het op de Woningwet gebaseerde Bbsh geeft voorschriften van verschillende aard, waarvan de voorschriften die zien op de toegestane werkzaamheden van een woningcorporatie een onderdeel zijn. Het uitgangspunt van de voorschriften van het Bbsh inzake de werkzaamheden van woningcorporaties, is gelegen in het belang van de volkshuisvesting. Het uitgangspunt voor het beperken van de vrijstelling voor de vennootschapsbelasting is het uitgangspunt dat de meer commerciële activiteiten belast moeten zijn om marktverstoring en oneerlijke concurrentie tegen te gaan. Deze uitgangspunten staan wat betreft een aantal activiteiten op gespannen voet met elkaar. Voorgesteld wordt de vrijstelling in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 zodanig te beperken dat de feiten en omstandigheden van het geval bepalen of sprake is van een activiteit die belastbaar is of niet. Een activiteit die vanuit het belang van de volkshuisvesting gewenst is, kan in voorkomende gevallen ook een activiteit zijn die fiscaal relevant is. Het is lastig om bepaalde werkzaamheden van een woningcorporatie – formeel-juridisch – zodanig duidelijk te splitsen dat kernactiviteiten niet, en de overige meer commerciële activiteiten wel fiscaal worden belast, terwijl tevens recht wordt gedaan aan de voorschriften in het belang van de volkshuisvesting. In de wijziging van het Bbsh bij Besluit van 22 april 2005 (Stb. 215) is een dergelijke splitsing dan ook niet doorgevoerd. Door thans de met het amendement Giskes ingeslagen weg te verlaten, en een zelfstandig criterium in de wet op te nemen, staat de fiscale norm neutraal ten opzichte van keuzes die het beleid betreffende volkshuisvesting vormgeven.

Door het achterwege blijven van een aanpassing van het Bbsh ten aanzien van de splitsing van werkzaamheden heeft de vrijstelling voor de heffing van vennootschapsbelasting nog steeds onverkort werking gehad. Dit heeft over 2004 en 2005 in totaal tot een belastingderving geleid van zo'n € 50 mln. Voor het alsnog beperken van de vrijstelling van woningcorporaties met een zelfstandig criterium in de wet is de wijziging van twee jaar geleden als uitgangspunt genomen. Met deze bepaling wordt geëffectueerd dat meer commerciële activiteiten van de woningcorporatie voor zover die aangemerkt kunnen worden als het drijven van een onderneming, voortaan onder de heffing van vennootschapsbelasting vallen. De bepaling is evenwel zo vorm gegeven dat naast de verhuur van sociale huurwoningen ook daarmee samenhangende activiteiten als de verhuur van bedrijfsruimten (ook wel aangeduid als plinruimten) in een gebouw waarvan tenminste 80% bestaat uit sociale woningbouw, zijn vrijgesteld. Dit geldt ook voor gebouwen die een maatschappelijke functie hebben, zoals bijvoorbeeld een wijkgebouw.

### *3.4.3. Versoepeling inkoopfaciliteit dividendbelasting*

Winstuitdelingen zijn in principe belast met dividendbelasting. Bij een inkoop door een vennootschap van eigen aandelen moet dividendbelasting worden ingehouden over het bedrag dat wordt uitgekeerd boven het gemiddeld op de ingekochte aandelen gestorte kapitaal. Dit meerdere wordt namelijk als een winstuitdeling gezien. Bij een inkoop van eigen aandelen via de beurs speelt het probleem dat de aandeelhouders van wie wordt ingekocht, voor de vennootschap niet identificeerbaar zijn, zodat de vennootschap veelal niet in staat is de dividendbelasting bij de aandeelhouder in rekening te brengen. De vennootschap is dan genoodzaakt de gebruteerde dividendbelasting voor haar rekening te nemen.

Omdat voor beursfondsen inkoop van eigen aandelen een belangrijk strategisch instrument is, kan de inkoop van eigen aandelen sinds 2001 onder voorwaarden onbelast plaatsvinden. De voorwaarden zijn gesteld om te voorkomen dat de uitdeling van contant dividend structureel voor een deel wordt vervangen door een onbelaste inkoop van eigen aandelen. Zo mag onder andere de gevoerde dividendpolitiek niet doorbroken worden en mag er in de vier jaar voorafgaande aan de inkoop in beginsel geen kapitaalvergroting (emissie) hebben plaatsgevonden. De achtergrond daarvan is dat de faciliteit bedoeld is om belemmeringen weg te nemen voor de definitieve inkoop van eigen aandelen, dat wil zeggen definitieve inkrimping. Op de voorwaarde dat er in de vier voorafgaande jaren geen kapitaalvergroting heeft plaatsgevonden, is een aantal uitzonderingen opgenomen. Zo is een kapitaalvergroting tengevolge van een fusie of als gevolg van uitreiking van aandelen aan werknemers in het kader van een optieregeling onder de uitzonderingen opgenomen. Inmiddels zijn er vijf jaar verstreken. Uit signalen uit de praktijk komt naar voren dat de voorwaarde dat in beginsel geen kapitaalvergroting heeft plaatsgevonden als problematisch wordt ervaren voor toepassing van de regeling. In de praktijk wordt dan ook naar wegen gezocht om zonder toepassing van de regeling de betaling van dividendbelasting te vermijden. Hierbij speelt een grote rol dat het kapitaal van een beursgenoteerde vennootschap niet langer een statische grootheid lijkt te zijn, maar wordt vergroot dan wel verkleind al naar gelang het financierings- en investeringsbeleid dat vergen. In verband met een gezonde economische ontwikkeling stellen we voor dat eerdere emissies voor de toepassing van de inkoopfaciliteit geen beletsel vormen indien aan deze emissies in overwegende mate zakelijke overwegingen ten grondslag hebben gelegen. Hiermee wordt de toepassing van de faciliteit vergemakkelijkt.

### *3.4.4. Vrijstelling winstbeogende zorginstellingen (BTW)*

Aan de toepassing van de BTW-vrijstelling voor het verplegen en verzorgen van in een inrichting opgenomen personen is de voorwaarde verbonden dat met die prestaties geen winst wordt beoogd. Omdat de Wet ziekenhuisvoorzieningen (WZV) bepaalt dat bij intramurale instellingen die onder de WZV vallen een winstoogmerk niet is toegestaan, zijn de prestaties van deze instellingen thans vrijgesteld van BTW.

Binnenkort treedt de Wet Toegelaten Zorginstellingen (WTZi; Kamerstukken II 2004/2005, 27 659, nr. 2) in werking, die de WZV zal vervangen. De WTZi biedt de mogelijkheid voor bij algemene maatregel van bestuur te benoemen categorieën van instellingen die intramurale zorg verlenen, winst toe te staan. Daarnaast biedt de WTZi de mogelijkheid om het winstmotief op ad hoc basis toe te staan.

Door de WTZi kan een aantal zorginstellingen op termijn dus commercieel – winstbeoogend – gaan exploiteren. Bij handhaving van de huidige BTW-regelgeving impliceert dit dat de BTW-vrijstelling voor die instellingen vervalt en dat hun zorgprestaties worden belast met 19% BTW (tenzij deze prestaties naar het verlaagde tarief van thans 6% zouden



worden overgebracht, wat op grond van de zogenoemde zesde BTW-richtlijn is toegestaan). De binnen de zorginstellingen verrichte prestaties door medici blijven overigens in alle gevallen (verplicht) onbelast. De huidige BTW-regelgeving heeft als consequentie:

- dat er concurrentievervalsing ontstaat tussen enerzijds zorginstellingen die nu onder de WZV vallen en krachtens de WTZi winst gaan beogen en dus belast met BTW gaan presteren, en anderzijds de zorginstellingen die onder de huidige vrijstelling blijven exploiteren;
- dat er binnen een winstbeogende instelling een tweeledig BTW-regime (vrijstelling voor medici en belastingheffing voor verpleging) zal ontstaan met de bijbehorende administratieve lasten.

In overleg met de minister van VWS zijn in verband hiermee enkele opties gezien, waarna is besloten de BTW-wetgeving zodanig aan te passen dat alle zorgprestaties worden vrijgesteld, en dus de voorwaarde van «niet winst beogen» te laten vallen. Deze voorwaarde is gebaseerd op een «kanbepaling» uit de Zesde BTW-richtlijn op grond waarvan Nederland de voorwaarde mag laten vervallen. Dit wetsvoorstel voorziet daar in. Hierdoor zal, op de datum waarop winst beogen krachtens de WTZi mogelijk wordt, de BTW-vrijstelling van toepassing worden op zowel winst beogende als niet winst beogende instellingen.

Alternatieven zouden of leiden tot een stijging van de ziektekostenpremies (bij BTW-heffing over alle zorgprestaties) omdat de BTW voor verzekeraars of consumenten niet aftrekbaar is, of tot een ongelijk speelveld (als de BTW-wetgeving niet wordt aangepast) omdat, als het winsttoogmerk wordt toegestaan, het elke instelling vrijstaat van de mogelijkheid winst na te streven al dan niet gebruik te maken, en dus de winstbeogende instelling, anders dan de niet winstgevende, BTW-belast zal moeten presteren.

#### *3.4.5. Europese coöperatie*

Met ingang van 18 augustus 2006 is de Verordening (EG) nr. 1435/2003 van de Raad van de Europese Unie van 22 juli 2003 betreffende het statuut voor een Europese Coöperatieve Vennootschap (SCE) (PbEU L 207/1) van toepassing. Omdat een SCE kenmerken heeft van een vennootschap met een in aandelen verdeeld kapitaal, wordt een SCE via een algemene bepaling in de Algemene wet inzake rijksbelastingen en in de Invorderingswet 1990 gelijkgesteld met een Europese naamloze vennootschap (SE). Via een algemene maatregel van bestuur kunnen regelingen die specifiek voor coöperaties gelden ook van toepassing worden verklaard op een SCE. Hiermee wordt bereikt dat een SCE zoveel mogelijk hetzelfde wordt behandeld als een coöperatie, hetgeen de strekking van de verordening is. In de artikelsgewijze toelichting wordt hierop nader ingegaan. Daarnaast kan een SCE – vanwege de gelijkstelling met een SE – een beroep doen op de fiscale fusiefaciliteiten. Hierdoor is afzonderlijke implementatie van Richtlijn 2005/19/EG van 17 februari 2005 tot wijziging van Richtlijn 90/434/EEG betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor fusies, splitsingen, inbreng van activa en aandelenruil met betrekking tot vennootschappen uit verschillende lidstaten (PbEU L 58/19) niet nodig.

## **4. MILIEU EN MOBILITEIT**

### **4.1. Groen autopakket**

In dit Belastingplan is een aantal voorstellen opgenomen die zien op verbetering van de luchtkwaliteit en vermindering van de uitstoot van CO<sub>2</sub> in het verkeer. Het gaat daarbij om de stimulering van energiezuinige auto's via de BPM en voortzetting stimulering van Euro IV vrachtauto's en autobussen in de milieu-investeringsaftrek. Daarnaast wordt voorgesteld

om het gebruik van biobrandstoffen te bevorderen door het invoeren van een accijnsverlaging. Deze maatregelen zijn reeds aangekondigd bij brief aan de Tweede Kamer van de staatssecretaris van Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieu van 17 juni 2005 (Kamerstukken II 2004/05, 29 667 en 28 663, nr. 19).

#### *4.1.1. BPM-differentiatie naar CO<sub>2</sub>-uitstoot en herziening faciliteit hybride auto's*

Het voorliggende Belastingplan 2006 voorziet in een budgettair neutrale differentiatie in de belasting van personenauto's en motorrijwielen (BPM) naar het brandstofverbruik van de auto, een verruiming van het bereik van de geldende faciliteit voor zogenoemde hybride auto's, en ten slotte een verlenging van de bestaande faciliteit voor elektrische auto's en auto's op waterstof.

In het Algemeen Overleg met de Tweede Kamer over de nota Verkeersemissies op 4 november 2004 is toegezegd, zowel door de staatssecretaris van Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer als door de eerste ondergetekende, dat de BPM vanaf 2006 voor een deel afhankelijk zal worden gemaakt van de CO<sub>2</sub>-uitstoot van de auto. Dit voorstel geeft uitvoering aan die toezegging. De huidige tijdelijke vrijstelling van BPM voor onder andere hybride auto's zal op 1 juli 2006 aflopen (op grond van artikel 9a van de Wet BPM), waardoor in het kader van dit Belastingplan de vraag opkomt naar de toekomst van deze faciliteit. In dit kader wordt voorts melding gemaakt van een in juli 2005 verschenen richtlijnvoorstel van de Europese Commissie (COM(2005) 261), waarin onder meer wordt voorgesteld dat belastingen zoals de BPM en de MRB ten dele worden gebaseerd op de CO<sub>2</sub>-uitstoot van de auto.

#### *Vormgeving*

Voor het invoeren van een tariefdifferentiatie naar het brandstofverbruik van de auto kunnen qua vormgeving verschillende wegen worden ingeslagen. Zo kan de tariefdifferentiatie worden aangebracht naar het absolute verbruik van de auto; dan resulteert een algemene verschuiving van de druk van de aankoopbelasting van zuinige – meestal kleine – auto's naar onzuinige – meestal grote – auto's. Daartegenover staat het alternatief van tariefdifferentiatie naar het relatieve brandstofverbruik, waardoor per autoklasse of marktsegment voor aspirant-kopers een fiscale prikkel wordt gecreëerd om binnen de klasse de voorkeur te geven aan aankoop van een in die klasse zuinige auto boven een in die klasse onzuinige auto. Bij deze relatieve zuinigheid sluit het bestaande stelsel van energielabels aan. Daarbij worden in beginsel alle nieuwe typen personenauto's van jaar tot jaar voorzien van een label, dat kan variëren van een groen label A (de auto is meer dan 20% zuiniger dan het gemiddelde in de eigen grootteklasse) tot een rood label G (de auto is meer dan 30% minder zuinig dan het gemiddelde van de andere auto's die net zo groot zijn). Er is voor gekozen om voor de BPM-differentiatie aan te sluiten bij dit stelsel van energielabels en daarmee bij de relatieve zuinigheid. De achterliggende ratio van de op relatieve zuinigheid gebaseerde energielabels is dat een aspirant-koper door een differentiatie eerder er toe zal zijn over te halen om een zuinige auto te kopen in het marktsegment waarop hij zich oriënteert, dan om over te stappen op een heel ander segment. De relatieve zuinigheid ligt daarmee ook als aanknopingspunt voor de BPM-stimuleringsregeling voor de hand. Bovendien biedt het stelsel van energielabels een voor consumenten en autohandel objectief en kenbaar aangrijpingspunt voor een BPM-stimuleringsregeling. Voorts is als uitgangspunt van de maatvoering van de tariefdifferentiatie naar brandstofverbruik budgettaire neutraliteit gekozen. Voor sommige auto's zal na invoering van dit voorstel minder BPM dan nu verschuldigd zijn; voor andere auto's meer; per saldo blijft de totale opbrengst van de BPM

ongewijzigd. Uit een en ander vloeit voort dat voor auto's die binnen hun klasse zuinig zijn (de labels A en B) een – afnemende – bonus wordt verleend, en dat voor auto's die in hun klasse onzuinig zijn (de labels D, E, F en G) een – oplopende – malus wordt opgelegd. Voor auto's die zijn ingedeeld in klasse C heeft het bonus/malus-stelsel geen gevolgen. Zoals hiervoor is opgemerkt, voorziet dit voorstel ook in een verruiming van het bereik van de geldende faciliteit in de BPM voor zogenoemde hybride auto's. Hybride auto's zijn auto's die hun aandrijving kunnen ontleen aan zowel een verbrandingsmotor als een elektromotor. In de huidige situatie geldt voor hybride auto's in energie-efficiëntieklasse A een (volledige) vrijstelling van BPM; voor de eveneens betrekkelijk zuinige hybride auto's in klasse B geldt onder het huidige regime in het geheel geen vrijstelling. De bestaande regeling voor hybride auto's loopt af per 1 juli 2006 en is op grond van het toetsingskader belastinguitgaven in 2005 geëvalueerd. Het evaluatierapport is als bijlage opgenomen en concludeert dat er sprake is van een prille markt met toenemende verkopen. Om een verdere groei naar volwassenheid van deze technieken te ondersteunen is er aanleiding tot een voortzetting van de facilitering van dit marktsegment. Wel wordt daarbij een minder rigide benadering wenselijk geacht dan thans het geval is (volledige vrijstelling, alleen energie-efficiëntieklasse A).

Het hiervoor geschetste voorstel voor het aanbrengen van de milieu-differentiatie in de BPM resulteert materieel in een bonus/malusstelsel met op hoofdlijnen de volgende maatvoering:

- voor in beginsel alle personenauto's met conventionele aandrijving (benzine, diesel), afhankelijk van het brandstofverbruik, een bonus van ten hoogste € 1000 en een malus van ten hoogste € 540;
- voor personenauto's met hybride aandrijving in de twee meest zuinige verbruiksklassen (A en B), een bonus van € 6000 voor auto's in klasse A en een bonus van € 3000 voor auto's in klasse B.

Over de wijze waarop differentiatie van het BPM-tarief naar het brandstofverbruik van de auto kan worden gerealiseerd, is overleg gevoerd met organisaties in de autobranche. Daarbij is gebleken, dat de branche kan instemmen met dit voorstel.

Om uitvoeringstechnische redenen zal het hiervoor beschreven stelsel pas in werking kunnen treden op 1 juli 2006. De belastingvermindering van € 3000 voor hybride auto's uit de energie-efficiëntieklasse B treedt overigens al per 1 januari 2006 in werking. Een horizonbepaling begrenst de tariefdifferentiatie voor hybride auto's, elektrische auto's en auto's op waterstof tot 1 juli 2008, omdat technische en commerciële ontwikkelingen een hernieuwde beoordeling van dit fiscale regime wenselijk kunnen maken. Ook het onzekere budgettaire beslag speelt hierbij een rol. De maatvoering van het hiervoor toegelichte voorstel ten aanzien van milieudifferentiatie in de BPM is samengevat in het volgende overzicht. Daarbij is het stimuleringsbedrag dat tot 1 juli 2006 geldt voor hybride auto's in klasse A een benadering van de feitelijke omvang van de voor die auto's geldende vrijstelling.

**Tabel 2 Stimuleringsbedragen BPM**

Kortingen/toeslagen op de BPM (per auto)	Zuinigheidsklasse						
	A	B	C	D	E	F	G
Huidige situatie, tot 1-1-2006							
Hybride	- € 9000	x	x	x	x	x	x
Niet-hybride	x	x	x	x	x	x	x
Vanaf 1-1-2006 tot 1-7-2006							
Hybride	- € 9000	- € 3000	x	x	x	x	x
Niet-hybride	x	x	x	x	x	x	x
Vanaf 1-7-2006							
Hybride	- € 6000	- € 3000	x	€ 135	€ 270	€ 405	€ 540
Niet-hybride	- € 1000	- € 500	x	€ 135	€ 270	€ 405	€ 540

Het milieueffect van deze maatregel is geraamd op 100 kton CO<sub>2</sub>-emissiereductie in 2011.

#### 4.1.2. Stimulering biobrandstoffen

Zoals reeds is aangekondigd in de Nota verkeersemisies (Kamerstukken II, 2003/04, 29 667, nr. 1, bijlage) wil het kabinet concrete stappen nemen om de broeikasgasemissie in het verkeer terug te dringen. Maatregelen zoals gedragsverandering en technologische vernieuwingen van de voertuigen zijn hard nodig om het verkeer zuiniger en daarmee klimaatvriendelijker te maken. Aanvullend kan het gebruik van biobrandstoffen het mogelijk maken om de broeikasgasemissies van de sector verkeer verdergaand te reduceren. Met de inzet van biobrandstoffen wordt tevens de afhankelijkheid van fossiele brandstoffen verkleind. In de hiervoor genoemde Nota verkeersemisies is aangegeven dat het kabinet zich zal inspannen om in 2006 een vervanging van 2% van de in het wegverkeer gebruikte fossiele brandstoffen door biobrandstoffen te bereiken. Hierdoor voldoet Nederland tevens aan de inspanningsverplichting, neergelegd in Richtlijn 2003/30/EG van het Europees Parlement en de Raad van 8 mei 2003 ter bevordering van het gebruik van biobrandstoffen of andere hernieuwbare brandstoffen in het vervoer (PbEG L 123), om een deel van de in het wegverkeer gebruikte fossiele brandstoffen te vervangen door biobrandstoffen.

De huidige generatie biobrandstoffen (biodiesel en bio-ethanol) kan de broeikasgasemissies over de gehele keten bezien met zo'n 50% ten opzichte van de fossiele brandstoffen verlagen. Er zijn biobrandstoffen in ontwikkeling die geavanceerder zullen zijn en die een rendement hebben dat oploopt tot zo'n 90% emissiereductie van broeikasgassen. De introductie van die biobrandstoffen (zoals biomass-to-liquid-diesel en bio-ethanol uit houtachtige gewassen) zal echter nog enige tijd op zich laten wachten. Uit ervaringen met innovaties op dit gebied is gebleken dat het voor de ontwikkeling van nieuwe technologieën en dus ook van de nieuwe biobrandstoffen van essentieel belang is dat er een goed marktperspectief wordt geboden. Door nu te starten met de huidige generatie biobrandstoffen, hoewel die nog niet het milieurendement hebben dat door het kabinet wordt nagestreefd, kan enerzijds nu al een emissiereductie worden bereikt<sup>1</sup> en anderzijds een marktperspectief worden gecreëerd, waardoor de ontwikkeling van de meer geavanceerde en meer milieuefficiënte biobrandstoffen wordt gestimuleerd.

Om de introductie van biobrandstoffen te bevorderen worden twee trajecten gestart, te weten een generiek spoor (de huidige generatie biobrandstoffen die ingezet kunnen worden voor al het wegverkeer in Nederland) en een zogenaamd innovatief spoor (innovatieve biobrandstoffen die ook ingezet kunnen worden t.b.v. nichemarkten van speciaal aangepaste voertuigen),

<sup>1</sup> Bij 2% vervanging wordt een CO<sub>2</sub>-reductie gerealiseerd van circa 0,4 tot 0,7 Mton.

#### *Generiek spoor*

Het zorgwekkende perspectief van een steeds verder groeiende CO<sub>2</sub>-uitstoot van het verkeer vraagt om de structurele inzet van alternatieve, klimaatneutrale brandstoffen zoals de biobrandstoffen. De Europese Commissie voorziet daarom een groeiend aandeel van alternatieve brandstoffen in 2020. Om deze redenen zet het kabinet in op het verplichten dat leveranciers van motorbrandstoffen 2% van hun afzet in Nederland invullen met biobrandstoffen. Omdat de benodigde wet- en regelgeving naar verwachting niet eerder dan 1 januari 2007 gereed kan zijn, wordt het bijmengen van 2% biobrandstoffen bij fossiele brandstoffen tot die tijd fiscaal gestimuleerd.

Het budgettaire belang van de accijnsstimulering voor het mengen van 2% biobrandstoffen bij fossiele brandstoffen in 2006 wordt voorlopig geraamd op circa € 70 mln.

#### *Innovatief spoor*

Om de verdere innovatie en de transitie naar duurzame motorbrandstoffen te versterken komt er een subsidieregeling die in het bijzonder de ontwikkeling en het gebruik van de innovatieve biobrandstoffen stimuleert. De geavanceerde biobrandstoffen zullen vanwege de lagere kosten en betere milieuprestaties op termijn naar verwachting de huidige biobrandstoffen van de markt verdringen.

#### *4.1.3. Stimulering Euro IV/V*

In de Beleidsnota Verkeersemissies heeft het kabinet aangegeven ernaar te streven de stimulering van vervroegde introductie van schonere vrachtauto's en bussen (Euro IV/V) via de milieu-investeringsaftrek na 2005 te continueren. In de brief van de staatssecretaris van Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer in het kader van de aanvullende maatregelen ter verbetering van luchtkwaliteit (Kamerstuk II, 2004/05, 29 667 en 28 663, nr. 19) is aangegeven dat de vorenbedoelde stimulering voor de periode 2006–2009 wordt voortgezet. Deze maatregel wordt gefinancierd uit de meevaller in het Fonds Economische Structuurversterking. Hieraan zal via de Aanwijzingsregeling milieu-investeringsaftrek gevolg worden gegeven.

## **4.2. Mobiliteit**

### *4.2.1. «ZuidOost-pas»*

Zoals in het besluit van 24 mei 2005 ten aanzien van de fiscale behandeling van de zogenoemde «ZuidOost-pas» is aangekondigd, bevat dit Belastingplan een voorstel om in de loonbelasting een bijzondere faciliteit hiervoor op te nemen.

Aan werknemers en anderen kunnen dergelijke vervoerpassen worden verstrekt om economische schade en fileoverlast in verband met een grootschalig verkeersproject te voorkomen, zoals dit ook gebeurd is bij de uitgebreide wegwerkzaamheden aan de Gaasperdammerweg in Amsterdam Zuid-Oost. Het verstrekken van deze pas zou zonder nadere faciliteit tot gevolg hebben dat de naast het verstrekte vervoersrecht betaalde reiskostenvergoedingen veelal niet onbelast kunnen blijven doorlopen. Deze regeling voorziet daarom in de mogelijkheid om zonder fiscale gevolgen het recht op vervoer te verschaffen. Het voorstel voorziet in deze mogelijkheid in het geval het een recht betreft op vervoer voor een periode van maximaal zes maanden, waar dit grotendeels door de overheid wordt gefinancierd.

#### 4.2.2. Opschorten indexatie brandstofaccijns

In verband met de recent gestegen brandstofprijzen wordt voorgesteld om de wettelijke indexatie van de accijns op benzine en diesel en op brandstoffen die worden gebruikt in het binnenlands luchtverkeer, voor het jaar 2006 geen doorgang te doen vinden. Hierdoor wordt voor benzine een prijsstijging van ongeveer 0,7 cent per liter en voor diesel van ongeveer 0,4 cent per liter voorkomen. Het budgettair belang van deze maatregel is € 57 mln structureel.

#### 4.3. Accijnsvrijstelling elektriciteitscentrales < 20 MW

De huidige vrijstelling van accijns voor bepaalde minerale oliën die worden gebruikt voor de opwekking van elektriciteit is beperkt tot olie die wordt gebruikt in installaties met een vermogen van ten minste 20 MW. Omdat er initiatieven worden ontwikkeld tot meer kleinschalige elektriciteitsopwekking waarbij zonder vrijstelling van accijns er sprake zou zijn van (dubbele) belasting voor zowel de olie als de opgewekte elektriciteit via de energiebelasting is er een wenselijkheid de accijnsvrijstelling te verruimen door deze (onder voorwaarden) eveneens van toepassing te doen zijn op installaties met een vermogen van ten minste 1 MW. In dit Belastingplan wordt in die verruiming voorzien.

#### 4.4. Belasting op smeermiddelen

Tijdens de parlementaire behandeling van het Belastingplan 2005 is bij de motie Verhagen c.s. gekozen voor een alternatieve dekking van de Vpb-verlaging. In dat kader is voorzien in de invoering van een belasting op smeermiddelen, die vanaf 2006 een opbrengst zou moeten opleveren van € 45 mln. Nader onderzoek heeft inmiddels uitgewezen dat een dergelijke heffing slechts kan worden gerealiseerd met een (forse) toename van de administratieve lasten voor het bedrijfsleven en een (forse) controle-inspanning door de belastingdienst. Daarnaast zal de belasting slechts beperkt bijdragen aan de vervanging van fossiele smeermiddelen door milieuvriendelijke smeermiddelen, hetgeen oorspronkelijk toch de gedachte achter de heffing was. Het kabinet kiest er daarom voor geen belasting op smeermiddelen in te voeren.

### 5. OVERIGE MAATREGELEN

#### 5.1. Vereenvoudigingen

##### 5.1.1. Vereenvoudiging van verplaatsing van werknemers binnen concernverband

Het is in de praktijk wenselijk gebleken dat inhoudingsplichtigen die behoren tot een bepaalde samenhangende groep, hun aangiften loonbelasting tegelijkertijd doen, evenals de afdracht daarvan. Een dergelijke samenhangende groep wordt hierna bij wijze van voorbeeld ook wel concern genoemd, maar kan meer omvatten dan wat doorgaans onder concern wordt verstaan. In relatie met het tegelijk doen van de aangifte bleek het in de praktijk wenselijk te zijn dat bij verplaatsing van een werknemer binnen een concern van de ene concernmaatschappij naar de andere, niet opnieuw zijn identiteit behoeft te worden vastgesteld met de daaraan verbonden administratie, niet opnieuw een loonbelastingverklaring behoeft te worden ingevuld, de werknemersspaarregeling doorloopt, en de beschikking voor de bewijsregel voor extraterritoriale werknemers doorloopt indien althans ongewijzigde omstandigheden dit toelaten.

De wenselijkheid van een en ander is in de praktijk gebleken uit de omstandigheid dat in het verleden verschillende concerns hieromtrent met de inspecteur afspraken hebben gemaakt. Voorgesteld wordt deze in het verleden gegroeide praktijk te formaliseren in het nieuwe artikel 27e van de Wet op de loonbelasting 1964. Op grond van deze bepaling zullen concerns zich tot de inspecteur kunnen wenden met het verzoek hen aan te wijzen als samenhangende groep inhoudingsplichtigen. Deze zal dat doen, mogelijk onder door hem te stellen voorwaarden. Zodra een samenhangende groep inhoudingsplichtigen is aangewezen, zal de Belastingdienst toestaan dat de in totaal op de tegelijkertijd gedane aangiften af te dragen belasting in één bedrag wordt voldaan. Gevolg zal voorts zijn dat bij verplaatsing van een werknemer binnen het concern niet opnieuw de identiteit behoeft te worden vastgesteld met de daaraan verbonden administratie en de eventuele beschikking voor de bewijsregel voor ingekomen werknemers doorloopt indien althans de omstandigheden daarvoor niet zijn gewijzigd. Hiertoe zullen tevens wijzigingen worden aangebracht in het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 en de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001.

#### *5.1.2. Uitbreiding periodiek factureren*

Sinds de wetswijzigingen per 1 januari 2004 (implementatie richtlijn facturering) is het mogelijk voor afzonderlijke transacties een periodieke (verzamel)factuur op te maken, mits de prestaties gelijksoortig zijn en de periode waarop de factuur betrekking heeft niet langer is dan een maand. Voorgesteld wordt de huidige mogelijkheid om periodieke (verzamel-) facturen uit te reiken ook van toepassing te verklaren op ongelijksoortige prestaties.

#### *5.1.3. Vereenvoudiging elektronisch factureren*

Met betrekking tot de mogelijkheden om elektronisch te factureren is met ingang van 1 januari 2004 geregeld dat bij toepassing van de elektronische uitwisseling van gegevens conform de richtlijn van 19 oktober 1994 (EDI) een papieren afstemmingsoverzicht is vereist. Op grond van de inmiddels opgedane ervaringen kan de afzonderlijke eis van een papieren afstemmingsoverzicht vervallen. Dat betekent dat voortaan bij EDI wordt volstaan met de algemene eis dat het akkoord met betrekking tot de uitwisseling van gegevens voorziet in het gebruik van procedures die de authenticiteit van de herkomst en de integriteit van de gegevens waarborgen. Overigens kan deze laatste algemene eis onder omstandigheden toch meebrengen dat een papieren afstemmingsoverzicht wordt gemaakt.

#### *5.1.4. Codificatie eindheffing geschenken in natura*

Dit belastingplan bevat de codificatie van een tweetal goedkeurende beleidsbesluiten. Het betreft de besluiten van 26 april 2001, nr. CPP2001/911M, onder meer gepubliceerd in V-N 2001/30.12 en van 16 december 2004, nr. CPP 2004/2765M, onder meer gepubliceerd in V-N 2005/3.7. Hiermee is het onder voorwaarden mogelijk dat de verstrekker van spaarpunten en geschenken de fiscale gevolgen voor eigen rekening neemt. Zonder deze faciliteit zouden de fiscale gevolgen voor rekening van de ontvanger komen. Hierbij kan gedacht worden aan een ondernemer die een bonus in de vorm van spaarpunten ontvangt en dit voordeel tot zijn winst zou moeten rekenen, maar ook aan een uitzendkracht die net als de vaste werknemers een geschenk ontvangt en voor wie dit voordeel belast inkomen vormt.

### 5.1.5. Vrijstelling grondwaterbelasting voor beregening en bevoeiing

De Tweede Kamer heeft tijdens een algemeen overleg over administratieve lasten in juni 2004 (Kamerstukken II 2003/04, 29 515, nr. 16) onder meer aandacht gevraagd voor de vrijstelling voor grondwateronttrekkingen ten behoeve van beregening en bevoeiing in de grondwaterbelasting. In het bijzonder de administratieplicht die aan deze vrijstelling is verbonden, wordt als irritant ervaren.

Ten behoeve van controle en handhaving geldt een plicht tot het voeren van een administratie als jaarlijks minimaal 20 000 m<sup>3</sup> grondwater voor beregening wordt onttrokken, ook indien men onder de drempel van 40 000 m<sup>3</sup> blijft. Nader onderzoek heeft uitgewezen dat deze plicht geldt voor ruim 1300 land- en tuinbouwers. Ongeveer 80 belastingplichtigen komen boven de drempel van 40 000 m<sup>3</sup> uit.

Voorgesteld wordt om de heffing van belasting voor grondwateronttrekkingen ten behoeve van beregening en bevoeiing geheel te laten vervallen mede gezien het bescheiden budgettaire belang. De administratieplicht kan dan voor deze onttrekkingen ook in zijn geheel vervallen. Er wordt verwacht dat een algehele vrijstelling het beregeningsgedrag niet substantieel zal beïnvloeden.

Opgemerkt wordt nog dat onderzoek zal worden gedaan naar een eventuele overheveling van de grondwaterbelasting naar een provinciale bestemmingsheffing.

### 5.2. Verruiming en codificatie vrijwilligersregeling

Vanwege het maatschappelijke belang van vrijwilligerswerk, in bijvoorbeeld de zorg en hulpverlening, wordt voorgesteld om het plafond van de vrijwilligersregeling te verhogen naar € 1 500. Tegelijkertijd wordt met het oog op het verlichten van de administratieve lasten voor vrijwilligersorganisaties en flexibiliteit voor seizoensgebonden activiteiten voorgesteld om uit te gaan van een maandelijkse limiet van € 150. Deze wijzigingen werken door in de Werkloosheidswet, de Ziektewet en de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering. De verhoging werkt niet door in de vrijlatingsregeling van de Wet werk en bijstand, tenzij de gemeente de vergoeding passend acht in het kader van de arbeidsparticipatie. Met dit wetsvoorstel wordt tevens invulling gegeven aan het voornemen om de vrijwilligersregeling in regelgeving te verankeren, zoals aangekondigd in antwoord op vragen van de leden van de Tweede Kamer Van Vroonhoven-Kok, Omtzigt en Van Oerle-Van der Horst (Aanhangsel Handelingen II 2004/05, nr. 663).

### 5.3. Defiscalisering zorgtoeslag

De zorgtoeslag voorkomt dat huishoudens een te groot aandeel van hun inkomen kwijt zijn aan zorgkosten. Het betreft een inkomensafhankelijke tegemoetkoming in de ziektekostenpremie. De zorgtoeslag wordt vrijgesteld van belastingheffing vanwege de bestedingsgebondenheid en de draagkrachtafweging die daaraan ten grondslag ligt.

### 5.4. Aanpassing buitengewone uitgavenregeling

In het Belastingplan is een aanpassing van de buitengewone uitgavenregeling voorzien. Zie de artikelsgewijze toelichting. Over deze aanpassing zal een separate brief van de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid en de Staatssecretaris van Financiën worden gezonden aan de Tweede Kamer.



## **5.5. Stroomlijning buitenlandse belastingplicht in de inkomstenbelasting**

De buitenlandse belastingplicht in de Wet inkomstenbelasting 2001 wordt aangepast als uitvloeisel van de uitspraak van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen in de zaak De Groot (C-385/00). Deze wijziging is aangekondigd in de nota van toelichting bij het Besluit van 8 april 2005 (Stb.2005/197) tot wijziging van het Besluit ter voorkoming van dubbele belasting 2001. Tegelijkertijd wordt een tweetal onvolkomenheden hersteld.

## **5.6. Aanpassing taakopdracht adviescommissie fiscale behandeling van pensioenen**

De in de Wet op de loonbelasting 1964 vastgelegde opdracht van de adviescommissie fiscale behandeling pensioenen wordt aangepast. Deze aanpassing komt voort uit het eerste advies van de adviescommissie. De opdracht van de adviescommissie wordt het adviseren over fiscale aspecten van pensioenen. De adviezen moeten volgens de opdracht nagenoeg budgettair neutraal uitgevoerd kunnen worden.

## **5.7. Anti-misbruikbepaling onzakelijk lage BTW-prijs**

In onderliggend Belastingplan wordt voorgesteld een anti-misbruikbepaling aan te scherpen. Het gaat om de situatie waarin er samenloop is tussen overdrachtsbelasting en omzetbelasting, in welk geval de overdrachtsbelasting in beginsel terugtreedt. Artikel 15, vierde lid, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer beoogt te voorkomen dat heffing van overdrachtsbelasting achterwege blijft in het geval waarin de vergoeding, zijnde de maatstaf van heffing voor de omzetbelasting, vastgesteld is beneden de waarde in het economische verkeer. In dat geval is er geen vrijstelling van overdrachtsbelasting van toepassing. Zonder deze bepaling is er in zo'n geval sprake van een te lage totale overdrachtsbelasting en omzetbelastingdruk. Gelet op de huidige stand van de jurisprudentie blijkt deze bepaling niet in alle gevallen afdoende.

Voorgesteld wordt daarom om het toepassingsbereik ervan uit te breiden en de vrijstellingen van overdrachtsbelasting evenmin van toepassing te laten zijn indien omzetbelasting wordt geheven ter zake van het beschikken over een zaak voor bedrijfsdoeleinden, de vergoeding niet ten minste gelijk is aan de waarde in het economische verkeer en die omzetbelasting niet of niet nagenoeg geheel in aftrek kan worden gebracht. Hierdoor wordt de eerder genoemde lagere omzetbelastingdruk verhoogd met overdrachtsbelasting.

## **5.8. Bekorting krediettermijn accijnszegels**

De accijns op tabaksproducten wordt geheven met behulp van accijnszegels. Deze accijnszegels vertegenwoordigen een accijnswaarde; het is waardepapier. Om die reden is in de Wet op de accijns aan het aanvragen van accijnszegels de verplichting gekoppeld tot de betaling van een bedrag gelijk aan het bedrag aan accijns dat de zegels vertegenwoordigen. Voor deze betaling kan uitstel worden verkregen tot het einde van de derde maand volgende op die waarin de zegels worden besteld. In het spraakgebruik wordt deze krediettermijn aangeduid als het banderollenkrediet. Het banderollenkrediet is in het verleden geïntroduceerd en vastgesteld op de genoemde termijn om de betalingsverplichting ten aanzien van de zegels zoveel mogelijk te doen samenvallen met het tijdstip waarop op basis van de uitslag van de tabaksproducten de accijns ten aanzien van die tabaksproducten betaald zou moeten worden. In de loop der jaren is de doorlooptijd, die begint op het moment waarop de accijns-

zegels informeel worden besteld bij de leverancier (dit moment ligt vóór het moment waarop de zegels formeel worden aangevraagd) en die eindigt op het moment waarop de tabaksproducten waarop de zegels zijn aangebracht worden uitgeslagen, zodanig bekort dat het banderollenkrediet met één maand kan worden teruggebracht. Dit is het geval voor de accijnszegels die worden aangebracht op verpakkingen van sigaretten en rooktabak. De doorlooptijd voor sigaren is langer dan die voor sigaretten en rooktabak. Voor sigaren is het wenselijk dat de huidige krediettermijn wordt gehandhaafd. Het voorstel tot wijziging van de Wet op de accijns voorziet er dan ook in om de krediettermijn voor uitsluitend sigaretten en rooktabak terug te brengen tot het einde van de tweede maand volgende op die waarin de zegels zijn aangevraagd. Het budgettaire belang van deze maatregel is eenmalig, dat wil zeggen dat door deze maatregel alleen voor 2006 een positief kaseffect ontstaat. Dit effect is geraamd op ongeveer € 160 mln.

### **5.9. Aanpassing heffings- en invorderingsrente conserverende aanslag**

In dit wetsvoorstel wordt een wijziging voorgesteld van het systeem van heffings- en invorderingsrente met betrekking tot conserverende belastingaanslagen inkomstenbelasting die worden opgelegd bij grensoverschrijding. In de gevallen waarin een grensoverschrijding leidt tot het vaststellen van een conserverende belastingaanslag, wordt naar huidig recht heffingsrente berekend vanaf het midden van het belastingjaar waarin die grensoverschrijding plaatsvindt tot de dagtekening van de conserverende belastingaanslag. Het karakter van de conserverende belastingaanslag brengt met zich dat uitstel van betaling kan worden verleend voor het bedrag van de conserverende belastingaanslag en de heffingsrente.

De omstandigheid dat bij conserverende belastingaanslagen bij grensoverschrijding voor het berekenen van heffingsrente wordt aangesloten bij het belastingjaar waarin de grensoverschrijding plaatsvindt, blijkt aanleiding te geven tot vragen over de verhouding van deze regeling tot de in het EG-Verdrag gewaarborgde vrijheden. Om buiten twijfel te stellen dat het systeem van heffings- en invorderingsrente bij conserverende belastingaanslagen in overeenstemming is met het Europese recht wordt nu voorgesteld de regeling zodanig vorm te geven dat voor de renteberekening niet langer wordt aangesloten bij het jaar van grensoverschrijding. Voorgesteld wordt om voor de berekening van rente aan te sluiten bij het jaar waarin zich een handeling of gedraging voordoet op grond waarvan het ter zake van een dergelijke belastingaanslag verleende uitstel van betaling door de ontvanger wordt beëindigd. Technisch wordt dit vormgegeven door alleen invorderingsrente in rekening te brengen vanaf 1 september van het jaar waarin zich een dergelijke handeling of gedraging voordoet. Vanaf dat moment tot aan het tijdstip waarop de belastingplichtige het op de belastingaanslag openstaande bedrag betaalt, wordt dan invorderingsrente berekend. Met de datum van 1 september wordt aangesloten bij de datum waarop bij niet-emigrerende belastingplichtigen heffingsrente wordt berekend (te weten 1 juli) verlengd met twee maanden (de betaaltermijn die geldt voor reguliere belastingaanslagen). In het voorgestelde systeem wordt geen heffingsrente meer in rekening gebracht ter zake van conserverende belastingaanslagen. Voorgesteld wordt het nieuwe systeem te laten gelden voor alle conserverende belastingaanslagen ter zake waarvan zich op 1 januari 2006 nog geen handeling of gedraging heeft voorgedaan op grond waarvan het uitstel van betaling is beëindigd.

## **5.10. Aanpassing Wet op de internationale bijstandsverlening**

De wijzigingen in de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen die verband houden met een correcte toepassing van de zogenoemde spaartegoedenrichtlijn (richtlijn 2003/48/EG van de Raad van 3 juni 2003 betreffende belastingheffing op inkomsten uit spaargelden in de vorm van rentebetaling) worden hierna toegelicht in paragraaf 6: EU aspecten.

Naast deze wijzigingen wordt in het onderhavige wetsvoorstel ook de reikwijdte van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen meer afgestemd op internationaalrechtelijke afspraken over inlichtingenuitwisseling met betrekking tot belastingen.

## **5.11. Bestrijding oneigenlijk gebruik Natuurschoonwet 1928**

Deze maatregelen behelzen een aanpassing van de in de Wet van 14 december 2000, Stb. 551, opgenomen wijzigingen in de Natuurschoonwet 1928 (NSW). Deze wijzigingen van de NSW, die nog niet in werking zijn getreden, hebben tot doel oneigenlijk gebruik van de zogenoemde gezamenlijke rangschikking tegen te gaan. Op grond van de huidige wet is het mogelijk dat fiscale faciliteiten toevloeien aan relatief kleine percelen en de opstallen daarop die geen bijdrage leveren aan het natuurschoon en evenmin historisch met een landgoed samenhangen. Voor een nadere toelichting hierop zij verwezen naar de memorie van toelichting op de genoemde wet (Kamerstukken II 1999/2000, 27 030, nr.3, blz. 10). De maatregelen moeten, voor ze in werking kunnen treden, nader worden uitgewerkt in een algemene maatregel van bestuur (het Rangschikkingsbesluit Natuurschoonwet 1928). Over deze uitwerking is uitvoerig overleg gevoerd tussen de ministeries van Financiën en LNV, de Federatie Particulier Grondbezit en de Stichting tot behoud van Particuliere Historische Buitenplaatsen. Gaandeweg is in dat overleg gebleken dat het op basis van de wijziging van de NSW zoals die is opgenomen in genoemde wet van 14 december 2000 niet goed mogelijk is een Rangschikkingsbesluit te maken dat enerzijds oneigenlijk gebruik afdoende bestrijdt maar anderzijds ook voldoende recht doet aan de historische samenhang van landgoederen en het gebruik van erfpacht als beheersinstrument. Een nieuwe wijziging van de NSW is daarom wenselijk.

De nu voorgestelde maatregelen houden zowel een uitbreiding als een beperking in ten opzichte van de eerder voorgenomen wijzigingen. De beperking ziet er op dat de gezamenlijke rangschikking van een klein perceel met een aangrenzend landgoed en van twee kleinere percelen wordt beperkt tot die gevallen waarin er een aantoonbare nauwe historische samenhang is tussen de onroerende zaken. Hierbij kan gedacht worden aan situaties waarin oorspronkelijk naast het hoofdgebouw verschillende in dezelfde stijl gebouwde boerderijen tot het landgoed van één en dezelfde eigenaar behoorden en verschillende personen vervolgens verschillende onderdelen in eigendom hebben verkregen of waarin verschillende eigenaren kunnen aantonen al jarenlang samen te werken en een gezamenlijk beheer van beide percelen vanuit een oogpunt van natuurbeheer of om cultuurhistorische redenen wenselijk is. Het voorstellen bestaat om in het Rangschikkingsbesluit te bepalen dat voorzover hier opstallen bij zijn betrokken deze moeten dateren van vóór 1940. De uitbreiding houdt in dat de mogelijkheden voor het gebruik van erfpacht als beheersinstrument worden verruimd. Indien bij de uitgifte in erfpacht het economische belang van de zaak bij de bloot-eigenaar blijft, heeft deze uitgifte in erfpacht geen gevolgen voor de NSW. In feite wordt deze erfpacht dan behandeld op dezelfde voet als bijvoorbeeld het verhuren van de zaak.

## 5.12. Wijziging Elektricitwet 1998

In de Elektricitwet 1998 is geregeld dat de netbeheerders van het elektriciteitsnet bij de afnemers voor iedere aansluiting waarover zij beschikken een tarief in rekening moeten brengen waarmee de regeling Milieukwaliteit elektriciteitsproductie (MEP) wordt gefinancierd. Om de oplopende kosten van de MEP te kunnen financieren heeft het kabinet besloten dat in aanvulling op de inkomsten uit dit aansluittarief een rijksbijdrage ter beschikking wordt gesteld. De onderhavige wijziging van de Elektricitwet 1998 voorziet erin dat de financiering van de MEP voortaan ook gedeeltelijk via deze rijksbijdrage kan plaatsvinden. Het aansluittarief en rijksbijdrage moeten gezamenlijk voldoende zijn om de subsidie en de uitvoeringskosten van de MEP te kunnen betalen.

## 6. EU ASPECTEN

De Europese dimensie van het onderhavige wetsvoorstel is terug te vinden op een aantal terreinen. Allereerst wordt de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (hierna: WIB) gewijzigd. Eén van de wijzigingen in deze wet houdt verband met de materiële uitbreiding van de werking van de spaartegoedenrichtlijn naar het grondgebied van enkele relevante derdelanden en enkele relevante afhankelijke en geassocieerde gebieden. Hiertoe zijn ten aanzien van de derdelanden overeenkomsten afgesloten en ten aanzien van de afhankelijke geassocieerde gebieden bilaterale spaartegoedenverdragen. De wijziging van de WIB is een uitvloeisel van deze overeenkomsten en verdragen en heeft tot gevolg dat de inkomsten uit beleggingstructuren die zijn gevestigd in een lidstaat van de Europese Unie, de relevante derdelanden (waaronder Zwitserland) en de afhankelijke en geassocieerde gebieden (waaronder Aruba en de Nederlandse Antillen) gelijk worden behandeld. Dit heeft niet alleen tot gevolg dat er tussen alle landen en gebieden die de spaarrenterichtlijn toepassen een level playing field ontstaat, maar ook dat de administratieve lasten van de Nederlandse financiële sector niet onnodig worden verzwaard.

Het volgende Europese aspect bevindt zich in de sfeer van het speur- en ontwikkelingswerk (S&O-werk). Op dit moment mogen voor de S&O-faciliteiten enkel de in Nederland gewerkte uren worden meegeteld. Deze afbakening kan vragen oproepen rondom de verenigbaarheid met de in het EG-verdrag gewaarborgde vrijheden. Ter vermijding van een toekomstige Europeesrechtelijke discussie op dit punt en ter stimulering van de Nederlandse kenniseconomie wordt de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA) per 1 januari 2006 gewijzigd, waardoor de door werknemers en IB-ondernemers in het buitenland gewerkte uren aan S&O-werk in beginsel ook in aanmerking komen voor de faciliteiten. Daarnaast wordt de WVA eveneens gewijzigd ten aanzien van de afdrachtvermindering zeevaart. Deze wijziging beoogt het begrip zeeschip uit te breiden met zeilende Commercial Cruising Vessels (CCV). Hierdoor kan voor werknemers op dergelijke zeilende CCV's ook de afdrachtvermindering zeevaart worden geclaimd. Deze wijziging van een goedgekeurde steunmaatregel moet op grond van artikel 88, derde lid, van het EG-verdrag worden gemeld aan de Europese Commissie. De voorgestelde wijziging kan dan ook pas in werking treden na goedkeuring van de Europese Commissie. In het verlengde hiervan wordt opgemerkt dat de aangepaste filmstimuleringsregeling eveneens pas in werking kan treden na goedkeuring van de Europese Commissie.

Het volgende element betreft een aanpassing van het systeem van heffingen invorderingsrente zoals neergelegd in de AWR respectievelijk de IW 1990. Deze wijziging is zoals eerder uiteengezet, ingegeven vanuit de wens om buiten twijfel te stellen dat het systeem van heffings- en invorderingsrente bij conserverende aanslagen bij grensoverschrijding in overeenstemming is met het gemeenschapsrecht. Voor een nadere uiteenzetting van de voorgestelde wijzigingen wordt verwezen naar de artikelsgewijze toelichting bij dit wetsvoorstel.

De voorgestelde wijzigingen in de BPM hebben gunstige effecten voor de CO<sub>2</sub>-uitstoot in het wegverkeer. Deze wijzigingen zijn daarmee in lijn met inspanningsverplichtingen en (richtlijn)voorstellen in Europees verband.

Ten slotte wordt de buitenlandse belastingplicht in de Wet inkomstenbelasting 2001 aangepast, als uitvloeisel van de uitspraak van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen in de zaak De Groot (C-385/00). Deze wijziging is aangekondigd in de nota van toelichting bij het Besluit van 8 april 2005 (Stb. 2005/197) tot wijziging van het Besluit ter voorkoming van dubbele belasting 2001.

## 7. BUDGETTAIRE ASPECTEN

De hieronder weergegeven tabel geeft voor de resterende kabinetsperiode de meerjarige budgettaire effecten weer van de diverse fiscale maatregelen die in het Fiscaal pakket 2006 worden voorgesteld (belastingen en premies volksverzekeringen). Om een beeld te krijgen van de totale micro-lastendruk voor 2006 en 2007 zijn naast de budgettaire effecten van het Belastingplan 2006 c.a. ook de effecten van het afzonderlijke wetsvoorstel Vpb-pakket 2006 en de overige (fiscale en niet fiscale) lastenmaatregel die neerslaan op 2006 en 2007 weergegeven. Deze overige lastenmaatregelen staan beschreven in hoofdstuk 4 van de Miljoenennota 2006.

**Tabel 3 Meerjarige budgettaire effecten van de fiscale maatregelen in het Belastingplan 2006 c.a., transactiebasis in € mln (-/- = lastenverlichting)**

	2006 Lopende prijzen	2006 Constante prijzen 2005	2007
<b>1. Arbeidsmarkt- en inkomensbeleid en compensatiepakket zorgstelsel</b>	<b>1 495</b>	<b>1 474</b>	<b>1 474</b>
<i>Compensatiepakket zorgstelsel</i>			
Verhogen algemene heffingskorting met € 78	- 890	- 878	- 878
Verhogen gerichte combinatiekorting met € 156	- 106	- 105	- 105
Verlagen combinatiekorting met € 85	161	159	159
Verhogen aanvullende ouderenkorting met € 272 en onbegrensd maken	- 250	- 247	- 247
Verlagen ouderenkorting met € 85, verhogen inkomensgrens met € 200	128	126	126
Stroomlijnen kinderkortingen	- 53	- 53	- 53
Aanpassen belastingtarieven eerste en tweede schijf	2 505	2 470	2 470
<b>2. Economische infrastructuur</b>	<b>- 56</b>	<b>- 55</b>	<b>- 55</b>
<i>Innovatie</i>			
Intensivering WBSO	- 25	- 25	- 25
Verhoging plafond giftenaftrek Vpb (van 6 naar 10%)	- 1	- 1	- 1
<i>Overdrachtsbelasting</i>			
Vrijstelling overdrachtsbelasting WOM	- 10	- 10	- 10

	2006 Lopende prijzen	2006 Constante prijzen 2005	2007
Vrijstelling overdrachtsbelasting bij bedrijfsoverdracht	- 5	- 5	- 5
<i>Diversen</i>			
Filmstimulering	- 15	- 15	- 15
<b>3. Milieu &amp; Mobiliteit</b>	<b>- 173</b>	<b>- 171</b>	<b>- 102</b>
Stimulering biobrandstoffen	- 70	- 69	0
Geen smeermiddelen	- 45	- 44	- 44
Opschorten indexatie brandstofaccijns	- 57	- 56	- 56
Vrijstelling grondwaterbelasting bij berekening	- 1	- 1	- 1
<b>4. Overige maatregelen</b>	<b>193</b>	<b>190</b>	<b>93</b>
Bekorten krediettermijn accijnszegels	160	158	0
Verruiming vrijwilligersregeling	- 2	- 2	- 2
Meest gevraagde prijsklasse (accijnzen)	0	0	60
Wetsvoorstel versterking fiscale rechts- handhaving	35	35	35
<b>Totaal maatregelen Belastingplan 2006 waarvan MLO-relevant</b>	<b>1 459 1 299</b>	<b>1 439 1 281</b>	<b>1 410 1 350</b>
<b>Vpb-pakket 2006</b>	<b>- 275</b>	<b>- 271</b>	<b>- 267</b>
<b>Overige lastenmaatregelen</b>	<b>- 3 004</b>	<b>- 2 962</b>	<b>- 3 236</b>
<b>Totale lastenontwikkeling</b>	<b>- 1 980</b>	<b>- 1 953</b>	<b>- 2 153</b>

## 8. UITVOERINGSKOSTEN BELASTINGDIENST

De voorgestelde maatregelen die betrekking hebben op arbeidsmarkt en inkomensbeleid hebben geen bijzondere gevolgen voor de uitvoering, aangezien dat voor het overgrote deel tariefmaatregelen zijn. De stroomlijning van de kinderkorting heeft een positief gevolg voor de uitvoering, want de kans op onjuiste aangiftes neemt daardoor af.

De voorstellen op het terrein van de economische infrastructuur hebben in totaliteit een gering effect voor de uitvoering. Enkele voorstellen (zoals het maritiem pakket, de vrijstellingen overdrachtsbelasting en de versoepeling inkoopfaciliteit dividendbelasting) zullen tot effect hebben dat de toezichtswerkzaamheden van de Belastingdienst die daarop betrekking hebben iets zullen verminderen.

Het voorstel met betrekking tot woningbouwcorporaties zal leiden tot toename van activiteiten in het kader van toezicht, omdat voor deze corporaties heffing van vennootschapsbelasting wordt geïntroduceerd. Een raming van de extra structurele kosten hiervoor komt uit op € 0,25 miljoen (3 fte).

Een vermindering van structurele kosten treedt op door de vrijstelling in de grondwaterbelasting bij berekening en bevloeiing (€ 25 000, dat is 0,3 fte).

Naast deze structurele kosten is er sprake van een incidentele kostenpost vanwege de aanpassing van de systemen om de gebundelde aangifte voor de loonbelasting geautomatiseerd te kunnen verwerken. De incidentele kosten hiervan in 2006 worden geraamd op € 1,75 miljoen.

De voorstellen op het terrein van milieu en mobiliteit leiden tot incidentele kosten in 2006 om de systemen m.b.t. de BPM aan te passen (€ 0,15 miljoen).

De voorgestelde wijziging van het regime m.b.t. de heffingsrente bij conserverende aanslagen leidt niet tot stijging van de structurele uitvoeringskosten. Het opleggen van de heffingsrentebesikking is

namelijk geen apart proces, maar een onderdeel van het proces m.b.t. de conserverende aanslag. Ook incidentele kosten blijven achterwege, want de feitelijke kennisgeving van de vermindering van heffingsrente en de administratieve verwerking daarvan vindt pas plaats op het moment waarop het uitstel wordt beëindigd en de belastingplichtige de conserverende aanslag moet betalen. Bij die gelegenheid verneemt hij ook dat geen heffingsrente meer verschuldigd is.

De overige maatregelen leiden naar verwachting per saldo niet tot een mutatie in de uitvoeringskosten.

De incidentele uitvoeringskosten als gevolg van de voorgestelde maatregelen worden geraamd op € 1,6 miljoen in 2006.

Alles bij elkaar genomen zal er naar verwachting sprake zijn van een lichte stijging van de structurele uitvoeringskosten met € 0,225 miljoen. Deze kosten worden opgevangen binnen de begroting van de Belastingdienst.

## **9. ADMINISTRATIEVE LASTEN**

Aan verschillende voorstellen van het Belastingplan 2006 zijn reducties van de administratieve lasten verbonden.

Wat betreft de BTW kan worden opgemerkt dat de gevolgen voor de administratieve lasten voor het bedrijfsleven van het vervallen van de voorwaarde bij de BTW-vrijstelling voor verzorging en verpleging dat geen winst wordt beoogd voor de sector te verwaarlozen zijn. Voor de thans vrijgestelde (en dus niet winstbeogende) instellingen verandert er niets, zij blijven vrijgesteld presteren, ook als zij in de toekomst op basis van de WTZi winst gaan beogen. Voor de thans winst beogende instellingen, die na de wetwijziging dus ook vrijgesteld zullen presteren, zal een kleine reductie van de administratieve lasten optreden. Zij zullen geen onderscheid meer hoeven te maken tussen enerzijds hun vrijgestelde diensten door artsen en dergelijke, en anderzijds hun belaste diensten van verpleging en verzorging. Beide soorten diensten zullen zijn vrijgesteld. Het gaat hier echter om een klein aantal gevallen.

De administratieve lastenreductie van de uitbreiding van de mogelijkheid periodieke BTW-facturen te sturen is € 1,7 mln. Voorts leidt in de BTW het vervallen van het papieren afstemmingsoverzicht bij EDI voor de betreffende ondernemers (vooral grote bedrijven) tot een duidelijke AL-reductie. Deze reductie maakt onderdeel uit van de reductie van € 97,3 mln. die al is ingeboekt uit hoofde van het stimuleren en vergroten van de mogelijkheden tot elektronisch factureren.

Het voorstel tot bundeling van de afdracht loonbelasting in concernverband betreft weliswaar een regeling die van belang is voor het niveau van de administratieve lasten maar gaat in dit stadium niet verder dan een formalisering van de huidige situatie.

De vereenvoudiging in de berekeningsmethodiek van de afdrachtvermindering S&O leidt tot een AL-reductie van € 0,3 mln.

De vrijstelling voor beregening en bevoeiing in de grondwaterbelasting brengt een AL-reductie van € 0,1 mln. mee.

Het voorstel om woningbouwcorporaties vennootschapsbelastingplichtig te maken leidt tot een toename van de administratieve lasten van € 1 mln. Deze toename is al toegelicht en verantwoord in het kader van het Belastingplan 2004.

De overige voorstellen zoals de tariefmaatregelen, de maatregelen in de overdrachtbelasting, de stimulering biobrandstoffen, de differentiatie BPM en de bestrijding van het oneigenlijk gebruik Natuurschoonwet 1928 hebben geen of verwaarloosbare effecten op de administratieve lasten van het bedrijfsleven.

Wat betreft de administratieve lasten voor de burger kan in het algemeen worden opgemerkt dat de voorstellen op dit terrein geen directe effecten meebrengen. Er is wel een beperkt positief effect omdat een regeling als

de kinderkorting en de vrijwilligersregeling wordt vereenvoudigd. Eventuele kwantificering van dit beperkte effect zal worden gezien in het kader van de eerstvolgende rapportage over de administratieve lasten voor burgers.

## II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

### Artikel I

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

De wijziging van artikel 2.10 betreft de verhoging van de percentages van de eerste en de tweede tariefschijf tot 2,45% respectievelijk 9,75%, zoals toegelicht in het algemeen deel van deze toelichting. Voor 2005 bedragen deze percentages 1,80 respectievelijk 9,35; ingevolge het Belastingplan 2005 zouden deze percentages voor 2006 bedragen 1,55 respectievelijk 9,10.

De in de tabel opgenomen schijfgrenzen zijn de schijfgrenzen nadat de zogenoemde automatische inflatiebijstelling per 1 januari 2006 – zijnde 0,9% – is toegepast.

*Artikel I, onderdeel B (artikel 3.9 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Eén van de wijzigingen van de fiscale filmstimulering ten opzichte van het systeem zoals dat ingevolge artikel XXXIa van het Belastingplan 2005 van toepassing is, is dat het maximaal door een medegerechtigde te lijden fiscaal verlies wordt gesteld op het bedrag dat hij heeft ingebracht in de film-CV vermeerderd met het laagste bedrag ter grootte van hetzij 30% van de inleg hetzij 30% van de grondslag waarover hij in aanmerking komt voor de filminvesteringsaftrek. Door deze wijziging van artikel 3.9, tweede lid, zal in het jaar van investering een groter bedrag aan fiscaal verlies in aanmerking kunnen worden genomen en gecompenseerd met ander belastbaar inkomen in box 1 (werk en woning).

*Artikel I, onderdeel C (artikel 3.12a van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Met het niet continueren per 1 januari 2006 van het NFF-besluit<sup>1</sup> zullen de bedragen die als subsidie door de Stichting Nederlands Fonds voor de Film aan de filmonderneming beschikbaar worden gesteld, worden behandeld als kostprijsverlagende subsidie. Zodoende is de grondslag waarover de filminvesteringsaftrek wordt berekend, zijnde de voortbrengingskosten, lager dan onder het regime, bedoeld in artikel XXXIa van het Belastingplan 2005. Intensivering van de fiscale faciliteiten houdt voor een belangrijk deel verband met het opvangen van die gevolgen. Een onderdeel van de fiscale faciliteiten is de thans voorgestelde filmexploitatievrijstelling. Deze vrijstelling houdt in dat een gedeelte van de met een zelf voortgebrachte film behaalde omzet niet tot de te belasten winst wordt gerekend. Deze vrijstelling bedraagt maximaal een omzet ter grootte van 55 procent van de voortbrengingskosten waarover filminvesteringsaftrek is genoten. De keuze voor het vrijstellen van door exploitatie behaalde omzet heeft als belangrijk voordeel ten opzichte van een verruiming van de filminvesteringsaftrek dat deze fiscale stimulering niet meer alleen afhankelijk is van het maken van voortbrengingskosten door de filmonderneming zelf, maar van het handelen van derden. De filmexploitatievrijstelling betreft de exploitatie van de film zelf en komt daarmee de marktwerking ten goede. De medegerechtigden in de filmonderneming zullen – ter zake van hun aandeel in de filminvestering – kunnen genieten van filminvesteringsaftrek, willekeurige afschrijving alsmede – ter zake van de exploitatie van de film – van filmexploitatie-

---

<sup>1</sup> BESLUIT van 20 januari 2004, nr. CPP 2003/2627M, onderdeel 4 (BNB 2004/120).



vrijstelling. Deze vrijstelling beoogt een faciliteit te bieden die aanhaakt bij de doelstelling van de filmonderneming met de exploitatie van de zelf voortgebrachte film opbrengsten te genereren. Aangezien de film-onderneming belastingplichtig is voor de heffing van omzetbelasting, betreft het hier de omzet exclusief de BTW. De hoogte van de film-exploitatievrijstelling is gemaximeerd, en wel tot een bedrag gelijk aan 55 procent van de grondslag waarover de filminvesteringsaftrek is berekend. Boekwinsten of -verliezen die worden behaald bij gehele of gedeeltelijke vervreemding van een film, worden niet gerekend tot de bij exploitatie van de film behaalde omzet, die ingevolge het eerste lid buiten de grondslag van heffing wordt gelaten. De filmexploitatievrijstelling geldt eerst voor de omzet welke wordt genoten na het tijdstip dat de film met toepassing van het regime van de willekeurige afschrijving volledig is afgeschreven tot een boekwaarde van nihil (omzet van vóór dat tijdstip dient voor de «opvang» van het restant van de willekeurige afschrijving en is daarmee per saldo ook niet belast).

De filmexploitatievrijstelling is een nieuwe faciliteit in het palet aan fiscale faciliteiten waarmee wordt beoogd de filmproductie te stimuleren. In een bijlage bij deze memorie van toelichting is een tweetal voorbeelden opgenomen, waarin wordt geduid hoe de verschillende filmfaciliteiten in elkaar grijpen. Tijdens het proces van totstandkoming van de film worden diverse schattingen gemaakt van wat de film naar verwachting zal opbrengen. Deze schattingen dragen in de filmbranche de naam: high, medium en low estimates. Tenminste de high estimates zullen zo hoog moeten zijn dat de Belastingdienst bij de beoordeling of sprake is van een bron van inkomen het standpunt kan innemen dat voordeel redelijkerwijs is te verwachten. Bij de berekening van dit voordeel dienen de diverse fiscale stimuleringsmaatregelen buiten aanmerking te blijven. De hierna opgenomen voorbeelden bevatten slechts de uitwerking van gevallen waarin zogenoemde low estimates werkelijkheid zijn geworden.

*Artikel 1, onderdeel D (artikel 3.13 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Deze wijziging van artikel 3.13 hangt samen met de invoeging van een artikel 32ab in de Wet op de loonbelasting 1964. Met deze wijzigingen worden de besluiten van 26 april 2001, nr. CPP2001/911M, onder meer gepubliceerd in V-N 2001/30.12, en het besluit van 16 december 2004, nr. CPP 2004/2765M, onder meer gepubliceerd in V-N 2005/3.7, gecodificeerd. In de genoemde besluiten is onder meer goedgekeurd dat geschenken waarover bij de verstrekker door middel van een eindheffing in de sfeer van loonbelasting belasting wordt afgedragen, bij de ondernemer die het geschenk heeft gekregen ter zake van het geschenk geen bedrag tot de winst wordt gerekend. Deze goedkeuring geldt ook voor genieurs van resultaat uit overige werkzaamheid. Voor werknemers die als zodanig een geschenk ontvangen wordt artikel 3.84 van de Wet inkomstenbelasting 2001 aangepast.

Het uitgangspunt voor de toepassing van deze vrijstelling is dat de verstrekker het betreffende voordeel als eindheffingsbestanddeel in aanmerking heeft genomen. Vervolgens geldt als voorwaarde voor het niet tot de winst behoeven te rekenen van bedoelde voordelen, dat daarover aan de begiftigde de schriftelijke mededeling is gedaan dat de verstrekker de door de begiftigde verschuldigde belasting (in de vorm van loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen) voor zijn rekening neemt en dat de begiftigde deze mededeling in zijn administratie bewaart. Zoals hierna in de toelichting op artikel 32ab van de Wet op de loonbelasting 1964 is aangegeven kan onder een schriftelijke mededeling ook een bepaling in de algemene voorwaarden van de verstrekker worden begrepen. Aldus kan aan de administratieplicht worden voldaan door een afschrift van de algemene voorwaarden in de administratie te bewaren. Door het bepaalde in artikel 3.95 van de Wet inkomstenbelasting 2001 geldt de in het nieuwe

onderdeel i opgenomen vrijstelling ook voor de resultaatgenieter die een dergelijk voordeel ontvangt.

*Artikel I, onderdeel E (artikel 3.22 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

De Europese Commissie heeft op 17 januari 2004, Publicatieblad van de Europese Unie nummer C 13/3, de Mededeling C (2004) 43 Communautaire richtsnoeren betreffende staatsteun voor het zeevervoer gepubliceerd. Om de Nederlandse wetgeving in overeenstemming te brengen met deze herziene richtsnoeren zijn in de Wet van 16 december 2004, houdende wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Overige fiscale maatregelen 2005), Stb. 654, wijzigingen in de tonnageregeling en de afdrachtvermindering zeevaart opgenomen. Het betreft artikel I, onderdeel B, artikel IV, onderdelen B en D, artikel XVI, en artikel XVIII, onderdeel A, van die wet. Deze wijzigingen treden in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip na goedkeuring door de Europese Commissie. Ondanks diverse verzoeken heeft de Nederlandse regering tot op heden geen instemmende reactie mogen ontvangen van de Europese Commissie op de voorgestelde wijzigingen. De enige reactie die van de zijde van de Europese Commissie is ontvangen betreft een afwijzing op de uitbreiding van de tonnageregeling met enkele type schepen. In een brief van 19 juli 2005 aan de Europese Commissie is nogmaals aangedrongen op een reactie van de Europese Commissie, waarbij is opgemerkt dat bij het uitblijven hiervan Nederland zich genoodzaakt ziet de genoemde wijzigingen bij koninklijk besluit op 1 januari 2006 in werking te laten treden.

*Vierde lid*

Met de wijzigingen in artikel 3.22, vierde lid, wordt gehoor gegeven aan de afwijzende reactie van de Europese Commissie op de in de Wet van 16 december 2004, Stb. 654, opgenomen, doch nog niet inwerking getreden, uitbreiding van de tonnageregeling met enkele type schepen, te weten kabelleggers, onderzoeksschepen en kraanschepen. De Europese Commissie is van oordeel dat deze drie scheepstypes van dien aard zijn dat ze geen zeevervoersdiensten kunnen leveren. Vanuit dit perspectief is het niet toegestaan om deze drie scheepstypes in aanmerking te laten komen voor de tonnageregeling. Hierbij dient te worden opgemerkt dat de Nederlandse regering van mening is dat uit oogpunt van level playing field tussen de lidstaten onderzoeksschepen wel onder de tonnageregeling zouden mogen worden gebracht. Hierover wordt nog overleg gevoerd met de Europese Commissie.

*Vijfde lid*

Deze wijziging houdt verband met de tijdens de 2e Ronde Tafel Conferentie Maritiem Cluster gedane toezegging dat de tonnageregeling wordt uitgebreid met scheepsmanagementactiviteiten en vloeit voort uit de hiervoor genoemde richtsnoeren. Dit betekent dat scheepsmanagement-bedrijven in aanmerking komen voor de tonnageregeling met betrekking tot schepen, waarvan zij het volledige bemannings- en technische beheer onder hun hoede hebben. Voorts moeten scheepsmanagers alle door de ISM-code<sup>1</sup> opgelegde plichten en verantwoordelijkheden op zich nemen.

*Artikel I, onderdeel F (artikel 3.22 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

*Vijfde lid*

De wijzigingen van artikel 3.22, vijfde lid, behelzen versoepelingen op de voorwaarde dat het schip de vlag voert van een van de Lidstaten van de Europese Gemeenschap. Op basis van de herziene Communautaire richtsnoeren betreffende staatsteun voor het zeevervoer dient er bij belastingverlichtende maatregelen in beginsel een binding met een

---

<sup>1</sup> ISM-code: International Management Code for the Safe Operation of Ships and for Pollution Prevention, vastgesteld door de Internationale Maritieme Organisatie (IMO) in resolutie A.741(18).

communautaire vlag te zijn. Hieraan is in artikel 3.22 invulling gegeven door voor de verschillende wijze van exploitatie van een schip de voorwaarde te stellen dat het schip de vlag moet voeren van een van de lidstaten van de Europese Gemeenschap. Dit betekent dat het vlagvereiste van toepassing is op schepen die de belastingplichtige in eigendom of mede-eigendom heeft of door hem in rompbewrachtiging, commercieel beheer en tijd- of reischarter worden gehouden. Gebleken is dat andere lidstaten op basis van de genoemde richtsnoeren hun wetgeving op dit punt minder vergaand hebben aangepast, in die zin dat andere lidstaten het vlagvereiste niet toepassen op schepen in commercieel beheer en tijd- of reischarter. In het kader van het streven naar een level playing field tussen de lidstaten wordt met de wijzigingen in het vijfde lid, het vlagvereiste beperkt tot schepen die in eigendom of mede-eigendom zijn van de belastingplichtige of door hem in rompbewrachtiging worden gehouden. Voorts wordt het vlagvereiste aangevuld, in die zin dat het schip de vlag mag voeren van een van de lidstaten van de Europese Gemeenschap of van de Europese Economische Ruimte.

#### *Zesde Lid*

De wijzigingen in het zesde lid houden hoofdzakelijk verband met het beperken van het vlagvereiste tot schepen die in eigendom of mede-eigendom zijn van de belastingplichtige of door hem in rompbewrachtiging worden gehouden.

Het vervallen van de in onderdeel a opgenomen voorwaarde dat ten minste één van de door de belastingplichtige geëxploiteerde kwalificerende schepen de vlag voert van een van de lidstaten van de Europese Gemeenschap houdt eveneens verband met het handhaven van het level playing field tussen de lidstaten. Gebleken is dat andere lidstaten voor toepassing van één van de uitzonderingen op het vlagvereiste de voorwaarde dat de belastingplichtige ten minste één schip onder EU-vlag voert, niet stellen.

#### *Achtste Lid*

De wijzigingen in het achtste lid houden verband met het beperken van het vlagvereiste tot schepen die in eigendom of mede-eigendom zijn van de belastingplichtige of door hem in rompbewrachtiging worden gehouden.

#### *Artikel 1, onderdeel G (artikel 3.33 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

In dit artikel is de willekeurige afschrijving op zelf voortgebrachte films geregeld. De bepaling is grosso modo dezelfde de bepaling die thans van toepassing is ingevolge het regime, bedoeld in artikel XXXIa van het Belastingplan 2005. Willekeurige afschrijving kan slechts worden toegepast als SenterNovem, in mandaat van Onze Minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap, desgevraagd schriftelijk heeft verklaard dat sprake is van een film die primair is bestemd voor vertoning in bioscopen en die van belang is in het kader van de versterking van de filmindustrie in Nederland. Voorts gelden twee andere vereisten, te weten dat van de totale voortbrengingskosten van de film meer dan de helft betrekking heeft op voortbrenging in Nederland en dat de totale voortbrengingskosten € 15 000 000 niet te boven gaan.

Het inhoudelijke en formele kader van de werkzaamheden van SenterNovem zal worden vastgelegd in een ministeriële regeling die de Regeling aanwijzing filminvesteringen 2005, die is gebaseerd op artikel XXXIa van het Belastingplan 2005, vervangt. Hoewel SenterNovem werkzaam zal zijn onder verantwoordelijkheid van de Minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap, is er geen verandering van werkwijze beoogd. Zodoende is ook het College van Beroep voor het bedrijfsleven als beroepsinstantie gehandhaafd. Hoewel de door SenterNovem gegeven verklaring een ingevolge de belastingwet genomen besluit betreft, vindt

hoofdstuk V van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, gezien artikel 26 van die wet, terzake geen toepassing.

*Artikel I, onderdelen H en I (artikelen 3.36 en 3.40 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

In artikel I, onderdeel G, wordt voorgesteld de willekeurige afschrijving op films opnieuw op te nemen in artikel 3.33 van de wet. Zodoende wordt tevens voorgesteld de verwijzing in artikel 3.36, tweede lid, naar deze filmfaciliteit te doen herleven. De voorgestelde wijziging van artikel 3.40 houdt verband met het voorstel tot herintroductie van de film investeringsaftrek in de wet (vgl. artikel I, onderdeel J).

*Artikel I, onderdeel J (artikel 3.42b van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

De voorgestelde film investeringsaftrek is nagenoeg gelijk aan de gelijknamige faciliteit die thans van toepassing is ingevolge het regime, bedoeld in artikel XXXIa van het Belastingplan 2005. In de situatie volgens het voorgestelde regime zal – met het wegvallen van het NFF-besluit<sup>1</sup> – filmfondssubsidie worden behandeld als kostprijsverlagende subsidie, met het gevolg dat de grondslag waarover de film investeringsaftrek wordt berekend, kleiner wordt.

In verband daarmee is het percentage van de film investeringsaftrek verhoogd naar 55. Voor het toepassen van film investeringsaftrek is een schriftelijke verklaring nodig van SenterNovem, in mandaat van Onze Minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap, waarin wordt verklaard dat sprake is van een film die van belang is in het kader van de versterking van de filmindustrie in Nederland. Anders dan bij willekeurige afschrijving toetst SenterNovem voorts aan het beschikbare budget of toekenning van film investeringsaftrek, en toepassing van de daaraan gekoppelde verruimde maximum-verlies-regeling, bedoeld in artikel 3.9, tweede lid, derde volzin, alsmede toepassing van de daaraan gekoppelde film-exploitatievrijstelling, past binnen het hiervoor in de rijksbegroting opgenomen bedrag. SenterNovem zal zodoende bij de beoordeling of een aanvraag voor het mogen toepassen van film investeringsaftrek, verruimde maximum-verlies-regeling, bedoeld in artikel 3.9, tweede lid, derde volzin, alsmede van filmexploitatievrijstelling uitgaan van een derving van  $(55\%^2 + 55\%^3 =)$  110% van het in de film te investeren bedrag tegen een IB-percentage van 52, vermeerderd met het bedrag waarmee de maximum-verlies-regeling is verruimd, tegen datzelfde percentage. Grondslag voor de berekening van de film investeringsaftrek zijn de voortbrengingskosten, voorzover die op de medegerechtigde drukken. In zoverre er uitgaven worden gedaan bij beschikbaarheid van een kostprijsverlagende subsidie, is er geen sprake van «drukkende» kosten en derhalve geen grondslag voor film investeringsaftrek. Omdat gelden die van overheidswege aan de film onderneming ten goede komen, voortaan steeds op hun merites zullen worden beoordeeld, en niet meer als lening zullen worden beschouwd als het in werkelijkheid een subsidie betreft, zal dit een drukkend effect hebben op de grondslag van de film investeringsaftrek. Dit drukkende effect op de grondslag geldt ook voor de bestedingseis. Van de totale drukkende voortbrengingskosten moet ten minste de helft in Nederland worden besteed. Ten opzichte van de situatie onder het NFF-besluit treedt er wat dit betreft dan ook een versoepeling op. Voortbrengingskosten die bij de belastingplichtige reeds in aanmerking worden genomen voor investeringsaftrek uit andere hoofde dan dit artikel, blijven buiten beschouwing voor de berekening van film investeringsaftrek. Zodoende blijft film investeringsaftrek achterwege indien kleinschaligheidsinvestingsaftrek is toegepast. Het spreekt voor zich dat indien artikel XXXIa van het Belastingplan 2005 met betrekking tot een film is toegepast, niet op grond van het thans voorgestelde artikel

<sup>1</sup> Besluit van 20 januari 2004, nr. CPP 2003/2627M, onderdeel 4, BNB 2004/120.

<sup>2</sup> Vgl. het in dit artikel opgenomen tweede lid van artikel 3.42b.

<sup>3</sup> Vgl. het in artikel I, onderdeel C, opgenomen artikel 3.12a, tweede lid, eerste volzin.

3.42b van de Wet IB 2001 nogmaals filminvesteringsaftrek kan worden geclaimd.

*Artikel I, onderdeel K (artikel 3.47a van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Het voorgestelde artikel 3.47a inzake de desinvesteringsbijtelling bij film is nagenoeg gelijk aan de faciliteit, bedoeld in artikel 3.47a dat tot 1 januari 2004 van de Wet inkomstenbelasting 2001 onderdeel uitmaakte. Daarbij zij opgemerkt dat ten opzichte van dat oude artikel 3.47a in het tweede lid de bijtellingspercentages zijn gewijzigd. Deze wijziging houdt verband met het feit dat het percentage filminvesteringsaftrek is verhoogd. Verder zij opgemerkt dat in het derde lid het begrip omzet is gehanteerd, met inbegrip van de omzet die op de voet van artikel 3.12a wordt vrijgesteld. Het gaat dus om de omzet vóór toepassing van de vrijstelling.

*Artikel I, onderdeel L (artikel 3.84 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

De wijziging van artikel 3.84 hangt samen met de invoeging van een artikel 32ab in de Wet op loonbelasting 1964. Bij de daar geïntroduceerde eindheffing komt de loonbelasting en premie volksverzekeringen niet voor rekening van de werknemer maar voor rekening van de inhoudingsplichtige die daarvoor kiest. Uit de systematiek van de eindheffing vloeit voort dat het desbetreffende loonbestanddeel en de daarover voor rekening van de inhoudingsplichtige gekomen loonbelasting/premie volksverzekeringen geen rol meer mogen spelen voor de inkomstenbelasting van de werknemer. Met deze wijziging wordt bereikt dat deze systematiek ook gevolgd wordt voor voordelen die door een inhoudingsplichtige worden verstrekt aan werknemers van andere inhoudingsplichtigen.

*Artikel I, onderdeel M (artikel 3.96 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

De wijziging van artikel 3.96 van de Wet inkomstenbelasting 2001 houdt verband met de codificatie van de vrijwilligersregeling in de Wet op de loonbelasting 1964. In de loonbelasting wordt bepaald dat een vrijwilliger onder bepaalde voorwaarden niet in dienstbetrekking staat tot de organisatie ten behoeve waarvan hij anders dan bij wijze van beroep arbeid verricht. De toevoeging van een nieuw onderdeel aan artikel 3.96 Wet inkomstenbelasting 2001 beoogt de door een vrijwilliger ontvangen vergoeding of verstrekking, die in theorie tot het resultaat uit overige werkzaamheden zou kunnen worden gerekend, ook buiten de heffing van inkomstenbelasting te houden. Het karakter van de inkomstenbelasting brengt mee dat het plafond anders dan in de loonbelasting niet geldt per mogelijke inhoudingsplichtige maar per belastingplichtige.

*Artikel I, onderdeel N (artikel 3.104 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Met de voorgestelde wijziging van artikel 3.104 van de Wet inkomstenbelasting 2001 wordt de zorgtoeslag toegevoegd aan de in dit artikel opgenomen vrijstelling van bepaalde periodieke uitkeringen en verstrekkingen die worden ontvangen op grond van een publiekrechtelijke regeling. Artikel 3.104 stelt publiekrechtelijke uitkeringen vrij die gebonden zijn aan het doen van bepaalde uitgaven die niet of niet geheel passen in een door de overheid normaal geacht bestedingspatroon bij een zeker inkomen. De zorgtoeslag wordt aan dit artikel toegevoegd zodat discussie wordt voorkomen over de vraag naar belastbaarheid ervan. Aangezien het recht op zorgtoeslag jaarlijks opnieuw wordt vastgesteld, kan men zich namelijk afvragen of wel sprake is van een uitkering die een onderdeel vormt van een reeks uitkeringen, met andere woorden: is het wel een periodieke uitkering of gaat het slechts om een eenmalige uitkering? Met het onder-

havige voorstel wordt buiten twijfel gesteld dat de zorgtoeslag niet onderworpen is aan belastingheffing.

Het nieuwe onderdeel k wordt ook opgenomen in de verwijzingen in de laatste twee onderdelen van het artikel (na verlettering: onderdelen l en m). Dit houdt in dat tevens tot de vrijgestelde publiekrechtelijke uitkeringen behoren de eventueel bij ministeriële regeling aan te wijzen uitkeringen die naar aard en strekking overeenkomen met de zorgtoeslag, evenals uitkeringen op grond van buitenlandse regelingen die daarmee naar aard en strekking overeenkomen. Verder verwijst het huidige onderdeel k (bij ministeriële regelingen aan te wijzen uitkeringen die naar aard en strekking overeenkomen met in voorgaande onderdelen genoemde uitkeringen) naar onderdeel a tot en met i en dus niet naar onderdeel j, betreffende een door de overheid verstrekt persoonsgebonden budget ten behoeve van zorguitgaven. Omdat er geen reden is om onderdeel j niet in deze verwijzing op te nemen, omvat de verwijzing (na verlettering: onderdeel l) voortaan ook onderdeel j inzake het persoonsgebonden budget.

*Artikel l, onderdeel O (artikel 6.24 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

De vermenigvuldigingsfactor die binnen de buitengewone uitgaven wordt toegepast wordt verhoogd van 65% naar 90%. Hierdoor kunnen personen met specifieke uitgaven (uitgaven waarvan wordt aangenomen dat deze samenhang hebben met een chronische ziekte of handicap) door de werking van deze factor eerder de drempel overschrijden en derhalve eerder in aanmerking komen voor aftrek wegens buitengewone uitgaven. De vermenigvuldigingsfactor vindt alleen toepassing bij belastingplichtigen met een inkomen tot € 30 357. Deze aanpassing is daarmee gericht op belastingplichtigen met een laag inkomen en specifieke uitgaven. Voorts vervalt de maximum drempel binnen de buitengewone uitgavenregeling van € 6 020, zoals opgenomen in artikel 6.24, tweede lid, onderdeel c. De drempel die binnen de buitengewone uitgavenregeling wordt gehanteerd om te bepalen of sprake is van -in relatie tot het inkomen- buitengewone uitgaven is 11,2% van het verzamelinkomen voor toepassing van de persoonsgebonden aftrek. Daarbij geldt een minimale drempel van € 773 per fiscale partner en een maximale drempel van € 6 020 (voor fiscale partners samen). Voor belastingplichtigen waarvoor de maximumdrempel geldt, wordt hierdoor een relatief lagere drempel gehanteerd dan voor andere belastingplichtigen. Voor bijvoorbeeld belastingplichtigen met een verzamelinkomen (voor toepassing van de persoonsgebonden aftrek) van € 80 000 geldt door de maximumdrempel feitelijk een procentuele drempel van ongeveer 7,5%. Door de afschaffing van de maximale drempel wordt de toegang tot de buitengewone uitgavenregeling voor hogere inkomens beperkt tot uitgaven die uitgaan boven 11,2% van hun verzamelinkomen voor toepassing van de persoonsgebonden aftrek. Deze aanpassing heeft daarmee tot gevolg dat voor alle belastingplichtigen (afgezien van de minimale drempel) dezelfde procentuele drempel geldt.

*Artikel l, onderdeel P (artikel 7.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

De voorgestelde wijzigingen in het tweede lid van artikel 7.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001 hangen samen met de uitspraak van Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen in de zaak De Groot (C-385/00), onder meer gepubliceerd in BNB 2003/182. De uitspraak in de zaak De Groot is een vervolg op de jurisprudentie in het kader van de vergelding van «tegemoetkomingen voor persoonlijke en gezinsomstandigheden» (hierna: persoonlijke tegemoetkomingen) die haar aanvang nam met de uitspraak van het Hof in de zaak Schumacker (C-279/93), onder meer gepubliceerd in BNB 1995/187. Het Hof formuleert als uitgangspunt dat in beginsel de vergelding van persoonlijke tegemoetkomingen dient te

geschieden in de woonstaat, tenzij het inkomen geheel of nagenoeg geheel wordt verkregen vanuit de bronstaat.

De Hoge Raad heeft in het arrest van 7 mei 2004, nr. 38 067, onder meer gepubliceerd in BNB 2004/262, voor de toepassing van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 een invulling gegeven aan de reikwijdte van de term persoonlijke tegemoetkomingen. De Hoge Raad bepaalde dat alle bestanddelen die worden genoemd in artikel 3, derde lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 behoren tot de persoonlijke tegemoetkomingen. Deze invulling wordt nu voor de relevante – in de Wet inkomstenbelasting 2001 genoemde – bestanddelen gevolgd. Hiertoe behoren onder andere de buitengewone uitgaven, de algemene heffingskorting, de giftenaftrek en de uitgaven voor inkomensvoorzieningen. Deze afbakening is bij Besluit van 8 april 2005 (Stb. 2005/197) tot wijziging van het Besluit ter voorkoming van dubbele belasting 2001 overgenomen voor de binnenlandse belastingplichtigen. In de nota van toelichting bij dat Besluit is reeds gemeld dat voor de buitenlandse belastingplicht in de Wet inkomstenbelasting 2001 op het gebied van de uitgaven voor inkomensvoorzieningen deze afbakening nog niet consequent is doorgevoerd en dat dit alsnog zou moeten geschieden. Het vervallen van het huidige artikel 7.2, tweede lid, onderdeel h, van de Wet inkomstenbelasting 2001 (waarin staat: uitgaven voor inkomensvoorzieningen) geeft invulling aan dit voornemen. Buitenlandse belastingplichtigen kunnen dan ook alleen nog maar uitgaven voor inkomensvoorzieningen in aftrek brengen als zij hebben gekozen voor de behandeling als binnenlandse belastingplichtigen (keuzeregeling als bedoeld in artikel 2.5 van de Wet inkomstenbelasting 2001).

Hierdoor ontstaat een evenwichtig systeem dat in overeenstemming is met de jurisprudentie van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen en de Hoge Raad waarbij in beginsel alleen binnenlandse belastingplichtigen hun persoonlijke tegemoetkomingen in Nederland kunnen vergelden. De buitenlandse belastingplichtigen kunnen hun persoonlijke tegemoetkomingen alleen in Nederland vergelden, als zij gebruikmaken van de op de uitspraak in de zaak Schumacker geïnspireerde keuze-regeling voor buitenlandse belastingplichtigen als bedoeld in artikel 2.5 van de Wet inkomstenbelasting 2001.

De voorgestelde wijziging van het tweede lid van artikel 7.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001 bevat voorts een nieuw onderdeel h waardoor de negatieve persoonsgebonden aftrek (art. 3 139) onderdeel gaat uitmaken van het inkomen uit werk en woning in Nederland voor buitenlandse belastingplichtigen. Met het opnemen van deze bepaling wordt een onjuistheid hersteld. Reeds onder de Wet op de inkomstenbelasting 1964 gold de regeling van de negatieve persoonlijke verplichtingen ook voor buitenlandse belastingplichtigen. Hierdoor kon bijvoorbeeld een terugbetaling van alimentatie, waarvoor in de periode van binnenlandse belastingplicht aftrek werd genoten, worden belast. Bij invoering van de Wet inkomstenbelasting 2001 is deze mogelijkheid opgenomen onder de negatieve persoonsgebonden aftrek. Abusievelijk is deze bepaling niet onder de buitenlandse belastingplicht opgenomen. Met onderhavige wijziging wordt deze onjuistheid hersteld.

Ten slotte bewerkstelligt de wijziging van het tweede lid, onderdeel f, dat bij de in aanmerking te nemen belastbare inkomsten uit eigen woning in Nederland voor buitenlandse belastingplichtigen, evenals in de situatie waarin sprake is van binnenlandse belastingplicht, rekening wordt gehouden met de aftrek wegens geen of geringe eigenwoningschuld.

#### *Artikel 1, onderdeel Q (artikel 8.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

De wijzigingen in artikel 8.2 houden verband met het vervallen van de aanvullende kinderkorting (artikel 8.13) per 1 januari 2006 en met de vervanging van de aanvullende ouderenkorting door een alleenstaande

ouderenkorting (artikel 8.18) per 1 januari 2006. Deze wijzigingen vinden plaats na de wijziging per 1 januari 2006 van artikel 8.2 ingevolge de Wet aanpassing fiscale behandeling VUT/prepensioen en introductie levensloopregeling (Stb. 2005, 115).

*Artikel I, onderdeel R (artikel 8.7 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

De wijziging in artikel 8.7 houdt verband met het vervangen van de aanvullende ouderenkorting door de alleenstaande ouderenkorting (artikel 8.18) per 1 januari 2006.

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

De wijziging in artikel 8.9 houdt verband met het vervallen van de aanvullende kinderkorting per 1 januari 2006.

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

De wijziging in artikel 8.10 betreft de verhoging van de algemene heffingskorting met € 78. Deze verhoging wordt toegepast nadat de zogenoemde automatische inflatiecorrectie per 1 januari 2006 is toegepast. Bij de inflatiecorrectie wordt € 1894 vervangen door € 1912. Na de verhoging met € 78 is de algemene heffingskorting in 2006 derhalve € 1990.

*Artikel I, onderdelen U en V (artikel 8.12 en 8.13 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Zoals in het algemeen deel is toegelicht, vindt met ingang van 1 januari 2006 een stroomlijning van de kinderkortingen plaats. In dit verband wordt voorgesteld om de kinderkorting (huidig artikel 8.12) en de aanvullende kinderkorting (huidig artikel 8.13) samen te voegen tot één korting. Dit betekent dat de aanvullende kinderkorting vervalt en de huidige kinderkorting vervangen wordt door de gestroomlijnde kinderkorting. In de nieuwe systematiek is de hoogte van de kinderkorting alleen afhankelijk van het verzamelinkomen van de belastingplichtige dan wel, indien de belastingplichtige een partner heeft, van het gezamenlijke verzamelinkomen van de belastingplichtige en zijn partner. Er kan dus geen verhoging van de kinderkorting plaatsvinden al naar gelang het aantal kinderen, zoals nu het geval is bij de aanvullende kinderkorting (deze kan worden verhoogd met € 65 wanneer tot het huishouden van de belastingplichtige ten minste drie kinderen behoren). In de nieuwe systematiek bestaat recht op kinderkorting tot een (gezamenlijk) verzamelinkomen van € 42 469.

Een belastingplichtige die op grond van het eerste lid in aanmerking komt voor de kinderkorting en een (gezamenlijk) verzamelinkomen heeft van maximaal € 28 521, geniet op grond van het tweede lid de maximale kinderkorting van € 802. Bij een (gezamenlijk) verzamelinkomen van meer dan € 28 521 wordt de maximale kinderkorting van € 802 verminderd met 5,75% van het verschil tussen het (gezamenlijke) verzamelinkomen en het bedrag van € 28 521, zijnde het hoogste (gezamenlijke) verzamelinkomen waarbij nog de maximale kinderkorting wordt genoten. Deze vermindering bedraagt ten hoogste € 802. Voor elke euro dat het (gezamenlijke) verzamelinkomen boven de € 28 521 ligt, wordt de kinderkorting dus verminderd met € 0,0575 waardoor deze geleidelijk wordt afgebouwd tot nihil. Gezinnen met drie of meer kinderen en een inkomen onder de € 28 491 verliezen in 2006 € 65 kinderkorting ten opzichte van 2005. Gezinnen met één of twee kinderen en een inkomen onder de € 28 491 houden dezelfde kinderkorting. Alle gezinnen met kinderen en een inkomen hoger dan € 28 491 maar lager dan € 40 521 zullen in 2006 een hogere kinderkorting ontvangen dan in 2005. Alle gezinnen met kinderen



en een inkomen boven de € 40 521 maar beneden de grens van de huidige algemene kinderkorting van ongeveer € 60 447, ontvangen in 2006 minder of geen kinderkorting.

*Artikel I, onderdeel W (artikel 8.14 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

De wijziging in artikel 8.14 betreft de verlaging van de combinatiekorting met € 85. Deze verlaging wordt toegepast nadat de zogenoemde automatische inflatiecorrectie per 1 januari 2006 is toegepast. Bij de inflatiecorrectie wordt € 228 vervangen door € 231. Na de verlaging met € 85 is de combinatiekorting in 2006 derhalve € 146.

*Artikel I, onderdeel X (artikel 8.14a van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

De wijziging in artikel 8.14a betreft de verhoging van de aanvullende combinatiekorting met € 156. Deze verhoging wordt toegepast nadat de zogenoemde automatische inflatiecorrectie per 1 januari 2006 is toegepast. Op grond van het Belastingplan 2004 wordt de aanvullende combinatiekorting per 1 januari 2006 reeds verhoogd met € 58, zodat het bedrag vóór toepassing van de inflatiecorrectie per 1 januari 2006 komt te luiden € 447 (= de huidige korting van € 389 vermeerderd met € 58). Bij de inflatiecorrectie per 2006 wordt € 447 vervangen door € 452. De aanvullende combinatiekorting is in 2006 derhalve € 608.

*Artikel I, onderdeel Y (artikel 8.17 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

De wijzigingen in artikel 8.17 betreffen de verhoging van de inkomensgrens voor de ouderenkorting met € 200 en de verlaging van het bedrag aan ouderenkorting met € 85. Deze wijzigingen worden toegepast nadat de zogenoemde automatische inflatiecorrectie per 1 januari 2006 is toegepast. Bij de inflatiecorrectie wordt de huidige inkomensgrens van € 30 778 vervangen door € 31 055. Na de verhoging met € 200 is de inkomensgrens voor de ouderenkorting in 2006 derhalve € 31 255. Daarnaast wordt de huidige ouderenkorting van € 454 bij de inflatiecorrectie vervangen door € 459. Na de verlaging met € 85 is de ouderenkorting in 2006 derhalve € 374.

*Artikel I, onderdeel Z (artikel 8.18 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

De aanvullende ouderenkorting voor alleenstaande ouderen van artikel 8.18 wordt vervangen door een alleenstaande ouderenkorting. Deze alleenstaande ouderenkorting is, in tegenstelling tot de huidige aanvullende ouderenkorting, onafhankelijk van de hoogte van het inkomen zodat het mogelijk is dat een belastingplichtige wel in aanmerking komt voor de alleenstaande ouderenkorting en niet voor de ouderenkorting van artikel 8.17. De enige voorwaarde om in aanmerking te komen voor de alleenstaande ouderenkorting is dat de belastingplichtige als alleenstaande of alleenstaande ouder in aanmerking komt voor een AOW-uitkering. De alleenstaande oudere die geen recht heeft op een AOW-uitkering omdat hij niet verzekerd is geweest (bijvoorbeeld omdat hij voor zijn 65-ste in het buitenland heeft gewoond) komt eveneens in aanmerking voor de alleenstaande ouderenkorting indien hij, zou hij wel verzekerd zijn geweest, recht zou hebben gehad op een AOW-uitkering als alleenstaande of als alleenstaande ouder.

De aanvullende ouderenkorting bedraagt thans € 287. De nieuwe alleenstaande ouderenkorting bedraagt, na toepassing van de automatische inflatiecorrectie per 1 januari 2006, € 562.

*Artikel I, onderdeel AA (artikel 9.3 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

De wijzigingen in artikel 9.3 houden verband met het vervallen van de aanvullende kinderkorting per 1 januari 2006 en met de vervanging van de aanvullende ouderenkorting door de alleenstaande ouderenkorting per 1 januari 2006. Deze wijzigingen vinden plaats na de wijziging per 1 januari 2006 van artikel 9.3 ingevolge de Wet aanpassing fiscale behandeling VUT/prepensioen en introductie levensloopregeling (Stb. 2005, 115).

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

De wijziging van artikel 10.1 vindt plaats in verband met het vervallen van de aanvullende kinderkorting (artikel 8.13 van de Wet inkomstenbelasting 2001).

*Artikel I, onderdelen BB en DD (artikel 10.1 en 10.10 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

De wijzigingen van de artikelen 10.1, eerste volzin, en 10.10, eerste lid, betreffen wijzigingen die verband houden met het opnieuw opnemen van de filminvesteringsaftrek in artikel 3.42b de wet. De verwijziging naar 3.42b in artikelen 10.1, eerste volzin, betekent dat ter zake van de filminvesteringsaftrek inflatiecorrectiemogelijk mogelijk is. Met het voorstel, bedoeld in artikel I, onderdelen BB en DD, wordt aangesloten bij het regime zoals dat luidde op 31 december 2003. Met het zodoende herleven van de redactie van artikel 10.10, eerste lid, blijft filminvesteringsaftrek buiten toepassing als de film kan worden toegerekend aan het vermogen van een vaste inrichting die is gelegen in de Nederlandse Antillen of Aruba.

## **Artikel II**

*Artikel II, onderdelen A, B, C, D, E, F, G, H en I*

Het Europese steunkader waarin de voorwaarden zijn opgenomen voor overheidssteun aan audiovisuele werken loopt op 1 juli 2007 af, en zal daarna worden verlengd danwel gewijzigd. Daarom zullen per die datum de huidige bepalingen die verband houden met fiscale filmstimulering vervallen.

## **Artikel III**

*Artikel III, onderdeel A (artikel 1 van de Wet op de loonbelasting 1964)*

Deze wijziging hangt samen met de wijziging in onderdeel R van dit artikel. Met de aldaar opgenomen invoeging van het nieuw artikel 32ab wordt een wettelijke mogelijkheid van inhouding door middel van eindheffing gecreëerd met betrekking tot bepaalde verstrekkingen aan anderen dan aan de eigen werknemers. De situatie kan zich voordoen dat de ontvanger geen natuurlijke persoon is maar een rechtspersoon of ander lichaam. Beoogd is ook in die situatie onder de naam «loonbelasting» een directe belasting te kunnen heffen. Daarom wordt hier voorgesteld het woord «natuurlijke» te laten vervallen.

*Artikel III, onderdeel B (artikel 2 van de Wet op de loonbelasting 1964)*

Vanwege het maatschappelijke belang van vrijwilligerswerk, in bijvoorbeeld de zorg en hulpverlening, wordt voorgesteld om het plafond van de vrijwilligersregeling te verhogen naar € 1 500. Tegelijkertijd wordt met het

oog op het verlichten van de administratieve lasten voor vrijwilligersorganisaties en flexibiliteit voor seizoensgebonden activiteiten voorgesteld om uit te gaan van een maandelijkse limiet van € 150. Deze wijzigingen werken door in de Werkloosheidswet, de Ziektewet en de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering. Zie de toelichting op de artikelen XX tot en met XXII.

Met de invoeging van een nieuw zesde lid in artikel 2 van de Wet op de loonbelasting 1964 wordt de, in het Besluit van 12 maart 2004, nr. CPP2003/2042M (onder meer gepubliceerd in BNB 2004/211) opgenomen vrijwilligersregeling omgezet in wetgeving. In verband met het mogelijke verschil tussen de werkelijke kosten in het individuele geval en de ontvangen vergoeding past de vrijwilligersregeling niet meer in lagere regelgeving en is er voor gekozen de regeling in de wet zelf op te nemen. Ingeval de aan een vrijwilliger in verband met het verrichten van het vrijwilligerswerk toekomende vergoedingen en verstrekkingen tezamen niet hoger zijn dan € 150 per maand en € 1500 per kalenderjaar, wordt de vrijwilliger niet aangemerkt als werknemer, waardoor de vrijwilliger deze vergoedingen en verstrekkingen onbelast kan ontvangen. Zodra één van deze twee maximumbedragen te boven wordt gegaan, is de wettelijke uitzondering op het werknemberbegrip niet meer van toepassing. De vrijwilligersregeling is bijvoorbeeld niet van toepassing als de vrijwilliger € 180 per maand ontvangt, gesplitst in € 30 beloning en € 150 vergoeding voor gemaakte kosten. Er wordt dan niet voldaan aan de voorwaarde dat de vrijwilliger in verband met door hem verricht vrijwilligerswerk uitsluitend kostenvergoedingen of verstrekkingen ontvangt. In dit voorbeeld van € 30 beloning en € 150 kostenvergoeding moet aan de hand van de regels die gelden voor de loonbelasting worden bepaald of en in hoeverre de vergoeding van € 150 tot de vrije vergoedingen behoort. Hierbij dient opgemerkt te worden dat indien een grens van de vrijwilligersregeling wordt overschreden, dit nog niet per definitie leidt tot een dienstbetrekking en daarmee tot belast inkomen. Dit komt omdat een vergoeding die niet hoger is dan de naar redelijkheid te bepalen werkelijke kosten niet kan worden aangemerkt als loon in de zin van de Wet op de loonbelasting 1964. Evenmin is dan sprake van inkomen uit werk en woning in de zin van de Wet inkomstenbelasting 2001. Deze kostenvergoedingen kunnen dan ook onbelast worden uitgekeerd, ook als zij een of beide grenzen van de vrijwilligersregeling overschrijden. Voor deze toets aan de werkelijke kosten zijn de aftrekbependingen en -normeringen die gelden in de fiscaliteit, zoals voor de autokosten, niet relevant. De vrijwilligersregeling kan slechts worden toegepast als sprake is van werkzaamheden die niet bij wijze van beroep worden verricht. Bij de vraag of iemand beroepshalve werkzaamheden verricht, is de beloning die voor de werkzaamheden wordt ontvangen van belang en of deze beloning enigszins in overeenstemming is met het werk. Het gaat er daarbij om of de beloning in redelijke mate in overeenstemming is met de (aard van de) verrichte werkzaamheden. Bij een beloning die aangemerkt kan worden als een marktconforme beloning is geen sprake van «vrijwilligerswerk». Een belangrijk kenmerk van vrijwilligerswerk is immers dat een eventuele vergoeding in geen verhouding staat tot het tijdsbeslag en de aard van de verrichte werkzaamheden, maar meer het karakter heeft van een forfaitaire kostenvergoeding. Daarvan is doorgaans sprake in de sportwereld.

De vrijwilligersregeling is in het algemeen niet van toepassing bij werk voor commerciële organisaties. De uitzondering hierop is dat de vrijwilligersregeling bij alle sportorganisaties toepassing kan vinden, dus ongeacht of deze belastingplichtig zijn voor de vennootschapsbelasting. In het besluit van 12 maart 2004, nr. CPP2003/2042M is de vrijwilligersregeling beperkt tot sportorganisaties die niet de rechtsvorm hebben van een NV of BV. In deze wettelijke regeling is de beperking niet opgenomen, omdat ervan kan worden uitgegaan dat de desbetreffende vennoot-

schappen sterk met amateurorganisaties zijn verweven. Hierdoor kunnen sportorganisaties de vrijwilligersregeling toepassen, ongeacht of ze aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen en ongeacht de rechtsvorm. Of er sprake is van vrijwilligerswerk voor de sportorganisatie hangt daarvoor af van de vraag of de arbeid al dan niet bij wijze van beroep wordt verricht en niet van de rechtsvorm van de sportorganisatie.

De voorwaarde dat doorgaans slechts voor één lichaam vrijwilligerswerk wordt gedaan is niet opgenomen in de loonbelastingwetgeving omdat dit voor de instelling ten behoeve van wie het vrijwilligerswerk wordt verricht, moeilijk is te controleren. In artikel 3.96 van de Wet inkomstenbelasting 2001 is, voor vrijwilligerswerk dat buiten de loonbelasting blijft, opgenomen dat als het gezamenlijk bedrag van de vergoedingen de grenzen niet overstijgt, dit ook voor die belasting niet leidt tot belastingheffing.

Zoals hiervoor reeds opgemerkt, zullen de vergoedingen voor vrijwilligerswerk die hoger zijn dan de vergoeding van € 21 per week en € 735 per jaar voor de Wet werk en bijstand mogelijk wel gevolgen hebben. Ten behoeve van een goede uitvoering van de Wet werk en bijstand zullen daarom bij ministeriële regeling regels worden gesteld met betrekking tot een renseigneringsverplichting voor vrijwilligersorganisaties, indien hogere bedragen dan € 21 per week en € 735 worden betaald.

In dit verband zal het eerdergenoemde besluit van 12 maart 2004 worden ingetrokken. Ook de goedkeuring dat bij hogere bedragen de arbeidsverhouding van de vrijwilliger niet als een dienstbetrekking wordt beschouwd en dat in deze situatie met renseignering kan worden volstaan, komt daarmee te vervallen. Deze goedkeuring gold al niet voor de premies werknemersverzekeringen. Dit verschil wordt met het vervallen van de goedkeuring weggenomen. De goedkeuring was overigens ook al niet van toepassing als de arbeidsverhouding van de vrijwilliger kon worden aangemerkt als een fictieve dienstbetrekking, zoals zich dit bij vrijwilligers met name voor kan doen als de vrijwilliger op doorgaans tenminste twee dagen per week werkt voor tenminste 40% van het minimumloon. Overigens zal door de verhoging van de bedragen de behoefte aan de goedkeuring afnemen en past de goedkeuring niet bij de wens de vrijwilligersregeling te codificeren.

*Artikel III, onderdeel C (artikel 6, tweede lid, onderdeel b, Wet op de loonbelasting 1964)*

Artikel 6, tweede lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 regelt de inhoudingsplicht voor «buitenlandse werkgevers». Artikel 6, tweede lid aanhef en onderdeel b, bepaalt dat wie niet in Nederland woont of gevestigd is en geen vaste inrichting of vaste vertegenwoordiger in Nederland heeft, slechts als inhoudingsplichtige wordt beschouwd voorzover hij aan de volgende drie voorwaarden voldoet:

- hij heeft in Nederland een of meer personen in dienst;
- voor deze personen houdt hij de loonadministratie in Nederland, en
- voor deze personen heeft hij zich als inhoudingsplichtige bij de inspecteur gemeld.

Gebleken is dat de eerste voorwaarde «voor zover hij in Nederland een of meer personen in dienst heeft» in de praktijk onnodig belemmerend werkt voor buitenlandse werkgevers met werknemers die hun dienstbetrekking geheel of gedeeltelijk buiten Nederland (moeten) uitoefenen en die hier te lande voor de heffing van de inkomstenbelasting wat betreft dat loon wel belastingplichtig zijn (zoals bij in Nederland wonende zeevarenden die een dienstbetrekking zijn aangegaan met een buitenlandse werkgever). Om die reden wordt voorgesteld vorenbedoeld onderdeel b aan te passen. De voorwaarde dat de desbetreffende personen de dienstbetrekking in Nederland moeten vervullen, is vervallen. De dienstbetrekking mag ook buiten Nederland worden vervuld. Om te voorkomen dat de

regeling te ruim zou worden is wel als voorwaarde opgenomen dat het loon van de desbetreffende personen is onderworpen aan de Nederlandse inkomstenbelasting. Opgemerkt wordt dat dit moet worden getoetst met inachtneming van de door Nederland gesloten belastingverdragen. Aldus wordt bewerkstelligd dat ook een buitenlandse werkgever met werknemers die buiten Nederland hun dienstbetrekking uitoefenen in situaties dat hun inkomsten daaruit wel in Nederland aan de heffing van inkomstenbelasting zijn onderworpen, voor die werknemers kan kwalificeren als inhoudingsplichtige voor de loonbelasting.

Deze verruiming van vrijwillige inhoudingsplicht werkt door naar de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen. Door deze verruiming ontstaat voor buitenlandse werkgevers de mogelijkheid gebruik te maken van de afdrachtvermindering zeevaart voor zeelieden die werkzaam zijn op schepen die de Nederlandse vlag voeren en ter zake waarvan de inkomsten uit hun dienstbetrekking aan de heffing van de Nederlandse inkomstenbelasting zijn onderworpen.

Deze aanpassing is vergelijkbaar met de aanpassing per 1 januari 2005 van de spiegelbeeldsituatie van een binnenlandse werkgever met in het buitenland wonende werknemers die hun dienstbetrekking buiten Nederland uitoefenen. Die in dienstbetrekking werkende personen zijn in artikel 2, vierde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 uitgezonderd als werknemer als zij voor hun looninkomsten uit de dienstbetrekking elders zijn onderworpen aan een belasting naar het inkomen.

*Artikel III, onderdeel D (artikel 11, eerste lid, van de Wet op de loonbelasting 1964)*

De in het nieuwe onderdeel t van artikel 11, eerste lid, opgenomen bepaling is een bijzondere faciliteit die reeds is aangekondigd in het besluit van 24 mei 2005, nummer CPP2005/1134M, (onder meer gepubliceerd in V-N 2005/28.20), inzake de «ZuidOost-pas». Het betreft hier de mogelijkheid dat mede via de werkgever aan de werknemer onder bijzondere omstandigheden een recht op vervoer kan worden verstrekt zonder dat dit fiscale gevolgen heeft. Het recht biedt de werknemer de mogelijkheid gebruik te maken van speciaal georganiseerd tijdelijk vervoer ter vermindering van verkeershinder door wegwerkzaamheden. Het vervoer kan bestaan uit bestaand openbaar vervoer doch ook uit vervoersmiddelen als speciale shuttlebussen tussen de relevante stations en de gebouwen waar de forenzen werken. Gelet op de sterke betrokkenheid van de (lagere) overheid (onder andere blijkend uit de financiering) is het bij dit vervoer niet duidelijk of nog sprake is van vervoer vanwege de inhoudingsplichtige dan wel dat gesproken moet worden van vervoer vanwege de overheid. Daarom wordt voorgesteld een specifieke vrijstelling voor dit recht op vervoer in het leven te roepen. Door deze vrijstelling afzonderlijk in het nieuwe onderdeel t van artikel 11 onder te brengen, wordt het bijzondere karakter van deze vrijstelling benadrukt. Door deze vrijstelling wordt geconstateerd dat deze verstrekking niet in de loonsfeer plaatsvindt. Bovendien vindt er aldus geen ongewenste samenloop plaats met de in artikel 15b opgenomen regels ter zake van vervoer. De werkgever kan daardoor doorgaan met het belastingvrij vergoeden van de woon-werkkilometers, gedurende de periode dat de werknemer het desbetreffende woon-werkverkeer tijdelijk (geheel of gedeeltelijk) niet met eigen vervoer aflegt, maar gebruik maakt van het speciaal georganiseerde vervoer. Aan werknemers en anderen kunnen dergelijke vervoerpassen worden verstrekt om economische schade en file-overlast in verband met een grootschalig verkeersproject te voorkomen, zoals dit ook gebeurd is bij de uitgebreide wegwerkzaamheden aan de Gaasperdammerweg in Amsterdam Zuid-Oost. Om grootschalig fileleed, economische schade en overlast voor omwonenden te voorkomen wordt tijdens de periode van die werkzaamheden het gebruik van openbaar en collectief vervoer extra

gestimuleerd. Aan een grote groep forenzen is de zogenoemde ZuidOost-pas verstrekt. Deze pas gaf toegang tot extra ingekochte plaatsen in treinen van de NS en/of in speciale shuttlebussen tussen de relevante stations en de gebouwen waar de forenzen werken. Het verstrekken van de pas zou zonder nadere faciliteit tot gevolg hebben dat de naast het verstrekte vervoersrecht betaalde reiskostenvergoedingen veelal niet onbelast kunnen blijven. Het is echter zeer bezwaarlijk om de veelal in CAO's vastgelegde reiskostenvergoedingen voor een korte periode aan te passen of in te trekken, temeer omdat werknemers niet op alle dagen (of niet de gehele reisafstand) van de pas gebruik zullen maken. Werknemers zullen dan ook niet willen afzien van hun volledige reiskostenvergoeding.

Door de voorgestelde wijziging wordt dit bijzondere recht buiten het loonbegrip geplaatst en kunnen de overeengekomen reiskostenvergoedingen (binnen de kaders van artikel 15b van de Wet op de loonbelasting 1964) belastingvrij doorlopen. De slagingskans van een dergelijk project wordt hierdoor vergroot en een stijging van de administratieve lasten blijft achterwege.

De faciliteit is alleen van toepassing als de kosten van het speciaal georganiseerd tijdelijk vervoer door het bedrijfsleven en de overheid gezamenlijk wordt gedragen, waarbij de overheid vanwege de dreigende verkeershinder door wegwerkzaamheden meer dan de helft voor haar rekening neemt.

Van deze faciliteit kan gedurende een periode van maximaal zes maanden gebruik gemaakt worden. Indien het recht verstrekt wordt voor een periode waarvan vooraf bekend is dat deze periode langer zal duren dan zes maanden, is de vrijstelling na de zesde maand niet van toepassing en kan de verstrekking van dit vervoer wel gevolgen hebben voor de onbelastbaarheid van de gegeven reiskostenvergoeding. Hetzelfde geldt indien de werkzaamheden tegen de verwachting in langer duren dan zes maanden. Indien de wegwerkzaamheden, waardoor alternatief vervoer georganiseerd dient te worden, langer duren dan zes maanden, prevaleren namelijk de fiscale beginselen boven de praktische bezwaren tegen het aanpassen van in CAO's vastgelegde reiskostenvergoedingen of tegen het belasten van de bovenmatige reiskostenvergoedingen.

*Artikel III, onderdeel E (artikel 18d, derde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964)*

In dit onderdeel wordt een verruiming voorgesteld van de mogelijkheden om in situaties waarin het pensioen eerder ingaat dan bij het bereiken van de 65-jarige leeftijd – in de periode tot het bereiken van de 65-jarige leeftijd – pensioenuitkeringen te ontvangen die gelijk zijn aan hetgeen in de periode na het bereiken van de leeftijd van 65 jaar aan AOW en pensioenuitkeringen samen wordt ontvangen.

In artikel 18a zijn de maxima opgenomen voor de hoogte van het ouderdomspensioen. Op grond van artikel 18a, achtste lid, dienen deze maxima te worden opgevat met inbegrip van de zogenoemde AOW-inbouw. Daarbij is niet van belang of in die jaren ook daadwerkelijk AOW wordt genoten. Omdat in de periode vóór het bereiken van de leeftijd van 65 jaar nog geen AOW wordt genoten, moet in die periode een hogere pensioenuitkering worden ontvangen dan in de periode daarna, indien men in de eerstgenoemde periode het ontbreken van de AOW volledig wil compenseren door middel van hogere pensioenuitkeringen. In artikel 18d zijn echter grenzen gesteld met betrekking tot de mogelijkheden om de hoogte van het pensioen te variabiliseren.

Op grond van artikel 18d, eerste lid, onderdeel b, geldt hierbij in de eerste plaats de voorwaarde dat de laagste uitkering in beginsel niet minder bedraagt dan 75 percent van de hoogste uitkering. Omdat het als gevolg van deze bandbreedte slechts in zeer beperkte mate mogelijk zou zijn om

de ouderdomspensioenuitkering in de periode waarin nog geen AOW wordt ontvangen zodanig te verhogen (onder gelijktijdige verlaging van de na die periode te ontvangen pensioenuitkeringen) dat de tot het bereiken van de 65-jarige leeftijd te ontvangen pensioenuitkeringen even hoog zijn als in de periode daarna aan AOW en aanvullende pensioenuitkeringen wordt ontvangen, is met ingang van 1 januari 2005 in het derde lid van artikel 18d bepaald, dat voor de toepassing van artikel 18d, eerste lid, onderdeel b, bij de toets van de hiervoor genoemde bandbreedte (100:75) een deel van de uitkering die wordt ontvangen in de periode voor het bereiken van de 65-jarige leeftijd buiten aanmerking gelaten wordt. Het buiten aanmerking te laten deel is hierbij gesteld op het in artikel 18a, achtste lid, genoemde bedrag, dat wil zeggen de voor dat jaar geldende uitkeringen voor gehuwde personen zonder toeslag als omschreven in artikel 9, eerste lid, onderdeel b, en vijfde lid, van de Algemene ouderdomswet, vermeerderd met de vakantietoeslag (de zogenoemde enkelvoudige gehuwden-AOW zonder toeslag). Als gevolg van de aansluiting bij de AOW voor gehuwden zonder toeslag biedt artikel 18d voor alleenstaanden en kostwinners nog steeds onvoldoende ruimte om de ouderdomspensioenuitkering in de periode voor het bereiken van de 65-jarige zodanig te verhogen dat het ontbreken van de AOW-uitkering (in het geval van de kostwinner inclusief de AOW-uitkering van de partner) volledig kan worden gecompenseerd, zonder dat strijd ontstaat met de bandbreedte. Om die reden wordt thans voorgesteld om het bij de toets aan de bandbreedte buiten beschouwing te laten bedrag te stellen op het bedrag van tweemaal de voor het betreffende jaar geldende uitkeringen voor gehuwde personen zonder toeslag als omschreven in artikel 9, eerste lid, onderdeel b, en vijfde lid, van de Algemene ouderdomswet, vermeerderd met de vakantietoeslag. Dit geldt op grond van de laatste volzin eveneens indien in deeltijd wordt gewerkt. In die situatie hoeft dit bedrag dus niet te worden gecorrigeerd voor de deeltijdfactor. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat niet van belang is welke AOW-inbouw feitelijk wordt gehanteerd in de pensioenregeling; ook als in de pensioenregeling bij de opbouw is uitgegaan van een lagere AOW-inbouw mag het hiervoor genoemde bedrag (tweemaal de enkelvoudige gehuwden-AOW zonder toeslag) buiten beschouwing worden gelaten bij de toets aan de bandbreedte van 100:75.

*Artikel III, onderdeel F (artikel 19e van de Wet op de loonbelasting 1964)*

De in dit onderdeel voorgestelde wijziging vloeit voort uit de brief van 17 september 2004, Kamerstukken II, 2003–2004, 29 200 IXB, nr. 37, waarin de reactie is opgenomen op het (als bijlage bij die brief opgenomen) eerste advies van de Adviescommissie fiscale behandeling pensioenen. In dit advies is onder meer voorgesteld om de wettelijke taakopdracht in die zin aan te passen, dat de adviezen niet meer volledig budgettair neutraal hoeven te zijn, maar dat ook adviezen kunnen worden gegeven, die nagevoeg budgettair neutraal zijn. In de reactie op dit advies is aangekondigd dat voorgesteld zal worden artikel 19e van de Wet op de loonbelasting 1964 met betrekking tot de voorwaarde van budgettaire neutraliteit overeenkomstig het advies van de adviescommissie aan te passen. In dit onderdeel wordt uitvoering gegeven aan deze aankondiging. Verder wordt de taakopdracht van de adviescommissie uitgebreid van advisering over 'elementen van pensioenregelingen die weliswaar afwijken van het overigens in of krachtens hoofdstuk IIB van de Wet LB 1964 bepaalde maar niettemin van belang zijn voor een verdergaande flexibilisering van pensioenen' naar advisering over fiscale aspecten van pensioenen. Deze uitbreiding geeft de adviescommissie meer mogelijkheden om haar taak uit te voeren.

De wijziging in artikel 19g van de Wet op de loonbelasting 1964 (dat met ingang van 1 januari 2006 op grond van artikel II, onderdeel D, van de Wet aanpassing fiscale behandeling VUT/prepensioen en introductie levensloopregeling wordt ingevoerd) bewerkstelligt dat naast banken en verzekeraars ook beheerders van beleggingsinstellingen de levensloopregeling kunnen uitvoeren. Het betreft hier alleen beheerders van beleggingsinstellingen aan wie een vergunning verleend is ingevolge de Wet toezicht beleggingsinstellingen (Wtb) alsmede de in het tot onderdeel d verletterde onderdeel c van artikel 19g, vierde lid, bedoelde beheerders van beleggingsinstellingen, die voldoen aan de door onze minister te stellen voorwaarden. De toevoeging van beheerders van beleggingsinstellingen als uitvoerder van de levensloopregeling wordt voorgesteld aangezien in de praktijk behoefte bestaat aan de mogelijkheid de levensloopregeling (ook door een beleggingsinstelling te laten uitvoeren. Wij willen de praktijk (binnen de voorwaarden van aanwezigheid van afdoende financieel toezicht en de doelstellingen van de levensloopregeling) zoveel mogelijk mogelijkheden bieden om levensloopproducten aan te bieden die kunnen worden afgestemd op de wensen en behoeften van de individuele werknemers. Door de toevoeging van de beheerders van beleggingsinstellingen als uitvoerder van de levensloopregeling ontstaan er voor werknemers meer keuzemogelijkheden. Naast de mogelijkheid om een levensloopproduct te gebruiken in de vorm van een geblokkeerde rekening bij een bank of een verzekering bij een verzekeraar, kan ook een door een beheerder van een beleggingsinstelling aangeboden mogelijkheid van één of meer geblokkeerde rechten van deelneming in de instelling worden gebruikt ter deelname aan de levensloopregeling. Bij de beheerders van beleggingsinstellingen is (evenals bij kredietinstellingen en verzekeraars) financieel toezicht van toepassing waardoor de belangen van de deelnemers beschermd worden.

Het geblokkeerde karakter van het recht van deelneming komt tot uiting doordat de deelnemer met de beheerder van de beleggingsinstelling overeenkomt dat hij zijn recht van deelneming alleen kan vervreemden aan die beheerder en wel alleen op tijdstippen en tot een omvang die volgen uit de levensloopregeling (tijdens de periode van levensloopverlof ter compensatie van het gemis van het reguliere loon, afkoop bij einde dienstbetrekking en afkoop bij het bereiken van de leeftijd van 65 jaar of de eerdere pensioendatum). Mocht de deelnemer op andere tijdstippen toch zijn recht van deelneming vervreemden of anderszins in strijd met de levensloopregeling handelen, dan heeft dat als consequentie dat fiscaal geen sprake meer is van een levensloopregeling. Hierdoor wordt de gehele aanspraak ingevolge de levensloopregeling ineens belast als loon uit vroegere dienstbetrekking. De beheerder van de beleggingsinstelling neemt deze voorwaarden op in de prospectus.

In de prospectus en de overeenkomst tussen de deelnemer en de beheerder van de beleggingsinstelling zal ook moeten zijn opgenomen dat hetgeen de deelnemer toekomt bij een vervreemding (inkoop) van zijn recht van deelnemer door de beheerder van de beleggingsinstelling, rechtstreeks moet worden overgemaakt aan de (voormalige) werkgever van de deelnemer en voorts dat in (uitzonderings)situaties waarin de opbrengst ter zake van de inkoop ingevolge de levensloopregeling rechtstreeks mag worden overgemaakt naar de deelnemer, loonbelasting moet worden ingehouden.

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

De wijziging van artikel 20a betreft de verhoging van de percentages van de eerste en de tweede tariefschijf tot 2,45% respectievelijk 9,75%, zoals toegelicht in het algemeen deel van deze toelichting. Voor 2005 bedragen



deze percentages 1,80 respectievelijk 9,35; ingevolge het Belastingplan 2005 zouden deze percentages voor 2006 bedragen 1,55 respectievelijk 9,10.

De in de tabel opgenomen schijfgrenzen zijn de schijfgrenzen nadat de zogenoemde automatische inflatiebijstelling per 1 januari 2006 – zijnde 0,9% – is toegepast.

*Artikel III, onderdeel I (artikel 21b van de Wet op de loonbelasting 1964)*

De wijziging in artikel 21b houdt verband met de vervanging van de aanvullende ouderenkorting door de alleenstaande ouderenkorting per 1 januari 2006.

*Artikel III, onderdeel J (artikel 21c van de Wet op de loonbelasting 1964)*

De wijziging in artikel 21c houdt verband met de vervanging van de aanvullende ouderenkorting door de alleenstaande ouderenkorting per 1 januari 2006.

*Artikel III, onderdeel K (artikel 22 van de Wet op de loonbelasting 1964)*

De wijziging in artikel 22 betreft de verhoging van de algemene heffingskorting met € 78. Deze verhoging wordt toegepast nadat de zogenoemde automatische inflatiecorrectie per 1 januari 2006 is toegepast. Bij de inflatiecorrectie wordt € 1894 vervangen door € 1912. Na de verhoging met € 78 is de algemene heffingskorting in 2006 derhalve € 1990.

*Artikel III, onderdeel L (artikel 22b van de Wet op de loonbelasting 1964)*

De wijzigingen in artikel 22b betreffen de verhoging van de inkomensgrens voor de ouderenkorting met € 200 en de verlaging van het bedrag aan ouderenkorting met € 85. Deze wijzigingen worden toegepast nadat de zogenoemde automatische inflatiecorrectie per 1 januari 2006 is toegepast. Bij de inflatiecorrectie wordt de huidige inkomensgrens van € 30 778 vervangen door € 31 055. Na de verhoging met € 200 is de inkomensgrens voor de ouderenkorting in 2006 derhalve € 31 255. Daarnaast wordt de huidige ouderenkorting van € 454 bij de inflatiecorrectie vervangen door € 459. Na de verlaging met € 85 is de ouderenkorting in 2006 derhalve € 374.

*Artikel III, onderdeel M (artikel 22c van de Wet op de loonbelasting 1964)*

De aanvullende ouderenkorting voor alleenstaande ouderen van artikel 22c wordt vervangen door een alleenstaande ouderenkorting. Deze alleenstaande ouderenkorting is, in tegenstelling tot de huidige aanvullende ouderenkorting, onafhankelijk van de hoogte van het inkomen. De enige voorwaarde om in aanmerking te komen voor de alleenstaande ouderenkorting is dat de belastingplichtige als alleenstaande of alleenstaande ouder in aanmerking komt voor een AOW-uitkering. De alleenstaande oudere die geen recht heeft op een AOW-uitkering omdat hij niet verzekerd is geweest (bijvoorbeeld omdat hij voor zijn 65-ste in het buitenland heeft gewoond) komt eveneens in aanmerking voor de alleenstaande ouderenkorting indien hij, zou hij wel verzekerd zijn geweest, recht zou hebben gehad op een AOW-uitkering als alleenstaande of als alleenstaande ouder.

De aanvullende ouderenkorting bedraagt thans € 287. De nieuwe alleenstaande ouderenkorting bedraagt, na toepassing van de automatische inflatiecorrectie per 1 januari 2006, € 562.

*Artikel III, onderdeel N (artikel 24 van de Wet op de loonbelasting 1964)*

De wijziging in artikel 24 houdt verband met de vervanging van de aanvullende ouderenkorting door de alleenstaande ouderenkorting per 1 januari 2006.

*Artikel III, onderdeel O (artikel 26 van de Wet op de loonbelasting 1964)*

Grote werkgevers, concerns, bestaan formeel veelal uit meer dan één inhoudingsplichtige. In dergelijke gevallen pleegt de inspecteur op verzoek toe te staan dat zij worden beschouwd als samenhangende groep inhoudingsplichtigen. Zie hieromtrent de toelichting bij het thans voorgestelde artikel 27e van de Wet op de loonbelasting 1964.

Bij een wisseling van werkgever binnen die samenhangende groep zou op grond van het vierde lid van artikel 26 van de Wet op de loonbelasting 1964 de loonbelastingtabel voor bijzondere beloningen moeten worden toegepast alsof de werknemer een nieuwe dienstbetrekking is aangevangen, terwijl hiervoor inhoudelijk geen reden bestaat. Met de onderhavige wijziging wordt het mogelijk in de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001 een bepaling op te nemen die regelt dat het jaarloon voor de tabel voor bijzondere beloningen in dergelijke gevallen wordt gesteld op het gezamenlijke bedrag van hetgeen in de onderscheiden dienstbetrekkingen is genoten. Hierdoor behoeft dat jaarloon niet opnieuw te worden vastgesteld. Hiermee wordt een administratieve lastenverlichting bereikt en wordt de toepassing van de tabel voor bijzondere beloningen verbeterd.

*Artikel III, onderdeel P (artikel 27e van de Wet op de loonbelasting 1964)*

Het is in de praktijk wenselijk gebleken dat inhoudingsplichtigen die behoren tot een bepaalde samenhangende groep, hierna eenvoudshalve te noemen concern, hun respectieve aangiften loonbelasting tegelijkertijd doen (de zogenoemde gebundelde aangifte), evenals de afdracht daarvan. Daarmee samenhangend bleek het in de praktijk wenselijk te zijn dat bij verplaatsing van een werknemer binnen een concern van de ene concernmaatschappij naar de andere, niet opnieuw zijn identiteit behoeft te worden vastgesteld met de daaraan verbonden administratie, niet opnieuw een loonbelastingverklaring behoeft te worden ingevuld, de spaarloonregeling doorloopt, en de beschikking voor de bewijsregel voor extraterritoriale werknemers doorloopt indien althans ongewijzigde omstandigheden dit toelaten.

De wenselijkheid van een en ander is in de praktijk gebleken uit de omstandigheid dat in het verleden verschillende concerns hieromtrent met de inspecteur afspraken hebben gemaakt. Het thans voorgestelde artikel 27e dient ertoe om deze in het verleden gegroeide praktijk te formaliseren, zij het dat voortaan één aangifte voor het gehele concern niet meer mogelijk zal zijn in verband met de eisen die de premieheffing voor de werknemersverzekeringen stelt.

Bij de nummering van het artikel is rekening gehouden met de ingevolge de Invoeringswet Wet financiering sociale verzekeringen in te voegen artikelen 27a, 27b, 27c en 27d van de Wet op de loonbelasting 1964.

Op grond van artikel 27e zullen inhoudingsplichtigen van een concern zich tot de inspecteur kunnen wenden met het verzoek hen aan te wijzen als samenhangende groep inhoudingsplichtigen. In de voorgestelde wettekst is niet aangegeven wat als samenhangende groep moet worden beschouwd, aangezien het niet voor de hand ligt dat inhoudingsplichtigen zonder samenhang zich gezamenlijk met een verzoek tot de inspecteur zullen wenden en bereid zullen zijn tegelijkertijd aangifte te doen en af te dragen. In het uiterste geval zal de inspecteur moeten beoordelen of van samenhang sprake is, waarbij de bewijslast bij de inhoudingsplichtigen ligt.

De inspecteur zal de inhoudingsplichtigen aanwijzen als samenhangende groep inhoudingsplichtigen, mogelijk onder door hem te stellen voorwaarden. De aanwijzing gebeurt bij voor bezwaar vatbare beschikking, zodat de gebruikelijke rechtsbescherming van toepassing is. Indien het de inspecteur, al dan niet op aangeven van het concern, blijkt dat de aanwijzing niet meer voldoet, kan hij deze aanpassen of eventueel intrekken. Zodra een samenhangende groep inhoudingsplichtigen is aangewezen zal de Belastingdienst toestaan dat de in totaal op de tegelijkertijd gedane aangiften af te dragen belasting in één bedrag wordt voldaan. Voor het jaar 2006 zal dit laatste slechts mogelijk zijn voor die concerns die dit na overleg met de inspecteur ook reeds deden onder het oude regime; met ingang van 1 januari 2007 zal deze mogelijkheid worden uitgebreid tot alle eventuele andere aangewezen samenhangende inhoudingsplichtigen. Gevolg van de aanwijzing zal voorts een aantal administratieve lasten kunnen worden verminderd. Zo behoeft bij verplaatsing van een werknemer binnen de samenhangende groep niet opnieuw de identiteit te worden vastgesteld met de daaraan verbonden administratie. Ook behoeft niet opnieuw een loonbelastingverklaring te worden ingevuld. Voor de werknemer treedt het voordeel op dat de eventueel van toepassing zijnde spaarloonregeling doorloopt, en de eventuele beschikking voor de bewijsregel voor ingekomen werknemers doorloopt indien althans de omstandigheden daarvoor niet zijn gewijzigd.

Voor de goede orde wordt nog opgemerkt dat het aangewezen zijn als samenhangende groep inhoudingsplichtigen geen noodzakelijke voorwaarde is om tegelijkertijd aangifte te doen; het staat inhoudingsplichtigen vanzelfsprekend steeds vrij om hun aangiften op hetzelfde moment te doen.

Het aangewezen zijn als samenhangende groep inhoudingsplichtigen bewerkstelligt dat op de werknemers in de samenhangende groep van toepassing zijn de bepalingen van artikel 26, zesde lid (bijzonder tarief), en artikel 31, tiende lid (spaarloon), van de Wet op de loonbelasting 1964; en de nog op te nemen artikelen 10 van het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 (bewijsregel voor ingekomen werknemers); en 64a (tabel bijzondere beloningen) en 79a (loonbelastingverklaring en vaststelling identiteit) van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001.

*Artikel III, onderdeel Q (artikel 31 van de Wet op de loonbelasting 1964)*

Grote werkgevers, concerns, bestaan formeel veelal uit meer dan één inhoudingsplichtige. In dergelijke gevallen pleegt de inspecteur op verzoek toe te staan dat zij worden beschouwd als samenhangende groep inhoudingsplichtigen. Zie hieromtrent de toelichting bij het thans voorgestelde artikel 27e van de Wet op de loonbelasting 1964.

Bij een wisseling van werkgever binnen die samenhangende groep die niet op 1 januari valt, zou bij letterlijke toepassing van artikel 31, tweede lid, onderdeel f, een spaarloonregeling in het restant van het jaar niet meer kunnen worden toegepast. De onderhavige wijziging maakt het mogelijk dat dit toch gebeurt.

Bij de wijziging van het artikel is ermee rekening gehouden dat de wijziging van artikel 31 ingevolge de Invoeringswet Wet financiering sociale verzekeringen in werking is getreden

*Artikel III, onderdeel R (artikel 32ab van de Wet op de loonbelasting 1964)*

Bij de formulering van de wijzigingsopdracht is aangenomen dat de Invoeringswet Wet financiering sociale verzekeringen in werking is getreden.

Met de invoering van het nieuwe artikel 32ab wordt een wettelijke mogelijkheid van inhouding door middel van een eindheffing gecreëerd met betrekking tot bepaalde verstrekkingen aan anderen dan de eigen werkne-

mers en waarvoor nog geen inhoudingsplicht bestaat op grond van een andere bepaling van de Wet op de loonbelasting 1964. Ingeval reeds inhoudingsplicht bestaat, wordt de bestaande systematiek van inhouding van de loonbelasting gevolgd.

De bijzondere mogelijkheid van eindheffing was reeds opgenomen in het besluit van 26 april 2001, nr. CPP2001/911M, onder meer gepubliceerd in V-N 2001/30.12, en het besluit van 16 december 2004, nr. CPP 2004/2765M, onder meer gepubliceerd in V-N 2005/3.7. Het besluit van 26 april 2001 ziet op spaarpunten en goederen en diensten in de promotionele sfeer. Het besluit van 16 december 2004 ziet op geschenken die gelijktijdig aan de eigen werknemers worden verstrekt. Bij dit laatste kan gedacht worden aan kerstpakketten die zowel aan de eigen werknemers als aan uitzendkrachten en andere zakelijke relaties verstrekt worden. Voornoemde besluiten zijn uitgebracht om tegemoet te komen aan wensen uit de uitvoeringspraktijk. Het daadwerkelijk in de heffing van de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen betrekken van de onderhavige inkomsten in natura levert namelijk problemen op. Volgens de huidige wettelijke regeling moet de verstrekker van bijvoorbeeld geschenken in dat geval onderscheid maken tussen geschenken die hij verstrekt aan de eigen werknemers en de geschenken aan anderen. Voor zijn eigen werknemers heeft hij onder voorwaarden namelijk de mogelijkheid om de verschuldigde loonbelasting/premie volksverzekeringen via eindheffing voor zijn rekening te nemen, terwijl dit niet kan voor anderen zoals ondernemers, resultaatgenieters en werknemers van derden. De geschenken vormen in die gevallen namelijk een belastbare bate voor de ontvangende ondernemer, resultaatgenieter of werknemer van derden, indien men het geschenk ontvangt in de uitoefening van de onderneming, de werkzaamheid dan wel de dienstbetrekking. In het algemeen zal de werkgever van de laatstbedoelde werknemer overigens niet betrokken zijn bij de bedoelde bevoordeling en zal daarmee bij de vaststelling van de beloning evenmin rekening zijn gehouden zodat in zoverre geen sprake is van inhoudingsplicht. De verstrekker wil dergelijke geschenken echter doorgaans verstrekken zonder fiscale gevolgen voor de ontvangers, ongeacht of deze tot hem in dienstbetrekking staan.

Gelet op het voorgaande wordt in samenhang met onderhavige wijziging een wijziging voorgesteld van artikel 3.13 van de Wet inkomstenbelasting 2001, zoals opgenomen in artikel I, onderdeel D. Hierdoor kan de verstrekker van spaarpunten, goederen en diensten in de promotionele sfeer of geschenken ervoor kiezen om de verschuldigde heffing onder voorwaarden via een eindheffing voor zijn rekening te nemen en worden deze verstrekkingen bij de ontvanger geacht niet tot zijn winst of resultaat uit een werkzaamheid te behoren. Hiermee wordt tevens een vereenvoudiging bereikt voor belastingplichtigen die dergelijke geschenken ontvangen. Op grond van de bevoegdheid die artikel 32b van de Wet op de loonbelasting 1964 biedt, zullen de desbetreffende verstrekkingen waarop de regeling van toepassing is, per 1 januari 2006 in de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001 worden gespecificeerd. Daarin zullen ook nadere voorwaarden worden opgenomen. Om gebruik te maken van de eindheffing zal bijvoorbeeld worden bepaald dat de geschenken tegelijk aan de eigen werknemers moeten worden verstrekt, net als in het besluit van 16 december 2004. Voorts zullen er, eveneens in overeenstemming met het besluit van 16 december 2004, maximumbedragen in de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001 opgenomen worden. Hierbij zal worden aangesloten bij de maximumbedragen van artikel 82, eerste lid, onderdeel h, van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001, te weten € 136 per verstrekking en € 272 per jaar. Voor de spaarpunten en goederen en diensten in de promotionele sfeer zullen geen maximumbedragen worden gesteld, maar de toepassing van de eindheffing wordt daarbij, evenals in het besluit van 26 april 2001, beperkt doordat de aard moet zijn gelegen in de promotionele sfeer.

Voor de toepassing van de eindheffing geldt de voorwaarde dat er schriftelijke mededeling van toepassing van de eindheffing moet zijn gedaan aan de begiftigde en dat de inhoudingsplichtige desgevraagd aan de inspecteur aannemelijk kan maken aan wie de voordelen zijn verstrekt. Door het aan de ontvanger mededeling doen dat de verstrekker via eindheffing belasting afdraagt voor deze voordelen wordt de schenker aangemerkt als inhoudingsplichtige. Hierbij dient opgemerkt te worden dat onder een schriftelijke mededeling ook een bepaling in de algemene voorwaarden van de verstrekker kan worden verstaan. De schenker kan voor een ander dan zijn eigen werknemers niet als inhoudingsplichtige optreden indien er op grond van een andere bepaling reeds een inhoudingsplichtige bestaat voor de verstrekking.

Uit het bepaalde in de gewijzigde artikelen 3.13 en 3.84 van de Wet inkomstenbelasting 2001 volgt dat het onderhavige voordeel en de daarover voor rekening van de inhoudingsplichtige gekomen loonbelasting/premie volksverzekeringen geen invloed hebben op de inkomstenbelasting van de begiftigde. Door het bepaalde in het gewijzigde artikel 8, eerste lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, werkt dit door naar de vennootschapsbelasting.

Omwille van de eenvoud wordt het percentage waarvoor de geschenken in de lumpsumheffing worden betrokken, vastgesteld op een vast percentage dat afhankelijk is van de waarde in het economische verkeer van de verstrekking. Bij spaarpunten kan ten aanzien van de waardebepaling worden gedacht aan de gewogen gemiddelde waarde in het economische verkeer, afgeleid van de artikelen of diensten die ermee kunnen worden verkregen, waarbij rekening gehouden kan worden met waardedrukkende factoren en het moment waarop deze artikelen en diensten, tegen inlevering van spaarpunten, daadwerkelijk worden verstrekt.

Voor verstrekkingen met een waarde in het economische verkeer die lager is dan € 136, is dit percentage vastgesteld op 45%. Dat komt ongeveer overeen met het gemiddelde enkelvoudige tarief van 42%. Voor de vaststelling van de verschuldigde belasting voor verstrekkingen die een hogere waarde hebben, dient rekening gehouden te worden met de omstandigheid dat de verstrekker van het geschenk de verschuldigde inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen voor eigen rekening neemt. Deze component vormt namelijk eveneens grondslag voor de heffing, waardoor zogenoemde brutering moet plaatsvinden. Voor verstrekkingen die een hogere waarde hebben dient de verschuldigde belasting vastgesteld te worden aan de hand van het tarief van 75%. Dat komt ongeveer overeen met de brutering van een gemiddeld marginaal tarief van 42%. Gezien de hoogte van de waarde zou achterwege laten van de brutering namelijk een aanzienlijke belastingderving met zich meebrengen en daarom dient deze belasting nauwkeuriger bepaald te worden. Omwille van de eenvoud wordt voorgesteld voor verstrekkingen met een hogere waarde dan € 136 de verschuldigde belasting voor de gehele waarde tegen het tarief van 75% vast te stellen.

#### *Artikel III, onderdeel S (artikel 38c van de Wet op de loonbelasting 1964)*

Met de voorgestelde wijziging van artikel 38c worden de mogelijkheden verruimd om een onder het overgangsrecht vallend recht op VUT-uitkeringen geheel of gedeeltelijk om te zetten in een hoger ouderdomspensioen. Het betreft hier niet de uitkeringen uit een regeling voor vervroegde uittreding als bedoeld in artikel 32aa, maar alleen de VUT-uitkeringen uit een regeling die op grond van het bij de invoering van de Wet aanpassing fiscale behandeling VUT/prepensioen en introductie levensloopregeling in artikel 38c, tweede lid, opgenomen overgangsrecht nog fiscaal gefacilieerd wordt. Op grond van onderdeel b van het tweede lid van dit artikel dienen dergelijke VUT-uitkeringen met inachtneming van algemeen aanvaarde actuariële grondslagen te worden herrekend bij

uitstel van de ingangsdatum van deze uitkeringen. Onder omstandigheden kan deze actuariële herrekening ertoe leiden dat de uitkeringen aanzienlijk meer bedragen dan 100% van het laatstverdiende loon. Om de prikkel om langer door te werken zo groot mogelijk te maken, is er namelijk geen grens gesteld aan deze actuariële herrekening. In de praktijk blijkt er behoefte aan te bestaan om (het recht op) deze (hoge) VUT-uitkeringen geheel of gedeeltelijk om te kunnen zetten in een hoger ouderdomspensioen. Dit is onder de huidige wettelijke regeling reeds mogelijk door de genoten VUT-uitkering meteen aan te wenden voor het betalen van een (extra) ouderdomspensioenpremie. De VUT-uitkering en de ouderdomspensioenpremie vallen in dat geval in zoverre tegen elkaar weg, zodat een en ander in beginsel fiscaal geruisloos kan plaatsvinden. Dit laatste is echter alleen het geval voorzover minder ouderdomspensioen is opgebouwd dan met inachtneming van de in of krachtens hoofdstuk IIB begrenzings is toegestaan. Het gaat hierbij zowel om de maximale opbouw per dienstjaar als om het absolute maximum van 100% van het laatstverdiende loon. De toets aan het maximum per dienstjaar blijkt in de praktijk een belangrijke belemmering te zijn bij de genoemde omzetting van (het recht op) VUT-uitkeringen in ouderdomspensioen. Om die reden wordt thans voorgesteld om de bij de omzetting van (het recht op) VUT-uitkeringen in ouderdomspensioen toe te passen toets aan de maximumpensioenopbouw per dienstjaar te laten vervallen. Op grond van het voorgestelde derde lid van artikel 38c worden aan een dergelijke omzetting derhalve slechts twee beperkingen gesteld:

1. de omzetting dient met inachtneming van algemeen aanvaarde actuariële grondslagen plaats te vinden;
2. het ouderdomspensioen mag na de omzetting niet meer bedragen dan 100% van het laatstverdiende loon.

#### **Artikel IV**

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

Bij de formulering van de in dit onderdeel opgenomen wijzigingen is ervan uitgegaan dat artikel IV, onderdeel B, van de Wet van 16 december 2004, houdende wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Overige fiscale maatregelen 2005), Stb. 654, ingevolge een koninklijk besluit reeds vóór of op 1 januari 2006 in werking is getreden. Mocht tijdens de parlementaire behandeling van het onderhavige wetsvoorstel blijken dat die inwerkingtreding minder voorspoedig verloopt dan verwacht, dan zal bij nota van wijziging met een aanpassing worden gekomen.

In het kader van vorengenoemde Wet van 16 december 2004 is de definitie van zee wettelijk vastgelegd (artikel 1, eerste lid, onderdelen ia en ib, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen: hierna WVA). Deze maatregel is ter goedkeuring voorgelegd aan de Europese Commissie en treedt om die reden na goedkeuring pas in werking bij een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip. Door onder zee ook te verstaan de wateren die voorkomen op de lijst van waterwegen van maritieme aard, opgenomen in bijlage I van de verordening (EG) nr. 13/2004 van de Commissie van de Europese Gemeenschappen van 8 december 2003 (PbEU, nr. L 3), is het echter noodzakelijk geworden aan te geven welke activiteiten wel en welke niet kwalificeren. Dit om te voorkomen dat schepen, zoals betonningsvaartuigen of drijvende bokken, die actief zijn op één van de maritieme waterwegen, maar feitelijk geen zeevervoer doen, ten onrechte ook in aanmerking zouden komen voor de WVA. Daartoe is in het eerste lid, onderdeel h, WVA een opsomming opgenomen van de desbetreffende activiteiten die kwalificeren. Voor de duidelijkheid is onderdeel h volledig uitgeschreven.

Deze wijziging treedt in werking met ingang van 1 januari 2006; mocht

artikel IV, onderdeel B, van vorengenoemde Wet van 16 december 2004 reeds in werking zijn getreden vóór 1 januari 2006, dan werkt deze wijziging terug tot en met de datum van inwerkingtreding van genoemd onderdeel B.

*Artikel IV, onderdeel B (artikel 1 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)*

Bij de formulering van de in dit onderdeel opgenomen wijzigingen is ervan uitgegaan dat artikel IV, onderdeel B, van de Wet van 16 december 2004, houdende wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Overige fiscale maatregelen 2005), Stb. 654, reeds vóór of op 1 januari 2006 in werking is getreden en voorts dat de wijziging ingevolge onderdeel A ook reeds in werking is getreden. Mocht tijdens de parlementaire behandeling van het onderhavige wetsvoorstel blijken dat die inwerkingtreding minder voorspoedig verloopt dan verwacht, dan zal bij nota van wijziging met een aanpassing worden gekomen.

De in dit onderdeel opgenomen wijzigingen van artikel 1, eerste lid, van de WVA strekken ertoe bepaalde zeilschepen onder de reikwijdte van de definitie van zeeschip te brengen, zodat de afdrachtvermindering zeevaart voor de (kwalificerende) bemanningsleden van die zeilschepen kan worden toegepast. Het gaat daarbij om zeilende Commercial Cruising Vessels (hierna: CCV's) die ingevolge het gewijzigde artikel 1, onderdeel h, onder 2°, in samenhang met het nieuwe derde lid, als zeeschip worden aangemerkt. Voor deze CCV's wordt de in onderdeel h, onder 2°, opgenomen uitzondering «een schip dat wordt gebruikt voor de zeilvaart» ongedaan gemaakt, zodat de CCV toch kwalificeert als zeeschip. In het nieuwe derde lid is omschreven aan welke voorwaarden moet zijn voldaan om als CCV te worden aangemerkt.

Met de in het derde lid, aanhef, opgenomen voorwaarde wordt gewaarborgd dat het schip wereldwijd kan worden geëxploiteerd. Het nationaal veiligheidscertificaat met onbeperkt vaargebied afgegeven door de Nederlandse Inspectie Verkeer en Waterstaat, geeft de Belastingdienst een belangrijk handvat de afdrachtvermindering zeevaart op eenvoudige en juiste wijze te kunnen toepassen. Zonder zo'n nationaal veiligheids-certificaat als CCV mag een schip namelijk niet varen en krijgt het ook nimmer een zeebrief, die nodig is om de Nederlandse vlag te voeren en in aanmerking te komen voor de afdrachtvermindering zeevaart.

Met de onder a opgenomen voorwaarde wordt gewaarborgd dat de CCV voldoet aan de voor deze schepen geldende regels voor bouw, inrichting en uitrusting. De Beleidsregel ontheffingsregeling voor een Commercial Cruising Vessel is gepubliceerd in de Staatscourant van 6 april 2004, nr. 67.

Met de onder b opgenomen lengte-eis wordt voorkomen dat een pleziervaartuig als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel a, van de Wet pleziervaartuigen voor de afdrachtvermindering zeevaart in aanmerking komt. Omdat de in de subonderdelen a en b opgenomen technische voorwaarden voor de Belastingdienst moeilijk zelfstandig zijn te beoordelen is in de aanhef van het derde lid bepaald dat in het nationaal veiligheids-certificaat staat vermeld dat het kwalificerende schip tevens aan deze voorwaarden moet voldoen.

*Artikel IV, onderdeel C (artikel 1, eerste lid, onderdeel n, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)*

In de definitie van speur- en ontwikkelingswerk is, zoals in het algemeen deel van deze memorie van toelichting is toegelicht, in Nederland verrichte werkzaamheden vervangen door in een lidstaat van de Europese Unie verrichte werkzaamheden.

In de definitie van speur- en ontwikkelingswerk is voorts een onderdeel toegevoegd, namelijk technisch onderzoek. Dit onderzoek moet procesgericht zijn en heeft betrekking op een fysiek productieproces of op programmatuur.

Dit procesgericht technisch onderzoek met betrekking tot een fysiek productieproces moet onderzoek betreffen naar een substantiële wijziging van de productiemethode, wat betekent dat de wijziging van de productiemethode van wezenlijke betekenis moet zijn. Het onderzoek moet daarmee meer zijn dan een routinematig onderzoek. Optimalisatie van de instellingen van procesparameters leidt niet tot een substantieel gewijzigde productiemethode. Onder een productiemethode kan ook worden verstaan de werkwijze of de manier waarop het fysieke productieproces is ingericht. Het beoogde doel is een significant verbeterd fysiek productieproces. Het onderzoek hoeft dus niet te leiden tot de ontwikkeling van een technisch nieuw fysiek productieproces.

Het procesgericht technisch onderzoek met betrekking tot programmatuur moet onderzoek betreffen naar modellering van processen. Het beoogde doel is significant verbeterde programmatuur. De bestaande proces-situatie wordt in kaart gebracht, geanalyseerd en gesimuleerd, bijvoorbeeld met behulp van een modelleringstool. Het model dat hieruit voortvloeit wordt aangepast en opnieuw gesimuleerd. Daarmee wordt een beeld gekregen van de effecten van de aanpassingen op het proces.

Het fysieke productieproces of de programmatuur moet al op het moment van aanvragen van de S&O-verklaring door de S&O-inhoudingsplichtige of S&O-belastingplichtige in zijn eigen onderneming worden toegepast. Het onderzoek eindigt wanneer inzicht is verkregen in de productiemethode of in het procesmodel om de beoogde verbetering te bewerkstelligen. Implementatie valt er dus niet onder. Gelet op de administratieve vereisten die gelden voor de projectadministratie en de bewijslast die op de inhoudingsplichtige rust, moet het onderzoek resulteren in een schriftelijk rapport of model waarin onder meer de huidige problemen in kaart worden gebracht en waarin één of meer varianten van productiemethoden respectievelijk van procesmodellen worden aangegeven. Uit het rapport of het model moet blijken in hoeverre de doelstellingen worden bereikt.

De bovenstaande wijzigingen zijn ook van belang voor de S&O-af trek in de Wet inkomstenbelasting 2001. Via artikel 3.77 Wet IB 2001 werken de maatregelen door naar de aftrek speur- en ontwikkelingswerk voor de inkomstenbelasting.

#### *Artikel IV, onderdeel D (artikel 21 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)*

In aanvulling op hetgeen in het algemeen deel van deze memorie van toelichting is opgemerkt in paragraaf 3.1.1 «Intensivering WBSO» onder het kopje «WBSO urencriterium», wordt het volgende naar voren gebracht.

In het eerste lid van artikel 21 WVA is de nieuwe berekeningsformule voor de afdrachtvermindering S&O opgenomen.

Per werknemer wordt het S&O-loon berekend door het aantal gewerkte S&O-uren te delen door het totaal aantal uren waarover loon is verschuldigd. De uitkomst van deze deling wordt vermenigvuldigd met het jaarloon van de individuele werknemer. Vervolgens wordt S&O-loon van de individuele werknemers bij elkaar geteld, en op deze uitkomst wordt het percentage van de afdrachtsvermindering toegepast. De uitkomst van deze berekening is de S&O-afdrachtvermindering, die in mindering komt op de loonheffing.

Onderstaand wordt op de afzonderlijke onderdelen van de berekening nader ingegaan.



### S&O-uren (SU)

De werknemer dient in een urenadministratie alle in een kalenderjaar gewerkte S&O-uren bij te houden. Hierbij is het niet van belang of er tegenover de gewerkte S&O-uren een vergoeding staat, dan wel dat het onbetaald overwerk betreft. Ten opzichte van de vereenvoudigde methode is geen wijziging aangebracht in de vaststelling van het aantal S&O-uren.

### Het totaal aantal uren waarover loon is betaald (TU)

Het totaal aantal uren is het aantal uren dat de werknemer volgens de CAO of arbeidsovereenkomst in het kalenderjaar werkt, verminderd met het aantal uren verlof volgens de CAO of arbeidsovereenkomst en vermeerderd met het aantal uren van betaald overwerk. Onder betaald overwerk vallen niet de uren, die in tijd worden uitbetaald. Verder is het aantal ziekte dagen niet van belang. Uren waarin onbetaald overwerk is verricht hoeven in de voorgestelde regeling alleen nog te worden opgenomen in de urenadministratie in de situatie dat het S&O uren betreft. Alle overige overwerk uren hoeven voor de WBSO niet te worden geadmistreerd.

### Loon (L)

In de nieuwe berekeningsformule voor de WBSO is het loonbegrip niet veranderd. Het loon bestaat uit het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking volgens kolom 14 van de loonstaat, zoals dat door de werknemer in het kalenderjaar is genoten. Tot het loon behoren onder andere het vakantiegeld, tantièmes, betaald overwerk, het reguliere salaris en doorbetaald loon bij ziekte. Niet tot het loon behoren inkomsten uit vroegere dienstbetrekking, zoals pensioen- en WAO-uitkeringen. Onderstaand wordt ter illustratie de nieuwe berekeningsmethodiek aan de hand van een voorbeeld verduidelijkt.

Een werknemer met een 40-urige werkweek geniet in een kalenderjaar een jaarloon voor de loonheffing van € 50 480 dat als volgt is opgebouwd.

12 maandlonen	€ 36 000
vakantiegeld	€ 2 880
tantième	€ 4 000
200 uur betaald overwerk	€ 7 600
100 uur onbetaald overwerk	€ 0

De werknemer besteedt in het kalenderjaar aan S&O werk: 550 uur. Hiervan is 100 uur betaald overwerk en 50 uur onbetaald overwerk. De werknemer heeft 30 verlofdagen ( $30 \times 8 = 240$  uur). Van de 30 verlofdagen neemt hij er 20 op. De S&O-berekening luidt dan als volgt.

SU:  $400$  (reguliere werkuren) +  $100$  (betaalde overuren) +  $50$  (onbetaalde overuren) =  $550$

TU:  $2080$  ( $52$  weken  $\times 40$  uur) +  $200$  (betaalde overuren) –  $240$  (toegekende verlofuren) =  $2040$

L: €  $36\,000$  (12 maandlonen) + €  $2\,880$  (vakantiegeld) + €  $4\,000$  (tantième) + €  $7\,600$  (betaalde overuren) = €  $50\,480$ .

De nieuwe methode leidt tot de volgende berekening van het S&O-loon.

$$\frac{550 \text{ (SU)}}{2040 \text{ (TU)}} \times € 50\,480 \text{ (L)} = € 13\,609$$

## **Artikel V**

*Artikel V, onderdelen A en B (artikel 5, eerste lid, onderdeel d, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

De voorgestelde wijziging van artikel 5, eerste lid, onderdeel d, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 betreft een beperking van de vrijstelling voor lichamen die zijn toegelaten om op de voet van de Woningwet werkzaam te zijn in het belang van de volkshuisvesting. Thans zijn deze woningcorporaties voor al hun activiteiten vrijgesteld, ook dus voor activiteiten die in feite niet tot de kernactiviteiten van de woningcorporatie behoren. Hierbij kan worden gedacht aan woningbemiddeling, projectontwikkeling en de verhuur en verkoop van bedrijfsroerendgoed, voorzover het daarbij niet gaat om bedrijfsruimten die als plintruimte in een gebouw zijn gelegen waarvan het grootste deel te weten 80% van dat gebouw bestaat uit sociale huurwoningen. Onder de vrijstelling valt niet de verhuur van duurdere huurwoningen. Deze activiteiten zijn afhankelijk of ze al dan niet als ondernemingsactiviteiten worden aangemerkt wel aan de heffing van vennootschapsbelasting onderworpen.

Artikel V, onderdelen A en B, beogen beiden de tekst van artikel 5, eerste lid, onderdeel d, te wijzigen. Toepassing van de wijziging, bedoeld in onderdeel A dan wel onderdeel B van artikel V, is afhankelijk van de vraag of artikel VI, onderdeel B, van het Belastingplan 2005 ingevolge artikel XXXIII, vijfde lid, van die wet, vóór of op 1 januari 2006 in werking treedt dan wel daarna. Beantwoording van deze vraag is afhankelijk van het verkrijgen van toestemming van de Europese Commissie ter zake van de in het Belastingplan 2005 opgenomen wijziging van artikel 5, eerste lid, onderdeel d. Deze wijziging beoogt – in lijn met de Motie Schuyer c.s. (Kamerstukken I 2003/04, 29 210, nr. D) – binnen het kader van de vrijstelling de mogelijkheden te verruimen voor instellingen die als zodanig zijn erkend op basis van het Besluit rijkssubsidiëring restauratie monumenten 1997, rijksmonumenten met culturele waarde te restaureren, zoals daar zijn kerken, gemalen of fabrieksgebouwen. Indien de Europese Commissie vóór 1 januari 2006 toestemming heeft verleend voor deze steun, en artikel VI, onderdeel B, van het Belastingplan 2005 ingevolge artikel XXXIII, vijfde lid, van die wet, zodoende met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2005 in werking is getreden, zal artikel V, onderdeel A, worden toegepast. Indien artikel VI, onderdeel B, van het Belastingplan 2005 op 1 januari 2006 nog niet in werking is getreden zullen artikel V, onderdeel B, en artikel XXVII, onderdeel B, worden toegepast.

*Artikel V, onderdeel C (artikel 8 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

De voorgestelde fiscale filmfaciliteiten, oftewel: de artikelen 3.12a, 3.33 en 3.42b van de Wet inkomstenbelasting 2001, zijn ook beschikbaar voor participanten in een filmonderneming die belastingplichtig zijn voor de vennootschapsbelasting. Voor deze belastingplichtigen is het in artikel 3.42b, derde lid, onderdeel b, van de Wet inkomstenbelasting 2001 opgenomen plafond van € 25 000 opgehoogd tot € 100 000. Het onder het huidige regime bestaande maximum is hiermee gehandhaafd.

*Artikel V, onderdeel D (artikel 8 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

Ingevolge artikel 8, eerste lid, Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt de winst opgevat en bepaald op de voet van de in dat lid genoemde bepalingen uit de Wet inkomstenbelasting 2001. De voorgestelde aanvulling zorgt ervoor dat de voorgestelde wijziging van artikel 3.13, eerste lid, onderdeel i, doorwerkt naar de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

Op 15 juni 2005 heeft het Innovatieplatform het rapport «Geven voor weten: de vierde route; particuliere middelen voor de wetenschap» gepubliceerd. In dit rapport wordt een aantal niet-fiscale en fiscale aanbevelingen gedaan om meer filantropisch geld toe te laten vloeien naar de wetenschap. Onder verantwoordelijkheid van het ministerie van OCW, in samenspraak met andere partners waaronder het ministerie van Financiën, zal een taskforce worden ingesteld die voor het einde van 2005 de voorgestelde concrete acties op hun realiteitswaarde test en met operationele uitwerkingsvoorstellen zal komen.

Eén van de fiscale aanbevelingen uit het rapport is het laten vervallen van het maximum percentage van de giftenaftrek in de vennootschapsbelasting. In de vennootschapsbelasting zijn giften aftrekbaar tot een maximum van 6% van de winst met een ondergrens van € 227. Vooruitlopend op de resultaten van de taskforce zal het maximum percentage worden verhoogd van 6 naar 10. Daarmee wordt het plafond op hetzelfde niveau gesteld als in de inkomstenbelasting.

## **Artikel VI**

### *Artikel VI*

Het Europese steunkader waarin de voorwaarden zijn opgenomen voor overheidssteun aan audiovisuele werken loopt op 1 juli 2007 af en zal daarna worden verlengd danwel gewijzigd. Daarom zullen per die datum de huidige bepalingen die verband houden met fiscale filmstimulering vervallen.

## **Artikel VII**

### *Artikel VII (artikel 4c, eerste lid, onderdeel c, van de Wet op de dividendbelasting 1965)*

Artikel 4c bevat de voorwaarden waaronder een voor de dividendbelasting gefacilieerde inkoop van eigen aandelen door een beursgenoteerde onderneming mogelijk is. Deze voorwaarden dienen ertoe onder meer te voorkomen dat regulier dividend in contanten wordt vervangen door inkoop van eigen aandelen. Eén van de voorwaarden is dat in beginsel in de vier jaar voorafgaande aan de inkoop geen kapitaalvergroting (emissie) mag hebben plaatsgevonden. Dit onderdeel bevat de in het algemeen deel van de toelichting aangekondigde versoepeling op dit punt. Deze houdt in dat als een vergroting van het nominaal gestorte kapitaal in overwegende mate is ingegeven door zakelijke overwegingen, deze vergroting geen belemmering vormt voor toepassing van de faciliteit. Met de term «in overwegende mate» wordt bedoeld dat zakelijke overwegingen beslissend zijn om tot een emissie te komen. De vraag wanneer sprake is van in overwegende mate zakelijke motieven kan niet in zijn algemeenheid worden beantwoord, maar zal van geval tot geval moeten worden beoordeeld aan de hand van de feiten en omstandigheden. Aangenomen mag worden dat de situaties die op grond van het huidige eerste lid, onderdeel c, zijn uitgezonderd (situaties van fusies; waarin ter zake van de vergroting van het nominaal gestorte kapitaal artikel 3, eerste lid, onderdeel c, van toepassing is; waarin sprake is van een omzetting van agio in nominaal aandelenkapitaal; waarin de vergroting van het nominaal gestorte kapitaal een gevolg is van een niet-openbare emissie van aandelen in verband met de voldoening aan een aandelenoptie-verplichting jegens een werknemer) in overwegende mate door zakelijke motieven zullen zijn ingegeven. Daarnaast kan in het bijzonder worden

gedacht aan bij beursfondsen gebruikelijke emissies ten behoeve van investeringen en acquisities. Als de emissie is gepleegd met het oog op onbelaste inkoop, dan zal de faciliteit niet van toepassing zijn. Een dergelijke emissie wordt geacht te zijn ingegeven door fiscale overwegingen, welke als niet-zakelijk worden beschouwd.

## **Artikel VIII**

*Artikel VIII, onderdeel A (artikel 10 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer)*

De wijziging van artikel 10 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer (hierna: WBR) strekt ertoe de netten als bedoeld in artikel 15, eerste lid, onderdeel y, WBR uit te sluiten bij het bepalen van de grondslag waarover overdrachtsbelasting wordt geheven bij overdracht van aandelen in een onroerende-zaaklichaam.

*Artikel VIII, onderdeel B (artikel 15 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer)*

De wijziging van artikel 15, eerste lid, onderdeel b, WBR strekt ertoe de kring van gerechtigden tot de vrijstelling van overdrachtsbelasting bij bedrijfsoverdrachten in de familiesfeer, uit te breiden met broers, zusters, halfbroers, halfzusters, pleegbroers of pleegzusters en hun echtgenoten. Een halfbroer of halfzuster staat tot de overdragende ondernemer in een familiebetrekking waarbij één van beide ouders dezelfde is. Een pleegbroer of pleegzuster is een persoon die door hun (pleeg)ouders als een eigen kind is onderhouden en opgevoed. Evenals dat nu bij verkrijgingen in de rechte lijn het geval is, is een verkrijging door een echtgenoot van de nieuwe gerechtigden alleen vrijgesteld van overdrachtsbelasting indien het een verkrijging staande huwelijk of geregistreerd partnerschap betreft.

Met de wijziging van artikel 15, eerste lid, onderdeel e, WBR wordt een van de voorwaarden voor de inbreng van een onderneming in een vennootschap versoepeld. Hierdoor dient niet meer ten minste de totale waarde van het vermogen van de ingebrachte onderneming op de kapitaalrekening te worden bijgeschreven, maar kan worden volstaan met 90% van het vermogen van de ingebrachte onderneming. Het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer zal aan deze wijziging worden aangepast.

Het nieuwe onderdeel oa van artikel 15, eerste lid, strekt ertoe de verkrijging van onroerende zaken van wijkontwikkelingsmaatschappijen (hierna: WOM) door de deelnemers in zo'n WOM in de volgende situaties vrij te stellen van overdrachtsbelasting. Voor iedere deelnemer in een WOM geldt dat hij, indien het herstructureringsproject is afgelopen, de door hem ingebrachte onroerende zaken met vrijstelling van overdrachtsbelasting uit de WOM kan halen. Voor de oprichters van een WOM is het mogelijk dat zij na afloop van het herstructureringsproject naar rato van hun belang in de WOM andere dan door hen ingebrachte onroerende zaken vrij van overdrachtsbelasting uit de WOM kunnen halen. Dit geldt zowel bij een WOM in de vorm van rechtspersoon (dan gaat het naar verhouding van de deelname in het aandelenkapitaal) als bij een WOM in de vorm van een vennootschap zonder rechtspersoonlijkheid. Bij een WOM met rechtspersoonlijkheid gaat het om onroerende zaken die door anderen bij de oprichting van de WOM zijn ingebracht of om gedurende het herstructureringsproject ingebrachte onroerende zaken danwel om door de WOM zelf aangekochte onroerende zaken. Bij de WOM zonder rechtspersoonlijkheid betreft het onroerende zaken die door anderen bij de oprichting danwel tijdens het herstructureringsproject zijn ingebracht.

In het geval een oprichter van een WOM meer verkrijgt dan zijn belang in de WOM, is over het meerdere overdrachtsbelasting verschuldigd. Latere toetreders tot een WOM zijn op normale wijze overdrachtsbelasting verschuldigd over de verkrijging van niet door hen ingebrachte onroerende zaken.

De toevoeging van artikel 15, eerste lid, onderdeel y, WBR bewerkstelligt dat de verkrijging van de in dat onderdeel genoemde netten is vrijgesteld van overdrachtsbelasting. Een net kan bestaan uit kabels en leidingen, die in beginsel bestemd zijn voor transport van vaste, vloeibare of gasvormige stoffen, van energie of van informatie. Hierbij dient in de eerste plaats te worden gedacht aan de grote nationale distributienetten zoals elektriciteitsnetten, gasnetten, rioleringsnetten, waterleidingnetten en elektronische communicatienetwerken. Daarnaast kunnen netten bestaan uit buisleidingen, waardoor brandstoffen en gevaarlijke stoffen worden vervoerd. Per net verschilt wat er nu daadwerkelijk tot het netwerk behoort, met andere woorden, hoe het net is begrensd. In sommige wetten, bijvoorbeeld de Elektriciteitswet 1998 en de Gaswet, is specifiek de begrenzing van een net opgenomen. In de gevallen waarin dit niet wettelijk is geregeld, geldt dat de grenzen hiervan in de praktijk worden bepaald.

Het huidige artikel 15, vierde lid, WBR is niet in alle gevallen toereikend om overdrachtsbelasting te heffen in de situatie waarin de vergoeding, zijnde de maatstaf van heffing voor de omzetbelasting, is vastgesteld beneden de waarde in het economische verkeer en de verkrijger die omzetbelasting niet of niet nagenoeg geheel in aftrek kan brengen. Als voorbeeld mag de volgende in de praktijk geconstateerde situatie dienen. Verzekeringsmaatschappij A, die de aan haar in rekening gebrachte BTW niet in aftrek kan brengen, verwerft een perceel grond en begint met het bouwen van een kantoorpand op dit perceel. Gedurende de bouw wordt het in aanbouw zijnde kantoorpand met de onderliggende grond (hierna: pand) BTW-belast aan de eigen holding H geleverd voor een prijs beneden de waarde in het economische verkeer. Holding H bouwt het pand verder af en gaat het pand vervolgens BTW-vrijgesteld aan A verhuren. De verhuur van het pand leidt bij holding H tot een eenmalige, interne heffing van omzetbelasting (de zogenoemde 3(1)h-heffing), welke heffing vervolgens bij de holding niet aftrekbaar is omdat deze BTW-vrijgesteld aan A verhuurt. De 3(1)h-belasting wordt berekend over de kostprijs van het pand, die globaal bedraagt de som van de (aan verzekeringsmaatschappij A betaalde) aankoopprijs en de afbouwkosten. Doordat de holding het pand heeft aangekocht voor een prijs beneden de waarde in het economische verkeer komt de omzetbelastingdruk van de 3(1)h-heffing op een lager niveau uit dan het geval zou zijn geweest wanneer het pand voor een normale, marktconforme prijs zou zijn aangechaft. Bij de verkrijging van het pand beroept Holding H zich op de vrijstelling van overdrachtsbelasting als bedoeld in artikel 15, eerste lid, onderdeel a, WBR. Artikel 15, vierde lid, WBR is in deze situatie niet van toepassing omdat het pand door Holding H wordt gebruikt voor een BTW-belaste 3(1)h-heffing zodat de bij de levering aan Holding H in rekening gebrachte BTW voor aftrek in aanmerking komt. Aan de tweede eis van artikel 15, vierde lid, WBR, namelijk dat de BTW niet of nagenoeg niet geheel voor aftrek in aanmerking komt, wordt derhalve niet voldaan. Op deze wijze is er sprake van een te lage totale overdrachtsbelasting- en omzetbelastingdruk hetgeen ongewenst is. Door de wijziging van artikel 15, vierde lid, WBR, zijn de vrijstellingen van het eerste lid van artikel 15 evenmin van toepassing als de ter zake van de 3(1)h-heffing verschuldigde BTW niet voor aftrek in aanmerking komt.

## **Artikel IX**

### *Artikel IX, onderdeel A (artikel 11 van de Wet op de omzetbelasting 1968)*

Door de wijziging in het tweede lid van artikel 11 van de Wet op de omzetbelasting 1968 vervalt de bepaling dat de vrijstelling voor verpleging en verzorging van in een inrichting opgenomen personen slechts van toepassing is indien met die prestaties geen winst wordt beoogd. De Zesde BTW-richtlijn bepaalt in artikel 13A, tweede lid, onderdeel a, dat voor ondermeer deze prestaties deze eis kan worden gesteld. Een verplichting voor de lidstaten is dat dus niet, zodat zij op grond van de richtlijn kan vervallen.

### *Artikel IX, onderdeel B (artikel 35 van de Wet op de omzetbelasting 1968)*

De wijziging in het zesde lid van artikel 35 van de Wet op de omzetbelasting 1968 betreft het laten vallen van de eis dat periodieke (verzamel-)facturen alleen mogelijk zijn bij gelijksoortige prestaties. De Zesde BTW-richtlijn bepaalt in art. 22, derde lid, onderdeel a, dat lidstaten belastingplichtigen een termijn kunnen opleggen voor het uitreiken van de factuur. Dat is geregeld in artikel 35, vijfde lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968. Voorts kunnen lidstaten, onder door hen vast te stellen voorwaarden, toestaan dat voor verscheidene afzonderlijke goederenleveringen of dienstverrichtingen een periodieke factuur wordt opgemaakt. Van deze mogelijkheid is gebruik gemaakt voor gelijksoortige prestaties (artikel 35, zesde lid). Door de voorgestelde wijziging van artikel 35, zesde lid, wordt geregeld dat per maand voor ongelijksoortige transacties één factuur mag worden uitgereikt.

### *Artikel IX, onderdeel C (artikel 35b van de Wet op de omzetbelasting 1968)*

De wijziging in het tweede lid, onderdeel b, van artikel 35b van de Wet op de omzetbelasting 1968 betreft het vervallen van de eis dat bij toepassing van EDI de uitwisseling van elektronische gegevens moet worden aangevuld met een papieren afstemmingsoverzicht dat periodiek door de leverancier aan de afnemer moet worden gezonden.

## **Artikel X**

### *Artikel X, onderdeel A (artikel 69a van de Wet op de accijns).*

Sinds 1 januari 2004 is in de Wet op de accijns voorzien in een teruggaaf van belasting voor bepaalde minerale oliën die worden gebruikt voor de opwekking van elektriciteit in installaties met een vermogen van minimaal 20 MW. De achtergrond van deze regeling was het voorkomen van de situatie waarin zowel de opgewekte elektriciteit als de voor de opwekking gebruikte minerale olie zou worden belast, respectievelijk met energiebelasting en accijns (voorkoming dubbele belasting). De grens van 20 MW strekte ertoe de opwekking van elektriciteit met behulp van (kleinere) aggregaten van deze regeling uit te sluiten, omdat deze elektriciteit niet of nauwelijks werd belast met energiebelasting en er in die gevallen ook geen sprake is van dubbele belasting<sup>1</sup>. Inmiddels hebben zich initiatieven ontwikkeld waarin op kleinere schaal elektriciteit zal worden opgewekt en waarbij de elektriciteit in beginsel niet is bestemd voor eigen gebruik, maar op een elektriciteitsnet zal worden ingevoerd. In dat geval wordt de elektriciteit in de heffing van de energiebelasting betrokken en is er aanleiding om de minerale olie die voor de opwekking van de elektriciteit wordt gebruikt, via teruggaaf vrij te stellen van accijns. Bij deze kleinschalige elektriciteitsopwekking kan echter niet worden uitgesloten dat een deel van die elektriciteit wordt aangewend voor eigen verbruik door de produ-

<sup>1</sup> Zie ook Kamerstukken II 2003–2004, 29 207, nr 3, blz. 24.

cent. Indien die elektriciteit overeenkomstig het bepaalde in artikel 36c, vierde lid, van de Wet belastingen op milieugrondslag, in de heffing van energiebelasting wordt betrokken, kan ook teruggaaf van accijns worden verleend voor de voor die opwekking gebruikte minerale oliën. De regeling bevat ook nu nog een eis met betrekking tot het minimale vermogen (1 MW) waaraan de installatie moet kunnen voldoen. De regeling is namelijk bedoeld voor installaties die hoofdzakelijk zijn bestemd voor de opwekking van elektriciteit ten behoeve van invoeding op het net. Voor installaties met een kleiner vermogen dan 1 MW is het niet waarschijnlijk dat zij hoofdzakelijk voor dat doel zijn bestemd, of anders gezegd is het niet onwaarschijnlijk dat de opgewekte elektriciteit (grotendeels) voor eigen verbruik is bestemd. Bovendien dient de regeling om efficiëntie-redenen te worden beperkt tot installaties die een substantiële hoeveelheid elektriciteit invoeden op het net.

Het nieuwe artikel 69a van de Wet op de accijns strekt tot de introductie van de regeling zoals hiervoor beschreven. Opgemerkt wordt nog dat deze regeling betrekking heeft op alle minerale oliën die voor de opwekking van elektriciteit worden gebruikt. Daarbij wordt geen onderscheid gemaakt tussen de traditionele fossiele brandstoffen (bijvoorbeeld diesel) en biobrandstoffen zoals bijvoorbeeld (veresterde) plantaardige olie.

*Artikel X, onderdeel B (artikel 72a van de Wet op de accijns) en artikel XXXII*

In de Wet op de accijns wordt een nieuw hoofdstuk VA ingevoegd met daarin het nieuwe artikel 72a dat een tijdelijke stimuleringsregeling voor biobrandstoffen in het wegverkeer bevat.

Zoals reeds aangegeven in het algemeen deel van deze memorie is de (generieke) stimuleringsregeling in de accijns er op gericht om 2% (op volumebasis) van de fossiele brandstoffen te vervangen door biobrandstoffen. Deze 2% wordt gerealiseerd door het mengen van biobrandstoffen bij fossiele brandstoffen, meer in het bijzonder het mengen van biodiesel (veresterde plantaardige olie) bij dieselolie en bio-ethanol bij benzine<sup>1</sup>. Het stimuleren van het bijmengen van biobrandstoffen bij fossiele brandstoffen heeft voordelen boven het stimuleren van pure biobrandstoffen. Bijmenging tot bepaalde percentages kan plaatsvinden zonder dat de voertuigen daar ook maar enig nadeel van ondervinden. De Europese richtlijnen inzake de brandstofkwaliteit gaan er van uit dat de brandstof nog steeds aan alle kwaliteitseisen voldoet indien het bijmengen van biodiesel of bio-ethanol beperkt blijft tot maximaal 5%. Door het bijmengen wordt een zo groot mogelijke groep gebruikers bereikt. Als de stimuleringsregeling aanslaat zal dan ook vrijwel elke automobilist gebruik maken van biobrandstoffen. Tot slot leidt deze vorm van stimulering, in combinatie met een maximum van 2%, tot een vooraf te berekenen maximaal budgettair beslag. Het gebruik van pure biobrandstoffen daarentegen heeft het nadeel dat dit niet in alle gevallen zonder aanpassing van het voertuig mogelijk is. Bij gebruik van pure biodiesel (veresterde plantaardige olie) zal weliswaar voor de meeste voertuigen aanpassing achterwege kunnen blijven, dat geldt echter niet voor alle voertuigen. Bij gebruik van pure (onveresterde) plantaardige olie of van (bijna) pure bio-ethanol is een aanpassing van het voertuig echter zonder meer noodzakelijk. Tot slot is het budgettaire beslag van een stimulering van pure biobrandstoffen, dit in tegenstelling tot de stimulering van bijmengen met een vooraf vastgesteld maximum, vooraf niet vast te stellen. Een dergelijke regeling zou daardoor het karakter krijgen van een «open einde regeling».

De accijnsstimulering heeft de vorm van een vermindering van de accijns die is verschuldigd op de benzine of de diesel waaraan biobrandstoffen zijn toegevoegd (artikel 72a, eerste lid). In het tweede en derde lid van artikel 72a zijn definitiebepalingen opgenomen voor ongelode lichte olie

<sup>1</sup> Bio-ethanol kan worden bijgemengd als pure bio-ethanol maar ook in de vorm van ETBE. ETBE is een toevoeging aan benzine die alsdan in de plaats treedt van de thans gebruikelijke toevoeging MTBE. MTBE is een toevoeging op basis van (veelal langs synthetische weg verkregen) methylalcohol.

(benzine) en gasolie (diesel) en voor de biobrandstoffen waarop de regeling betrekking heeft. De biobrandstoffen waarop wordt ingezet in het kader van de bijmenging zijn biodiesel en bio-ethanol, deze laatste al dan niet in de vorm van «Ethyl Tertiair Butyl Ether» (ETBE). Voor de stimulering van bio-ethanol is het niet van belang of de bijmenging plaats vindt in de vorm van pure bio-ethanol of in de vorm van ETBE dat voor 47% uit bio-ethanol bestaat. Indien aan benzine 4,2%vol ETBE wordt toegevoegd is per saldo ongeveer 2%vol bio-ethanol toegevoegd. Deze 2% is dan de basis voor de berekening van de vermindering van de accijns (zie hierna). In het vierde en vijfde lid zijn de bedragen van de verminderingen voor de verschillende biobrandstoffen opgenomen. De hoogte van de vermindering is afhankelijk van het aandeel biobrandstoffen in het gemengde product, met dien verstande dat de vermindering is beperkt tot een maximale bijmenging van 2%. De vermindering heeft feitelijk tot gevolg dat het aandeel biobrandstoffen in de fossiele brandstoffen grotendeels wordt vrijgesteld van accijns. Een volledige accijnsvrijstelling is niet mogelijk. Lidstaten kunnen voor biobrandstoffen vrijstelling verlenen op grond van artikel 16 van Richtlijn 2003/96/EG van de Raad van de Europese Unie van 27 oktober 2003 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit (PbEG L 283). Deze bepaling, in het bijzonder het derde lid, beperkt de vrijstelling tot de zogenoemde meerkosten van deze biobrandstoffen, met andere woorden tot het bedrag dat een liter biobrandstof duurder is dan een liter fossiele brandstof. Bij de berekening van deze meerkosten mag bijvoorbeeld wel rekening worden gehouden met de geringere energie-efficiëntie van de biobrandstoffen (het verbruik van biobrandstoffen is iets ongunstiger dan van fossiele brandstoffen), maar niet met de kosten die bijvoorbeeld verbonden zijn aan de eventuele aanpassing van een voertuig. De meerkosten kunnen overigens per lidstaat verschillen hetgeen onder meer een gevolg kan zijn van de specifieke omstandigheden in die lidstaat, bijvoorbeeld wel of geen productie in de eigen lidstaat. Voor de Nederlandse situatie is een vermindering berekend van € 10,10 per 1000 liter benzine (1,01 cent per liter), indien aan die benzine 2% bio-ethanol is toegevoegd en € 6,10 per 1000 liter diesel (0,61 cent per liter) indien aan die diesel 2% biodiesel is toegevoegd. Met deze vermindering moeten de aan het toevoegen van biobrandstoffen aan fossiele brandstoffen verbonden meerkosten zijn weggenomen zodat de leveranciers van brandstoffen in staat zijn om zonder prijsverhoging aan de pomp 2% biobrandstoffen te kunnen toevoegen. Het vierde en vijfde lid van artikel 72a voorzien er in dat ook ingeval geringere hoeveelheden worden bijgemengd een accijnsvermindering kan worden toegepast, uiteraard naar rato van de bijmenging zoals die wel is gerealiseerd. Indien bijvoorbeeld blijkt dat slechts 1% is bijgemengd, zal de vermindering tot de helft worden teruggebracht. Het is vrijwel onmogelijk om aan de hand van fysieke controles en onderzoek van de brandstoffen nauwkeurig vast te stellen hoeveel biobrandstoffen aan het gemengde product zijn toegevoegd. De bijmenging, die uitsluitend zal plaatsvinden in een zogenoemde accijnsgoederenplaats, wordt dan ook administratief gecontroleerd (zesde lid). In de administratie van de accijnsgoederenplaats zal daarom een zogenoemde voorraadbalans voor biobrandstoffen worden bijgehouden. Indien een vergunninghouder van een accijnsgoederenplaats een vermindering vraagt dienen de hoeveelheden biobrandstoffen waarop die vermindering betrekking heeft van die voorraadbalans te worden afgeboekt. Deze voorraadbalans kan voorts worden gemuteerd door de inslag of de productie van biobrandstoffen en door de hoeveelheden biobrandstoffen die zijn toegevoegd aan benzine of diesel en die worden overgebracht naar of worden ontvangen van een andere accijnsgoederenplaats hier te lande. Bij ontvangst van benzine of diesel waaraan al biobrandstoffen zijn toegevoegd kan de vergunninghouder de hoeveelheid biobrandstoffen die in het gemengde product is verwerkt, als binnengekomen biobrandstoffen bijboeken op zijn



voorraadbalans. In het Uitvoeringsbesluit accijns en de Uitvoeringsregeling accijns zullen nadere bepalingen worden opgenomen ter zake van de aan de administratie te stellen eisen en de vermeldingen die moeten worden geplaatst op het zogenoemde administratief geleide-document dat wordt gebruikt voor het verkeer van accijnsgoederen tussen twee accijnsgoederenplaatsen binnen Nederland.

De stimuleringsregeling voor biobrandstoffen dient te worden gemeld aan de Europese Commissie met het oog op het onderzoek naar de steunaspecten van deze regeling. In het onderzoek van de Commissie zal met name de hoogte van de stimulering aan een nader onderzoek worden onderworpen. Het is niet uit te sluiten dat naar aanleiding van dat onderzoek wijziging moet worden aangebracht in de bedragen zoals die nu zijn opgenomen in artikel 72a, vierde en vijfde lid. Deze wijziging kan ingevolge artikel XXXIII plaatsvinden bij ministeriële regeling.

*Artikel X, onderdeel C (artikel 76 Wet op de accijns), artikel XII (artikel 35, tweede lid, Wet op de verbruiksbelastingen van alcoholvrije dranken en van enkele andere producten) en artikel XXIX (overgangsregeling krediet voor accijnszegels)*

In het algemeen deel van deze memorie is een toelichting gegeven op de verkorting van het zogenoemde banderolleenkrediet voor sigaretten en rooktabak. De wijziging van artikel 76 van de Wet op de accijns strekt daartoe. Dit artikel maakt thans een onderscheid in de krediettermijn voor sigaretten en rooktabak enerzijds en voor sigaren anderzijds. Voor sigaren wijzigt er niets; de huidige krediettermijn, tot het einde van de derde maand volgende op die waarin de zegels zijn aangevraagd, blijft gehandhaafd. Voor sigaretten en rooktabak wordt deze termijn met één maand bekort tot het einde van de tweede maand volgende op die waarin de zegels zijn aangevraagd. In artikel XXIX is bepaald dat voor zegels die voor 1 januari 2006 zijn aangevraagd, de thans geldende krediettermijn van toepassing blijft.

Accijnszegels worden niet alleen toegepast op tabaksproducten. Ook de verbruiksbelasting van pruim- en snuiftabak wordt geheven met behulp van zegels, in de Wet op de verbruiksbelastingen van alcoholvrije dranken en van enkele andere producten aangeduid als belastingzegels. Voor de betaling van de belasting die deze belastingzegels vertegenwoordigen wordt aangesloten bij de Wet op de accijns, waardoor ook de in die wet geldende krediettermijnen van toepassing zijn. Er is geen aanleiding om de thans geldende krediettermijn voor pruim- en snuiftabak te wijzigen. De wijziging van artikel 35, tweede lid, van de Wet op de verbruiksbelastingen van alcoholvrije dranken en van enkele andere producten, strekt ertoe de krediettermijn voor de belastingzegels voor pruim- en snuiftabak te handhaven op het huidige niveau, te weten tot het einde van de derde maand volgende op die waarin de zegels zijn aangevraagd.

## **Artikel XI**

*Artikel XI (vervallen hoofdstuk VA in de Wet op de accijns)*

In hoofdstuk VA (Bijzondere regeling voor biobrandstoffen), artikel 72a, van de Wet op de accijns is de stimuleringsregeling voor biobrandstoffen opgenomen. Zoals toegelicht in het algemeen deel van deze memorie heeft deze stimuleringsregeling een tijdelijk karakter. Het onderhavige artikel XI strekt er toe om hoofdstuk VA, met inbegrip van het daarin opgenomen artikel 72a, met ingang van 1 januari 2007 te doen vervallen.

## **Artikel XII**

*Artikel XII (artikel 35, tweede lid, van de Wet op de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken en van enkele andere producten)*

Dit artikel is al toegelicht bij de wijziging van artikel 76, tweede lid, van de Wet op de accijns (artikel X, onderdeel C).

## **Artikel XIII**

*Artikel XIII, onderdeel A (artikel 9a van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992)*

De in dit onderdeel opgenomen wijzigingen voorzien in een verlaging van de belasting voor hybride personenauto's die behoren tot energie-efficiëntieklasse B. Dit onderdeel bewerkstelligt dat voor hybride voertuigen die vanaf 1 januari 2006 worden tenaamgesteld en vallen onder energielabel B een verlaging van de BPM met € 3000 geldt. Met ingang van 1 juli 2006 wordt deze verlaging geregeld in het tweede lid van het nieuwe artikel 9c van de Wet BPM (artikel XIV, onderdeel C).

Het eerste en tweede lid van dit onderdeel bewerkstelligen dat de wijzigingen in het te betalen BPM-bedrag per 1 januari 2006 en per 1 juli 2006 steeds van toepassing zijn op auto's waarvoor het kenteken wordt tenaamgesteld vanaf deze respectievelijke data, ook als vóór die data al een kenteken is toegekend.

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

Dit onderdeel betreft een redactionele aanpassing

## **Artikel XIV**

*Artikel XIV, onderdeel B (artikel 9a van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992)*

Het eerste lid van het in dit onderdeel opgenomen artikel 9a van de Wet BPM voorziet met ingang van 1 juli 2006 in een verlaging of verhoging van de BPM afhankelijk van het energielabel. Het energielabel wordt onder andere bepaald door de CO<sub>2</sub>-uitstoot. Met dit onderdeel wordt de BPM mede afhankelijk van de CO<sub>2</sub>-uitstoot van voertuigen. Voor elke personenauto wordt de BPM afhankelijk van het energielabel verlaagd, verhoogd of blijft gelijk.

Het tweede lid van artikel 9a regelt dat het energielabel geldt dat op het moment van toekennen van een kenteken voor een personenauto van toepassing is.

Het derde lid van artikel 9a bewerkstelligt dat voor gebruikte personenauto's het energielabel van toepassing is dat gold toen de personenauto voor het eerst in gebruik werd genomen. Personenauto's die vóór 1 juli 2006 voor het eerst in gebruik zijn genomen vallen niet onder de regeling.

*Artikel XIV, onderdeel C (artikel 9c van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992)*

In het eerste lid van het in dit onderdeel opgenomen artikel 9c Wet BPM zijn de categorieën personenauto's vermeld waarvoor de BPM tot 1 juli 2008 nihil bedraagt. Het betreft dezelfde categorieën voertuigen waarvoor tot dusverre ook al een nihil tarief gold, met uitzondering echter van hybride voertuigen waarvan het piekvermogen van de voor aandrijving

bestemde elektromotor ten minste 15% van het maximum vermogen van de verbrandingsmotor bedraagt. Ingevolge het tweede lid geldt tot 1 juli 2008 voor laatstbedoelde categorie voertuigen namelijk een bijzondere regeling. Indien deze voertuigen zijn voorzien van energielabel A geldt een verlaging van de BPM met € 6000; voor voertuigen met energielabel B geldt een verlaging van de BPM met € 3000.

*Artikel XIV, onderdelen A, D en E (artikelen 1, 10 en 12a van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992)*

Deze onderdelen betreffen redactionele aanpassingen.

## **Artikel XV**

*Artikel XV (artikel 8 van de Wet belastingen op milieugrondslag)*

De wijziging in artikel 8, onderdeel e, van de Wet belastingen op milieugrondslag zorgt ervoor dat onttrekkingen van grondwater ten behoeve van beregening en bevloeiing volledig worden vrijgesteld. Deze vrijstelling brengt mee dat in artikel 3 van het Uitvoeringsbesluit belastingen op milieugrondslag zal worden bepaald dat de verplichting tot het voeren van een administratie niet van toepassing is op onttrekkingen als bedoeld in genoemd artikel 8, onderdeel e.

## **Artikel XVI**

*Artikel XVI, onderdeel A (artikel 2 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)*

Met ingang van 18 augustus 2006 is de Verordening van de Raad (EG) nr. 1435/2003 van 22 juli 2003 betreffende het statuut van de Europese coöperatieve vennootschap (SCE) (PbEU L 207/1) (hierna verordening) van toepassing waardoor de Europese coöperatieve vennootschap realiteit is. Doel en achtergrond van de verordening blijken uit de overwegingen. In de verordening zijn geen bepalingen opgenomen over het op de SCE van toepassing zijnde fiscale regime. Wat betreft de fiscaliteit geldt dus het nationale recht van de lidstaat (overweging 16). Dit geldt overigens ook op tal van andere rechtsgebieden, waaronder het mededingingsrecht. Voor de fiscale behandeling van een SCE met haar statutaire zetel in Nederland kan worden gewezen op artikel 8, eerste lid, onderdeel c, sub ii, van de verordening. Hierin is bepaald dat voor aangelegenheden die niet bij deze verordening of in specifiek op de SCE gerichte nationale wetgeving worden geregeld, de wettelijke voorschriften van de lidstaat van toepassing zijn die (zouden) gelden voor een coöperatie die is opgericht overeenkomstig het recht van de lidstaat waar de SCE haar statutaire zetel heeft. Op grond van artikel 8 van de verordening zijn in beginsel de nationale fiscale regels inzake coöperaties van toepassing op SCE's met hun statutaire zetel in Nederland. Dit artikel staat niet in de weg aan nationale regels die zien op een goede toepassing van de verordening. Een belangrijk punt hierbij is dat de rechtsfiguur van de SCE veeleer kenmerken vertoont van een vennootschap met een in aandelen verdeeld kapitaal dan van een vereniging op coöperatieve grondslag. Zo is in artikel 1, tweede lid, van de verordening bepaald dat een SCE een vennootschap is met een in aandelen verdeeld geplaatst kapitaal, in Nederland derhalve de kenmerken van de naamloze en besloten vennootschap. De Nederlandse coöperatieve vereniging en onderlinge waarborgmaatschappij zijn gebaseerd op de verenigingsvorm die geen aandelen en aandelenkapitaal kent. Vennootschapsrechtelijk kan de SCE dan ook worden gekenschetst als een rechtsvorm die tussen de Nederlandse coöperatie en de naamloze vennootschap instaat. Vennootschapsrechtelijk zijn zodoende, naast de

bepalingen van de verordening, zowel nationale bepalingen ten aanzien van coöperaties als ten aanzien van naamloze vennootschappen van toepassing. Gelet op het feit dat de vennootschapskenmerken prevaleren, is er voor gekozen om ter uitvoering van deze communautaire maatregel voor het fiscale recht, evenals in het vennootschapsrecht<sup>1</sup>, zoveel mogelijk aansluiting te zoeken bij vennootschappen met een in aandelen verdeeld kapitaal. Onderhavige wijzigingen geven hieraan uitvoering. Uitgangspunt is dat voor de belastingheffing van de SCE aangesloten wordt bij het regime dat geldt voor een vennootschap met een in aandelen verdeeld kapitaal, waarbij op incidentele basis, bij algemene maatregel van bestuur, uitzonderingen kunnen worden geformuleerd daar waar elementen van het coöperatieregime prevaleren. Hierdoor is duidelijk welke fiscale regels gelden voor een SCE en wordt recht gedaan aan de strekking van de verordening. Wat betreft de gelijkstelling met een vennootschap met een in aandelen verdeeld kapitaal, is gekozen voor de aanverwante rechtsvorm van de Europese naamloze vennootschap (SE). Een lidmaatschapsrecht bestaande uit aandelen in een SCE kan in dat verband worden opgevat als een aandeel in een SE. Dit heeft als gevolg dat een SCE een beroep kan doen op de fiscale fusiefaciliteiten. Wat betreft de bij algemene maatregel van bestuur te formuleren uitzonderingen waarbij het coöperatieregime wordt gevolgd, kan met name worden gedacht aan toepassing van de verlengstukwinstgedachte van artikel 9, eerste lid, onderdeel g, in samenhang met artikel 9, tweede lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en aan toepassing van de voor een lidmaatschap in een coöperatie geldende vereisten voor de toepassing van de deelnemingsvrijstelling (artikel 13, tweede lid, onderdeel c, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969), met als gevolg dat een SCE op deze punten dan hetzelfde wordt behandeld als een (Nederlandse) coöperatie.

*Artikel XVI, onderdeel B (artikel 30f van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)*

In artikel XVI, onderdeel B, wordt aan artikel 30f, eerste lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen een volzin toegevoegd. Daarin wordt geregeld dat geen heffingsrente wordt berekend ter zake van inkomstenbelasting die is berekend over te conserveren inkomen als bedoeld in artikel 2.8, tweede lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 uitgezonderd te conserveren inkomen dat is ontstaan door toepassing van de artikelen 3.58, eerste lid, of 3.64, eerste lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001. De toegevoegde volzin heeft betrekking op inkomstenbelasting die is verschuldigd omdat de belastingplichtige met pensioenopbouw emigreert dan wel het ten laste van Nederlands inkomen opgebouwde pensioen- of lijfrentekapitaal wordt ondergebracht bij een niet aangewezen buitenlandse verzekeraar. Daarnaast wordt bedoeld op inkomstenbelasting die bij emigratie is verschuldigd ter zake van inkomen uit kapitaalverzekering voor de eigen woning en inkomstenbelasting die wordt berekend over inkomsten uit aanmerkelijk belang van een emigrant.

*Artikel XVI, onderdeel C (artikel 30i van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)*

In artikel XVI, onderdeel C, is een wijziging opgenomen van artikel 30i van de Algemene wet inzake rijksbelastingen. Aan dit artikel wordt een lid toegevoegd voor de situatie waarin in een belastingaanslag inkomstenbelasting is begrepen die betrekking heeft op inkomsten die in aanmerking zijn genomen op grond van de artikelen 3.83, eerste of tweede lid, 3.133, tweede lid, onderdelen h of j, 3.136, eerste lid, of 7.2, achtste lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001. Over de inkomsten ter zake waarvan deze belasting wordt geheven, is ingevolge artikel 30i, eerste lid, revisierente

---

<sup>1</sup> Zie hiervoor het wetsvoorstel Uitvoeringswet verordening Europese coöperatieve vennootschap van het ministerie van Justitie.

verschuldigd. De hoogte van de revisierente kan in de situaties beschreven in de aanhef van artikel 30i, derde lid, op verzoek van de belastingplichtige gesteld worden op het bedrag aan heffingsrente dat verschuldigd zou zijn als zou kunnen worden nagevorderd. Zonder toevoeging van een vierde lid aan artikel 30i, zou de aldus berekende revisierente voorzover deze betrekking heeft op geconserveerd inkomen, gelet op de aan artikel 30f, eerste lid, toe te voegen volzin, nihil bedragen. Om dit te voorkomen is een vierde lid toegevoegd, op grond waarvan voor de toepassing van artikel 30i, derde lid, buiten aanmerking wordt gelaten het bepaalde in artikel 30f, eerste lid, tweede volzin.

*Artikel XVI, onderdeel D (artikel 47a, derde lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)*

In artikel 47a wordt per abuis verwezen naar artikel 2, onderdeel b, van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen in plaats van naar artikel 2, onderdeel c, van diezelfde wet. Van de gelegenheid is gebruik gemaakt om dit punt te herstellen door de staten waar het in het derde lid van artikel 47a om gaat, zelfstandig te formuleren in dit derde lid. Overigens moet op grond van artikel 2, tweede lid, onderdelen c en d, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen onder de term «staat» tevens «Mogendheid» en onder de term «Mogendheid» ook een «daarmee gelijk te stellen bestuurlijke eenheid» worden begrepen.

## **Artikel XVII**

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

Het voorgestelde zesde lid bewerkstelligt dat de in dit wetsvoorstel opgenomen gelijkstelling van de SCE met een SE (zie het aan artikel 2 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen toegevoegde nieuwe zevende lid) ook geldt voor de toepassing van de Invorderingswet 1990. Een lidmaatschapsrecht bestaande uit aandelen in een SCE kan in dat verband als een aandeel worden opgevat. Dit betekent bijvoorbeeld dat zonder meer duidelijk is dat artikel 25, achtste lid e.v., (bedrijfsopvolgingsfaciliteit) en artikel 40 (tegengaan handel in herinvesteringsreserve lichamen) van toepassing zijn op SCE's. Voor de Invorderingswet 1990 is geen uitzondering bij algemene maatregel van bestuur opgenomen, omdat het voor de invordering niet nodig is om SCE's anders te behandelen dan SE's.

*Artikel XVII, onderdeel B (artikel 25 van de Invorderingswet 1990)*

Op grond van artikel 25, vijfde en achtste lid, van de Invorderingswet 1990 kan aan de belastingschuldige aan wie een conserverende belastingaanslag inkomstenbelasting is opgelegd, uitstel van betaling worden verleend indien deze belastingschuldige aan de daartoe gestelde voorwaarden voldoet. Het uitstel kan worden verleend voor de duur van tien jaar. Indien het uitstel op reguliere wijze eindigt – na ommekomst van de termijn van tien jaar – kan de ontvanger kwijtschelding van belasting verlenen (artikel 26, tweede lid, Invorderingswet 1990). De termijn van tien jaar eindigt uiterlijk op de dag waarop sedert de vervaldag van de voor de conserverende belastingaanslag geldende enige of laatste betalingstermijn tien jaar zijn verstreken (artikelen 1e, derde lid, en 2, tweede lid, van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990). Het volgende voorbeeld moge een en ander verduidelijken.

*Voorbeeld 1 (bestaande systematiek)*

Indien een conserverende aanslag wordt opgelegd met dagtekening 31 maart 2006 eindigt de betalingstermijn van de betreffende aanslag op 30 mei 2006 (artikel 9, eerste lid, Invorderingswet 1990). Het met betrek-

king tot deze aanslag verleende uitstel van betaling eindigt dan op uiterlijk 30 mei 2016. Na deze datum kan de ontvanger kwijtschelding van belastingen verlenen.

Voorgesteld wordt de in artikel 25, vijfde en achtste lid, van de Invorderingswet 1990 neergelegde uitsteltermijn op een eerder tijdstip te doen eindigen: uiterlijk het begin van het tiende kalenderjaar volgende op het kalenderjaar waarop de belastingaanslag betrekking heeft. Hiermee wordt aangesloten bij het beleid zoals dit is neergelegd in het Besluit van 14 februari 2005, nr. CPP2005/213M. Het gevolg hiervan is dat de belastingschuldige op een eerder tijdstip kwijtschelding van belasting kan worden verleend. Het volgende voorbeeld moge een en ander verduidelijken.

*Voorbeeld 2 (nieuwe systematiek)*

Met dagtekening 31 maart 2006 wordt een conserverende aanslag opgelegd welke betrekking heeft op het jaar 2004. Het met betrekking tot deze aanslag verleende uitstel van betaling eindigt uiterlijk op 1 januari 2014. Na deze datum kan de ontvanger kwijtschelding van belasting verlenen.

*Artikel XVII, onderdeel C (artikel 28 van de Invorderingswet 1990)*

Thans is het krachtens artikel 25, achtste lid, Invorderingswet 1990 verleende uitstel ter zake van conserverende belastingaanslagen met betrekking tot aandelen die behoren tot een aanmerkelijk belang renteloos. Het op de voet van het vijfde lid (pensioen en lijfrente in grensoverschrijdende situaties) respectievelijk zesde lid (fictieve uitkering kapitaalverzekering eigen woning bij emigratie) van artikel 25 van de Invorderingswet 1990 verleende uitstel is daarentegen rentedragend (artikel 28, tweede lid, Invorderingswet 1990). Voorgesteld wordt het op de voet van artikel 25, vijfde en zesde lid, van de Invorderingswet 1990 verleende uitstel van betaling eveneens renteloos te maken. Dit wordt bewerkstelligd door in (de eerste volzin van) artikel 28, tweede lid, van de Invorderingswet 1990 een verwijzing naar deze artikelleden op te nemen. Daarnaast wordt voorgesteld – in de nieuwe tweede volzin van artikel 28, tweede lid, van de Invorderingswet 1990 – bij de berekening van invorderingsrente aan te sluiten bij het moment waarop zich een handeling of omstandigheid heeft voorgedaan die heeft geleid tot het tussentijds (gedeeltelijk) beëindigen van het uitstel (per het moment waarop zich een zodanige handeling of omstandigheid heeft voorgedaan). De ontvanger kan alsdan de conserverende belastingaanslag ter zake waarvan het uitstel was verleend (geheel of gedeeltelijk) invorderen. Bij een zodanige handeling of omstandigheid kan worden gedacht aan het (gedeeltelijk) vervreemden van de aandelen of winstbewijzen die aan het uitstel ten grondslag hebben gelegen (artikel 25, vijfde lid, derde volzin, Invorderingswet 1990). In de bestaande situatie wordt indien het uitstel is verleend krachtens artikel 25, vijfde of zesde lid, van de Invorderingswet 1990 bij de berekening van invorderingsrente aangesloten bij de vervaldag van de voor de conserverende belastingaanslag geldende enige of laatste betalingstermijn. Over het dan nog op die aanslag openstaande bedrag wordt invorderingsrente berekend.

Door in artikel 28, tweede lid, tweede volzin, van de Invorderingswet 1990 aan te sluiten bij 1 september van het jaar waarin zich een handeling of omstandigheid voordoet die ertoe leidt dat het uitstel wordt beëindigd – anders dan door het verloop van de termijn van tien jaar – en niet bij het daadwerkelijke moment waarop zich die handeling of omstandigheid voordoet, wordt meer aangesloten bij de gecombineerde berekening van heffingsrente (artikel 30f Algemene wet inzake rijksbelastingen) en invorderingsrente die geldt voor de belastingschuldige in een binnenlandse situatie. Door de datum van 1 september te hanteren wordt aange-

sloten bij de periode waarover heffingsrente wordt berekend (artikel 30f, derde lid, aanhef en onderdeel a, Algemene wet inzake rijksbelastingen) en bij de termijn van twee maanden na de dagtekening van het aanslagbiljet waarna een belastingaanslag invorderbaar is (artikel 9, eerste lid, Invorderingswet 1990). Voor alle duidelijkheid wordt nog opgemerkt dat de datum van 1 september ook wordt gehanteerd indien voor een belastingaanslag geen betalingstermijn van twee maanden geldt. Zo is bijvoorbeeld een (conserverende) navorderingsaanslag invorderbaar één maand na de dagtekening van het aanslagbiljet (artikel 9, tweede lid, Invorderingswet 1990). Met behulp van enkele voorbeelden – waarin geen rekening is gehouden met de mogelijkheid dat een voorlopige (conserverende) aanslag kan worden opgelegd – wordt het een en ander verduidelijkt.

*Voorbeeld 1 (grensoverschrijdende situatie)*

Een belastingschuldige houdt alle aandelen aan een in Nederland gevestigde besloten vennootschap. Op 1 februari 2007 emigreert deze belastingschuldige. Ingevolge artikel 4.16, eerste lid, onderdeel h, van de Wet inkomstenbelasting 2001 wordt emigratie aangemerkt als een fictieve vervreemding. De terzake verschuldigde inkomstenbelasting wordt via een conserverende aanslag geheven. De betreffende aanslag is gedagtekend 31 maart 2008. De ontvanger verleent op de voet van artikel 25, achtste lid, van de Invorderingswet 1990 uitstel van betaling. Op 1 december 2010 vervreemdt de belastingschuldige de aandelen die aan het uitstel ten grondslag hebben gelegen. In verband hiermee wordt het verleende uitstel beëindigd. Belastingschuldige betaalt het op de conserverende belastingaanslag openstaande bedrag op 31 december 2011. Over de periode van 1 september 2010 tot en met 31 december 2011 (zestien maanden) wordt invorderingsrente berekend.

*Voorbeeld 2 (binnenlandse situatie)*

Een belastingschuldige houdt alle aandelen aan een in Nederland gevestigde besloten vennootschap. Op 1 december 2010 vervreemdt de belastingschuldige de betreffende aandelen. Terzake wordt een «gewone» aanslag inkomstenbelasting met dagtekening 1 juli 2011 opgelegd. Belastingschuldige betaalt het op die aanslag openstaande bedrag op 31 december 2011. Over de periode van 1 juli 2010 tot 1 juli 2011 (12 maanden) wordt heffingsrente berekend. De aanslag inkomstenbelasting is invorderbaar per 1 september 2011. Over de periode van 1 september 2011 tot en met 31 december 2011 (vier maanden) wordt invorderingsrente berekend. In totaal wordt over zestien maanden (heffings- of invorderings)rente berekend.

## **Artikel XVIII**

*Artikel XVIII, onderdeel A (artikel 1 van de Wet op de internationale bijstandsverlening)*

In onderdeel A, eerste lid, wordt de reikwijdte van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen uitgebreid tot de heffing van in beginsel alle belastingen, alsmede renten daarover en bestuursrechtelijke sancties en boeten die daarmee verband houden. Daarmee wordt de reikwijdte van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen meer in overeenstemming gebracht met het door de OESO gewijzigde beleid inzake inlichtingen-uitwisseling bij de heffing van belastingen. Recente door Nederland gesloten bilaterale belastingverdragen maken het mogelijk dat niet alleen inlichtingenuitwisseling plaats kan vinden inzake belastingen die onderwerp uitmaken van het desbetreffende bilaterale belastingverdrag; ook inlichtingen die betrekking hebben op andere belastingen die geheven

worden door een van de overeenkomstsluitende partijen, kunnen worden uitgewisseld. Nederland heeft daarbij overigens het beleid een voorbehoud te maken inhoudende, dat de uitwisseling van inlichtingen niet ziet op gegevens over decentraal geheven belastingen.

In de meest recente tekst van artikel 26 van het OESO-Modelverdrag (dat is geaccordeerd door de Commissie voor Fiscale Zaken van de OESO op 1 juni 2004) wordt voorts expliciet gemaakt, dat de gegevensuitwisseling ook betrekking kan hebben op de uitvoering of de handhaving van belastingen. In de toelichting op deze tekst wordt aangegeven, dat het hier geen uitbreiding van de eerder gehanteerde tekst van artikel 26 betreft, maar een verduidelijking. In navolging van deze verduidelijking is ervoor gekozen om in artikel 1 van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen expliciet tot uitdrukking te brengen dat de inlichtingenuitwisseling in het kader van deze wet ook kan zien op terzake van belastingen in rekening te brengen of gebrachte renten of bestuursrechtelijke sancties en boeten die verband houden met de heffing van belastingen. Een voorbeeld van een bestuursrechtelijke boete is de in Nederland welbekende bestuurlijke boeten die in het kader van de heffing van belastingen kan worden opgelegd ingevolge hoofdstuk VIII A van de Algemene wet inzake rijksbelastingen. Een bestuursrechtelijke sanctie is bijvoorbeeld de mogelijkheid om een dwangsom op te kunnen leggen. Overigens is dit laatste in Nederland niet mogelijk terzake van de heffing van belastingen.

Wellicht ten overvloede kan nog worden opgemerkt, dat onder «belastingen» tevens moet worden begrepen de heffing op verzekeringspremies (in Nederland de assurantiebelasting), die tot op heden ook al onder het bereik van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen waren gebracht.

Van de gelegenheid is tevens gebruik gemaakt om «Raad van de Europese Gemeenschappen» te wijzigen in «Raad van de Europese Unie», hetgeen de huidige benaming van deze raad is. Inhoudelijk is hiermee geen wijziging beoogd: de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen blijft tevens gebaseerd op richtlijnen die op het terrein van de onderhavige wet zijn vastgesteld door de Raad van de Europese Gemeenschappen.

In onderdeel A, tweede lid, wordt aan artikel 1 van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen een derde lid toegevoegd. Daarin worden de rechten bij invoer en rechten bij uitvoer expliciet buiten het bereik van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen gehouden, evenals de omzetbelasting bij invoer en de accijns bij invoer welke in Nederland worden geheven met overeenkomstige toepassing van de wettelijke bepalingen, bedoeld in artikel 2, tweede lid, onderdeel a, van de Douanewet. Daarmee wordt de bestaande situatie gecontinueerd.

*Artikel XVIII, onderdelen B, E, G en H (artikel 2, artikel 4a, derde lid, artikel 4c, derde lid, artikel 4d, tweede lid, onderdeel a, van de Wet op de internationale bijstandsverlening)*

Door opname van de richtlijn nr. 2003/48/EG van de Raad van de Europese Unie van 3 juni 2003 betreffende belastingheffing op inkomsten uit spaargelden in de vorm van rentebetaling (Pb EU L 157) in de lijst met definities van artikel 2, kan daarna naar deze richtlijn worden verwezen met richtlijn 2003/48/EG. Hiermee wordt de leesbaarheid verbeterd van de tekst van artikel 4a, derde lid, artikel 4b, tweede lid, onderdeel a (nieuw), artikel 4c, derde lid, en artikel 4d, tweede lid.



*Artikel XVIII, onderdeel C (artikel 3 van de Wet op de internationale bijstandsverlening)*

Door de gewijzigde formulering van artikel 1, eerste lid, is het niet meer nodig om de betreffende belastingen nader te omschrijven. Om deze reden vervalt artikel 3.

*Artikel XVIII, onderdeel D (vervallen afdeling 1 met artikel 4 van de Wet op de internationale bijstandsverlening)*

In dit onderdeel is geregeld dat afdeling 1 met artikel 4 van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen vervalt. De reikwijdte van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen is nu, ook wat betreft de Nederlandse belastingen, geheel terug te vinden in artikel 1 van deze wet. Uiteraard blijft het wel zo, dat pas inlichtingen kunnen worden uitgewisseld als daarvoor een juridische basis is geschapen in internationale regelingen of verdragen (vergelijk artikel 13, eerste lid, onderdeel a, van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen).

*Artikel XVIII, onderdeel E (artikel 4a, derde lid, van de Wet op de internationale bijstandsverlening)*

Door de introductie van het begrip richtlijn 2003/48/EG in artikel 2 kan de tekst van het derde lid worden verkort. Voorts is in artikel 4a, derde lid, de term «staten» vervangen door «Mogendheden». Dit om eventuele verwarring met het in artikel 2, onderdeel c, gedefinieerde begrip «staat» te voorkomen.

*Artikel XVIII, onderdeel F (artikel 4b, tweede lid, onderdelen a en c, van de Wet op de internationale bijstandsverlening)*

In de overeenkomsten die gesloten zijn tussen Nederland en de Mogendheden en afhankelijke of geassocieerde gebieden genoemd in artikel 17, tweede lid, van richtlijn nr. 2003/48/EG, is overeengekomen dat de verplichtingen voortvloeiende uit de overeenkomsten voorzover het instellingen voor collectieve belegging betreft, uitsluitend van toepassing zijn op die instellingen die vergelijkbaar zijn met een instelling waaraan vergunning is verleend overeenkomstig richtlijn 85/611/EEG van de Raad van 20 december 1985 tot coördinatie van de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen betreffende bepaalde instellingen voor collectieve belegging in effecten (icbe's).

Dit betekent dat in deze staten en gebieden in belangrijke mate hetzelfde regime geldt als in de EU-lidstaten. Hierdoor ontstaat een gelijk speelveld binnen het gehele territorium van de EU en de staten en gebieden waarmee door middel van een overeenkomst of een bilateraal verdrag de richtlijn 2003/48/EG materieel van overeenkomstige toepassing is verklaard. Het streven naar een gelijk speelveld dwingt tot wijziging van artikel 4b, tweede lid, onderdelen a en c, van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen.

De wijziging van onderdeel a zorgt ervoor dat als collectieve beleggingsinstelling voor de toepassing van artikel 4b, eerste lid, van de WIB, naast icbe's ook daarmee vergelijkbare instellingen worden aangewezen die gevestigd zijn in de afhankelijke of geassocieerde gebieden, respectievelijk Mogendheden, genoemd in artikel 17, tweede lid, van de richtlijn 2003/48/EG. Uit de overeenkomst met Zwitserland blijkt, dat de met een icbe vergelijkbare instelling, wat betreft de instellingen in de Zwitserse Bondsstaat uitsluitend kan zijn een Zwitsers beleggingsfonds dat is vrijgesteld van de Zwitserse vervroegde heffing op haar betalingen aan natuurlijke personen die hun woonplaats hebben in een lidstaat (zie ook artikel 7,

eerste lid, onderdelen c en d, van de Overeenkomst tussen de Europese Gemeenschap en de Zwitserse Bondsstaat waarbij wordt voorzien in maatregelen van gelijke strekking als die welke zijn vervat in richtlijn 2003/48/EG van de Raad betreffende belastingheffing op inkomsten uit spaargelden in de vorm van rentebetaling).

De voorgestelde wijziging van onderdeel c zorgt ervoor dat onderdeel c nog uitsluitend ziet op collectieve beleggingsinstellingen gevestigd buiten het grondgebied van een lidstaat, dan wel van een Mogendheid of gebied genoemd in artikel 17, tweede lid, van de Richtlijn 2003/48/EG. Aan deze wijziging wordt terugwerkende kracht verleend tot en met 1 juli 2005, omdat met ingang van deze datum de richtlijn 2003/48/EG wordt toegepast.

Na inwerkingtreding van de onderhavige wetswijziging zullen voorts in de Uitvoeringsregeling internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen voor de toepassing van artikel 4b, tweede lid, onderdeel b, van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen, de Turks- en Caicoseilanden, Anguilla en de Kaaimaneilanden nog worden aangewezen als lidstaat. Dit heeft tot gevolg dat als rentebetaling tevens kwalificeert, inkomsten uit rentebetalingen die zijn uitgekeerd door een entiteit die is gevestigd in een van de voornoemde gebieden. Daarmee wordt de definitie van rentebetaling meer in overeenstemming gebracht met de overeenkomsten die gesloten zijn tussen Nederland aan de ene kant en de onderscheidenlijke afhankelijke of geassocieerde gebieden aan de andere kant.

Overigens is vooruitlopend op de onderhavige wetswijziging en daaruit voortvloeiende wijziging van de Uitvoeringsregeling internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen reeds een beleidsbesluit met gelijke strekking gepubliceerd.<sup>1</sup>

*Artikel XVIII, onderdeel I (artikel 4I van de Wet op de internationale bijstandsverlening)*

De wijziging van artikel 4I zorgt ervoor dat voortaan de bevoegde functionaris (van de belastingdienst) een woonplaatsverklaring moet afgeven aan iedere uiteindelijke gerechtigde die hiertoe een verzoek doet. Niet langer is vereist dat het een verzoek moet zijn als omschreven in artikel 13 van de richtlijn 2003/48/EG. Ook als het verzoek een gevolg is van bijvoorbeeld een overeenkomst die is gesloten tussen Nederland en een van de afhankelijke of geassocieerde gebieden of Mogendheden genoemd in artikel 17, tweede lid, van de richtlijn 2003/48/EG, is de bevoegde functionaris verplicht een woonplaatsverklaring af te geven.

*Artikel XVIII, onderdelen J en K (artikel 5, eerste lid, en artikel 7a, tweede lid, van de Wet op de internationale bijstandsverlening)*

In de onderdelen J en K worden de in de artikelen 5 en 7a van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen gehanteerde verwijzingen naar artikel 1 aangepast, zodanig dat duidelijk is dat deze bepaling ook geldt voor renten over belastingen alsmede bestuursrechtelijke sancties en boeten die verband houden met de heffing van belastingen.

*Artikel XVIII, onderdelen L, M en N (artikel 12, 13 en 15 van de Wet op de internationale bijstandsverlening)*

Gelet op het vervallen van artikel 4 wordt de verwijzing naar artikel 4 in de artikelen 12, 13 en 15 veranderd in een verwijzing naar artikel 1.

---

<sup>1</sup> Besluit van 19 augustus 2005, nr. CPP 2005/1841M.

## **Artikel XIX**

*Artikel XIX, (artikel 31 van de Wet werk en bijstand)*

De wijziging in artikel 31 van de Wet werk en bijstand houdt verband met het vervallen van de aanvullende kinderkorting (artikel 8.13 van de Wet inkomstenbelasting 2001) per 1 januari 2006.

## **Artikel XX – XXII**

*Artikel XX, XXI en XXII (artikel 6 van de Ziektewet, artikel 6 van de Werkloosheidswet en artikel 6 van de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering)*

Met de invoeging van een nieuw zesde lid in artikel 2 van de Wet op de loonbelasting 1964 wordt de in het Besluit van 12 maart 2004, nr. CPP2003/2042M (onder meer gepubliceerd in BNB 2004/211) opgenomen vrijwilligersregeling omgezet in wetgeving. Met de wijziging van de artikelen 6 van de Werkloosheidswet (WW), Ziektewet (ZW) en Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering (WAO) wordt dit ook geregeld voor de werknemersverzekeringen. Op grond van die wijziging wordt als dienstbetrekking namelijk niet beschouwd de arbeidsverhouding van een vrijwilliger zoals omschreven in artikel 2, zesde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964, die uitsluitend vergoedingen of verstrekkingen als bedoeld in dat lid ontvangt met een gezamenlijke waarde van ten hoogste € 150 per maand en € 1 500 per kalenderjaar. Als vrijwilliger wordt daarmee evenals in artikel 2, zesde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 beschouwd degene die niet bij wijze van beroep arbeid verricht voor een privaatrechtelijk of publiekrechtelijk lichaam dat niet is onderworpen aan de vennootschapsbelasting dan wel voor een sportorganisatie. Ingeval de aan een vrijwilliger in verband met het verrichten van het vrijwilligerswerk toekomende vergoedingen en verstrekkingen tezamen niet hoger zijn dan € 150 per maand en € 1 500 per kalenderjaar valt de vrijwilliger buiten de kring van verzekerden voor de werknemersverzekeringen met betrekking tot deze vergoedingen en verstrekkingen. Zodra één van deze twee maximumbedragen te boven wordt gegaan, is de wettelijke uitzondering op het werknemersbegrip niet meer van toepassing. Dit geldt niet alleen voor de ZW, WAO en WW, maar ook voor de Wet werk en inkomen naar arbeidsvermogen (Wet WIA). Op grond van artikel 8 van die wet is een werknemer namelijk de werknemer in de zin van de Ziektewet. Voor een aanvullende toelichting op deze wijzigingen wordt verwezen naar de artikelsgewijze toelichting op artikel 2, zesde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964.

## **Artikel XXIII**

*Artikel XXIII (artikel 72aa en 72ab van de Elektriciteitswet 1998)*

In de Elektriciteitswet 1998 is in artikel 72aa bepaald dat de netbeheerder van het landelijk hoogspanningsnet de subsidie voor de milieukwaliteit van de elektriciteitsproductie en de bijbehorende uitvoeringskosten betaalt uit een tarief dat wordt geïnd bij alle afnemers voor iedere aansluiting waarover zij beschikken. Dit zogenaamde aansluittarief is de enige financieringsbron ter dekking van de subsidie en de uitvoeringskosten. Dit systeem voorziet niet in de mogelijkheid andere financieringsbronnen in te zetten.

De stimulering van de milieukwaliteit van de elektriciteitsproductie kent meer belangstelling dan bij het opzetten van de subsidie was voorzien. Dit betekent echter ook dat er een groter beslag op het budget wordt gelegd dan was voorzien. Om inkomsten en uitgaven met elkaar in evenwicht te

laten blijven, leiden de huidige artikelen 72aa en 72ab van de Elektriciteitswet 1998 jaarlijks tot een aanzienlijke verhoging van het aansluittarief. Om de aangegeane verplichtingen in 2006 te kunnen betalen zal het aansluittarief enorm moeten stijgen. Deze stijging wordt disproportioneel geacht en daarom wordt het mogelijk om ook uit een rijksbijdrage de subsidie en uitvoeringskosten te kunnen betalen. Dit vergt aanpassing van de artikelen 72aa en 72ab van de Elektriciteitswet 1998. De wijziging in artikel 72aa, eerste lid, strekt ertoe dat de subsidie en uitvoeringskosten ook uit andere bronnen kunnen worden betaald. De wijziging van artikel 72ab, eerste lid, van de Elektriciteitswet 1998 brengt geen wijziging aan in het gegeven dat het aansluittarief uitsluitend voor de subsidie en uitvoeringskosten mag worden aangewend. Wel vervalt de zinsnede dat de hoogte van het tarief dekkend moet zijn voor de aangegeane verplichtingen. Het aansluittarief en bijdragen uit de schatkist moeten gezamenlijk voldoende zijn om de subsidie en de uitvoeringskosten te kunnen betalen.

#### **Artikel XXIV**

*Artikel XXIV, onderdeel A (Wet van 14 december 2000 tot wijziging van de Wet op belastingen van rechtsverkeer, de Natuurschoonwet 1928, de Wet op de loonbelasting 1964, de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en de Coördinatiewet Sociale Verzekering, Stb. 551, wijzigingen in de Natuurschoonwet 1928)*

In dit artikel worden enkele wijzigingen voorgesteld op bepalingen in de Wet van 14 december 2000, Stb. 551, die aanpassingen van de Natuurschoonwet 1928 betreffen. De bedoelde bepalingen zijn, zoals is opgemerkt in het algemeen deel van de toelichting, nog niet in werking getreden.

In dit onderdeel wordt een aantal wijzigingen voorgesteld in artikel II, onderdeel A, van de Wet van 14 december 2000, Stb. 551, waarin wijzigingen zijn opgenomen van artikel 1 van de Natuurschoonwet 1928.

*Onderdeel A, eerste, tweede en vijfde lid (artikel 1, eerste lid, onderdelen b en c en derde lid van de Natuurschoonwet 1928)*

In onderdeel A, vijfde lid, wordt een nieuw derde lid voor art. 1 van de Natuurschoonwet 1928 voorgesteld. Het bepaalde in dit lid ziet op gevallen waarin een landgoed of een deel daarvan in erfpacht wordt uitgegeven, op een zodanige wijze dat de erfpachter niet als economisch eigenaar kan worden aangemerkt.

Onder de aanpassing van de Natuurschoonwet 1928 zoals die is opgenomen in de Wet van 14 december 2000, Stb. 551, wordt een uitgifte in erfpacht altijd gezien als een vervreemding die, met name als het gaat om de uitgifte in erfpacht van opstallen, doorgaans zal leiden tot een onttrekking aan de Natuurschoonwet 1928. Zoals in het algemeen deel van deze toelichting uiteengezet is, is het de bedoeling, in bij algemene maatregel van bestuur te bepalen gevallen, een uitgifte in erfpacht die niet leidt tot economische eigendom bij de erfpachter, gelijk te behandelen als de verhuur van een landgoed of een deel daarvan. Op deze wijze worden economisch gelijke gevallen, fiscaal zoveel mogelijk gelijk behandeld. In het voorgestelde artikel 1, derde lid, van de Natuurschoonwet 1928 is dit vorm gegeven door voor de toepassing van de Natuurschoonwet in de bedoelde gevallen de hoofdgerechtigde tot de onroerende zaak nog steeds aan te merken als eigenaar en niet de erfpachter. In samenhang hiermee wordt in onderdeel A, eerste lid, een aanpassing van artikel 1, eerste lid, onderdeel b, van de NSW voorgesteld waarbij in het begrip eigenaar van de NSW een uitzondering wordt opgenomen voor de gevallen bedoeld in het nieuwe derde lid.

Wat in dit verband wordt verstaan onder economische eigendom, is opge-

nomen in het nieuwe onderdeel c van artikel 1 NSW (Onderdeel A, tweede lid). De daar opgenomen definitie is vrijwel gelijklopend aan die welke is opgenomen in het huidige artikel 8a van de NSW. Nu het begrip op meer dan één plaats in de wet gaat voorkomen, is er voor gekozen het op te nemen in de begripsomschrijvingen in artikel 1 van de wet.

#### *Onderdeel A, vierde lid*

In de Wet van 14 december 2000, Stb. 551, is de bepaling opgenomen dat een onroerende zaak die op zichzelf te klein is om als landgoed te worden aangemerkt, wel als zodanig kan worden aangemerkt als hij grenst aan een landgoed. Zoals in het algemeen deel van deze toelichting is opgemerkt, is het wenselijk deze mogelijkheid van gezamenlijke rangschikking van een klein perceel met een aangrenzend landgoed te beperken tot die gevallen waarin er een aantoonbare nauwe historische samenhang is van dat perceel met het aanliggende landgoed. De wijziging van artikel 1, tweede lid, onderdeel a, strekt hiertoe.

#### *Artikel XXIV, onderdeel B (Artikel II, onderdeel C van de Wet van 14 december 2000 (Stb. 551), artikel 3, eerste lid van de Natuurschoonwet 1928)*

In artikel 3, eerste lid, onderdeel c, van de Natuurschoonwet 1928 is onder meer bepaald dat een onroerende zaak niet langer als landgoed wordt aangemerkt indien daarop het recht van erfpacht wordt gevestigd of een zodanig recht op die zaak is geëindigd. In lijn met de wijzigingen in artikel 1, derde lid, wordt nu voorgesteld dat de rangschikking als landgoed niet wordt beëindigd in gevallen als bedoeld in artikel 1, derde lid. Dat zijn, bij algemene maatregel van bestuur nader te bepalen gevallen, waarin bij de uitgifte in erfpacht, geen economische eigendom van de zaak bij de erfpachter komt te berusten en de hoofdgerechtigde derhalve nog steeds als eigenaar wordt aangemerkt. Het spiegelbeeld hiervan is dat de rangschikking eindigt in gevallen waarin de erfpachter aanvankelijk wel als eigenaar in de zin van de Natuurschoonwet werd aangemerkt omdat bij hem economische eigendom berust, maar door het economische belang over te hevelen naar de hoofdgerechtigde, deze de kwalificatie van eigenaar verliest.

#### *Artikel XXIV, onderdeel C (artikel 3a van de Natuurschoonwet 1928)*

Deze wijziging houdt verband met een wijziging van de nummering van de leden in artikel 1 van de Natuurschoonwet en heeft geen inhoudelijke gevolgen.

#### *Artikel XXIV, onderdeel D (Artikel II, onderdeel IA van de Wet van 14 december 2000 (Stb. 551), artikel 8a van de Natuurschoonwet 1928)*

Artikel 8a van de Natuurschoonwet 1928 bepaalt kort gezegd dat een faciliteit met betrekking tot successie- of schenkingsrecht die genoten is bij de verkrijging van een landgoed, geheel of gedeeltelijk wordt teruggenomen indien dat landgoed binnen een periode van 25 jaar wordt vervreemd, waaronder onder meer ook de uitgifte in erfpacht wordt begrepen. De wijziging van artikel 8a, eerste lid, strekt ertoe deze sanctie niet toe te passen indien bij uitgifte in erfpacht geen economische eigendom bij de bij de erfpachter komt te berusten (en de hoofdgerechtigde voor de NSW derhalve eigenaar blijft). De wijzigingen in artikel 8a, tweede lid, strekken er toe de begripsomschrijving van «economische eigendom» te laten vervallen nu wordt voorgesteld deze begripsomschrijving op te nemen in artikel 1, eerste lid, onderdeel c.

*Artikel XXIV, onderdeel E (Artikel II, onderdeel IA van de Wet van 14 december 2000 (Stb. 551), artikel 8a van de Natuurschoonwet 1928)*

Deze wijziging bepaalt dat artikel II, onderdeel Ia, van de Wet van 14 december 2000, Stb. 551, op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip in werking zal treden. Het gaat hier om een wijziging van artikel 8a van de Natuurschoonwet 1928. Zie hiervoor de toelichting op artikel XXIV, onderdeel D.

### **Artikel XXV**

*Artikel XXV, onderdeel A (Artikel IV, onderdeel A, van het Belastingplan 2004)*

In artikel IV, onderdeel A, van het Belastingplan 2004 zijn de belastingpercentages voor de eerste en de tweede schijf van het schijventarief van de inkomstenbelasting voor het jaar 2007 vastgelegd. Deze percentages worden aangepast zoals aangegeven in het algemeen deel van deze toelichting.

*Artikel XXV, onderdeel B (Artikel VIII, onderdeel A, van het Belastingplan 2004)*

In artikel VIII, onderdeel A, van het Belastingplan 2004 zijn de belastingpercentages voor de eerste en de tweede schijf van het schijventarief van de loonbelasting voor het jaar 2007 vastgelegd. Volgens de huidige tekst zoals die is komen te luiden na de wijzigingen ingevolge het Belastingplan 2005, zouden de percentages voor 2007 bedragen 1,15 respectievelijk 8,70. Deze percentages worden aangepast zoals aangegeven in het algemeen deel van deze toelichting.

### **Artikel XXVI**

*Artikel XXVI*

De vervanging in artikel IV van de wet van 18 december 2003 tot wijziging van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen en de Wet inkomstenbelasting 2001 (implementatie spaarrenterichtlijn), Stb 2003, 531, van «de richtlijn nr. 2003/48/EG van de Raad van de Europese Unie van 3 juni 2003 betreffende belastingheffing op inkomsten uit spaargelden in de vorm van rentebetaling (Pb EG L 157)» door «de richtlijn 2003/48/EG» is mogelijk nu thans wordt voorgesteld in artikel 2, onderdeel d, van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen een begripsomschrijving van genoemde richtlijn op te nemen. Genoemd artikel IV, onderdeel A, wijzigt de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip, doch niet eerder dan 1 januari 2011.

### **Artikel XXVII**

*Artikel XXVII, onderdeel A (artikel XXXIa van het Belastingplan 2005)*

Ingevolge artikel XXXIa van het Belastingplan 2005 dat ingevolge artikel XXXIII, zevende lid, van die wet bij Besluit van 16 juli 2005 (Stb. 379) in werking trad, zijn de fiscale faciliteiten met betrekking tot film, zijnde de willekeurige afschrijving op films en filminvesteringsaftrek, op grond van de betreffende artikelen en bepalingen zoals die luiden op 31 december 2003, van toepassing met betrekking tot voortbrengingskosten, gemaakt voor 1 juli 2007. Met de voorgestelde wijzigingen, bedoeld in artikelen I,

onderdelen B, C, G, H, I, J, K, BB, DD en artikel V, onderdeel C, komt aan het regime, bedoeld in artikel XXXIa van het Belastingplan, een einde. Toch is het vervallen van artikel XXXIa achterwege gelaten. Indien er op basis van het regime, bedoeld in artikel XXXIa van het Belastingplan 2005, voor 1 januari 2006 een verklaring is gevraagd (en voor of na die datum is verkregen), moet het immers wel mogelijk zijn de betreffende faciliteiten te claimen ter zake van gemaakte voortbrengingskosten in 2006 en begin 2007. De voorgestelde wijziging van het tweede lid van artikel XXXIa van het Belastingplan 2005 houdt verband met de voorgestelde wijziging van de fiscale filmfaciliteiten per 1 januari 2006. Indien het verzoek om een verklaring willekeurige afschrijving respectievelijk een verklaring film-investeringsaftrek voor die datum is gedaan, zal ten aanzien van de film in kwestie artikel XXXIa van toepassing zijn (en niet de artikelen en bepalingen zoals die thans worden voorgesteld). Zodoende is op voet van artikel 3.33 van de Wet IB 2001, zoals dit luidde op 31 december 2003, willekeurige afschrijving mogelijk van voortbrengingskosten, gemaakt voor 1 juli 2007. Evenzo zal op basis van een verzoek dat voor 1 januari 2006 is gedaan artikel 3.42b, eerste lid, van de Wet IB 2001 van toepassing zijn, zoals dat luidde op 31 december 2003.

*Artikel XXVII, onderdeel B (artikel 5, eerste lid, onderdeel d, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

Artikel VI, onderdeel B, van het Belastingplan 2005 betreft een wijziging van artikel 5, eerste lid, onderdeel d, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, waarvoor de inwerkingtreding afhankelijk is van goedkeuring door de Europese Commissie. Omdat thans wordt voorgesteld opnieuw artikel 5, eerste lid, onderdeel d, te wijzigen, dient rekening te worden gehouden met de samenloop. Dit is feitelijk alleen aan de orde als op 1 januari 2006 artikel VI, onderdeel B, van het Belastingplan 2005 ingevolge artikel XXXIII, vijfde lid, van die wet nog niet in werking is getreden. In het andere geval heeft dit onderdeel van het Belastingplan 2005 al tot wijziging van artikel 5, eerste lid, onderdeel d, geleid, en is er van samenloop geen sprake.

### **Artikel XXVIII**

*Artikel XXVIII, onderdeel A (artikel II, onderdeel A, van de Wet aanpassing fiscale behandeling VUT/prepensioen en introductie levensloopregeling)*

Met ingang van 1 januari 2006 wordt ingevolge artikel II van de Wet aanpassing fiscale behandeling VUT/prepensioen en introductie levensloopregeling (Stb. 2005, 115) de Wet op de loonbelasting 1964 gewijzigd. Ingevolge onderdeel A van dit artikel vervallen het derde, vierde en vijfde lid van artikel 11 van de Wet op de loonbelasting 1964. Abusievelijk zou daarbij het zesde lid worden vernummerd tot tweede lid, terwijl het reeds bestaande tweede lid van artikel 11 van de Wet op de loonbelasting 1964 wordt gehandhaafd. Met de onderhavige wijziging wordt deze onjuiste vernummering aangepast.

*Artikel XXVIII, onderdeel B (artikel II, onderdeel C, van de Wet aanpassing fiscale behandeling VUT/prepensioen en introductie levensloopregeling)*

De voorgestelde wijziging van artikel II, onderdeel C, van de Wet aanpassing fiscale behandeling VUT/prepensioen en introductie levensloopregeling hangt samen met de met ingang van 1 maart 2005 in werking getreden Wet van 16 december 2004, houdende wijziging van belastingwetten in verband met noodzakelijk onderhoud (Fiscale onderhoudswet 2004), Stb. 2004, 657. Ingevolge de laatstgenoemde wet is in artikel 19b van de Wet op de loonbelasting 1964 een nieuw vierde lid ingevoegd. In

artikel II, onderdeel C, van de Wet aanpassing fiscale behandeling VUT/prepensioen en introductie levensloopregeling was hier nog geen rekening mee gehouden. Met de thans voorgestelde wijziging wordt dit hersteld. Daarnaast is een onjuiste verwijzing in het tot zevende lid vernummerde zesde lid hersteld. Met deze beide wijzigingen is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

*Artikel XXVIII, onderdeel C (artikel V van de Wet aanpassing fiscale behandeling VUT/prepensioen en introductie levensloopregeling)*

De in artikel V van de Wet aanpassing fiscale behandeling VUT/prepensioen en introductie levensloopregeling opgenomen wijziging van artikel 30i van de Algemene wet inzake rijksbelastingen hing samen met de aanvankelijk voorgestelde aanpassing van artikel 11, eerste lid, onderdeel g, van de Wet op de loonbelasting 1964. Bij amendement is die aanpassing teruggedraaid. Daarbij had ook de hiervoor genoemde wijziging van artikel 30i van de Algemene wet inzake rijksbelastingen moeten worden teruggedraaid. Met de thans voorgestelde wijziging wordt dit alsnog bewerkstelligd.

*Artikel XXVIII, onderdeel D (artikel XIII, onderdeel E, van de Wet aanpassing fiscale behandeling VUT/prepensioen en introductie levensloopregeling)*

Met de voorgestelde wijziging van artikel XIII, onderdeel E, van de Wet aanpassing fiscale behandeling VUT/prepensioen en introductie levensloopregeling wordt de tekst van de wet in overeenstemming gebracht met hetgeen (ook blijkens de toelichting) met dit artikel wordt beoogd. In de eerste plaats is de term pensioenaanspraken vervangen door een verwijzing naar artikel 19b, vijfde lid. De bepaling geldt – anders dan het gebruik van deze term mogelijk suggereerde – niet alleen voor pensioenaanspraken in de zin van artikel 38a, zoals dit artikel tot en met 31 december 2004 luidde, maar voor alle aanspraken, opgebouwd ten behoeve van pensioen in de periode voorafgaand aan de datum waarop de deelnemer of gewezen deelnemer de leeftijd van 65 jaar bereikt. In de tweede plaats zouden op grond van de letterlijke tekst van het artikel in de situatie dat een dergelijke pensioenaanspraak wordt afgekocht, altijd meer aanspraken in de levensloopregeling mogen worden opgebouwd dan het bij reguliere opbouw geldende maximum van 12% van het laatstverdiende loon. In het jaar van afkoop zou dan ineens tot maximaal 210% van het laatstverdiende loon mogen worden opgebouwd in de levensloopregeling ongeacht de hoogte van de afkoop. Daarmee zou deze bepaling haar doel voorbij schieten. De bepaling is uitsluitend bedoeld om het mogelijk te maken om het volledige afkoopbedrag aan te wenden voor de opbouw van aanspraken ingevolge een levensloopregeling (mits de totale aanspraken – inclusief hetgeen in eerdere jaren en in het jaar zelf is opgebouwd – aan het einde van het kalenderjaar een periode van extra verlof van 2,1 jaar niet te boven gaan). Met de voorgestelde wijziging van artikel XIII wordt de wettekst in overeenstemming gebracht met de hiervoor genoemde bedoeling. Met deze wijziging is verder geen inhoudelijke wijziging beoogd.

**Artikel XXIX**

*Artikel XXIX (artikel 76, tweede lid, van de Wet op de accijns)*

Dit artikel is al toegelicht bij de wijziging van artikel 76, tweede lid, van de Wet op de accijns



## **Artikel XXX**

### *Artikel XXX (overgangsrecht)*

Het eerste en het tweede lid van dit onderdeel bewerkstelligen dat de wijzigingen in het te betalen BPM-bedrag per 1 januari 2006 en per 1 juli 2006 steeds van toepassing zijn op auto's waarvoor het kenteken wordt tenaamgesteld vanaf deze respectievelijke data, ook als vóór die data al een kenteken is toegekend.

Ter toelichting op het derde en vierde lid het volgende. De stimuleringsmaatregel voor hybride auto's met B-label en de BPM-differentiatie naar CO<sub>2</sub>-uitstoot hebben alleen betrekking op auto's die na de inwerkingtreding van die maatregelen in gebruik worden genomen. Vanuit milieuoogpunt is er geen reden om belastingvermindering te geven aan kopers die al zonder belastingvermindering overgingen tot de aankoop van een zuinige auto.

Voor hybride personenauto's met een A-label of B-label is ook vóór 1 juli 2006 al een stimuleringsregeling van toepassing. Voor auto's met een A-label geldt met ingang van 1 januari 2002 een nihil tarief, terwijl voor auto's met een B-label met ingang van 1 januari 2006 de belasting wordt verlaagd met € 3000. Het vijfde en het zesde lid van dit artikel bewerkstelligen dat voor gebruikte personenauto's de oude stimuleringsregeling van toepassing blijft, indien zij in gebruik zijn genomen in de periode waarin die stimuleringsregeling van toepassing was.

## **Artikel XXXI**

### *Artikel XXXI, onderdeel A en B (overgangsrecht met betrekking tot de heffingsrente en invorderingsrente)*

In artikel XXXI is overgangsrecht opgenomen in verband met de in het onderhavige wetsvoorstel opgenomen wijzigingen van berekening van heffingsrente en invorderingsrente ter zake van conserverende aanslagen die worden opgelegd in situaties van grensoverschrijding.

Samengevat leidt de nieuwe systematiek van renteberekening, inclusief het ter zake daarvan geformuleerde overgangsrecht, tot het volgende.

1. Voor conserverende belastingaanslagen die op of na 1 januari 2006 worden opgelegd, geldt dat:
  - a. geen heffingsrente wordt berekend over de in de conserverende belastingaanslag begrepen inkomstenbelasting;
  - b. invorderingsrente wordt berekend vanaf 1 september van het jaar waarin zich een handeling of omstandigheid voordoet op grond waarvan het uitstel van betaling wordt beëindigd.  
Uitzondering hierop vormen navorderingsaanslagen die worden opgelegd over een tijdvak gelegen voor 1 januari 2006, waarbij zich voor deze datum tevens een handeling of omstandigheid heeft voorgedaan op grond waarvan het uitstel kan worden beëindigd. Deze navorderingsaanslagen volgen het regime zoals geschetst onder 2a hierna.
2. Voor op 31 december 2005 bestaande belastingaanslagen waarin geconserveerd inkomen is begrepen, geldt dat:
  - a. vindt voor 1 januari 2006 een handeling of omstandigheid plaats op basis waarvan het uitstel van betaling wordt beëindigd, dan blijft heffingsrente verschuldigd en blijft artikel 28, tweede lid, van de Invorderingswet 1990 zoals dit luidde op 31 december 2005, van toepassing bij de berekening van invorderingsrente;
  - b. heeft voor 1 januari 2006 geen handeling of omstandigheid plaatsgevonden op basis waarvan het uitstel van betaling kan worden beëindigd, dan vallen de desbetreffende belastingaanslagen onder het nieuwe regime; dit betekent dat geen heffingsrente meer

verschuldigd is over de in te vorderen inkomstenbelasting (reeds afgegeven beschikkingen heffingsrente komen van rechtswege te vervallen), wel wordt in dat geval invorderingsrente berekend vanaf 1 september van het jaar waarin de handeling of omstandigheid heeft plaatsgevonden.

Dat niet langer heffingsrente wordt berekend ter zake van bepaalde conserverende belastingaanslagen is geregeld in artikel 30f, eerste lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (artikel XVI, onderdeel B, van het onderhavige wetsvoorstel). De wijziging met betrekking tot de invorderingsrente is vormgegeven in artikel 28 van de Invorderingswet 1990 (artikel XVI, onderdeel C, van het onderhavige wetsvoorstel).

*Artikel XXXI, onderdeel A (overgangsrecht Algemene wet inzake rijksbelastingen met betrekking tot heffingsrente)*

Bewust is ervoor gekozen voor te stellen om de hiervoor genoemde wijziging betreffende de berekening van heffingsrente, niet uitsluitend te laten gelden voor tijdvakken vanaf 1 januari 2006. Daartoe is besloten om discussie over beschikkingen heffingsrente die zijn opgelegd ter zake van conserverende belastingaanslagen inkomstenbelasting in grensoverschrijdende situaties, zoveel mogelijk te voorkomen.

In artikel XXXI, onderdeel A, derde lid, wordt daarom geregeld, dat beschikkingen heffingsrente van rechtswege vervallen indien deze in het verleden zijn opgelegd ter zake van inkomstenbelasting die is verschuldigd over door grensoverschrijding genoten geconserveerd inkomen. Uitgezonderd van dit overgangsrecht zijn beschikkingen heffingsrente die betrekking hebben op conserverende belastingaanslagen, respectievelijk geconserveerd inkomen, ter zake waarvan het uitstel van betaling door de ontvanger is beëindigd of kan worden beëindigd omdat zich voor 1 januari 2006 een handeling of omstandigheid heeft voorgedaan die aanleiding geeft tot deze beëindiging.

Toepassing van dit overgangsrecht inzake heffingsrente op bepaalde belastingaanslagen brengt uiteraard wel met zich dat dan ook de nieuwe berekeningssystematiek van de invorderingsrente onverkort van toepassing is op deze belastingaanslagen.

Ter nadere toelichting op het eerste lid van artikel XXXI, onderdeel A, kan nog worden opgemerkt, dat het nieuwe regime van de heffingsrente ook toepassing vindt op navorderingsaanslagen die zien op tijdvakken die aanvangen op of na 1 januari 2001. Conform de hoofdregel van het overgangsrecht, is daarbij wel voorwaarde dat deze navorderingsaanslagen betrekking hebben op situaties waarin zich voor 1 januari 2006 nog geen handeling of omstandigheid heeft voorgedaan op grond waarvan het uitstel van betaling dat verleend is of nog zou moeten worden, kan worden beëindigd.

Het tweede lid zorgt ervoor dat eveneens geen heffingsrente wordt berekend ter zake van eventuele navorderingsaanslagen die nog betrekking hebben op tijdvakken voor 1 januari 2001, voorzover in deze navorderingsaanslagen te conserveren inkomen in de zin van de Wet op de inkomstenbelasting 1964, zoals deze luidde op 31 december 2000, is begrepen.

*Artikel XXXI, onderdeel B (overgangsrecht Invorderingswet 1990 met betrekking tot de invorderingsrente)*

Het in dit onderdeel opgenomen overgangsrecht houdt verband met de in artikel XVII, onderdelen B en C, voorgestelde wijzigingen van de artikelen 25 en 28 van de Invorderingswet 1990 en met de wijzigingen in de bereke-

ning van heffingsrente ter zake van conserverende aanslagen inkomstenbelasting die zijn opgelegd in situaties van grensoverschrijding.

De in artikel XVII, onderdeel B, opgenomen wijziging ziet op situaties waarin op de voet van artikel 25, vijfde of achtste lid, van de Invorderingswet 1990 uitstel van betaling is verleend.

Artikel XXXI, onderdeel B, eerste lid, voorziet er nu in dat deze wijziging (ook) geldt voor conserverende belastingaanslagen ter zake waarvan – krachtens het vijfde of achtste lid van artikel 25 – vóór 1 januari 2006 uitstel van betaling is verleend. Hierdoor kan voor dergelijke «oude» gevallen, als het uitstel op reguliere wijze is geëindigd, op een eerder tijdstip kwijtschelding van belasting worden verleend dan onder het huidige regime. Immers, in de nieuwe systematiek eindigt de uitsteltermijn niet langer tien jaar nadat de enige of laatste betalingstermijn van de conserverende belastingaanslag is verstreken maar uiterlijk aan het begin van het tiende jaar volgend op het jaar waarop die belastingaanslag betrekking heeft.

Hetzelfde geldt voor belastingaanslagen waarvoor uitstel van betaling is verleend op de voet van artikel 25, zevende lid, van de Invorderingswet 1990, zoals dit luidde voor 1 januari 2001. Per die datum is een nieuw zesde lid ingevoegd in artikel 25 van de Invorderingswet 1990 en is het oorspronkelijke zevende lid vernummerd tot het huidige achtste lid. Artikel XXXI, onderdeel B, tweede lid, bevat overgangsrecht met betrekking tot de nieuwe tweede volzin van artikel 28, tweede lid, van de Invorderingswet 1990 (artikel XVII, onderdeel C, tweede lid). Op grond van die volzin wordt bij de berekening van invorderingsrente aangesloten bij het moment waarop zich de handeling of gedraging heeft voorgedaan die tot het tussentijds beëindigen – door de ontvanger – van het krachtens artikel 25, vijfde, zesde of achtste lid, van de Invorderingswet 1990 verleende uitstel heeft geleid. Voorgesteld wordt deze nieuwe systematiek alleen toe te passen indien zich een zodanige handeling of gedraging op of na 1 januari 2006 heeft voorgedaan. Daarmee sluit de toepassing van de nieuwe berekening van invorderingsrente naadloos aan bij de voorgestelde wijziging in de berekening van heffingsrente en het ter zake daarvan voorgestelde overgangsrecht.

Volledigheidshalve wordt nog opgemerkt, dat in die situaties waarbij zich voor 1 januari 2006 een handeling of gedraging heeft voorgedaan op grond waarvan het uitstel van betaling na 1 januari 2006 beëindigd wordt, artikel 28 van de Invorderingswet 1990 zoals dat luidde op 31 december 2005, van toepassing blijft.

Met betrekking tot de in artikel XVII, onderdeel C, eerste lid, opgenomen wijziging van artikel 28 van de Invorderingswet 1990 wordt niet voorzien in overgangsrecht zodat het vóór 1 januari 2006 op de voet van artikel 25, vijfde of zesde lid, van de Invorderingswet 1990 verleende (rente-dragende) uitstel van betaling vanaf die datum renteloos is.

### **Artikel XXXII**

*Artikel XXXII (artikel 27a van de Wet op de accijns)*

Op grond van dit artikel zal per 1 januari 2006 de indexatie van de bedragen van de accijns op benzine en op dieselolie niet plaatsvinden.

### **Artikel XXXIII**

*Artikel XXXIII (artikel 72a van de Wet op de accijns)*

Dit artikel is al toegelicht bij de wijziging van artikel 72a van de Wet op de accijns.

## **Artikel XXXV (inwerkingtredeingsbepaling)**

### *Artikel XXXV (inwerkingtreding)*

De datum van inwerkingtreding van dit belastingplan is 1 januari 2006. De gewijzigde tarieftabellen in inkomsten- en loonbelasting als opgenomen in artikel I, onderdeel A, en artikel III, onderdeel H, bevatten de bedragen zoals die zullen luiden voor het jaar 2006 waarin mede is begrepen de indexering per 1 januari 2006. Dit geldt ook voor de wijziging van de bedragen van de buitengewone uitgavenregeling, de algemene heffingskorting, de kinderkorting, de combinatiekorting en de ouderenkorting, opgenomen in artikel I, onderdelen O, T, U, W, X, Y en Z, en artikel III, onderdelen K, L en M. Deze wijzigingen dienen derhalve te geschieden nadat de indexering per 1 januari 2006 heeft plaatsgevonden.

De in artikel I, onderdeel E, opgenomen wijzigingen kunnen pas worden aangebracht na de inwerkingtreding van de in de Wet van 16 december 2004, houdende wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Overige fiscale maatregelen 2005), Stb. 654, opgenomen wijzigingen naar aanleiding van de herziene communautaire richtsnoeren betreffende staatssteun voor het zeevervoer. Het betreft artikel I, onderdeel B, artikel IV, onderdelen B en D, artikel XVI en artikel XVIII, onderdeel A, van vorengenoemde wet. De inwerkingtreding van die onderdelen wordt geregeld bij koninklijk besluit. Daarom zullen de wijzigingen opgenomen in artikel I, onderdeel E, eveneens in werking treden op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip, zoals is bepaald in het tweede lid.

Zoals in het algemeen deel van de toelichting is vermeld, zullen de genoemde wijzigingen opgenomen in de Wet van 16 december 2004, houdende wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Overige fiscale maatregelen 2005), Stb. 654, bij het uitblijven van een reactie van de Europese Commissie in werking treden op 1 januari 2006. De wijzigingen opgenomen in artikel I, onderdeel E, zullen dan eveneens bij koninklijk besluit in werking treden op 1 januari 2006.

De in artikel I, onderdeel F, opgenomen wijzigingen kunnen eerst worden aangebracht na de inwerkingtreding van artikel I, onderdeel E, en behoeven overigens de goedkeuring door de Europese Commissie. Daarom zullen deze wijzigingen eveneens in werking treden op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip.

De in artikel IV, onderdeel B, opgenomen wijzigingen die erin voorzien dat de afdrachtvermindering zeevaart ook van toepassing is op kwalificerende bemanningsleden van een zeilende Commercial Cruising Vessel zullen ook eerst in werking treden op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip na goedkeuring door de Europese Commissie.

De in artikel IX, onderdeel A opgenomen wijziging (BTW-vrijstelling voor alle intramurale zelf) treedt eveneens in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip, dat zal samenvallen met het tijdstip waarop krachtens de WTZi winsttoegemerk voor de intramurale zelf zal zijn toegestaan.

Het derde lid betreft de inwerkingtreding van de maatregelen inzake de filmstimulering. Fiscale filmstimulering betreft steun waarvan moet worden beoordeeld of het past binnen het steunkader vanwege de Europese Commissie. Omdat de intensivering aan de Europese Commissie moet worden voorgelegd, is de inwerkingtreding afhankelijk gesteld van toestemming. Indien toestemming van de Europese Commissie pas komt na 1 januari 2006 zullen de data in de voorgestelde artikelen 3.12a, 3.33 en 3.42b van de Wet IB 2001 en XXXIa, tweede lid, van het Belastingplan 2005, bij koninklijk besluit overeenkomstig worden aangepast.

De wijziging van artikel IV, onderdeel A, treedt in werking met ingang van 1 januari 2006; mocht artikel IV, onderdeel B, van de Wet van 16 december 2004, Stb. 654, reeds in werking zijn getreden vóór 1 januari 2006, dan

werkt deze wijziging terug tot en met de datum van inwerkingtreding van genoemd onderdeel B.

In het vijfde lid wordt terugwerkende kracht tot en met 6 juni 2003 verleend aan artikel VIII, onderdeel A en onderdeel B, vierde lid. Met deze terugwerkende kracht wordt de in fiscaal opzicht beoogde situatie gecontinueerd zoals die bestond met betrekking tot (kabel)netten voordat de hoge Raad in twee arresten van 6 juni 2003 besliste dat kabelnetten onroerend zijn.

In het zesde lid wordt aan artikel XVIII, onderdeel F, terugwerkende kracht verleend tot en met 1 juli 2005 omdat de wijzigingen verband houden met een correcte implementatie van de richtlijn 2003/48/EG en de naar aanleiding van deze richtlijn gesloten overeenkomsten met afhankelijke of geassocieerde gebieden en staten, genoemd in artikel 17, tweede lid, van de richtlijn 2003/48/EG. Zowel voornoemde richtlijn als de hiervoor vermelde overeenkomsten vinden toepassing vanaf 1 juli 2005. Overigens is vooruitlopend op de onderhavige wetswijziging reeds een besluit met gelijke strekking gepubliceerd.<sup>1</sup>

De wijziging ingevolge artikel XXVIII treedt met terugwerkende kracht tot en met 31 december 2005 in werking, om te voorkomen dat de wijzigingsopdrachten – die worden gewijzigd bij genoemd artikel XXVIII – reeds zijn uitgevoerd op het moment dat de opdracht wordt gewijzigd.

Tot slot treden de wijzigingen van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en de Invorderingswet 1990 die betrekking hebben op de Europese coöperatieve vennootschap in werking met ingang van 18 augustus 2006 aangezien op die datum de verordening waarin deze nieuwe rechtsvorm is geregeld, van toepassing wordt.

De Staatssecretaris van Financiën,  
J. G. Wijn

De Minister van Financiën,  
G. Zalm

---

<sup>1</sup> Besluit van 19 augustus 2005, CPP 2005/1841M.

**VOORBEELD FISCALE FACILITEITEN STIMULERING  
FILMPRODUCTIE**
**Veronderstellingen:**

Productiekosten	€	3 200 000	
Overige kosten, w.o. oprichtings- en beheerskosten CV	€	350 000	
Totale kosten	€	3 550 000	
Kostprijsverlagende subsidies	€	1 100 000	
Benodigd commanditair kapitaal	€	2 450 000	
Inleg per commandiet	€	10 000	
Aantal commandieten		245	
Opbrengstgaranties	€	900 000	
Opbrengstgaranties per commandiet	€	3 673	
Totaal budget	€	3 550 000	
Overige kosten	€	350 000	
Voortbrengingskosten	€	3 200 000	
Kostprijsverlagende subsidies	€	1 100 000	
		2 100 000	
Waardering terugbetalingsverplichting deel subsidies	€	0	
Drukkende voortbrengingskosten	€	2 100 000	
Drukkende voortbrengingskosten per commandiet	€	8 571	
Overige kosten per commandiet	€	1 429	
Maximum verlies	€	10 000	
Ophoging maximum verlies (30% van € 10 000 doch maximaal 30% van € 8 571)	€	2 571	
Totaal in aanmerking te nemen verlies per commandiet	€	12 571	

**Voorbeeld 1**

Omzet in jaar 1 per commandiet		0	
Omzet in jaar 2 per commandiet	€	3 900	
Verkoopopbrengst film einde jaar 2 per commandiet	€	300	
	€	4 200	

**Jaar 1 (uitwerking per commandiet)**

Inleg per commandiet	€		- 10 000
Overige kosten	€	1 429	
Filminvesteringsaftrek (55% van € 8 571)	€	4 714	
Willekeurige afschrijving, begrensd door inleg	€	3 857	
Willekeurige afschrijving tgv verruiming maximum-verlies-regeling	€	2 571	
Fiscaal verlies jaar 1, leidend tot een belastingreductie van	€	12 571	6 537
Boekwaarde film ultimo jaar 1 (drukkende voortbrengingskosten -/- afschrijving jaar 1)	€	2 143	
Mindere vermogensrendementsheffing (4% van € 5 000 [= € 10 000 / 2] tegen 30%)	€		60
<i>transport</i>	€		- 3 403

**Voorbeeld 1****Jaar 2 (uitwerking per commandiet)**

	<i>transport</i>	€	- 3 403
Commerciële omzet per commandiet		€	3 900
Eerste stuk omzet per commandiet (gelijk boekwaarde film ultimo jaar 1)		€	2 143
Restant willekeurige afschrijving		€	2 143
			<hr/>
Fiscaal aan te geven		€	0
			<hr/>
Restant omzet per commandiet (€ 3 900 -/- € 2 143)		€	1 757
Filmexploitatievrijstelling (maximaal 55% van € 8 571 = € 4 714)		€	1 757
			<hr/>
Fiscaal aan te geven		€	0
			<hr/>
Desinvesteringsbijtelling (overdrachtprijs € 300 vermeerderd met een omzet € 3 900 is 49% van voortbrengingskosten, ergo: geen bijtelling)		€	0
			<hr/>
Fiscaal aan te geven		€	0
			<hr/>
Liquidatieuitkering		€	300
Boekwinst (overdrachtprijs van € 300 tegenover boekwaarde van nihil)		€	300
			<hr/>
Fiscaal aan te geven		€	300
			<hr/>
Mindere vermogensrendementsheffing (4% van € 5 000 [= € 10 000 / 2] tegen 30%)		€	60
			<hr/>
Vermogensvoortgang ultimo jaar 2		€	701
			<hr/>
Netto rendement (relatie: jaar 1 + jaar 2)			7,0%

## Opmerking:

Het kunnen genieten van fiscale faciliteiten leidt in dit geval tot een winst (na belastingheffing) voor de medegerechtigde van € 701. Zonder fiscale faciliteiten was er een aftrekbaar verlies geleden van € 5 800. Door de fiscale faciliteiten neemt het fiscaal aftrekbaar verlies met € 6 471 toe. Bij een marginaal tarief van 52% is sprake van een «additionele» overheidsbijdrage van € 3 365 per inleg van € 10 000.

**Voorbeeld 2**

Omzet in jaar 1 per commandiet			0
Omzet in jaar 2 per commandiet		€	4 900
Verkoopopbrengst film einde jaar 2 per commandiet		€	350
			<hr/>
		€	5 250

**Voorbeeld 2****Jaar 1 (uitwerking per commandiet)**

Inleg per commandiet		€	- 10 000
Overige kosten		€	1 429
Film investeringsaftrek (55% van € 8 571)		€	4 714
Willekeurige afschrijving, begrensd door inleg		€	3 857
Willekeurige afschrijving tgv verruiming maximum-verlies-regeling		€	2 571
			<hr/>
Fiscaal verlies jaar 1, leidend tot een belastingreductie van		€	12 571
Boekwaarde film ultimo jaar 1 (drukkende voortbrengingskosten -/- afschrijving jaar 1)		€	6 537
			<hr/>
		€	2 143

Mindere vermogensrendementsheffing (4% van € 5 000 [= € 10 000 / 2] tegen 30%)	€		60
	<i>transport</i>	€	- 3 403
<b>Jaar 2 (uitwerking per commandiet)</b>	<i>transport</i>	€	- 3 403
Commerciële omzet per commandiet	€		4 900
Eerste stuk omzet per commandiet (gelijk boekwaarde film ultimo jaar 1)	€	2 143	
Restant willekeurige afschrijving	€	2 143	
Fiscaal aan te geven	€	0	0
Restant omzet per commandiet (€ 4 900 -/- € 2 143)	€	2 757	
Filmexploitatievrijstelling (maximaal 55% van € 8 571 = € 4 714)	€	2 757	
Fiscaal aan te geven	€	0	0
Desinvesteringsbijtelling (overdrachtprijs € 350 vermeerderd met een omzet € 4 900 is 61% van voortbrengingskosten, ergo: 4% van € 5 250)	€	210	
Fiscaal aan te geven	€	210	- 109
Liquidatieuitkering	€		350
Boekwinst (overdrachtprijs van € 350 tegenover boekwaarde van nihil)	€	350	
Fiscaal aan te geven	€	350	- 182
Mindere vermogensrendementsheffing (4% van € 5 000 [= € 10 000 / 2] tegen 30%)	€		60
Vermogensvoortgang ultimo jaar 2	€		1 616
Netto rendement (relatie: jaar 1 + jaar 2)			16,2%



**Algemeen**

De Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 (MRB) en Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 (BPM) voorzien in een nihil-tarief van de aankoopbelasting (BPM) en een gedeeltelijke vrijstelling in de motorrijtuigenbelasting voor elektrische, hybride en door waterstof aangedreven motorvoertuigen. Omdat deze regelingen kwalificeren als belastinguitgaven, zijn zij op te vatten als instrumenten van beleid waarvoor de Regeling Prestatiegegevens en Evaluatieonderzoek (RPE) in de regel ten minste eens in de vijf jaar een evaluatieonderzoek ex post voorschrijft. Dit evaluatierapport geeft daaraan gevolg.

Een evaluatieonderzoek ex post richt zich primair op de effectiviteit en de doelmatigheid, waaronder de uitvoeringskosten en de administratieve lasten, van het gevoerde beleid. De centrale vraag binnen evaluatieonderzoek ex post is of de beleidsmatig beoogde effecten bereikt worden en of zij bereikt worden door een doelmatige inzet van middelen. Beantwoording wordt gezocht door middel van vragen als: is met deze vrijstellingen bereikt wat werd beoogd en is een fiscale vormgeving in dit kader doelmatig?

Hieronder worden eerst de wetshistorie en het doel van de regelingen geschetst. Vervolgens komen het feitelijk gebruik, de budgettaire betekenis, de effectiviteit en de doelmatigheid aan de orde. Er wordt afgesloten met een conclusie.

**Wetshistorie MRB en BPM**

Reeds bij de totstandkoming van de MRB in 1993 was het tarief voor motorrijtuigen die uitsluitend zijn ingericht met een elektromotor, op nihil gesteld.

Ingaande 1 januari 1998 is bij Belastingplan 1998 in het kader van de zogenoemde Fiscale milieuversterking bepaald, dat bij motorrijtuigen die *mede* zijn uitgerust met een elektromotor, het gewicht van die motor en van de bijbehorende accu's voor de bepaling van de eigen massa niet meetelt. Maatstaf voor de heffing van de MRB is de *eigen massa* (het eigen gewicht) van het motorrijtuig. Voor deze voertuigen geldt dus een gedeeltelijke vrijstelling van de MRB. Deze gedeeltelijke vrijstelling is wat betreft de criteria gelijk aan die voor het nihil-tarief in de BPM.

Het nihil-tarief in de BPM is geïntroduceerd bij Belastingplan 1997. In eerste instantie gold het nihil-tarief alleen voor elektrische voertuigen. In het kader van de Fiscale milieuversterking in 1998 is het nihil-tarief gewijzigd. Met deze wijziging is de werkingssfeer verruimd, waardoor ook voor de zogenoemde hybride voertuigen het nihil-tarief kan worden toegepast. Het nihil-tarief voor dergelijke voertuigen, die zijn ingericht en bestemd om hoofdzakelijk te worden aangedreven door een elektromotor, gold in eerste instantie voor een periode van vijf jaar. Een verdere wijziging is doorgevoerd met het Belastingplan 2002-III, Natuur, milieu en vervoer. Bij die wet is het nihil-tarief per 1 januari 2002 verlengd tot 1 juli 2004, en is de werkingssfeer verruimd tot voertuigen die op door waterstof gevoede verbrandingsmotoren rijden. Ook is per 1 januari 2002 de definitie voor elektrische en hybride voertuigen aangepast. Alleen hybride voertuigen die als schoon of zuinig aangemerkt kunnen worden, komen vanaf die datum in aanmerking voor het nihil-tarief. Per 1 januari 2004 is het nihil-tarief verlengd tot 1 juli 2006.

## Doel van de regeling

Het doel van de regeling is het verbeteren van de marktpositie van milieuvriendelijke voertuigen die worden aangedreven door veelbelovende doch nog niet gangbare aandrijftechnieken. De regeling is een faciliteit die past in het beleid voor verbetering van luchtkwaliteit (schone motorvoertuigen) en het beleid in het kader van klimaatverandering (zuinige motorvoertuigen).

## Het gebruik van de regelingen

### *Elektrische voertuigen*

Onder de regeling voor elektrische motorvoertuigen vallen zowel batterij-, accu- als brandstofcel-voertuigen. Op dit moment zijn er vrijwel geen voertuigen die uitsluitend elektrisch worden voortgedreven. Bovendien worden de huidige voertuigen vooral voor kleine afstanden gebruikt.

### *Hybride voertuigen*

Hybride motorvoertuigen zijn uitgerust met zowel een verbrandingsmotor als ook een elektromotor. Binnen de bebouwde kom zal het voertuig met name door de elektromotor worden aangedreven waardoor op dat moment geen uitstoot van verbrandingsgassen zal plaatsvinden. Om er voor te zorgen dat alleen «emissievrije» en zuinige hybride motorvoertuigen het voordeel van de regeling krijgen, moet het voertuig voldoen aan voorwaarden. Tot op heden betreft dit nagenoeg alleen de Toyota Prius en de Honda Civic Hybrid Motor Assist. Onderstaande tabel geeft de aantallen hybride voertuigen die in Nederland op kenteken zijn gesteld. Van 1 januari tot en met 30 juni 2005 zijn er ongeveer 1500 hybride voertuigen bijgekomen. Op basis van deze trend is de verwachting dat er per einde van 2005 ongeveer 4500 hybride voertuigen op de Nederlandse wegen zullen rondrijden.

**Tabel 1. Aantallen verkochte hybride voertuigen (2000- eerste helft 2005)**

	2000	2001	2002	2003	2004	2005
						<b>1<sup>e</sup> helft</b>
<b>per jaar</b>	20	370	60	20	1 160	1 500
<b>cumulatief</b>	20	390	450	470	1 630	3 130

Bron: Ministerie van Financiën

### *Voertuigen met door waterstof gevoede verbrandingsmotoren*

Voertuigen met door waterstof gevoede verbrandingsmotoren zijn erg schoon: totaal geen uitstoot van CO, HC en stofdeeltjes én een zeer lage uitstoot van NO<sub>x</sub>. Verder kennen deze voertuigen tijdens het gebruik geen uitstoot van CO<sub>2</sub>. Tot op heden zijn er nog geen kwalificerende voertuigen op de markt gebracht die worden aangedreven met door waterstof gevoede verbrandingsmotoren.

## Budgettaire betekenis

Ter indicatie van de fiscale subsidie in relatie tot de aanschafprijs kan de Toyota Prius dienen: de BPM op de Toyota Prius zou op dit moment ongeveer € 9 000 bedragen. De jaarlijkse vermindering van de MRB bedraagt ongeveer € 40. Het instapmodel kost nu ongeveer € 25 000 en zou zonder BPM-vrijstelling derhalve rond € 34 000 hebben gekost. De budgettaire derving als gevolg van beide faciliteiten is weergegeven in onderstaande

tabel. Bij een verkoop van ongeveer 3000 voertuigen in 2005 leiden de faciliteiten in dat jaar tot een budgettaire derving van tussen de 25 en 30 miljoen.

**Tabel 2. Budgettaire derving fiscale faciliteit hybride motorvoertuigen (2000–2005)**

(miljoenen)	2000	2001	2002	2003	2004	2005
<b>BPM</b>	0	3	1	0	10	<b>Raming</b> 25–30
<b>MRB</b>	0	0	0	0	0	0

Bron: Ministerie van Financiën

### Effectiviteit van de regeling

Het conventionele wegverkeer stoot grote hoeveelheden CO<sub>2</sub>, fijn stof en stikstofoxiden uit. Deze uitstoot draagt bij aan de klimaatverandering en belast het leefmilieu. De onderhavige fiscale subsidies maken deel uit van het energiebesparings- en luchtkwaliteitbeleid om voor het wegverkeer binnen tien tot twintig jaar tot schone en zuinige mobiliteit te komen. Op basis van de huidige stand van de techniek en het zeer kleine marktaandeel van hybride auto's, is het milieueffect in termen van energieverbruik en vervuiling vooralsnog beperkt. Het zelfstandig te bereiken effect van deze fiscale subsidies in bijvoorbeeld tonnen CO<sub>2</sub>-reductie is ook niet nader gespecificeerd. De huidige faciliteiten moeten eerder beschouwd worden als een investering in de ontwikkeling van deze technieken. De regeling beoogt dan ook de marktpositie van elektrische en hybride voertuigen ten opzichte van andere motorvoertuigen te verbeteren. De markt voor hybride voertuigen is sinds het afgelopen jaar duidelijk in beweging gekomen: in 2004 zijn er 1160 hybride voertuigen op de weg gebracht en per einde van 2005 zullen er waarschijnlijk ruim 4500 hybride voertuigen op de Nederlandse wegen rondrijden. Naast de fiscale subsidie spelen in deze ontwikkelingen verschillende factoren, zoals modelaanpassingen en verkooptechniek, een rol. In hoeverre de toegenomen verkoop na 2005 zal doorzetten en hoe snel nieuwe modellen op de markt zullen komen valt niet aan te geven.

Het ontbreken van concrete doelstellingen wat betreft het te bereiken marktaandeel van elektrische en hybride voertuigen maakt het meten van doelbereiking lastig. Wel is het zo dat de prijzen van elektrische en hybride voertuigen zonder het fiscale voordeel flink hoger zouden zijn dan die van soortgelijke conventioneel aangedreven motorvoertuigen. In de marketing van deze voertuigen wordt om die reden het fiscale voordeel nagenoeg altijd prominent genoemd. De regeling lijkt dan ook een rol van betekenis te hebben gespeeld voor de huidige toetreding van deze technieken en heeft bijgedragen aan de herkenbaarheid van de hybride auto. De vraag in hoeverre de markttoetreding het gevolg is van de fiscale stimulans kan echter niet nauwkeurig worden beantwoord.

### Doelmatigheid van de regeling

De huidige vormgeving van de regeling stimuleert technieken die de facto het experimentele stadium kunnen overstijgen en daadwerkelijk in de markt toegepast kunnen worden. Van deze technieken mag dan ook verwacht worden dat zij kunnen bijdragen aan de doelstelling om over tien tot twintig jaar tot schone en zuinige mobiliteit te komen. Uit het eigenlijk pas afgelopen jaar in enige mate op de markt komen van kwalificerende voertuigen kan worden afgeleid dat de toentertijd gekozen vormgeving en de voertuigenmarkt nog niet op elkaar aansloten. Daar staat tegenover dat de regeling in die periode weinig heeft gekost.

De huidige regeling in de MRB neemt het gewicht van de elektromotor en van de bijbehorende accu's niet mee bij het bepalen van het eigen gewicht van het motorvoertuig bij de maatstaf van heffing. Zoals dat voor elk motorvoertuig geldt, wordt het gewicht vastgelegd bij een type-goedkeuring door de Dienst Wegverkeer (RDW). Dit aangepaste eigen gewicht wordt vervolgens net zoals bij andere aan de MRB onderworpen motorvoertuigen, betrokken in de heffing.

Voor de regeling in de BPM is gekozen voor het vrijstellen door middel van een nihiltarief. Een dergelijk systeem brengt geen daadwerkelijke BPM-afracht mee maar de registratie (belastbaar feit) noodzaakt wel tot het doen van een aangifte.

Zowel de MRB- als de BPM-regeling kent een aantal bijzondere criteria die niet door de RDW in het kentekenregister worden vastgelegd. Voor de MRB moet de houder een verzoek doen voor de gewichtsbepanking. Voor het nihiltarief in de BPM moet de aangever (veelal de importeur) bij de aangifte aantonen dat de auto aan de bijzondere criteria voldoet. Omdat voor het overige de behandeling van een elektrische of hybride motorvoertuig niet anders is dan bij een conventioneel voertuig, roept de regeling in zowel de MRB als de BPM nauwelijks aanvullende administratieve lasten of uitvoeringskosten op.

Omdat iedere fiscale subsidie kan worden vervangen door een directe subsidie is het de vraag of de huidige vormgeving als belastinguitgave het meest optimaal is. Omdat de MRB en BPM zich richten op het gebruik respectievelijk de aanschaf van motorvoertuigen is een fiscale regeling binnen deze wet een logische en geschikte methode om de kosten van het houden van dergelijke motorvoertuigen te verlagen. De vormgeving als fiscale subsidie in de MRB en BPM bereikt de juiste doelgroep en beperkt het aantal dan wel de omvang van transacties tussen overheid en gebruikers.

## **Conclusie**

De markt voor elektrische en hybride technieken bevindt zich nog in een pril stadium. Volledig elektrische voertuigen zijn er nog nauwelijks en pas in 2004 is er een substantieel aantal hybride voertuigen verkocht. Op basis van de huidige verkoopaantallen, is de verwachting dat er per einde van 2005 ruim 4500 hybride voertuigen op de Nederlandse wegen zullen rondrijden. Het budgettaire belang dat in 2005 gemoed is met de fiscale faciliteiten wordt geschat tussen de 25 en 30 miljoen.

Op basis van de huidige stand van de techniek en het zeer kleine marktaandeel van hybride auto's, is het milieueffect in termen van energieverbruik en vervuiling vooralsnog beperkt. De huidige faciliteiten moeten eerder beschouwd worden als een investering in de ontwikkeling van deze technieken. De regeling beoogt dan ook de marktpositie van elektrische en hybride voertuigen ten opzichte van andere motorvoertuigen te verbeteren. De markt voor hybride voertuigen is sinds het afgelopen jaar duidelijk in beweging gekomen. Het ontbreken van concrete doelstellingen wat betreft het te bereiken marktaandeel van elektrische en hybride voertuigen maakt het meten van doelbereiking lastig. Wel is het zo dat de prijzen van elektrische en hybride voertuigen zonder het fiscale voordeel op dit moment flink hoger zouden zijn dan die van soortgelijke conventioneel aangedreven motorvoertuigen. In de marketing van deze voertuigen wordt om die reden het fiscale voordeel nagenoeg altijd prominent genoemd. De regeling lijkt dan ook een rol van betekenis te hebben gespeeld bij de huidige toetreding van deze technieken en heeft bijgedragen aan de herkenbaarheid van de hybride auto. De vraag in hoeverre de markttoetreding het gevolg is van de fiscale stimulans kan echter niet nauwkeurig worden beantwoord.

Van de door de regeling gestimuleerde technieken mag verwacht worden dat zij kunnen bijdragen aan de doelstelling om over tien tot twintig jaar tot schone en zuinige mobiliteit te komen. Uit het eigenlijk pas afgelopen jaar in enige mate op de markt komen van kwalificerende voertuigen kan worden afgeleid dat de toentertijd gekozen vormgeving en de voertuigenmarkt nog niet op elkaar aansloten. Daar staat tegenover dat de regeling in die periode weinig heeft gekost.

De vormgeving als fiscale subsidie bereikt de juiste doelgroep en beperkt het aantal en de omvang van transacties tussen overheid en gebruikers. Tot slot veroorzaakt de regeling nauwelijks aanvullende administratieve lasten of uitvoeringskosten ten opzichte van het op de weg brengen van een conventioneel motorvoertuig.