

Vergaderjaar 2007–2008

31 205

Wijziging van enkele belastingwetten (Belastingplan 2008)

Nr. 3

MEMORIE VAN TOELICHTING

Inhoudsopgave

I.	ALGEMEEN	2	7.	Aanpassing tarief afvalstoffenbelasting voor shredder-afval	23
	Inleiding	2		Sociale samenhang (Pijler IV Coalitieakkoord)	24
	Een innovatieve, concurrerende en ondernemende economie (Pijler II Coalitieakkoord)	6	8.	Versobering uitbetaling algemene heffingskorting	24
1.	Verschuiving BPM naar MRB	6	9.	Versterking inkomensafhankelijkheid arbeidskorting	25
	Een duurzame leefomgeving (Pijler III Coalitieakkoord)	6	10.	Versterking inkomensafhankelijkheid aanvullende combinatiekorting	27
2.	Invoering vliegbelasting	6	11.	Achterwege laten indexatie algemene heffingskorting	29
3.	Milieudifferentiatie schoon en zuinig	9	12.	Lastenverdeling	30
	3.1. Inleiding	9		12.1. Aftopping pensioenopbouw	30
	3.2. Milieudifferentiatie autobelastingen schoon en zuinig	10		12.2. Aanpassing eigenwoningforfait	31
	3.2.1. Differentiatie naar zuinig	10	13.	Koopkrachtbeeld 2008	32
	3.2.2. Differentiatie naar schoon	12	14.	Beperking en afschaffing buitengewone uitgavenregeling	32
	3.3. Differentiatie bijtelling auto van de zaak	13	15.	Invoering integrale vennootschapsbelastingplicht woningcorporaties	36
4.	Taakstellende verhoging milieuvriendelijke brandstoffen en energie	14		Overheid en dienstbare publieke sector (Pijler VI Coalitieakkoord)	38
	4.1. Inleiding	14	16.	Verhoging drank- en tabaksaccijnzen	38
	4.2. Verhoging van de accijns van blanke diesel	15	17.	Toepassing kansspelbelasting gokautomaten	39
	4.3. Verhoging van de accijns van rode diesel	15	18.	EU aspecten	40
	4.4. Indexatie van de accijnstarieven van rode diesel, LPG en zware stookolie	16	19.	Budgettaire aspecten	41
	4.5. Afschaffing van twee specifieke accijnsregelingen voor rode diesel	16	20.	Uitvoeringskosten Belastingdienst	42
	4.6. Afbouw teruggaafregeling energiebelasting grootverbruikers minerale oliën	17	21.	Nalevingseffecten en milieueffecten voor bedrijfsleven en burger	43
	4.7. Verhoging van de accijns op LPG	17			
	4.8. Verhoging van de energiebelasting van elektriciteit	19	II.	ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING	47
5.	Invoering verpakkingenbelasting	18			
6.	Energiebelasting	22			
	6.1. Verlaagd tarief glastuinbouw	22			
	6.2. Salderen energiebelasting bij duurzame opwekking elektriciteit door kleinverbruikers	22			

I. ALGEMEEN

Inleiding

Het voorliggende belastingplan is het eerste van een nieuwe kabinetsperiode. Het kabinet wil in deze periode veel bereiken. Deze ambities zijn vastgelegd in het Coalitieakkoord en het beleidsprogramma. Met de begrotingsstukken en dit belastingplan zet het kabinet een volgende stap naar de verwezenlijking van die ambities. Daarbij speelt het fiscale instrumentarium een belangrijke rol. Die rol is overigens niet voor alle pijlers van het kabinetsbeleid even groot. De inzet van fiscale beleidsmogelijkheden concentreert zich in de pijlers II (een innovatieve, concurrerende en ondernemende economie), pijler III (een duurzame leefomgeving) en IV (sociale samenhang).

In de huidige kabinetsperiode zal het fiscale beleid zich concentreren rond de speerpunten bevordering innovatief ondernemerschap, vergroening en vereenvoudiging. Deze speerpunten passen naadloos binnen het algemene kabinetsbeleid.

Bevordering innovatief ondernemerschap

Ondernemerschap is de motor achter de economische groei. Het kabinet wil werken aan een innovatieve, concurrerende en ondernemende economie, om ook bij internationale concurrentie welvaart te bieden. En Europa als geheel wil zich focussen op innovatie. De Lissabon-agenda bepaalt dat landen innovatie moeten bevorderen. Bij het bevorderen van innovatief ondernemerschap is een grote rol weggelegd voor fiscale maatregelen. Samen met de minister van Economische Zaken wordt de komende jaren gekeken naar de mogelijkheid de grondslag in WBSO te verbreden, zodat er bijvoorbeeld meer ruimte voor procesinnovatie en ICT komt. Verder zal de overstap van werknemerschap naar ondernemerschap en omgekeerd worden vergemakkelijkt en zal het starten van een eigen onderneming fiscaal worden gestimuleerd.

Vergroening

De effecten van de keuzes van consumenten en producenten op de milieukwaliteit zijn groot. Toch komt nog lang niet overal de mate van milieuvuiling en milieubevordering voldoende in de marktprijzen tot uiting. Waar dat onvoldoende het geval is, wil het kabinet, waar mogelijk, positieve en/of negatieve financiële prikkels invoeren. Op die manier wordt duurzame productie en consumptie gestimuleerd. In het voorliggende belastingplan worden op dit terrein al grote stappen gezet. Voor de volgende jaren zullen verdere vergroeningsmaatregelen worden verkend.

Vereenvoudiging

Het kabinet streeft naar een dienstverlenende overheid, een overheid die burgers en bedrijven centraal stelt. Daartoe zullen de administratieve lasten verder worden verlaagd. Complexiteitsreductie in de regels en uitvoering van de belastingwetten is belangrijk. De taken van de Belastingdienst zijn zeer ingewikkeld geworden, waarbij de mogelijkheden van de dienst tot het uiterste opgerekt worden. Deze kabinetsperiode zal dan ook gebruikt worden om te komen tot een belangrijke vereenvoudiging van processen en, zo mogelijk, regelgeving. Daarbij wordt gestreefd naar een betere samenwerking tussen de Belastingdienst en burgers en bedrijven. Vertrouwen in de burger of het bedrijf is daarbij het uitgangspunt.

Niet al deze speerpunten komen in gelijke mate in het voorliggende belastingplan aan de orde. In de komende jaren zullen zij echter zeker terugkomen.

Het Belastingplan 2008 is ingedeeld aan de hand van de pijlers waarop het kabinetsbeleid is gebaseerd. Het gaat dan vooral om de fiscale maatregelen in pijler II (een innovatieve, concurrerende en ondernemende economie), pijler III (een duurzame leefomgeving) en pijler IV (sociale samenhang).

Een innovatieve, concurrerende en ondernemende economie (pijler II Coalitieakkoord)

In de tweede pijler is mobiliteit een speerpunt. Het kabinet is voornemens de lopende kabinetsperiode een betekenisvolle stap te zetten op de weg naar kilometerbeprijzing bij motorvoertuigen. In dit belastingplan wordt in dit kader een budgettair neutrale verschuiving van BPM naar MRB aangebracht.

Een duurzame leefomgeving (pijler III Coalitieakkoord)

Het kabinet wil bijdragen aan duurzaamheid en een beter milieu. Zowel globaal als nationaal moeten we de «ongemakkelijke waarheid» onder ogen zien. Globaal neemt de aandacht voor een beter milieu steeds meer toe. Ook nationaal kunnen zowel burgers als overheid hun steentje bijdragen. Het kabinet richt zich niet alleen op het hier en nu, maar ook op de toekomst. Daarom zet het kabinet stevig in op het verbeteren van de energiehuishouding en het klimaat. Hierdoor verbetert niet alleen de leefomgeving van volgende generaties, maar wordt ook voorkomen dat in de toekomst nieuwe, dure maatregelen moeten worden genomen. De ambitie van het kabinet is om in 2020 in Nederland één van de meest duurzame en efficiënte energievoorzieningen in Europa te hebben. Het streven is op termijn jaarlijks 2% energiebesparing te realiseren, het aandeel duurzame energie te verhogen tot 20% in 2020 en, bij voorkeur in Europees verband, een vermindering te realiseren van de uitstoot van broeikasgassen van 30% in 2020 ten opzichte van 1990.

Dit kunnen we niet alleen. De doelstellingen op het gebied van energie en klimaat vragen om inspanningen van overheid, bedrijfsleven en consument. Fiscale maatregelen kunnen ondersteunend werken door daar waar de mate van milieuvuiling onvoldoende in de marktprijzen tot uiting komt, positieve en/of negatieve financiële prikkels in te voeren. Op die manier wordt een duurzame productie en consumptie gestimuleerd. Aan de ene kant de introductie van een heffing op milieuvuilend handelen, aan de andere kant belastingverlaging waar handelen leidt tot milieuverbetering. Vanaf de jaren '90 is het belastingstelsel al een aantal keren «vergroend». Nu wordt een nieuwe stap in deze vergroening gezet.

Samen met bedrijfsleven en burgers zet het kabinet in op heldere maatregelen die de milieudruk van producten beter tot uitdrukking laten komen in de prijzen daarvan. Om het beleid goed uitvoerbaar te maken is in de voorbereiding uitgebreid gesproken met betrokken partijen. En de dialoog blijft gaande.

Het is van belang dat de mate van milieubevordering en milieuvuiling zoveel mogelijk in marktprijzen tot uitdrukking komt. Daarvoor wordt een aantal maatregelen getroffen. Er worden nieuwe belastingen ingevoerd voor vliegtickets en verpakkingen. Daarmee worden extra belastinginkomsten voor een deel gerealiseerd door het belasten van (milieuvuilende) gedragingen die tot op heden

nog niet zijn belast, te weten vliegen en het verbruik van verpakkingen. Hierdoor betaalt de vervuiler. Vanuit deze overwegingen vindt het kabinet dat de introductie van genoemde nieuwe belastingen meer gerechtvaardigd is dan het verwerven van extra inkomsten door het verhogen van reeds bestaande belastingen.

Bij vliegtickets is het soms verbazingwekkend voor welke bodemprijzen naar de andere kant van de wereld of een Europese stad gevlogen kan worden. Terwijl de schade aan het milieu door het vliegverkeer fors is. Bij andere vormen van vervoer, zoals het wegverkeer, wordt door middel van heffingen rekening gehouden met milieueffecten. De vliegbelasting zorgt dat milieueffecten onderdeel worden van de prijzen van vliegtickets.

In de kantine van het ministerie van Financiën is elk plakje kaas apart verpakt. In winkels wordt bij de kleinste aankoop een plastic tasje aangeboden. Daar zijn goede redenen voor, maar er belandt wel dagelijks een flinke berg verpakkingsmateriaal in de vuilnisbakken. Dat afval moet allemaal weer verwerkt worden. Of erger nog, een deel van dat afval belandt als zwerfafval op straat. Het kabinet heeft recent met het bedrijfsleven en de gemeenten een akkoord bereikt over de verschillende verantwoordelijkheden voor de (gescheiden) inzameling van verpakkingsafval. Het zoveel mogelijk recyclen van verpakkingsmateriaal staat daarbij voorop. Daarnaast is het kabinet van mening dat in de marktprijzen een component tot uitdrukking dient te komen voor de milieudruk van verpakkingen. Dat gebeurt op dit moment onvoldoende. Met het oog hierop wordt een verpakkingenbelasting ingevoerd. Deze belasting kan enerzijds bijdragen aan het terugdringen van de hoeveelheid verpakkingen en anderzijds aan een verschuiving naar verpakkingsmaterialen met een minder schadelijke invloed op het milieu. Bewustwording is van belang bij het gebruik van verpakkingsmateriaal. Een verpakkingenbelasting kan daarbij een belangrijke impuls zijn. Verpakken is en blijft nuttig. Bij die verpakkingen kan een verpakkingenbelasting helpen om te kiezen voor een minder belastend alternatief voor het milieu (bijvoorbeeld papieren zakken in plaats van plastic zakken). In de verpakkingenbelasting wordt tevens een bestaande bedrijfsheffing voor verpakkingen geïncorporeerd. Zodoende worden de administratieve lasten als gevolg van de introductie van deze nieuwe belasting voor het bedrijfsleven geminimaliseerd. Dit zorgt wel voor een hogere opbrengst dan voorgenomen in het Coalitieakkoord. Dit extra geld zal worden ingezet voor afvalscheiding en het terugdringen van zwerfafval.

Mobiliteit is niet alleen vliegen, ook het autoverkeer zorgt voor milieudruk. De milieuprestaties van auto's zullen, veel meer dan nu het geval is, hun weerslag vinden in de hoogte van de belastingen op auto's. Op deze wijze wordt invulling gegeven aan de gedachte: de vervuiler betaalt. Het is niet alleen van belang dat auto's zuiniger (CO₂-uitstoot) worden, ook schonere auto's zijn van belang. Een schone auto is een auto die zo min mogelijk fijn stof en NO_x uitstoot. De lucht die we inademen moet zo schoon mogelijk zijn. De belastingen op vervuilende auto's en auto's die veel brandstof verbruiken worden verhoogd. De belastingen op schone en zuinige auto's worden verlaagd. Mensen kunnen zelf kiezen welke auto ze willen rijden maar als ze een auto rijden die relatief veel milieuschade toebrengt, betalen ze meer.

In 2008 zullen de mogelijkheden voor een tweede tranche vergroening worden verkend en onderzocht. Gedacht kan bijvoorbeeld worden aan een verdere differentiatie van de autobelastingen en het wijzigen van de energiebelasting om deze milieueffectiever te maken. De mogelijkheden worden duidelijk getoetst op hun milieueffecten, juridische aspecten, uitvoeringskosten, administratieve lasten en economische en inkomenseffecten. Ook wordt bekeken of andere instrumenten (zoals verbodsbepa-

lingen of subsidies) niet effectiever zijn. Eventuele maatregelen zullen dan voor het grootste deel in 2009 kunnen worden ingevoerd.

Sociale samenhang (pijler IV Coalitieakkoord)

Ook de vierde pijler van het kabinetsbeleid bevat een groot aantal fiscale wijzigingen. In het Coalitieakkoord zijn afspraken vastgelegd over diverse heffingskortingen. De aanpassingen van de heffingskortingen zijn voornamelijk gericht op het bevorderen van de arbeidsparticipatie en de houdbaarheid van de overheidsfinanciën in het licht van de vergrijzing. Met name de arbeidsparticipatie van specifieke groepen zoals vrouwen, ouderen en mensen met een lager inkomen is van groot belang. Deze mensen worden niet alleen gestimuleerd om deel te nemen aan het arbeidsproces, maar worden ook geprikkeld om meer uren te werken. Bijvoorbeeld het inkomensafhankelijker maken van de arbeidskorting en de aanvullende combinatiekorting leveren een belangrijke bijdrage aan de participatie. Participatie betekent niet alleen inkomen en deelname aan het arbeidsproces, maar maakt ook dat mensen met twee benen in de samenleving staan. De tegemoetkoming voor chronisch zieken en gehandicapten die op dit moment door middel van de fiscale buitengewone uitgavenregeling wordt verstrekt, wordt vervangen door een regeling die meer toegespitst kan worden op deze groep. Daartoe zal de staatssecretaris van Volksgezondheid, Welzijn en Sport een regeling introduceren die maatwerk kan bieden voor deze groep.

Enkele wijzigingen die zijn opgenomen in het Belastingplan 2008 worden pas ingevoerd per 1 januari 2009. Door deze maatregelen nu toch al op te nemen in het Belastingplan 2008 is er voor de uitvoering voldoende tijd beschikbaar voor een adequate invoering van de maatregelen.

De in dit belastingplan opgenomen wijzigingen van heffingskortingen en tarieven komen tot uitdrukking in het standaardkoopkrachtbeeld. In de begroting van het ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid wordt in het beleidsartikel «Inkomensbeleid» het standaardkoopkrachtbeeld voor zowel 2008 als 2008–2011 weergegeven.

Overige fiscale maatregelen 2008

Het pakket Belastingplan 2008 c.a. bestaat uit twee wetsvoorstellen. Het Belastingplan 2008 bevat de maatregelen die primair betrekking hebben op het budgettaire en koopkrachtbeeld. De maatregelen die niet in dit wetsvoorstel thuishoren maar wel op 1 januari 2008 in werking moeten treden, zijn ondergebracht in het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2008.

Indeling wetsvoorstel

De budgettaire effecten, EU-aspecten en uitvoeringskosten zijn opgenomen in aparte hoofdstukken. De verschillende afwegingen bij de maatregelen zijn ook langs de lat van de bedrijfseffecten- en milieutoets gelegd. De cijfermatige conclusies uit dat proces zijn beschreven in het hoofdstuk nalevingseffecten en milieueffecten voor bedrijfsleven en burger. De afwegingen die tot deze conclusies hebben geleid en de beschrijving van de secundaire bedrijfseffecten maken onderdeel uit van de hierna opgenomen toelichtingen bij de derde pijler.

Een innovatieve, concurrerende en ondernemende economie (Pijler II Coalitieakkoord)

1. Verschuiving BPM naar MRB

In het Coalitieakkoord is vastgelegd dat de kilometerheffing in deze kabinetsperiode – eventueel gefaseerd – zal worden ingevoerd, mits aan bepaalde randvoorwaarden wordt voldaan. Vanaf 2011 wordt deze heffing stapsgewijs geïntroduceerd. De belasting van personenauto's en motorrijwielen (BPM) en de motorrijtuigenbelasting (MRB) zullen in verband hiermee naar rato worden verlaagd. Daarnaast speelt op Europees niveau de wens om de werking van de interne Europese automarkt te verbeteren door het verlagen van de registratiebelastingen.

Een grote verlaging ineens van de aankoopbelasting op nieuwe auto's (BPM) bij overgang naar een beprijzing die aangrijpt bij het gebruik van de weg, zou kunnen leiden tot onwenselijke schokeffecten op de automarkt. Het gevolg van een dergelijke verlaging is dat nieuwe auto's aanmerkelijk goedkoper worden. Dit heeft consequenties voor het bestaande wagenpark van ondernemers en particulieren. Om de overgang van tijdstipbelasting naar kilometerbeprijzing te vergemakkelijken door effecten tot een minimum te beperken is ervoor gekozen om een deel van de BPM geleidelijk naar de MRB te verschuiven. Bij de omzetting van MRB (tijdvakbelasting) naar een kilometerheffing ontstaan nauwelijks schokeffecten op de automarkt. De BPM zal gedurende de komende 5 jaar met 5% per jaar worden verlaagd, onder gelijktijdige verhoging van de MRB. Dit komt neer op het jaarlijks verschuiven naar de MRB van € 170 miljoen aan BPM-opbrengsten (gebaseerd op de cijfers van 2007). Overigens wordt in dit belastingplan alleen de stap voor 2008 geregeld. De verschuivingen in 2009 tot en met 2012 zullen in latere jaren via wetgeving gerealiseerd worden.

In 2008 wordt een verdere milieudifferentiatie van de autobelastingen doorgevoerd. Deze leidt tot een verhoging van de opbrengst van de BPM. Om ook in 2008 de verhouding tussen de BPM en de MRB betekenisvol te wijzigen wordt daarom eenmalig een extra bedrag van € 50 miljoen aan BPM-opbrengsten naar de MRB verschoven. Alle BPM-maatregelen worden per 1 februari 2008 ingevoerd. Derhalve zal ook de verschuiving naar de MRB per 1 februari 2008 plaatsvinden.

Bij de verschuiving in 2008 wordt ervoor gekozen om deze om te slaan over alle voertuigen waarover MRB wordt geheven, uitgezonderd bestelauto's voor gehandicapten. Dat betekent een MRB-verhoging van ruwweg 7,2% per jaar die neerslaat bij personenauto's, bestelauto's, motorrijwielen, vrachtauto's en autobussen. In zoverre wordt afstand genomen van het karakter van de wegvallende belasting – BPM als tijdstipheffing – en het accent al meer verschoven naar het uiteindelijke doel van een gebruiksheffing.

Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat de totale MRB die wordt betaald over personenauto's en motorrijwielen deels bestaat uit MRB die van rijkswegen wordt geheven en deels uit zogenoemde provinciale opcenten. Dit belastingplan brengt geen verandering in de mogelijkheden van provincies om deze opcenten op te leggen.

Een duurzame leefomgeving (Pijler III Coalitieakkoord)

2. Invoering vliegbelasting

In het kader van het streven om de maatschappelijke kosten van activiteiten in marktprijzen tot uitdrukking te laten komen in die gevallen waarin dat nu nog in onvoldoende mate gebeurt, wordt een vliegbelasting inge-

voerd. De vliegbelasting is een belasting die wordt geheven ter zake van het vertrek van een passagier met een vliegtuig vanaf een in Nederland gelegen luchthaven. De vliegbelasting wordt onderdeel van de Wet belastingen op milieugrondslag (Wbm). Indien deze belasting per saldo leidt tot een lagere groei van het vliegverkeer, zal dit een positief effect op het milieu hebben. In de afweging voor de introductie van deze belasting weegt voorts mee dat het internationale vliegverkeer, anders dan andere vervoersmodaliteiten, thans is vrijgesteld van accijns- en omzetbelastingheffing.

Een belasting op het vliegverkeer kan verschillende vormen hebben. De eenvoudigste vorm zou zijn de introductie van een accijnsheffing op de vliegtuigbrandstof. Een dergelijke heffing wordt regelmatig geopperd als mogelijkheid om het vliegverkeer in enige vorm van heffing te betrekken. De Europese regelgeving en internationale verdragen verzetten zich echter tegen een accijnsheffing in het internationale vliegverkeer. Slechts ter zake van nationale vluchten is een accijnsheffing zonder meer mogelijk. Nederland heeft gebruik gemaakt van die mogelijkheid en sinds 1 januari 2005 wordt de vliegtuigbrandstof die wordt gebruikt voor binnenlandse vluchten belast met accijns. De accijnsrichtlijnen bieden overigens ook de mogelijkheid om ter zake van vluchten tussen twee lidstaten accijns over de brandstof te heffen indien beide lidstaten in een bilateraal verdrag dit overeenkomen. Voor zover bekend zijn dergelijke verdragen binnen de EU niet tot stand gekomen. Wat een eventuele omzetbelastingheffing op (internationale) vliegreizen betreft geldt dat dit op grond van de Europese regels slechts mogelijk is voor het traject boven het eigen grondgebied van de lidstaat. Op dit moment maken de lidstaten gebruik van een overgangsregeling in de BTW-richtlijn 2006 om de internationale tickets geheel vrij te stellen.¹ Die handelwijze is overigens ook buiten de EU gebruikelijk bij het internationale vliegverkeer. Invoering van de heffing van omzetbelasting op internationale vliegreizen ligt, nu dat alleen het eigen nationale traject zou betreffen en aan zo'n heffing erg veel praktische problemen kleven, niet voor de hand.

De communautaire wetgeving en de internationale verdragen verzetten zich niet tegen een vorm van belasting per passagier. Verschillende landen hebben al van die mogelijkheid gebruik gemaakt, bijvoorbeeld het Verenigd Koninkrijk en Frankrijk. In het Coalitieakkoord is het voornemen om een dergelijke vliegticketbelasting in te voeren opgenomen, waarbij expliciet transferpassagiers worden uitgezonderd.

Met het oog op de uitvoering van het Coalitieakkoord op dit punt zijn verschillende varianten van een heffing op de Nederlandse luchtvaart onderzocht op mogelijke economische gevolgen en milieueffecten. Daarbij is gekeken naar de mogelijkheden om ook transferpassagiers en vracht in de heffing te betrekken; tevens is onderzocht in hoeverre het mogelijk of wenselijk is een heffing per vertrekkend vliegtuig te introduceren in plaats van een heffing per passagier of over vracht. In het kader van de heffing per passagier is voorts nog bezien wat het effect is van een differentiatie van de tarieven naar bestemming. De resultaten van dat onderzoek, dat is uitgevoerd in opdracht van de ministeries van Financiën, Verkeer en Waterstaat en Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer, zijn neergelegd in het rapport «Effecten van verschillende heffingsvarianten op de Nederlandse luchtvaart».² Aan het Centraal Planbureau is een zogenoemde second opinion gevraagd over dit rapport. Het rapport alsmede de second opinion van het CPB worden separaat aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal aangeboden. Daarnaast zijn de luchtvaartsector, de vervoerssector en de reisbranche geconsulteerd ten behoeve van uitwerking van het kabinetsvoornemen en de nadere vormgeving van de belasting. Vanuit de luchtvaartsector (KLM en Schiphol) zijn recent ideeën aangedragen om via andere wegen de uitstoot door het

¹ Richtlijn nr. 2006/112/EG van de Raad van de Europese Unie van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PbEU L 347).

² Significance, 15 augustus 2007.

vliegverkeer aan te pakken. In de begeleidende brief van het kabinet bij de aanbieding van het rapport van Significance wordt, ter voldoening aan de motie Nicolai/Haverkamp³, nader ingegaan op de effecten van de nu voorgestelde belastingmaatregel op het milieu, de nationale economie en de luchtvaart en op de effecten van een aantal varianten, waaronder het voorstel van Schiphol en KLM.

Op deze plaats kan al wel worden opgemerkt dat de in het onderzoek van Significance voorkomende heffingsvariant die het meest in de buurt komt van de nu voorgestelde belasting behoort tot de varianten die de minste effecten op milieu, economie en luchtvaart hebben.

Over de onderzoeksresultaten in het rapport van Significance kan in algemene zin worden opgemerkt dat een luchtvaartheffing ertoe kan bijdragen dat vervoersvolumes vanaf Nederlandse luchthavens minder snel zullen groeien. Afhankelijk van de gekozen variant zou bij een heffing per passagier het passagiersvervoer op Nederlandse luchthavens op termijn 7 tot 26% lager kunnen liggen dan zonder heffing het geval zou zijn geweest (26% ingeval ook transferpassagiers in de heffing zouden worden betrokken). Indien ook de vracht in de heffing zou worden betrokken kunnen de effecten nog groter zijn. Het vervoersvolume van vracht vanaf de Nederlandse luchthavens zou zelfs met maximaal 30% kunnen dalen. Deze cijfers dienen overigens te worden gezien tegen de achtergrond van de algemeen verwachte voortgaande marktgroei van de luchtvaart van ongeveer 4% per jaar (dit percentage varieert tussen de 1 en 6% afhankelijk van het groeiscenario). Dat betekent dus dat – zeker als ook nog sprake is van vertraagde doorwerking – er geen feitelijke daling zal zijn, maar een groei-vertraging. De volumes die zonder de heffingen worden verwacht zullen nog steeds worden gerealiseerd, maar naar verwachting pas een aantal jaren later.

De effecten van een heffing zijn relatief sterk voor het niet-zakelijke verkeer. Niet alleen omdat daarvan de tarieven lager liggen (en de heffing dus relatief hoger is), maar ook omdat de prijsgevoeligheid van het niet-zakelijke segment hoger ligt dan die van het zakelijke segment. Het voorgaande geldt ook voor zogenoemde low cost carriers omdat in dat segment de prijzen lager liggen en de heffing dus relatief hoger is. In het onderzoek zijn ook de milieueffecten aan de orde gekomen. De emissies van de relevante stoffen uit het Besluit luchtkwaliteit, te weten stikstofoxide (NO_x), vluchtig organische stoffen (C_xH_y oftewel VOS), zwaveldioxide (SO₂), zwarte rook (PM10) en koolmonoxide (CO), tijdens de start en landing hangen sterk samen met het aantal vluchten. Wanneer het aantal reizigers op Schiphol met 7 tot 26% zou dalen ten opzichte van een situatie zonder heffing, dalen ook deze emissies met vergelijkbare percentages. Een deel van de vermindering in Nederland zal het gevolg zijn van een verschuiving naar elders gelegen luchthavens. Voor de mondiale CO₂-uitstoot concludeert Significance in haar rapport dat deze zou afnemen met circa 1,5 megaton als gevolg van het feit dat mensen kunnen besluiten niet per vliegtuig te reizen of helemaal niet op reis te gaan als gevolg van de invoering van de heffing.

Het kabinet heeft gekozen voor een eenvoudige variant in verband met de gewenste invoering op zo kort mogelijke termijn. Om die reden is er in dit stadium van afgezien om het tarief te laten afhangen van de milieukeurmerken van het vliegtuig. Dit laat echter onverlet dat de mogelijkheden voor een aanpassing van de regeling in deze zin de komende tijd nader zullen worden verkend. In de nu voorgestelde opzet wordt de heffing gedifferentieerd naar bestemming, opgelegd per vertrekkende passagier, die de reis naar zijn bestemming aanvangt in Nederland. Het gevolg van deze opzet is dat zogenoemde transferpassagiers, die de luchthaven voornamelijk aandoen om vanaf daar weer door te reizen, geen deel uitmaken van de belastinggrondslag. Hiermee wordt ook voorkomen dat een vertrekkende

³ Kamerstukken II 2006/07, 29 665, nr. 55.

passagier die zijn reis aanvangt op een Franse of Engelse luchthaven en via Schiphol doorreist naar een intercontinentale bestemming, zowel op de luchthaven van vertrek als op Schiphol met een vliegbelasting – dus dubbele heffing – wordt geconfronteerd. De heffing wordt opgelegd aan de exploitant van de luchthaven waar vandaan de passagier vertrekt. Buiten de heffing blijven kleinere vliegtuigen met een maximaal toegelaten startgewicht van minder dan 8 616 kilogram. Hiermee wordt aangesloten bij het gewichtscriterium dat wordt gehanteerd voor het bepalen voor de geluidshoeveelheid van kleine vliegtuigen. Verder geldt de heffing niet voor vliegverkeer dat start van kleinere luchthavens, zijnde luchthavens waarvan de start- en landingsbaan niet langer is dan 1800 meter. Met dit laatste criterium wordt aangesloten bij de baanlengte waarboven een milieueffectrapportage verplicht is. Beneden deze baanlengte kan maar zeer beperkt van de luchthaven gebruik worden gemaakt door grotere toestellen. Daarbij speelt overigens ook een rol dat deze kleinere luchthavens niet beschikken over een eigen luchtverkeersleiding. De uitzondering van kleine vliegtuigen en kleine luchthavens is aangebracht uit oogpunt van uitvoerbaarheid.

Het transferverkeer is in het Coalitieakkoord uitgezonderd van de vliegticketbelasting. Volledigheidshalve is niettemin ook onderzocht wat de gevolgen zouden zijn indien transferpassagiers toch in de heffing zouden worden betrokken. De markt voor transferpassagiers is een competitieve en dus sterk prijsgevoelige markt. Een gedeelte van het transferverkeer op Schiphol zou naar verwachting uitwijken naar het buitenland. Dat zou afbreuk doen aan de huidige mainportfunctie die Schiphol vervult. Wat betreft de differentiatie naar bestemming wordt een lager tarief geïntroduceerd voor bestemmingen in lidstaten van de Europese Unie en voor bestemmingen die op maximaal 2 500 km van de luchthaven van vertrek liggen. Het tarief voor deze afstanden is € 11,25. Voor overige bestemmingen wordt een tarief van € 45 gehanteerd. De verhouding tussen het lage en het hoge tarief bedraagt 1 op 4, en is daarmee gelijk aan de verhouding die ter zake in de overeenkomstige vliegbelasting in het Verenigd Koninkrijk en Frankrijk geldt. Door de gehanteerde criteria vallen alle bestemmingen binnen Europa onder het lagere tarief, alsmede enkele op vergelijkbare afstand gelegen bestemmingen in Turkije en in het noorden van Afrika. Hierbij is in aanmerking genomen dat de prijzen voor nabij gelegen bestemmingen lager zijn dan die voor bestemmingen verder weg, waardoor een niet gedifferentieerde heffing voor kortere reizen relatief zwaar op de ticketprijzen zou drukken. Een ongedifferentieerde heffing zou bovendien ook de regionale luchthavens (vanwaar relatief veel kortere vluchten starten) onevenredig zwaar treffen.

De heffing wordt opgelegd aan de exploitant van de luchthaven. Deze is namelijk eenvoudig in staat om op basis van gegevens die de luchtvaartmaatschappijen nu al (bij voorbeeld het aantal passagiers) of na invoering van deze belasting (de gegevens over de eindbestemming van de passagiers) aan de luchthaven moeten verstrekken, aangifte te doen. De belasting zal vervolgens door de exploitant van de luchthaven worden doorberekend aan de luchtvaartmaatschappij. De luchtvaartmaatschappij zal de kosten via de ticketprijs weer doorberekenen aan de passagier. De heffing treedt in werking met ingang van 1 juli 2008. Hiermee krijgen de luchthavens de gelegenheid om hun administratieve systemen aan te passen aan de invoering van deze heffing. Verder heeft de reisbranche bij deze invoeringstermijn voldoende gelegenheid om in de prijsstelling rekening te houden met het effect van de vliegbelasting.

3. Milieudifferentiatie schoon en zuinig

3.1. Inleiding

Ingegeven door de gedachte «de vervuiler betaalt» zijn in het Coalitie-

akkoord maatregelen aangekondigd onder de noemer «Milieudifferentiatie BPM schoon en zuinig» waarvoor een opbrengst is ingeboekt van € 150 miljoen. De maatregelen zijn er vooral op gericht de aanschaf van vervuilende en energie-onzuinige auto's zwaarder te belasten en tegelijkertijd de aanschaf van schone en zuinige auto's te stimuleren. Met de invoering van verschillende milieucriteria wordt de hoogte van de autobelastingen (en de fiscale bijtelling) sterker afhankelijk van de milieukarakteristieken van de auto. Het samenstel van de milieukarakteristieken van een auto zal door de autobranche en de consumenten worden ervaren als een gecombineerde prikkel om bij aanschaf meer dan tot nu toe te kiezen voor schoon en zuinig. In de verkoopprijs is het effect van deze maatregelen voor de consument duidelijk zichtbaar.

In de onderstaande tabel zijn de verschillende maatregelen en hun budgettaire gevolgen weergegeven.

Tabel 1. Milieudifferentiatie schoon en zuinig (€ mln, prijzen 2008)

	2008	2009	2010	2011	structureel
Aanpassing bonus/malusbedragen BPM	51	55	55	55	55
CO ₂ -toeslag BPM van € 110 per gr/km >240 gr/km (benzine) > 200 gr/km (diesel)	102	109	107	105	105
Verlaging fiscale bijtelling zeer zuinige auto's naar 14% (IB)	-8	-8	-8	-8	-8
Verlenging korting BPM hybride auto's met twee jaar	-7	-14	-7	0	0
Verlenging nihilstarief zero-emission auto's met vijf jaar	0	0	0	0	0
Halvering MRB-tarief zeer zuinige auto's	-5	-5	-5	-5	-5
BPM-differentiatie naar fijnstofuitstoot dieselauto's ¹	124	77	33	0	0
Totale opbrengst milieudifferentiatie BPM/MRB/IB schoon en zuinig	257	214	175	147	147

¹ Vanaf 1 januari 2011 mogen alleen nog nieuwe dieselauto's op de markt worden gebracht die voldoen aan de norm van maximaal 5 mg/km uitstoot («Euro-5»). De BPM-differentiatie naar fijnstofuitstoot van dieselauto's heeft daarom een aflopend incidenteel budgettaire effect.

3.2. Milieudifferentiatie autobelastingen schoon en zuinig

3.2.1. Differentiatie naar zuinig

In de belasting van personenauto's en motorrijwielen (BPM) bestaat een differentiatie naar zuinigheid op basis van energielabels voor personenauto's.⁴ De indeling in de energielabels is grotendeels gebaseerd op relatieve zuinigheid (75%) en voor een kleiner deel op absolute zuinigheid (25%). Voor het relatieve deel wordt de zuinigheid van een auto afgezet tegen de gemiddelde zuinigheid van de andere nieuwe auto's van dezelfde grootte. Voor het absolute deel wordt de zuinigheid van een auto afgezet tegen de zuinigheid van alle nieuwe auto's. Voorgesteld wordt om de huidige BPM-differentiatie te intensiveren. Dit houdt in dat zowel de BPM-korting (bonus) voor zuinige auto's als de BPM-toeslag (malus) voor onzuinige auto's worden verhoogd. Zo gaat de bonus voor zeer energiezuinige auto's (label A) omhoog van € 1 000 naar € 1 400. De malus voor zeer onzuinige auto's (label G) wordt verhoogd van € 540 naar € 1 600. Het verschil tussen de maximale bonus en de maximale malus wordt hiermee vergroot van € 1 540 tot € 3 000. Auto's die geen energielabel hebben omdat zij bij de toelating in Nederland niet aan een Europese typegoedkeuring (ETG) kunnen worden gekoppeld, vielen tot nu toe buiten het bonus-malusstelsel. Om te voorkomen dat de BPM-malussen langs deze weg kunnen worden vermeden, zullen deze auto's voortaan in de categorie voor de meest onzuinige auto's (G-label) vallen. Daarbij krijgt de belastingplichtige wel de mogelijkheid om aannemelijk te maken dat zijn auto in een ander energielabel thuishoort.

⁴ Voor een nadere toelichting over de achtergrond en de werking van deze milieudifferentiatie wordt verwezen naar de memorie van toelichting bij het Belastingplan 2006; Kamerstukken II 2005/06, 30 306, nr. 3.

⁵ Kamerstukken II 2006/07, 30 800 XI, nr. 61.

In de motie Huizinga-Heringa c.s. die is ingediend bij de begrotingsbehandeling VROM 2007 wordt (onder andere) verzocht om de BPM-differentiatie vorm te geven op basis van absolute zuinigheid.⁵ Een overstap naar een

differentiatie naar absolute zuinigheid zou te overwegen zijn wanneer duidelijk is dat dit het milieu ten goede komt. Aangezien de huidige differentiatie net een jaar in werking is, zijn er nog geen gegevens over de milieueffectiviteit beschikbaar. Het is niet op voorhand te zeggen dat een volledig absolute differentiatie effectiever is ten aanzien van de reductie van de CO₂-uitstoot dan de huidige differentiatie. Het energielabel van personenauto's en in het verlengde daarvan de BPM-differentiatie zullen in 2008 worden geëvalueerd met oog voor de milieueffectiviteit. Op basis van de resultaten van deze evaluatie zal de BPM-differentiatie eventueel worden aangepast. In afwachting van deze evaluatie wordt de bestaande gemengde BPM-differentiatie gecontinueerd. Desalniettemin wordt wel voor een deel invulling gegeven aan de motie Huizinga-Heringa c.s. door voor zeer onzuinige personenauto's een CO₂-toeslag in te voeren. De toeslag zal per gram CO₂-uitstoot € 110 bedragen voor zover een bepaalde grens aan CO₂-uitstoot wordt overschreden. Voor benzineauto's wordt een grens van 240 gram per kilometer gehanteerd en voor dieselauto's 200 gram per kilometer (dit gelet op het omslagpunt benzine-dieselauto). Bij auto's met een ETG wordt uitgegaan van de CO₂-uitstoot vermeld in het kentekenregister. Van auto's die bij toelating in Nederland niet aan een ETG kunnen worden gekoppeld, is de officiële CO₂-uitstoot niet bekend. Om te voorkomen dat de CO₂-toeslag langs deze weg omzeild zou kunnen worden, zal voor deze auto's de CO₂-uitstoot worden benaderd. Bestelauto's van particulieren worden vooralsnog buiten de CO₂-toeslag gehouden. Sinds medio 2005 worden bestelauto's van particulieren belast met BPM, wat heeft geleid tot een sterke afname van het aantal bestelauto's in particulier bezit. Nieuwe bestelauto's die nu nog door particulieren worden aangeschaft, zijn in veel gevallen kleine, lichte bestelbusjes die naar verwachting niet boven de ondergrens voor de CO₂-toeslag zouden uitkomen en die bovendien niet concurreren met personenauto's die wel aan een CO₂-toeslag worden onderworpen. Het in de CO₂-toeslag betrekken van bestelauto's van particulieren zou relatief hoge uitvoeringskosten met zich brengen en bovendien zowel financieel als vanuit milieuperspectief nauwelijks rendement opleveren. Over bestelauto's van ondernemers is geen BPM verschuldigd, zodat deze niet door de toeslag worden geraakt.

De aanschaf van hybride auto's wordt reeds specifiek gestimuleerd. Hybride auto's hebben een gecombineerde aandrijving van een elektromotor en een gewone verbrandingsmotor. Toename van het aandeel van hybride auto's in het wagenpark zal bijdragen aan de beoogde CO₂-reductie. De bestaande BPM-kortingsregeling voor hybride auto's wordt met twee jaar verlengd tot 1 juli 2010 (te zijner tijd zal over een eventuele verdere verlenging worden besloten). De korting voor hybride auto's wordt daarbij verlaagd naar respectievelijk € 5 000 en € 2 500 voor een hybride auto met A- of B-label. Daar staat tegenover dat hybrides voortaan ook in aanmerking zullen komen voor de generieke bonus-bedragen voor auto's met een A- of B-label. De cumulatieve BPM-korting voor deze auto's komt hiermee op € 6 400 respectievelijk € 3 200.

Voor auto's met een elektromotor of met een verbrandingsmotor op waterstof – de zogenoemde «zero-emission» auto's – geldt op dit moment een nihil tarief in de BPM. Deze vrijstelling wordt met vijf jaar verlengd tot 1 juli 2013. Hybride auto's met een actieradius van ten minste 24 kilometer zullen in het vervolg niet meer onder het nihil tarief vallen maar in de eerder genoemde kortingsregeling worden ondergebracht, zodat alle hybride auto's in de BPM op gelijke wijze worden behandeld.

De maatregelen op het vlak van zuinigheid in de BPM kunnen als volgt schematisch worden weergegeven:

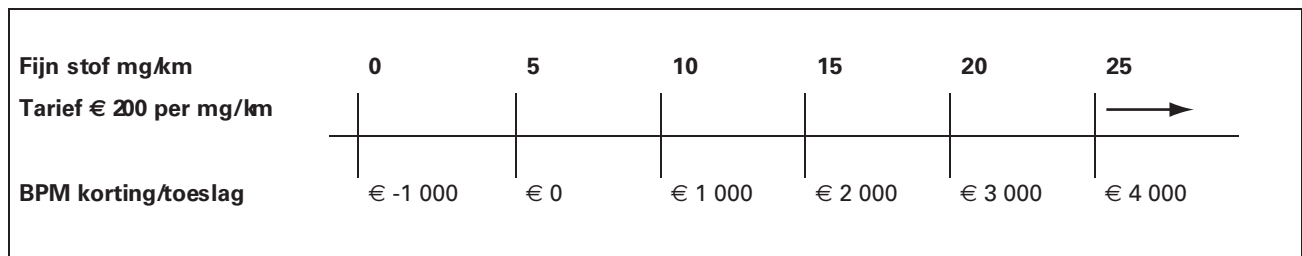
Overzicht zuinig maatregelen in de BPM (bedragen in euro's, + is verhoging BPM en - is verlaging BPM)

Energie-efficiëntieklasse	A	B	C	D	E	F	G
Bonus/malus 1-2-08	- 1 400	- 700	0	+ 400	+ 800	+ 1 200	+ 1 600
Hybrides	- 5 000	- 2 500					
	(totaal - 6 400)	(totaal - 3 200)					
CO ₂ -toeslag 110 per g/km bij >240 g/km benzine > 200 g/km diesel uitstoot	Vrijwel nooit vrijgesteld	Vrijwel nooit vrijgesteld	Zelden vrijgesteld	Zelden vrijgesteld	Af en toe vrijgesteld	Regelmatig vrijgesteld	Zeer vaak vrijgesteld
Zero-emission							

Aan het begrip zuinig wordt in de MRB inhoud gegeven door voor zeer zuinige auto's, met een CO₂-uitstoot van maximaal 95 gram per kilometer voor dieselauto's of maximaal 110 gram per kilometer voor andere auto's, een halvering van het tarief in te voeren. Met deze maatregel wordt het houderschap van een zeer zuinige auto aantrekkelijker met als doel het bevorderen van de aankoop, ook tweedehands, van deze auto's. Om dit te bereiken is gekozen voor één grote prikkel die alleen geldt voor zeer zuinige auto's. Deze maatregel is in lijn met de verlaging van de bijtelling in de inkomstenbelasting voor privégebruik van een zeer zuinige zakelijke auto. Binnen het huidige automatiseringssysteem van de Belastingdienst is het momenteel niet mogelijk om een verdergaande CO₂-differentiatie in de MRB aan te brengen.

3.2.2. Differentiatie naar schoon

Om aan het begrip schoon in de aangekondigde milieudifferentiatie BPM invulling te geven, wordt voor dieselpersonenauto's een differentiatie naar de emissie van fijn stof ingevoerd. Met deze differentiatie wordt beoogd de aankoop van schone dieselauto's te bevorderen. De bestaande BPM-korting van € 600 voor dieselauto's met een uitstoot van ten hoogste 5 milligram per kilometer wordt in deze differentiatie geïntegreerd en zal als zodanig komen te vervallen. De maatregel is zo vormgegeven dat een dieselauto met een uitstoot van 0 milligram per kilometer een korting krijgt van € 1 000 en dat voor elke milligram per kilometer die een dieselauto meer aan fijn stof uitstoot de korting met € 200 zal afnemen. Bij een uitstoot van 5 milligram per kilometer geldt daarmee noch een korting noch een toeslag. Vanaf 6 milligram per kilometer uitstoot geldt dan een toeslag van € 200 die per extra milligram per kilometer met € 200 oploopt. Hiermee ontstaat het volgende globale beeld, waarbij gemakshalve de tussenliggende stappen per milligram per kilometer uitstoot niet zijn weergegeven:



⁶ Richtlijn 98/69/EG van het Europees Parlement en de Raad van 13 oktober 1998 met betrekking tot maatregelen tegen luchtverontreiniging door emissies van motorvoertuigen en tot wijziging van Richtlijn 70/220/EEG van de Raad.

⁷ In de richtlijn is een uitzondering gemaakt voor zwaardere dieselauto's. Deze hoeven aan minder strenge uitstootnormen te voldoen.

Op grond van de Euro-4 richtlijn⁶ mag een nieuwe dieselauto niet meer fijn stof uitstoten dan 25 milligram per kilometer.⁷ Voor personenauto's met een ETG wordt de hoogte van de emissie vermeld in het kentekenregister. Indien de hoogte van de emissie niet bekend is, dan wordt deze forfaitair gesteld op 25 milligram per milligram per kilometer (voor dieselauto's met een ledig gewicht groter dan 1500 kilogram waarvan de hoogte van de emissie niet bekend is, gaat een hoger forfait gelden). Overigens

krijgt de belastingplichtige de mogelijkheid de emissie te laten bepalen door zelf een keuring te laten verrichten.

Op grond van communautaire wetgeving mogen vanaf 1 januari 2011 alleen nog nieuwe dieselauto's op de markt worden gebracht die voldoen aan de norm van maximaal 5 milligram per kilometer uitstoot («Euro-5»);⁸ De vormgeving van de fijnstofdifferentiatie zal in de komende jaren worden gezien in het licht van de communautaire en technologische ontwikkelingen.

3.3. Differentiatie bijtelling auto van de zaak

In dit wetsvoorstel wordt een lager bijtellingspercentage geïntroduceerd voor zuinige auto's van de zaak. Deze maatregel maakt deel uit van het pakket automaatregelen dat er met name op gericht is aankoop en gebruik van vuile en energieonzuinige auto's zwaarder te belasten en tegelijkertijd aankoop en gebruik van schone en energiezuinige auto's te stimuleren. In dit kader wordt voor zeer zuinige auto's van de zaak (auto's met een geringe CO₂-uitstoot) de fiscale bijtelling of de in aanmerking te nemen onttrekking flink verlaagd.

Het gaat zowel om de auto die ook voor privédoeleinden aan de werknemer ter beschikking is gesteld als om de auto die de ondernemer of resultaatgenieter ook voor privédoeleinden ter beschikking staat. De fiscale bijtelling of onttrekking voor deze auto's gaat omlaag van (ten minste) 22% van de waarde van de auto naar 14% van de waarde van de auto. Voorwaarde is dat de CO₂-uitstoot van de auto niet hoger is dan 95 gram per kilometer voor een auto die op diesel rijdt, of niet hoger is dan 110 gram per kilometer voor een auto die niet op diesel rijdt. Er is een verschil gemaakt tussen dieselauto's en andere auto's omdat de CO₂-uitstoot van dieselmotoren lager is dan die van benzinemotoren (diesel en benzine zijn de brandstofsoorten waarvoor de CO₂-uitstoot in de praktijk meestal wordt vastgesteld). Het is voor een evenwichtige uitwerking van de maatregel wenselijk om dezelfde relatieve mate van besparing van CO₂-uitstoot te stimuleren.

Het doel van de wijziging is om mensen met een auto van de zaak die ook wordt gebruikt voor privékilometers te stimuleren om voor een zeer zuinige auto te kiezen. Om dit te bereiken is gekozen voor één grote prikkel die alleen geldt voor zeer zuinige auto's, en niet voor een prikkel die stapsgewijs lager wordt naarmate de auto minder zuinig wordt. De werkgever of ondernemer wordt reeds op andere wijze gestimuleerd om voor een zuinige auto te kiezen. Dat gebeurt met de differentiaties in de BPM en MRB, en met de accijns op brandstof. Deze differentiaties voelt de werknemer met een auto van de zaak in veel gevallen slechts beperkt, terwijl de werknemer vaak wel een betekenisvolle of zelfs doorslaggevende stem heeft in de keuze van het autotype. Genoemde belastingen en accijns worden veelal direct of indirect via de leaseprijs door de werkgever betaald. Hooguit zijn de differentiaties van invloed op de grondslag voor de bijtelling en op het leasebedrag en dat geldt weer slechts voor de BPM.

Met de maatregel wordt de werknemer bij de keuze van een auto van de zaak direct gestimuleerd, net zoals degene die een auto in privé koopt. Deze laatste voelt direct prikkels om voor een zuinige auto te kiezen, doordat bij een privé aankoop van een auto direct het volledige bedrag van de bonus of de malus in de BPM gevoeld wordt, periodiek de MRB wordt betaald die afhankelijk is van het gewicht van de auto, en meer of minder brandstof (accijns) moet worden betaald naarmate de auto onzuiniger of zuiniger is.

Met deze maatregel wordt tevens uitvoering gegeven aan de motie van het Tweede Kamerlid Spies waarin de regering wordt verzocht een maatregel voor te bereiden om via fiscale prikkels rijders van een leaseauto te stimuleren om in een schonere auto te gaan rijden⁹.

⁸ Verordening EG nr. 715/2007 van 20 juni 2007 betreffende de typegoedkeuring van motorvoertuigen met betrekking tot emissies van lichte personen- bedrijfsvoertuigen (Euro 5 en Euro 6) en de toegang tot reparatie- en onderhoudsinformatie.

⁹ Kamerstukken II 2006/07, 30 489, nr. 31.

Voor auto's van de zaak wordt vanaf 1 januari 2008 de bijtelling of onttrekking van (ten minste) 22% verhoogd naar (ten minste) 25%. Andere maatregelen in dit wetsvoorstel maken de gebruikskosten voor particulier autogebruik hoger, de catalogusprijs (als grondslag voor de bijtelling) kan juist lager worden in verband met de verschuiving van BPM naar MRB. Ook in relatie daarmee is gekozen voor een verhoging van de bijtelling en onttrekking voor degenen die een auto van de zaak voor privégebruik ter beschikking hebben. Met de verhoging van het percentage, komt deze weer in lijn met de hoogte van het percentage in de jaren 2001 tot en met 2003. In deze jaren was de bijtelling en onttrekking ook (ten minste) 25% indien met de auto van de zaak meer dan 7 000 km (2001) of 8 000 km (2002 en 2003) privé gereden werd, hetgeen onder de huidige regeling gebruikelijk is.

4. Taakstellende verhoging milieuonvriendelijke brandstoffen en energie

4.1. Inleiding

In dit wetsvoorstel wordt ook de in het Coalitieakkoord opgenomen taakstellende verhoging van de belastingen op milieuonvriendelijke brandstoffen en energie ingevuld. Bij de invulling van deze taakstellende verhoging staat het bereiken van de opbrengst van € 350 miljoen voorop. Daarnaast is het milieueffect van belang. Gelet op de omschrijving in het Coalitieakkoord – milieuonvriendelijke brandstoffen en energie – ligt het voor de hand, dat bij de keuze van de maatregelen primair gedacht wordt aan de accijns op diesel. Daarbij gaat het zowel om de zogenoemde «blanke» diesel (voor het wegverkeer) als de zogenoemde «rode» diesel (voor andere doeleinden dan het wegverkeer). Het kabinet is van mening dat er geen doorslaggevende reden is om rode diesel blijvend te bevoorstellen. Vanuit milieuoogpunt ligt een gelijke behandeling met blanke diesel voor de hand. Het hanteren van verschillende tarieven leidt daarnaast tot fraude, extra administratieve lasten en uitvoeringskosten voor de Belastingdienst. De controle is zeer arbeidsintensief. Het kabinet wil stapsgewijs en via verschillende «instrumenten» een verkleining van het tariefverschil bewerkstelligen.

Het wetsvoorstel bevat de hierna genoemde maatregelen:

1. Verhoging van de accijns van blanke diesel met in totaal € 0,04 per liter;
2. Verhoging van de accijns van rode diesel met in totaal € 0,04 per liter;
3. Indexatie van de tarieven van rode diesel, LPG en zware stookolie;
4. Afschaffing van twee specifieke accijnsregelingen voor rode diesel;
5. Afbouwen teruggaafregeling energiebelasting grootverbruikers minerale oliën met € 0,03 per liter;
6. Verhoging van de accijns van LPG met in totaal € 0,025 per liter;
7. Verhoging van de energiebelasting van elektriciteit (eerste schijf) met € 0,0025 per kWh.

De verhoging van de accijns op diesel, rode diesel en LPG zal in twee stappen plaatsvinden. Met ingang van 1 juli 2008 wordt de accijns op diesel en rode diesel verhoogd met € 0,03 per liter en de accijns op LPG met € 0,015. Met ingang van 1 januari 2009 wordt de accijns op vorenbedoelde brandstoffen verhoogd met € 0,01 per liter. De overige onderdelen van dit pakket treden in werking op 1 juli 2008.

In onderstaande tabel staat de budgettaire opbrengst van de maatregelen uit het pakket verhoging milieuonvriendelijke brandstoffen en energie. Deze maatregelen worden hierna verder toegelicht.

Tabel 2. Taakstellende verhoging milieuvriendelijke brandstoffen en energie (€ mln, prijzen 2008)

	2008	2009	2010	2011
Verhogen accijnzen (rode) diesel en LPG	133	355	355	355
Indexatie brandstofaccijnzen	1	2	3	5
Afschaffen accijnsregelingen rode diesel	6	12	12	12
Verhogen energiebelasting van elektriciteit eerste schijf	36	72	72	72
Afbouwen terugaafregeling EB grootverbruikers minerale oliën	2	6	9	12
Totale opbrengst verhoging milieuvriendelijke energie	177	447	451	456

4.2. Verhoging van de accijns van blanke diesel

Diesel is ten opzichte van benzine een brandstof met hogere emissies van fijn stof en stikstofoxide (NO_x), terwijl de totale belastingdruk op dieselvoertuigen – vanwege de lagere dieselaccijns – lager is dan op benzineauto's. Dat geldt in versterkte mate voor voertuigen die – nog vervuilerder – rode diesel gebruiken. Bij de verbranding in dieselmotoren ontstaan veel meer verontreinigende emissies dan bij benzinemotoren. Het gaat daarbij vooral om de emissies van fijn stof en stikstofoxiden. Nieuwe dieselpersonenauto's die – vooruitlopend op de zogenoemde Euro-5 norm – al zijn uitgerust met een af-fabriek roetfilter, hebben weliswaar een lage emissie van fijn stof, maar nog altijd een veel hogere NO_x-emissie dan benzineauto's. Pas met de zogenoemde Euro-6 norm, die in 2015 van kracht wordt voor alle nieuw verkochte dieselauto's, zijn nieuwe dieselauto's bijna even schoon als benzineauto's. Het zal dus nog vele jaren duren voordat alle oudere, meer vervuilende, dieselauto's uit het wagenpark zijn verdwenen. De CO₂-emissie van dieselauto's is weliswaar circa 10% lager, maar het kabinet laat de gezondheidseffecten van de hogere emissies van fijn stof en NO_x zwaarder wegen.

In dit kader wordt nog het volgende opgemerkt. De accijnstarieven van benzine en diesel worden sedert 1996 jaarlijks aangepast in verband met inflatie. De brandstof met de hoogste accijns, te weten benzine, wordt door de jaarlijkse indexatie steeds zwaarder belast dan diesel. Mede als gevolg van dit mechanisme is de accijns op ongelode benzine tussen 1996 en 2007 veel sterker verhoogd (in totaal met € 0,178 per liter) dan de accijns op diesel (in totaal met € 0,077 per liter).

Het «normale» tarief voor diesel, gebruikt als motorbrandstof (nu afgerond € 0,371 per liter), wordt verhoogd met € 0,04 per liter (geraamde opbrengst € 305 miljoen). Het verschil in pompprijzen met Duitsland is zodanig dat deze accijnsverhoging niet zal leiden tot grenseffecten. Met betrekking tot België kunnen beperkte grenseffecten optreden.

4.3. Verhoging van de accijns van rode diesel

In tegenstelling tot blanke diesel wordt rode diesel gebruikt voor andere doeleinden dan, kort gezegd, het wegverkeer. Belangrijke gebruikers van rode diesel zijn de agrarische sector, het spoorvervoer en de bouw. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat voor de luchtvaart (behalve binnenlandse vluchten) en de scheepvaart op grond van internationale verdragen en EU-richtlijnen een vrijstelling voor de accijns en de energiebelasting geldt. De voor die doeleinden gebruikte brandstof wordt ook rood gekleurd. De maatregelen zien echter alleen op eerstbedoeld gebruik. In tegenstelling tot de blanke diesel wordt op de rode diesel niet alleen accijns (afgerond € 0,047 per liter), maar ook energiebelasting (afgerond € 0,165 per liter) geheven. In totaal dus € 0,212 per liter. Vergelijken met blanke diesel is rode diesel dus lager belast (verschil is afgerond € 0,159 per liter).

Binnen de energiebelasting geldt overigens een lager tarief voor het verbruik boven 153 000 liter per jaar (afgerond € 0,016 per liter in plaats van afgerond € 0,165). Dit verlaagde tarief wordt gerealiseerd via een

teruggaafregeling. Samengevat is de huidige tariefstelling (per liter, afgerond) als volgt:

Rode diesel	Accijns	Energiebelasting	Totaal rode diesel	Blanke diesel	Verschil
verbruik					
0- 153 000 L	€ 0,047	€ 0,165	€ 0,212	€ 0,371	€ 0,159
> 153 000 L	€ 0,047	€ 0,016	€ 0,062	€ 0,371	€ 0,309

In het onderhavige wetsvoorstel wordt de accijns zowel voor de blanke diesel als voor de rode diesel verhoogd met in totaal € 0,04 per liter. Daarmee wordt het verschil in accijns tussen beide brandstoffen in ieder geval niet groter. De verhoging van de accijns voor rode diesel met € 0,04 per liter leidt tot een geraamde opbrengst van € 32 miljoen.

4.4. Indexatie van de accijnstarieven van rode diesel, LPG en zware stookolie

Daarnaast wordt de indexatie van de tarieven in verband met inflatie, die nu alleen van toepassing is voor de accijns op benzine, diesel en kerosine voor binnenlandse vluchten, met ingang van 1 juli 2008 ook van toepassing op de tarieven van de andere in de Wet op de accijns opgenomen minerale oliën. Dit betreft naast rode diesel, LPG en zware stookolie. Deze maatregel leidt naar verwachting tot een opbrengst van ruim € 1 miljoen in 2008, oplopend tot € 5 miljoen in 2011.

4.5. Afschaffing van twee specifieke accijnsregelingen voor rode diesel

De derde maatregel met betrekking tot rode diesel betreft het afschaffen van twee specifieke regelingen voor rode diesel in de accijns. De Wet op de accijns kent een teruggaaf van het verschil tussen het accijnstarief voor blanke diesel en rode diesel voor diesel die is gebruikt voor het aandrijven van op een motorrijtuig aanwezige hulpapparatuur. Indien teruggaaf van accijns wordt verleend, is tegelijkertijd energiebelasting verschuldigd over de hoeveelheid diesel waarvoor de teruggaaf is verleend.

De teruggaaf is alleen van toepassing op voertuigen die op een limitatieve lijst staan. De teruggaaf wordt uitsluitend verleend indien de hulpapparatuur wordt aangedreven door de motor, die dient voor de aandrijving van het motorrijtuig. Als hulpapparatuur worden onder andere aangewezen: pompen voor het laden en lossen van melk in en uit de motorrijtuigen waarmee de melk wordt opgehaald bij een melkveehouder, andere pompen en compressoren voor het laden en lossen van vloeibare stoffen, betonpompmixers en kraakpers- en draaitrommelinstallaties van huisvuilwagens. Voor de aangewezen hulpapparatuur bedraagt de hoeveelheid gasolie waarvoor teruggaaf van accijns wordt verleend voor bijvoorbeeld de betonpompmixers: 0,9 L per m³ verpompt beton.

Daarnaast mag rode diesel op grond van het Uitvoeringsbesluit accijns worden gebruikt ten behoeve van de aandrijving van motorrijtuigen, die bestaan uit een chassis met een mechanisch werktuig en die zich uitsluitend op de weg bevinden voor de verplaatsing naar een andere werkplek. Het betreft hier niet een teruggaafregeling, maar een ontheffing van een verbodsbepaling (voor motorrijtuigen is het verboden rode diesel in de brandstoftank te hebben). De toepassing van deze regeling is lastig; de lijst van voertuigen wordt steeds langer. Het gaat om een zeer diverse verzameling van voertuigen: brandweerauto's, wegmarkeringsvoertuigen, voertuigen voor het reinigen van huisvuilcontainers, kolkenzuigers, hoogwerkers en tunnelwaswagens. Er zijn veel geschillen over de toepassing van deze regeling, die meer en meer uitmonden in gerechtelijke procedures.

Afschaffing van vorenbedoelde regelingen, waarvoor overigens geen wetswijziging is vereist, betekent een vermindering van regelgeving, administratieve lasten en uitvoeringskosten. Gevolg van afschaffing is dat de hier bedoelde voertuigen voortaan het tarief van blanke diesel betalen. Afschaffing leidt tot een verwachte opbrengst van circa € 12 miljoen. Het Uitvoeringsbesluit accijns zal met ingang van 1 juli 2008 dienovereenkomstig worden aangepast.

4.6. Afbouw teruggaafregeling energiebelasting grootverbruikers minerale oliën

De vierde maatregel met betrekking tot rode diesel betreft het afbouwen van de teruggaafregeling in de energiebelasting voor grootverbruikers van minerale oliën met € 0,03 per liter per jaar. Energiebelasting wordt niet alleen geheven over elektriciteit en aardgas, maar ook over halfzware olie, gasolie en vloeibaar gemaakt petroleumgas, voor zover deze brandstoffen worden gebruikt anders dan als motorbrandstof. Wat halfzware olie en gasolie betreft gaat het dan om wat hiervoor als rode diesel is aangeduid. Voor halfzware olie, gasolie en LPG is een bovengrens vastgesteld voor de maximaal te belasten hoeveelheid. Op verzoek wordt voor deze brandstoffen teruggaaf van energiebelasting verleend voor zover de hoeveelheid die door een gebruiker per kalenderjaar is betrokken hoger is dan 159 000 liter halfzware olie, 153 000 liter gasolie en 119 000 kilogram LPG. Met ingang van 1 januari 2004 wordt overigens bij het bereiken van deze hoeveelheden grenzen niet meer het gehele bedrag van de energiebelasting teruggegeven.

Vorenstaande systematiek leidt ertoe dat voor bijvoorbeeld gasolie (rode diesel) het verbruik boven de 153 000 liter per jaar per saldo wordt belast met slechts € 15,58 per 1 000 liter (de gebruiker betaalt het tarief van € 165,10 en krijgt een teruggaaf van € 149,52 per 1 000 liter). In het onderhavige wetsvoorstel wordt het teruggaafbedrag voor gasolie verminderd met € 30 per 1 000 liter per jaar in de jaren 2008 tot en met 2011. Voor halfzware olie en LPG worden de teruggaafbedragen naar evenredigheid verlaagd. Deze maatregel, die tot een geraamde opbrengst leidt van € 2 miljoen in 2008, oplopend tot € 12 miljoen in 2011, draagt bij aan de beoogde verkleining van het tariefverschil tussen blanke en rode diesel.

4.7. Verhoging van de accijns op LPG

Vergeleken met benzine en diesel wordt LPG als een relatief «schone» fossiele motorbrandstof aangemerkt. Personenauto's op LPG zijn schoner dan dieselauto's, maar gemiddeld vuiler dan moderne benzineauto's. Dit milieuvoordeel van personenauto's op LPG ten opzichte van dieselvoertuigen neemt echter in belang af, omdat dieselauto's door de voortschrijdende Euro-normstelling «schoner» worden. Daarnaast is van belang dat de accijns op LPG, die al op een veel lager niveau ligt dan voor benzine en diesel, sedert de invoering in 1994 (per 1 januari 2004 is de voormalige brandstoffenbelasting op LPG ingebouwd in het accijnstarief op LPG) nauwelijks is verhoogd. Ter vergelijking: de accijns op ongelode benzine is tussen 1994 en 2007 verhoogd met € 0,188 per liter; de accijns op diesel met € 0,083 per liter. Aangezien de hiervoor al genoemde indexatie van de tarieven in verband met inflatie niet van toepassing is voor LPG, betekent dit dat het tariefvoordeel voor LPG ten opzichte van benzine en diesel steeds groter wordt, terwijl het milieuvoordeel eerder kleiner wordt. Ten slotte is nog van belang dat het tarief (in de energiebelasting) voor CNG (aardgas) wel wordt geïndexeerd, terwijl CNG een schonere brandstof is dan LPG.

Gelet op deze omstandigheden wordt in het onderhavige wetsvoorstel de accijns van LPG verhoogd met in totaal € 0,025 per liter (het in de wet opgenomen tarief luidt in kilogram; € 0,025 per liter betekent een verho-

ging van het huidige tarief met afgerond € 0,046 per kilogram). Deze verhoging leidt tot een extra opbrengst van circa € 18 miljoen per jaar.

4.8. Verhoging van de energiebelasting van elektriciteit

Tot slot wordt in het kader van de taakstellende verhoging van de belastingen op milieuonvriendelijke brandstoffen en energie de energiebelasting op elektriciteit verhoogd. Het voorstel is het tarief in de eerste schijf (nu: 7,16 cent per kWh) te verhogen met 0,25 cent per kWh. De opbrengst hiervan wordt geraamd op € 72 miljoen per jaar.

5. Invoering verpakkingenbelasting

Met ingang van 1 januari 2008 wordt in Nederland een verpakkingenbelasting geïntroduceerd. Deze belasting is in het Coalitieakkoord aangekondigd. De verpakkingenbelasting wordt opgenomen in de Wet belastingen op milieugrondslag (Wbm). Met deze verpakkingenbelasting wordt ingevolge het Coalitieakkoord een opbrengst van € 250 miljoen gerealiseerd. Een dergelijke belasting past tevens in het streven om de mate van milieuvervuiling in de marktprijzen tot uitdrukking te laten komen. Een belasting op verpakkingsmateriaal kan bijdragen aan het terugdringen van de hoeveelheid verpakkingen en een verschuiving naar verpakkingsmaterialen met een minder schadelijke invloed op het milieu.

Verschillende landen kennen een vorm van verpakkingenbelasting, in veel gevallen beperkt tot drankverpakkingen. In Denemarken, waar een meer uitgebreide verpakkingenbelasting bestaat sinds 1978, is gekozen voor een zogenoemde gerichte verpakkingenbelasting. Slechts de verpakkingen van een aantal met name genoemde producten zijn aan deze belasting onderworpen. Dit heeft het voordeel dat het aantal belastingplichtigen beperkt is. Het biedt ook de mogelijkheid om de belasting te richten op sectoren waar de verpakking voor de meeste overlast zorgt, bijvoorbeeld die sectoren waarvan het afval veel in het zwerfafval wordt aangetroffen. Overigens was dit laatste niet de doelstelling van Denemarken toen de belasting werd geïntroduceerd en ook nu heeft de belasting niet de vorm of de gerichtheid die specifiek de hoeveelheid zwerfafval zou moeten terugdringen. Het gerichte karakter van de Deense aanpak heeft als nadeel dat slechts een beperkt deel van het verpakkingsmateriaal in de heffing wordt betrokken waardoor ook slechts een deel van het bedrijfsleven de belasting betaalt. Het terugdringen van de hoeveelheid verpakkingsmateriaal en het aanbrengen van een verschuiving in soort verpakkingsmaterialen kan daardoor in de Deense uitwerking ook slechts beperkt worden gerealiseerd.

Het voorstel voor een verpakkingenbelasting zoals dat in het onderhavige belastingplan is opgenomen gaat uit van een brede grondslag. Voor zover mogelijk worden alle verpakkingen van alle soorten producten in de heffing betrokken. Hierdoor worden alle sectoren van het bedrijfsleven met de gevolgen van de heffing geconfronteerd (level playing field) en draagt de belasting maximaal bij aan het streven de hoeveelheid verpakkingsmateriaal terug te dringen. Tegelijkertijd biedt een dergelijke brede aanpak ook de mogelijkheid om in alle sectoren een verschuiving in verpakkingsmaterialen te bewerkstelligen. Er is wat betreft de systematiek van de belasting zoveel mogelijk aangesloten bij een reeds bestaande heffing en een bestaande regeling, in het bijzonder bij het «Besluit beheer verpakkingen en papier en karton» (hierna: het verpakkingenbesluit).

Ingevolge het verpakkingenbesluit zijn producenten en importeurs verantwoordelijk voor de kosten verbonden aan de gescheiden inname of nascheiding van de in huishoudens vrijkomende verpakkingen. Deze producentenverantwoordelijkheid heeft (onder meer) de vorm gekregen

van een vergoeding door het bedrijfsleven aan de gemeenten die deze taak in de praktijk uitvoeren. De vergoeding wordt betaald uit een heffing die door het bedrijfsleven zelf wordt vastgesteld. De inning van de heffing geschiedt door collectieve organisaties die door het bedrijfsleven zijn opgericht. De geïnde gelden worden door die organisaties verdeeld onder de gemeenten op basis van de door de gemeenten verrichte inspanningen op het gebied van het inzamelen en scheiden van verpakkingsafval. In het overleg met het bedrijfsleven over de nieuwe verpakkingsbelasting, bleek al snel de voorkeur van het bedrijfsleven voor een belasting die waar mogelijk aansluit bij die reeds bestaande heffing op basis van het verpakkingenbesluit en de daaraan verbonden administratieve verplichtingen. Die aansluiting bleek mogelijk. De vormgeving van de belasting op verpakkingen zoals die in het onderhavige wetsvoorstel is opgenomen, vertoont dan ook veel overeenkomsten met die heffing.

Het bedrijfsleven heeft er eveneens voor gepleit om de bestaande heffing op basis van het verpakkingenbesluit te integreren in de nieuwe verpakkingenbelasting zodat men zou worden geconfronteerd met één verpakkingenheffing. Vanuit een oogpunt van vereenvoudiging en het terugdringen van de administratieve lasten is dit een logische stap.

Naast de producentenverantwoordelijkheid voor de gescheiden inname of nascheiding van de in huishoudens vrijkomende verpakkingen, heeft het bedrijfsleven ook een actieve rol in het «Impulsprogramma Zwerfafval».¹⁰ Daarin is onder meer overeengekomen dat het bedrijfsleven vanaf 2007, gedurende drie jaar, jaarlijks € 11 miljoen ter beschikking zal stellen met als doel de activiteiten rondom zwerfafval te intensiveren en uit te breiden en verder de kennis rondom zwerfafval en aanverwante thema's te bundelen en te ontsluiten. Het bedrijfsleven heeft voorgesteld ook deze € 11 miljoen te integreren in de verpakkingenbelasting. De integratie van de bestaande heffingen in de verpakkingenbelasting is ook aan de orde gekomen in het algemeen overleg dat minister Cramer op 20 juni 2007 met de vaste commissie voor Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer uit de Tweede Kamer der Staten-Generaal heeft gevoerd.¹¹ Overigens moet niet uit het oog worden verloren dat – ondanks de integratie van de heffingen en bijdragen in de verpakkingenbelasting – de doelstelling van de verpakkingenbelasting een andere is dan die welke wordt nagestreefd in het verpakkingenbesluit en in het Impulsprogramma Zwerfafval. De verpakkingenbelasting strekt ertoe – naast het genereren van opbrengst voor de schatkist – de mate van milieuvervuiling in de marktprijs tot uitdrukking te laten komen en waar mogelijk de hoeveelheid verpakkingen terug te dringen en een verschuiving binnen de soorten verpakkingsmateriaal te realiseren. Het verpakkingenbesluit daarentegen beoogt (kort samengevat) een grotere mate van recycling te bewerkstelligen en tegelijkertijd een zogenoemde producentenverantwoordelijkheid te introduceren voor de inzameling en nascheiding van verpakkingen. Het Impulsprogramma Zwerfafval beoogt de hoeveelheid zwerfafval terug te dringen. Zowel het verpakkingenbesluit als het Impulsprogramma Zwerfafval boeten dan ook niet aan belang in door de introductie van de verpakkingenbelasting. Dit is echter geen reden om de integratie van de verschillende heffingen in de verpakkingenbelasting te verhinderen.

Om de integratie van de bijdragen op grond van het verpakkingenbesluit en het Impulsprogramma Zwerfafval (in totaal € 115 miljoen per jaar) in de verpakkingenbelasting te realiseren worden de tarieven van de verpakkingenbelasting zodanig vastgesteld dat de verpakkingenbelasting structureel een opbrengst kent van € 365 miljoen, in plaats van de in het Coalitieakkoord genoemde € 250 miljoen. De begroting van het ministerie van VROM zal met eenzelfde bedrag (€ 115 miljoen) worden verhoogd. Het voornemen bestaat om dat bedrag in een fonds te storten van waaruit de gemeenten worden betaald voor hun inspanningen op het gebied van het inzamelen en scheiden van verpakkingsafval. Hieraan ligt een raamover-

¹⁰ Kamerstukken II 2006/07, 28 694, nr. 37.

¹¹ Kamerstukken II 2006/07, 28 694 en 27 664, nr. 41.

eenkomst ten grondslag die recent aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal is voorgelegd.¹² De eerder beschreven heffing op basis van het verpakkingenbesluit komt daarmee te vervallen; deze is geïncorporeerd in de verpakkingenbelasting. Ook de eerder genoemde financiële bijdrage van het bedrijfsleven aan het Impulsprogramma Zwerfafval vervalt. Ook deze is opgegaan in de verpakkingenbelasting.

Om het effect van de verpakkingenbelasting op de inflatie in 2008 te beperken, gelden in 2008 éénmalig lagere tarieven. Hierdoor wordt in 2008 slechts een gedeelte van de beoogde opbrengst gerealiseerd. De ophoging van de opbrengst met € 115 miljoen (in verband met de genoemde fondsvorming die in de plaats treedt van de heffing op grond van het verpakkingenbesluit), wordt wel volledig gerealiseerd in 2008. De opbrengst in 2008 is daarmee € 240 miljoen.

Er is dus voor de verpakkingenbelasting waar mogelijk aangesloten bij de heffing voor verpakkingen zoals die al van toepassing is op basis van het verpakkingenbesluit. Die heffing is echter uitsluitend van toepassing op verpakkingen die uiteindelijk bij de consument terechtkomen, dat wil zeggen in het afval van de burger. De verpakkingen die nooit bij de consument terechtkomen, de zogenoemde bedrijfsverpakkingen, vallen daar niet onder. Dat houdt verband met het feit dat het bedrijfsleven nu al in vrijwel alle gevallen zelf zorg draagt voor het (gescheiden) afvoeren van het verpakkingsmateriaal waardoor de kosten voor de gemeenten beperkt zijn en er dus geen aanleiding was deze verpakkingen in deze specifieke heffing te betrekken. Vanuit een oogpunt van het internaliseren van de kosten, het terugdringen van de hoeveelheid verpakkingsmateriaal en het waar mogelijk bewerkstelligen van een verschuiving naar milieuvriendelijkere verpakkingsmaterialen, ligt het niet voor de hand om deze verpakkingen buiten beschouwing te laten. Zowel de consumentenverpakkingen als de bedrijfsverpakkingen zorgen immers voor een vergelijkbare milieudruk. De verpakkingenbelasting heeft daarom betrekking op alle verpakkingen, derhalve ook op de bedrijfsverpakkingen. Het creëren van een onderscheid tussen consumenten- en bedrijfsverpakkingen bemoeilijkt de uitvoerbaarheid van de belasting en zal aanleiding geven tot veel discussies over de aard van de verpakkingen. Er wordt wel een onderscheid gemaakt tussen de zogenoemde primaire verpakkingen enerzijds en secundaire/tertiaire verpakkingen anderzijds. Onder primaire verpakkingen vallen grofweg de verpakkingen die direct om een te verkopen product zitten en ontworpen zijn om met het product als een te verkopen eenheid te functioneren (bijv. het kartonnen pak om dranken of de kunststof fles om wasmiddel). Primaire verpakkingen kennen een hogere milieudruk omdat het veelal meer inspanning kost deze gescheiden in te zamelen en er dus ook meer inspanningen moeten worden verricht om een scheiding achteraf te bewerkstelligen. De recyclepercentages voor primaire verpakkingen zijn om die reden ook lager. Primaire verpakkingen komen bovendien veel meer voor in het zwerfafval. Deze hogere milieudruk rechtvaardigt een hogere belastingdruk voor deze categorie verpakkingen. Er is daarom voor gekozen om de ophoging van de opbrengst van de verpakkingenbelasting van € 115 miljoen in zijn geheel bij primaire verpakkingen neer te laten slaan door middel van het toepassen van een hoger tarief.

Zoals eerder aangegeven, is om redenen van doelmatigheid en het beperken van de administratieve lasten, het streven om het aantal belastingplichtigen zo beperkt mogelijk te houden. Ongeveer 400 000 bedrijven in Nederland zouden geraakt kunnen worden door deze heffing. Om dit aantal tot ongeveer 8 000 à 10 000 te beperken zijn onderstaande maatregelen genomen.

¹² Kamerstukken II 2006/07, 28 694, nr. 42.

De reeds bestaande heffing op basis van het verpakkingenbesluit kent een bijzondere regeling voor bedrijven die minder dan 15 000 kilogram verpakkingsmateriaal per jaar op de markt brengen. Deze betalen een (relatief laag) forfaitair bedrag ongeacht de soort en de hoeveelheid verpakkingsmateriaal. Dit beperkt het aantal «heffingsplichtigen» dat een heffing betaalt op basis van de soort en de (exacte) hoeveelheid verpakkingsmateriaal tot ongeveer de eerder genoemde 8 000 à 10 000. Deze 8 000 à 10 000 bedrijven brengen gezamenlijk ongeveer 95% van de totale hoeveelheid verpakkingsmateriaal op de markt. Het voorstel voor de verpakkingenbelasting sluit hierbij aan, in die zin dat de bedrijven die per jaar minder dan 15 000 kilogram verpakkingsmateriaal op de markt brengen volledig zijn vrijgesteld van zowel de belasting als van het vervullen van formaliteiten die verband houden met deze verpakkingenbelasting. Het aantal potentiële belastingplichtigen is hierdoor met zo'n 98% verminderd, terwijl nog steeds 95% van het verpakkingsmateriaal in de heffing wordt betrokken. Bedrijven die jaarlijks meer dan 15 000 kilogram verpakkingsmateriaal op de markt brengen betalen volgens het voorstel belasting over de hoeveelheden die de 15 000 kilogram overstijgen.

In het voorstel worden zeven verpakkingsmaterialen onderscheiden, te weten glas, aluminium, overige metalen, kunststof, papier en karton, hout en overige materiaalsoorten (bijvoorbeeld keramiek en textiel). Per materiaalsoort is een afzonderlijk tarief vastgesteld. De hoogte van het tarief is hoofdzakelijk gekoppeld aan de milieudruk die door het desbetreffende materiaal wordt veroorzaakt. Voor de vaststelling van de milieudruk is gekeken naar de invloed op het milieu als gevolg van de productie en naar de mogelijkheden voor recycling van het materiaal. Aluminium zorgt verreweg voor de hoogste milieudruk en heeft daardoor ook het hoogste tarief. De milieudruk van papier en karton daarentegen is beperkter en voor deze materiaalsoorten is dan ook een aanzienlijk lager tarief vastgesteld. Zoals hiervoor al is aangegeven geldt er naast een differentiatie in tarieven naar materiaalsoort ook een differentiatie naar soort verpakking (primaire en secundaire/tertiaire). Het tarief heeft de vorm van een bedrag per kilogram. De combinatie van een tarief per kilogram en een differentiatie op basis van de materiaalsoort en categorie verpakkingen (primaire en anderszins) kan er toe bijdragen dat producenten, importeurs en – zo zij tot een concern behoren – concerns, ernaar zullen streven de hoeveelheden verpakkingsmateriaal terug te dringen en tevens zullen kiezen voor minder milieubelastende verpakkingsmaterialen.

Wat betreft de verschuldigdheid (tijdstip, tijdvak) en de belastingplichtigen wordt nog het volgende opgemerkt. De belasting is verschuldigd op het moment dat producten in een verpakking voor de eerste maal in Nederland aan een ander ter beschikking worden gesteld. Dit is bijvoorbeeld het geval indien een onderneming een product verpakt en deze aan een ander ter beschikking stelt of een verpakt product importeert en deze inclusief verpakking aan een ander ter beschikking stelt. Indien bij invoer in Nederland de verpakking na binnenkomst direct van de producten wordt verwijderd en de importeur zich van de verpakking ontdoet, is op dat moment ook belasting verschuldigd. Zogenaemde lastminute- of toonbankverpakkingen (verpakkingsmiddelen die pas door of bij levering aan de consument worden gevuld, zoals het kunststof tasje in de supermarkt, het koffiebekertje uit de koffieautomaat of het fritesbakje in de snackbar) worden belast op het moment dat zij in Nederland (leeg) op de markt worden gebracht, dus bij de fabrikant of importeur van de kunststof tasjes, bekertjes of bakjes. Afgezien van deze lastminute-verpakkingen worden lege verpakkingsmiddelen als zodanig niet belast; heffing vindt pas plaats indien deze, na te zijn gevuld (dus als verpakt product), voor de eerste maal aan een ander in Nederland ter beschikking worden gesteld.

Meermalig te gebruiken verpakkingen worden slechts éénmaal belast en wel op het moment dat het materiaal, na te zijn gevuld, voor de eerste maal in Nederland aan een ander ter beschikking wordt gesteld. Hiermee wordt het meermalig gebruik van verpakkingen aantrekkelijker gemaakt omdat de verpakking bij een volgend gebruik niet nog een keer wordt belast.

Belastingplichtige is de producent of de importeur van de (producten in de) verpakking. De belasting is verschuldigd per tijdvak van een kalenderjaar en dient jaarlijks in het eerste kwartaal na afloop van dat kalenderjaar op aangifte te worden voldaan. In het lopende kalenderjaar dienen al vier voorlopige betalingen te worden verricht. De voorlopige betaling dient voor het einde van ieder kalenderkwartaal te worden gedaan op basis van de aangifte (over het afgelopen kalenderjaar) die de belastingplichtige in het eerste kwartaal van het kalenderjaar indient. Die vier voorlopige betalingen worden verrekend met de over het kalenderjaar verschuldigde belasting (een positief saldo dient in het eerste kwartaal van het daaropvolgende kalenderjaar op aangifte te worden voldaan; bij een negatief saldo wordt het teveel betaalde teruggegeven).

De verpakkingenbelasting is een nieuwe belasting. Daardoor zal er, hoewel deze belasting in overleg met het bedrijfsleven tot stand is gekomen, gaandeweg aanleiding zijn tot nader overleg over de belasting. Met het bedrijfsleven is afgesproken dat dit overleg al in 2008 zal worden opgestart om de eerste indrukken te bespreken.

6. Energiebelasting

6.1. Verlaagd tarief glastuinbouw

In de energiebelasting worden verlaagde tarieven gehanteerd voor aardgas dat bestemd is voor verwarming ter bevordering van het groei-proces van tuinbouwproducten. Indien geen aardgasaansluiting aanwezig is, geldt bij dezelfde bestemming een verlaagd tarief voor minerale oliën. Het hanteren van verlaagde tarieven is aangemerkt als steunmaatregel in de zin van het EG-verdrag. De laatste goedkeurende beschikking van de Europese Commissie voor de toepassing van de verlaagde tarieven heeft een looptijd tot en met 31 december 2007. De aanvraag voor een verlenging van deze goedkeuring voor een nieuwe periode is ingediend bij de Europese Commissie. Zonder wetswijziging blijven de huidige verlaagde energiebelastingtarieven van toepassing na 31 december 2007. Indien Nederland op 1 januari 2008 echter niet beschikt over een goedkeurende beschikking op de aanvraag, is sprake van onrechtmatig verleende staatssteun. Omdat niet kan worden uitgesloten dat geen goedkeurende beschikking wordt verkregen, is in dit belastingplan het vervallen van deze regeling opgenomen. Om het onrechtmatig verlenen van staatssteun aan de glastuinbouwsector en de daarmee samenhangende terugvordering-problematiek te voorkomen is het van belang dat het vervallen van de verlaagde energiebelastingtarieven al in dit wetsvoorstel is opgenomen. Deze wijziging treedt in werking bij koninklijk besluit. Alleen wanneer de Europese Commissie geen (tijdige) goedkeurende beschikking verleent, zal de Wet belastingen op milieugrondslag worden gewijzigd op dit punt.

6.2. Salderen energiebelasting bij duurzame opwekking elektriciteit door kleinverbruikers

De overheid stimuleert het duurzaam opwekken van elektriciteit. Zo wordt elektriciteit die een verbruiker heeft opgewekt door middel van hernieuwbare energiebronnen (duurzaam opgewekte elektriciteit) niet belast met energiebelasting. In dat verband komt het voor dat een verbruiker duur-

zaam opgewekte elektriciteit invoedt op het distributienet omdat hij de elektriciteit zelf niet direct kan verbruiken. Hierbij doet zich het probleem voor dat een leverancier aangifte moet doen van de geleverde hoeveelheid elektriciteit. Bij kleinverbruikers beschikt een leverancier doorgaans echter alleen over de gesaldeerde gegevens van de aan een verbruiker geleverde elektriciteit (levering minus invoeding). Om het mogelijk te maken aangifte te doen voor de gesaldeerde hoeveelheid elektriciteit zal de verschuldigde energiebelasting in een dergelijk geval voortaan worden berekend over het positieve saldo van de aan het net onttrokken elektriciteit verminderd met de op het net ingevoede elektriciteit. Het duurzaam opwekken van elektriciteit wordt hiermee bevorderd.

7. Aanpassing tarief afvalstoffenbelasting voor shredderafval

Een van de doelstellingen van het afvalstoffenbeleid is het zoveel mogelijk voorkomen van het storten van afvalstoffen. Uitgangspunt is dat alleen die afvalstoffen mogen worden gestort waarvoor geen andere verwerkingsmogelijkheden (nuttige toepassing of verbranden) beschikbaar zijn. Dit uitgangspunt is vastgelegd in het Besluit stortplaatsen en stortverboden afvalstoffen (Bssa).

De Wet belastingen op milieugrondslag (Wbm) kent voor de afvalstoffenbelasting een tweetal tarieven; het hoge tarief en het lage tarief. Afhankelijk van bepaalde criteria, met name de (on)wenselijkheid van storten vanuit milieuoogpunt, is voor het storten van bepaalde afvalstoffen het hoge dan wel het lage tarief verschuldigd. Zo geldt bijvoorbeeld voor het storten van brandbaar afval het hoge tarief, aangezien het storten van dit afval vanuit milieuoogpunt minder wenselijk is dan verbranden. In gevallen waarbij het bijvoorbeeld onbrandbare of gevaarlijke stoffen betreft, of wanneer mogelijkheden voor nuttige toepassingen ontbreken, is het lage tarief verschuldigd.

Shredderafval is afval dat ontstaat na het versnipperen van een mix van verschillende afvalstromen. Dit afval is voor ongeveer eenderde afkomstig van autowrakken. De rest is zogenoemd welvaartsschroot, dat afkomstig is van bijvoorbeeld koelkasten, bedspiralen, elektrische apparaten, oude fietsen, enz. Voor shredderafval waren jarenlang geen technieken beschikbaar om dit afval nuttig toe te passen of te verbranden. Dit is de reden dat in verband met het storten van shredderafval het lage tarief van de afvalstoffenbelasting is verschuldigd. Maar de markt voor shredderafval is in beweging. Er is een Post-Shredder-Techniek (verder PST) beschikbaar gekomen waarmee het shredderafval kan worden gescheiden in diverse deelstromen. Van deze deelstromen kan momenteel het overgrote deel (ongeveer 75%) nuttig worden toegepast of verbrand. Het overige deel (ongeveer 25%) dient alsnog te worden gestort. Mede ingegeven door de richtlijn autowrakken waarin een streven is opgenomen in 2015 te komen tot een nuttige toepassing van 95% van de autowrakken, is het beschikbaar komen van de PST aanleiding het stortbeleid voor shredderafval te herzien door middel van het instellen van een stortverbod.¹³ Het stortverbod wordt ingevoerd per 1 januari 2009.

In het Landelijk afvalbeheerplan 2002–2012 van 3 maart 2003 is reeds aangegeven dat het gereedkomen van meer verwerkingscapaciteit voor shredderafval noodzakelijk is voor het behalen van de doelstellingen. Daarnaast is hierin ook de invoering van een stortverbod met ingang van 1 januari 2007 aangekondigd (invoering is overigens later wegens onvoldoende verwerkingscapaciteit uitgesteld). Om het bedrijfsleven alsnog extra tijd te geven verwerkingscapaciteit te realiseren, wordt het stortverbod pas met ingang van 1 januari 2009 ingevoerd. Verondersteld mag worden dat de keuze voor het invoeren van het stortverbod per 1 januari

¹³ Richtlijn 2000/53/EG van het Europees Parlement en de Raad van 18 september 2000 (PbEU L 269) betreffende autowrakken.

2009, de belanghebbenden qua tijd voldoende ruimte biedt, dan wel heeft geboden, om tijdig te anticiperen op het aangekondigde stortverbod.

Om de realisatie van de PST en/of andere verwerkingstechnieken prijs-technisch te stimuleren en om de reststroom van de PST-installatie (nog) verder te verminderen, zal, zoals is toegezegd door de toenmalige staatssecretaris van Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer, de uitzondering voor shredderafval op het hoge tarief van de afvalstoffenbelasting één jaar voor invoering van het stortverbod, dus per 1 januari 2008, vervallen.¹⁴ Daarmee wordt per 1 januari 2008 het storten van shredderafval onder het hoge tarief van de afvalstoffenbelasting gebracht. Voor de uit de PST-installatie komende residustroom die (nog) niet nuttig kan worden toegepast of kan worden verbrand, zal overigens ontheffing van het stortverbod worden verleend. Storten is dan toegestaan, maar wel tegen het hoge tarief. Dit stimuleert om de PST-installatie zo optimaal mogelijk te gebruiken en de residustroom zo klein mogelijk te maken.

Sociale samenhang (Pijler IV Coalitieakkoord)

8. Versobering uitbetaling algemene heffingskorting

Voor iedere belastingplichtige geldt de algemene heffingskorting. De algemene heffingskorting vermindert de verschuldigde inkomstenbelasting. De algemene heffingskorting is in beginsel dan ook niet hoger dan de verschuldigde inkomstenbelasting. Hierdoor kunnen niet of weinig verdienende belastingplichtigen de algemene heffingskorting niet of niet helemaal te gelde maken. Voor niet of weinig verdienende partners geldt hierop een uitzondering voor zover hun partner inkomstenbelasting verschuldigd is. In dat geval wordt de algemene heffingskorting uitbetaald aan de niet of weinig verdienende partner.¹⁵

Het gevolg van de uitbetaling van de algemene heffingskorting is dat een partner die zich niet op de arbeidsmarkt begeeft of een kleine deeltijdbaan heeft nauwelijks een prikkel ervaart om (meer) te gaan werken. De uitbetaling van de algemene heffingskorting aan de niet of weinig verdienende partner zal daarom (stapsgewijs, in 15 jaar met 6 2/3%-punt per jaar) worden afgebouwd. Het wordt dan steeds lonender om (meer) te gaan werken.¹⁶ In het kader van het streven van dit kabinet naar houdbare overheidsfinanciën is ervoor gekozen het afbouwtraject te versnellen ten opzichte van het Coalitieakkoord.

Er wordt gestreefd naar een zekere balans tussen de koopkrachtpositie van kostwinnersgezinnen en de participatiebevordering van niet of weinig verdienende partners. Daarom is er een uitzondering op de beperking: gezinnen met jonge kinderen. Onder gezinnen met jonge kinderen worden verstaan gezinnen met een kind van vijf jaar of jonger. Voor hen blijft de uitbetaling van de algemene heffingskorting onverkort van toepassing. Daarnaast is er een tweede uitzondering voor partners die geboren zijn voor 1 januari 1972; ook voor hen blijft de uitbetaling van de algemene heffingskorting onverkort van toepassing.

De uitbetaling van de algemene heffingskorting wordt veelal via de voorlopige teruggaaf (VT) ontvangen. Aangezien de afbouw niet meer verwerkt kan worden in de programmatuur voor de VT 2008 gaat deze maatregel niet in per 1 januari 2008 maar per 1 januari 2009. Hierdoor wordt voorkomen dat belastingplichtigen in 2008 een te hoog bedrag uitbetaald krijgen en daardoor gedurende 2008 of na afloop van dat jaar een deel moeten terugbetalen. De opbrengst van deze maatregel loopt in de komende jaren op tot het structurele niveau van € 1,4 miljard dat wordt bereikt in 2036.

¹⁴ Kamerstukken II 2005/06, 22 343 en 30 300 XI, nr. 136.

¹⁵ Onder de Wet op de inkomstenbelasting 1964 bestond voor partners met een belastbaar inkomen beneden de belastingvrije som de mogelijkheid van overheveling van (het overdraagbare deel van) de belastingvrije som naar de (hoofd)kostwinner.

¹⁶ «Reinventing the Welfare State», CPB, maart 2006, p. 19.

9. Versterking inkomensafhankelijkheid arbeidskorting

De armoedeval is een belangrijk probleem aan de onderkant van de arbeidsmarkt. Hiervan is sprake indien de overgang van een uitkering naar laag betaald werk niet of nauwelijks financieel lonend is. De armoedeval wordt veroorzaakt door de belasting- en premieheffing en het verlies aan inkomensafhankelijke aanspraken bij de overstap naar laag betaald werk. Het Coalitieakkoord voorziet daarom in een versterking van de inkomensafhankelijkheid van de arbeidskorting. Met de qua vormgeving aangepaste arbeidskorting wordt beoogd het verschil te vergroten tussen loon uit laag betaald werk en uitkering zodat het financieel interessanter wordt om te gaan werken. De werkloosheid aan de onderkant van de arbeidsmarkt (bijstandgerechtigden, langdurig werklozen, gedeeltelijk arbeidsgeschikten, herintredende vrouwen, jongeren zonder startkwalificaties en ouderen met onvoldoende perspectief op een baan) zal hiermee worden teruggedrongen.¹⁷

Met de voorgestelde vormgeving wordt de arbeidskorting gerichter ingezet. Daarbij kiest het kabinet voor een versterking van de stimulans aan de onderkant van arbeidsmarkt. Vanwege de directe doorwerking van de arbeidskorting in het netto-inkomen van belastingplichtigen en de daardoor effectieve werking, is de arbeidskorting het aangewezen instrument deze maatregel vorm te geven.

De huidige arbeidskorting wordt in twee stappen opgebouwd: van nihil tot 50% van het wettelijk minimumloon (WML) met 1,8% tot € 151 en vervolgens met 12,4% tot het maximum van € 1 443 (cijfers 2008). De inkomensafhankelijke arbeidskorting zal de bestaande arbeidskorting vervangen per 1 januari 2009 en verder worden verhoogd in 2010 en 2011.

In 2009 wordt de arbeidskorting voor personen met een inkomen tot 225% WML (€ 40 000) verhoogd met € 32 tot € 1 475. Hierbij wordt het opbouwtraject van de arbeidskorting verlengd zodat het maximum behaald wordt bij 103,3% WML in plaats van de huidige 102,6%. Hierdoor daalt de marginale druk op dit inkomenstraject met 12,6%. Daartegenover wordt vanaf een inkomen van 225% WML de arbeidskorting met 1,25% afgebouwd tot op het niveau van het huidige maximum van de arbeidskorting.

In 2010 stijgt de arbeidskorting verder voor personen met een inkomen tot 225% WML tot € 1 505. Het maximum wordt behaald bij 104% WML.

In 2011 wordt de arbeidskorting nog eens verhoogd tot € 1 565. Het maximum wordt dan behaald bij 105,3% WML.

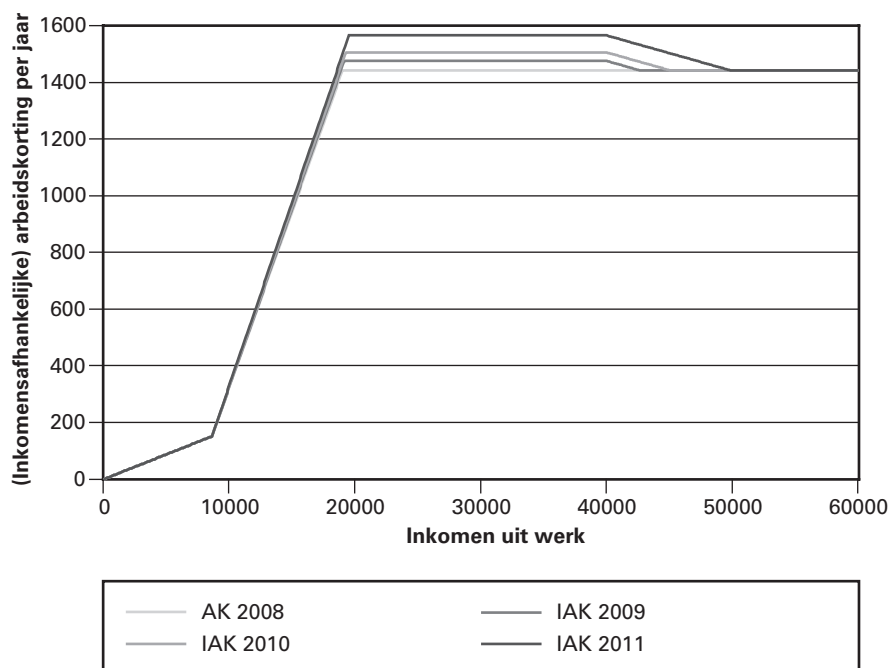
Tabel 3 en figuur 1 laten de ontwikkeling van de arbeidskorting voor de periode 2008–2011 zien. In totaal gaat de arbeidskorting voor personen met een inkomen tot 225% WML (€ 40 000) omhoog met maximaal € 152 ten opzichte van 2007. Personen met een inkomen tussen 225% WML en 275% WML (€ 50 000) gaan er € 152 tot € 30 op vooruit. Vanaf een inkomen van 275% WML gaan personen er € 30 op vooruit.

¹⁷ «Reinventing the Welfare State», CPB, maart 2006, p. 20.

Tabel 3. Overzicht inkomensafhankelijke arbeidskorting (IAK) 2007–2011 (prijzen 2008)

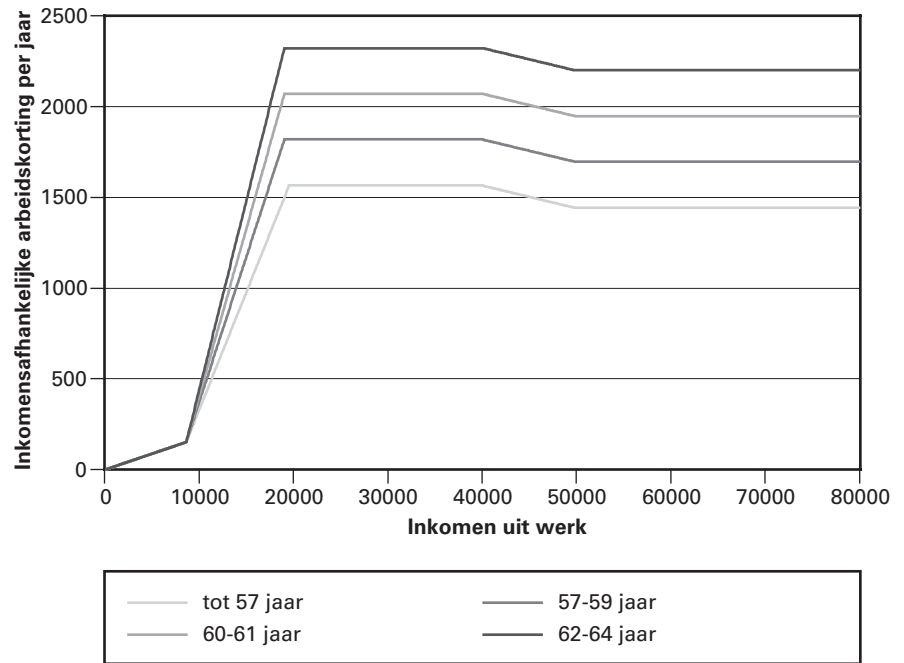
	2007	2008	2009	2010	2011
Maximale arbeidskorting lage inkomens (€)	1 392	1 443	1 475	1 505	1 565
Beleidsmatige verandering t.o.v 2007 ¹ (€)		30	62	92	152
Maximale arbeidskorting hoge inkomens (€)	1 392	1 443	1 443	1 443	1 443
Beleidsmatige verandering t.o.v 2007 ¹ (€)		30	30	30	30
Opbouwpercentage IAK	12,4%	12,4%	12,6%	12,7%	13,0%
Afbouwpercentage IAK			1,25%	1,25%	1,25%
Maximum behaald bij (%WML)	102,6%	102,6%	103,3%	104,0%	105,3%
Extra budget IAK (€ mln)		180	305	430	680
waarvan lastenveloppe CA		0	125	250	500
waarvan koopkrachtpakket 2008		180	180	180	180

¹ Mutatie exclusief reguliere indexering.

Figuur 1. Arbeidskorting 2008–2011 (prijzen 2008)

De hierboven genoemde bedragen zijn van toepassing op belastingplichtigen die aan het begin van het kalenderjaar 56 jaar of jonger zijn. Voor oudere werknemers geldt een hogere arbeidskorting. De versterking van de inkomensafhankelijkheid van de arbeidskorting vanaf 2009 werkt door in de verhoogde arbeidskorting voor ouderen. Ter illustratie van de structurele situatie is in 2011 in figuur 2 de arbeidskorting inclusief de verhoging voor ouderen weergegeven voor de verschillende leeftijdsgroepen.

Figuur 2. Arbeidskorting inclusief arbeidskorting ouderen naar leeftijd in 2011 (€, prijzen 2008)

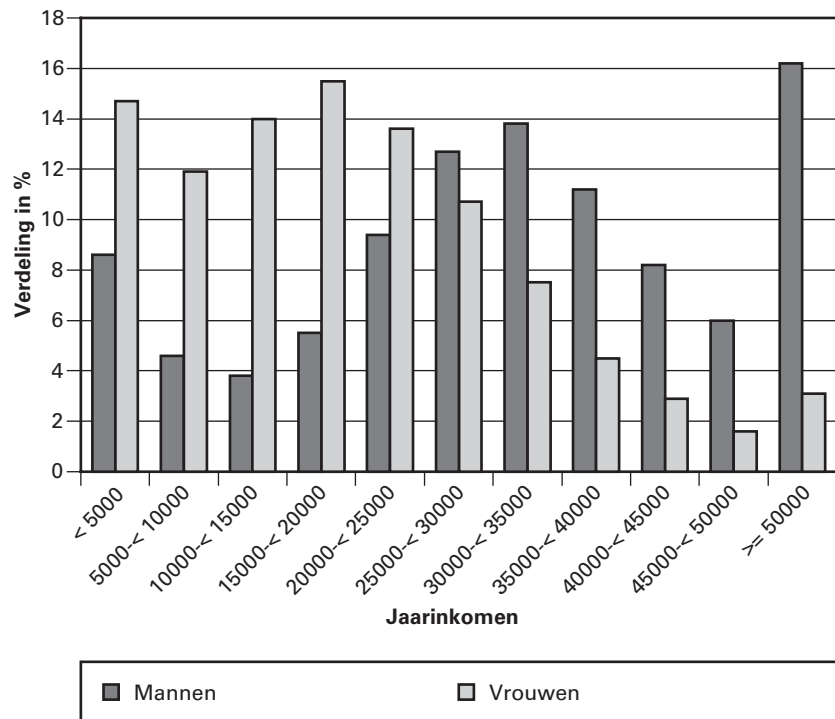


10. Versterking inkomensafhankelijkheid aanvullende combinatiekorting

De (aanvullende) combinatiekorting maakt de combinatie van arbeid en zorg voor kinderen financieel aantrekkelijker. De combinatiekorting geldt indien de belastingplichtige met tegenwoordige arbeid meer dan € 4 542 verdient en een kind heeft dat jonger is dan 12 jaar.¹⁸ Voor alleenstaanden en belastingplichtigen die minder verdienen dan hun partner komt daar de aanvullende combinatiekorting bovenop. De (aanvullende) combinatiekorting is een goede financiële prikkel in het bijzonder voor vrouwen om de stap naar betaald werk te zetten maar biedt geen prikkel om méér te gaan werken. Dat komt omdat de (aanvullende) combinatiekorting niet hoger wordt als het inkomen stijgt. In figuur 3 is zichtbaar dat het merendeel van de werkende vrouwen heeft een inkomen dat op jaarbasis lager is dan het wettelijk minimumloon (circa € 17 000), voor mannen is dit ongeveer 20%.

¹⁸ De inkomensgrens geldt niet indien de belastingplichtige recht heeft op de zelfstandigenaftrek.

Figuur 3. Verdeling jaarloon vrouwen en mannen 2005 (telt beide op tot 100%)



Bron CBS

Om meer werken voor alleenstaanden en belastingplichtigen die minder verdienen dan hun partner aantrekkelijker te maken is in het Coalitieakkoord vastgelegd de aanvullende combinatiekorting voor een deel inkomensafhankelijk te maken. Belastingplichtigen die minder verdienen dan hun partner werken vaak in deeltijd. Daarom is hier veel potentieel aanwezig om het aantal gewerkte uren te verhogen. Ook zijn belastingplichtigen die minder verdienen dan hun partner het meest gevoelig voor de mate waarin werk loont. Met name vrouwen reageren sterk op een verandering in het besteedbaar inkomen.¹⁹ Deze maatregel stimuleert deze groep om meer uren te gaan werken.

Ook uit SCP onderzoek blijkt dat het verhogen van het netto uurloon de belangrijkste manier is om arbeidsparticipatie van vrouwen te verhogen, zowel in termen van het aantal werkenden als in het aantal gewerkte uren. Daarnaast zullen moeders eerder werken en meer uren maken als de beschikbaarheid van informele opvang (door familie en vrienden) toeneemt.²⁰ In die zin snijdt het mes aan twee kanten voor gezinnen die gebruik maken van informele kinderopvang. Er is sprake van financiële ondersteuning en de informele kinderopvang maakt het mogelijk en lonend om (meer) te gaan werken.

Vanaf het inkomensniveau waarop nu recht bestaat op de aanvullende combinatiekorting, bij een inkomen van € 4 542, zal de aanvullende combinatiekorting verder oplopen met 3,1% van het inkomen boven deze grens. Het maximum van de aanvullende combinatiekorting wordt deze kabinetsperiode geleidelijk verhoogd. De maximale inkomensafhankelijke aanvullende combinatiekorting bedraagt € 850 in 2009, € 985 in 2010 en € 1 570 in 2011. Op deze manier zal in 2011 de maximale inkomensafhankelijke combinatiekorting bereikt worden bij een inkomen rond modaal (€ 31 000). In tabel 4 staan de diverse parameters van de inkomensafhankelijke aanvullende combinatiekorting samengevat. Figuur 4 laat zien hoe

¹⁹ «Houdbaarheidseffecten van participatiebeleid», CPB, januari 2007, p.3. «Reinventing the Welfare State», CPB, maart 2006, p. 19.

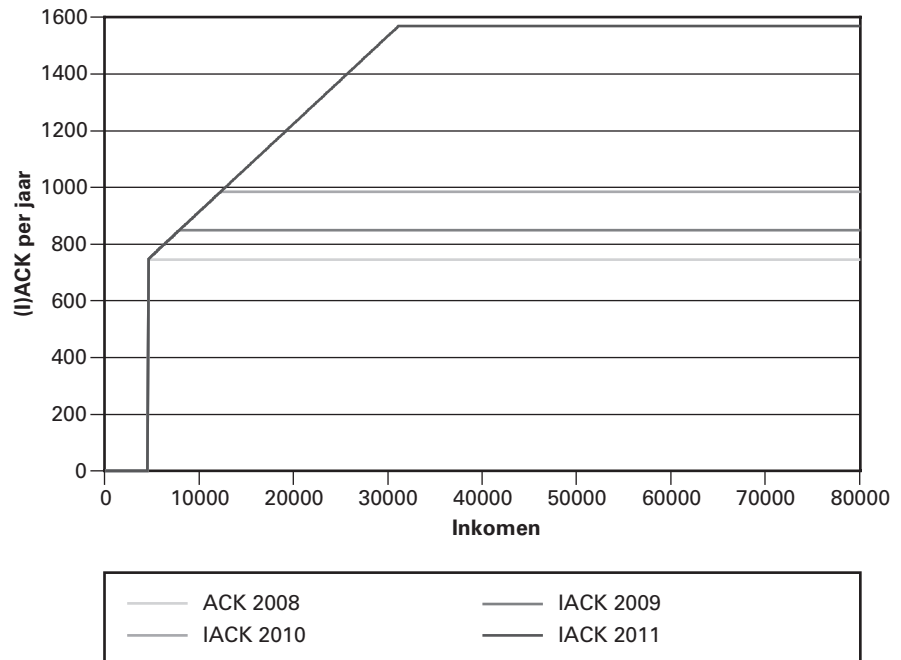
²⁰ «Moeders, werk en kinderopvang in model», SCP, augustus 2007, p. 10.

de (inkomensafhankelijke) aanvullende combinatiekorting er in de jaren 2008–2011 uitziet.

Tabel 4. Vormgeving IACK (prijzen 2008)

	2009	2010	2011
Startinkomen IACK	4 542	4 542	4 542
Vast bedrag	746	746	746
Opbouwpercentage	3,1%	3,1%	3,1%
Totaal maximum	850	985	1 570
Maximum behaald bij	7 896	12 251	31 122
Beschikbaar budget (mln)	100	200	400

Figuur 4. Verloop aanvullende combinatiekorting 2008–2011 (prijzen 2008)



11. Achterwege laten indexatie algemene heffingskorting

Het bedrag van de algemene heffingskorting wordt jaarlijks aangepast aan de inflatie. In het Coalitieakkoord is vastgelegd dat indexatie voor de algemene heffingskorting voor de jaren 2008 tot en met 2011 achterwege wordt gelaten, zodat de hoogte in die jaren gelijk is aan die van 2007: € 2 043. De opbrengst van het achterwege laten van de indexatie van de algemene heffingskorting dient mede als financiering voor de versterking van de inkomensafhankelijkheid van de arbeidskorting en de aanvullende combinatiekorting. Deze maatregel brengt structureel € 1,5 miljard op. Dit bedrag bestaat uit een hogere belastingopbrengst van € 1,2 miljard en € 300 miljoen lagere uitgaven aan sociale uitkeringen die gekoppeld zijn aan het sociaal minimum. Dit laatste is de zogenoemde netto-nettokoppeling waardoor mutaties in fiscale tarieven doorwerken naar het sociaal minimum en de daaraan gekoppelde uitkeringen. Naar aanleiding van het koopkrachtpakket 2008 wordt de indexatie van de algemene heffingskorting voor 2008 alsnog gehandhaafd. Hierdoor stijgt de algemene heffingskorting van 2007 op 2008 met € 31 tot € 2 074. Om in 2011 toch de structurele opbrengst van € 1,5 miljard te bereiken zal deze indexering geleidelijk worden teruggedraaid in 2009, 2010 en 2011. In 2009 zal de

algemene heffingskorting € 2 064 bedragen, in 2010 € 2 054 om in 2011 uit te komen op € 2 043, dit is het niveau van 2007. Vanaf 2012 zal de algemene heffingskorting dan weer normaal worden geïndexeerd.

12. Lastenverdeling

12.1. Aftopping pensioenopbouw

Er wordt een maximum gesteld aan het pensioengevend loon voor fiscaal gefacilieerde pensioenregelingen voor werknemers (de zogenoemde tweede pijler). Het beperken van de fiscaal gefacilieerde pensioenopbouw door het invoeren van een dergelijk maximum vindt plaats in het kader van een evenwichtige lastenverdeling en het streven naar houdbare overheidsfinanciën. Bij de Wet fiscale behandeling van pensioenen, op grond waarvan het zogenoemde Witteveenkader is ingevoerd, is ervoor gekozen om – anders dan in de derde pijler – geen maximum te stellen aan de grondslag voor de pensioenopbouw. Uitgangspunt bij de fiscale facilitering van pensioenopbouw in de tweede pijler is dat de vormgeving van de pensioenregeling zoveel mogelijk aan sociale partners wordt overgelaten. Daarbij is mede van belang dat bij de pensioenopbouw in de tweede pijler tegengestelde belangen een rol spelen die in beginsel een natuurlijke rem op mogelijke bovenmatigheid vormen.

In de praktijk blijkt de pensioenopbouw in voorkomende gevallen echter over een dermate hoge grondslag plaats te vinden dat deze niet meer als hoofddoel het bieden van een oudedagsvoorziening heeft, maar er veel meer sprake is van vermogensopbouw. Daarom wordt voorgesteld om alsnog een maximum te stellen. Om recht te doen aan het hiervoor genoemde uitgangspunt wordt hierbij een ruime marge gehanteerd en is er bijvoorbeeld niet voor gekozen om aan te sluiten bij het maximum van de derde pijler, waar de eerder genoemde belangentegenstelling ontbreekt. Het blijft uiteraard mogelijk om ook een deel van het inkomen boven die grens «opzij te zetten» voor de oude dag, maar er is geen reden voor fiscale facilitering. Door een maximum te stellen aan het in aanmerking te nemen pensioengevend loon, wordt tevens de (fiscaal gefaciliteerde) ruimte voor (inhaal)stortingen boven deze grens beperkt.

Het maximum in aanmerking te nemen pensioengevend loon wordt gesteld op € 185 000. Deze grens zal jaarlijks worden geïndexeerd. Bij dienstbetrekkingen in deeltijd zal het maximum pensioengevend loon per dienstbetrekking worden verminderd overeenkomstig de deeltijdfactor. Hiermee wordt voorkomen dat iemand met bijvoorbeeld twee «halve» dienstbetrekkingen bij twee verschillende werkgevers ook twee keer het maximum aan pensioengevend loon in aanmerking kan nemen.

De voorgestelde maatregel houdt in dat de omkeerregel (aanspraken vrijgesteld, uitkeringen belast) niet langer van toepassing is op pensioenregelingen waarbij de pensioenopbouw plaatsvindt op basis van een hoger pensioengevend loon dan € 185 000. Het is wel mogelijk om, na een daartoe door de werkgever ingediend verzoek, de regeling te splitsen in een gedeelte met fiscale facilitering en een gedeelte zonder fiscale facilitering. Voor de pensioenopbouw die plaatsvindt in het deel zonder fiscale facilitering (dus over een pensioengevend loon boven de € 185 000) is de omkeerregel dan niet van toepassing; dit deel van de pensioenaanspraken wordt belast met loonbelasting. Dit deel van de pensioenaanspraak is vervolgens belast in box 3. De fiscale behandeling van pensioenopbouw over inkomen boven de grens verschilt daarmee niet van de behandeling van ander vermogen. Arbeidscontracten en pensioenregelingen zullen in voorkomende gevallen waarschijnlijk worden aangepast aan het met betrekking tot het pensioengevend loon gestelde maximum (waardoor geen splitsing hoeft plaats te vinden).

Voorgesteld wordt om het aan het pensioengevend loon te stellen maximum in werking te laten treden per 1 januari 2009. Er is dan nog ruim

een jaar de tijd voor eventuele aanpassing van de pensioenregelingen aan dit maximum en voor eventuele onderhandelingen over arbeidsvoorwaarden. Indien werkgever(s) en werknemer(s) ervoor kiezen bij de pensioenopbouw uit te blijven gaan van een hoger pensioengevend loon dan € 185 000, is er in dat geval nog voldoende tijd om te voldoen aan de voorwaarden voor de hiervoor genoemde splitsing van de pensioenaanspraak; het verzoek tot splitsing kan tot uiterlijk 1 januari 2009 – het eerste moment van overschrijding van de begrenzing – worden ingediend bij de inspecteur.

Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat in het verleden, dus vóór 1 januari 2009, opgebouwde pensioenaanspraken – ook voor zover deze zijn gebaseerd op een hoger pensioengevend loon dan € 185 000 – uiteraard worden gerespecteerd.

Ten slotte wordt opgemerkt dat de voorgestelde maatregel in beginsel ook gevolgen heeft voor werknemers die in Nederland worden gedetacheerd. Wij zijn echter voornemens te bezien in hoeverre het wenselijk is om werknemers die vanuit een andere EU-lidstaat in Nederland worden gedetacheerd en onderworpen blijven aan de sociale-verzekeringswetgeving van de lidstaat van oorsprong krachtens de artikelen 14, eerste lid, en 17 van Verordening (EEG) nr. 1408/71 van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 14 juni 1971²¹ bij beleidsbesluit de mogelijkheid te bieden om de deelname aan de buitenlandse pensioenregeling ongewijzigd – zonder toets aan de in Nederland geldende begrenzingen – voort te zetten met dezelfde fiscale facilitering als in hun eigen land.

12.2. Aanpassing eigenwoningforfait

In het kader van evenwichtige maatregelen voor diverse inkomens- en vermogensgroepen is ook gekeken naar de huidige vormgeving van het eigenwoningforfait. De hoogte van het destijds nog als huurwaardeforfait aangeduide eigenwoningforfait werd vóór de invoering van de Wet inkomstenbelasting 2001 bepaald door de eigen woning te beschouwen als een mix van een belegging (wat een heffing in de inkomstenbelasting rechtvaardigt) en een besteding (wat niet leidt tot een heffing in de inkomstenbelasting). Van een directe koppeling van de hoogte van het eigenwoningforfait aan deze twee aspecten is echter onder de sinds 1 januari 2001 geldende regeling geen sprake meer. Wij wijzen in dit verband op de wijze van indexering van het eigenwoningforfait met de huurindex en de waardeontwikkeling. Wel kan worden aangenomen dat vanaf een bepaald waardeniveau het beleggingsaspect een verhoudingsgewijs grotere rol gaat spelen, hetgeen een hoger eigenwoningforfaitpercentage rechtvaardigt. Het eigenwoningforfait heeft in dat opzicht de laatste jaren de ontwikkeling op de woningmarkt, met name het topsegment, onvoldoende gevolgd.

In de huidige regeling is in het eigenwoningforfait een plafond opgenomen waardoor het eigenwoningforfait momenteel maximaal € 9 150 bedraagt. De maximale bijtelling in euro's wordt geïndexeerd met de jaarlijkse huurontwikkeling. Dit plafond wordt vanaf 1 januari 2009 losgelaten, waardoor de bijtelling ook bij hogere eigenwoningwaarden oploopt met de WOZ-waarde. Daarnaast wordt in dit kader voorgesteld een hoger percentage (2,35) ter vaststelling van het eigenwoningforfait in te voeren bij een eigenwoningwaarde van € 1 miljoen of meer, maar alleen voor het deel van de eigenwoningwaarde dat uitkomt boven € 1 miljoen. De grens is bij € 1 miljoen gelegd, aangezien naar onze mening vanaf dit waardeniveau het beleggingsaspect een verhoudingsgewijs grotere rol gaat spelen. De verhoudingswijze grotere rol van het beleggingsaspect rechtvaardigt ook een hoger percentage, dat op grond van dit voorstel op 2,35 is gesteld. De hiervoor genoemde grens van € 1 miljoen wordt jaarlijks aangepast aan de inflatie via indexatie.

²¹ PbEG L 149.

Voorgesteld wordt voorts om een overeenkomstige wijziging aan te brengen in de aan het eigenwoningforfait gekoppelde vaststelling van de percentages van de onttrekking voor ondernemers voor privégebruik van een woning en in de drempel binnen de persoonsgebonden aftrek van de uitgaven voor monumentenpanden. Om te voorkomen dat de percentages in die regelingen buitenproportioneel hoog zouden worden, is ervoor gekozen hierbij niet de bestaande systematiek met betrekking tot de verhouding tussen de percentages in de verschillende regelingen te hanteren, maar voor al deze regelingen een verhoogd maximumpercentage van 2,35% te laten gelden. Deze wijzigingen treden tevens per 1 januari 2009 in werking. Niet eerder dan vanaf 2009 kan deze wijziging worden verwerkt in de voorlopige teruggave

13. Koopkrachtbeeld 2008

De hoogte van een aantal heffingskorting en tarieven wordt aangepast in het kader van het streven naar een evenwichtig koopkrachtbeeld. Daarbij wordt het uitgangspunt gehanteerd dat de sterkste schouders de zwaarste lasten dragen. De lastenverlichting ten behoeve van het koopkrachtbeeld 2008 is vormgegeven door uitstel van een aantal inflatieverhogende maatregelen uit het Coalitieakkoord en een pakket waarin in 2008 onder andere de arbeidskorting wordt verhoogd en het tarief eerste schijf verlaagd. De fiscale onderdelen van dit pakket zijn opgenomen in dit belastingplan. De gevolgen van het koopkrachtpakket 2008 voor de hoogte van de heffingskortingen en tarieven zijn weergegeven in onderstaand overzicht²²:

Overzicht heffingskortingen en tarieven eerste en tweede schijf 2007-2008

	2007	2008	Toelichting 2008
Heffingskortingen			
Arbeidskorting totaal	1 392	1 443	Indexeren en verhogen met € 30
Ouderenkorting	380	486	Indexeren en verhogen met € 100
Alleenstaande ouderenkorting	571	555	Indexeren en verlagen met € 25
Combinatiekorting	149	112	Indexeren en verlagen met € 40
Aanvullende combinatiekorting	700	746	Indexeren en verhogen met € 35
Tarieven			
Belastingtarief eerste schijf	2,50%	2,45%	Zorgpakket ¹ + 0,15%, koopkrachtpakket -/ 0,20%
Belastingtarief tweede schijf	10,25%	10,70%	Zorgpakket + 0,15%, koopkrachtpakket + 0,30%

¹ In verband met financiering opleidingsfonds specialisten.

14. Beperking en afschaffing buitengewone uitgavenregeling

In het Coalitieakkoord is vastgelegd dat met ingang van 1 januari 2008 de fiscale buitengewone uitgavenregeling (BU) wordt afgeschaft en dat met ingang van die datum in de Wet maatschappelijke ondersteuning (Wmo) een regeling, toegespitst op chronisch zieken en gehandicapten wordt geïntroduceerd. De wens tot zorgvuldige invoering en uitvoering heeft geleid tot fasering van de invoering in twee stappen. Alvorens de concrete maatregelen worden beschreven, volgt eerst een schets van de BU en de reden voor de wijziging.

Buitengewone uitgavenregeling

De buitengewone uitgavenregeling (BU) is een persoonsgebonden aftrekpost binnen de Wet inkomstenbelasting 2001 voor uitgaven die samenhangen met onder meer (chronische) ziekte en invaliditeit. In de loop der jaren zijn er steeds meer uitgaven onder de regeling gebracht. Zo worden bevallingskosten als soortgelijk aan ziektekosten gezien en in het verlengde van bevallingskosten kunnen ook adoptiekosten in aanmerking worden genomen. Ook kosten die samenhangen met overlijden kunnen in aanmerking worden genomen. In de afgelopen jaren heeft het gebruik van de BU een zeer hoge vlucht genomen. In tabel 5 is het gebruik weerge-

²² Maatregelen ten opzichte van de stand cMEV 2008.

geven van 1995 tot en met 2008 (deels op basis van ramingen). Hierbij is duidelijk zichtbaar dat vooral vanaf 2002 het gebruik en daarmee de budgettaire kosten fors zijn gestegen tot een geraamde € 1,8 miljard in 2007. Dit is een verviervoudiging ten opzichte van 2001. Voor 2008 wordt, zonder aanvullend beleid, een beslag geraamd van iets meer dan € 2 miljard. Verwacht wordt dat in 2007 3,4 miljoen huishoudens gebruik maken van de regeling, wat neerkomt op zo'n 6,3 miljoen personen. Dit is 40% van de bevolking. Van alle ouderen maakt zelfs 60% gebruik van de BU.

Tabel 5. Gebruik BU¹

Jaar	aantal huishoudens (*1000)	bedrag (mln)	Budgettair beslag (mln)
1995	339	431	125
2000	801	1 162	299
2001	1 040	1 484	364
2002	1 410	2 259	544
2003	2 031	3 634	944
2004	2 490	4 780	1 324
2005	2 983	5 714	1 712
2006	3 437	5 730	1 756
2007	3 437	5 788	1 757
2008	3 437	6 515	2 026

¹ 1995–2004 realisaties, 2005 voorlopige realisaties, 2006, 2007, 2008 ramingen, dit is de stand exclusief de voorgenomen wijzigingen.

De afgelopen jaren is via diverse maatregelen getracht de regeling meer te richten op chronisch zieken en gehandicapten. Zo zijn vanaf 2004 in de wet specifieke uitgaven gedefinieerd die samenhangen met een chronische ziekte of handicap. Aan deze kosten zijn speciale faciliteiten verbonden zoals een vermenigvuldigingsfactor en het chronisch ziekenforfait. Uit diverse onderzoeken van Nivel/SEO²³ blijkt dat het gebruik van de BU onder de panelleden van het Nationaal Panel Chronisch zieken en Gehandicapten (NPCG) zeer fors gestegen is van circa 10% in 2001 naar 50% in 2005. Het niet-gebruik binnen deze groep blijft dan nog altijd 50%. Dit ondanks de laagdrempelige toegankelijkheid via de elektronische aangifte met rekenhulp en acties van de Belastingdienst om niet-gebruikers te wijzen op de mogelijkheden van de aftrek BU. Het blijkt onhaalbaar te voldoen aan de motie Noorman-den Uyl om het niet-gebruik van de BU onder de doelgroep chronisch zieken en gehandicapten te reduceren tot 10%.²⁴

Een groot deel van de stijging van het budgettaire belang van de BU houdt verband met de verschillende maatregelen die in het (recente) verleden zijn getroffen om met behulp van de BU in het bijzonder chronisch zieken en gehandicapten tegemoet te komen. Deze maatregelen hebben niet alleen de toegankelijkheid voor deze groep vergroot maar er ook voor gezorgd dat anderen dan de beoogde groep gebruik kunnen maken van de BU. De stijging van het gebruik van de BU is vooral een gevolg van de stijging van het gebruik door anderen dan chronisch zieken en gehandicapten. Dat geeft ook aan dat de BU te weinig gericht is. De algehele toename van het gebruik met inbegrip van het budgettaire beslag is echter zodanig dat de BU budgettair onbeheersbaar is geworden.

²³ De meest recente is: Aftrek buitengewone uitgaven 2005 door chronisch zieken en gehandicapten, Nivel 2007

²⁴ Kamerstukken II 2004/05, 29 800 XV, nr. 78.

²⁵ Kamerstukken II 2005/06, 29 689, nr. 112, bijlage.

Onderzoek buitengewone uitgaven en zorgtoeslag

Bovenstaande was ook de conclusie van de ambtelijke werkgroep «Naar integratie van buitengewone uitgaven en zorgtoeslag?». ²⁵ Deze werkgroep is ingesteld naar aanleiding van een verzoek van Eerste Kamerlid Van Leeuwen in het debat over de invoering van de no-claimteruggave-

regeling. Zij achtte het wenselijk dat de BU in de zorgtoeslag werd ondergebracht. Dit om de toegankelijkheid tot de BU te verbeteren, voor de ondersteuning van kwetsbare groepen met lage inkomens, in het bijzonder chronisch zieken en gehandicapten. De minister van Volksgezondheid, Welzijn en Sport heeft hierop toegezegd samen met de staatssecretaris van Financiën deze samenvoeging te onderzoeken. Naar aanleiding van een verzoek van het Tweede Kamerlid Van der Vlies heeft de minister-president bij de Algemene Politieke Beschouwingen in 2005 toegezegd het onderzoek te verbreden in die zin dat ook andere mogelijkheden om effectief, efficiënt en gericht inkomensondersteuning te bieden aan chronisch zieken en gehandicapten in beeld zouden worden gebracht. Deze werkgroep concludeert ten aanzien van de huidige BU (onder andere) het volgende:

«Er is gekeken naar niet-gebruik onder rechthebbenden (optimaal bereik), toekenning aan personen voor wie de regeling is bedoeld (rechtmatige toekenning) en vergoeding van de kosten of uitgaven waarvoor de regeling is bedoeld (gerichte compensatie). De buitengewone uitgavenregeling vertoont ten aanzien van deze kenmerken verschillende gebreken. Zo doet zich, ondanks tal van inspanningen om het bereik van de regeling te vergroten, nog steeds een substantieel niet-gebruik voor. Ook veroorzaakt de noodzakelijke controle in verband met de rechtmatige toekenning de nodige uitvoeringslasten, zowel voor de Belastingdienst als voor de rechthebbenden. Verder is het lastig om via de buitengewone uitgavenregeling gerichte compensatie te bieden. Dit heeft mede te maken met de fiscale systematiek waardoor compensatie via de buitengewone uitgavenregeling beïnvloed wordt door belastingtarieven en aftrekposten. Tegelijkertijd leidt de regeling in bepaalde situaties tot overcompensatie van kosten waardoor een omgekeerde prikkelwerking optreedt. Ten slotte is geconstateerd dat het budgettaire beslag van de buitengewone uitgavenregeling de afgelopen jaren sterk is gestegen en dat deze stijging zich bij ongewijzigd beleid zal voortzetten.»

Coalitieakkoord

Op basis van dit rapport is in het Coalitieakkoord vastgelegd om per 1 januari 2008 de buitengewone uitgavenregeling af te schaffen en een nieuwe regeling te introduceren voor chronisch zieken en gehandicapten. Hierbij is tevens een taakstelling van € 400 miljoen ingeboekt. Deze taakstelling wordt mogelijk door een beter toegespitste regeling vorm te geven.

Inmiddels is gebleken dat de introductie van een nieuwe regeling niet op 1 januari 2008 kan worden gerealiseerd. De uitwerking van een adequate regeling voor chronisch zieken en gehandicapten in combinatie met een zorgvuldig invoeringstraject vergt meer tijd. Met name het streven naar een transparante en toegankelijke regeling die zoveel mogelijk chronisch zieken en gehandicapten bereikt op een wijze die niet alleen zo adequaat mogelijk is, maar die tegelijkertijd de administratieve lasten en de bureaucratie zoveel mogelijk beperkt, noodzaakt tot een langer invoeringstraject. In dit kader speelt ook de vraag in hoeverre in de nieuwe regeling – met het oog op het streven naar maatwerk – sprake dient te zijn van een centrale of decentrale sturing. De daadwerkelijke introductie van de nieuwe regeling is daarom uitgesteld naar 1 januari 2009. Dat houdt tegelijkertijd in dat ook de BU tot die datum zal worden gehandhaafd.²⁶

Het uitstel van de beëindiging van de BU en van de introductie van een regeling voor chronisch zieken en gehandicapten heeft tot gevolg dat de in het Coalitieakkoord voorziene beperking van het budget van € 400 miljoen die mogelijk wordt door de nieuwe regeling beter te richten op chronisch zieken en gehandicapten, voor 2008 niet zou worden gerealiseerd. Hierbij geldt tevens dat de kosten van de buitengewone uitgaven inmiddels hoger zijn dan de ten tijde van de totstandkoming van het Coalitieakkoord geraamde € 1,6 miljard.²⁷ Voor 2007 wordt het budget-

²⁶ De Tegemoetkomingsregeling buitengewone uitgaven (TBU) blijft uiteraard wel van toepassing voor de afwikkeling van de BU over de belastingjaren tot en met 2008.

²⁷ Zie ook de aanbiedingsbrief bij het rapport «Naar integratie van buitengewone uitgaven en zorgtoeslag?», Kamerstukken II 2005/06, 29 689, nr. 112.

taire beslag geraamd op een kleine € 1,8 miljard, voor 2008, door de fors gestegen zorgkosten, zelfs op ruim € 2,0 miljard.

2009

In dit wetsvoorstel wordt de volledige BU, zoals hiervoor beschreven, per 2009 afgeschaft. In de plaats hiervan zal er een nieuwe regeling voor chronisch zieken en gehandicapten gecreëerd worden. Voor personen die momenteel kosten maken die opvoerbaar zijn bij de buitengewone uitgaven maar niet samenhangen met chronische ziekte of handicap zal er geen aftrek en/of compensatiemogelijkheid meer bestaan. Momenteel maken ongeveer 3,4 miljoen huishoudens (circa 6 miljoen personen) gebruik van de buitengewone uitgavenregeling. De groep chronisch zieken en gehandicapten die via een nieuwe regeling compensatie zal worden geboden is naar verwachting aanzienlijk kleiner²⁸. Het is daarom onwaarschijnlijk dat het volledige budgettaire beslag van de buitengewone uitgavenregeling noodzakelijk is om de groep chronisch zieken en gehandicapten in de nieuwe regeling adequaat tegemoet te komen. Een deel van het budgettaire beslag van de buitengewone uitgavenregeling kan dan ook vanaf 2009 worden ingezet voor koopkrachtrepatriatie. Dat neemt niet weg dat de afschaffing van de buitengewone uitgavenregeling negatieve inkomenseffecten zal hebben voor degenen die nu via de buitengewone uitgavenregeling ten opzichte van hun bijzondere zorgkosten een relatief ruime tegemoetkoming ontvangen of nu nog recht hebben op aftrek van uitgaven waarvoor tegemoetkoming niet langer nodig wordt geacht.

Overigens biedt de standaard ziektekostenverzekering (basisverzekering) compensatie voor die zorgkosten waarvan algemeen is aanvaard dat deze kosten voor vergoeding in aanmerking moeten komen. Niemand mag worden geweigerd als verzekerde voor de basisverzekering, zodat de zorg die valt binnen de basisverzekering voor een ieder openstaat. Voor degenen voor wie de kosten van de verzekering uitstijgen boven een bepaald deel van het inkomen, is de zorgtoeslag in het leven geroepen. Ook de kosten van bevalling zijn in het basispakket verzekerd. Indien men uitgebreidere zorg wenst, biedt een aanvullend pakket hiertoe de mogelijkheid. Wij vinden het niet langer gewenst om keuzes die op het ene terrein zijn gemaakt (de keuze bepaalde zorgkosten wel of niet collectief te laten dragen) op het andere terrein ongedaan te maken (kosten die buiten de keuze zijn gevallen alsnog via de fiscaliteit deels collectief laten dragen).

Aangezien de aftrek van adoptiekosten enkel is voortgekomen uit de aftrek van bevallingskosten komt met het vervallen van laatstgenoemde aftrek ook de aftrek van adoptiekosten te vervallen. Ten aanzien van de kosten van overlijden geldt dat men ervoor kan kiezen een verzekering voor deze kosten af te sluiten. Hiermee kan worden voorkomen dat er sprake is van een grote uitgave ineens, zodat wij een tegemoetkoming niet langer noodzakelijk achten. Volledigheidshalve merken wij op dat de betekenis van deze aftrekpost per 1 januari 2001 reeds aanzienlijk was afgenomen door de beperking van de kring van verwanten die hiervoor in aanmerking komt.

2008

Vooruitlopend op de afschaffing in 2009 worden in 2008 maatregelen genomen om de in het coalitieakkoord voorziene taakstelling van € 400 miljoen te realiseren door middel van een versobering van de BU. De versobering wordt bereikt door de aftrekbaarheid in de BU van de (nominale) standaardpremie en inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet (Zvw) af te schaffen. Omdat dit leidt tot een aanzienlijk grotere bezuiniging dan de beoogde € 0,4 miljard zal tegelijkertijd de inkomensafhankelijke drempel worden verlaagd tot 1,65% van het verzameleninkomen. Bij de drempelstructuur in de buitengewone uitgavenregeling is vanaf de

²⁸ Het NIVEL gaat bijvoorbeeld uit van een totaal aantal chronisch zieken en gehandicapten van ongeveer 2 miljoen personen, zie «Financiële situatie van chronisch zieken en gehandicapten 2005/2006», NIVEL 2006.

jaren zeventig als uitgangspunt genomen dat de kosten voor een normale ziektekostenverzekering buiten de buitengewone lasten vallen. Dit werd bereikt door middel van de drempel. De drempel creëert een onderscheid tussen «normale» zorgkosten en, in verhouding tot het inkomen, hoge zorgkosten. De gedachte hierachter was dat iedereen een bepaald bedrag aan ziektekosten maakt en dat iedereen werd geacht de kosten van een «normale» ziektekostenverzekering te kunnen dragen. Om voor buitengewone uitgavenaftrek in aanmerking te komen moesten de uitgaven daarom in elk geval boven dit niveau uitstijgen. Dit effect kan ook worden bereikt door de nominale premie en inkomensafhankelijke bijdrage ingevolge de Zorgverzekeringswet niet langer aftrekbaar te doen zijn onder gelijktijdige verlaging van de drempel.

Het niet langer aftrekbaar doen zijn van de nominale premie en inkomensafhankelijke bijdrage heeft als bijkomend voordeel dat de oploop van het budgettaire beslag wordt voorkomen. Het budgettaire beslag van de BU is namelijk in grote mate afhankelijk van de aftrekbaarheid van de nominale premie en in het bijzonder van de inkomensafhankelijke bijdrage. De voor 2008 voorziene stijging van het budgettaire beslag is voornamelijk een gevolg van de verwachte stijging van de inkomensafhankelijke bijdrage. De stijging van de nominale premie heeft een beperkt effect omdat deze in veel gevallen wordt gecompenseerd door de zorgtoeslag (die in mindering moet worden gebracht op de aftrekbare premie).

15. Invoering integrale vennootschapsbelastingplicht woningcorporaties

Woningcorporaties hebben als kernactiviteit het voorzien in betaalbare woonruimte voor de huishoudens met lagere inkomens. Zij hebben daardoor van oudsher een belangrijke rol op het gebied van de volkshuisvesting. Deze maatschappelijke taak is de reden dat zij een vrijstelling voor de vennootschapsbelasting genoten. Als gevolg van een veranderde woningmarkt zijn woningcorporaties de laatste jaren hun activiteiten gaan verbreden met bijvoorbeeld het bouwen van duurdere huur- en koopwoningen, het investeren in bedrijfspvastgoed en het initiëren en ontwikkelen van projecten. Het zijn professionele organisaties met een maatschappelijke doelstelling geworden die ook – vaak door schaalvergroting en samenwerking – krachtige spelers op de woningmarkt als geheel zijn geworden. Daardoor is de vrijstelling voor woningcorporaties de afgelopen jaren al onderwerp van discussie geweest. In 2000 verscheen het rapport «Corporaties tussen vangnet en vrijhandel» van de werkgroep Marktwerking, Deregulering en Wetgevingskwaliteit (werkgroep MDW)²⁹. In dit rapport wordt ondermeer geconcludeerd dat de subjectieve vrijstelling voor woningcorporaties in de vennootschapsbelasting marktverstoring kan werken en wordt geadviseerd deze vrijstelling voor woningcorporaties af te schaffen en derhalve alle activiteiten te belasten.

Het aanvankelijke voornemen van het toenmalige kabinet om de conclusies van de MDW-werkgroep over te nemen heeft uiteindelijk in het Belastingplan 2004³⁰ tot een voorstel geleid dat voorzag in een inperking van de vrijstelling voor woningcorporaties tot hun kernactiviteiten, waardoor de commerciële activiteiten, zoals de bouw van koopwoningen en de makelaardij, belast zouden worden. Bij de uitwerking van dit voorstel werd beoogd een koppeling aan te brengen met de voor woningcorporaties toegestane werkzaamheden zoals omschreven in het Besluit beheer sociale-huursector, hetgeen echter niet goed realiseerbaar bleek. Dit heeft geleid tot invoering van gedeeltelijke belastingplicht van woningcorporaties met ingang van 1 januari 2006 waarbij een zelfstandig fiscaal criterium voor de vennootschapsbelasting is opgenomen. Daarbij speelde mee dat invoeren van integrale belastingplicht in verhouding tot de verwachte opbrengsten tot een onevenredige toename van administratieve- en uitvoeringslasten zou leiden. De afschrijvingsbeperking voor gebouwen die

²⁹ Kamerstukken II 1999/2000, 24 036, nr. 147, blz. 5.

³⁰ Kamerstukken II 2003/04, 29 210, nr. 3.

daarna is ingevoerd, alsmede nadere politieke afwegingen in het kader van het Coalitieakkoord hebben er toe geleid dat nu een andere keuze is gemaakt.

Vennootschapsbelasting wordt geheven over de winst van ondernemingen. De fiscale criteria voor het drijven van een onderneming zijn de aanwezigheid van een organisatie van kapitaal en arbeid, deelname aan het economische verkeer en het behalen van winst daarmee. Als het behalen van winst geen oogmerk is, is als criterium voor de aanwezigheid van een onderneming ook voldoende dat er vermogensoverschotten worden behaald of dat in concurrentie wordt getreden met belastingplichtige ondernemingen. Wanneer het geheel aan activiteiten van woningcorporaties wordt gezien, kunnen woningcorporaties vanuit fiscaal oogpunt moeilijk anders dan als ondernemingen worden gekenmerkt. Zij voldoen immers aan de criteria van organisatie van kapitaal en arbeid, van deelname aan het economische verkeer en behalen met hun activiteiten ook winst. Hieruit wordt de logische consequentie getrokken dat woningcorporaties voor al hun activiteiten in de vennootschapsbelasting betrokken moeten worden. Als uitwerking wordt gegeven aan de aankondiging in het Coalitieakkoord om te komen tot ontwikkeling van een rechtsvorm voor instellingen in de semi-publieke sector (maatschappelijke onderneming), zal aandacht worden geschonken aan gevolgen daarvan voor de behandeling van woningcorporaties voor de vennootschapsbelasting.

De vrijstelling voor woningcorporaties geldt thans ook voor lichamen die daarmee bij beschikking zijn gelijkgesteld. In de praktijk zijn dat stads-herstellichamen die zich voornamelijk bezighouden met volkshuisvesting. Met het laten vervallen van de vrijstelling voor woningcorporaties komt de specifieke vrijstelling voor gelijkgestelden ook te vervallen. Stadsherstellichamen hebben in de meeste gevallen de rechtsvorm van een BV of NV en zijn winstgericht.

Als een niet-belastingplichtige onderneming belastingplichtig wordt, moet zij een fiscale openingsbalans opstellen. Uit de fiscale jurisprudentie vloeit voort dat zij op die balans al haar bezittingen en schulden moet opnemen tegen de «waarde in het economische verkeer». De openingsbalans heeft als functie een scheiding te trekken tussen de onbelaste en de belaste periode. Wanneer niet de waarde in het economische verkeer gehanteerd wordt op de openingsbalans, kunnen verliezen of winsten uit de onbelaste periode naar de belaste periode verschuiven, of vice versa. Hoe hoog de waarde in het economische verkeer is, wordt bepaald door de feiten en omstandigheden. De integrale belastingplicht voor corporaties per 1 januari 2008, betekent dat zij op die datum ook de bestaande woningen die bestemd zijn voor de sociale verhuur op de balans moeten opnemen tegen de waarde in het economische verkeer. Het rendement dat wordt behaald met de sociale verhuur is doorgaans lager dan het rendement dat wordt behaald met de commerciële verhuur (dit wordt ook wel tot uitdrukking gebracht door middel van de zogenaamde onrendabele top). Voor bestaande woningen zal dit in de waarde economische verkeer op de openingsbalans tot uitdrukking moeten komen.

Bij een overgang van de onbelaste naar de belaste sfeer is het uitgangspunt dat geen incidenteel voor- of nadeel mag optreden dat leidt tot een verstoring van de concurrentieverhoudingen. Voor niet belastingplichtige lichamen die geen onderneming dreven, maar dat wel gaan doen en daarom belastingplichtig worden is op grond van jurisprudentie een goodwillverbod op de openingsbalans van de onderneming van toepassing³¹. Om zeker te stellen dat hetzelfde geldt in een situatie waarin een overheidsbedrijf belastingplichtig wordt, is met ingang van 1 januari 2002 in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 een waarderingsvoorschrift

³¹ HR 21 december 1990, nr. 26 197, BNB 1991/90.

voor immateriële activa op de openingsbalans opgenomen. Thans wordt een vergelijkbare bepaling opgenomen voor woningcorporaties. Voor een deel van de woningen die woningcorporaties beheren geldt dat reeds ten tijde van de aanschaf bekend is dat de huuropbrengsten relatief laag zijn in verhouding tot de gedane investeringen. Dit verwachte toekomstige lagere rendement wordt in het jaar van aanschaf van de woningen in de eigen jaarrekening als een last genomen, de zogenoemde onrendabele top. Fiscaal is dit niet mogelijk maar zal een lager rendement jaarlijks tot uitdrukking komen in lagere huuropbrengsten en daarmee in een lagere belastbare winst of zelfs een verlies. Om eventuele onzekerheden op dit punt weg te nemen, wordt een afwaardering naar lagere bedrijfswaarde uitgesloten voor alle bedrijfsmiddelen met een eerdergenoemde onrendabele top. Het gaat derhalve om een generieke maatregel voor investeringen waarbij ten tijde van het aangaan van de verplichtingen reeds is ingecalculeerd dat het minder dan het gebruikelijk rendement zal opleveren.

Overheid en dienstbare publieke sector (Pijler VI Coalitieakkoord)

16. Verhoging drank- en tabaksaccijnzen

De maatschappelijke problemen van drankmisbruik en roken blijken hardnekkig. Mede om die reden is in het Coalitieakkoord een verhoging van de accijns op alcohol en tabak vastgelegd. Hieraan wordt invulling gegeven door de accijns op sigaretten, rooktabak (shag) en bier te verhogen. Wat betreft de keuze binnen de sector alcohol is gekozen voor het verhogen van de accijns op bier omdat juist die drank een belangrijke rol speelt bij het drankmisbruik onder (voornamelijk) jongeren. Hoewel er ook een duidelijke toename is van de consumptie van wijn zijn er geen aanwijzingen dat deze drank in belangrijke mate bijdraagt aan alcoholmisbruik onder (voornamelijk) jongeren. Een verhoging van de accijns op gedistilleerde dranken ligt eveneens minder voor de hand omdat deze accijns recent – na gedurende korte tijd te zijn verhoogd – weer is verlaagd in verband met ongewenste grenseffecten. De accijns op bier wordt met ingang van 1 januari 2009 verhoogd, de accijns op sigaretten en rooktabak met ingang van 1 juli 2008.

De accijns voor een pakje sigaretten van de meest gevraagde prijsklasse van 20 stuks wordt met 21 cent verhoogd. Dit betekent een prijsstijging (inclusief BTW) van circa 25 cent voor het genoemde pakje sigaretten. De accijns voor een pakje shag van de meest gevraagde prijsklasse van 50 gram wordt met 26 cent verhoogd. Dit betekent een prijsstijging van circa 31 cent voor het genoemde pakje shag. De accijns op bier wordt verhoogd met circa 2,3 cent per pijpje pils van 0,3 liter. Het prijseffect (inclusief BTW) is 2,7 cent per pijpje pils of € 0,65 per krat van 24 flesjes. Overigens zal er naast de verhoging van de pilsenerbieren een evenredige accijnsverhoging plaatsvinden op de overige bieren. Een uitzondering geldt voor tafelbieren met een laag alcoholgehalte. Deze categorie zal niet worden verhoogd. Uit het oogpunt van fiscale neutraliteit wordt dit tarief van oudsher gesteld op het tarief van de verbruiksbelasting op alcoholvrije dranken (limonade), te weten € 5,50 per hectoliter.

Naar verwachting zal de accijnsverhoging op sigaretten en rooktabak samenlopen met een accijnsverhoging als gevolg van de wijziging van de meest gevraagde prijsklasse sigaretten. De huidige meest gevraagde prijsklasse sigaretten is het pakje van 20 stuks à € 4,00. Er is echter een trend waarneembaar waarbij er meer sigaretten worden verkocht in de verpakkingseenheid van 19 stuks. Indien aan het einde van het jaar wordt geconstateerd dat de meest gevraagde prijsklasse is gewijzigd van het pakje van 20 stuks naar het pakje van 19 stuks, schrijft de Wet op de accijns voor dat met ingang van 1 april van het jaar volgend op het jaar waarin de vaststelling van de meest gevraagde prijsklasse is gebaseerd,

de accijnstarieven worden aangepast bij ministeriële regeling. De voorgescreven minimumaccijnsdruk van 57% op de meest gevraagde prijsklasse zal dan moeten worden toegepast op het betreffende pakje van 19 stuks. Indien aan het einde van 2007 wordt geconstateerd dat de meest gevraagde prijsklasse is gewijzigd, zal in afwijking van de wijziging per 1 april ingevolge de Wet op de accijns de ministeriële regeling niet in werking treden met ingang van 1 april 2008 maar met ingang van 1 juli 2008.

Indien de meest gevraagde prijsklasse sigaretten wijzigt, zal de accijnsverhoging in dit wetsvoorstel worden berekend over de »nieuwe« meest gevraagde prijsklasse.

Vanwege de samenloop in 2008 van de autonome accijnsverhoging op sigaretten en shag en de accijnsverhoging als gevolg van de wijziging van de meest gevraagde prijsklasse is ervoor gekozen beide wijzigingen in werking te laten treden met ingang van 1 juli 2008. Zodoende geldt er voor de uitvoering één moment van aanpassing van de tarieven.

De prijsverhoging als gevolg van de accijnsverhoging in combinatie met de verwachte accijnsverhoging als gevolg van de wijziging van de meest gevraagde prijsklasse zal de prijs van sigaretten in Nederland op ongeveer gelijk niveau met België brengen en tot iets onder het niveau van Duitsland. De Nederlandse prijs van rooktabak zal na de verhogingen naar verwachting weliswaar hoger zijn dan die in België, maar iets lager dan die in Duitsland.

De Nederlandse accijns op bier is thans al hoger dan die in België en Duitsland. Toch worden van deze accijnsverhoging geen grenseffecten verwacht omdat de prijs van bier in Nederland in het algemeen lager is dan in onze buurlanden en de accijnsverhoging geen aanleiding zal geven tot prijsstijgingen die dat verschil met de buurlanden zullen wegnemen. Het Coalitieakkoord gaat uit van een opbrengst van € 200 miljoen. De in het onderhavige voorstel opgenomen accijnsverhoging voorziet in een opbrengst van € 300 miljoen (accijnsverhoging op tabak € 200 miljoen, accijnsverhoging op bier € 100 miljoen). In het Coalitieakkoord was voorzien in de afschaffing van het verlaagde tarief omzetbelasting voor kermissen etc. In de periode na het opstellen van het Coalitieakkoord heeft het kabinet besloten deze maatregel niet te treffen. In plaats daarvan wordt de accijns op bier en tabak extra verhoogd.

17. Toepassing kansspelbelasting gokautomaten

Op dit moment worden fysieke kansspelautomaten voor de kansspelbelasting uitgezonderd van het begrip «kansspel», zodat geen kansspelbelasting wordt geheven. Over de opbrengst van het spelen met deze kansspelautomaten wordt omzetbelasting geheven. Fysieke kansspelautomaten worden aldus op een gelijke wijze in de belastingheffing betrokken als de zogenoemde behendigheidsautomaten, die eveneens in de omzetbelasting worden betrokken. Ten tijde van de vormgeving van deze wetgeving (1964³²) was het onderscheid tussen kansspelautomaten en behendigheidsautomaten moeilijk te maken. Vanuit het oogpunt van fiscale gelijkheid is het echter niet logisch kansspelen op automaten anders te behandelen dan kansspelen die in een casino op tafel worden gespeeld. Inmiddels kan het onderscheid wél worden gemaakt, daarom worden de kansspelautomaten met ingang van 1 januari 2009 onder de kansspelbelasting gebracht. Het omzetbelastingregime is daarmee niet langer van toepassing op deze automaten. Daardoor ontstaat voor kansspelen een consistenter en neutraler regime: alle kansspelen onder de kansspelbelasting en geen onderscheid tussen een casinospel op tafel of op een automaat. Deze maatregel is tevens onderdeel van een lastenverschuiving.

Voor de heffingssystematiek wordt aangesloten bij het bestaande regime voor casinospelen. Als maatstaf van heffing is het bruto spelresultaat

³² Bij de invoering van deze uitzondering op het begrip kansspel in – toen nog – de Wet op de loterijbelasting in 1964 is ervoor gekozen om zowel behendigheidsautomaten als kansspelautomaten onder het omzetbelastingregime te brengen.

aangewezen. De exploitant van binnen het Rijk geplaatste kansspelautomaten is gehouden over het verschil tussen de ontvangen inzetten en de uitgekeerde prijzen 40,85% kansspelbelasting te voldoen. Dit is overigens dezelfde systematiek als onder het omzetbelastingregime van toepassing is. Evenals bij casinospelen is er bij kansspelautomatenspel een verschil in karakter met de traditionele kansspelen (prijzsvragen en loterijen). Ook bij de kansspelautomaten is sprake van een snelle opvolging van achtereenvolgende spelen en het heen en weer gaan van inzetten en uitkeringen. Heffing op individueel niveau is om deze redenen lastiger dan een regime zoals dat bij casinospelen wordt toegepast. Daarom wordt de exploitant van een binnen het Rijk geplaatste kansspelautomaat als belastingplichtige aangewezen. Onder exploitant wordt verstaan degene die de kansspelautomaten als eigenaar gebruikt dan wel aan een ander in gebruik geeft.

De overgang naar het regime van de kansspelbelasting brengt mee dat de exploitanten van kansspelautomaten door de vrijstelling van omzetbelasting niet langer recht zullen hebben op aftrek van de omzetbelasting die drukt op deze exploitatie. De omzetbelasting die eerder in aftrek is gebracht zal – zolang sinds ingebruikneming van de automaat nog geen vijf boekjaren zijn verstreken – jaarlijks voor één vijfde deel moeten worden herzien.

Bij de behandeling van het wetsvoorstel tot wijziging van de kansspelbelasting in verband met kansspel via internet is toegezegd bij de wijziging van de kansspelbelasting in verband met het vrijstellen van kansspelbelasting van prijszsvragen die een algemeen belang ten doel hebben, mee te delen wanneer de kansspelbelasting wordt omgevormd tot een belasting over de inleg (dus niet over inleg minus prijzen, zoals bij internetkansspelen en straks ook gokautomaten). Hoewel die wijziging van de kansspelbelasting is opgenomen in het wetsvoorstel Overige Fiscale Maatregelen 2008 en niet in het Belastingplan 2008, past het toch meer om bij de andere opzet van het in de belastingheffing betrekken van kansspelen op kansspelautomaten, hierop in te gaan. De bezwaren die het vorige kabinet tegenhielden een dergelijke algemene stelselwijziging door te voeren, zijn nog evenzeer van kracht³³. Daar komt nog bij dat wij reacties over een eventuele stelselwijziging hebben ontvangen van enkele gerenommeerde deskundigen op het gebied van het Europese recht en uit de branche. In die reacties is gewezen op mogelijke strijd met het Europese recht van een qua systeem gewijzigde kansspelbelasting. Hoewel wij deze opvatting niet zonder meer delen, maakt deze kritiek evenals andere kritische opmerkingen uit de sector wel duidelijk dat een eventuele overgang naar een ander stelsel vraagt om een zorgvuldige afweging. Daarbij zal, naast de in de literatuur genoemde argumenten pro en contra, ook het aan de belasting ten grondslag liggende buitenkansbeginsel niet uit het oog mogen worden verloren. Juist naar de opvatting van het kabinet over de rol van dit beginsel, dat evident sterker kleeft aan een belasting over de prijs dan over de inleg, is vanuit het parlement belangstelling getoond. De evaluatie van het wetsvoorstel kansspelbelasting bij kansspelen via internet, die is voorzien drie jaar na inwerkingtreding van dat wetsvoorstel, is een goede gelegenheid ook aan dat aspect aandacht te besteden.

18. EU aspecten

Het hanteren van verlaagde tarieven in de energiebelasting voor de glastuinbouwsector is een steunmaatregel in de zin van artikel 87 van het EG-verdrag en is afhankelijk van de goedkeuring van de Europese Commissie. Deze goedkeuring loopt per 1 januari 2008 af. De Europese Commissie oordeelt op basis van de communautaire kaderregeling inzake staatssteun ten behoeve van het milieu, welke regeling milieusteunmaatregelen in beginsel toelaat voor tien jaar. Aangezien Nederland

³³ Het belangrijkste bezwaar is dat een stelselwijziging voor bepaalde kansspelorganisatoren tot gevolg zou kunnen hebben dat zij per saldo meer kansspelbelasting gaan afdragen en voor andere kansspelorganisatoren dat zij juist minder gaan afdragen. Kamerstukken II 2006/07, 30 583, nr. 7, blz. 2.

negen jaar deze maatregel toepast, is een verdere verlenging van de verlaagde energiebelastingtarieven niet op voorhand te voorspellen. De lidstaten behouden ook na die tien jaar de mogelijkheid om de betrokken maatregel opnieuw bij de Europese Commissie aan te melden. De Europese Commissie kan in haar analyse dezelfde aanpak volgen, maar is hier niet toe verplicht. Omdat bij het uitblijven van de goedkeuring voortzetting van de huidige verlaagde tarieven onrechtmatig is, worden de verlaagde energiebelastingtarieven afgeschaft als geen goedkeuring wordt verkregen. Daarmee wordt voorkomen dat het onrechtmatig verlenen van staatssteun zal leiden tot de verplichting tot terugvordering van de steun van de begunstigde inclusief rente. Omdat nog niet duidelijk is of goedkeuring wordt verkregen, treedt de wijziging in werking bij koninklijk besluit.

In een eerder stadium heeft de Europese Commissie het bestaan van een vrijstelling van de vennootschapsbelasting voor woningcorporaties in beginsel als staatssteun aangemerkt. De Europese Commissie beschouwt een vrijstelling van een belastingplicht voor een specifieke sector als een verlichting van lasten die de begunstigde normaal gesproken zou moeten dragen en dus als verstoring van de mededinging. Deze maatregel kan alleen worden gerechtvaardigd door te voldoen aan de voorwaarden voor het opleggen van een Dienst van Algemeen Economisch Belang (DAEB), ter compensatie voor sociale activiteiten. Het wegnemen van deze vrijstelling zal de verstoring van de mededinging op het gebied van de vennootschapsbelasting wegnemen. Deels is de verstoring al weggelaten, doordat per 1 januari 2006 de commerciële activiteiten van de woningcorporaties onder de vennootschapsbelasting zijn komen te vallen.

19. Budgettaire aspecten

Tabel 6 geeft de budgettaire effecten weer van de diverse fiscale maatregelen in dit wetsvoorstel. In dit overzicht zijn uitsluitend de maatregelen uit dit belastingplan opgenomen die een budgettaire opbrengst of derving boven een ½ miljoen euro hebben. Aangezien veel maatregelen gefaseerd worden ingevoerd of ingaan na 1 januari 2008 is hierbij het budgettaire beeld gegeven voor 2008–2011. Deze fiscale maatregelen zullen van invloed zijn op het totale lastenbeeld dat wordt beschreven in de Miljoenennota 2008.

Tabel 6. Budgettaire effecten Belastingplan 2008 (€ mln prijzen 2008, -/- = lastenverlichting)

	2008	2009	2010	2011
<i>Pijler II Een innovatieve, concurrerende en ondernemende economie</i>				
1 Verschuiven BPM naar MRB	0	0	0	0
<i>Pijler III Een duurzame leefomgeving</i>				
2 Invoering vliegbelasting	179	350	350	350
3 Milieudifferentiatie schoon en zuinig	257	214	175	147
4 Taakstellende verhoging milieuvriendelijke energie	177	447	451	456
5 Verhoging autokostenfictie	156	156	156	156
6 Invoering verpakkingenbelasting	240	365	365	365
7 Aanpassing tarief afvalstoffenbelasting voor shredderafval	1	1	1	1
<i>Pijler IV Sociale samenhang</i>				
8 Versobering uitbetaling algemene heffingskorting	0	15	36	63
9 Versterking inkomensafhankelijkheid arbeidskorting	0	-125	-250	-500
10 Versterking inkomensafhankelijkheid aanvullende combinatiekorting	0	-100	-200	-400
11 Achterwege laten indexerings algemene heffingskorting	0	500	1 000	1 500
12 Beperking en afschaffing buitengewone uitgavenregeling	400	2 026	2 026	2 026
13 Invoering integrale vennootschapsbelastingplicht woningbouwcorporaties	500	500	500	500
14 Koopkrachtbeeld 2008	-372	-372	-372	-372
15 Aanpassing tarieven eerste en tweede schijf i.v.m. zorgpakket ¹	359	359	359	359

	2008	2009	2010	2011
<i>Lastenverdeling</i>				
16 w.v. aftopping pensioenopbouw	0	60	60	60
17 w.v. aanpassing eigenwoningforfait	0	15	15	15
<i>Pijler VI Overheid en dienstbare publieke sector</i>				
18 Verhoging drank- en tabaksaccijnzen	100	300	300	300
19 Toepassing kansspelbelasting gokautomaten	0	200	200	200
Totaal Belastingplan 2008	1 996	4 911	5 171	5 225
Totaal OFM 2008	29	21	20	19
Totaal Fiscaal pakket 2008	2 025	4 932	5 191	5 244

¹ Het opleidingsfonds voor medische specialisten wordt vanaf 2008 gefinancierd uit de begroting in plaats van uit de zorgpremies. Om dit inkomens- en lastenneutraal vorm te geven wordt het tarief van de eerste en tweede schijf met 0,15% verhoogd. Buiten dit belastingplan zullen de WW-premies voor werkgevers verhoogd worden met 0,40%. Een verdere toelichting op deze maatregel is opgenomen in de begroting van het ministerie van VWS.

20. Uitvoeringskosten Belastingdienst

Dit belastingplan heeft diverse gevolgen voor de uitvoering en heeft ook effecten op de uitvoeringskosten.

De kosten als gevolg van de wijzigingen in de heffingskortingen zijn vooral incidenteel van aard en hebben betrekking op flinke aanpassingen van de ondersteunende systemen in 2008. De geschatte aanpassingskosten bedragen ruim € 2 miljoen in 2008. De extra structurele kosten zijn beperkt van omvang, namelijk € 0,5 miljoen vanaf 2009, en houden onder meer verband met de jaarlijkse extra communicatie over de aanpassing van de heffingskorting voor niet of weinig verdienende partners.

Het vervallen van de aftrekmogelijkheid van buitengewone uitgaven per 2009 en de daaraan gekoppelde afschaffing van de TBU-regeling per 2010 leidt tot een forse vereenvoudiging in het proces van de aanslagregeling inkomstenbelasting. Dit levert een structurele besparing op in de uitvoeringskosten van de Belastingdienst van € 20 miljoen per 2012.

De integrale belastingplicht voor woningcorporaties (in plaats van de huidige belastingplicht voor commerciële activiteiten) leidt tot meer werk bij de Belastingdienst op het terrein van de vennootschapsbelasting. De extra uitvoeringskosten worden geraamd op € 0,5 miljoen structureel vanaf 2009.

De uitvoering van de nieuwe verpakkingenbelasting zal zo worden vormgegeven dat maximaal wordt voortgebouwd op de uitvoering van het verpakkingenbesluit waarop hiervoor al is ingegaan. Niet alleen de begrippen worden zo veel als mogelijk geharmoniseerd, ook de wijze van uitvoering van de heffing op basis van het verpakkingenbesluit is het uitgangspunt voor de nieuwe aangiftebelasting. In samenwerking met de al bestaande private uitvoeringsorganisaties wordt gewerkt aan een vliegende start. Alleen op die manier is het mogelijk om deze belasting op 1 januari 2008 te introduceren. Een raming van de uitvoeringskosten leidt tot een structurele uitgavenpost van ruim € 5 miljoen. De structurele perceptiekosten bedragen dan 1,4%. In de eerste jaren zal het bedrag aan uitvoeringskosten hoger zijn omdat de verpakkingenbelasting zich zowel bij de belastingplichtigen als de Belastingdienst moet «zetten». Daartoe is extra inzet nodig voor communicatie en toezicht.

Ook de nieuwe vliegbelasting brengt uitvoeringskosten met zich. Deze kosten kunnen op zichzelf beperkt blijven, omdat de luchthavens als belastingplichtige worden aangemerkt waardoor er slechts weinig belastingplichtige bedrijven zijn. Tegelijk is het de bedoeling dat de belastingheffing maximaal aansluit bij de gebruikelijke factureringssystemen van de luchthavens en de informatie-uitwisseling tussen luchthavens en luchtvaartmaatschappijen. Zoals de luchthavens nu al heffingen per passagier

in rekening brengen zal dit ook gaan gebeuren met deze belasting. De structurele uitvoeringskosten worden geraamd op ruim € 1 miljoen. In 2008 is er sprake van incidentele kosten in dezelfde orde van grootte. De wijzigingen in de BPM leiden structureel ook tot extra kosten. Deze belasting wordt ingewikkelder, omdat extra parameters moeten worden ingebouwd. Dit vereist niet alleen een eenmalige aanpassing van de ondersteunende systemen bij de Belastingdienst, er is ook structureel meer informatie nodig van de Dienst Wegverkeer (RDW). De maatregelen zullen naar verwachting ook leiden tot extra handavingsinspanningen voor de Douane op het punt van de parallelimport. De structurele extra uitvoeringskosten worden geraamd op ruim € 1 miljoen.

Ten behoeve van de voorbereiding van de invoering van de verpakkingenbelasting en de aanpassingen in de systemen voor de BPM moeten ook in 2007 al (incidentele) kosten worden gemaakt.

Samengevat leidt het vorenstaande tot het volgende overzicht.

	2007	2008	2009	2010	2011
Effect op uitvoeringskosten	2,8	15,3	11,6	3,7	- 10,8
Effect op aantal FTE		118	110	33	- 153

De uitvoeringskosten die betrekking hebben op 2007 zullen bij de Miljoenennota worden verwerkt in de IXB-begroting van Financiën. De aan het wetsvoorstel verbonden uitvoeringskosten die betrekking hebben op 2008 en verder liggende jaren worden betrokken bij de budgettaire besluitvorming in het voorjaar 2008.

21. Nalevingseffecten en milieueffecten voor bedrijfsleven en burger

Inleiding

Aan de meeste onderdelen van dit wetsvoorstel zijn, gescand overeenkomstig de bedrijfseffectentoets, geen of vrijwel geen administratieve lasten of nalevingskosten verbonden. Wat betreft nalevingskosten kan in het algemeen worden gesteld dat het bedrijfsleven voor fiscale maatregelen slechts bij uitzondering structurele kosten moet maken om te voldoen aan inhoudelijke andere dan financiële wettelijke verplichtingen. Voor de twee nieuwe belastingen, de verpakkingenbelasting en de vliegbelasting, die zijn opgenomen in dit wetsvoorstel, is hiervoor uiteengezet langs welke weg een vorm is gevonden die een zo gering mogelijke verzwaring van administratieve lasten voor het bedrijfsleven meebrengt.

Verpakkingenbelasting

De structurele verzwaring administratieve lasten voor het bedrijfsleven die samenhangt met de verpakkingenbelasting, is gering door de aansluiting bij gegevens die bekend zijn op grond van het verpakkingenbesluit en de voorgestelde gewichtsdrempel van 15 000 kilogram waaronder geen verpakkingenbelasting verschuldigd zal zijn. Van belang is voorts dat gebruik kan worden gemaakt van het bestaande online aangiftesysteem van Nedvang dat door het merendeel van de bedrijven die onder de verpakkingenbelasting gaan vallen, al wordt gebruikt. Rekening wordt gehouden met 8 000 à 10 000 belastingplichtige producenten en importeurs van verpakkingen terwijl nog circa 2 000 ondernemingen die geen aangifte hoeven doen, administratief zullen moeten vastleggen dat en hoe zij onder de gewichtsdrempel blijven. In totaal gaat het om een verzwaring van € 0,85 miljoen.

Vliegbelasting

De vliegbelasting leidt voor vijf luchthavens tot een jaarlijkse aangifte en vier betalingen per jaar gebaseerd op reeds in de administratie van de

luchthavens en een twintigtal buitenlandse luchtvaartmaatschappijen voorhanden gegevens. Macro gezien brengt deze belasting daardoor structureel verwaarloosbare administratieve lasten mee.

De eenmalige administratieve lasten bij de invoering van beide belastingen onder meer door nieuwe differentiatie-elementen in de verpakkingenbelasting worden geraamd op circa € 1 miljoen.

Effecten bedrijfsleven overige maatregelen Belastingplan 2008

Met betrekking tot de overige maatregelen die in beginsel effecten voor het bedrijfsleven of specifieke doelgroepen binnen het bedrijfsleven hebben kan per belasting het volgende worden opgemerkt.

Voor de vennootschapsbelasting kan de integrale vennootschapsbelastingplicht voor woningcorporaties worden vermeld. Het effect daarvan op de administratieve lasten is al eerder opgetreden en verantwoord als gevolg van de belastingheffing over de commerciële activiteiten van woningcorporaties (Belastingplan 2006).³⁴

In de inkomstenbelasting betreffen de wijzigingen in de heffingskortingen tariefwijzigingen die niet leiden tot een structurele wijziging van de administratieve lasten bedrijfsleven. De rekenregels voor de loonheffing worden uiteraard wel op onderdelen aangepast zodat bij de inhouding van de loonheffing de wijzigingen in de arbeidskorting worden toegepast. In de loonheffing is de milieudifferentiatie in de autokostenfictie een maatregel die voor werkgevers met werknemers die een auto van de zaak privé mogen gebruiken, een extra vastlegging in de administratie gaat vergen. De structurele verzwaring die daarmee is gemoeid, wordt geraamd op € 0,19 miljoen. De invoering betreft hier voornamelijk een aanpassing in de software voor de aangifte voor de loonheffing binnen het kader van de gebruikelijke jaarlijkse aanpassingen. Voor het huidige wagenpark is de vastlegging bij invoering eenvoudig omdat het lage percentage alleen voor zes bestaande autotypen geldt. De maatregel in de loonbelasting met betrekking tot de maximering van het pensioengevend loon betekent een eenmalige verzwaring van de administratieve lasten bedrijfsleven in 2009 omdat pensioenregelingen moeten worden aangepast. Deze verzwaring bedraagt € 0,75 miljoen.

In de accijnswetgeving betekent het vervallen van de terugaafregeling accijnzen voor hulpapparatuur op vrachtauto's uit oogpunt van administratieve lasten een verlichting. Deze verlichting administratieve lasten bedrijfsleven heeft betrekking op circa 300 ondernemers en bedraagt € 0,02 miljoen.

De administratieve lasten voor de (hoofd)exploitanten van kansspelautomaten houden in beginsel dezelfde omvang bij de overgang naar de kansspelbelasting, zij het dat voor deze belasting nog geen elektronische aangifte mogelijk is. Tegenover deze kleine verzwaring staat een ongeveer even grote lastenverlichting van de BTW-verplichtingen voor de groep mede-exploitanten.

In totaal treedt voor het bedrijfsleven een structurele verzwaring van administratieve lasten op van € 1,01 miljoen.

Effecten burger buitengewone uitgavenregeling

Voor de administratieve lasten van de burger leidt de maatregel met betrekking tot de buitengewone uitgavenregeling met ingang van 2009 tot een beperking van zijn administratieve lasten op fiscaal terrein. Daartegenover staat uiteraard een administratieve last in het kader van de Wmo. Het effect op fiscaal terrein betreft in cijfers 2009 een vermindering van bijna 600 000 uren (in de nulmeting naar de stand eind 2002 260 000 uren). Het (gunstige) saldo-effect voor de burger zal eerst kunnen worden bepaald bij de aanpassing van de Wmo. Ook voor het beroep op de rechterlijke macht zal het saldo-effect van het vervallen van de buitengewone

³⁴ Kamerstukken II 2005/06, 30 306, nr. 3.

uitgavenregeling en de nog te concretiseren regeling in het kader van de Wmo waarschijnlijk gunstig zijn.

Voor de administratieve lasten burger treden door de vormgeving van de wijzigingen in de heffingskorting vrijwel geen effecten op. Alleen de versobering van de algemene heffingskorting leidt in de gevallen waarin niet digitaal aangifte wordt gedaan, met ingang van 2009 tot een structurele verzwaring van de administratieve lasten met 10 000 uren.

Milieueffecten

Met betrekking tot de milieueffecten kan worden opgemerkt dat de voorliggende maatregelen die een milieuaspect hebben, niet hebben geleid tot een milieueffectentoets. Dossiers waarbij het gaat om tariefaanpassingen in de belastingfeer, zijn uitgezonderd van de milieueffectentoets. Zoals hiervoor is uiteengezet, is bij de keuze voor de vorm van bepaalde tariefmaatregelen wel gelet op mogelijk te bereiken gunstige milieueffecten. Die gunstige milieueffecten liggen op het terrein van de afvalstromen en emissies naar de lucht en bodem zoals hiervoor beschreven. Zij zijn het gevolg van het internaliseren van kosten waar dat nu nog in onvoldoende mate gebeurt. Het gaat daarbij om de maatregelen uit Pijler III Een duurzame leefomgeving (vliegbelasting, milieudifferentiatie autobelastingen, verhoging van milieuonvriendelijke brandstoffen en energie en verpakkingenbelasting) en maatregelen met betrekking tot de energiebelasting en afvalstoffenbelasting. Wel zijn de effecten op het milieu van een aantal maatregelen doorgerekend door het Milieu en Natuurplanbureau (MNP). Dit bureau zal de onderzoeksresultaten zelf publiceren. Uit het rapport blijkt dat door de maatregelen uit dit belastingplan de binnenlandse emissies van CO₂, NO_x en PM₁₀ (fijnstof) zullen afnemen. Daar komt nog bij de afname van de mondiale CO₂-emissies die zijn beschreven in de paragraaf over de vliegbelasting. Laatstgenoemde emissies worden conform internationale conventies niet aan Nederland toegerekend.

Actal

Over de administratieve lasten voor bedrijfsleven en burger als gevolg van dit wetsvoorstel heeft Actal een aantal adviezen gegeven die hierna worden besproken.

Actal stelt vast dat het verpakkingenbesluit zelf geen administratieve verplichtingen bevat voor het administreren van hoeveelheden verpakingsmateriaal en alleen eist dat een onderneming melding maakt van de bedrijfsaanpak ten aanzien van de bekostiging van de afvalverwerking van hun verpakingsmateriaal. Actal adviseert daarom niet alleen de nieuwe verplichtingen maar ook de lasten van het administreren van het geïmporteerde dan wel geproduceerde verpakingsmateriaal alsnog in beeld te brengen.

Met Actal hebben wij vastgesteld dat de huidige administraties met betrekking tot verpakingsmateriaal niet direct maar wel indirect voortvloeien uit het verpakkingenbesluit en de daarop gebaseerde praktijk. Wij menen dat de huidige administratieve praktijk voor het bedrijfsleven als startpunt kan worden beschouwd voor het in kaart brengen van een merkbare extra administratieve last.

Actal constateert dat de vliegbelasting meer merkbare effecten voor de administratieve lasten met zich mee brengt dan hiervoor vermeld. Actal geeft aan dat hoewel de belastingverplichting in enge zin slechts rust op de Nederlandse luchthavens, de hele keten van reisbureaus, touroperators en luchtvaartmaatschappijen ook extra administratieve handelingen zal moeten gaan verrichten als gevolg van deze belasting.

Actal adviseert daarom de administratieve lasten voor de gehele keten van reisbureaus, touroperators en luchtvaartmaatschappijen alsnog in beeld te brengen en daarmee beter aan te sluiten bij de beleving van ondernemers.

Met Actal zijn wij het eens dat de voorgestelde vliegbelasting niet alleen

door de luchthavens als een nieuwe last zal worden beleefd. Dat is ook de bedoeling van de maatregel waar het gaat om bewustwording door internalisering van kosten. In die zin zal er ook sprake zijn van beleefde lasten bij de burger. Dat wil echter niet zeggen dat in ketens van bedrijven en burgers ook administratieve lasten moeten worden geconcretiseerd als het gaat om maatregelen die bij de niet-belastingplichtigen in de keten als een tariefmaatregel worden ervaren. Tariefmaatregelen blijven onder meer om praktische redenen in de huidige praktijk buiten de bedrijfs-effectentoets en andere toetsen. Dat geldt a fortiori als het gaat om door of naar derden doorgewentelde tariefeffecten.

Naar aanleiding van opmerkingen van Actal is de memorie van toelichting op het punt van de fiscale bijtelling voor privé-gebruik van zakenauto's aangepast door uit te gaan van vervanging van bedrijfsauto's eens per vier jaar, door met betrekking tot de registratietijd te differentiëren naar digitaal registreren in het kader van de elektronische loonaangifte en op een bewerklijker manier registreren. Voorts is aandacht geschonken aan de incidentele administratieve lasten op dit punt.

Actal geeft aan dat veel van de voorgestelde fiscale maatregelen een tariefwijziging of korting betreffen. Tariefwijzigingen maken veelal aanpassing in administratie- en softwaresystemen noodzakelijk. Bedrijven en burgers ervaren deze veranderingen als regeldruk van de overheid, aldus Actal. Actal adviseert daarom deze lasten mee te nemen in de administratieve lastenramingen en hierop in te gaan in de memorie van toelichting. Zoals wij hiervoor aangaven, vallen tariefwijzigingen op dit moment buiten de gebruikelijke toetsingskaders voor nieuwe wetgeving. Het zeer geringe administratieve lastenaspect is bovendien veelal al in de nulmetingen opgenomen doordat daarbij rekening wordt gehouden met jaarlijkse tariefaanpassingen in de vorm van handelingen die worden aangeduid met «op de hoogte blijven» en dergelijke. Bij tariefwijzigingen die uitgaande van de nulmetingen wel een duidelijk administratief lasteneffect hebben, worden deze effecten uiteraard wel in het beeld opgenomen zoals bijvoorbeeld bij het vervallen van het lage tarief voor kermessen, etc. Actal constateert voor wat betreft de verpakkingenbelasting dat wij voor het doen van aangifte voor deze belasting gebruik willen gaan maken van een reeds goed werkend online systeem vanuit de verpakkingenbranche om daarmee de last voor het bedrijfsleven zo veel mogelijk te beperken. Actal meent dat de convenanten en de huidige werkwijze binnen de verpakkingenbranche reeds een sterk georganiseerde en gereguleerde werking hebben. Verder is de naleving van het verpakkingenbesluit volgens Actal de afgelopen maanden sterk verbeterd. Ook constateert Actal dat er recentelijk door de regering een nieuw convenant met het verpakkingenbedrijfsleven is gesloten. Op basis daarvan denkt Actal dat de huidige zelfregulering afdoende mogelijkheden biedt om het doel van deze verpakkingenbelasting te bewerkstelligen. Actal meent dan ook dat de voorgestelde verpakkingenbelasting onnodig is om het doel van de wet te bereiken en adviseert af te zien van de verpakkingenbelasting en de huidige structuur van zelfregulering te handhaven.

Anders dan Actal komen wij met betrekking tot nut en noodzaak van een verpakkingenbelasting niet tot een andere afweging dan die welke in het kader van het Coalitieakkoord is gemaakt. Dat laat onverlet de waarde die wij hechten aan convenanten met het bedrijfsleven en de waarde van zelfregulering op het punt van het beheersen van afvalstromen.

Actal ziet bij de vliegbelasting binnen het doel van de wet een alternatief dat minder belastend is voor het bedrijfsleven. De differentiatie in het tarief naar bestemming in het wetsvoorstel zorgt voor extra administratieve lasten. Luchtvaartmaatschappijen zullen per passagier meer informatie aan de luchthavens moeten verstrekken dan nu het geval is, zodat luchthavens in staat zijn het juiste belastingtarief vast te stellen. Het geheel schrappen van de differentiatie naar bestemming zal geen aanvullende gegevens vereisen en daarmee de administratieve lasten voor lucht-

vaartmaatschappijen beperken. Bij het vervallen van de differentiatie naar bestemming zou volledig kunnen worden aangesloten bij de systematiek van de luchthaventarieven (ook wel luchthavenbelasting genoemd), waardoor de invoeringskosten, en daarmee ook de initiële administratieve lasten, voor de gehele keten beperkt blijven. Actal adviseert dan ook af te zien van de differentiatie in belasting naar bestemming.

Met Actal zijn wij het eens dat een vast tarief voor de vliegbelasting het eenvoudigst is voor de uitvoering. Het is echter ook een zodanig ruwe oplossing dat het uitgangspunt van internaliseren van kosten te zeer geweld wordt aangedaan. Wij volgen Actal daarom op dit punt niet.

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I

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

In de tabel van artikel 2.10 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) is opgenomen de wijziging van de percentages in de eerste en tweede schijf die onderdeel uitmaken van het koopkrachtpakket voor 2008. Het percentage van de eerste schijf is gewijzigd van 2,50 in 2,45 en van de tweede schijf van 10,25 in 10,70.

Artikel I, onderdeel B (artikel 3.20 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Artikel 3.20 van de Wet IB 2001 betreft de zogenoemde autokostenfictie voor een ondernemer of resultaatgenieter in de inkomstenbelasting. Het eerste lid van dat artikel regelt de hoogte van de onttrekking die in aanmerking wordt genomen indien aan de ondernemer een auto van de zaak ook voor privédoeleinden ter beschikking staat. Zoals in het algemeen deel van deze memorie is aangegeven, wordt voorgesteld de in aanmerking te nemen onttrekking te verhogen van op jaarbasis ten minste 22% van de catalogusprijs van de auto naar op jaarbasis ten minste 25% van de catalogusprijs van de auto.

Daarnaast wordt een lagere onttrekking geïntroduceerd voor zeer zuinige auto's. De onttrekking wordt verlaagd naar 14% van de catalogusprijs van de auto, indien de auto een geringe CO₂-uitstoot per kilometer heeft, hetgeen in de praktijk neerkomt op zeer zuinig. Ook indien de werkelijke waarde van het privégebruik hoger is dan 14%, wordt slechts 14% van de catalogusprijs van de auto als onttrekking in aanmerking genomen, omdat anders het doel van deze wijziging, zoals omschreven in het algemeen deel van deze memorie, niet voldoende zou worden gerealiseerd.

Er is gekozen voor een percentage van 14, omdat van dit percentage een voldoende stimulans uitgaat met het oog op het doel van deze wijziging, en dit aan de andere kant recht doet aan het beginsel dat privégebruik een waarde heeft die belast dient te worden.

Er is sprake van een auto met een geringe CO₂-uitstoot indien deze uitstoot niet hoger is dan 95 gram per kilometer bij een auto met een dieselmotor. Bij een auto met een andere motor (benzine; elektro; benzine en elektro; LPG; aardgas) is de norm gesteld op niet meer dan 110 gram per kilometer.

De bewijslast dat aan de norm wordt voldaan, ligt bij de belastingplichtige nu hij belang heeft bij een lager percentage voor de autokostenfictie.

Voorbeelden van benzineauto's met een geringe CO₂-uitstoot zijn de Toyota Prius, Citroën C1, Daihatsu Cuore 1.0 (109), Honda CIVIC Hybride, Peugeot 107 en Toyota Aygo. Een aantal dieselluitvoeringen van de Smart fortwo hebben ook een geringe CO₂-uitstoot.

De officiële specifieke CO₂-uitstoot is de CO₂-uitstoot gemeten overeenkomstig richtlijn 80/1268/EEG. Deze richtlijn regelt voor zowel personen-

auto's als voor bestelauto's hoe de hoogte van de CO₂-uitstoot gemeten wordt. Voor auto's met een affabriek aardgas- of LPG-installatie kunnen volgens de richtlijn twee officiële CO₂-waarden gemeten worden, namelijk één waarbij benzine als brandstof is gehanteerd, en één waarbij aardgas of LPG als brandstof is gehanteerd. In deze gevallen mag worden uitgegaan van de meting die voor een auto op LPG of op aardgas is uitgevoerd. Dit is van belang omdat de CO₂-uitstoot van aardgasauto's circa 20% lager is dan van vergelijkbare benzineauto's en de CO₂-uitstoot van LPG-auto's circa 10% lager is dan van vergelijkbare benzineauto's.

Vanaf 18 januari 2001 zijn alle nieuwe personenauto's voorzien van het energielabel als bedoeld in het Besluit etikettering energiegebruik personenauto's. Op dit label staat onder andere de CO₂-uitstoot vermeld. De CO₂-uitstoot staat ook vermeld op het certificaat van overeenstemming als bedoeld in artikel 6 van richtlijn 70/156/EEG. Dit certificaat van overeenstemming kan worden opgevraagd bij de fabrikant of de importeur. In de praktijk zal doorgaans gebruik worden gemaakt van het CO₂-uitstootgegeven zoals vermeld in de brandstofverbruiksgids die jaarlijks door de Dienst wegverkeer (RDW) wordt uitgegeven.

In artikel VI wordt voor artikel 13bis van de Wet op de loonbelasting 1964 eenzelfde wijziging voorgesteld. In artikel 13bis van de Wet op de loonbelasting 1964 gaat het om de autokostenfictie voor werknemers aan wie door de werkgever ook voor privédoeleinden een auto ter beschikking is gesteld. De bewijslast dat sprake is van een auto met een geringe CO₂-uitstoot ligt daarbij bij de inhoudingsplichtige of, wanneer de werknemer bezwaar maakt tegen de ingehouden loonbelasting, bij de werknemer.

Artikel I, onderdeel C (artikel 3.29c van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Met deze bepaling – die ook voor de vennootschapsbelasting geldt – wordt buiten twijfel gesteld dat indien ten tijde van een investering in een bedrijfsmiddel reeds bekend is dat er omstandigheden zijn die maken dat de bedrijfswaarde lager is dan de gedane investering, het niet mogelijk is om af te waarden tot die lagere bedrijfswaarde. Dit betekent onder andere dat woningcorporaties die ten tijde van het investeren reeds bekend zijn met het feit dat zij op deze investeringen minder dan het gebruikelijke rendement zullen ontvangen (de zogenoemde onrendabele top), dit onderrendement niet naar voren kunnen halen, door afwaardering naar lagere bedrijfswaarde.

Artikel I, onderdeel D (artikel 3.112 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Het percentage in artikel 3.112, vijfde lid, van de Wet IB 2001 wordt aangepast van 1% naar 0,9%. Deze aanpassing is abusievelijk niet meegenomen in de Bijstellingsregeling 2007. Om dit recht te trekken heeft deze wijziging terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2007.

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

Dit onderdeel strekt er toe de aftrek van de standaardpremie voor de zorgverzekering en de inkomensafhankelijke bijdrage met ingang van 1 januari 2008 te laten vervallen. Artikel 6.18 van de Wet IB 2001 geeft nadere regels met betrekking tot de aftrekbaarheid van uitgaven voor genees-, heel- en verloskundige hulp, met inbegrip van farmaceutische en andere hulpmiddelen en vervoer, zoals bedoeld in artikel 6.17, eerste lid, onderdeel a, van de Wet IB 2001. In artikel 6.18, eerste lid, onderdeel b, van de Wet IB 2001 is hiertoe opgenomen voor welk bedrag de premie als bedoeld in paragraaf 3.3 van de Zorgverzekeringswet in aanmerking wordt genomen. Deze premie kan op grond van de huidige regeling in

aftrek worden gebracht voor het bedrag van de standaardpremie, bedoeld in artikel 4 van de Wet op de zorgtoeslag:

- verminderd met de door de belastingplichtige in het desbetreffende kalenderjaar ontvangen of ten gunste van de belastingplichtige verrekenende zorgtoeslag, bedoeld in artikel 2 van de Wet op de zorgtoeslag, waaronder begrepen een voorschot op die zorgtoeslag, en
- vermeerderd met de in dat kalenderjaar door de belastingplichtige terugbetaalde of verrekenende zorgtoeslag, waaronder begrepen een voorschot op die zorgtoeslag, die met toepassing van artikel 26 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen door de Belastingdienst/Toeslagen is teruggevorderd.

Zoals in het algemeen deel van deze memorie is aangegeven, wordt voorgesteld de aftrek voor deze premie per 1 januari 2008 in zijn geheel te laten vervallen. Ook de aftrekbaarheid van de inkomensafhankelijke bijdrage als bedoeld in paragraaf 5.2 van de Zorgverzekeringswet komt volgens dit voorstel te vervallen. Het voorgestelde artikel 6.18, eerste lid, onderdeel b, onder 1° en 2°, van de Wet IB 2001 bepaalt dat genoemde elementen niet in aanmerking worden genomen bij de vaststelling van de buitengewone uitgaven. Ditzelfde geldt voor uitgaven voor naar aard en strekking daarmee overeenkomende buitenlandse regelingen.

Als gevolg van de voorgestelde wijziging van artikel 6.18, eerste lid, onderdeel b, van de Wet IB 2001 zijn de bepalingen in artikel 6.18, zevende lid, achtste lid en negende lid, van de Wet IB 2001 overbodig geworden en kunnen daarom vervallen.

Met het geheel vervallen van de aftrek van de premie als bedoeld in paragraaf 3.3 van de Zorgverzekeringswet, ligt het in de rede dat betalingen die samenhangen met deze premie ook niet langer voor aftrek in aanmerking komen. Dit betreft allereerst de bijdragevervangende belasting voor gemoedsbezwaarden zoals bedoeld in paragraaf 5.5 van de Zorgverzekeringswet. Daarnaast betreft dit de bijdrage als bedoeld in artikel 69 van de Zorgverzekeringswet. Dit is een bijdrage die aan verdragsgerechtigden in rekening wordt gebracht voor het gedeeltelijk in aanmerking komen voor Nederlandse zorg of een vergoeding voor benodigde zorg. De met betrekking tot de bovengenoemde betalingen voorgestelde uitsluiting van aftrek geldt eveneens voor uitgaven voor naar aard en strekking daarmee overeenkomende buitenlandse regelingen. De uitsluiting van voornoemde onderdelen is opgenomen in het voorgestelde artikel 6.18, eerste lid, onderdeel b, 3°, 4° en 5°, van de Wet IB 2001.

Om misverstanden te voorkomen, merken wij op dat de premieaftrek voor aanvullende ziektekostenverzekeringen voor bijvoorbeeld tandartskosten, blijft bestaan. De bepaling in artikel 6.18, eerste lid, onderdeel d, van de Wet IB 2001 blijft in zoverre haar belang behouden.

Bij de formulering van de wettekst is er van uitgegaan dat de wijziging van artikel 6.18 bij het voorstel van wet tot wijziging van de Zorgverzekeringswet en de Wet op de zorgtoeslag houdende vervanging van de no-claimteruggave door een verplicht eigen risico (Kamerstukken II 2006/07, 31 049) vóór de inwerkingtreding van het onderhavige wetsvoorstel kracht van wet heeft.

Artikel 1, onderdeel F (artikel 6.24 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In artikel 6.24, tweede en derde lid, van de Wet IB 2001 is bepaald welk deel van de buitengewone uitgaven niet in aanmerking wordt genomen. De zogenoemde drempel aftrek buitengewone uitgaven wordt in samenhang met de wijziging in artikel 6.18 van de Wet IB 2001 verlaagd (zie ook het algemeen deel van de toelichting).

In het tweede en derde lid zijn de bedragen en het percentage gegeven zoals zij in 2008 daadwerkelijk gaan gelden; er is namelijk reeds rekening gehouden met de inflatiecorrectie per 1 januari 2008.

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

De wijziging in artikel 8.11 van de Wet IB 2001 betreft de verhoging van de arbeidskorting met € 30. Deze verhoging wordt toegepast nadat de inflatiecorrectie per 1 januari 2008 is toegepast.

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

De wijziging in artikel 8.14 van de Wet IB 2001 betreft de verlaging van de combinatiekorting met € 40. Deze verlaging wordt toegepast nadat de inflatiecorrectie per 1 januari 2008 is toegepast.

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

De wijziging in artikel 8.14a van de Wet IB 2001 betreft de verhoging van de aanvullende combinatiekorting met € 35. Deze verhoging wordt toegepast nadat de inflatiecorrectie per 1 januari 2008 is toegepast.

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

De wijziging in artikel 8.17 van de Wet IB 2001 betreft de verhoging van de ouderenkorting met € 100. Deze verhoging wordt toegepast nadat de inflatiecorrectie per 1 januari 2008 is toegepast.

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

De wijziging in artikel 8.18 van de Wet IB 2001 betreft de verlaging van de alleenstaande ouderenkorting met € 25. Deze verlaging wordt toegepast nadat de inflatiecorrectie per 1 januari 2008 is toegepast.

Artikel II

Artikel II, onderdeel A (artikel 3.19 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In samenhang met de wijzigingen van het eigenwoningforfait in artikel 3.112 van de Wet IB 2001 per 1 januari 2009 (zie artikel II, onderdeel C) wordt, eveneens per 1 januari 2009, een wijziging aangebracht in de bijtelling voor privégebruik woning in artikel 3.19, tweede lid, van de Wet IB 2001.

Voorgesteld wordt een hoger percentage (2,35%) ter vaststelling van de bijtelling in te voeren bij een woningwaarde van € 1 mln of meer, maar alleen voor het deel van de waarde dat uitgaat boven € 1 mln. Het bedrag van € 1 mln zal in tegenstelling tot de overige bedragen in de tabel van artikel 3.19, tweede lid, van de Wet IB 2001 jaarlijks worden geïndexeerd; deze indexering vindt voor de eerste keer plaats per 1 januari 2009 (zie artikel XXXI, zevende lid). Het percentage van 2,35% daarentegen zal in tegenstelling tot de overige percentages in voornoemde tabel niet worden geïndexeerd.

In samenhang met de invoering van een verhoogd percentage boven een bedrag van € 1 mln wordt voorgesteld het huidige maximum van € 22 300 van de in aanmerking te nemen onttrekking te laten vervallen. Voorts wordt vanuit het oogpunt van vereenvoudiging voorgesteld het minimum van € 100 bij een woningwaarde tot € 12 500 te laten vervallen. Daarbij is mede van belang dat een woningwaarde tot € 12 500 weinig voorkomt.

Artikel II, onderdeel B (artikel 3.104 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Met de voorgestelde wijziging van artikel 3.104 van de Wet IB 2001 wordt bewerkstelligd dat de vaste vergoedingen voor behandeling of verpleging

(bedoeld voor de bestrijding van kosten van voorzieningen van medisch-sociale aard) die toekomen aan oud-(Indisch) verzetslieden en zeelieden-oorlogsslachtoffers vrij van heffing van loon- en inkomstenbelasting blijven.

Deze wijziging hangt samen met het in artikel VII opgenomen voorstel om de vrijstelling van artikel 11, eerste lid, onderdeel I, van de Wet op de loonbelasting 1964 per 1 januari 2009 te laten vervallen (zie voor de achtergronden hiervan de toelichting bij genoemd artikel).

Op dit moment zijn de bovengenoemde vaste vergoedingen vrijgesteld op grond van een in het beleidsbesluit van 9 februari 2007, nr. CPP2007/284M (Stcrt. nr. 37) opgenomen goedkeuring (paragraaf 2.4), die is gekoppeld aan artikel 11, eerste lid, onderdeel I, van de Wet op de loonbelasting 1964. Met het vervallen van voornoemde bepaling in de Wet op de loonbelasting 1964 komt ook de basis van de goedkeuring te vervallen. Gezien de speciale groep personen aan wie de vergoedingen toekomen en de achtergrond van hun invaliditeit, is voortzetting van een belastingvrijstelling voor deze vergoedingen echter gewenst.

Met de voorgestelde wijziging van artikel 3.104 van de Wet IB 2001 wordt bewerkstelligd dat de bedoelde vaste vergoedingen vrij van heffing van loon- en inkomstenbelasting blijven. De vaste vergoedingen vallen – net als de overige periodieke uitkeringen die op basis van de Wet buitengewoon pensioen 1940–1945, de Wet buitengewoon pensioen Indisch verzet en de Wet buitengewoon pensioen zeelieden-oorlogsslachtoffers worden verstrekt – op grond van het op artikel 34 van de Wet op de loonbelasting 1964 gebaseerde artikel 11 van het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 in beginsel onder de loonbelasting, maar dit geldt op grond van de aanhef van dat artikel alleen voor zover deze uitkeringen tot het belastbare inkomen uit werk en woning in de zin van de Wet IB 2001 behoren.

Door de vaste vergoedingen niet meer te rekenen tot de aangewezen periodieke uitkeringen en verstrekkingen, behoren zij niet meer tot de belastbare periode uitkeringen en verstrekkingen van de inkomstenbelasting en daarmee ook niet meer tot de inkomsten als bedoeld in artikel 11 van het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965. De vrijstelling in de inkomstenbelasting werkt daardoor automatisch door naar de loonbelasting. Naast de bedoelde vaste vergoedingen voor behandeling of verpleging (opgenomen in artikel 3, derde lid, van het Besluit van 21 februari 1972, Stb. 99, tot uitvoering van artikel 11a der Wet buitengewoon pensioen 1940–1945, onderscheidenlijk artikel 3, derde lid, van het Besluit van 25 oktober 1986, Stb. 595, houdende regels betreffende de vergoeding van ziektekosten bedoeld in artikel 15 Wet buitengewoon pensioen Indisch verzet en artikel 9, derde lid, van het Besluit van 22 oktober 1949, Stb. J469, tot vaststelling van een algemene maatregel van bestuur als bedoeld in artikel 3, zesde lid, en in artikel 39 der Wet buitengewoon pensioen zeelieden-oorlogsslachtoffers) kunnen oud-(Indisch) verzetslieden en zeelieden-oorlogsslachtoffers op basis van de in voornoemde besluiten genoemde artikelen ook recht hebben op incidentele vergoedingen voor behandeling of verpleging. Die vergoedingen zijn vanwege hun incidentele karakter niet als periodieke uitkeringen (of andere belastbare inkomsten uit werk en woning) in de zin van de Wet IB 2001 aan te merken. Deze vergoedingen zijn reeds vrij van heffing inkomstenbelasting, zodat hiervoor geen afzonderlijke vrijstelling nodig is.

Artikel II, onderdeel C (artikel 3.112 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Artikel 3.112, eerste lid, van de Wet IB 2001 bepaalt de hoogte van het in aanmerking te nemen eigenwoningforfait. Momenteel wordt vanaf een waarde van € 75 000 eenzelfde percentage van 0,55% als voordeel uit eigen woning in aanmerking genomen, zij het dat er wel een absoluut maximum geldt. Er wordt geen onderscheid gemaakt naar de verschillende waarden van woningen in dit segment. Zo wordt bijvoorbeeld voor

een woning met een waarde van € 80 000 eenzelfde procentueel voordeel in aanmerking genomen als voor een woning met een waarde van € 400 000 en een woning met een waarde van € 800 000. Vanaf een waarde van € 1 mln achten wij dit niet langer gewenst en daarom wordt – mede ingegeven door budgettaire overwegingen – voorgesteld per 1 januari 2009 een hoger percentage (2,35%) ter vaststelling van het eigenwoningforfait in te voeren bij een eigenwoningwaarde van € 1 mln of meer. Deze verhoging geldt echter alleen voor het deel van de waarde dat uitgaat boven € 1 mln.

Het bedrag van € 1 mln zal in tegenstelling tot de overige bedragen in de tabel van artikel 3.112, eerste lid, van de Wet IB 2001 jaarlijks worden geïndexeerd; deze indexering vindt voor de eerste keer plaats per 1 januari 2010 (zie artikel XXXI, zevende lid). Het percentage van 2,35% daarentegen zal in tegenstelling tot de overige percentages in voornoemde tabel niet worden geïndexeerd.

In samenhang met de invoering van een verhoogd percentage boven een bedrag van € 1 mln wordt voorgesteld het huidige maximum van € 9 300 van het in aanmerking te nemen eigenwoningforfait te laten vervallen. Ook voor de voordelen uit eigen woning als bedoeld in artikel 3.111, zesde lid, van de Wet IB 2001 (uitzendsituaties) wordt in artikel 3.112, vijfde lid, van de Wet IB 2001 een overeenkomstige aanpassing van het eigenwoningforfait door middel van een verhoogd percentage van 2,35% voor woningen met een waarde boven € 1 mln ingevoerd. Ook deze verhoging geldt alleen voor het deel van de waarde dat uitgaat boven € 1 mln. Het bedrag van € 1 mln zal met ingang van 1 januari 2010 jaarlijks worden geïndexeerd. Het percentage van 2,35% daarentegen zal niet worden geïndexeerd.

In samenhang met het vervallen van het maximum in artikel 3.112, eerste lid, van de Wet IB 2001 wordt voorgesteld ook in artikel 3.112, vijfde lid, van de Wet IB 2001 het huidige maximum van € 9 300 van het in aanmerking te nemen eigenwoningforfait te laten vervallen.

Zoals in het algemeen deel van de toelichting is aangegeven, wordt in samenhang met de wijziging van het eigenwoningforfait van artikel 3.112, eerste lid, van de Wet IB 2001 – vanwege de koppeling tussen de vaststelling van de percentages van het eigenwoningforfait en de vaststelling van de percentages van de onttrekking voor ondernemers en resultaatgeniekers voor privégebruik woning (artikel 3.19, tweede lid, van de Wet IB 2001, zie artikel II, onderdeel A) en de drempel binnen de persoonsgebonden aftrek van de uitgaven voor monumentenpanden (artikel 6.31, eerste lid, onderdeel a, van de Wet IB 2001, zie artikel II, onderdeel I) – voorgesteld ook in die regelingen een overeenkomstige wijziging aan te brengen. Voor een nadere toelichting op die wijzigingen wordt verwezen naar de toelichtingen op de wijzigingen in de artikelen 3.19 en 6.31 van de Wet IB 2001.

Artikel II, onderdeel D (artikel 3.139 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In artikel 3.139, onderdeel c, van de Wet IB 2001 is bepaald dat als negatieve persoonsgebonden aftrek in aanmerking wordt genomen hetgeen door de belastingplichtige is ontvangen als teruggave van of nagekomen betaling ter zake van buitengewone uitgaven die op grond van afdeling 6.5 in aanmerking zijn genomen, tot ten hoogste het bedrag van de uitgaven die in aftrek zijn gekomen.

In samenhang met het vervallen van de buitengewone uitgaven bij de introductie van een nieuwe regeling, toegespitst op chronisch zieken en gehandicapten, per 1 januari 2009 komt dan ook voornoemde bepaling te vervallen. Immers, wanneer de buitengewone uitgaven niet langer voor aftrek in aanmerking komen, wordt daarmee de teruggave of nabetaaling die betrekking heeft op die buitengewone uitgaven fiscaal irrelevant. Wel van belang blijven die teruggaven of nabetaalingen die betrekking

hebben op de jaren waarin er nog wel aftrek van buitengewone uitgaven bestond. Voor deze categorie wordt een overgangsbepaling voorgesteld (artikel XXVIII). Voor een verdere toelichting wordt verwezen naar de toelichting op dat artikel.

Artikel II, onderdeel E (artikel 6.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In artikel 6.1, tweede lid, van de Wet IB 2001 is een limitatieve opsomming gegeven van hetgeen tot de persoonsgebonden aftrekposten behoort. Ook de buitengewone uitgaven (afdeling 6.5 van de Wet IB 2001) worden als persoonsgebonden aftrekpost aangemerkt. Zoals in het algemeen deel van de toelichting is aangegeven, wordt voorgesteld de aftrek van buitengewone uitgaven vanwege de introductie van een nieuwe regeling, toegepast op chronisch zieken en gehandicapten, per 1 januari 2009 geheel te laten vervallen. De wijziging in artikel 6.1, tweede lid, van de Wet IB 2001 bewerkstelligt dat deze uitgaven dan niet langer als persoonsgebonden aftrekpost worden aangemerkt.

Artikel II, onderdeel F (artikel 6.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In artikel 6.2, vijfde lid, van de Wet IB 2001 is bepaald in welke volgorde de posten die deel uitmaken van de persoonsgebonden aftrek in aanmerking worden genomen. Deze bepaling is destijds bij het Belastingplan 2004 ingevoerd, in samenhang met de invoering van artikel 6.2b van de Wet IB 2001. Nu de aftrek van buitengewone uitgaven per 1 januari 2009 vervalt, wordt artikel 6.2b van de Wet IB 2001 dan overbodig (zie toelichting op artikel II, onderdeel G). Daarmee samenhangend wordt ook artikel 6.2, vijfde lid, van de Wet IB 2001 overbodig. Daarom wordt voorgesteld ook deze bepaling per 1 januari 2009 te laten vervallen.

Artikel II, onderdeel G (artikel 6.2b van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In artikel 6.2b van de Wet IB 2001 is bepaald dat ingeval de verschuldigde belasting nihil bedraagt, de inspecteur op verzoek een voor bezwaar vatbare beschikking afgeeft met betrekking tot de persoonsgebonden aftrek wegens buitengewone uitgaven die in mindering is gekomen op het inkomen. Deze beschikking biedt de belastingplichtige de mogelijkheid in bezwaar en beroep te komen tegen het bedrag van de in aanmerking genomen buitengewone uitgaven. Zonder deze beschikking bestaat die mogelijkheid niet vanwege het ontbreken van een procesbelang. Deze bepaling is van belang bij toepassing van de regeling Tegemoetkoming buitengewone uitgaven (TBU). Nu de aftrek van buitengewone uitgaven – en in samenhang daarmee ook de TBU – per 1 januari 2009 vervalt, wordt deze bepaling overbodig en vervalt. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat de tot en met 2008 geldende bepalingen uiteraard van kracht blijven voor de afwikkeling van de aftrek respectievelijk de tegemoetkoming over de belastingjaren tot en met 2008.

Artikel II, onderdeel H (afdeling 6.5 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In afdeling 6.5 van de Wet IB 2001 is de aftrekbaarheid van buitengewone uitgaven geregeld. Met het vervallen van de aftrek van buitengewone uitgaven per 1 januari 2009, kan dan de gehele afdeling 6.5 van de Wet IB 2001 vervallen. Daarmee vervalt de aftrek voor uitgaven die samenhangen met ziekte, invaliditeit, bevalling, overlijden, arbeidsongeschiktheid en chronische ziekte, ouderdom en adoptie.

Artikel II, onderdeel I (artikel 6.31 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In samenhang met de wijzigingen van het eigenwoningforfait in artikel

3.112 van de Wet IB 2001 (zie artikel II, onderdeel C) wordt een wijziging aangebracht in de drempel voor eigen woning monumentenpanden in box 1 in artikel 6.31, eerste lid, onderdeel a, van de Wet IB 2001.

De koppeling van het eigenwoningforfait en de drempel voor de aftrek van uitgaven voor monumentenpanden voor eigen woning monumenten is hierin gelegen dat het percentage en de drempel zijn gerelateerd aan de hoogte van het percentage van het eigenwoningforfait. Vanwege die relatie ligt het voor de hand met het vervallen van het maximum binnen het eigenwoningforfait ook het maximum binnen de drempel voor eigen woning monumentenpanden te laten vervallen.

Voorts wordt vanuit het oogpunt van vereenvoudiging voorgesteld het minimum in de drempel van € 100 te laten vervallen. Daarbij is mede van belang dat reeds bij een geringe waarde van een monumentenpand de procentuele drempel hoger ligt dan € 100. Het minimum van € 100 is daarmee weinig effectief.

Artikelen II, onderdeel J, en III, onderdeel D (artikelen 8.9 en 10.6a van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Bij de vaststelling van de omvang van in aanmerking te nemen heffingskortingen geldt als hoofdregel dat deze in totaal niet op een hoger bedrag wordt vastgesteld dan de inkomensheffing die zonder toepassing van de heffingskortingen verschuldigd zou zijn; de toepassing van een heffingskorting kan in zoverre derhalve nooit tot een uitbetaling via een negatieve aanslag leiden. Op die hoofdregel is in artikel 8.9 een uitzondering geformuleerd en wel voor het geval dat de belastingplichtige in het kalenderjaar gedurende meer dan zes maanden een partner heeft die zelf een «overschot» heeft aan inkomensheffing. In dat geval kunnen bepaalde heffingskortingen wel leiden tot een negatieve aanslag en wel maximaal tot het overschot aan inkomensheffing van de partner. In het spraakgebruik wordt naar deze bepaling wel verwezen met de oneigenlijke (vermoedelijk uit het tot en met 2000 geldende regime voortkomende) term: de overdraagbaarheid van de algemene heffingskorting.

In het Coalitieakkoord is opgenomen dat de «overdraagbaarheid van de algemene heffingskorting» geleidelijk in twintig jaar met 5%-punt per jaar wordt verminderd. In het kader van de houdbaarheid van de AOW wordt voorgesteld de afbouw te versnellen, zodat nu de uitbetaling van de heffingskorting in 15 jaar wordt afgebouwd met 6 2/3%-punt per jaar. Zoals toegelicht in het algemeen deel van deze memorie, is het technisch niet mogelijk deze geleidelijke vermindering al in 2008 te laten ingaan. Het eerste jaar waarin dit wel mogelijk is, is 2009. Om die reden wordt met ingang van 2009 de uitbetaling van de algemene heffingskorting vermindert met het eerder genoemde percentage. De jaren daarna groeit elk jaar de vermindering met 6 2/3%-punt, zodat met ingang van 2023 er geen «overdraagbaarheid» meer is.

Deze beperking van uitbetaling is van toepassing op degenen die na 1971 zijn geboren en geen kinderen hebben in de leeftijd van 0 tot en met 5 jaar. De beperking geldt derhalve niet voor belastingplichtigen die zijn geboren voor 1972. En de beperking geldt ook niet voor belastingplichtigen geboren na 1971 (hierna de nieuwe generatie) zolang zij nog een kind onderhouden van jonger dan 6 jaar.

De nieuwe regel, te weten dat de algemene heffingskorting geleidelijk niet meer via een negatieve aanslag wordt uitbetaald, is verwoord in het nieuwe eerste lid van artikel 8.9 van de Wet IB 2001. In 2009 kan volgens deze nieuwe regel nog maximaal 93 1/3% van de algemene heffingskorting via een negatieve aanslag worden uitbetaald. In 2010 en de jaren daarna neemt de vermindering elk jaar met 6 2/3%-punt toe, zodat in 2010 het percentage 86 2/3 wordt, in 2011 het percentage 80 wordt, enz. Deze aflopende reeks komt tot stand met behulp van een jaarlijkse bijstelling op de voet van het nieuwe artikel 10.6a (artikel III, onderdeel D).

De uitzondering op de nieuwe regel die wordt voorgesteld voor de generatie geboren vóór 1972 en de nieuwe generatie met jonge kinderen, is verwoord in het nieuwe tweede lid van artikel 8.9. Op grond van deze bepaling blijft voor deze groep alles bij het oude. Met andere woorden de algemene heffingskorting kan nog steeds tot 100% via een negatieve aanslag worden uitbetaald, mits uiteraard de partner een voldoende overschot heeft aan inkomensheffing. Zowel voor de generatie geboren vóór 1972 als voor de nieuwe generatie, ook zonder jonge kinderen kan de arbeidskorting, de combinatiekorting, de aanvullende combinatiekorting, de ouderschapsverlofkorting en de levensloopverlofkorting nog steeds wel (voor 100%) via een negatieve aanslag worden uitbetaald. Ook daarbij geldt uiteraard de voorwaarde dat de partner een voldoende overschot heeft aan inkomensheffing.

Bij de vormgeving van deze maatregel is rekening gehouden met de beoogde afschaffing van de kinderkorting per 1 januari 2008 (wetsvoorstel houdende regels inzake de aanspraak op een inkomensafhankelijke financiële bijdrage in de kosten van kinderen (Kamerstukken II 2006/07, 30 912). Hierna wordt de beperking van de uitbetaling van de algemene heffingskorting aan de hand van een gestileerd voorbeeld geïllustreerd.

De minstverdienende partner heeft loon uit dienstbetrekking van € 5 000. Bij een tarief van 33,65% bedraagt de te betalen belasting exclusief de heffingskortingen € 1 683 (cijfers 2007). Deze belastingplichtige heeft in beginsel recht op de algemene heffingskorting van € 2 043 en de arbeidskorting van € 88. Totaal komt dit uit op een gecombineerde heffingskorting van € 2 131. Hiervan kan € 1 683 worden verrekend via de eigen heffing, het restant van € 448 wordt in 2008 uitbetaald voor zover de meest verdienende partner voldoende inkomensheffing betaalt.

Vanaf het kalenderjaar 2009 wordt voor de berekening van het uit te betalen bedrag de hoogte van de algemene heffingskorting met 6 2/3% van € 2 043 beperkt waardoor de uitbetaling € 136 lager uitkomt, dus € 448 minus € 136 is € 312.

Artikel II, onderdeel K (artikel 8.10 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De wijziging van artikel 8.10 van de Wet IB 2001 betreft de verlaging per 1 januari 2009 van het bedrag van de algemene heffingskorting tot € 2 064.

Artikel II, onderdeel L (artikel 8.11 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Deze wijziging betreft per 1 januari 2009 in de eerste plaats een aanpassing van de omvang van de arbeidskorting waardoor deze meer de vorm krijgt van een Earned Income Tax Credit. Op de achtergrond is in het algemeen deel van deze memorie uitgebreid ingegaan.

Bij de huidige vormgeving neemt de omvang van de arbeidskorting toe tot een bepaald inkomen (cijfer 2007: € 18 381) en blijft daarna een vast bedrag. Volgens het voorstel wordt het vaste bedrag vanaf een hoger inkomen (cijfer 2009: € 40 000) geleidelijk weer verlaagd tot een lager gelegen vast bedrag. Dat hogere inkomen vanaf waar het vaste bedrag geleidelijk wordt verlaagd is gesteld op 108% van 225% van het twaalfvoud van het wettelijk minimumloon per maand (naar het niveau per 1 januari van elk kalenderjaar). De verlaging bedraagt voor 2009 maximaal € 32.

Het nieuwe element in de regeling van de arbeidskorting – de geleidelijke verlaging met € 32 vanaf een bepaald inkomen – is verwoord in artikel 8.11, tweede lid, tweede volzin, onderdeel c.

Volgens de huidige regeling bedraagt bij een inkomstenbelastingplichtige die ook aan de loonbelasting onderworpen inkomsten geniet de arbeids-

korting ten minste het bedrag dat hij in de loonbelasting aan arbeidskorting heeft genoten met als maximum het hiervoor bedoelde vaste bedrag. Dit element van de regeling van de arbeidskorting wordt beperkt tot situaties waarin de arbeidskortingsgrondslag minder bedraagt dan het bedrag waarbij de geleidelijke vermindering van het vaste bedrag begint. Zonder deze beperking zou namelijk de geleidelijke afnemings werken voor belastingplichtigen die meer dan één dienstbetrekking hebben, met bij elke dienstbetrekking een loon van minder dan € 40 000 (cijfer 2009) maar in totaal van meer dan dat bedrag.

Opgemerkt wordt dat de in artikel 8.11 opgenomen bedragen en percentages bij het begin van het kalenderjaar 2009 nog wijziging zullen ondergaan vanwege de inflatiebijstelling op de voet van de artikelen 10.1 en 10.7.

Artikel II, onderdeel M (artikel 8.14a van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De met ingang van 2009 voorgestelde wijziging van de in artikel 8.14a van de Wet IB 2001 opgenomen aanvullende combinatiekorting, bewerkstelligt dat die heffingskorting voor een deel inkomensafhankelijk wordt. Het inkomensafhankelijke deel wordt berekend over het gezamenlijke bedrag van hetgeen met tegenwoordige arbeid is genoten als winst uit één of meer ondernemingen, loon en resultaat uit één of meer werkzaamheden. Om praktische redenen wordt voor dit begrip verwezen naar de arbeidskortingsgrondslag van artikel 8.11, tweede lid. Vanaf de voor het recht op de combinatiekorting geldende inkomensgrens (artikel 8.14, eerste lid, onderdeel a) van € 4 542, zoals dat bedrag zal luiden na de inflatiebijstelling per 1 januari 2008, wordt het vaste bedrag van de aanvullende combinatiekorting van € 711 (cijfer 2008) verhoogd met 3,1% van de arbeidskortingsgrondslag voorzover die meer bedraagt dan € 4 542, met dien verstande dat de totale korting niet meer kan bedragen dan € 815. Dit maximum wordt bereikt bij een verzamelinkomen van € 7 896. Bij een verzamelinkomen van meer dan € 7 896 geldt dus weer een vast bedrag. Voor de achtergrond van deze wijziging van de aanvullende combinatiekorting wordt verwezen naar het algemeen deel van deze memorie. Opgemerkt wordt dat de genoemde bedragen niet de bedragen zijn die in 2009 daadwerkelijk zullen gaan gelden. Per 1 januari 2009 zullen deze bedragen op de voet van artikel 10.1 van de Wet IB 2001 nog worden bijgesteld vanwege inflatie.

Artikel II, onderdeel N (artikel 10.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In artikel 10.1 van de Wet IB 2001 is de aanpassing van bedragen met de jaarlijkse inflatiecorrectie geregeld voor de in dit artikel genoemde bepalingen.

Met het vervallen van de aftrek van buitengewone uitgaven van afdeling 6.5 van de Wet IB 2001 per 1 januari 2009 kan dan de verwijzing naar artikelnummers binnen deze afdeling vervallen.

De wijziging houdt voorts verband met de in artikel II, onderdeel L, opgenomen wijzigingen van artikel 8.11. In de eerste plaats is de verwijzing naar onderdelen van artikel 8.11 aangepast aan de gewijzigde redactie van het tweede lid van dat artikel. Verder is het bedrag van de maximale afbouw van de arbeidskorting – € 32 – uit artikel 8.11, tweede lid, onderdeel c, onder de werking van de inflatiecorrectie gebracht.

Ten slotte wordt met deze wijziging de algemene heffingskorting van artikel 8.10 van de Wet IB 2001 per 1 januari 2009 uit de indexeringsbepaling van artikel 10.1 van de Wet IB 2001 gehaald. Met ingang van 1 januari 2012 wordt de algemene heffingskorting weer opgenomen in de indexeringsbepaling (artikel V).

Artikel II, onderdeel O (artikel 10.3 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De indexeringsbepalingen van artikel 10.3 van de Wet IB 2001 zijn aangepast aan de voorgestelde wijzigingen van de artikelen 3.19 en 3.112 van de Wet IB 2001. Omdat de maximumbedragen van de bijtelling voor privé-gebruik woning van artikel 3.19, tweede lid, van de Wet IB 2001 en van het eigenwoningforfait van artikel 3.112, eerste en vijfde lid, van de Wet IB 2001 komen te vervallen, kunnen ook de bepalingen die betrekking hebben op de indexering van deze bedragen vervallen.

In het aangepaste tweede lid is bepaald dat het nieuw ingevoerde bedrag van de woningwaarde respectievelijk eigenwoningwaarde waarboven ingevolge het voorstel het verhoogde percentage van de bijtelling privé-gebruik woning respectievelijk het eigenwoningforfait geldt, jaarlijks wordt aangepast aan de hand van de tabelcorrectiefactor van artikel 10.2 van de Wet IB 2001, welke is afgeleid van de consumentenprijsindex. In het nieuwe derde lid is de aanpassing geregeld van de percentages van de bijtelling privégebruik woning en van het eigenwoningforfait voor woningwaarden respectievelijk eigenwoningwaarden tussen € 75 000 en € 1 000 000. Inhoudelijk is deze aanpassing niet gewijzigd ten opzichte van 2007.

De wijzigingen van het zesde tot en met achtste lid (nieuw) betreffen tekstuele aanpassingen in verband met de wijzigingen in de tabellen van artikel 3.19, tweede lid, en artikel 3.112, eerste lid, van de Wet IB 2001. In het nieuwe negende lid is aangegeven hoe het in de derde kolom van artikel 3.19, tweede lid, en artikel 3.112, eerste lid, van de Wet IB 2001 eerstvermelde bedrag wordt berekend.

Artikel II, onderdeel P (artikel 10.4 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De indexeringsbepaling van artikel 10.4 van de Wet IB 2001 is aangepast aan de wijzigingen van artikel 6.31 van de Wet IB 2001. Omdat het in dat artikel genoemde bedrag vervalt, kunnen de bepalingen die betrekking hebben op de indexering van dat bedrag vervallen.

Artikel II, onderdeel Q (artikel 10.5 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Artikel 10.5, eerste lid, van de Wet IB 2001 is aangepast. De afronding van de volgens de artikelen 10.3 en 10.4 van de Wet IB 2001 berekende percentages blijft ongewijzigd. Het bedrag van de woningwaarde respectievelijk de eigenwoningwaarde waarboven het verhoogde percentage van de bijtelling privégebruik woning respectievelijk het eigenwoningforfait geldt, wordt na indexering afgerond op een veelvoud van € 10 000. De afronding van de in de derde kolom van artikel 3.19, tweede lid, en artikel 3.112, eerste lid, van de Wet IB 2001 eerstvermelde bedrag hoeft niet te worden geregeld. Door de afronding van het nieuwe hoge bedrag van de woningwaarde respectievelijk eigenwoningwaarde op een veelvoud van € 10 000 en de afronding van de percentages op een veelvoud van 0,05% resulteert voor genoemde bedragen een afronding op een veelvoud van € 5.

Artikel II, onderdeel R (artikel 10.7 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Deze wijziging houdt verband met de in artikel II, onderdeel L, opgenomen wijzigingen van artikel 8.11. In het eerste lid van onderdeel R wordt de inkomensgrens van € 40 000 waar de afbouw van de arbeidskorting begint onder de werking van artikel 10.7 gebracht. In het tweede en vijfde lid wordt het bedrag van € 485 (cijfer 2008) verhoogd tot € 617. Dit is het bedrag waarmee het fiscale equivalent van 108% van het wettelijke minimumloon wordt verhoogd tot het inkomensniveau waarbij het bedrag van de arbeidskorting het maximum bereikt. In het vierde lid van onderdeel R is een nieuw vijfde lid van artikel 10.7 opgenomen waarin de jaarlijkse

aanpassing van de inkomensgrens van € 40 000 (begin van de afbouw) is geregeld. De overige wijzigingen betreffen aanpassingen in verwijzingen naar artikel 8.11 en andere leden van artikel 10.7.

Artikel III

Artikel III, onderdeel A (artikel 8.10 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De wijziging van artikel 8.10 van de Wet IB 2001 betreft de verlaging per 1 januari 2010 van het bedrag van de algemene heffingskorting tot € 2 054.

Artikel III, onderdeel B (artikel 8.11 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In dit onderdeel is in de eerste plaats een verhoging van bedragen van de arbeidskorting per 1 januari 2010 opgenomen. Het bedrag van de arbeidskorting wordt verhoogd met € 30. Aangezien de verhoging beoogd is geheel ten goede te komen aan de lagere inkomens stijgt ook het maximale bedrag van de afbouw van de arbeidskorting met € 30. Voor de achtergrond van deze verhogingen wordt verwezen naar het algemeen deel van deze memorie.

Artikel III, onderdeel C (artikel 8.14a van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Het maximumbedrag van de inkomensafhankelijke aanvullende combinatiekorting wordt voor het jaar 2010 verhoogd met € 135. Voor de achtergrond van deze verhoging wordt verwezen naar het algemeen deel van deze memorie.

Artikel III, onderdeel D (artikel 10.6a van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Dit onderdeel is toegelicht bij de in artikel II, onderdeel J, opgenomen wijziging van artikel 8.9 van de Wet IB 2001.

Artikel III, onderdeel E (artikel 10.7 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In dit onderdeel wordt het bedrag verhoogd waarmee het fiscale equivalent van 108% van het wettelijke minimumloon wordt verhoogd tot het inkomensniveau waarbij het bedrag van de arbeidskorting het maximum bereikt. De verhoging bedraagt € 124. Voor de achtergrond van deze verhoging wordt verwezen naar het algemeen deel van deze memorie.

Artikel IV

Artikel IV, onderdeel A (artikel 8.10 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De wijziging van artikel 8.10 van de Wet IB 2001 betreft de verlaging per 1 januari 2011 van het bedrag van de algemene heffingskorting tot € 2 043.

Artikel IV, onderdeel B (artikel 8.11 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In dit onderdeel is een verhoging van bedragen van de arbeidskorting per 1 januari 2011 opgenomen. Het bedrag van de arbeidskorting wordt verhoogd met € 60. Aangezien de verhoging alleen ten goede dient te komen aan de lagere inkomens stijgt ook het maximale bedrag van de afbouw van de arbeidskorting met € 60. Voor de achtergrond van deze verhogingen wordt verwezen naar het algemeen deel van deze memorie.

Artikel IV, onderdeel C (artikel 8.14a van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Het maximumbedrag van de inkomensafhankelijke aanvullende combinatiekorting wordt voor het jaar 2011 verhoogd met € 585. Voor de achtergrond van deze verhoging wordt verwezen naar het algemeen deel van deze memorie.

Artikel IV, onderdeel D (artikel 10.7 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In dit onderdeel wordt het bedrag verhoogd waarmee het fiscale equivalent van 108% van het wettelijke minimumloon wordt verhoogd tot het inkomensniveau waarbij het bedrag van de arbeidskorting het maximum bereikt. De verhoging bedraagt € 247. Voor de achtergrond van deze verhoging wordt verwezen naar het algemeen deel van deze memorie.

Artikel V

Artikel V (artikel 10.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Met deze wijziging wordt de algemene heffingskorting van artikel 8.10 van de Wet IB 2001 per 1 januari 2012 weer opgenomen in de indexeringsbepaling van artikel 10.1 van de Wet IB 2001.

Artikel VI

Artikel VI, onderdeel A (artikel 13bis van de Wet op de loonbelasting 1964)

Voor een toelichting op de wijziging van artikel 13bis van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964) wordt verwezen naar de toelichting op de wijziging van artikel 3.20 van de Wet IB 2001, zoals opgenomen in artikel I, onderdeel B.

Artikel VI, onderdeel B (artikel 20a van de Wet op de loonbelasting 1964)

De wijziging in de tabel van artikel 20a van de Wet LB 1964 komt overeen met de wijziging van de tabel per 2008 van artikel 2.10 van de Wet IB 2001.

Artikel VI, onderdeel C (artikel 22a van de Wet op de loonbelasting 1964)

De wijziging in artikel 22a van de Wet LB 1964 betreft de verhoging van de arbeidskorting met € 30. Deze verhoging wordt toegepast nadat de zogenoemde automatische inflatiecorrectie per 1 januari 2008 is toegepast.

Artikel VI, onderdeel D (artikel 22b van de Wet op de loonbelasting 1964)

De wijziging in artikel 22b van de Wet LB 1964 betreft de verhoging van de ouderenkorting met € 100. Deze verhoging wordt toegepast nadat de inflatiecorrectie per 1 januari 2008 is toegepast.

Artikel VI, onderdeel E (artikel 22c van de Wet op de loonbelasting 1964)

De wijziging in artikel 22c van de Wet LB 1964 betreft de verlaging van de alleenstaande ouderenkorting met € 25. Deze verlaging wordt toegepast nadat de inflatiecorrectie per 1 januari 2008 is toegepast.

Artikel VII

Artikel VII, onderdeel A (artikel 11 van de Wet op de loonbelasting 1964)

In artikel 11, eerste lid, onderdeel I, van de Wet LB 1964 is opgenomen dat

niet tot het loon behoren, uitkeringen en verstrekkingen die dienen tot dekking van op de werknemer drukkende kosten ter zake van ziekte, invaliditeit en bevalling, behoudens vergoedingen ter zake van premies en bijdragen voor ziektekostenregelingen, uitkeringen en verstrekkingen die naar aard en omvang overeenkomen met prestaties als bedoeld bij of krachtens artikel 11 van de Zorgverzekeringswet.

In samenhang met het vervallen in de inkomstenbelasting van de aftrek van buitengewone uitgaven per 1 januari 2009, vervalt voornoemde bepaling in de Wet LB 1964. Immers, wanneer de uitgaven voor ziekte, invaliditeit en bevalling niet langer in de inkomstenbelasting voor aftrek in aanmerking komen, vervalt de reden vergoedingen en verstrekkingen voor die uitgaven door de werkgever als vrijgesteld loon aan te merken.

Artikel VII, onderdeel B (artikel 18a van de Wet op de loonbelasting 1964)

Met de vervanging van de term «loon» in artikel 18a, derde lid, van de Wet LB 1964 door de term «pensioengevend loon», wordt dit artikel onderdeel in overeenstemming gebracht met de overige onderdelen van artikel 18a van de Wet LB 1964. Tevens wordt hiermee voorkomen dat onduidelijkheid ontstaat met betrekking tot de vraag of de voorgestelde maximering van het pensioengevend loon in het nieuwe artikel 18ga van de Wet LB 1964 ook geldt voor de pensioenopbouw bij toepassing van een beschikbarepremieregeling.

Met de wijziging van het derde lid is verder geen inhoudelijke wijziging beoogd.

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

Met deze wijziging wordt bereikt dat de fiscale facilitering van pensioenen door middel van de omkeerregel (aanspraken vrijgesteld, uitkeringen belast) alleen nog wordt verleend indien het inkomen dat als basis dient voor de pensioenopbouw – het pensioengevend loon – maximaal € 185 000 bedraagt. Indien pensioen wordt opgebouwd over een hoger inkomen zal – ingeval geen gebruik wordt gemaakt van de in artikel 18, derde lid, van de Wet LB 1964 opgenomen mogelijkheid tot splitsing van de pensioenaanspraak – de volledige aanspraak worden belast (waarna deze de box-1-sfeer verlaat en overgaat naar box 3). Indien voldaan wordt aan de voorwaarden van splitsing van artikel 18, derde lid, van de Wet LB 1964, wordt alleen het deel van de pensioenopbouw dat ziet op het pensioengevend loon boven de € 185 000 belast en wordt alleen de waarde van dit deel van de aanspraak vervolgens overgeheveld naar box 3.

Het bedrag van € 185 000 is inclusief de AOW-franchise, zodat in alle gevallen maximaal kan worden uitgegaan van het bedrag van € 185 000 (dus onafhankelijk van de hoogte van de feitelijk toegepaste franchise). Dit kan met het volgende voorbeeld worden geïllustreerd, waarbij wordt uitgegaan van de franchisemethode:

Stel werknemer X heeft een salaris van € 200 000 en de ingevolge artikel 18a, achtste lid, van de Wet LB 1964 minimaal toe te passen AOW-franchise bedraagt € 12 000 (de AOW-uitkering die wordt ingebouwd is dan € 8 400). In dat geval bedraagt de maximaal in aanmerking te nemen pensioengrondslag: € 185 000 minus € 12 000 = € 173 000.

Stel de werkgever hanteert een hogere AOW-franchise dan de ingevolge artikel 18a, achtste lid, van de Wet LB 1964 minimaal toe te passen AOW-franchise, bijvoorbeeld een AOW-franchise van € 17 000; in dat geval bedraagt de pensioengrondslag € 185 000 minus € 17 000 = € 168 000.

In beide gevallen, dus onafhankelijk van de hoogte van de toegepaste

AOW-franchise, is het pensioengevend loon dus (maximaal)
€ 185 000.

Bij dienstbetrekkingen in deeltijd wordt het maximumbedrag aan pensioengevend loon verminderd overeenkomstig de deeltijdfactor. Stel dus dat een werknemer twee deeltijdbetrekkingen heeft, bij werkgever X werkt hij voor 50% en bij werkgever Y voor 25%; dan bedraagt zijn maximumbedrag aan pensioengevend loon bij werkgever X: 50% van € 185 000 = € 92 500, en bij werkgever Y: 25% van € 185 000 = € 46 250.

De inwerkingtreding van deze bepaling per 1 januari 2009 betekent dat na die datum ook geen backservice meer mogelijk is over de jaren vóór 2009 voorzover die backservice betrekking heeft op loonstijgingen na 1 januari 2009 boven een loon van € 185 000. Stel een werknemer heeft op 31 december 2008 een pensioengevend loon van € 150 000 in een eindloonregeling en in 2010 stijgt zijn salaris naar € 250 000, dan kan hij ook over de jaren vóór 2009 alleen nog backservicerechten krijgen over het verschil tussen € 185 000 en € 150 000. Backservice die betrekking heeft op loonstijgingen boven € 185 000 die hebben plaatsgevonden vóór 2009 is uiteraard nog wel (fiscaal gefacilieerd) mogelijk. Dit volgt ook uit artikel 38b van de Wet LB 1964. Ook in het verleden, dus vóór 1 januari 2009, reeds opgebouwde pensioenaanspraken – ook voor zover deze zijn gebaseerd op een hoger pensioengevend loon dan € 185 000 – worden uiteraard gerespecteerd.

Op grond van het tweede lid wordt het bedrag van het maximale pensioengevend loon jaarlijks geïndexeerd overeenkomstig de tabelcorrectiefactor van artikel 10.2 van de Wet IB 2001. Daarbij zal worden afgerond op gehele getallen.

Artikel VII, onderdeel D (artikel 22 van de Wet op de loonbelasting 1964)

De wijziging in deze bepaling is toegelicht in de toelichting op artikel II, onderdeel K.

Artikel VIII

Artikel VIII, onderdeel A (artikel 22 van de Wet op de loonbelasting 1964)

De wijziging in deze bepaling is toegelicht in de toelichting op artikel II, onderdeel K.

Artikel IX

Artikel IX, onderdeel A (artikel 22 van de Wet op de loonbelasting 1964)

De wijziging in deze bepaling is toegelicht in de toelichting op artikel II, onderdeel K.

Artikelen VII, onderdeel E, VIII, onderdeel B, en IX, onderdeel B (artikel 22a van de Wet op de loonbelasting 1964)

De wijzigingen in artikel 22a van de Wet LB 1964 betreffen de aanpassingen in de arbeidskorting zoals die geldt voor de toepassing van de loonbelasting. De aanpassingen corresponderen met de aanpassingen in de arbeidskorting voor de inkomstenbelasting voor de jaren 2009, 2010 en 2011. Voor de toelichting op deze wijzigingen wordt verwezen naar de toelichting op de wijziging van artikel 8.11 van de Wet IB 2001.

Artikel X

Artikel X, onderdelen A, B en D (artikelen 2, 4 en 9 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

In artikel 2, eerste lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) zijn de binnenlandse belastingplichtigen opgenomen. Voor woningcorporaties geldt een wettelijk voorgeschreven rechtsvorm van stichting of vereniging. Stichtingen en verenigingen zijn onderworpen aan vennootschapsbelasting voor zover ze een onderneming drijven. Wanneer alleen de subjectieve vrijstelling voor woningcorporaties zou komen te vervallen, betekent dit dat voor iedere woningcorporatie afzonderlijk beoordeeld zou moeten worden of zij één of meerdere ondernemingen drijft. Dit zou kunnen leiden tot (langdurige) discussies en onzekerheid. In zijn algemeenheid kan het geheel van de activiteiten van woningcorporaties beschouwd worden als onderneming. Daarom is er voor gekozen de woningcorporatie (de toegelaten instelling) als zodanig als belastingplichtig aan te merken.

In het eerste lid is daartoe een nieuw onderdeel opgenomen (onderdeel d) waarin de toegelaten instellingen als bedoeld in de Woningwet zijn opgenomen. Het vijfde lid is eveneens uitgebreid met de toegelaten instellingen. Door deze aanpassingen in artikel 2, eerste en vijfde lid, wordt bereikt dat woningcorporaties, ingeval zij toegelaten instellingen zijn, ongeacht hun rechtsvorm belastingplichtig zijn en geacht worden met hun gehele vermogen een onderneming te drijven. De aanpassingen in de artikelen 4 en 9 vloeien voort uit de voorgestelde uitbreiding van artikel 2.

Artikel X, onderdeel C (artikel 5 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Om woningcorporaties onder de heffing van vennootschapsbelasting te brengen komt de vrijstelling zoals die in artikel 5, eerste lid, onderdeel d, van de Wet Vpb 1969 is opgenomen, te vervallen. Dit betekent ook dat de vrijstelling voor gelijkgestelden, zoals die in dat artikel is opgenomen, komt te vervallen.

Artikel X, onderdeel E (artikel 33 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Als gevolg van de overgang van de onbelaste naar de belaste sfeer kan het zijn dat woningcorporaties op de openingsbalans goodwill of andere immateriële activa op willen nemen die in de onbelaste periode zijn opgebouwd. Door afschrijving daarop zouden woningcorporaties een voordeel hebben ten opzichte van andere bedrijven die al aan de vennootschapsbelasting onderworpen zijn. Daarom is in artikel 33 van de Wet Vpb 1969 een nieuw tweede lid opgenomen waardoor de bepalingen van artikel 33 ten aanzien van immateriële activa eveneens van toepassing worden op toegelaten instellingen wanneer zij van de onbelaste naar de belaste sfeer gaan.

Artikel XI

Artikel XI, onderdeel A (artikel 1 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Onderdeel A voegt een nieuwe belasting toe aan de opsomming van belastingen die krachtens de Wet belastingen op milieugrondslag (Wbm) worden geheven, namelijk een verpakkingenbelasting (artikel 1, onderdeel g). Artikel 1, onderdeel f, is gereserveerd voor de nieuwe vliegbelasting per 1 juli 2008 (zie hierna).

Artikel XI, onderdeel B (artikel 18 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

De wijziging van artikel 18, tweede lid, onderdeel a, van de Wbm strekt ertoe shredderafval onder het hoge tarief van de afvalstoffenbelasting te brengen.

Artikel 18, tweede lid, onderdeel a, van de Wbm bepaalt tevens dat het lage tarief van de afvalstoffenbelasting geldt voor afvalstoffen die uitsluitend bestaan uit de categorieën van afvalstoffen genoemd in artikel 1, eerste lid, onder 17, van het Besluit stortplaatsen en stortverboden afvalstoffen (Bssa). Artikel 1, eerste lid, onder 17, van het Bssa ziet op: shredderafval, afkomstig van de verwerking van afvalstoffen behorende tot de categorieën 11 of 16 van het Bssa. In de bedoelde categorieën 11 en 16 van het Bssa worden de volgende soorten afvalstoffen genoemd: koel- of vriesapparatuur, verwarmingsapparatuur, warmwaterapparatuur, was- of wasdroogapparatuur, apparatuur voor koken, bakken of braden, geluidsapparatuur, beeldontvangstapparatuur, computers, papierbedrukkende apparatuur, telecommunicatie-apparatuur, elektrische of elektronische oplaadapparatuur, elektrische of elektronische keukenapparatuur, elektrisch of elektronisch gereedschap, andere elektrische of elektronische huishoudelijke apparatuur en autowrakken of onderdelen daarvan. Artikel 1, eerste lid, punt 17, van het Bssa is nog niet in werking getreden. De reden hiervan is dat wegens het ontbreken van verwerkingscapaciteit er tot op heden geen stortverbod voor shredderafval is ingesteld. Door in artikel 18, tweede lid, onderdeel a, van de Wbm niet langer te verwijzen naar punt 17 van artikel 1, eerste lid, van het Bssa, is in verband met het storten van shredderafval niet langer het lage maar het hoge tarief van de afvalstoffenbelasting verschuldigd.

Artikel XI, onderdeel C (artikel 36c van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Op grond van de Wbm is de levering van elektriciteit via een aansluiting aan een gebruiker belast met energiebelasting (EB). Degene die de levering verricht (de leverancier) is belastingplichtig voor de EB. Deze leverancier moet aangifte doen van de totale hoeveelheid elektriciteit die hij heeft geleverd aan een gebruiker. Elektriciteit die een gebruiker heeft opgewekt door middel van hernieuwbare energiebronnen (duurzaam opgewekte elektriciteit), wordt niet aangemerkt als levering van elektriciteit en is daarom niet belast met EB.³⁵ Het komt voor dat de gebruiker die duurzaam elektriciteit opwekt deze elektriciteit invoedt op het distributienet omdat hij deze elektriciteit zelf niet direct kan verbruiken. Bij kleinverbruikers beschikt een leverancier doorgaans alleen over de gesaldeerde gegevens van de aan deze gebruiker geleverde elektriciteit (levering minus invoeding) terwijl hij aangifte moet doen van de werkelijk geleverde hoeveelheid elektriciteit. Om het mogelijk te maken aangifte te doen voor de gesaldeerde hoeveelheid elektriciteit zal de verschuldigde EB in een dergelijk geval worden berekend over het positieve saldo van de aan het net onttrokken elektriciteit verminderd met de op het net ingevoede elektriciteit.

Om aan te sluiten bij de bestaande regelgeving en praktijk wordt hierbij verwezen naar artikel 31c, tweede lid, en artikel 95c, derde lid, van de Elektriciteitswet 1998. Hierdoor blijft de mogelijkheid van saldering beperkt tot situaties waarin de leverancier slechts beschikt over gesaldeerde meterstanden dan wel een redelijke vergoeding betaalt voor de elektriciteit die de gebruiker op het net heeft ingevoerd. De saldering blijft voorts beperkt tot elektriciteit die via een en dezelfde aansluiting wordt onttrokken en ingevoerd. De belastbare hoeveelheid elektriciteit wordt op nihil gesteld indien de hoeveelheid duurzaam opgewekte elektriciteit die een gebruiker op het net heeft ingevoerd in een periode waarover EB

³⁵ Zoals bepaald in artikel 36c, vijfde lid, onderdeel a, van de Wbm.

wordt berekend groter is dan de via de aansluiting aan hem geleverde hoeveelheid elektriciteit.

Via de andere wijziging in dit artikel wordt artikel 36c van de Wbm aangepast aan het invoegen van een lid na het derde lid van artikel 36e van de Wbm.

Artikel XI, onderdelen D, E en F (artikelen 36e, 36h en 36j van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Via de wijzigingen in dit artikel worden de artikelen 36e, 36h en 36j van de Wbm aangepast aan het invoegen van een lid na het derde lid van artikel 36c van de Wbm.

Artikel XI, onderdeel G (artikelen 36s tot en met 36sh van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Hoofdstukken Vb en Vc van de Wet belastingen op milieugrondslag

In de Wbm wordt met ingang van 1 juli 2008 een nieuw hoofdstuk ingevoegd met daarin de nieuwe vliegbelasting (hoofdstuk Vb is daarvoor gereserveerd). Hoofdstuk Vc bevat de artikelen met betrekking tot de zogenoemde verpakkingenbelasting (afdelingen 1 tot en met 6; artikelen 36s tot en met 36sh). Deze artikelen worden hierna toegelicht.

Artikel 36s, onderdelen a, b, c en d (begrip verpakking)

In onderdeel a van artikel 36s is de definitie opgenomen van «verpakkingen». Dit onderdeel moet in samenhang met de onderdelen b, c en d van dit artikel worden gezien. Deze definitie van verpakkingen is zoveel mogelijk ontleend aan de Europese richtlijn³⁶ (hierna: de verpakkingenrichtlijn) waar het Besluit beheer verpakkingen en papier en karton³⁷ (hierna: het verpakkingenbesluit) de implementatie van vormt. De verpakkingenrichtlijn verplicht de EU-lidstaten ervoor zorg te dragen dat minimaal 50% van alle verpakkingen nuttig wordt toegepast. Verder bevat de richtlijn eisen voor verpakkingen en bepalingen voor preventie en monitoring. Het verpakkingenbesluit bewerkstelligt op basis van de richtlijn dat in Nederland producenten en importeurs die verpakte producten of verpakkingen op de Nederlandse markt brengen, individueel volledig verantwoordelijk zijn voor de preventie, inzameling en recycling van het gebruikte verpakkingsmateriaal.

De definitie in genoemde onderdelen a tot en met d is iets anders van opzet dan die in de verpakkingenrichtlijn en in het verpakkingenbesluit. Voorts is hier en daar een andere terminologie gebruikt met betrekking tot de woorden «product»/«goed» en «artikel». Er is echter geen inhoudelijke wijziging beoogd ten opzichte van de definities in verpakkingenrichtlijn en -besluit. De definitie sluit daarmee aan op het begrip «verpakkingen» zoals dat thans al wordt gehanteerd in de – op het verpakkingenbesluit gebaseerde – collectieve heffing van het bedrijfsleven.

Kern van de definitie is dat onder «verpakkingen» worden begrepen alle producten, vervaardigd van materiaal van welke aard ook, die kunnen worden gebruikt voor het insluiten, beschermen, verladen, afleveren en aanbieden van andere producten. Met andere woorden, het gaat om alle geproduceerde materialen (verpakkingsmaterialen/verpakkings«producten») die kunnen worden gebruikt voor het insluiten en dergelijke (het verpakken) van – andere – producten.³⁸ Bij de te verpakken «producten» is sprake van een ruime interpretatie: het loopt van (grond)stoffen en preparaten tot (al dan niet) afgewerkte producten. Voorts kunnen verpakkingen in het gehele traject van producent tot gebruiker of consument worden gebruikt. Verpakkingen zijn dan ook alle denkbare verkoop-, verzamel- en verzendverpakkingen, dus bijvoorbeeld flessen, flacons van kunststof, blikjes, tubes, dozen, draagtasjes, kratten, pallets of wikkelfolie.

³⁶ Richtlijn nr. 94/62/EG van het Europees Parlement en de Raad van 20 december 1994 betreffende verpakking en verpakkingsafval (PbEG L 365), zoals gewijzigd bij Richtlijn nr. 2004/12/EG van het Europees Parlement en de Raad van 11 februari 2004 tot wijziging van Richtlijn nr. 94/62/EG betreffende verpakking en verpakkingsafval (PbEG L 47).

³⁷ Besluit van 24 maart 2005, houdende regels voor verpakkingen, verpakkingsafval, papier en karton (Besluit beheer verpakkingen en papier en karton) (Stb. 183).

³⁸ Terzijde zij hier opgemerkt dat zowel verpakkingsmaterialen zelf als (verpakte) producten, in bijvoorbeeld de omzetbelasting ook wel worden aangeduid als «goederen».

Bij producten die worden aangeduid als «wegwerpartikelen» kan het – afhankelijk van het doel waarvoor het artikel/product wordt gebruikt – ofwel gaan om een verpakking ofwel om een te verpakken product. Wordt het wegwerpartikel gebruikt voor het insluiten, aanbieden en dergelijke van producten (zoals het geval is bij bijvoorbeeld fritesbakjes, koffiebekers en hamburgerdoosjes), dan is sprake van een verpakking («verpakkingsmateriaal» volgens de verpakkingenrichtlijn); dit is ook expliciet aangegeven in onderdeel a (aanhef en onder 2°). Wordt het wegwerpartikel niet voor een dergelijk doel gebruikt – bijvoorbeeld bij kunststof roerstaafjes – dan is van verpakking geen sprake. Uiteraard is dan wel sprake van een product waar eventueel een verpakking omheen kan.

De onder 1°, 2° en 3°, van artikel 36s, onderdeel a, opgenomen criteria volgend – een product moet aan een van deze criteria voldoen, wil het onder de definitie van verpakking vallen – zijn de navolgende voorbeelden van verpakkingen te noemen (het gaat hier om voorbeelden die bijna alle ter illustratie van bedoelde criteria zijn opgenomen in bijlage I van de verpakkingenrichtlijn):

- (ad 1°) de navolgende producten³⁹ vormen een verpakking: bonbondozen en plasticfolie om een cd-doosje (geen verpakking volgens dit criterium zijn: bloempotten die voor de gehele levensduur van de plant zijn bedoeld, gereedschapsdozen, theezakjes, waslagen om kaas en velletjes rond worst);
- (ad 2°) de navolgende producten⁴⁰ vormen een verpakking (indien althans ontworpen en bedoeld om op het verkooppunt te worden gevuld): draagtassen (bijvoorbeeld van stof, van papier of van kunststof), wegwerpborden en -bekers, krimpfolie, broodzakjes en aluminiumfolie (geen verpakking volgens dit criterium zijn: roerstaafjes, wegwerpbestek, aardewerken bekers);
- (ad 3°) de navolgende producten vormen een verpakking: labels die aan het product hangen of eraan bevestigd zijn; deel van een verpakking zijn: een mascaraborstel die deel uitmaakt van de dop van een mascarahouder, kleefetiketten die op een ander verpakkingsartikel bevestigd zijn, nietjes, kunststoffolie alsmede sluitdoppen van wasmiddelenverpakkingen die als doseringsdop dienen.

De onderdelen b, c en d, van artikel 36s bevatten de definities van primaire, secundaire en tertiaire verpakkingen. Verpakkingen moeten onder een van deze drie soorten verpakkingen vallen, willen ze kwalificeren als een verpakking voor de verpakkingenbelasting. Daarnaast is het onderscheid tussen primair, secundair en tertiair ook van belang voor de hoogte van het tarief. Primaire verpakkingen worden namelijk tegen een hoger tarief belast (zie het voorgestelde artikel 36sf). De drie soorten verpakkingen kunnen als volgt worden toegelicht:

- verkoop- of primaire verpakking (onderdeel b van artikel 36s): het gaat hier om een verpakking die in de regel direct om het product zit en voor de consument of klant een logisch onderdeel vormt van de verkregen verkoopeenheid. Zonder een primaire verpakking zal het product vaak niet verkoopbaar zijn. Verder zal een verpakking als primaire verpakking zijn te herkennen doordat het een marketingtechnische of informatieve rol vervult doordat er bijvoorbeeld de merknaam op is gedrukt of een beschrijving van de inhoud of dat de verpakking het product aantrekkelijker maakt voor de verkoop. Als voorbeelden van primaire verpakkingen zijn te noemen de glazen fles waarin drank wordt verkocht, de kunststof verpakking rondom pasta of rijst maar ook het kunststof dat een sixpack bier bij elkaar houdt als de zes blikjes duidelijk als verkoopeenheid functioneren of de kartonnen doos om een koffiezetapparaat als daar duidelijk het merk van het apparaat of een afbeelding op staat. Daarentegen is de kartonnen doos rondom

³⁹ «Artikelen» volgens de verpakkingenrichtlijn.

⁴⁰ «Artikelen» en «wegwerpartikelen» volgens de verpakkingenrichtlijn.

twalf pakken koffie geen primaire verpakking omdat deze niet als verkoopeenheid functioneert;

- verzamel- of secundaire verpakking (onderdeel c van artikel 36s): dit is de verpakking die rond een verzameling (verpakte) verkoopeenheden zit en die niet is ontworpen om zelf als verkoopeenheid te functioneren. Als voorbeeld is te noemen de hiervoor genoemde doos rondom twalf pakken koffie;
- verzend- of tertiaire verpakking (onderdeel d van artikel 36s): deze verpakking wordt ook wel transportverpakking genoemd omdat deze ten doel heeft het vervoer of verladen van verkoopeenheden of verzamelverpakkingen te vergemakkelijken of deze tijdens het vervoer en verladen te beschermen en beschadiging helpt voorkomen. Als voorbeelden kunnen pallets worden genoemd of de kunststof verpakking die een metalen buis of een bulkhoeveelheid lege blikken beschermt tijdens vervoer. Weg-, spoor-, scheeps- en vliegcontainers daarentegen niet, omdat zij expliciet worden uitgezonderd van de definitie van verpakking.

Zoals hiervoor al is aangegeven, is het materiaal waarvan de verpakking is vervaardigd, niet van belang als het gaat om het begrip verpakking zelf. Het materiaal is wél van belang voor de bepaling van de verschuldigde belasting: verwezen zij daarvoor naar de toelichting op de afdelingen 4 en 5 van dit hoofdstuk.

Artikel 36s, onderdelen e, f, g en h (begrippen producent, importeur, concern en ondernemer)

De definitie van producent en importeur in de onderdelen e en f is grotendeels afgeleid van het verpakkingenbesluit. In de verpakkingenbelasting is een definitie ervan vooral noodzakelijk om daarmee de belastingplichtige te duiden. De verpakkingenbelasting zal uitsluitend verschuldigd zijn door degenen die bedrijfs- of beroepsmatig handelingen verrichten met betrekking tot verpakte producten of bepaalde losse verpakkingen. Het gaat dus om ondernemers (en niet om particulieren/niet-ondernemers) die een verpakt product of bepaalde losse verpakkingen aan een ander ter beschikking stellen. Een «producent» kan een fabrikant zijn, maar het kan ook gaan om een importeur, een groothandelaar of een winkelier. «Importeur» is degene die bedrijfs- of beroepsmatig verpakte producten in Nederland brengt (vanuit een andere lidstaat van de EU of vanuit een niet-EU-land). Voor het begrip «ondernemer» is aansluiting gezocht bij het ruime ondernemersbegrip van de omzetbelasting (onderdeel h). Dit betekent niet dat alle OB-ondernemers met de verpakkingenbelasting te maken krijgen: het gaat om bepaalde bedrijfs- of beroepsmatige handelingen, met name aan het begin van de keten (zie nader afdeling 2) en mits bepaalde grenzen worden overschreden (zie nader afdeling 5). Voorts gaat het alleen om ondernemers die in Nederland wonen of zijn gevestigd dan wel hier een vaste inrichting hebben. Daarnaast wordt voorgesteld om, indien deze ondernemers deel uitmaken van een fiscale eenheid als bedoeld in artikel 7, vierde lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968 dan wel in een bepaald verband samenwerken (onderdeel g, onder 2°) – en zij aldus tot één concern behoren – alleen het concern belastingplichtig te maken. Bij een fiscale eenheid in de zin van de bepalingen betreffende de omzetbelasting gaat het om natuurlijke personen en lichamen in de zin van de AWR die ondernemer zijn voor de omzetbelasting, die in Nederland wonen of zijn gevestigd dan wel hier een vaste inrichting hebben en die juridisch gezien weliswaar zelfstandig zijn maar in financieel, organisatorisch en economisch opzicht zodanig nauw met elkaar verbonden/verweven zijn dat zij een eenheid vormen. Dergelijke juridisch zelfstandige ondernemers die aldus (een onderdeel van) een fiscale eenheid vormen, worden ook voor de verpakkingenbelasting als één eenheid/belastingplichtige behandeld. Van een concern is ook sprake bij (juridisch zelfstan-

dige) ondernemers die deel uitmaken van een op continuïteit gerichte samenwerkingsvorm waarbij de ene ondernemer andere ondernemers, op basis van schriftelijk vastgelegde afspraken, tegen betaling gebruik laat maken van een door eerstbedoelde ondernemer aangeboden formule, bestaande uit een samenstel van diensten en producten en een gelijk imago. Daarbij valt met name te denken aan franchiseorganisaties: ondernemers sluiten zich aan bij een centrale formulebeheerder door als franchisenemer op basis van afspraken met een derde (de franchisegever) tegen betaling gebruik te maken van een door deze derde aangeboden samenstel van producten en diensten en van een gelijk imago (bijvoorbeeld door het gebruiken van dezelfde bedrijfsnaam, gezamenlijke reclame-uitingen en gelijke prijsvoering).

Artikelen 36sa en 36sb (grondslag en belastingplicht)

Deze artikelen bevatten de grondslag van de verpakkingenbelasting. Deze grondslag wordt gevormd door de verpakking van verpakte producten (artikel 36sb, eerste lid, onderdeel a) of door louter de verpakking zelf (artikel 36sb, eerste lid, onderdelen b en c). In het geval van onderdeel b gaat het om verpakkingen die door een importeur van een product worden afgehaald, terwijl het in onderdeel c gaat om zogenoemde toonbank- of lastminute-verpakkingen.

Artikel 36sb, eerste lid, onderdeel a

Dit betreft de meest gebruikelijke situatie. Geheven wordt (op kalenderjaarbasis; zie nader de toelichting op artikel 36se) over de verpakking van verpakte producten, welke verpakking – inclusief uiteraard dat product – voor het eerst (door een producent) in Nederland aan een ander ter beschikking wordt gesteld (of, anders gezegd, in het economische verkeer of in de handelsketen wordt gebracht dan wel op de markt wordt gezet). Daarbij moet «ter beschikking stellen» ruimer worden begrepen dan aan een ander leveren in de zin van «aan een ander in eigendom overdragen». Eronder valt ook de situatie waarin een verpakt product wordt «geleverd» waarbij de verpakking eigendom van de leverancier blijft (bijvoorbeeld de levering van drank in een statiegeldfles, waarbij immers de fles niet in eigendom overgaat). Ook situaties van verhuur vallen eronder, bijvoorbeeld de verhuur van een TV die in een verpakking ter beschikking wordt gesteld. De terbeschikkingstelling vindt meestal plaats op het moment waarop de leverancier een verpakt product aan een afnemer overhandigt. Ook indien de leverancier het product door een transporteur naar de afnemer laat vervoeren, vindt de terbeschikkingstelling meestal plaats op het moment van ontvangst van het product door de afnemer, aangezien het vervoer in de meeste gevallen voor rekening en risico van de leverancier is. Is daarentegen het vervoer voor rekening en risico van de afnemer – minder vaak voorkomend – dan vindt de terbeschikkingstelling plaats op het moment van overhandiging van het product aan de transporteur/afnemer.

Geheven wordt uitsluitend in situaties waarin en voorzover verpakte producten «voor het eerst» (door een producent) aan een ander ter beschikking worden gesteld (in Nederland). Zo zal de verpakking van een krat bier – het krat en de flesjes – moeten worden belast bij de fabrikant die levert aan de groothandel (die fabrikant stelt voor het eerst – anders gezegd: als eerste – ter beschikking aan een ander). De (door)levering van de groothandel aan de winkelier van dezelfde krat met die flesjes, evenals de (door)levering ervan door de winkelier aan de consument, zal echter niet meer worden belast (de groothandel en de winkelier zijn niet degene die voor het eerst aan een ander ter beschikking stellen). Aldus is in beginsel sprake van een eenmalige heffing aan het begin van de keten. In beginsel omdat ook denkbaar is dat, later in de keten, wijzigingen plaatsvinden in de verpakking van het product. Zo is denkbaar dat de flesjes uit het krat worden verwijderd en in een nieuwe verpakking worden gedaan.

In zoverre is – behoudens het flesje – sprake van een nieuwe verpakking en van een ander, nieuw verpakt product, dat dus voor het eerst als zodanig aan een ander ter beschikking wordt gesteld. Er wordt nu alleen geheven over de «toegevoegde» verpakking – het woord «voorzover» brengt dit tot uitdrukking – en niet over het flesje omdat daarover immers al eerder is geheven. Zou daarentegen die «toegevoegde» verpakking een lastminute-verpakking betreffen, dan wordt daarover in deze fase ook niet meer geheven omdat terzake al eerder in de keten heffing heeft plaatsgevonden, namelijk bij de leverancier van die lastminute-verpakking: zie de toelichting op onderdeel c hierna. Dát er al eerder over het flesje of over de lastminute-verpakking is geheven, daar mag, verderop in de keten, van worden uitgegaan. Het woord «voorzover» voorkomt daarnaast dat over verpakkingen die meerdere keren worden gebruikt – bijvoorbeeld statiegeldflessen die opnieuw worden gevuld – meer dan één keer wordt geheven. Over meervoudig gebruikte verpakkingen hoeft dus slechts één keer belasting te worden betaald, namelijk op het moment dat ze voor het eerst aan een ander ter beschikking worden gesteld. In dit verband zij nog opgemerkt dat bedrijven thans zelf al bijhouden wanneer zij statiegeldflessen voor de eerste keer op de markt brengen.

Ingevolge onderdeel a wordt elke verpakking van een verpakt product één keer onderworpen aan de verpakkingenbelasting. Onder onderdeel a valt ook de situatie waarin een importeur geïmporteerde producten, inclusief hun verpakking, aan een ander in Nederland ter beschikking stelt (bijvoorbeeld import – door een in Nederland gevestigde ondernemer – uit Australië van flessen wijn in dozen die vervolgens worden doorgeleverd aan een Nederlandse drankwinkel). De importeur geldt in die situatie als producent van de doorgeleverde (verpakte) producten. Hij is in zijn hoedanigheid van producent verpakkingenbelasting verschuldigd over de verpakkingen die om de doorgeleverde producten zitten. Ontdoet de importeur zich daarentegen van een verpakking van een geïmporteerd product en levert hij deze verpakking dus niet door, dan is er sprake van een situatie als bedoeld in onderdeel b (zie hierna).

Artikel 36sb, eerste lid, onderdeel b

In dit voorbeeld is het denkbaar dat de importeur de verpakking van het geïmporteerde product verwijderd, zich van die verpakking ontdoet en het daarna opnieuw verpakt. Het door de importeur vervolgens in Nederland doorgeleverde product wordt door hem voor het eerst aan een ander ter beschikking gesteld, zodat over de (nieuwe) verpakking – ingevolge onderdeel a – moet worden geheven. Zonder nadere voorziening zou de verwijderde verpakking zonder heffing blijven. Onderdeel b voorziet daarom in een heffing ter zake van verpakkingen die door de importeur worden verwijderd en waarvan hij zich ontdoet. Daarmee worden ook buitenlandse en binnenlandse leveringen gelijk behandeld. Kiest de importeur er namelijk voor om de producten van een binnenlandse leverancier af te nemen en ze daarna te herpakken, dan is over de oorspronkelijke verpakking al verpakkingenbelasting betaald.

Artikel 36sb, eerste lid, onderdeel c

Anders dan in onderdeel a gaat het in onderdeel c uitsluitend om de losse verpakking zélf die voor het eerst aan een ander ter beschikking wordt gesteld (in Nederland). Dat die verpakking moet zijn ontworpen en bedoeld om op het verkooppunt – over het algemeen bij de terbeschikkingstelling aan de consument – te worden gevuld, brengt tot uitdrukking dat het hier een belasting betreft van zogenoemde toonbank- of lastminute-verpakkingen zoals bakjes voor frites, draagtassen, plastic zakjes, cadeauverpakkingen voor wijnflessen, detailhandelsrollen cadeaupapier, en dergelijke (en derhalve niet van bijvoorbeeld lege bierkatten of losse pallets). Omdat het moet gaan om het «voor het eerst» ter beschikking stellen, is ook hier sprake van een (eenmalige) heffing – over die uiteraard

dan nog lege verpakkingen – aan het begin van de keten. Het is overigens niet relevant dat die lastminute-verpakking – stel voorbeeldsgewijze het lege fritesbakje – in de praktijk misschien feitelijk voor een ander doel wordt gebruikt. Zo is denkbaar dat het bakje al eerder in de keten – voordat het op het uiteindelijke verkooppunt belandt – met snoep wordt gevuld en met plastic wordt omwikkeld en aldus als kant en klaar (verpakt) product wordt doorgeleverd aan het uiteindelijke verkooppunt. Het bakje met snoep wordt dan noch bij die doorlevering aan het uiteindelijke verkooppunt, noch bij de levering (op het uiteindelijke verkooppunt) aan de consument, belast – zoals ook in de toelichting op onderdeel a hiervoor is aangegeven – omdat immers al aan het begin van de keten is geheven.

Zowel bij onderdeel a als bij onderdeel c gaat het om handelingen – ter beschikkingstellen (levering, verkoop, verhuur, en dergelijke) – die «in Nederland» plaatsvinden. Dit betekent dat verpakte producten en lastminute-verpakkingen die nog niet eerder in Nederland aan een ander ter beschikking zijn gesteld, zonder verpakkingenbelasting Nederland verlaten in – bijvoorbeeld – situaties waarin een fabrikant door hem gefabriceerde verpakte producten of lastminute-verpakkingen zelf direct exporteert naar Australië (daaronder begrepen het vervoer door een derde voor rekening en risico van de fabrikant). Aldus leidt directe export ertoe dat niet aan heffing wordt toegekomen, terwijl overigens – zo al eerder in de keten over elementen van de verpakking van een te exporteren product (bijvoorbeeld een statiegeldfles) heffing heeft plaatsgevonden – geen teruggaaf van eerdere heffing plaatsvindt. Zou in dit voorbeeld de fabrikant zijn producten voor rekening en risico van de afnemer laten vervoeren naar het vliegveld, dan zou wél sprake zijn van een eerste terbeschikkingstelling in Nederland en is heffing in beginsel aan de orde. Het voorgestelde artikel 36sb, tweede lid, onderdeel b, bewerkstelligt dat dan geen heffing plaatsvindt indien er een directe relatie is tussen die terbeschikkingstelling en de export. Uiteraard moet dit dan uit de administratie blijken (zie de toelichting op artikel 36sh).

Dat het zowel bij artikel 36sb, onderdeel a, als bij onderdeel c van dat artikel gaat om handelingen – ter beschikkingstellen (levering, verkoop, verhuur, en dergelijke) – die «in Nederland» plaatsvinden, betekent daarnaast dat ter zake van producten die zich nog niet in het vrije verkeer van de Gemeenschap bevinden (maar die zich feitelijk wél in Nederland bevinden) – en waarbij het dus maar de vraag is of die producten ook op de Nederlandse afzetmarkt terecht zullen komen – toch heffing zou moeten plaatsvinden, bijvoorbeeld bij een terbeschikkingstelling hier in Nederland van de ene importeur aan de andere. Veel van die goederen worden echter louter via Nederland doorgevoerd naar andere landen. Artikel 36sb, tweede lid, onderdeel a, voorkomt dat ter zake van een dergelijke terbeschikkingstelling van producten die nog niet in het vrije verkeer zijn, heffing plaatsvindt. Indien echter een importeur producten die nog niet in het vrije verkeer zijn, van zijn verpakking ontdoet, vindt wél heffing plaats.

Artikel 36sc (belastingplichtige)

Het eerste lid geeft aan van wie de belasting wordt geheven (de belastingplichtige). In beginsel is dat de producent of importeur zelf (onderdeel a respectievelijk onderdeel b). Daarbij kan het overigens om een en dezelfde ondernemer – belastingplichtige – gaan (onderdeel c). Te denken valt dan bijvoorbeeld aan een situatie waarin een ondernemer verpakte producten importeert en die verpakking van het product haalt (hij valt dan onder de term «importeur») waarna hij vervolgens het product (in een nieuwe verpakking) hier in Nederland aan een ander doorlevert (hij is dan te kenmerken als «producent»). Ingevolge het tweede lid zijn de producent, de importeur of de producent/

importeur die deel uitmaken van een concern, niet zelfstandig belastingplichtig, maar is sprake van één belastingplichtige, namelijk het concern. Heffing vindt dan plaats op concernniveau. Bij een concern worden de activiteiten van de gehele organisatie bekeken bij het bepalen van de totale hoeveelheid verpakkingen.

Artikel 36sd (maatstaf van heffing)

De maatstaf van heffing wordt gevormd door het gewicht van de verpakking, in kilogrammen gemeten. De verschuldigde belasting wordt berekend door per materiaalsoort en soort verpakking, het totaal aantal gebruikte kilogrammen materiaal in een kalenderjaar te vermenigvuldigen met het geldende tarief (zie artikel 36sf, eerste onderscheidenlijk tweede lid). De aldus per materiaalsoort berekende bedragen worden vervolgens getotaliseerd en verminderd met het bedrag dat is berekend op de voet van artikel 36sg. De uitkomst daarvan is de over een kalenderjaar verschuldigde belasting die op aangifte moet worden voldaan.

Artikel 36se (verschuldigdheid)

De belasting wordt verschuldigd op het tijdstip waarop de in artikel 36sb bedoelde handelingen plaatsvinden (voor het tijdstip waarop de terbeschikkingstelling plaatsvindt zij hier verwezen naar de artikelsgewijze toelichting op artikel 36sb, eerste lid, onderdeel a). Dit tijdstip is van belang voor de toepassing van – het voor alle Wbm-belastingen geldende – artikel 37 van de Wbm. Ingevolge artikel 37, eerste lid, moet namelijk de in een tijdvak verschuldigd geworden belasting «op aangifte worden voldaan». Bij de voorgestelde verpakkingenbelasting zal dus de belasting die is verschuldigd geworden ter zake van de hiervoor bedoelde handelingen die in het tijdvak hebben plaatsgevonden – na aftrek, zoals hiervoor gesteld, van een vermindering – op aangifte moeten worden voldaan. Ten gevolge van de formulering in artikel 37, eerste lid, gelden de bepalingen van de AWR die specifiek zien op de heffing van belasting bij wege van «voldoening op aangifte» (artikelen 19 en 20 van de AWR). In afwijking van deze bepalingen is de belastingplichtige gehouden om de verpakkingenbelasting binnen één kwartaal na het einde van het tijdvak overeenkomstig de aangifte aan de ontvanger te betalen (zie het voorgestelde artikel 37, derde lid, en de hierna volgende toelichting op die bepaling). Het tijdvak zal op basis van artikel 19, tweede lid, van de AWR bij ministeriële regeling worden vastgesteld op het thans in de praktijk – bij de collectieve heffing van het bedrijfsleven – al geldende kalenderjaar. Daarbij zullen op basis van dat tweede lid ook regels worden gesteld volgens welke in de loop van dat kalenderjaar al vier voorlopige betalingen moeten worden verricht op basis van de geschatte te betalen verpakkingenbelasting in dat kalenderjaar. Voor de vaststelling van de schatting zullen in eerste instantie de gegevens over de verpakkingshoeveelheden van het voorafgaande kalenderjaar leidend zijn. De belastingplichtige zal de mogelijkheid krijgen om hier met redenen omkleed van af te wijken. De voorlopige betalingen zullen voor het einde van ieder kwartaal moeten zijn verricht.

Anders gezegd ontstaat aldus structureel het volgende beeld. De belastingplichtige is gehouden om voor einde maart van – bijvoorbeeld – 2010 het definitieve belastingbedrag voor 2009 (na verrekening met de gedane voorlopige betalingen) op aangifte te voldoen. Vervolgens is hij gehouden om voorlopige betalingen te doen die zien op het tijdvak 2010, en wel voor het einde van het eerste, het tweede, het derde en het vierde kwartaal van 2010. Deze voorlopige betalingen bedragen steeds een kwart van het definitief verschuldigde belastingbedrag over 2009, tenzij de belastingplichtige heeft kunnen onderbouwen dat het bedrag over 2010 lager zal zijn. En ten slotte dient hij voor het einde van het eerste kwartaal van 2011 het definitieve bedrag over 2010 op aangifte te voldoen, na verrekening uiteraard van de vier gedane voorlopige betalingen.

Het bovenbeschreven structurele beeld kan in 2008 nog niet worden toegepast, aangezien in het eerste kwartaal van dat jaar voldoening op aangifte over 2007 niet aan de orde is. Met de voorgestelde inwerkingtreding met ingang van 1 januari 2008 is het eerste tijdvak immers 2008. Daarmee ontbreekt derhalve een bedrag van over 2007 verschuldigde belasting op basis waarvan de voorlopige betalingen in 2008 moeten worden gedaan. Teneinde de vooruitbetalingen in 2008 toch zeker te stellen, zal de schatting van de te betalen belasting in 2008 worden gebaseerd op de in 2007 op de markt gezette verpakkingshoeveelheden (een gegeven dat bij ondernemers bekend moet zijn vanwege de verplichtingen uit hoofde van het verpakkingenbesluit).

Sluitstuk van bovenbeschreven AWR-systematiek wordt gevormd door artikel 20 van de AWR. Dit artikel schrijft voor dat, indien belasting die op aangifte behoort te worden voldaan, geheel of gedeeltelijk niet is betaald, de inspecteur de te weinig geheven belasting kan naheffen (uiterlijk tot vijf jaren die zijn verlopen na het einde van het kalenderjaar waarin de belastingschuld is ontstaan).

Artikel 36sf (tarief)

Dit artikel geeft het tarief per kilogram verpakking aan. De hoogte van het tarief is afhankelijk van de soort verpakking (primaire of secundaire/tertiaire) en de materiaalsoort waarvan de verpakking is vervaardigd (glas, aluminium, enzovoort). De materiaalsoort «aluminium» kan in pure vorm als verpakkingsmateriaal worden gebruikt maar ook in de vorm van een legering met andere metaalsoorten (bijvoorbeeld koper, zink en magnesium). Er zal voor de toepassing van het tarief sprake zijn van een legering van aluminium indien het gewichtspercentage van aluminium in de legering, de gewichtspercentages van andere metalen in de legering overtreft. Is dit niet het geval dan zal de legering onder de categorie «overige metalen» vallen. Bij de categorie «een andere materiaalsoort» kan bijvoorbeeld worden gedacht aan steen of aardewerk – in geval van bijvoorbeeld een wijnkruik – of aan textiel. Samengestelde verpakkingen of laminaten – verpakkingen die uit verschillende materialen bestaan – worden niet tot deze categorie gerekend. Bij dergelijke samengestelde verpakkingen wordt per onderdeel dat van verschillend materiaal is gemaakt, een verschillend tarief toegepast. Voorbeelden hiervan zijn de glazen pot (onderdeel a) met een aluminium schroefdeksel (onderdeel b) voor appelmoes, de papieren buitenwikkel (onderdeel e) en de aluminium binnenwikkel (onderdeel b) van een reep chocolade en de kartonnen doos (onderdeel e) met een kunststof binnenzak (onderdeel d) voor cornflakes of diepvriespizza's en het kartonnen melkpak (onderdeel e) met kunststof coating (onderdeel d).

Ter illustratie geeft de navolgende tabel voor enkele producten met een primaire verpakking een indicatie van de heffing per product bij toepassing van het tabeltarief op de verpakking ervan.

Verpakking	Materiaal	Gewicht (gram)	Platte heffing per verpakking (in centen)
1,5 liter PET fles	Kunststof	40	1,4
33 cl bierblikje	Overig metaal	26	0,3
0,5 liter PET flesje (licht)	Kunststof	18	0,6
33 cl zwaar sportdrankflesje	Kunststof	40	1,4
25 cl aluminium drankblikje	Aluminium	19	1,2
75 cl wijnfles	Glas	300 – 700	1,5 – 3,4
Plastic tasjes	Kunststof	9 – 21	0,3 – 0,7
Patatbakje snackbar	Kunststof	5	0,2
Glazen pot doperwten 350 gr	Glas	180	0,9
Aluminium blikje doperwten 300 gr	Aluminium	20	1,2
Glazen pot pindakaas 350 gr	Glas	210	1
Deodorant 50 ml	Overig metaal	25	0,3

Artikel 36sg (belastingvermindering)

Ingevolge dit artikel wordt een vermindering toegepast op de belasting die in een tijdvak (het kalenderjaar) door de producent (artikel 36sc, eerste lid, onderdeel a), door de importeur (artikel 36sc, eerste lid, onderdeel b), door de producent/importeur (artikel 36sc, eerste lid, onderdeel c) of – zo zij deel uitmaken van een concern – door het concern (artikel 36sc, tweede lid), op aangifte moet worden voldaan. Uitsluitend indien na die vermindering een positief bedrag resteert, is sprake van een bedrag aan (verschuldigd geworden) belasting die op aangifte moet worden voldaan. Indien die vermindering resulteert in een bedrag van nihil of in een negatief bedrag, is er geen belasting verschuldigd en kan voldoening op aangifte achterwege blijven. Om mogelijke misverstanden te voorkomen, zij opgemerkt dat een negatief bedrag er dus op duidt dat geen belasting hoeft te worden voldaan; van een teruggave is uiteraard geen sprake nu er ook niets wordt voldaan.

Bij de berekening van de vermindering moet een aantal situaties worden onderscheiden. Daarbij geldt steeds dat voor de bepaling van de vermindering op de 15 000 kg als het ware het gemiddelde tarief wordt toegepast dat geldt voor de belastingplichtige. Dit gemiddelde tarief is afhankelijk van de soorten verpakkingen (primaire, secundaire/tertiaire) en de gebruikte verpakkingsmaterialen (glas, aluminium, enzovoort). De volgende voorbeelden verduidelijken de werking van dit artikel.

De eerste situatie (artikel 36sg, tweede lid) is die waarin de door een belastingplichtige verschuldigde belasting uitsluitend betrekking heeft op de handel in producten waarvan de verpakking uit één materiaalsoort bestaat en deze verpakking altijd dezelfde soort verpakking betreft. Te denken valt aan een fabrikant die uitsluitend handelt in producten die zijn verpakt in kartonnen dozen welke altijd als primaire verpakking zijn te kwalificeren. De vermindering bedraagt in dat geval 15 000 maal het tarief per kilogram voor karton voor primaire verpakkingen, derhalve € 1 026. Zou bij deze fabrikant zowel sprake zijn van het gebruik van primaire verpakkingen als van secundaire/tertiaire verpakkingen, dan wordt – ingevolge het vierde lid – eerst een vermindering per verpakkingssoort (primaire en secundaire/tertiaire verpakkingen) berekend naar rato van de gewichtsaandelen van die soorten. Meer concreet, stel dat het om 20 000 kg karton gaat waarvan 14 000 kg primaire verpakkingen en 6 000 kg secundaire/tertiaire verpakkingen. De vermindering voor primaire verpakkingen bedraagt 15 000 x het gewichtsaandeel primair verpakkingskarton (= 14/20) x het tarief voor primair verpakkingskarton, derhalve € 718, terwijl de vermindering voor secundaire/tertiaire verpakkingskarton bedraagt: 15 000 x 6/20 x het tarief voor secundaire/tertiaire verpakkingskarton, derhalve € 108. Deze verminderingen worden dan vervolgens bij elkaar opgeteld en geven het totaalbedrag van de vermindering aan, derhalve € 826.

De tweede situatie (artikel 36sg, derde lid) is die waarin de door een belastingplichtige verschuldigde belasting betrekking heeft op de handel in producten waarbij verpakkingen van meerdere materiaalsoorten aan de orde zijn en waarbij er zowel sprake is van primaire als van secundaire/tertiaire verpakkingen. Te denken valt hier aan dezelfde fabrikant die nu echter een aantal in kartonnen dozen verpakte producten, in kunststof verpakt. De kartonnen dozen zijn primaire verpakkingen en het kunststof waarin een aantal dozen worden verpakt een tertiaire verpakking. De door hem verschuldigde belasting heeft dan betrekking op twee materiaalsoorten, namelijk karton en kunststof, en van twee verschillende soorten verpakkingen, te weten primaire en tertiaire verpakkingen. De gewichtsverhouding tussen karton en kunststof is dan van belang. Stel nu dat het bij hem gaat om 20 000 kg karton en 5 000 kg kunststof. De vermindering voor de materiaalsoort karton bedraagt dan 15 000 vermenigvuldigd met 20/25 (namelijk het gewichtsaandeel karton in het totaalgewicht van beide materiaalsoorten samen), vermenigvuldigd met het tarief voor primair

verpakkingskarton, oftewel een bedrag van € 821 ($15\,000 \times 20/25 \times € 0,0684$). Voor de vermindering voor kunststof wordt het tarief voor tertiair verpakkingskunststof gebruikt en die vermindering bedraagt aldus € 356 ($15\,000 \times 5/25 \times € 0,1185$). Het totaalbedrag van zijn vermindering is dan € 1 177 ($€ 821 + € 356$). Zou nu bij deze fabrikant zowel sprake zijn van primair als van secundair/tertiair verpakkingskarton, dan wordt de vermindering voor karton anders berekend, namelijk naar rato van het gewichtsaandeel van primair en secundair/tertiair verpakkingskarton in het totaalgewicht van alle materiaalsoorten samen (zie ook de toelichting op eerste situatie hiervoor). Stel weer dat van de 20 000 kg karton 14 000 kg primaire verpakking is en 6 000 kg secundaire/tertiaire verpakkingen. De vermindering voor primair verpakkingskarton bedraagt dan $15\,000 \times$ het gewichtsaandeel primair verpakkingskarton in het totaalgewicht van alle materiaalsoorten samen ($= 14/25$) \times het tarief voor primair verpakkingskarton ($€ 0,0684$), derhalve € 575. De vermindering voor secundair/tertiair bedraagt $15\,000 \times 6/25 \times$ het tarief voor secundair/tertiair verpakkingskarton ($€ 0,024$), derhalve € 86. Deze verminderingen worden vervolgens bij elkaar opgeteld ($€ 575 + € 86 = € 661$). Samen met de vermindering voor de tertiaire verpakkingskunststof resulteert het totaalbedrag van de vermindering, te weten € 1 017 ($€ 661 + € 356$).

Artikel 36sh (verplichtingen)

De verpakkingenbelasting wordt geheven van belastingplichtigen (ondernemers) die al op grond van artikel 52 van de AWR verplicht zijn om een administratie te voeren. Ten behoeve van de heffing van de verpakkingenbelasting zal deze administratie ook de relevante gegevens dienen te bevatten ten behoeve van deze heffing. Zo moeten daaruit de berekening en het bedrag van de vermindering van de verschuldigde belasting, de gedurende het tijdvak gedane voorlopige betalingen, alsmede het definitief over een kalenderjaar verschuldigde bedrag blijken. Aldus is het voor de fiscus mogelijk om de juistheid van de voldane verpakkingenbelasting te controleren. De (verpakkingen)administratie die al moet worden bijgehouden om te voldoen aan de vereisten van het verpakkingenbesluit en de daarop gebaseerde heffingen, vormt daarbij het uitgangspunt. Andere meer specifieke eisen aan de administratie worden voor de verpakkingenbelasting voorsnog niet gesteld. Mocht daar in de toekomst niettemin behoefte aan blijken te bestaan – bijvoorbeeld vanuit een oogpunt van rechtszekerheid voor belastingplichtigen – dan kan daartoe gebruik worden gemaakt van het voorgestelde artikel 36sh, dat de mogelijkheid opent om bij ministeriële regeling zonedig nadere regels te stellen omtrent de wijze waarop de belastingplichtige zijn administratie moet voeren voor de toepassing van de verpakkingenbelasting. Voor de verpakkingenbelasting hoeft geen administratie van verpakkinggegevens te worden gevoerd indien van belastingheffing geen sprake zal zijn doordat, door de toe te passen belastingvermindering, geen te betalen belastingbedrag resteert. Belastingplichtige moet er dan wel zeker van zijn dat de belastingvermindering groot genoeg zal zijn. Indien hij hier niet helemaal zeker van is, zullen zonedig uit zijn administratie toch voldoende gegevens moeten kunnen worden gehaald om te beoordelen of er wel of niet een belastingplicht – en daarmee een verplichting om vooruitbetalingen te doen – bestaat. Ook hierbij kan de (verpakkingen)administratie die al moet worden bijgehouden om te voldoen aan de vereisten van het verpakkingenbesluit, behulpzaam zijn.

Artikel XI, onderdeel H (artikel 37 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Op grond van artikel 19, eerste lid, van de AWR is de belastingplichtige gehouden de belasting binnen één maand na het einde van het tijdvak overeenkomstig de aangifte aan de ontvanger te betalen. In het geval van

de verpakkingenbelasting zal het tijdvak op basis van artikel 19, tweede lid, van de AWR bij ministeriële regeling worden vastgesteld op een kalenderjaar. Daarbij zullen op basis van artikel 19, tweede lid, van de AWR ook regels worden gesteld volgens welke in de loop van dat kalenderjaar al vier voorlopige betalingen moeten worden verricht (zie de toelichting op het voorgestelde artikel 36se van de Wbm).

Het bedrijfsleven heeft te kennen gegeven niet in staat te zijn om binnen één maand na het einde van een kalenderjaar aan de aangifteverplichting en de termijn van de definitieve betaling overeenkomstig de aangifte te kunnen voldoen. In het voorgestelde derde lid van artikel 37 wordt daarom in afwijking van artikel 19, eerste lid, van de AWR, de termijn waarbinnen de belasting op aangifte moet worden voldaan, vastgesteld op één kwartaal na het einde van het tijdvak (dus vóór 1 april). Dit geeft de belastingplichtige voldoende tijd om aan zijn verplichtingen te voldoen. Hierdoor wordt tevens aangesloten bij de systematiek van de reeds bestaande heffing.

Artikel XI, onderdeel I (artikel 37a van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Op grond van artikel 37a van de Wbm wordt jaarlijks een inflatiecorrectie toegepast op de in de Wbm opgenomen tarieven. Deze wijziging van artikel 37a bewerkstelligt dat ook de tarieven van de verpakkingenbelasting op de voet van de artikelen 10.1 en 10.2 van de Wet IB 2001 steeds bij het begin van het kalenderjaar bij ministeriële regeling worden aangepast aan de inflatie.

Artikel XII

Artikel XII, onderdeel A (artikel 1 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Ingevolge onderdeel A wordt aan de opsomming van belastingen die krachtens de Wbm worden geheven, een vliegbelasting toegevoegd (onderdeel f).

Artikel XII, onderdeel B (artikel 36i van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Ingevolge dit onderdeel wordt met ingang van 1 juli 2008 het tarief van de energiebelasting voor elektriciteit voor het verbruik in de eerste schijf (niet hoger dan 10 000 kWh) verhoogd met € 0,0025 per kWh. Bij deze verhoging is (uiteraard) uitgegaan van de tarieven zoals deze op 1 juli 2008 zullen luiden, dus na de indexatie zoals die op 1 januari 2008 zal plaatsvinden.

Artikel XII, onderdeel C (artikel 36l van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Op grond van artikel 36l, eerste lid, van de Wbm wordt op verzoek teruggaaf van energiebelasting verleend voor halfzware olie, gasolie en LPG, voor zover de hoeveelheid die door een gebruiker per kalenderjaar is betrokken hoger is dan 159 000 liter halfzware olie, 153 000 liter gasolie en 119 000 kg LPG. Het onderhavige onderdeel voorziet in een verlaging van de in het huidige artikel 36l, eerste lid, tweede volzin, onderdeel a, opgenomen teruggaafbedragen met ingang van 1 juli 2008. Het teruggaafbedrag voor gasolie wordt verminderd met € 30 per 1 000 liter per jaar (3 cent per liter). Voor halfzware olie en LPG bedraagt de vermindering € 29,75 per 1 000 liter per jaar (circa 3 cent per liter) respectievelijk € 35,49 per 1 000 kg per jaar (circa 1,9 cent per liter). Bij deze vermindering is

(uiteraard) uitgegaan van de tarieven zoals deze op 1 juli 2008 zullen luiden, dus na de indexatie zoals die op 1 januari 2008 zal plaatsvinden.

Artikel XII, onderdeel D (artikelen 36r tot en met 36rg van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Hoofdstukken Vb van de Wet belastingen op milieugrondslag

In de Wbm wordt met ingang van 1 juli 2008 een nieuw hoofdstuk ingevoegd met daarin de nieuwe vliegbelasting. Hoofdstuk Vb bevat de artikelen met betrekking tot die vliegbelasting (afdelingen 1 tot en met 5; artikelen 36r tot en met 36rg). Deze artikelen worden hierna toegelicht.

Artikel 36r, onderdeel a (luchthaven)

De omschrijving van het begrip «luchthaven» is voor een deel ontleend aan de aanhef van de definitie van het begrip «luchthaven» zoals dat zal worden opgenomen in artikel 1.1 van de Wet luchtvaart indien het wetsvoorstel tot wijziging van de Wet luchtvaart inzake vernieuwing van de regelgeving voor burgerluchthavens en militaire luchthavens en de decentralisatie van bevoegdheden voor burgerluchthavens naar het provinciaal bestuur (Regelgeving burgerluchthavens en militaire luchthavens) (Kamerstukken II 2006/07, nr. 30 452) tot wet wordt verheven. Het in die aanhef («een terrein geheel of gedeeltelijk bestemd voor het opstijgen en het landen van luchtvaartuigen») voorkomende begrip «luchtvaartuigen» is in de hier opgenomen omschrijving vervangen door het begrip «vliegtuig». Dit laatste begrip is niet gedefinieerd, maar kan naar het gewone spraakgebruik worden uitgelegd. Door de toevoeging van het vereiste dat de luchthaven moet beschikken over een start- en landingsbaan van minimaal 1 800 meter wordt bereikt dat niet alle circa 118 luchthavens die zich in Nederland bevinden (helihavens bij ziekenhuizen, ULV-(ultralicht vliegtuigen) en zweefvliegeterreinen e.d.) in de heffing worden betrokken, maar alleen de grotere luchthavens, waarvandaan anders dan bij wijze van uitzondering, passagiers worden vervoerd en die op dat vervoer ook zijn ingericht. In concreto voldoen aan de hier gehanteerde begripsomschrijving, naast Schiphol, alleen de volgende luchthavens: Rotterdam Airport, Eindhoven Airport, Maastricht Aachen Airport, Groningen Airport Eelde, Enschede Airport Twente en (in de toekomst) Lelystad Airport. Aan de begripsomschrijving is toegevoegd dat, indien het een militaire luchthaven betreft, medegebruik door andere dan militaire luchtvaart er ook toe leidt dat dergelijke luchthavens voor deze belasting voor dat gebruik ook als luchthaven worden aangemerkt. Daardoor wordt bereikt dat bij de militaire luchthavens (Eindhoven en Twente), waarbij het terrein (deels) mede in gebruik is voor de burgerluchtvaart, alleen dat medegebruik van de luchthaven door de burgerexploitant in de heffing worden betrokken. De begrippen medegebruik en burgerexploitant zullen onderdeel uit gaan maken van artikel 1.1 van de Wet luchtvaart indien het eerdergenoemde wetsvoorstel Regelgeving burgerluchthavens en militaire luchthavens tot wet wordt verheven.

Artikel 36r, onderdeel b (vliegtuig)

Voor de toepassing van deze belasting wordt het begrip «vliegtuig» beperkt tot gemotoriseerde vliegtuigen. Daarmee is duidelijk dat luchtvaartuigen als zweefvliegtuigen en luchtballonnen daar niet onder worden begrepen.

Het begrip vliegtuig wordt nader beperkt door daaraan een ondergrens voor het maximaal toegelaten startgewicht te verbinden van 8 616 kg. Deze grenswaarde is ontleend aan het gewichtscriterium zoals dat wordt gehanteerd voor het bepalen van de geluidshoeveelheid van kleine vliegtuigen. Op deze wijze worden dergelijke vliegtuigen (zoals reclamevliegtuigen, sproeivliegtuigen, lesvliegtuigen en rondvluchtvaartuigen) waarbij

anders dan bij wijze van uitzondering passagiers van de ene naar de andere luchthaven zullen worden vervoerd, buiten de heffing gelaten.

Artikel 36r, onderdeel c (luchtvaartmaatschappij)

Het begrip «luchtvaartmaatschappij» omvat in de eerste plaats wat daaronder in het spraakgebruik wordt verstaan en zoals dat ook is omschreven in artikel 1.1, eerste lid, van de Wet luchtvaart, te weten «een onderneming, welke geheel of gedeeltelijk haar bedrijf maakt van het vervoer van personen, dieren of goederen met luchtvaartuigen». Daarnaast is het de bedoeling dat ook in de heffing wordt betrokken het vertrek van passagiers aan boord van vliegtuigen van particuliere eigenaars of exploitanten van vliegtuigen (met een maximaal toegelaten startgewicht van meer dan 8 616 kg) die – al dan niet tegen betaling – passagiers per vliegtuig vervoeren. Om deze reden is gekozen voor een zeer algemene en brede begripsomschrijving, te weten: een rechtspersoon of een natuurlijk persoon, die als eigenaar of exploitant van een vliegtuig met dat vliegtuig een of meer passagiers vervoert.

Artikel 36r, onderdeel d (passagier)

Voor het begrip «passagier» kan niet worden aangesloten bij een wettelijke definitie. In plaats daarvan wordt aangesloten bij wat in de praktijk van de facturering aan luchtvaartmaatschappijen ter zake van door de luchthaven verleende diensten aan luchtreizigers onder passagier wordt verstaan, te weten: elke luchtreiziger van 2 jaar of ouder die anders dan als boordpersoneel wordt vervoerd met een vliegtuig.

Artikel 36r, onderdeel e (boordpersoneel)

Voor de omschrijving van het begrip «boordpersoneel» is aangesloten bij de definities van cockpitpersoneel en boordpersoneel zoals deze zijn opgenomen in artikel 1.1, eerste lid, van de Wet luchtvaart.

Artikel 36r, onderdeel f (bestemming)

Voor het begrip «bestemming» wordt uitgegaan van de meest ver weg gelegen luchthaven, waar naartoe een passagier ingevolge de vervoersovereenkomst met de luchtvaartmaatschappij wordt vervoerd. Op deze wijze wordt bereikt dat in het geval een reis vanuit Nederland naar een intercontinentale bestemming op grond van de vervoersovereenkomst die de passagier met de luchtvaartmaatschappij heeft afgesloten, gepaard gaat met een overstap op een continentale luchthaven, de intercontinentale bestemming als bestemming geldt en niet de tussengelegen continentale luchthaven. Dit is van belang voor het toe te passen tarief. Voor de goede orde wordt opgemerkt dat dit alleen geldt als sprake is van een aansluitende overstap op grond van de afgesloten vervoersovereenkomst, waarbij het er niet toe doet of de aansluitende vlucht door dezelfde maatschappij wordt uitgevoerd of door een andere maatschappij waarmee de eerstgenoemde maatschappij, bijvoorbeeld via allianties of code-sharing, samenwerkt. In die gevallen is de passagier een zogeheten transferpassagier. In het geval de passagier zelf verschillende vervoersovereenkomsten voor deeltrajecten naar zijn eindbestemming afsluit, is daarvan geen sprake: als bestemming geldt dan het eind van elk deeltraject waarvoor hij een vervoersovereenkomst heeft afgesloten, waarbij hij op de luchthaven waar hij overstapt als «local boarding» passagier wordt beschouwd.

Artikel 36ra (grondslag)

Dit artikel bevat in het eerste lid de grondslag van de vliegbelasting. Het tweede lid bepaalt dat een vertrek van een luchthaven indien dat als onderdeel van een vervoersovereenkomst plaatsvindt aansluitend op het moment van aankomst van de passagier met een vliegtuig op die luchthaven, voor deze belasting niet als vertrek wordt aangemerkt, indien ook

wordt voldaan aan de vereisten dat die aansluiting de belangrijkste reden is voor het gebruik van de luchthaven en dat het gebied van de luchthaven, dat een vertrekkende passagier alleen met een geldig vervoersbewijs mag betreden, tussen het moment van aankomst en het moment van vertrek niet langer dan 24 uur is verlaten. In een dergelijke situatie is sprake van een zogenoemde transfer.

Artikel 36rb (belastingplichtige)

In dit artikel is in het eerste lid bepaald van wie de belasting wordt geheven (de belastingplichtige). Dat is de exploitant van de luchthaven. In het geval er sprake is van een burgermedegebruik van een militaire luchthaven door een burgerexploitant (zie het slot van de toelichting bij artikel 36r, onderdeel a), betreft het de burgerexploitant van die luchthaven. De luchthaven zal deze belasting één op één in rekening brengen aan de luchtvaartmaatschappijen.

Artikel 36rc (maatstaf van heffing)

De maatstaf van heffing wordt gevormd door het aantal vertrekkende passagiers.

Artikel 36rd (verschuldigdheid)

De belasting wordt verschuldigd op het tijdstip waarop de passagier met een vliegtuig van een Nederlandse luchthaven vertrekt. Dit tijdstip is van belang voor de toepassing van – het voor alle Wbm-belastingen geldende – artikel 37 van de Wbm. Ingevolge artikel 37, eerste lid, moet namelijk de in een tijdvak verschuldigd geworden belasting «op aangifte worden voldaan». Bij de voorgestelde vliegbelasting zal dus de belasting die is verschuldigd geworden ter zake van het vertrek van passagiers dat in een tijdvak heeft plaatsgevonden, op aangifte moeten worden voldaan. Ten gevolge van de formulering in artikel 37, eerste lid, gelden de bepalingen van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) die specifiek zien op de heffing van belasting bij wege van «voldoening op aangifte» (artikelen 19 en 20 van de AWR). Dit betekent dat de belastingplichtige gehouden is om de belasting binnen één maand na het einde van het tijdvak overeenkomstig de aangifte aan de ontvanger te betalen (artikel 19, eerste lid, van de AWR). Dit tijdvak zal – op basis van artikel 19, tweede lid, van de AWR – bij ministeriële regeling worden vastgesteld op een kwartaal.

Artikel 36re (tarief)

Er zijn twee tarieven: het lage tarief dat geldt voor bestemmingen die in de lidstaten van de Europese Unie zijn gelegen of die ten hoogste 2 500 km vliegen verwijderd zijn en het hoge tarief voor alle overige bestemmingen.

Artikel 36rf (teruggaaf)

In het eerste lid van artikel 36rf is een met artikel 36m, eerste lid, van de Wbm vergelijkbare bepaling opgenomen die er in voorziet dat op verzoek teruggaaf wordt verleend van de belasting voor zover de belastingplichtige van zijn afnemer ter zake geen betaling ontvangt. Dit betekent dat indien een luchtvaartmaatschappij de rekening van de luchthaven niet (geheel) betaalt, de luchthaven voor de afgedragen belasting voor zover deze correspondeert met de niet betaalde rekening een verzoek om teruggaaf kan indienen bij de Belastingdienst. Ingevolge het tweede lid zijn met betrekking tot de teruggaafprocedure, evenals bij artikel 36m, eerste lid, de bepalingen van artikel 28, derde en vijfde tot en met negende lid, van overeenkomstige toepassing.

Artikel 36rg (verplichtingen ten dienste van de belastingheffing)

De vliegbelasting wordt geheven van belastingplichtigen (ondernemers) die al op grond van artikel 52 van de AWR verplicht zijn om een adminis-

tratie te voeren. Ten behoeve van de heffing van de vliegbelasting zal deze administratie ook de relevante gegevens dienen te bevatten ten behoeve van deze heffing. Zo moeten daaruit de gegevens over de aantallen passagiers en over de bestemming blijken. De administratie zoals deze door de grotere Nederlandse luchthavens wordt gevoerd om diverse kosten te kunnen doorberekenen aan de luchtvaartmaatschappijen van door hen aan die maatschappijen c.q. de passagiers bewezen diensten, vormt daarbij het uitgangspunt. Aangezien in die administratie tot nu toe geen gegevens zijn opgenomen omtrent de uiteindelijke bestemming van een passagier, welke informatie nodig is voor de vaststelling van het juiste tarief, zal de luchthaven deze daarin moeten opnemen na aanlevering daarvan door de luchtvaartmaatschappijen. Andere meer specifieke eisen aan de administratie worden voor de vliegbelasting vooralsnog niet gesteld. Mocht daar in de toekomst niettemin behoefte aan blijken te bestaan – bijvoorbeeld vanuit een oogpunt van rechtszekerheid voor belastingplichtigen – dan kan daartoe gebruik worden gemaakt van het voorgestelde artikel 36rg, eerste lid, dat de mogelijkheid opent om bij ministeriële regeling zonodig nadere regels te stellen omtrent de wijze waarop de belastingplichtige zijn administratie moet voeren voor de toepassing van de vliegbelasting.

Het tweede lid legt een uitdrukkelijke verplichting op aan de luchtvaartmaatschappijen om de hiervoor bedoelde gegevens inzake de uiteindelijke bestemming van de passagier aan te leveren aan de luchthaven. Het derde lid strekt ertoe om duidelijk te maken dat de luchtvaartmaatschappijen verplicht zijn de vliegbelasting die hen door de luchthaven in rekening wordt gebracht ook te betalen aan de luchthaven.

Artikel XII, onderdeel E (artikel 37a van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Op grond van artikel 37a van de Wbm wordt jaarlijks een inflatiecorrectie toegepast op de in de Wbm opgenomen tarieven. Deze wijziging van artikel 37a bewerkstelligt dat ook de tarieven van de vliegbelasting op de voet van de artikelen 10.1 en 10.2 van de Wet IB 2001 steeds bij het begin van het kalenderjaar bij ministeriële regeling worden aangepast aan de inflatie. Daarbij zal van de in artikel 10.1, tweede volzin, van de Wet IB 2001 opgenomen bevoegdheid om de nodige afrondingen aan te brengen zodanig gebruik worden gemaakt dat het hoge tarief steeds naar beneden wordt afgerond op gehele euro's en het lage tarief steeds op 25% van dat bedrag. Bij de formulering van dit onderdeel is er rekening mee gehouden dat artikel XI, onderdeel I, van onderhavig wetsvoorstel eerder in werking treedt dan dit onderdeel.

Artikel XIII

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

Via de wijziging in dit artikel wordt artikel 36a van de Wbm aangepast aan het vervallen van het derde en vierde lid van artikel 36i van de Wbm.

Artikel XIII, onderdeel B (artikel 36i van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Ingevolge het eerste lid van dit onderdeel worden de verlaagde EB-tarieven voor de glastuinbouwsector afgeschaft. De Wbm kent verlaagde EB-tarieven voor aardgas dat bestemd is voor verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten. Indien geen aardgas-aansluiting aanwezig is, geldt bij dezelfde bestemming een verlaagd tarief voor minerale oliën. Bij de invoering van de Wbm was in beide gevallen overigens een nihil tarief van toepassing. De nihil tarieven zijn in 2000

gewijzigd in verlaagde EB-tarieven. Zowel de nihil-tarieven als de verlaagde EB-tarieven zijn aangemerkt als steunmaatregel in de zin van artikel 87 van het EG-verdrag. De Europese Commissie heeft de nihil-tarieven goedgekeurd tot en met 1999. Vanaf 2000 heeft de Europese Commissie haar goedkeuring verleend voor de toepassing van verlaagde EB-tarieven. De laatste goedkeurende beschikking van de Europese Commissie voor de toepassing van verlaagde EB-tarieven heeft een looptijd tot en met 31 december 2007. De aanvraag voor een verlenging van deze goedkeuring voor een nieuwe periode is ingediend bij de Europese Commissie. Zonder wetswijziging blijven de huidige verlaagde EB-tarieven na 31 december 2007 van toepassing. Indien Nederland op 1 januari 2008 echter niet beschikt over een goedkeurende beschikking op de aanvraag, is sprake van onrechtmatig verleende staatssteun. Het onrechtmatig verlenen van staatssteun aan de glastuinbouwsector zal leiden tot de verplichting tot terugvordering van de steun van de begunstigde inclusief rente.

Om dit te voorkomen is in onderhavig wetsvoorstel een voorstel opgenomen om de bepalingen waarin de verlaagde EB-tarieven worden geregeld te laten vervallen. Het vervallen van artikel 36i, derde lid, van de Wbm strekt tot afschaffing van de verlaagde EB-tarieven voor aardgas, bestemd voor verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten. Het vervallen van artikel 36i, vierde lid, van de Wbm strekt tot afschaffing van de verlaagde EB-tarieven voor minerale oliën die bestemd zijn voor verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten, indien geen aansluiting aanwezig is voor aardgas. Via de wijzigingen van het tweede tot en met zevende lid van dit onderdeel wordt artikel 36i van de Wbm aangepast aan het vervallen van het derde en vierde lid van artikel 36i van de Wbm. Ook is van de gelegenheid gebruik gemaakt om in artikel 36i van de Wbm een onjuiste verwijzing te corrigeren.

Indien geen goedkeurende beschikking wordt verkregen zal, zodra daarover duidelijkheid bestaat, het vervallen van deze verlaagde tarieven bij koninklijk besluit in werking treden.

Artikel XIII, onderdeel C (artikel 36l van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Het vervallen van het huidige artikel 36l, eerste lid, tweede volzin, onderdeel b, van de Wbm strekt tot afschaffing van de teruggaafregeling voor de energiebelasting op minerale oliën die bestemd zijn voor verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten, indien geen aansluiting aanwezig is voor aardgas. Bij deze wijziging is voor de resterende bedragen (uiteraard) uitgegaan van de tarieven zoals deze op 1 januari 2008 zullen luiden, dus na de indexatie zoals die op 1 januari 2008 zal plaatsvinden.

Artikel XIII, onderdeel D (artikel 37a van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Op grond van artikel 37a van de Wbm wordt jaarlijks een inflatiecorrectie toegepast op de in de Wbm opgenomen tarieven. Door het vervallen van artikel 36i, derde en vierde lid, van de Wbm is een jaarlijkse inflatiecorrectie voor de in die artikelen vermelde bedragen niet langer nodig.

Artikel XIV

Artikel XIV (tarieven verpakkingenbelasting met ingang van 1 januari 2009)

Dit artikel geeft voor de verpakkingenbelasting aan met welke bedragen

de tarieven 2008 – na indexatie ingevolge artikel XXXI, tweede lid – worden verhoogd met ingang van 1 januari 2009. Dit is toegelicht in het algemeen deel van deze memorie.

Artikel XV, artikel XVI en artikel XVII

Artikelen XV, XVI en XVII

De onderhavige artikelen voorzien in een verlaging van de in artikel 36I, eerste lid, van de Wbm opgenomen teruggaafbedragen met ingang van onderscheidenlijk 1 januari 2009, 1 januari 2010 en 1 januari 2011. Het teruggaafbedrag voor gasolie wordt telkens verminderd met € 30 per 1 000 liter per jaar. Voor halfzware olie en LPG bedraagt de vermindering telkens € 29,75 per 1 000 liter per jaar respectievelijk € 35,49 per 1 000 kg per jaar.

Artikel XVIII

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

In het Beleidsprogramma van het kabinet is de omzetting van een deel van de belasting van personenauto's en motorrijwielen (BPM) in motorrijtuigenbelasting (MRB) aangekondigd, dit is verder in het algemeen deel toegelicht. Voor 2008 leidt dit per 1 februari tot de volgende wijzigingen. De bestaande 45,2% van de netto catalogusprijs wordt verlaagd tot 42,3% van de netto catalogusprijs. Ook wordt de vaste brandstofvermindering voor een benzine-auto van € 1 540 verlaagd tot € 1 442 terwijl de vaste brandstofvermeerdering van € 328 voor een personenauto of een bestelauto aangedreven door een motor met een compressieontsteking (diesel-auto) wordt verlaagd tot € 307. Voor een motorrijwiel met een netto catalogusprijs van niet meer dan € 2 133 wordt het tarief 9,6 percent van de netto catalogusprijs. Indien de netto catalogusprijs hoger is dan € 2 133 komt het tarief uit op 19,4 percent van de netto catalogusprijs, verminderd met € 210.

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

Artikel 9a van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 (Wet BPM) voorziet voor elke personenauto in een verlaging of verhoging van de BPM afhankelijk van het energielabel. Het energielabel wordt voor 25% bepaald door de absolute zuinigheid en voor 75% door de relatieve zuinigheid ten opzichte van andere auto's van vergelijkbare grootte. Voorgesteld wordt een grotere differentiatie aan te brengen in de bonussen en malussen gekoppeld aan het energielabel. De bonus voor een personenauto met een A-label wordt met € 400 verhoogd tot € 1 400 en voor een personenauto met een B-label verhoogd met € 200 tot € 700. Dit gaat eveneens gelden voor hybride auto's met een A- of B-label. Het neutrale C-label ondergaat geen wijziging. De malus gaat € 400 bedragen voor een personenauto met een D-label, € 800 voor een personenauto met een E-label en € 1 200 respectievelijk € 1 600 voor een personenauto met een F- respectievelijk G-label. Het komt voor dat auto's zonder Europese typegoedkeuring (ETG) in Nederland worden toegelaten. Daarnaast komt het voor dat auto's die wel een ETG hebben, bij de toelating in Nederland niet tot een goedgekeurd type kunnen worden herleid. Voor deze auto's is in het kentekenregister geen energielabel bekend. Om te voorkomen dat langs deze weg de malussen worden vermeden, wordt op grond van het tweede lid elke personenauto waarvan bij de RDW geen ETG bekend is, automatisch in

het G-label geplaatst. Dit is alleen anders indien de belastingplichtige er bij de aangifte voor kiest om de energie-efficiëntieklasse aan de hand van de brandstofverbruiksgids als bedoeld in artikel 1 van het Besluit etikettering energiegebruik personenauto's te bepalen. Op grond van artikel 3 van dat besluit is de RDW belast met het jaarlijks uitbrengen van deze gids. Deze gids is kosteloos verkrijgbaar bij autohandelaren, ANWB, en dergelijke. Indien de desbetreffende personenauto voorkomt in het brandstofverbruikboekje, geldt de daarin opgenomen energie-efficiëntieklasse. Indien de desbetreffende personenauto daarin niet voorkomt, wordt de energie-efficiëntieklasse van de daarmee best vergelijkbare – in termen van brandstofsoort, energieverbruik en lengte en breedte – personenauto genomen.

Er is een beperkte groep personenauto's die in het Besluit etikettering energiegebruik personenauto's is uitgezonderd van de etikettering. Om te voorkomen dat deze personenauto's in het G-label worden geplaatst, worden deze in het vierde lid uitgezonderd van de bonus-malusregeling. Het betreft bijvoorbeeld kampeerauto's en gepantserde auto's.

Om uitvoeringstechnische redenen zal de aanpassing van de bonus-malusbedragen eerst van toepassing zijn per 1 februari 2008 (voor personenauto's waarvoor op 1 februari 2008 het kentekenbewijs nog niet is tenaamgesteld, zie de overgangsbepaling in artikel XIX). Op dat moment zal het Besluit etikettering energiegebruik personenauto's al per 1 januari 2008 zijn aangepast met betrekking tot de energielabels voor nieuwe personenauto's met een af fabriek geïnstalleerde aardgas- of LPG-installatie. Voor deze auto's zal door de genoemde aanpassing niet meer de uitstoot gebaseerd op benzine maar de uitstoot gebaseerd op aardgas of LPG beslissend zijn voor de energie-efficiëntieklasse.

Artikel XVIII, onderdelen C en F (artikelen 9b en 10 van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992)

Artikel 9b heeft betrekking op de invoering van een differentiatie in de BPM gebaseerd op de uitstoot van fijn stof van een dieselpersonenauto. De bestaande BPM-korting van € 600 voor dieselauto's met een emissie van ten hoogste 5 mg/km wordt hierin geïntegreerd.

De toeslag zal € 200 per mg fijnstofemissie per kilometer bedragen verminderd met het vaste bedrag van € 1 000. Voor een dieselauto met een fijnstofuitstoot van nihil is derhalve sprake van een korting van € 1 000. Voor een dieselauto met een fijnstofuitstoot van 2 mg/km (gemiddelde uitstoot van een dieselauto met een af fabriek ingebouwde roetfilter) bedraagt de korting nog € 600. Uitgaande van de sinds 2005 geldende Euro-4-norm van 25 mg/km voor de uitstoot van fijn stof zal de toeslag zelden meer bedragen dan € 4 000.

De omvang van de emissie van fijn stof moet worden vastgesteld conform de terminologie en de meetmethode van richtlijn 70/220/EEG. De omvang van de emissie van deeltjes per kilometer wordt vastgesteld overeenkomstig bijlage I bij richtlijn nr. 70/220/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 20 maart 1970 inzake de onderlinge aanpassing van de wetgevingen der Lid-Statens met betrekking tot maatregelen die moeten worden genomen tegen de luchtverontreiniging door gassen afkomstig van motoren met elektrische ontsteking in motorvoertuigen (*PbEG L 76*).

De wijze waarop de omvang van deze emissie moet worden aangetoond, wordt voorgeschreven bij ministeriële regeling. In verreweg de meeste gevallen zal dit plaatsvinden op basis van de gegevens van de typegoedkeuring van de auto. In het kentekenregister wordt de omvang van de fijnstofemissie van personenauto's met een ETG vermeld. Het aantonen van de omvang van de emissie kan echter ook plaatsvinden op basis van een door de RDW verleende individuele goedkeuring of een emissietest van bijvoorbeeld TNO.

Indien de omvang van de emissie van deeltjes niet in het kentekenregister is vermeld en ook niet op andere wijze is aangetoond, wordt uitgegaan van de uitstoot die volgens de zogenoemde Euro-4-norm nog is toegestaan.

Voor nieuwe personenauto's met een maximummassa van ten hoogste 2 500 kg geldt volgens de Euro-4-norm die in 2005 van kracht is geworden, een maximale uitstoot van fijn stof van 25 mg/km. Aangezien in het kentekenregister van de RDW wordt uitgegaan van het ledig gewicht van een auto, betekent dit een uitstoot van 25 mg/km voor voertuigen met een ledig gewicht van maximaal 1 500 kg. De toeslag bedraagt in dat geval € 4 000.

Voor voertuigen met een ledig gewicht, hoger dan 1 500 kg maar ten hoogste 2000 kg, wordt derhalve uitgegaan van de toegestane fijnstofuitstoot van 40 mg/km. Voor voertuigen met een ledig gewicht, hoger dan 2000 kg wordt uitgegaan van de toegestane fijnstofuitstoot van 60 mg/km. Op grond van de op 20 juni 2007 vastgestelde Euro-5- en Euro-6-verordening⁴¹ mogen vanaf 1 januari 2011 alleen nog Euro-5-auto's op de markt worden gebracht waarbij is voldaan aan de norm van maximaal 5 mg/km fijnstofuitstoot; vanaf 1 januari 2015 mogen alleen auto's die aan de Euro-6-norm voldoen op de markt worden gebracht. Voor fijn stof geldt daarbij eveneens de norm van maximaal 5 mg/km.

Deze maatregel treedt in werking met ingang van 1 februari 2008 en geldt niet voor een personenauto die vóór 1 februari 2008 voor het eerst in gebruik is genomen (zie artikel XIX, tweede lid).

De wijziging van artikel 10 is van wetstechnische aard.

Artikel XVIII, onderdeel D (artikel 9ba van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992)

De invoering van een nieuw artikel 9ba ziet op de CO₂-toeslag voor de in absolute zin zeer onzuinige personenauto's. Voor de toeslag wordt onderscheid gemaakt tussen enerzijds dieselauto's en anderzijds de overige brandstofcategorieën zoals benzineauto's, aardgasauto's en LPG-auto's. De toeslag bedraagt € 110 voor elke gram CO₂-uitstoot boven de 200 gr/km voor een personenauto die wordt aangedreven door een motor met een compressieontsteking (diesel). Voor de overige auto's geldt een ondergrens van 240 gr/km. Voor de bepaling van de CO₂-uitstoot wordt aangesloten bij het Besluit etikettering energiegebruik personenauto's. De CO₂-uitstoot staat in beginsel vermeld in het kentekenregister van de RDW.

Zoals in de toelichting op artikel 9a van de Wet BPM reeds aan de orde is geweest, worden er in Nederland personenauto's toegelaten waarvan geen officiële waarde van de CO₂-uitstoot in het register van de RDW is opgenomen. Dit zal zich met name kunnen voordoen bij de individuele toelating van personenauto's zonder ETG en van personenauto's met ETG die bij de toelating in Nederland niet tot een goedgekeurd type worden herleid. Hieronder bevinden zich ook auto's die boven de uitstootgrens van de CO₂-toeslag uitkomen. Door de verwijzing naar artikel 9a in het tweede lid van artikel 9ba, wordt voorkomen dat de CO₂-toeslag via de parallelimport wordt ontlopen. Op deze wijze wordt bereikt de CO₂-uitstoot van deze auto's aan de hand van de brandstofverbruiksgids als bedoeld in artikel 1 van het Besluit etikettering energiegebruik personenauto's in aanmerking wordt genomen. Indien de personenauto in de brandstofverbruiksgids voorkomt, geldt de daarin vermelde CO₂-uitstoot van die personenauto. Indien de personenauto niet voorkomt in die gids, wordt de in de brandstofverbruiksgids vermelde CO₂-uitstoot van de met de desbetreffende personenauto best vergelijkbare personenauto in aanmerking genomen.

Deze maatregel treedt in werking per 1 februari 2008. Deze maatregel

⁴¹ Verordening (EG) nr. 715/2007 van 20 juni 2007 betreffende de typegoedkeuring van motorvoertuigen met betrekking tot emissies van lichte personen- en bedrijfsvoertuigen (Euro 5 en Euro 6) en de toegang tot reparatie- en onderhoudsinformatie (*PbEG* L171).

geldt niet voor een personenauto die vóór 1 februari 2008 voor het eerst in gebruik is genomen.

Artikel XVIII, onderdeel E (artikel 9c van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992)

Artikel 9c, eerste lid, voorziet tot 1 juli 2008 in een nihiltarief voor een personenauto of bestelauto met een elektromotor of een verbrandingsmotor op waterstof. Zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht, wordt deze vrijstelling voor zogenoemde «zero-emission auto's» met vijf jaar verlengd tot 1 juli 2013. Het eerste lid wordt hiertoe aangepast.

Het eerste lid kent ook een nihiltarief voor hybride auto's (auto's die zowel door een elektromotor als een gewone verbrandingsmotor kunnen worden aangedreven) waarbij een elektromotor kan zorgen voor een actieradius van 24 km aaneengesloten stadsverkeer. Gelet op de ontwikkelingen ligt eenzelfde behandeling voor alle vormen van hybride auto's (zoals voorheen ook van toepassing was) meer in de rede. Daarom komen voortaan alle vormen van hybride auto's met een A- of B-label in aanmerking voor de hierna genoemde BPM-korting.

Om dit te bereiken kan worden volstaan met het schrappen van de in het eerste lid van artikel 9c opgenomen aparte categorie, omdat een hybride auto met een actieradius van 24 km of meer ook voldoet aan het vereiste in het tweede lid dat het piekvermogen van de elektromotor minimaal 15% van het maximale vermogen van de verbrandingsmotor is.

Op grond van het nieuwe tweede lid van artikel 9c wordt de BPM verlaagd met € 5 000 respectievelijk € 2 500 voor hybride auto's die bovendien behoren tot de energie-efficiëntieklasse A respectievelijk B. In combinatie met het van toepassing verklaren van de bonus- en malusbedragen, gekoppeld aan de energie-efficiëntieklassen, leidt dit in totaal tot een BPM-verlaging van € 6 400 of € 3 200. De huidige kortingregeling voor hybride auto's loopt af per 1 juli 2008. Gelet op de ontwikkelingen met betrekking tot het aanbod en de verkoop van hybrides wordt de kortingregeling met twee jaar verlengd tot 1 juli 2010.

Artikel XIX

Artikel XIX (overgangsbepaling BPM)

Het gebruikelijke overgangsrecht voor de inwerkingtreding van maatregelen als deze in de Wet BPM is van toepassing. Dit brengt met zich mee dat voor auto's waarvoor het kentekenbewijs is afgegeven vóór het tijdstip van inwerkingtreding van de maatregel, dus 1 februari 2008, maar de tenaamstelling van het kenteken plaatsvindt binnen twee maanden na 1 februari 2008, nog de oude tarieven van toepassing zijn indien deze lager zijn. Indien sprake is van een verlaging van het tarief en vóór 1 februari 2008 het kentekenbewijs al is afgegeven maar nog niet te naam gesteld, geldt dus het nieuwe lagere tarief. Dit is geregeld in het eerste lid. In het tweede lid wordt geregeld dat de fijnstofdifferentiatie en CO₂-toeslag niet van toepassing zijn op personenauto's die vóór 1 februari 2008 voor het eerst in gebruik zijn genomen.

Artikel XX

Artikel XX, onderdeel B (artikel 23b van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

Deze wijziging bewerkstelligt een halvering van het tarief van de motorrijtuigenbelasting voor zeer zuinige personenauto's. Deze worden gedefinieerd als dieselauto's die niet meer CO₂ uitstoten dan 95 gr per km en

andere auto's die niet meer CO₂ uitstoten dan 110 gr per km. De halvering van het tarief wordt als zelfstandig halftarief ondergebracht in een nieuw artikel 23b. In het geval van samenloop van artikel 23a en 23b geldt alleen artikel 23a. Inwerkingtreding van deze maatregel zal plaatsvinden op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip. Wat betreft de bepaling van de CO₂-uitstoot van het voorgestelde halftarief wordt aangesloten bij de regeling in artikel 9a van de Wet BPM.

Artikel XX, onderdelen A en C tot en met G (artikelen 23, 24b, 25, 25a, 25b en 47 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

In het Beleidsprogramma van het kabinet is de omzetting van een deel van de BPM in MRB aangekondigd, dit is verder in het algemeen deel toegelicht. Dit resulteert in een procentueel gelijke verhoging van de tarieven in de MRB voor personenauto's, bestelauto's, motorrijwielen, autobussen en vrachtauto's.

De onderhavige aanpassing van artikel 23 voorziet in een verhoging van het tarief – zowel het basisdeel als de brandstoftoeslagen – voor personenauto's. De aanpassing van artikel 24b heeft betrekking op de tarieven voor een bestelauto van een ondernemer in de zin van artikel 7 van de Wet op de omzetbelasting 1968. Het tarief voor een motorrijwiel wordt dienovereenkomstig aangepast in artikel 25. De aanpassing van artikel 25a respectievelijk artikel 25b ziet op de tarieven voor een vrachtauto respectievelijk een winkelauto. De aanpassing van artikel 47 ziet op de tarieven voor een autobus. Voor alle duidelijkheid wordt opgemerkt dat de inflatiecorrectie per 1 januari 2008 – zijnde 1,5% – reeds is toegepast.

Artikel XX, onderdeel H (artikel 83 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

Artikel 83 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 is aangepast om te bereiken dat de tariefwijzigingen die per 1 februari 2008 van kracht worden, ook tijdig doorwerken voor belastingplichtigen die per jaar betalen. Deze tariefwijzigingen gelden in alle gevallen met ingang van het eerste (driemaands)tijdvak dat aanvangt na de inwerkingtreding van deze wijzigingen. Wanneer een belastingplichtige voor een jaar vooruit heeft betaald, ontvangt hij van de Belastingdienst in het geval van een (saldo-) verlaging van zijn tarief bij voor bezwaar vatbare beschikking een restitutie voor de vooruit betaalde (driemaands)tijdvakken die nog niet zijn aangevangen op het moment van inwerkingtreding. In het geval van een verhoging van het tarief dient de belastingplichtige (op uitnodiging van de Belastingdienst) een aanvullende betaling te doen. De teruggave en de bijbetaling worden beide gedaan voor het einde van het eerste tijdvak dat is aangevangen na inwerkingtreding van de tariefwijzigingen.

Artikel XXI

Artikel XXI, onderdeel A (artikel 1 van de Wet op de kansspelbelasting)

Artikel 1 van de Wet op de kansspelbelasting bepaalt van wie kansspelbelasting wordt geheven. De wijziging per 1 januari 2009 van artikel 1 strekt ertoe kansspelen die via een kansspelautomaat worden gespeeld, binnen het bereik van de kansspelbelasting te brengen en een belastingplichtige aan te wijzen. Een heffing over de prijzen is bij spelen op kansspelautomaten niet goed toepasbaar omdat bijvoorbeeld het gewonnen geld direct weer wordt ingezet en de prijswinnaars en de hoogte van de gewonnen prijzen door het continue spel niet zijn bij te houden. Hierom is ook naderhand niet na te gaan of de gewonnen prijzen afzonderlijk onder het bedrag van de vrijstelling van artikel 4, eerste lid, van de Wet op de kansspelbelasting zijn gebleven. Er is daarom gekozen voor het systeem

waarbij de kansspelbelasting wordt geheven naar het verschil tussen de in een tijdvak ontvangen inzetten en de ter beschikking gestelde prijzen. Daartoe is in artikel 1, eerste lid, onderdeel a, van de Wet op de kansspelbelasting de exploitant van kansspelautomaten als belastingplichtige aangemerkt, waarmee tegelijk het verband wordt gelegd met het hiervoor bedoelde systeem zoals neergelegd in artikel 3, eerste lid, van de Wet op de kansspelbelasting. In het nieuwe tweede lid wordt de exploitant gedefinieerd als degene die exploiteert in de zin van de Wet op de kansspelen. In artikel 30h, tweede lid, van die wet wordt onder exploiteren verstaan het als eigenaar gebruiken of aan een ander in gebruik geven. Artikel 1, eerste lid, onderdeel a, geeft ook een definitie van een kansspelautomaat. Deze definitie is eveneens gebaseerd op de Wet op de kansspelen. Buitenlandse kansspelautomaten vallen onder buitenlandse kansspelen, zodat volgens onderdeel c van het eerste lid, de binnen het Rijk wonende gerechtigde tot de prijzen van die automaten belastingplichtig is. Artikel 1, eerste lid, onderdeel b, is aangevuld met kansspelautomatenspelen om te voorkomen dat gerechtigden tot prijzen van binnenlandse kansspelautomatenspelen alsnog in de heffing worden betrokken.

Artikel XXI, onderdeel B (artikel 2 van de Wet op de kansspelbelasting)

Artikel 2, eerste lid, van de Wet op de kansspelbelasting geeft een algemene definitie van kansspelen. Dit zijn gelegenheden gegeven tot mededinging naar prijzen en premies waarbij de aanwijzing van de winnaars geschiedt door enige kansbepaling waarop de deelnemers in het algemeen geen overwegende invloed kunnen uitoefenen. Deze definitie is in lijn met die van de Wet op de kansspelen. De wijziging per 1 januari 2009 betreft het laten vervallen van de definitie van speelautomaten, die waren uitgezonderd van het begrip kansspel. Door deze uitzondering was op speelautomaten niet de kansspelbelasting, maar het BTW-regime van toepassing.

Artikel XXI, onderdelen C tot en met G (artikelen 3, 5, 5a, 6 en 8 van de Wet op de Kansspelbelasting)

De in deze onderdelen opgenomen wijzigingen zijn van redactionele aard.

Artikel XXII

Artikel XXII, onderdeel A (artikel 27 van de Wet op de accijns)

Ingevolge dit onderdeel worden met ingang van 1 juli 2008 de tarieven van halfzware olie en gasolie (artikel 27, eerste lid, onderdeel b), vloeibaar gemaakt petroleumgas (artikel 27, eerste lid, onderdeel d) en halfzware olie en gasolie bestemd voor ander gebruik dan voor het aandrijven van motorrijtuigen op de weg of van pleziervaartuigen of voor de voortstuwing van luchtvaartuigen (artikel 27, derde lid) verhoogd (zie eveneens artikel XXXI, vijfde lid). Bij deze verhoging is (uiteeraard) uitgegaan van de tarieven zoals deze op 1 juli 2008 zullen luiden, dus na de indexatie zoals die op 1 januari 2008 zal plaatsvinden.

Artikel XXII, onderdeel B (artikel 27a van de Wet op de accijns)

In artikel 27a van de Wet op de accijns zijn de artikelen 10.1 en 10.2 van de Wet IB 2001 van overeenkomstige toepassing verklaard op de in artikel 27, eerste lid, onderdelen a en b, en tweede lid, van de Wet op de accijns genoemde tarieven. Bij laatstbedoelde tarieven gaat het om de accijns-tarieven voor lichte olie (benzine), halfzware olie en gasolie (dieselolie) en halfzware olie en gasolie bestemd voor de voortstuwing van luchtvaartuigen. Op grond van artikel 27a worden deze tarieven – evenals de

tarieven van de inkomstenbelasting – reëel constant gehouden door deze, door middel van indexatie, jaarlijks aan te passen aan de inflatie. Met de in dit onderdeel opgenomen wijziging van artikel 27a wordt de indexatie met ingang van 1 juli 2008 ook van toepassing op LPG, zware stookolie en op het in artikel 27, derde lid, genoemde tarief. Laatstbedoeld tarief is het tarief voor de zogenoemde rode diesel (gasolie en halfzware olie). De indexering van deze brandstoffen zal per 1 januari 2009 voor de eerste maal plaatsvinden.

Artikel XXIII

Artikel XXIII, onderdeel A (artikel 7 van de Wet op de accijns)

Op grond van dit onderdeel worden met ingang van 1 januari 2009 de in artikel 7, eerste lid, onderdelen b, c en d, van de Wet op de accijns genoemde tarieven van de accijns voor bier met 30% verhoogd. Het tarief voor de laagste categorie bier van artikel 7, eerste lid, onderdeel a, van de Wet op de accijns wordt niet aangepast en blijft € 5,50 per hectoliter.

Artikel XXIII, onderdeel B (artikel 27 van de Wet op de accijns)

Ingevolge dit onderdeel worden de tarieven van halfzware olie en gasolie (artikel 27, eerste lid, onderdeel b), LPG (artikel 27, eerste lid, onderdeel d) en halfzware olie en gasolie bestemd voor ander gebruik dan voor het aandrijven van motorrijtuigen op de weg of van pleziervaartuigen of voor de voortstuwing van luchtvaartuigen (artikel 27, derde lid) met ingang van 1 januari 2009 verhoogd. Dit betreft de in het algemeen deel van deze memorie genoemde tweede stap van de verhoging van de brandstofaccijnzen. Deze verhoging van de brandstofaccijnzen dient eerst plaats te vinden nadat de jaarlijkse indexatie van de tarieven per 1 januari 2009 toepassing heeft gevonden. Daartoe strekt het tweede lid van artikel XXXI.

Artikel XXIV

Artikel XXIV (accijns op tabaksproducten)

Indien aan het einde van een kalenderjaar wordt geconstateerd dat de meest gevraagde prijsklasse van sigaretten onderscheidenlijk rooktabak is gewijzigd, schrijft artikel 35a van de Wet op de accijns voor dat met ingang van 1 april van het jaar volgend op het jaar waarop de vaststelling van de meest gevraagde prijsklasse is gebaseerd, de accijnstarieven worden aangepast bij ministeriële regeling. Het onderhavige artikel regelt dat indien in het kalenderjaar 2007 een wijziging van de meest gevraagde prijsklasse wordt geconstateerd, de ministeriële regeling en de daarin te regelen aanpassing van de accijns, in werking zal treden met ingang van 1 juli 2008 in plaats van 1 april 2008.

Artikel XXV

Artikel XXV (accijns op tabaksproducten)

Uit de in dit artikel neergelegde regeling vloeit de verhoging voort van de accijnstarieven voor sigaretten en rooktabak (voornamelijk shag), zoals die reeds in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht. Voor sigaretten bedraagt de verhoging 21 cent per pakje van de meest gevraagde prijsklasse van 20 stuks sigaretten (€ 10,50 per 1000 stuks) met een prijseffect van circa 25 cent. Voor rooktabak bedraagt de verhoging 26 cent per pakje van de meest gevraagde prijsklasse van 50 gr rooktabak (€ 5,25 per kg) en een prijseffect van circa 31 cent.

In het vierde lid van dit artikel wordt de samenloop geregeld met de eventuele accijnsverhoging als gevolg van de wijziging van de meest gevraagde prijsklasse (artikel 35a van de Wet op de accijns), in het bijzonder de volgorde van de betreffende accijnsaanpassingen. Indien op basis van de verkoopcijfers over 2007 wordt geconstateerd dat de meest gevraagde prijsklasse sigaretten is gewijzigd, zal eerst artikel 35a van de Wet op de accijns worden toegepast. De op grond van artikel 35a van de Wet op de accijns berekende accijns van de «nieuwe» meest gevraagde prijsklasse zal vervolgens het uitgangspunt zijn voor de accijnsverhoging op grond van het eerste en het tweede lid van het onderhavige artikel.

Artikel XXVI

Artikel XXVI (artikel 43a van de Invorderingswet 1990)

Het nieuwe artikel 43a van de Invorderingswet 1990 creëert voor de verpakkingenbelasting een risicoaansprakelijkheid voor ondernemers die deel uitmaken van een concern als bedoeld in artikel 36s, onderdeel g, van de Wbm. Betreft het concern een fiscale eenheid als bedoeld in artikel 7, vierde lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968, dan zijn alle delen van de fiscale eenheid hoofdelijk aansprakelijk voor de verpakkingenbelastingsschuld van het concern en kan deze schuld op ieder van hen worden verhaald. Betreft het concern echter een samenwerkingsverband als bedoeld in dat onderdeel g onder 2° (bijvoorbeeld een franchiseorganisatie), dan is slechts sprake van een partiële aansprakelijkheid: een producent of een importeur (als bedoeld in artikel 36s, onderdeel e onderscheidenlijk f) – of een producent tevens importeur – die een onderdeel vormt van het concern, is slechts aansprakelijk voor het gedeelte van de verpakkingenbelastingsschuld van het concern dat aan hem kan worden toegerekend.

Doordat artikel 43, tweede lid, van de Invorderingswet 1990 ook van overeenkomstige toepassing wordt verklaard, kan de ontvanger een vermindering of teruggaaf verpakkingenbelasting bevrijdend voldoen aan één van de ondernemers die deel uitmaken van het concern.

Artikel XXVII

Artikel XXVII

Het onderhavige artikel voorziet erin dat de in de artikelen XV, XVI en XVII opgenomen bedragen, evenals alle andere in de Wbm opgenomen bedragen, reëel constant gehouden worden door deze, door middel van indexatie, aan te passen aan de inflatie.

Artikel XXVIII

Artikel XXVIII (overgangsrecht buitengewone uitgaven)

In artikel II, onderdeel D, vervalt artikel 3.139, onderdeel c, van de Wet IB 2001. Zoals daar reeds is opgemerkt, blijft die bepaling gelden voor teruggaven en nagekomen betalingen ter zake van buitengewone uitgaven die in het verleden wel in aanmerking zijn genomen. Daarom wordt een overgangsbepaling voorgesteld.

Hetgeen door de belastingplichtige is ontvangen als teruggave van of nagekomen betaling ter zake van buitengewone uitgaven die in enig kalenderjaar op grond van afdeling 6.5 van de Wet IB 2001, zoals die afdeling in het desbetreffende kalenderjaar luidde, in aanmerking zijn genomen, wordt voor de toepassing van artikel 3.139 van de Wet IB 2001 als negatieve persoonsgebonden aftrek in aanmerking genomen.

Hiermee wordt beoogd te voorkomen dat ontvangen teruggaven of nabeb-

talingen die betrekking hebben op reeds in aftrek gekomen buitengewone uitgaven, buiten beschouwing blijven. De ontvangen teruggave of nabetaaling leidt er immers toe dat achteraf gezien een te groot bedrag als buitengewone uitgaven in aanmerking is genomen. Met de overgangsbepaling wordt beoogd deze te ruime aftrek van buitengewone uitgaven in het jaar dat de teruggave of nabetaaling wordt ontvangen, ongedaan te maken.

Artikel XXIX

Artikel XXIX (samenloopbepaling)

Het is mogelijk dat samenloop optreedt tussen dit voorstel van wet en het bij Koninklijke boodschap van 24 november 2006 ingediende voorstel van wet tot wijziging van de Wet belastingen op milieugrondslag (Kamerstukken II 2006/07, 30 877). Indien laatstgenoemd wetsvoorstel, nadat het tot wet is verheven, eerder in werking treedt dan deze wet, voorziet het onderhavige artikel erin dat de relevante onderdelen van de artikelen XI, XII en XIII van deze wet worden aangepast aan de tekst van de Wbm, zoals die luidt nadat het eerder genoemde voorstel tot wijziging van de Wbm tot wet is verheven.

Artikel XXXI

Artikel XXXI (inwerkingtreding)

Het wetsvoorstel treedt in werking met ingang van 1 januari 2008. De in artikel I opgenomen wijzigingen van de artikelen 2.10, 6.24, 8.11, 8.14, 8.14a, 8.17 en 8.18 van de Wet IB 2001, alsmede de in artikel VI opgenomen wijzigingen van de artikelen 20a, 22a, 22b en 22c van de Wet LB 1964 bevatten de bedragen en percentages zoals die zullen luiden voor het jaar 2008. Bij de bepaling van de omvang van die bedragen en percentages is reeds rekening gehouden met de indexering per 1 januari 2008. De verhoging van de tarieven van de verpakkingenbelasting per 1 januari 2009 zoals opgenomen in artikel XIV dient eerst plaats te vinden nadat de jaarlijkse indexatie van de tarieven per 1 januari 2009 toepassing heeft gevonden. Dit geldt eveneens voor de verhoging van de brandstofaccijnzen per 1 januari 2009 zoals opgenomen in artikel XXIII, onderdeel B. Daartoe strekt het tweede lid van artikel XXXI.

De wijziging in artikel I, onderdeel D, tweede lid (wijziging van het percentage in artikel 3.112, vijfde lid, van de Wet IB 2001), heeft terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2007.

De wijzigingen in de BPM vergen een zekere voorbereidingstijd voor de branche en voor de Belastingdienst. Om die reden treden de wijzigingen in de BPM en de MRB, zoals opgenomen in de artikelen XVIII en XX, onderdelen A en C tot en met H, niet in werking op het vaste verandermoment van 1 januari 2008, maar treden zij in werking per 1 februari 2008, zoals blijkt uit het vierde lid van artikel XXXI.

De verhoging van de brandstofaccijnzen geschiedt in twee stappen. De eerste stap treedt in werking met ingang van 1 juli 2008. Te dien einde is in het vijfde lid van artikel XXXI bepaald dat de desbetreffende wijzigingen van de Wet op de accijns in werking treden met ingang van genoemde datum.

Het vervallen van de verlaagde tarieven voor de EB voor de glastuinbouw (artikel XIII) vindt plaats als zekerheid wordt verkregen dat de Europese Commissie geen goedkeuring hecht aan een verlenging daarvan. Alsdan zal bij koninklijk besluit de datum voor het vervallen van die verlaagde tarieven worden vastgesteld. De halvering van het MRB-tarief voor zeer zuinige auto's, zoals opgenomen in artikel XX, onderdeel B (artikel 23b van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994), vergt een aanpassing van het technische systeem van de Belastingdienst waarmee de nodige tijd is

gemoeid. Daarom vindt ook hier inwerkingtreding plaats op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip. Wat betreft de halvering van het MRB-tarief wordt gestreefd naar inwerkingtreding per 1 februari 2008. In het laatste lid van artikel XXXI is geregeld dat de € 1 miljoen grens in de eigenwoningregeling waarboven een hoger percentage geldt voor de bepaling van het inkomen uit eigen woning (artikel 3.112 van de Wet IB 2001), nog niet per 1 januari 2009 wordt bijgesteld met de inflatiecorrectie. Deze bijstelling vindt voor het eerst plaats per 1 januari 2010. Ditzelfde geldt voor de € 1 miljoen grens bij de bijtelling voor privégebruik woning (artikel 3.19 van de Wet IB 2001).

De Staatssecretaris van Financiën,
J. C. de Jager

De Minister van Financiën,
W. J. Bos