

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. Deze wijziging maakt onderdeel uit van het koopkrachtpakket voor 2009. Het percentage van de eerste schijf is gewijzigd van 2,45 naar 2,35 en van de tweede schijf van 10,70 naar 10,85.

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

Zoals aangegeven in het algemeen deel van deze memorie wordt een houdbaarheidsbijdrage geïntroduceerd. De maatregel behelst met ingang van 1 januari 2011 een verkorting van de tweede tariefschijf doordat de bovengrens van deze schijf partieel (namelijk maar voor 75% van de mutatie die zou plaatsvinden bij indexatie met de tabelcorrectiefactor) wordt geïndexeerd. Met andere woorden, een verkorting van de tweede schijf onder gelijktijdige verlenging van de derde schijf.

Deze verkorting van de tweede schijf (en verlenging van de derde schijf) geldt niet voor belastingplichtigen die zijn geboren vóór 1 januari 1946 en dus uiterlijk in 2010 de leeftijd van 65 jaar bereiken. Om die reden is in het in artikel I, onderdeel B, opgenomen artikel 2.10a Wet IB 2001 een alleen voor deze groep belastingplichtigen geldende tarieftabel opgenomen waarin de tweede schijf niet wordt verkort. Dit artikel zal, doordat het geldt voor belastingplichtigen die geboren zijn vóór 1 januari 1946, uiteindelijk geen toepassing meer vinden en kan in de toekomst vervallen.

De verkorting van de tweede schijf en de verlenging van de derde schijf zullen pas vanaf 2011 plaatsvinden. Dit heeft tot gevolg dat voor de jaren 2009 en 2010 de tabellen in artikel 2.10 en artikel 2.10a gelijk zullen zijn.

De wetswijzigingen die voor die verkorting nodig zijn, zijn alvast in dit wetsvoorstel opgenomen om inzichtelijk te maken hoe dit wordt vormgegeven. Op dit moment is echter nog niet bekend wat de in 2011 in de tabellen op te nemen bedragen en percentages zullen worden. Daarom is ervoor gekozen de tabel van artikel 2.10a Wet IB 2001 per 1 januari 2009 in de Wet IB 2001 op te nemen met cijfers 2009. Hierdoor loopt die tabel mee in de gebruikelijke indexeringen in de jaren 2010 en 2011, waardoor uiteindelijk in 2011 de juiste (geïndexeerde) bedragen zijn opgenomen in die tabel.

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

Artikel 3.20 Wet IB 2001 betreft de zogenoemde autokostenfictie voor een ondernemer of resultaatgenieter in de inkomstenbelasting. Het eerste lid van dat artikel regelt dat 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, ten minste 14% van de waarde van de auto bedraagt indien de auto een zeer lage CO₂-uitstoot heeft (zeer zuinige auto), en ten minste 25% van de waarde van de auto bedraagt indien het een andere auto betreft.

De onttrekking voor een zeer zuinige auto wordt voortaan gesteld op ten minste 25% van de waarde van de auto waarna deze vervolgens wordt verlaagd met 11% van de waarde van de auto. In reguliere situaties leidt dit bij dergelijke auto's dus nog steeds tot een onttrekking van 14%. Wanneer aan het gebruik voor privédoeleinden een hogere waarde moet worden toegekend dan 25% van de waarde van de auto, valt de in aanmerking te nemen onttrekking voor een auto met een zeer lage CO₂-uitstoot bij deze vormgeving echter hoger uit dan 14% van de waarde van de auto. De op jaarbasis in aanmerking te nemen onttrekking van een auto met een zeer lage CO₂-uitstoot met een waarde van € 25 000 waarbij de werkelijke waarde van het gebruik voor privédoeleinden € 7 500 bedraagt, hetgeen hoger is dan € 6 250 (25% van € 25 000), wordt dus niet langer gesteld op 14% van € 25 000 = € 3 500, maar op € 7 500 -/- € 11% van € 25 000 = € 4 750. De woorden "ten minste" zijn belangrijk, omdat daarmee excessief privégenot kan worden belast. In de meeste gevallen zal de in aanmerking te nemen onttrekking voor auto's met een zeer lage CO₂-uitstoot 14% van de waarde van de auto bedragen. Er zal slechts sprake zijn van een hogere vaststelling van de onttrekking indien de onttrekking duidelijk hoger is dan 25% van de waarde van de auto.

Daarnaast wordt een lagere onttrekking geïntroduceerd voor een tussencategorie zuinige auto's. De onttrekking van ten minste 25% van de waarde van de auto wordt verlaagd met 5% van de waarde van de auto indien de auto niet een zeer lage CO₂-uitstoot heeft, maar wel een lage CO₂-uitstoot. In beginsel zal de in aanmerking te nemen onttrekking voor dergelijke auto's daardoor 20% van de waarde van de auto bedragen. Er is sprake van een auto met een zeer lage 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 - zoals benzine, elektro, benzine en elektro, LPG en aardgas - is er sprake van een auto met een zeer lage CO₂-uitstoot indien deze uitstoot niet hoger is dan 110 gram per kilometer. Er is sprake van een auto met een lage CO₂-uitstoot indien deze uitstoot hoger is dan 95 gram per kilometer, maar niet hoger is dan 116 gram per kilometer bij een auto met een dieselmotor. Bij een auto met een andere motor is er sprake van een auto met een lage CO₂-uitstoot indien deze uitstoot hoger is dan 110 gram per kilometer, maar niet hoger is dan 140 gram per kilometer. De bewijslast dat aan de norm van de lage uitstoot wordt voldaan, ligt bij de belastingplichtige.

Om de stimulans in stand te houden om voor een auto te kiezen die (veel) zuiniger is dan de gemiddelde auto, zullen de CO₂-uitstootgrenzen van de zuinige categorieën met regelmaat worden bijgesteld. Bijstelling vindt op grond van artikel 10.7a eens in de vier jaar plaats op basis van de feitelijke ontwikkeling van de CO₂-uitstoot van het wagenpark. De bijgestelde CO₂-uitstootgrenzen gelden slechts voor auto's die volgens het kentekenbewijs een datum van eerste toelating hebben van na die bijstelling. Zodoende wordt een belastingplichtige die voor een (zeer) zuinige auto van de zaak gekozen heeft, niet in de loop der tijd geconfronteerd met een verhoging van de in aanmerking te nemen onttrekking als gevolg van het naar beneden bijstellen van de maximale CO₂-uitstootgrenzen van de zuinige categorieën. Voor het bepalen van de hoogte van de onttrekking kan het vanaf 1 januari 2013 dus van belang zijn of de datum van eerste toelating van de auto van voor of na de

jaarwisseling 2012/2013 is. Vanaf 1 januari 2017 kan het van belang zijn of de datum van eerste toelating van de auto van voor de jaarwisseling 2012/2013 is, van na de jaarwisseling 2016/2017 is, of in de tussentijdse periode ligt. De datum van eerste toelating staat op het kentekenbewijs en is tevens op te vragen via de internetsite van de Dienst Wegverkeer (RDW). De datum van eerste toelating is de datum waarop het voertuig, waar ook ter wereld, voor het eerst is geregistreerd. Tot slot wordt in de wettekst “de officiële specifieke CO₂-uitstoot” vervangen door “de CO₂-uitstoot” en wordt een redactionele wijziging aangebracht in het achtste lid (nieuw). Hiermee is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

In artikel IV, onderdeel A, zijn voor artikel 13bis Wet LB 1964 overeenkomstige wijzigingen opgenomen. In artikel 13bis Wet LB 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 (zeer) lage CO₂-uitstoot ligt daarbij bij de inhoudingsplichtige of, wanneer de werknemer bezwaar maakt tegen de ingehouden loonheffing, bij de werknemer. Op grond van het nieuwe achttiende lid van artikel 13bis Wet LB 1964 vindt bijstelling van de in de tweede en derde lid van dat artikel vermelde CO₂-uitstootgrenzen na afloop van iedere periode van vier kalenderjaren van rechtswege plaats door deze waarden te vervangen door de waarden die krachtens artikel 10.7a Wet IB 2001 worden vastgesteld ter vervanging van de in artikel 3.20 van die wet vermelde waarden.

Voorts wordt als gevolg van de vernummering van leden van artikel 13bis Wet LB 1964 in het zesde lid (nieuw) van dat artikel de verwijzing naar het negende lid vervangen door een verwijzing naar het twaalfde lid. Hiermee is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

Artikel I, onderdeel D (artikel 3.23 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Bij het tonnageregime neemt het in aanmerking te nemen forfaitaire bedrag per netto ton (NT) via een aantal schalen af naarmate de tonnage toeneemt. Vanaf 25 000 NT geldt thans een vast bedrag aan in aanmerking te nemen winst van €2,27 per 1 000 NT. Om het beheer van grotere schepen in Nederland aantrekkelijker te maken, wordt in het eerste lid van artikel 3.23 Wet IB 2001 een schaal toegevoegd van €0,50 per 1 000 NT vanaf 50 000 NT.

Sinds 2006 geldt de tonnageregeling ook voor ondernemers die zich met als ‘scheepsmanagement’ aangeduide activiteiten bezighouden (zie artikel 3.22, vijfde lid, onderdeel d, Wet IB 2001). De hierbij forfaitair vastgestelde winst op de voet van het eerste lid van artikel 3.23 blijkt hoger in relatie tot de daadwerkelijk behaalde winst, waardoor het tonnageregime voor deze activiteiten minder gunstig is. Daarom wordt voor deze activiteiten een korting van 75% ingevoerd. Dit is vormgegeven door de volgens de tabel vastgestelde winst met 75% te verminderen.

Artikel I, onderdeel E (artikel 3.76 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De bedragen van de zelfstandigenaftrek voor het kalenderjaar 2009 worden nominaal constant gehouden en de opbrengst daarvan wordt aangewend voor een verhoging van de MKB-winstvrijstelling. Om starters te compenseren wordt de startersaftrek verhoogd met € 155 tot € 2 190.

Artikel I, onderdeel F (artikel 3.79a van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Zoals in het algemeen deel van deze memorie is uiteengezet, wordt de MKB-winstvrijstelling verhoogd tot 10,7%. De wijziging van artikel 3.79a Wet IB 2001 strekt hiertoe.

Artikel I, onderdeel G (artikel 3.100 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Als gevolg van de wijziging van artikel 3.100, eerste lid, onderdeel b, Wet IB 2001 zijn termijnen van lijfrenten als bedoeld in artikel 3.124, eerste lid, onderdeel b, Wet IB 2001 en in artikel 3.125 Wet IB 2001 en periodieke uitkeringen en verstrekkingen als bedoeld in artikel 3.124, eerste lid, onderdeel c, Wet IB 2001 en in artikel 3.126a Wet IB 2001, in alle gevallen belastbare periodieke uitkeringen en verstrekkingen in box 1; dus ook voor zover de belastingplichtige de in het verleden betaalde premies niet als uitgave voor inkomensvoorziening in aanmerking kon nemen (vergelijk voor wat betreft de "pensioentekort-lijfrenten" daarvoor de artikelen 3.127, 3.128 en 3.129 Wet IB 2001) of heeft genomen (verzuimde premieaftrek).

Voor de belastbaarheid in box 1 voor de pensioentekort-lijfrenten is daarmee slechts van belang of sprake is van termijnen van lijfrenten ingevolge een overeenkomst als bedoeld in artikel 1.7 Wet IB 2001, waarvan de termijnen voldoen aan de voorwaarden die zijn opgenomen in artikel 3.125, eerste lid, onderdeel a, b of c, Wet IB 2001. Het vorenstaande geldt niet alleen voor de lijfrenteverzekering, maar ook voor de bancaire lijfrente (de lijfrentespaarrekening en het lijfrentebeleggingsrecht).

De wijziging heeft eveneens tot gevolg dat ook de lijfrentetermijnen die toekomen aan een meerderjarig invalide kind of kleinkind (artikel 3.124, onderdeel b, Wet IB 2001) en periodieke uitkeringen en verstrekkingen ter zake van invaliditeit, ziekte of ongeval (artikel 3.124, onderdeel c, Wet IB 2001) worden belast in box 1, ongeacht of de premies als uitgave voor inkomensvoorziening in aanmerking zijn genomen.

De rangorderegeling van artikel 2.14 Wet IB 2001 leidt ertoe dat de waarde van een aanspraak op door de vormgeving voor box 1 kwalificerende lijfrenten en periodieke uitkeringen, geen onderdeel uitmaakt van de belastbare grondslag van box 3, ongeacht of de premie als uitgave voor een inkomensvoorziening in aftrek is of kon worden gebracht.

Belastingplichtigen die behoefte hebben aan een box 3-lijfrentecontract (een contract waarbij de lijfrentetermijnen niet worden belast in box 1), kunnen dat bereiken door het contract zodanig te redigeren dat het niet voldoet aan de omschrijving in artikel 1.7 Wet IB 2001 of door in het contract andere lijfrentevormen op te nemen dan bedoeld in artikel 3.125, eerste lid, Wet IB 2001. Alsdan is de betaalde premie niet aftrekbaar en wordt de waarde van de aanspraak jaarlijks belast in box 3.

Vanwege wetssystematische redenen wordt de belastbaarheid van de in artikel 3.124, eerste lid, onderdeel d, Wet IB 2001 bedoelde uitkeringen - de ingevolge artikel 66a van de Algemene nabestaandenwet verstrekte uitkeringen - in het kader van de bovengenoemde wijzigingen voortaan geregeld via artikel 3.101, eerste lid, onderdeel a, juncto artikel 3.103, onderdeel a, Wet IB 2001 (zie artikel I, onderdeel H).

Artikel I, onderdeel H (artikel 3.103 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Deze wijziging van artikel 3.103 Wet IB 2001, die samenhangt met de in artikel I, onderdeel G, opgenomen wijziging van artikel 3.100 Wet IB 2001, is uitsluitend bedoeld om discussie te voorkomen over de belastbaarheid van ingevolge artikel 66a, derde lid, van de Algemene nabestaandenwet verstrekte uitkeringen. Hoewel net als bij de thans reeds in artikel 3.103, onderdeel a, Wet IB 2001 genoemde uitkeringen in beginsel zou kunnen worden gesteld dat deze uitkeringen reeds tot de in artikel 3.101, eerste lid, onderdeel a, Wet IB 2001 genoemde periodieke uitkeringen op grond van een publiekrechtelijke regeling behoren, zou vanwege het vrijwillige element in de desbetreffende verzekeringen toch discussie kunnen ontstaan over het karakter van de desbetreffende uitkeringen. Met de thans voorgestelde wijziging wordt dit voorkomen.

Artikel I, onderdeel I (artikel 3.107a van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Als gevolg van de in artikel I, onderdeel G, van dit wetsvoorstel opgenomen wijziging van artikel 3.100, eerste lid, onderdeel b, Wet IB 2001 zijn de in dat onderdeel bedoelde termijnen van lijfrenten en periodieke uitkeringen in alle gevallen belastbare periodieke uitkeringen in box 1, ongeacht of en in hoeverre de belastingplichtige de daarvoor betaalde premies als uitgave voor inkomensvoorziening in aanmerking kon nemen of daadwerkelijk als zodanig in aanmerking heeft genomen.

Het nieuwe regime kan daarmee tot gevolg hebben dat belastingplichtigen, die de door hen betaalde premies geheel of gedeeltelijk niet als uitgave voor inkomensvoorziening in aftrek hebben gebracht, zonder tijdig actie te ondernemen (bijvoorbeeld in de vorm van gedeeltelijke afkoop van het verzekeringscontract), na 1 januari 2009 volledig in box 1 worden belast voor hun lijfrente of andere periodieke uitkering. Om te voorkomen dat dit ook geldt in situaties waarin slechts tot een relatief beperkt bedrag sprake is van niet afgetrokken premiebedragen, wordt tevens in een beperkte saldomethode voorzien, die ervoor zorgt dat gevallen van niet-afgetrokken premiebedragen tot € 2 269 per jaar niet te maken krijgen met integrale belastingheffing in box 1. Indien de belastingplichtige constateert dat de overeengekomen premie voor een relatief groot bedrag (meer dan € 2 269) per jaar de aftrekruijme overschrijdt, ligt het voor de hand dat de belastingplichtige in verband met de gedeeltelijke niet-aftrekbaarheid het premiebedrag zal verlagen, of – maar dat ligt iets minder voor de hand – de niet aftrekbare premies laat afsplitsen op een afzonderlijk contract met een niet voor box 1 kwalificerende vormgeving.

Deze methodiek houdt concreet in dat de termijnen in box 1 worden belast volgens de saldomethode, waarbij van de in een kalenderjaar betaalde premies en bedragen die niet als uitgave voor inkomensvoorziening in aanmerking zijn genomen, ten hoogste € 2 269 op de voet van het eerste lid in mindering kan worden gebracht op de in het eerste lid bedoelde termijnen en uitkeringen; het gaat derhalve om een bedrag van ten hoogste € 2 269 per kalenderjaar waarin geen of geen volledige aftrek heeft plaatsgevonden, per belastingplichtige. De belastingplichtige dient de niet-afgetrokken premiebedragen zelf aannemelijk te maken.

Op deze wijze wordt voorkomen dat voor zover de niet-afgetrokken premiebetalingen niet meer bedragen dan € 2 269 per jaar, de uitkering per definitie volledig wordt belast in box 1. De begrenzing

van € 2 269 per jaar is ontleend aan artikel I, onderdeel O, Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001, waarin eveneens een saldomethode is opgenomen in het kader van het overgangsrecht dat is getroffen bij de invoering van de Wet IB 2001. Het verschil met artikel I, onderdeel O, Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001 is dat in genoemd onderdeel de begrenzing ad € 2 269 wordt toegepast per verzekeringscontract, terwijl de begrenzing in het voorgestelde artikel 3.109a toepassing vindt per belastingplichtige.

Hierna volgt een voorbeeld ter verduidelijking van hoe de overgangsregeling in de praktijk uitwerkt. Een belastingplichtige (ondernemer) heeft een lijfrenteverzekering afgesloten die voldoet aan de voorwaarden van het regime van de Wet inkomstenbelasting 2001 om te kunnen leiden tot premieaftrek.

De lijfrentepremie bedraagt € 7 000 per jaar. In de periode 2009 – 2012 neemt hij jaarlijks de volledige € 7 000 als uitgave uit inkomensvoorziening in aanmerking. Vanaf 2013 neemt de ruimte om betaalde lijfrentepremies als uitgave uit inkomensvoorziening in aanmerking te nemen als gevolg van een sterke inkomensdaling af tot stel € 4 000 per jaar. De lijfrentepremie wordt niettemin niet verlaagd tot het wel aftrekbare niveau ad € 4 000. Derhalve wordt in de periode 2013-2022 € 7 000 aan premie betaald. In 2023 gaan de lijfrentetermijnen in. De termijnen bedragen € 3 000 per kwartaal. De belastingheffing over de lijfrentetermijnen verloopt dan als volgt. Eerst moet het in box 1 niet belaste "saldo" voor de toepassing van de saldomethode worden bepaald. In de periode 2013-2022 – 10 jaren – is jaarlijks € 3 000 niet als uitgave uit inkomensvoorziening in aftrek gebracht. Van deze € 3 000 mag jaarlijks € 2 269 in aanmerking worden genomen voor de toepassing van de saldomethode. Het in box 1 niet belaste saldo bedraagt aldus: $10 \times 2\,269 = 22\,690$. Op het moment dat de termijnen worden uitgekeerd, zijn de eerste 7 kwartaaltermijnen ($7 \times 3\,000 = 21\,000$) niet belast in box 1; € 21 000 blijft immers beneden het niet belaste saldo ad € 22 690. Van de 7^e termijn is $3\,000 - 1\,690 = 1\,310$ belast. Vanaf de 8^e termijn gaan de termijnen volledig de heffing van box 1 in.

Artikel I, onderdeel J (artikel 3.126a van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Met de wijziging van artikel 3.126a, vijfde lid, Wet IB 2001 wordt de tekst van dit lid in overeenstemming gebracht met de afkoopregeling die is opgenomen in de nieuwe tekst voor artikel 3.133, tweede lid, onderdeel d, Wet IB 2001. Het is wenselijk dat voor de lijfrenteverzekering en het bancaire alternatief (de lijfrentespaarrekening en het lijfrentebeleggingsrecht) dezelfde afkoopregels gelden, dit ook gezien het uitgangspunt om zoveel mogelijk een "level playing field" voor beide vormen te creëren.

In de bestaande tekst van artikel 3.126a, vijfde lid, Wet IB 2001 is een fiscale afkoopmogelijkheid getroffen voor de lijfrentespaarrekening, respectievelijk de lijfrentebeleggingsrekening, waarbij voor de omvang van het af te kopen bedrag wordt verwezen naar de regeling in de Pensioenwet voor de afkoop van kleine pensioenen.

De Pensioenwet staat toe pensioenen af te kopen die op de reguliere ingangsdatum (bijvoorbeeld: 62 jaar) een rente opleveren van maximaal € 400 per jaar. Volgens de huidige regeling van artikel 3.126a, vijfde lid, Wet IB 2001 moet worden bekeken welke lijfrente de verzekeringnemer op het moment van afkoop zou kunnen bedingen en of het bedrag dat dan jaarlijks wordt uitgekeerd binnen

de begrenzing van € 400 per jaar blijft. Daarnaast moet de grens uit de Pensioenwet op basis van de huidige regeling worden toegepast op het niveau van de belastingplichtige, derhalve op de gezamenlijke waarde van alle lijfrentecontracten die in het bezit zijn van de belastingplichtige op het moment dat deze tot afkoop van één van de lijfrentecontracten wil overgaan.

De afkoopregeling voor kleine lijfrente verzekeringen in het onderhavige wetsvoorstel is op onderdelen anders vormgegeven dan de nu geldende regeling in artikel 3.126a, vijfde lid, Wet IB 2001 zoals hiervoor beschreven, omdat die regeling op praktische bezwaren stuit.

Voor de uitvoering door de Belastingdienst en de lijfrenteaanbieder is het eenvoudiger om een maximale afkoopwaarde per contract te hanteren. Daarom is in de nieuwe tekst van artikel 3.126a, vijfde lid, Wet IB 2001 een afkoopgrens opgenomen van een waarde in het economische verkeer van € 4 000 per lijfrentecontract. Daarbij geldt dat lijfrentespaarrekeningen en lijfrentebeleggingsrechten die de belastingplichtige aanhoudt bij eenzelfde kredietinstelling of beheer van een beleggingsinstelling, geacht worden tezamen één rekening, onderscheidenlijk één beleggingsrecht te vormen. Daarmee wordt voorkomen dat met het oog op de mogelijke toekomstige afkoop een lijfrentespaarrekening wordt gesplitst in meerdere lijfrentespaarrekeningen, of aanstonds meerdere rekeningen worden geopend bij dezelfde financiële instelling.

Het bedrag dat met toepassing artikel 3.126a, vijfde lid, Wet IB 2001 wordt uitgekeerd, wordt ingevolge het achtste lid van dat artikel aangemerkt als een periodieke uitkering.

Voor een toelichting op de wijze waarop de afkoopregeling qua faciliteit uitwerkt, wordt verwezen naar de toelichting op de wijziging van artikel 3.133, tweede lid, Wet IB 2001 (zie artikel I, onderdeel L).

Artikel I, onderdeel K (artikel 3.127 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De wijziging bewerkstelligt dat de zogenoemde maximumpremiegrondslag die geldt voor de berekening van de in aanmerking te nemen premies voor lijfrentes (en voor de berekening van de in aanmerking te nemen uitgaven voor inkomensvoorzieningen via een lijfrentespaarrekening of lijfrentebeleggingsrecht) wordt verhoogd met een bedrag van € 48 416. Het bedrag van € 48 416 is gelijk aan het bedrag van de bij de Wet van 20 december 2007 houdende wijziging van de Wet inkomstenbelasting 2001 en van enige andere wetten inzake fiscale facilitering banksparen ten behoeve van pensioenopbouw of aflossing eigenwoningschuld (Stb. 577), aangebrachte verlaging van de maximumpremiegrondslag met € 47 700, vermeerderd met de indexatie die zonder die verlaging op dit deel van de in 2007 geldende maximumpremiegrondslag zou zijn toegepast per 1 januari 2008.

Artikel I, onderdeel L (artikel 3.133 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Met de wijziging van artikel 3.100 Wet IB 2001 is het voor de heffing van inkomstenbelasting in box 1 van lijfrentetermijnen of andere periodieke uitkeringen die voortvloeien uit een verzekeringscontract met de voor box 1 kwalificerende vorm niet meer van belang of de belastingplichtige de premies voor lijfrenten of andere periodieke uitkeringen als uitgave voor inkomensvoorziening in aanmerking kon nemen, noch of hij de premies daadwerkelijk als uitgave voor inkomensvoorziening in aanmerking heeft genomen. Met de wijziging van artikel 3.133, eerste lid, Wet IB 2001 wordt deze lijn

doorgetrokken naar het regime van de negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen, zodat ingeval een – in het spraakgebruik – “verboden” handeling is gepleegd in de zin van artikel 3.133, tweede lid, Wet IB 2001 negatieve uitgaven uit inkomensvoorzieningen in aanmerking worden genomen, ook voor zover de door de belastingplichtige betaalde premie niet als uitgave voor een inkomensvoorziening in aftrek is of kon worden gebracht.

Met artikel 3.133 Wet IB 2001 wordt onder meer voorkomen dat de belastingplichtige de belastingheffing in box 1 over de termijnen kan ontgaan door, vóórdat de termijnen ingaan, het box 1-verzekeringscontract om te zetten in een contract dat niet meer de voor box 1-kwalificerende vorm heeft (bijvoorbeeld door het afkoopverbod in het contract te schrappen) en daardoor overgaat naar box 3.

Voor de belastingplichtigen die in hun aangifte(n) inkomstenbelasting over een of meerdere kalenderjaren in de periode 2001 – 2008 hun lijfrentecontract gesplitst (box 1 – box 3) hadden aangegeven, maar onder het thans voorgestelde regime geheel overgaan naar box 1 (dus ook voor het deel van het lijfrentecontract dat onder het regime tot en met 31 december 2008 was aangegeven in box 3), zal in de beleids sfeer een regeling worden getroffen op grond waarvan de belastingplichtige gedurende een periode van maximaal twee kalenderjaren alsnog het box 3-deel in een afzonderlijke box 3-lijfrentepolis kan afsplitsen, zonder dat als gevolg van die afsplitsing negatieve uitgaven in aanmerking worden genomen.

De nieuwe tekst van artikel 3.133, tweede lid, onderdeel d, Wet IB 2001 bewerkstelligt dat kleine lijfrentekapitalen kunnen worden afgekocht zonder dat de afkoop tot gevolg heeft dat negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen in aanmerking worden genomen. Alsdan is geen sprake van revisierente (artikel 30i, eerste lid, onderdeel b, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR)) en is voorts de waarderingsregel die is opgenomen in artikel 3.137, eerste lid, tweede volzin, Wet IB 2001 niet van toepassing. Wel is een dergelijke afkoop, op gelijke wijze als de periodieke termijnen, in box 1 belast, omdat het uitgekeerde bedrag wordt aangemerkt als een termijn van lijfrente, zodat artikel 3.100 Wet IB 2001 van toepassing is.

Een lijfrentecontract waarvan de waarde van de aanspraak € 4 000 niet te boven gaat, wordt als klein aangemerkt. De keuze voor dit bedrag is enigszins arbitrair, maar betekent in ieder geval dat verzekeringnemers met kleine posities waarvoor geldt dat de verzekeringskosten relatief zwaar wegen, zijn geholpen met een fiscaalverzachtende regeling bij afkoop van het lijfrentecontract. Aanvullende voorwaarde hierbij is dat nog geen termijnen zijn vervallen. De regeling is er uitdrukkelijk niet voor bedoeld om zodra de waarde van de ingegane lijfrente of andere periodieke uitkering als gevolg van de reeds gedane uitkeringen beneden de afkoopgrens van € 4 000 daalt, dat dan de restantwaarde in de vorm van een afkoop inééns zonder fiscale sanctie kan worden genoten. Verder is bepaald dat artikel 3.126a, vijfde lid, tweede volzin, Wet IB 2001 van overeenkomstige toepassing is. Dit betekent dat ingeval een belastingplichtige meerdere lijfrentes bij dezelfde verzekeraar heeft afgesloten, deze lijfrentes geacht worden tezamen één lijfrente te vormen. Daarmee wordt voorkomen dat met het oog op de mogelijke toekomstige afkoop een lijfrentecontract wordt gesplitst in meerdere lijfrentecontracten, of aanstonds meerdere lijfrentecontracten worden afgesloten bij dezelfde financiële instelling.

Het bedrag van € 4 000 wordt op grond van artikel 10.1 Wet IB 2001 jaarlijks bijgesteld voor de inflatie (zie artikel I, onderdeel Y).

Ingevolge artikel 3.133, zevende lid, Wet IB 2001 is het bovenstaande van overeenkomstige toepassing met betrekking tot een inkomensvoorziening via een lijfrentespaarrekening of lijfrentebeleggingsrecht als bedoeld in artikel 3.126a Wet IB 2001.

Artikel I, onderdeel M (artikel 3.137 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Met de wijziging van artikel 3.137 Wet IB 2001 wordt de tekst van deze bepaling in lijn gebracht met de nieuwe tekst van artikel 3.100, eerste lid, Wet IB 2001.

Artikel I, onderdeel N (artikel 8.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Dit onderdeel is toegelicht bij de in artikel I, onderdeel R, opgenomen toelichting op artikel 8.12 Wet IB 2001.

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

Deze wijziging houdt verband met de invoering van de doorwerkbonus in het voorgestelde artikel 8.12 Wet IB 2001. De systematiek van de heffingskortingen werkt zo uit dat belastingplichtigen die voor hen in beginsel geldende heffingskorting slechts toegekend krijgen voor zover voor hen het volledige tarief van de tweede schijf geldt, dus inkomstenbelasting en premies AOW, AWBZ en ANW. In het geval voor hen slechts een deel van dat tarief geldt (bijvoorbeeld bij 65-plussers, voor wie de AOW-premie niet meer van toepassing is) wordt de hoogte van de heffingskorting navenant verlaagd. Dit zou betekenen dat 65-plussers een lagere doorwerkbonus zouden krijgen, terwijl die doorwerkbonus evenzeer gericht is op de bevordering van de arbeidsparticipatie in die leeftijdscategorie.

Artikel 8.7 Wet IB 2001 bewerkstelligt voor bepaalde benoemde heffingskortingen een uitzondering op de hierboven beschreven systematiek van de heffingskortingen, waardoor 65-plussers - ondanks dat voor hen de AOW-premie niet meer geldt - toch het volle bedrag van de heffingskorting kunnen krijgen. In het kader van het eveneens bevorderen van de arbeidsparticipatie van 65-plussers is ervoor gekozen om in artikel 8.7 Wet IB 2001 aan de in die bepaling genoemde heffingskortingen ook de doorwerkbonus toe te voegen, waardoor ook 65-plussers de volledige doorwerkbonus kunnen krijgen.

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

De wijziging in artikel 8.10 Wet IB 2001 betreft de verlaging van de algemene heffingskorting met € 57. Deze verlaging wordt toegepast nadat de inflatiecorrectie per 1 januari 2009 is toegepast.

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

De wijziging in artikel 8.11 Wet IB 2001 betreft de verhoging van het maximum van de arbeidskorting met €3. Het bedrag waarmee het maximum van de arbeidskorting wordt verminderd, op grond van het tweede lid, tweede volzin, onderdeel c, wordt verlaagd met €9. Zowel de verhoging als de verlaging worden toegepast nadat de inflatiecorrectie per 1 januari 2009 is toegepast.

Artikel I, onderdeel R (artikel 8.12 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Met het nieuwe artikel 8.12 Wet IB 2001 wordt een nieuwe heffingskorting geïntroduceerd, de doorwerkbonus. In het algemeen deel van de toelichting is nader toegelicht dat deze heffingskorting beoogt de arbeidsparticipatie van belastingplichtigen in de leeftijdscategorie van 61 jaar en ouder (verder) te stimuleren, zodat (meer) mensen via (meer) arbeid bijdragen aan de houdbaarheid van de oudedagsvoorziening.

In het eerste lid van het nieuwe artikel 8.12 Wet IB 2001 is opgenomen aan welke voorwaarden belastingplichtigen moeten voldoen om in aanmerking te komen voor de doorwerkbonus. De eerste voorwaarde (onderdeel a) is dat de belastingplichtige bij het begin van het kalenderjaar de leeftijd van 61 jaar heeft bereikt. Voor deze categorie is gekozen omdat in die categorie naar het oordeel van het kabinet nog een aanzienlijk arbeidspotentieel aanwezig is dat op dit moment niet wordt benut.

De tweede voorwaarde (onderdeel b) is dat de belastingplichtige een arbeidskortingsgrondslag heeft die meer bedraagt dan €8 860. Door aansluiting te zoeken met de arbeidskortingsgrondslag wordt zeker gesteld dat het gaat om belastingplichtigen met inkomsten die voortvloeien uit tegenwoordige arbeid en dat het dus gaat om mensen die (nog) werken.

In het tweede tot en met zesde lid is voor de verschillende leeftijdscategorieën de berekeningswijze van de doorwerkbonus opgenomen. De doorwerkbonus wordt berekend als een percentage van de doorwerkbonusgrondslag. De doorwerkbonusgrondslag is het gedeelte van de arbeidskortingsgrondslag, bedoeld in artikel 8.11, tweede lid, eerste volzin, Wet IB 2001, dat €8 860 te boven gaat, maar bedraagt maximaal €45 916. De doorwerkbonus wordt dus berekend over het verschil tussen de arbeidskortingsgrondslag en €8 860, met dien verstande dat dit verschil is gemaximeerd op een bedrag van €45 916; ingeval het verschil meer bedraagt dan €45 916, wordt de doorwerkbonus derhalve niet over dat hogere verschil, maar over €45 916 berekend. De maximale doorwerkbonus wordt derhalve bereikt bij een arbeidskortingsgrondslag van €54 776 (zijnde de bovengrens van de derde schijf).

Zoals hiervoor is aangegeven, is het percentage waarmee de doorwerkbonus wordt berekend, gedifferentieerd naar leeftijd. Op grond van het tweede lid bedraagt de doorwerkbonus voor de belastingplichtige die bij het begin van het kalenderjaar de leeftijd van 61 jaar heeft bereikt maar nog niet de leeftijd van 62 jaar, 5% van de doorwerkbonusgrondslag. Op grond van het derde lid bedraagt de doorwerkbonus voor de belastingplichtige die bij het begin van het kalenderjaar de leeftijd van 62 jaar heeft bereikt maar nog niet de leeftijd van 63 jaar, 7% van de doorwerkbonusgrondslag. Op grond van het vierde lid bedraagt de doorwerkbonus voor de belastingplichtige die bij het begin van het kalenderjaar de leeftijd van 63 jaar heeft bereikt maar nog niet de leeftijd van 64 jaar, 10% van de

doorwerkbonusgrondslag. Op grond van het vijfde lid bedraagt de doorwerkbonus voor de belastingplichtige die bij het begin van het kalenderjaar de leeftijd van 64 jaar heeft bereikt maar nog niet de leeftijd van 66 jaar, 2% van de doorwerkbonusgrondslag. Op grond van het zesde lid ten slotte bedraagt de doorwerkbonus voor de belastingplichtige die bij het begin van het kalenderjaar de leeftijd van 66 jaar heeft bereikt, 1% van de doorwerkbonusgrondslag. Doordat de doorwerkbonusgrondslag gemaximeerd is op € 45 916 bedraagt de doorwerkbonus bij een percentage van 5% maximaal € 2 296, bij een percentage van 7% maximaal € 3 214, bij een percentage van 10% maximaal € 4 592, bij een percentage van 2% maximaal € 918 en bij een percentage van 1% maximaal € 459.

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

De wijziging van artikel 8.14 Wet IB 2001 betreft de verlaging per 1 januari 2009 van het bedrag van de combinatiekorting, eerst nadat de inflatiecorrectie is toegepast, met € 70, hetgeen leidt tot een bedrag voor de combinatiekorting van € 44.

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

De wijziging van artikel 8.14a Wet IB 2001 betreft de verruiming van de aanvullende combinatiekorting. Hierbij wordt de inkomensafhankelijkheid van deze heffingskorting verder versterkt. Deze wijziging komt in de plaats van de wijzigingen die reeds bij Belastingplan 2008 voor de jaren 2010 en 2011 waren opgenomen. Voor de achtergrond van deze aanpassing van de regeling wordt verwezen naar het algemeen deel van deze memorie. Deze wijzigingen worden toegepast nadat de inflatiecorrectie per 1 januari 2009 is toegepast.

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

In artikel 8.14b Wet IB 2001 is de zogenoemde ouderschapsverlofkorting geregeld. Deze belastingkorting wordt toegekend aan belastingplichtigen die gebruik maken van het wettelijke recht op ouderschapsverlof als bedoeld in de Wet arbeid en zorg. Voor de toepassing van deze korting is thans vereist dat in het kalenderjaar een voorziening in het kader van de levensloopregeling wordt opgebouwd. Zoals hiervoor in het algemeen deel van deze toelichting is uiteengezet, vervalt met ingang van 1 januari 2009 de koppeling van de ouderschapsverlofkorting aan deelname aan de levensloopregeling.

Artikel I, onderdeel V (artikel 8.15 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De wijziging in artikel 8.15 Wet IB 2001 betreft de verlaging van het maximum van de alleenstaande-ouderkorting met € 840. Deze verlaging wordt toegepast nadat de inflatiecorrectie per 1 januari 2009 is toegepast.

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

De wijziging in artikel 8.17 Wet IB 2001 betreft de verlaging van het maximum van de ouderenkorting met € 19. Deze verlaging wordt toegepast nadat de inflatiecorrectie per 1 januari 2009 is toegepast.

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

De wijziging in artikel 8.18 Wet IB 2001 betreft de verlaging van het maximum van de alleenstaande ouderenkorting met € 30. Deze verlaging wordt toegepast nadat de inflatiecorrectie per 1 januari 2009 is toegepast.

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

In artikel 10.1 Wet IB 2001 is de aanpassing van bedragen met de jaarlijkse inflatiecorrectie geregeld voor de in dit artikel genoemde bepalingen. Met deze wijziging van dit artikel wordt bewerkstelligd dat het maximumbedrag van € 4 000 (bedrag vóór inflatiecorrectie 2009) waarbinnen nog sprake is van kleine lijfrentekapitalen bij ministeriële regeling jaarlijks door een ander bedrag wordt vervangen (indexatie).

Artikel I, onderdeel Z (artikel 10.7a van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Op grond van het nieuwe artikel 3.20, tweede en derde lid, Wet IB 2001 (artikel I, onderdeel C) en artikel 13bis, tweede en derde lid, Wet LB 1964 (artikel IV, onderdeel A) wordt de in aanmerking te nemen onttrekking of bijtelling van het voor privédoeleinden ter beschikking staan van een auto van de zaak verlaagd indien er sprake is van een (zeer) zuinige auto. Of er sprake is van een (zeer) zuinige auto, wordt bepaald aan de hand van CO₂-uitstootgrenzen. Naar verwachting daalt de gemiddelde CO₂-uitstoot van nieuwe auto's in de loop der tijd. Om de stimulans in stand te houden om voor een auto te kiezen die (veel) zuiniger is dan gemiddeld, zullen de maximale CO₂-uitstootgrenzen van de zuinige categorieën op grond van artikel 10.7a Wet IB 2001 na afloop van iedere periode van vier kalenderjaren - vermoedelijk naar beneden - worden bijgesteld. De eerste periode van vier kalenderjaren loopt af ultimo 2012. De eerste bijstelling vindt dus plaats per 1 januari 2013. De bijstelling vindt plaats door de op dat moment geldende CO₂-uitstootgrenzen te vermenigvuldigen met de CO₂-uitstootcorrectiefactor. Deze correctiefactor is verschillend voor auto's met een dieselmotor en voor auto's met een andere soort motor, zoals benzine, elektro, benzine en elektro, LPG en aardgas. Voor auto's met een dieselmotor is de CO₂-uitstootcorrectiefactor de verhouding van de gemiddelde CO₂-uitstoot voor nieuwe personenauto's met diesel als brandstof zoals vastgesteld en bekendgemaakt in de Staatscourant in het kalenderjaar voorafgaand aan de bijstelling, tot die gemiddelde CO₂-uitstoot zoals vastgesteld en bekendgemaakt in de Staatscourant in het vijfde aan de bijstelling voorafgaande kalenderjaar. Voor auto's met een andere soort motor dan een dieselmotor is de CO₂-uitstootcorrectiefactor de verhouding van de gemiddelde CO₂-uitstoot voor nieuwe personenauto's met benzine als brandstof zoals vastgesteld en bekendgemaakt in de Staatscourant in

het kalenderjaar voorafgaand aan de bijstelling, tot die gemiddelde CO₂-uitstoot zoals vastgesteld en bekendgemaakt in de Staatscourant in het vijfde aan de bijstelling voorafgaande kalenderjaar.

De gemiddelde CO₂-uitstoot voor nieuwe personenauto's met diesel als brandstof en de gemiddelde CO₂-uitstoot voor nieuwe personenauto's met benzine als brandstof, zoals deze gelden voor het daaropvolgende kalenderjaar, worden op grond van het Besluit etikettering energiegebruik personenauto's jaarlijks door de Dienst Wegverkeer (RDW), genoemd in artikel 4a van de Wegenverkeerswet 1994, vastgesteld en bekendgemaakt in de Staatscourant.

De uitkomst van de vermenigvuldiging van de CO₂-uitstootgrenzen met de CO₂-uitstootcorrectiefactor, wordt rekenkundig afgerond op hele grammen. Bij een volgende vervanging wordt van de niet afgeronde gewichten uitgegaan.

Artikel I, onderdeel AA (artikel 10a.6 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Op grond van het nieuwe artikel 10a.6 Wet IB 2001 geldt een overgangsregeling voor de met betrekking tot de kalenderjaren tot en met 2008 betaalde premies en bedragen die geheel of gedeeltelijk niet als uitgave voor inkomensvoorziening in aanmerking zijn genomen. Hiervoor geldt dezelfde regeling als in het voorgestelde artikel 3.107a Wet IB 2001 is opgenomen, met dien verstande dat in deze overgangsregeling geen maximum is gesteld. Op grond van het tweede lid kunnen bij ministeriële regeling nadere regels worden gesteld.

Artikel II

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

Door de wijziging in de eerste volzin worden de bedragen van de tabel in artikel 2.10a Wet IB 2001 ook onder de indexeringsbepaling van artikel 10.1 Wet IB 2001 gebracht. Voor 2010 is dit nog een volledige inflatiecorrectie, en – door de toevoeging van een tweede lid aan artikel 10.1 per 1 januari 2011 – met ingang van 2011 nog slechts een beperkte indexatie, namelijk voor 75% van de mutatie die zou plaatsvinden bij indexatie met de tabelcorrectiefactor.

Door de wijziging in de tweede volzin wordt het in het voorgestelde artikel 8.12, zevende lid, Wet IB 2001 laatstvermelde bedrag jaarlijks geïndexeerd met de tabelcorrectiefactor. Dit betreft het maximumbedrag van de doorwerkbonusgrondslag.

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

Op grond van deze wijziging van artikel 10.7, eerste en vierde lid, Wet IB 2001 worden het in het voorgestelde artikel 8.12, eerste lid, onderdeel b, Wet IB 2001 vermelde bedrag en het (gelijkluidende) in het voorgestelde artikel 8.12, zevende lid, Wet IB 2001 eerstvermelde bedrag geïndexeerd door deze bij het begin van het kalenderjaar te stellen op 50% van het twaalfvoud van het in artikel 8, eerste lid, onderdeel a, van de Wet minimumloon en minimumvakantiebijslag, bedoelde bedrag, verminderd met het werknemersaandeel in de premie, bedoeld in afdeling 2 van hoofdstuk 3 van de Wet financiering sociale verzekeringen, en vermeerderd met de vergoeding, bedoeld in artikel 46 van

de Zorgverzekeringswet. Deze indexering van de drempel in de doorwerkbonusgrondslag vindt daardoor op dezelfde wijze plaats als de indexering van het (eveneens gelijklopende) in artikel 8.11, tweede lid, tweede volzin, onderdeel b, Wet IB 2001 met betrekking tot de arbeidskortingsgrondslag vermelde bedrag.

Artikel III

Artikel III (artikel 10.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De hiervoor in het algemeen deel van deze memorie beschreven verkortings van de tweede schijf en de verlenging van de derde schijf is opgenomen in het nieuwe tweede lid van artikel 10.1 Wet IB 2001. In dat artikellid is opgenomen dat het bedrag van de tweede regel van de tweede kolom en de derde regel van de eerste kolom van de tabel in artikel 2.10 met ingang van 1 januari 2011 slechts partieel geïndexeerd wordt. Het bedoelde bedrag wordt dan jaarlijks bij het begin van het kalenderjaar via een partiële indexatie aangepast. De partiële indexatie wordt berekend aan de hand van een formule. De verhoging als gevolg van de voorziene indexatie wordt beperkt tot 75% van die verhoging. Hierdoor wordt het bedrag van de tweede regel van de tweede kolom en de derde regel van de eerste kolom van de tabel in artikel 2.10 met een lagere factor dan de overige bedragen van de tabel geïndexeerd waardoor per saldo de tweede schijf wordt verkort. Zodra de partiële indexatie ertoe zou leiden dat de ondergrens van de derde schijf lager zou uitkomen dan de ondergrens van de tweede schijf, worden de tweede en de derde schijf samengevoegd. Dit laatste is nog niet opgenomen in dit wetsvoorstel, maar zal tegen die tijd uiteraard worden geregeld.

Artikel IV

Artikel IV, 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 Wet IB 2001, zoals opgenomen in artikel I, onderdeel C.

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

De wijziging van de tabel van artikel 20a Wet LB 1964 komt overeen met de wijziging van de tabel van artikel 2.10 Wet IB 2001 (artikel I, onderdeel A).

Artikel IV, onderdeel C (artikel 20b van de Wet op de loonbelasting 1964)

De invoeging van artikel 20b Wet LB 1964 komt overeen met de invoeging met ingang van 2009 van artikel 2.10a in de Wet IB 2001.

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

De wijziging in artikel 22 Wet LB 1964 betreft de verlaging van de algemene heffingskorting met € 57. Deze verlaging wordt toegepast nadat de zogenoemde automatische inflatiecorrectie per 1 januari 2009 is toegepast.

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

De wijziging in artikel 22a Wet LB 1964 betreft de verhoging van de arbeidskorting met € 3. Het bedrag waarmee het maximum van de arbeidskorting wordt verminderd, op grond van het tweede lid, onderdeel c, wordt verlaagd met € 9. Zowel de verhoging als de verlaging worden toegepast nadat de inflatiecorrectie per 1 januari 2009 is toegepast.

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

De wijziging in artikel 22b Wet LB 1964 betreft de verlaging van het maximum van de ouderenkorting met € 19. Deze verlaging wordt toegepast nadat de inflatiecorrectie per 1 januari 2009 is toegepast.

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

De wijziging in artikel 22c Wet LB 1964 betreft de verlaging van de alleenstaande ouderenkorting met € 30. Deze verlaging wordt toegepast nadat de zogenoemde automatische inflatiecorrectie per 1 januari 2009 is toegepast.

Artikel IV, onderdeel H (artikel 34 van de Wet op de loonbelasting 1964)

Onder de huidige regelgeving zijn afkoopsommen van lijfrenten die onder het regime vallen van vóór de Brede Herwaardering (“pre-Brede Herwaarderinglijfrenten”) alsmede – voor zover het betreft: Brede Herwaarderinglijfrenten en box 1-lijfrenten van recentere datum – negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen, niet onderworpen aan de inhouding van loonbelasting. Dat geldt eveneens voor de termijnen van lijfrenten, die worden verstrekt aan minderjarige kinderen, in de zin van artikel 3.124, eerste lid, onderdeel b, Wet IB 2001 en voor andere periodieke uitkeringen, met name ter zake van invaliditeit, ziekte of ongeval, in de zin van artikel 3.124, eerste lid, onderdeel c, Wet IB 2001, alsmede voor de afkoopsommen van dergelijke periodieke uitkeringen. Het is de bedoeling dat met ingang van 1 januari 2009 bovengenoemde categorieën inkomensbestanddelen in bepaalde situaties wel onderworpen zijn aan de inhouding van loonbelasting. Dit geschiedt dan door een aanpassing van artikel 11 van het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965.

Wat betreft de negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen geldt het voornemen van onder de loonbelasting brengen uitsluitend voor afkoopsommen. De onderworpenheid aan de heffing van loonbelasting moet ook gaan gelden bij “afkoop” van een lijfrentespaarrekening of een

lijfrentebeleggingsrekening. Voordat de onderworpenheid aan de inhouding van loonbelasting van de hiervoor bedoelde afkoopsommen wordt geregeld in het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965, wordt de delegatiebepaling van artikel 34 Wet LB 1964 uitgebreid om zeker te stellen dat deze bepaling de benodigde aanpassing van artikel 11 Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 met betrekking tot dergelijke situaties draagt.

De uitbreiding van artikel 34 Wet LB 1964 ziet uitsluitend op situaties waarin al dan niet gedeeltelijk wordt afgekocht in de vorm van een afkoopsom. De uitbreiding ziet dus onder meer niet op de situatie dat een contract zodanig wordt gewijzigd dat het niet meer voldoet aan de voorwaarden die door de fiscaliteit worden gesteld (bijvoorbeeld door het schrappen van het afkoopverbod in de polis). De uitbreiding ziet zowel op afkoopsituaties van posities met een waarde van ten hoogste € 4 000 als op afkoopsituaties van waarden hoger dan € 4 000.

Tevens wordt aan artikel 34 Wet LB 1964 een tweede lid toegevoegd. Dit artikellid zorgt ervoor dat ter zake van afkoopsommen van lijfrenten ter zake waarvan ingevolge artikel 3.133 Wet IB 2001 negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen in aanmerking worden genomen, de loonbelasting wordt geheven naar een vast tarief van 52%. Hiermee is zowel een vereenvoudiging als een veiligstelling van de inning beoogd. Zonder deze bepaling zou namelijk de tabel bijzondere beloningen op de afkoopsom van toepassing zijn, waarbij de hoogte van de in te houden loonbelasting/premie volksverzekeringen afhankelijk is van het jaarloon van de genierter van de afkoopsom. De verzekeringsmaatschappij zou dan per afkoop het van toepassing zijnde tarief moeten vaststellen en daarvoor een extra administratie moeten inrichten. Toepassing van de tabel bijzondere beloningen zou er ook toe kunnen leiden dat de belastingplichtige bij de definitieve aanslag inkomstenbelasting alsnog een bedrag aan inkomstenbelasting moet bijbetalen. De inhouding van de loonbelasting/premieheffing is immers bij toepassing van de tabel bijzondere beloningen op een kleine afkoopsom relatief laag, terwijl de afkoopsom in de inkomstenbelasting wordt gerekend tot het belastbare inkomen uit werk en woning waarover naar het progressieve tarief van box 1 inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen is verschuldigd. Vanwege het andere inkomen van de belastingplichtige zal over de afkoopsom in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen al gauw 42% en vaak 52% zijn verschuldigd.

Het vaste tarief op grond van het nieuwe artikel 34, tweede lid, Wet LB 1964 houdt tevens verband met de – behoudens bij kleine afkoopsommen – verschuldigdheid van revisierente, welke ingevolge artikel 30i van de AWR - behoudens geleverd tegenbewijs - 20% bedraagt, te berekenen over de waarde in het economische verkeer van de lijfrente op het onmiddellijk aan de afkoop voorafgaande tijdstip. In verband met het vervallen van de aansprakelijkheid van de verzekeraar voor de verschuldigde inkomstenbelasting en revisierente (zie artikel XXI, onderdeel B) voor de wijziging van artikel 44a van de Invorderingswet 1990), voorziet het vaste tarief van 52% in de situatie van belastingplichtigen met een box 1-inkomen dat wordt belast tegen een marginaal tarief van 42% of lager in een (gedeeltelijke) waarborg van de inning van de verschuldigde revisierente.

Artikel V

Artikel V (artikel 20b van de Wet op de loonbelasting 1964)

Voor de toelichting op de toevoeging van het tweede lid aan artikel 20b Wet LB 1964 wordt verwezen naar de toelichting op de in artikel II, onderdeel A, opgenomen wijziging van artikel 10.1 Wet IB 2001.

Artikel VI

Artikel VI, onderdelen A en B (artikel 22 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

De wijziging van artikel 22 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, die ingevolge artikel XXIX terugwerkt tot en met 1 januari 2008, houdt in dat voor het jaar 2008 het tarief vennootschapsbelasting wordt verlaagd. Ingevolge deze verlaging gaat de tweede schijf (tarief 23%) op in de eerste schijf (tarief 20%) onder gelijktijdige verlenging van de eerste schijf tot € 250 000. Het betreft een incidentele verlaging van het MKB-tarief die als gevolg van de in artikel VI, onderdeel B, opgenomen wijziging alleen geldt voor het jaar 2008. De verlaging geldt ook voor belastingplichtigen met een gebroken boekjaar 2007-2008. Voor hen wordt het tarief bepaald met toepassing van de formule van artikel XXIII van Overige fiscale maatregelen 2008.

Artikel VI, onderdeel B (artikel 22 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Dit onderdeel is toegelicht bij de in artikel VI, onderdeel A, opgenomen wijziging van artikel 22 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

Artikel VI, onderdeel C (artikel 31 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Deze bepaling is een structurele regeling voor de toepassing van het tarief vennootschapsbelasting als dit wordt gewijzigd in de loop van het belastingjaar van de belastingplichtige. Hiermee wordt voorkomen dat bij elke tariefwijziging een overgangsbepaling moet worden opgenomen. In dit belastingplan is deze bepaling van belang bij een gebroken boekjaar 2008-2009.

Artikel VII

Artikel VII, onderdelen A, B en C (artikelen 32, 32a en 33 van de Successiewet 1956)

De wijzigingen van de artikelen 32, 32a en 33 van de Successiewet 1956 bewerkstelligen dat sportverenigingen en -stichtingen onder omstandigheden in aanmerking komen voor een vrijstelling voor het recht van successie, het recht van overgang onderscheidenlijk het recht van schenking. Daarvoor is wel vereist dat de sportvereniging of -stichting die sportbeoefening bij die vereniging of

stichting ten doel heeft, is aangesloten bij een door de minister van Volksgezondheid, Welzijn en Sport aangewezen landelijke sportorganisatie en is gevestigd in een lidstaat van de Europese Unie, de Nederlandse Antillen of Aruba. Bovendien mag aan de verkrijging niet een opdracht zijn verbonden welke aan de verkrijging het karakter ontnemt van te zijn geschied in het belang van de sportbeoefening. Ook de aangewezen landelijke sportorganisaties die zijn gevestigd in een lidstaat van de Europese Unie, de Nederlandse Antillen of Aruba komen in aanmerking voor de genoemde vrijstellingen.

De voorwaarde dat de sportvereniging of -stichting moet zijn aangesloten bij een aangewezen landelijke sportorganisatie wordt gesteld om alleen sportverenigingen en -stichtingen die voldoen aan bepaalde kwalitatieve voorwaarden in aanmerking te laten komen voor facilitering. Deze kwalitatieve voorwaarden zullen bij ministeriële regeling worden vastgesteld.

De minister van Volksgezondheid, Welzijn en Sport kan op grond van de delegatiebepaling – in overeenstemming met de minister van Financiën – overigens ook buiten Nederland gevestigde landelijke sportorganisaties aanwijzen. Verenigingen en -stichtingen die sportbeoefening bij die vereniging of stichting ten doel hebben en die zijn gevestigd in een lidstaat van de Europese Unie, de Nederlandse Antillen of Aruba kunnen bijgevolg eveneens voor de vrijstellingen in de successiewet in aanmerking komen.

De vrijstellingen zijn slechts van toepassing voor zover aan de verkrijging niet een opdracht is verbonden welke aan de verkrijging het karakter ontnemt van te zijn geschied in het belang van de sportbeoefening. Aan een verkrijging door een sportvereniging of -stichting of landelijke sportorganisatie kunnen namelijk lasten zijn verbonden welke niet in het belang zijn van de sportbeoefening. Zonder de gestelde voorwaarde zou in dergelijke gevallen toch de vrijstelling moeten worden toegepast. Het voorstel bewerkstelligt dat de vrijstelling slechts toepassing vindt op het gedeelte van de verkrijging dat ondanks de last nog kan worden geacht het belang van de sportbeoefening te dienen. Het overige gedeelte van de verkrijging wordt – ingeval de algemene vrijstelling wordt overtroffen – belast naar het tarief van tariefgroep III.

Artikel VII, onderdeel B (artikel 32a van de Successiewet 1956)

Dit onderdeel is toegelicht bij de in artikel VII, onderdeel A, opgenomen wijziging van artikel 32 van de Successiewet 1956.

Artikel VII, onderdeel C (artikel 33 van de Successiewet 1956)

Dit onderdeel is toegelicht bij de in artikel VII, onderdeel A, opgenomen wijziging van artikel 32 van de Successiewet 1956.

Artikel VIII

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

De wijziging van artikel 11 van de Wet op de omzetbelasting 1968 herijkt de vrijstelling voor medische diensten: (para)medische beroepsbeoefenaren dienen voor hun werkzaamheden op het vlak van de gezondheidskundige verzorging van de mens te zijn opgeleid volgens het bepaalde bij of krachtens de Wet op de beroepen in de individuele gezondheidszorg (Wet BIG).

Zoals is uiteengezet in het algemene deel van deze memorie, is gekozen voor een herijking van de niet-fiscale kwaliteitstoets waaraan (para)medici moeten voldoen, willen zij van de vrijstelling voor medische diensten gebruik maken. Voortaan zullen beroepsbeoefenaren alleen zijn vrijgesteld voor het verrichten van hun specifieke werkzaamheden op het vlak van de gezondheidskundige verzorging van de mens waarvoor zij een gerichte opleiding hebben voltooid waarvan de (examen)eisen zijn neergelegd in het bepaalde bij of krachtens de Wet BIG. Deze beroepsbeoefenaren zullen hun andere in het kader van de gezondheidskundige verzorging verleende diensten niet langer vrijgesteld kunnen verrichten. Zo vallen bijvoorbeeld werkzaamheden van medici (of andere beroepsbeoefenaren als bedoeld in de Wet BIG) op het vlak van de gezondheidskundige verzorging, waarvoor zij met goed gevolg een (vervolg)opleiding hebben afgerond die niet aan de hierboven bedoelde voorwaarde voldoet, niet onder de vrijstelling. Dit betekent bijvoorbeeld dat een huisarts in de nieuwe opzet niet langer is vrijgesteld voor handelingen op het gebied van chiropraxie, osteopathie, acupunctuur, homeopathie en andere alternatieve geneeswijzen.

Artikel IX

Artikel IX, onderdeel A (artikel 72 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

De definitie van boordpersoneel wordt gewijzigd, zodat deze beter aansluit op de in de luchtvaartsector gebruikelijke definitie.

Artikel IX, onderdeel B (artikel 77 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Het tariefsartikel wordt gewijzigd teneinde de indeling van tarieven naar afstand beter te laten aansluiten op de landenindeling in de internationale boekingsystemen van de reis- en luchtvaartsector.

Artikel IX, onderdeel C (artikel 80 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Met de eerste drie leden van dit onderdeel C wordt geregeld dat aan artikel 80, onderdeel a, van de Wet belastingen op milieugrondslag (Wbm) een subonderdeel (onder 4°) wordt toegevoegd. Op grond van dit nieuwe subonderdeel 4° worden twee categorieën producten van de definitie van verpakking uitgesloten. Het gaat enerzijds om logistieke hulpmiddelen (zie toelichting op definitie) en anderzijds om de producten die op grond van het overigens bepaalde in artikel 80, onderdeel a, van de Wbm in feite een verpakking zijn, maar die naar hun aard hoofdzakelijk (70%) een andere functie dan een verpakkingsfunctie hebben en mitsdien niet langer als een verpakking worden beschouwd. De verpakkingsfunctie zal daarbij meerledig kunnen zijn. De verpakkingsfunctie valt uiteen in:

- een beschermingsfunctie, de verpakking zorgt ervoor dat het product niet beschadigd raakt;
- een marketingfunctie, de verpakking zorgt voor identificatie van het product en geeft het een bepaald imago,
- een verzamelfunctie, de verpakking houdt meerdere producten bij elkaar zodat het als één product kan worden verkocht, en;
- een transportfunctie, zonder de verpakking is het product niet te vervoeren, af te leveren of over te brengen van producent naar consument.

De niet-verpakkingsfunctie zal vaak een gebruiksfunctie zijn. Zonder de verpakking is het product niet te gebruiken. De producten die hoofdzakelijk geen verpakkingsfunctie hebben, zullen bij ministeriële regeling worden aangewezen. Er is voor deze delegatiegrondslag gekozen omdat zo in lagere regelgeving een lijst ontstaat waarmee aan het bedrijfsleven de gewenste duidelijkheid wordt verschaft. Alleen de producten die vermeld staan op de lijst vallen buiten de verpakkingdefinitie en worden niet in de heffing betrokken. Alle andere producten wel, ook al meent een belastingplichtige dat het product als zodanig wel aan de definitie voldoet. Voorbeelden van producten die bij ministeriële regeling zullen worden aangewezen zijn: injectiespuit, niet-navulbare pen, (markerings)stiften, correctieroller en wegwerpaansteker.

In het vierde lid wordt een nieuwe definitie van het begrip "importeur" gegeven. Met deze definitie is niet beoogd een nieuw begrip te introduceren, maar de huidige definitie te verduidelijken. Onder de huidige definitie van importeur, zijnde de ondernemer die in de uitoefening van zijn bedrijf of beroep producten in een verpakking vanuit een ander land in Nederland brengt, kan ook de transporteur worden gelezen. Een transporteur is immers ook iemand die in de uitoefening van zijn beroep of bedrijf producten in een verpakking vanuit een ander land in Nederland kan brengen. Het is echter nooit de bedoeling geweest de transporteur op deze wijze in de heffing te betrekken. Met deze regeling is aangesloten bij de heffing van omzetbelasting in geval van verlegging van de heffing bij invoer. In die gevallen wordt de omzetbelasting geheven van degene voor wie de goederen zijn bestemd. Ook voor de goederen die uit een andere lidstaat in Nederland worden gebracht, wordt het "bestemd voor" gebezigd. Artikel 80, onderdeel f, onder 1°, van de Wbm ziet op de situatie waarbij verpakte producten uit derde landen worden ingevoerd en artikel 80, onderdeel f, onder 2°, ziet op de

situatie waarbij die verpakte producten vanuit een andere lidstaat van de Europese Unie in Nederland worden gebracht. Om mogelijke misverstanden te voorkomen wordt een en ander met terugwerkende kracht verduidelijkt (zie artikel XXIX).

Het vijfde lid strekt ertoe de op continuïteit gerichte samenwerkingsvorm uit de concerndefinitie te schrappen.

In het zesde lid ten slotte, wordt een definitie toegevoegd aan artikel 80 van de Wbm: die van “logistieke hulpmiddelen”. De uitsluiting van deze categorie producten is vooral opgekomen naar aanleiding van problemen in de uitvoering met betrekking tot pallets. Van deze producten, die gecategoriseerd kunnen worden als logistieke hulpmiddelen en die tevens voldoen aan de definitie van verpakking en daarmee in beginsel onder het bereik van de verpakkingenbelasting vallen, kan men zich afvragen of ze wel met verpakkingenbelasting moeten worden belast. In het spraakgebruik zullen ze vaak niet als verpakking worden aangemerkt. Ze zullen vooral gezien worden als een hulpmiddel in het logistieke proces dat het transport van goederen eenvoudiger maakt. Daarnaast is het moeilijk vast te stellen wanneer zij voor de eerste keer in Nederland ter beschikking worden gesteld (het belastbare feit). De pallets (zowel de “eenmalige” als de “meermalige”) worden in de praktijk immers vrijwel altijd meerdere keren gebruikt. Het strikt vasthouden aan de huidige wetgeving levert veel praktische en administratieve problemen op. Samen met het bedrijfsleven is bekeken of er andere vergelijkbare logistieke hulpmiddelen zijn, waarbij hetzelfde probleem zich voordoet. Daarbij moet bedacht worden dat elke verpakking wel iets van een logistiek hulpmiddel in zich heeft. Zoals hiervoor is aangegeven, is die transportfunctie te karakteriseren als een van de functies van een verpakking. Het is om die reden lastig om een duidelijke grens te trekken. Logistieke hulpmiddelen die niet als verpakking zijn aan te merken hebben gemeen dat ze een grote fysieke omvang hebben en de transportfunctie duidelijk op de voorgrond staat. Daarnaast worden ze in het maatschappelijk verkeer en het spraakgebruik vaak als een zelfstandig product aangemerkt. Ze worden, hoewel sprake is van een verpakking van een bepaald product (bepaalde producten) niet direct geassocieerd met het product (de producten). Vaak gaat het om meermalig te gebruiken verpakkingen.

Het bedrijfsleven heeft aangegeven, in verband met het inrichten van de administratie, behoefte aan duidelijkheid te hebben omtrent de producten die al dan niet onder de definitie van “logistieke hulpmiddelen” vallen. Ook de Belastingdienst heeft behoefte aan deze duidelijkheid. De producten die onder de definitie vallen zullen daarom bij ministeriële regeling worden aangewezen, zodat het voor de uitvoering direct duidelijk is of een product er wel of niet onder valt, met alle gevolgen van dien. Door de delegatiegrondslag op het niveau van de ministeriële regeling te leggen, kan flexibel worden ingespeeld op de praktijk. Er zal continu worden gemonitord of er producten zijn die niet op de lijst staan, maar toch als een logistiek hulpmiddel zijn te karakteriseren. Hierdoor zal er sprake zijn van een dynamische lijst. Op dit moment wordt gedacht aan de volgende lijst van logistieke hulpmiddelen:

- pallets, inclusief opzetranden, palletboxen en tussenplaten, bedoeld om in combinatie met een pallet te worden gebruikt en met eenzelfde oppervlakte als de pallet
- vaten, drums, containers en fusten met een inhoud vanaf 20 liter
- kratten³⁹ met een inhoud vanaf 8 liter
- dozen⁴⁰ met een inhoud vanaf 1 m³

- big bags met een inhoud vanaf 250 liter
- kokers, kernen, hulzen, spoelen en haspels met een lengte vanaf 50 cm.

De inwerkingtreding vindt plaats op 1 januari 2009, maar werkt terug tot en met 1 januari 2008 (zie artikel XXIX).

Artikel IX, onderdelen D, F, tweede lid en G, tweede lid (artikel 80, 82 en 83 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

In het eerste lid van onderdeel D, wordt de definitie van producent in artikel 80, onderdeel e, aangepast en in het tweede lid van onderdeel F, het belastbaar feit in artikel 82, eerste lid, onderdeel c. Hiermee wordt de wijziging van de behandeling van verkooppuntverpakkingen gerealiseerd. De terbeschikkingsteller van een lege verkooppuntverpakking wordt niet meer als producent aangemerkt en het terbeschikkingstellen van een lege verkooppuntverpakking verdwijnt als belastbaar feit. Om onduidelijkheid te voorkomen in het geval een ondernemer een lege verpakking tegelijkertijd met een product ter beschikking stelt, waarbij de lege verpakking bedoeld is om het product te bevatten, wordt deze ondernemer expliciet als producent aangemerkt en het tegelijkertijd verstrekken van een lege verpakking en een daarvoor bedoeld product als belastbaar feit.

Een voorbeeld.

Voorbeeld 1

Een winkel stelt tegelijkertijd kleren en een lege kunststof tas aan een klant ter beschikking. De klant doet zelf de kleren in de tas. Er zou discussie kunnen ontstaan of de ter beschikking stelling van de tas wel met verpakkingenbelasting is belast. Met de wijzigingen van artikel 80, onderdeel e, en artikel 82, eerste lid, onderdeel c, wordt verzekerd dat de ter beschikking stelling van de tas belast is.

Verder wordt in het tweede lid van onderdeel D, aan artikel 80 van de Wbm de definitie van "loonverpakker" toegevoegd. Dit is nodig, aangezien aan artikel 83 van de Wbm met ingang van 1 januari 2009 een lid wordt toegevoegd waarin wordt geregeld dat ingeval van belastingplicht van de loonverpakker, omdat deze als zodanig verpakte producten voor het eerst in Nederland ter beschikking stelt aan een ander, deze belastingplicht verlegd wordt naar een ander, te weten: diens opdrachtgever. Tevens is erin voorzien dat, ingeval deze opdrachtgever in het buitenland is gevestigd, wordt geheven van de afnemer van de opdrachtgever die wel in Nederland is gevestigd. Zo wordt voorkomen dat belastingheffing illusoir blijkt. Deze verleggingsregeling heeft de instemming van het bedrijfsleven.

Wat betreft de definitie van loonverpakker zij nog het volgende opgemerkt. De loonverpakker is de ondernemer die in opdracht van een ander bedrijf producten herpakt, verpakt of ontpakt, zonder dat hij de eigendom verkrijgt van de te verpakken producten of deze producten zelf vervaardigt. De laatste twee voorwaarden (geen eigendom en/of niet zelf vervaardigen) bewerkstelligen dat bijvoorbeeld degene die zelf producten importeert en ze dan herpakt wel zelfstandig belast is. Hetzelfde geldt voor

³⁹ Met kratten worden verpakkingen bedoeld die aan een of meerdere kanten open zijn.

⁴⁰ Met dozen worden verpakkingen bedoeld die helemaal gesloten zijn.

degene die in opdracht van een ander producten maakt en ze op een bepaalde, naar de specifieke wensen van die ander, voorgeschreven wijze verpakt. In dit laatste geval kan worden gedacht aan bijvoorbeeld een koekfabrikant die in opdracht van een supermarkt koek maakt en verpakt in een private label verpakking van die bewuste supermarkt.

Aangezien de belastingplicht niet in individuele gevallen met terugwerkende kracht kan worden verlegd naar een ander, worden de definitie van "loonverpakker" en de verleggingsregeling, in de Wbm opgenomen met ingang van 1 januari 2009.

Artikel IX, onderdeel E (artikel 80 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Aan artikel 80 van de Wbm wordt de definitie van "drank" toegevoegd. Dit in verband met de in artikel IX, onderdeel J, aangepaste regeling voor statiegeldflessen.

Artikel IX, onderdelen F, eerste lid en G, eerste lid (artikel 82 en 83 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Het eerste lid van dit onderdeel en het eerste lid van onderdeel G betreffen wijzigingen van redactionele aard. Het tweede lid van dit onderdeel is toegelicht bij de in artikel IX, onderdeel D opgenomen wijziging van artikel 80 van de Wbm.

Artikel IX, onderdeel G (artikel 83 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Dit onderdeel is toegelicht bij de in artikel IX, onderdelen D (voor zover het betreft het tweede lid) en F (voor zover het betreft het eerste lid), opgenomen wijziging van respectievelijk de artikelen 80 en 82 van de Wbm.

Artikel IX, onderdeel H en J, eerste en derde lid (artikelen 84 en 86 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Aan artikel 84 van de Wbm wordt een lid toegevoegd. De wijziging strekt ertoe te bepalen dat de maatstaf van heffing van zogenaamde componenten van een verpakking en de bijbehorende in de verpakking verwerkte elementen, die in artikel 80, onderdeel a, onder 3°, van de Wbm, als delen van de verpakking waarin ze zijn verwerkt worden aangemerkt, niet per se afzonderlijk hoeft te worden bepaald. Deze componenten en elementen mogen worden meegewogen met de materiaalsoort van het onderdeel van de verpakking waarin ze zijn verwerkt. Het is geen verplichting, maar het mag. Indien een producent de componenten en elementen niet afzonderlijk wil wegen en in de aangifte wil betrekken, kan hij ze dus meewegen met het verpakkingsonderdeel waarin ze zijn verwerkt. De belastingplichtige die precies weet hoeveel de bewuste componenten en elementen wegen en ze in een voor hem gunstiger tarief kan meenemen, zal naar alle waarschijnlijkheid wel splitsen. De componenten en elementen dienen overigens niet verward te worden met de onderdelen van een verpakking die samen de verpakking vormen. Indien men wil bepalen of iets een verpakking is, dient

men de definitie van artikel 80, onderdeel a, van de Wbm in zijn geheel af te lopen. Daarbij dient de definitie uitgelegd te worden conform de Europese richtlijn inzake verpakkingen⁴¹ en dienen de voorbeelden ter illustratie van de criteria van een verpakking zoals opgenomen in bijlage I bij die Richtlijn in aanmerking te worden genomen.

Een paar voorbeelden ter verduidelijking.

Voorbeeld 2

Een pot pindakaas bestaat uit een glazen pot en een plastic deksel. Beide onderdelen vormen samen de verpakking, maar zijn geen componenten of elementen als bedoeld in artikel 80, onderdeel a, onder 3°, van de Wbm. Stel dat zowel op de glazen pot als het plastic deksel een zogenaamd kleefetiket is aangebracht, dan hoeven deze twee etiketten niet apart te worden gewogen en afzonderlijk in de heffing te worden betrokken. Het kleefetiket op de glazen pot mag worden meegewogen met de glazen pot en het kleefetiket op het plastic deksel met het plastic deksel. Het gewicht van de pot (met etiket) wordt belast naar het tarief voor glas en het gewicht van het deksel (met etiket) naar het tarief voor kunststof. Een ander voorbeeld betreft het kunststof kwastje van de nagellak dat deel uitmaakt van de metalen dop van het glazen flesje van de nagellak. De verpakking zelf bestaat uit het glazen flesje en de metalen dop. Een component van de verpakking is het kunststof kwastje in de dop. Dit kwastje hoeft niet los te worden gemaakt van de dop, maar mag samen met de dop worden gewogen en wordt uiteindelijk belast tegen het tarief dat hoort bij de materiaalsoort van de dop. Andere voorbeelden van de hier bedoelde componenten en elementen zijn de nietjes en de doseringsdop van een wasmiddelenverpakking.

Overigens wordt opgemerkt dat deze regeling niet van toepassing is op de zogenaamde laminaat- of composietverpakkingen. Deze verpakkingen zijn gewoon verpakkingen in de zin van artikel 80, onderdeel a, van de Wbm en zijn geen componenten of bijbehorende in de verpakking verwerkte elementen als bedoeld in artikel 80, onderdeel a, onder 3°, van de Wbm.

De wijzigingen in de onderdelen H, tweede lid, en J, eerste en derde lid, zijn van redactionele aard en strekken ertoe te verduidelijken dat de belasting wordt berekend over het gewicht van de in de verpakking verwerkte materiaalsoorten, gemeten in kilogrammen. De tarieven gelden ook per in de verpakking verwerkte materiaalsoort.

Artikel IX, onderdelen I, Q en R (artikelen 84a, 89 en 91 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

In het nieuwe artikel 84a, eerste lid, van de Wbm wordt de mogelijkheid van een forfait geïntroduceerd voor de verpakkingen van de verpakte producten die een producent (zie artikel 80, onderdeel e, van de Wbm voor de definitie) voor het eerst in Nederland ter beschikking stelt aan een ander en die hij niet zelf heeft toegevoegd. Het forfait is een aan de omzet, de inkoopkosten of andere bedrijfsgegevens gerelateerd verhoudingsgetal in kilogrammen verpakking per materiaalsoort. De regeling is bedoeld voor die producten waarvan het voor de ondernemer zeer lastig is om telkens de hoeveelheid verpakkingen vast te stellen. Met het forfait wordt de werkelijkheid benaderd. Met het gebruik van het forfait worden de administratieve lasten geminimaliseerd.

⁴¹ 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).

Een aan de omzet gerelateerd forfait kan er bijvoorbeeld als volgt uitzien.

Voorbeeld 3

Bij een omzet van € 10 miljoen hoort een verhoudingsgetal van 10 000 kg papier, 11 000 kg glas en 15 000 kg kunststof. Stel dat in enig jaar de omzet € 20 miljoen is, dan dienen de volgende hoeveelheden te worden aangegeven: 20 000 kg papier, 22 000 kg glas en 30 000 kg kunststof. Zou de omzet het jaar erna slechts € 5 miljoen bedragen, dan dient te worden aangegeven: 5 000 kg papier, 5 500 kg glas en 7 500 kg kunststof.

In beginsel vindt bij de vaststelling van het forfait dus een uitsplitsing naar materiaalsoorten plaats. Indien deze uitsplitsing niet anders dan met buitengewoon bezwaar kan worden gemaakt voorziet de wet erin dat het forfait slechts het totaal aantal kilogrammen verpakking weergeeft. Aangezien deze kilogrammen niet anders dan met buitengewoon bezwaar kunnen worden uitgesplitst naar de diverse materiaalsoorten, wordt daarop het algemeen tarief toegepast dat in artikel 86, vierde lid, van de Wbm wordt geïntroduceerd. Voor een uitgebreide toelichting op de toepassing van het algemeen tarief wordt verwezen naar de toelichting op artikel IX, onderdeel J.

Het forfait wordt alleen vastgesteld voor in de toekomst liggende kalenderjaren, waarbij erop wordt gewezen dat het kalenderjaar het tijdvak is voor de verpakkingenbelasting⁴².

Om onduidelijkheid te voorkomen wordt er expliciet op gewezen dat de mogelijkheid om tot het wettelijke forfait te komen ook openstaat voor zogenaamde “mengbedrijven”. Onder mengbedrijven wordt in dit verband verstaan: producenten die deels zelf verpakkingen toevoegen aan producten en vervolgens deze verpakte producten voor het eerst ter beschikking stellen aan een ander, en die tevens reeds verpakte producten zonder dat zij zelf de verpakkingen toevoegen voor het eerst ter beschikking stellen aan een ander in Nederland. Een dergelijk mengbedrijf komt ook in aanmerking voor het wettelijk forfait, maar slechts voor de verpakkingen van de ter beschikking gestelde verpakte producten waarvan hij de verpakking niet zelf heeft toegevoegd.

De producent die in aanmerking komt voor de regeling, kan zich wenden tot de inspecteur en om een forfait verzoeken. Het verzoek is een aanvraag in de zin van de Algemene wet bestuursrecht (Awb). De inspecteur beslist op het verzoek bij voor bezwaar vatbare beschikking. Dit impliceert dat de in de fiscaliteit gebruikelijke mogelijkheden van bezwaar, beroep, hoger beroep en cassatie openstaan. Een en ander is niet zelfstandig in artikel 84a van de Wbm geregeld, maar daarin is voorzien door de wijziging van het reeds bestaande artikel 91, eerste lid, van de Wbm, welk artikellid voor de gehele Wbm regelt wanneer er sprake is van een beslissing op verzoek door de inspecteur bij voor bezwaar vatbare beschikking (zie artikel IX, onderdeel R, eerste lid).

De beslistermijn voor de inspecteur op het verzoek van de producent om tot een vaststelling van het forfait te komen, bedraagt een jaar. Dit is geregeld door aan artikel 91, tweede lid, van de Wbm een volzin toe te voegen, die daartoe strekt. Op het eerste gezicht lijkt een beslistermijn van een jaar aan de ruime kant, maar naar verwachting zal zodra de mogelijkheid openstaat, de groep producenten die in aanmerking komt voor een forfait zich in een kort tijdsbestek melden bij de Belastingdienst. De vaststelling van het forfait door de inspecteur geschiedt na overleg met de belastingplichtige aan de hand van de bedrijfsgegevens van de aanvrager en zal waar nodig worden bewerkstelligd door middel

⁴² Artikel 27, eerste lid, van de Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994.

van het doen van steekproeven. Voor de Belastingdienst is dit een zware werklust, indien de uitvoering ervan bedongen zou worden op zeer korte termijn. De termijn van een jaar is passend. Overigens, door aanpassing van artikel 89 van de Wbm is erin voorzien dat de termijn voor de voldoening op aangifte bij toepassing van artikel 84a van de Wbm (het forfait) wordt verschoven. Er dient overigens wel een geschat bedrag te worden opgegeven en te worden voldaan.

In artikel 84a, tweede lid, van de Wbm wordt bepaald dat de beschikking waarbij het forfait wordt vastgesteld werkt voor een in de beschikking aan te geven periode van maximaal vijf aaneengesloten tijdvakken (immers kalenderjaren). Dit betekent dat in die aangegeven periode schattingen en aangiftes kunnen worden gedaan aan de hand van het forfait.

Zoals hiervoor is uiteengezet, kan het forfait alleen betrekking hebben op vanaf het moment van aanvraag in de toekomst liggende kalenderjaren. Voor de producent die de eerste keer een aanvraag doet, bepaalt het derde lid dat het forfait echter ook kan zien op het kalenderjaar waarin hij de aanvraag heeft gedaan. Hiermee is geregeld dat, zodra de mogelijkheid van het forfait in 2009 tot wet is verheven, en velen zich zullen melden bij de Belastingdienst met het verzoek om een forfait vast te stellen, dit forfait ook kan zien op het tijdvak 2009. Aangezien de mogelijkheid van vaststelling van een forfait terugwerkende kracht krijgt tot 1 januari 2008, is in artikel X voorzien in overgangsrecht op basis waarvan voor de producent die in 2009 de aanvraag indient, het forfait ook over het kalenderjaar 2008 kan worden vastgesteld.

De werking van artikel 84a, derde lid, van de Wbm is uiteraard breder dan slechts voor de reeds bestaande producenten, want elke producent die in aanmerking komt voor het forfait en die de eerste keer een aanvraag doet, heeft deze mogelijkheid. Dus bijvoorbeeld ook de producent die pas medio 2011 zijn bedrijf heeft opgestart.

In het vierde lid wordt bepaald dat de producent die gebruik maakt van de wettelijke forfaitaire vaststelling, deze kan continueren door tijdig een nieuw verzoek in te dienen. Hij kan dit uiterlijk doen 31 maart van het laatste kalenderjaar waarop de lopende beschikking betrekking heeft. Deze bepaling strekt ertoe de belastingplichtige die gebruik maakt van het forfait zich tijdig opnieuw bij de Belastingdienst te laten melden, zodat de vaststelling van een nieuw forfait tijdig kan plaatsvinden, waarbij het voldoen op aangifte zo min mogelijk uistel hoeft te lijden.

Een voorbeeld.

Voorbeeld 4

Stel een producent heeft een forfait voor de kalenderjaren 2008 tot en met 2012 (maximaal vijf jaar).

Voor 1 april 2012 dient hij een nieuw verzoek in te dienen. Vanaf het nieuwe verzoek (uiterlijk 31 maart 2012) heeft de Belastingdienst vervolgens weer een jaar om te beslissen op de aanvraag, waardoor de beslissing zal vallen vóór de eerste schattingsopgave plus voorlopige betaling voor het jaar 2013 (eerste kwartaal) en in elk geval op tijd voor de aangifte over het tijdvak 2013.

Indien een producent niet tijdig een verzoek doet om de vaststelling via de weg van het wettelijke forfait te continueren, kan hij alsnog een verzoek indienen, maar in dat geval kan het forfait slechts betrekking hebben op de kalenderjaren (tijdvakken) die liggen na het kalenderjaar waarin de dagtekening ligt van de beschikking waarin het nieuwe forfait wordt vastgesteld.

Voorbeeld 5

Dus als de producent pas op 1 juli 2012 verzoekt om continuering en vaststelling van het nieuwe forfait voor vijf kalenderjaren en de dagtekening van de beschikking waarbij de inspecteur het nieuwe forfait vaststelt, is 1 februari 2013, dan kan de beschikking slechts zien op maximaal vijf kalenderjaren vanaf het jaar 2014. Waarschijnlijk zal de belastingplichtige er in de praktijk ook dan wel uitkomen met de inspecteur, maar hij heeft in elk geval voor het jaar 2013 geen toegang tot het wettelijke forfait, met andere woorden: geen voor bezwaar vatbare beschikking voor het jaar 2013 en ook geen apart tarief voor het geval hij niet wil splitsen in materiaalsoorten.

Er moet een prikkel uitgaan naar de belastingplichtige om zichzelf te blijven melden. Overigens, de Belastingdienst is aan het bekijken of er in het systeem een signaal kan worden ingebouwd, waardoor de belastingplichtige tijdig kan worden geïnformeerd dat hij een nieuw forfait dient aan te vragen. Wat betreft het doen van de aangifte en de daarbij geldende termijnen, geldt het bepaalde in artikel 10 van de AWR. De inspecteur stelt de termijn voor het doen van aangifte vast. Deze termijn bedraagt ten minste een maand na het einde van het tijdvak. Indien een producent tijdig om de vaststelling van een forfait heeft verzocht, zal de inspecteur uitstel verlenen voor het doen van aangifte.

Artikel IX, onderdeel Q, bewerkstelligt dat artikel 89 van de Wbm wordt aangepast, opdat bij toepassing van het forfait de wettelijke termijn voor het voldoen op aangifte wordt verschoven (artikel 89, vijfde lid (nieuw), van de Wbm). Indien er sprake is van toepassing van het forfait dient de alsnog meer verschuldigde belasting te zijn voldaan binnen één kwartaal volgend op het kwartaal waarbinnen de dagtekening ligt van de beschikking waarbij het forfait wordt vastgesteld. Indien de beschikking echter is afgegeven in een kalenderjaar voorafgaande aan of in een kalenderjaar waarop het forfait mede betrekking heeft, dan geldt het huidige artikel 89, vierde lid, van de Wbm: binnen één kwartaal na het einde van het tijdvak.

Een voorbeeld ter verduidelijking van de verschuiving van de verplichting tot het voldoen op aangifte.

Voorbeeld 6

Indien een producent voor 1 april 2009 een forfait aanvraagt voor de tijdvakken 2008 tot en met 2012 en de inspecteur stelt het forfait vast bij voor bezwaar vatbare beschikking op 15 september 2009, dan dient de producent voor het tijdvak 2008 te voldoen op aangifte uiterlijk 31 december 2009. Voor het tijdvak 2009 geldt dat uiterlijk op 31 maart 2010 dient te zijn voldaan op aangifte. Stel, dat deze producent de vaststelling van het forfait wil continueren en hij daarom verzoekt op 31 maart 2012. De inspecteur stelt een nieuw forfait vast voor de kalenderjaren 2013 tot en met 2017 op 1 augustus 2012, dan geldt dat de producent voor het tijdvak 2013 pas hoeft te voldoen op aangifte uiterlijk 31 maart 2014 (immers één kwartaal na einde tijdvak).

Er wordt verder op gewezen dat de vanaf 2009 in artikel 27 van de Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994 opgenomen verplichting van de ondernemer om uiterlijk aan het einde van elk kwartaal van een jaar, een voorlopige betaling te doen, gewoon blijft bestaan, ook voor de ondernemer die in afwachting is van de vaststelling van het voor hem geldende forfait. Deze betaling bedraagt 25% van de verpakkingenbelasting die over het voorafgaande kalenderjaar verschuldigd zou zijn op basis van het tarief dat geldt voor het kalenderjaar waarin de voorlopige betalingen moeten worden gedaan. De ondernemer zal hiertoe een schatting moeten maken. De daadwerkelijke verschuldigdheid zal blijken als het forfait is vastgesteld en de ondernemer zal gaan voldoen op

aangifte zoals hiervoor is uiteengezet. Eventuele verschillen met de schattingen en de voorlopige betalingen worden dan rechtgezet. Overigens, de inspecteur kan op basis van artikel 27, derde lid, van de Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994 de ondernemer toestemming geven voorlopige betalingen te doen ter grootte van een ander bedrag.

De problematiek van moeilijke schattingen en mogelijk grote afwijkingen tussen deze schattingen en de daadwerkelijke aangiften zal vooral spelen voor de belastingjaren 2008 en 2009, waarin de systematiek van het forfait moet worden opgebouwd. Voor de jaren daarna zal het forfait in beginsel altijd op tijd worden vastgesteld voor het doen van de eerste schatting. De geschetste problematiek zal verder voorkomen bij startende producenten die een aanvraag voor een forfait indienen.

Indien de omstandigheden die uitgangspunt waren bij de vaststelling van het forfait zijn gewijzigd, waardoor het forfait niet langer de werkelijkheid benadert, dient de producent voor wie een forfait is vastgesteld, dit op grond van artikel 84a, vijfde lid, van de Wbm aan de inspecteur te melden. De inspecteur wijzigt dan op zijn beurt de beschikking waarbij het forfait is vastgesteld, Uiteraard geldt hierbij dat niet elke kleine wijziging dient te worden gemeld. Het forfait dient immers de werkelijkheid te benaderen. De producent die gedurende de looptijd van zijn forfait overstapt naar het milieu minder belastende verpakkingsmaterialen, kan via deze melding en wijziging van het forfait voor deze overstap meteen beloond worden door een beter op zijn situatie toegesneden forfait. Maar ook de producent die juist het milieu meer belastende verpakkingsmaterialen gaat gebruiken, dient dit te melden bij de inspecteur, De inspecteur wijzigt ook dan de eerder afgegeven beschikking, zodat het forfait meer recht kan doen aan de feitelijke situatie. Een dergelijk nieuw forfait kan wel alleen voor in de toekomst liggende belastingjaren worden vastgesteld. In het vijfde lid is het tweede lid van overeenkomstige toepassing verklaard. Hiermee wordt bewerkstelligd dat het nieuwe forfait wederom een maximale looptijd heeft van vijf aaneengesloten kalenderjaren. Hierbij zal het lopende forfait worden vervangen door een nieuwe. Ook het nieuwe forfait zal bij voor bezwaar vatbare beschikking worden vastgesteld. Dit is geregeld door middel van de wijziging van artikel 91, eerste lid, van de Wbm. Op grond van artikel 91, tweede lid, van de Wbm bedraagt de beslistermijn van de inspecteur voor het verzoek een jaar na ontvangst van het verzoek.

Artikel 84a, zesde lid, van de Wbm geeft ook de inspecteur de mogelijkheid de beschikking ambtshalve te wijzigen indien zich een situatie voordoet als hiervoor omschreven in de toelichting op het vijfde lid, maar waarbij de producent nalaat dit aan de inspecteur te melden. Ook in deze situatie geldt dat deze wijziging zowel ten voordele als ten nadele van de producent kan uitpakken. Aangezien het hier echter een situatie betreft, waarbij de inspecteur achteraf zal constateren dat het forfait niet langer passend is (immers, de omstandigheden die uitgangspunt waren bij de vaststelling van het forfait zijn gewijzigd, maar de producent heeft nagelaten dit te melden), is voorzien in de bevoegdheid voor de inspecteur de beschikking met terugwerkende kracht aan te passen: terugwerkende kracht tot en met het eerste kalenderjaar volgend op het kalenderjaar waarin de omstandigheden zijn gewijzigd. Zo ontstaat feitelijk een vergelijkbare situatie met die voorzien in het vijfde lid. In de situatie van het vijfde lid is immers in beginsel sprake van dezelfde situatie als in het zesde lid, met dien verstande dat daar wel de verplichte melding wordt gedaan. Aanpassing van de beschikking waarbij het forfait is vastgesteld, op grond van het vijfde lid, kan alleen voor in de toekomst liggende kalenderjaren. In beide gevallen geldt een nieuwe beschikking vanaf het kalenderjaar volgend op die waarin de

omstandigheden zijn gewijzigd. De inspecteur zal een wijziging van de eerdere beschikking doen bij voor bezwaar vatbare beschikking. In dit artikellid is dat zelfstandig geregeld. Verder is ook in het zesde lid, het tweede lid van overeenkomstige toepassing verklaard (zie hierover de toelichting op het vijfde lid hiervoor).

Artikel 84a, zevende lid, van de Wbm voorziet in een tweede bevoegdheid van de inspecteur de beschikking waarbij het forfait is vastgesteld ambtshalve te wijzigen. Deze tweede bevoegdheid krijgt de inspecteur indien de producent onjuiste of onvolledige informatie heeft verstrekt bij de vaststelling van het forfait. Vanwege het gegeven dat in een dergelijk geval in feite nooit een forfait is vastgesteld dat de werkelijkheid benadert, kan de inspecteur het forfait wijzigen met terugwerkende kracht tot en met het eerste kalenderjaar waarvoor het forfait is vastgesteld. Ook hier geldt dat de inspecteur een eerdere beschikking zal wijzigen bij voor bezwaar vatbare beschikking. In dit artikellid is dat zelfstandig geregeld. Verder is ook in het zevende lid, het tweede lid van overeenkomstige toepassing verklaard (zie hierover de toelichting op het vijfde lid hiervoor).

Het nieuwe zesde lid van artikel 89 van de Wbm voorziet erin dat indien de belastingplichtige bij toepassing van artikel 84a van de Wbm (toepassing van het forfait) niet heeft voldaan aan de meldingsplicht, bedoeld in artikel 84a, vijfde lid, of onjuiste of onvolledige informatie heeft verstrekt bij de vaststelling van het forfait en mitsdien te weinig belasting is geheven, deze te weinig geheven belasting kan worden nageheven. Ook voorziet de wet erin dat in dat geval een verzuimboete of in voorkomende gevallen een vergrijpboete kan worden opgelegd, analoog aan de artikelen 67c respectievelijk 67f van de Wbm.

Artikel IX, onderdeel J, tweede, vierde en vijfde lid (artikel 86 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

De wijzigingen, opgenomen in het eerste en derde lid, zijn toegelicht bij de in artikel IX, onderdeel H, opgenomen wijziging van artikel 84 van de Wbm.

Met terugwerkende kracht tot 1 januari 2008 worden de tarieven voor biokunststof verlaagd naar het niveau van de tarieven voor papier en karton. In het tweede en vierde lid van dit onderdeel wordt bewerkstelligt dat dit gebeurt zowel voor de primaire verpakkingen als de secundaire en tertiaire verpakkingen.

In het vijfde lid worden een nieuw derde, vierde en vijfde lid toegevoegd aan artikel 86 van de Wbm. Artikel 86 van de Wbm bevat thans al een derde lid, waarin de statiegeldregeling is opgenomen. Deze is vastgesteld bij Belastingplan 2008. De inwerkingtreding van voornoemd derde lid is echter pas voorzien bij koninklijk besluit. Voor wordt gesteld de regeling anders te redigeren. Enerzijds omdat de huidige wettekst is gekoppeld aan het onderscheid tussen primaire en secundaire/tertiaire verpakkingen, waarvan wordt voorgesteld omdat van 1 januari 2009 te laten vervallen (zie artikel IX, onderdeel K). Anderzijds omdat via de nieuwe redactie beter tot uitdrukking wordt gebracht dat de regeling past binnen de aard en opzet van het stelsel van de verpakkingenbelasting (namelijk uiting geven aan de lagere milieudruk als gevolg van een statiegeldsysteem). Doordat de regeling nu duidelijk past binnen de aard en opzet van het stelsel hoeft de regeling niet te worden gemeld bij de Europese Commissie.

Omdat wordt voorgesteld de aangepaste regeling voor statiegeldflessen met terugwerkende kracht ook al toe te passen over 2008 vervalt de (nog niet in werking getreden) versie van het derde lid van artikel 86 uit het Belastingplan 2008 (zie artikel XXIII, onderdeel D).

Verder is de strekking van de regeling op verzoek van het bedrijfsleven iets ruimer geformuleerd. De regeling is niet langer beperkt tot flessen voor frisdrank, water of bier, maar staat nu open voor de flessen voor alle dranken waarvoor op grond van een publiekrechtelijk voorschrift een op de consument gerichte statiegeldregeling geldt. Gedacht kan worden aan flessen voor zuivel of vruchtensap. Ter verduidelijking wordt tegelijkertijd met de inwerkingtreding van dit artikelonderdeel, een definitie van "drank" aan artikel 80 van de Wbm toegevoegd (zie artikel IX, onderdeel E). Het tarief voor statiegeldflessen wordt vastgesteld op een bepaald percentage van de tarieven per materiaalsoort die genoemd zijn in artikel 86, eerste lid, van de Wbm. Dat percentage voor deze verpakkingen is evenals de tarieven, bedoeld in het eerste lid van voornoemd artikel 86 afhankelijk van de milieudruk van deze verpakkingen. Op dit moment wordt nog onderzoek verricht naar de exacte milieueffecten van deze verpakkingen. De uitkomst daarvan en de vertaling naar de vast te stellen percentages zijn nog ongewis. In dat verband is voorzien in een vaststelling van de percentages bij ministeriële regeling.

Aan artikel 86 van de Wbm wordt voorts een nieuw vierde lid toegevoegd. In dit nieuwe vierde lid wordt een apart tarief geïntroduceerd voor het geval een uitsplitsing naar materiaalsoorten en naar primaire verpakkingen enerzijds en secundaire/tertiaire verpakkingen anderzijds (dit laatste geldt alleen voor het jaar 2008) niet anders dan met buitengewoon bezwaar mogelijk is. Dit tarief wordt het algemeen tarief. Dit algemeen tarief geldt in alle gevallen waarin de uitsplitsing naar materiaalsoorten en soorten verpakking niet anders dan met buitengewoon bezwaar mogelijk is. Het ziet bijvoorbeeld op de situatie waarin op grond van artikel 84a van de Wbm een forfait wordt vastgesteld voor het totaal aantal kilogrammen, zonder dat daarbij een uitsplitsing naar materiaalsoorten plaatsvindt. Bij toepassing van het forfait is er sprake van verpakkingen van geïmporteerde producten, maar de regeling is hiertoe niet beperkt. Ook in binnenlandse situaties, waarbij een producent in Nederland verpakte producten voor het eerst ter beschikking stelt aan een ander in Nederland en hij de verpakkingen waarover hij belasting verschuldigd is niet anders dan met buitengewoon bezwaar kan uitsplitsen naar de diverse materiaalsoorten, geldt voor hem hetzelfde algemeen tarief. Buitenlandse en binnenlandse producten worden derhalve op dezelfde manier behandeld. Met deze regeling worden de administratieve lasten verlaagd. Daar tegenover staat dat, om te voorkomen dat producenten al te gemakkelijk kiezen voor het algemeen tarief, het tarief boven het gemiddelde is vastgesteld.

Een belastingplichtige kan echter tegenbewijs leveren tegen de hoogte van het algemeen tarief en bij slagen van het bewijs uitkomen op een lager algemeen tarief. Hierin voorziet het vijfde lid van artikel 86. Indien het algemeen tarief, bedoeld in het vierde lid, van toepassing is, en de belastingplichtige aannemelijk maakt dat in de verpakkingen de materiaalsoort "aluminium en legeringen van aluminium" niet is verwerkt, geldt het tarief voor kunststof. Indien de belastingplichtige aannemelijk maakt dat ook deze laatste materiaalsoort niet is verwerkt in de verpakkingen, geldt het eerstvolgende tarief na kunststof: het tarief voor overige materialen, enzovoort. Hierbij is gekozen voor de lichtste vorm van bewijs: aannemelijk maken. De gedachte is dat, ondanks het feit dat het uitsplitsen naar de diverse

materiaalsoorten niet anders dan met buitengewoon bezwaar kan geschieden, het aannemelijk maken van het niet voorkomen van een hoog belaste materiaalsoort in de belaste verpakkingen van een producent, relatief eenvoudig is.

In het nieuwe zesde lid van artikel 86 van de Wbm is geregeld dat de belastingplichtige die in aanmerking wil komen voor toepassing van het algemeen tarief, al dan niet verlaagd op grond van het vijfde lid, hiertoe een verzoek moet indienen bij de inspecteur. De inspecteur beslist hierop bij voor bezwaar vatbare beslissing. Dit is geregeld door een aanpassing van het bestaande artikel 91, eerste lid, van de Wbm, welk artikellid voor de gehele Wbm regelt wanneer er sprake is van een beslissing op verzoek door de inspecteur bij voor bezwaar vatbare beschikking (zie artikel IX, onderdeel R, eerste lid).

Artikel IX, onderdeel K (artikel 86 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

In het eerste lid, worden de nieuwe tarieven voor de verpakkingenbelasting vastgesteld met ingang van 1 januari 2009. Bij deze tariefstelling is rekening gehouden met het laten vervallen van het onderscheid primaire versus secundaire/tertiaire verpakkingen en andere zaken waarvoor dekking moest worden gevonden binnen de verpakkingenbelasting zelf (bijvoorbeeld uitsluiten logistieke hulpmiddelen en bij ministeriële regeling aan te wijzen verpakkingsproducten).

Het huidige artikel 86, tweede lid, van de Wbm vervalt. Hierdoor vervalt het onderscheid tussen primaire verpakkingen enerzijds en secundaire en tertiaire verpakkingen anderzijds. Dit onderscheid vervalt op verzoek van het bedrijfsleven. Hierdoor wordt het aantal tarieven in de verpakkingenbelasting sterk gereduceerd. In dat verband wordt het bij artikel IX, onderdeel J, aan artikel 86 toegevoegde derde tot en met zesde lid, vernummerd tot tweede tot en met vijfde lid en wordt de redactie van artikel 86, derde lid (nieuw), aangepast aan de nieuwe situatie.

Artikel IX, onderdelen L en M (artikel 87 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

De wijzigingen van artikel IX, onderdeel L, eerste en tweede lid, zijn het gevolg van de aanpassingen die met terugwerkende kracht tot 1 januari 2008 in artikel 86 van de Wbm worden aangebracht. De strekking van het gewijzigde vierde lid is de afzonderlijk in artikel 86 van de Wbm voorkomende materiaalsoorten met daaraan gekoppeld een eigen tarief als afzonderlijke materiaalsoorten aan te merken. Met een dergelijke bepaling kan de regeling van artikel 87 van de Wbm ongewijzigd blijven bestaan, zij het dat het huidige vierde lid overbodig is geworden, omdat nu hetzelfde wordt bereikt, maar dan met een andere formulering.

De wijzigingen van artikel IX, onderdeel M, treden in werking met ingang van 1 januari 2009 en vloeien voort uit het per die datum laten vervallen van het huidige artikel 86, tweede lid, van de Wbm (tarieven voor secundaire en tertiaire verpakkingen) en de vernummering van enkele leden van dat artikel.

Artikel IX, onderdeel M (artikel 87 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Dit onderdeel is toegelicht bij de in artikel IX, onderdeel L, opgenomen wijziging van artikel 87 van de Wbm.

Artikel IX, onderdelen N en R, eerste lid (afdeling 5a, artikelen 87a, 87b, 87c, 87d en 91 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

In afdeling 5a wordt de, reeds in de brief inzake de fiscale vergroening⁴³ aangekondigde, vermindering voor indirecte export (exportvermindering) geïntroduceerd.

Op grond van artikel 87a, eerste lid, van de Wbm kan een belastingplichtige op het bedrag van de belasting die in een tijdvak verschuldigd is geworden na toepassing van artikel 87 van de Wbm een bedrag in mindering brengen: de exportvermindering. De exportvermindering betreft de verpakking van de producten, die hij als zodanig verpakt ter beschikking gesteld heeft gekregen van een producent en voor zover hij die op zijn beurt ter beschikking stelt en bij deze terbeschikkingstelling de producten voor het eerst buiten Nederland worden gebracht (indirecte export). Het gaat dan om de verpakkingen die in hetzelfde tijdvak ter beschikking worden gesteld als waarover de verschuldigdheid bestaat. Met andere woorden, het doet er niet toe wanneer de belastingplichtige de verpakte producten zelf heeft ingekocht of geleverd heeft gekregen. Relevant is wanneer hij ze zelf exporteert; alleen die verpakkingen die in een tijdvak "x" worden geëxporteerd, worden in aanmerking genomen voor de exportvermindering die dus in mindering mag worden gebracht op de verschuldigde belasting in tijdvak "x" na toepassing van artikel 87 van de Wbm.

Resultaat van een en ander is dat er twee bedragen met elkaar worden gesaldeerd. Te weten het bedrag van de in een tijdvak verschuldigde belasting na aftrek van de belastingvermindering (de "15 000 kg-drempel"), bedoeld in artikel 87 van de Wbm, en het bedrag van de exportvermindering eveneens na vermindering (zie hierna).

Van belang is nog dat voor het begrip verpakking gekeken moet worden naar de definitie van artikel 80, onderdeel a, van de Wbm. Producten die niet als verpakking worden beschouwd, kunnen daardoor evenmin in aanmerking worden genomen voor de berekening van de exportvermindering.

Daarnaast is voorzien in een anti-misbruikregeling. In de laatste volzin van het eerste lid van artikel 87a van de Wbm wordt de exportvermindering uitgesloten voor verpakkingen waarvan de belastingplichtige weet of redelijkerwijs kan weten dat er geen verpakkingenbelasting over is betaald. Hiermee wordt voorkomen dat er constructies worden opgezet met als enig doel het verkrijgen van de exportvermindering. De regeling creëert geen extra onderzoeksplicht. Het gaat om de informatie die de belastingplichtige in het normale handelsverkeer verkrijgt. Een voorbeeld.

⁴³ Kamerstukken II 2007/08, 31 492, nr. 1, blz. 9 en 32.

Voorbeeld 7

Een groep van tien exporterende bedrijven blijven elk met hun verpakkingshoeveelheid onder de drempel van 15 000 kg. Door gezamenlijk een bedrijf op te richten dat als tussenhandelaar opereert kan de tussenhandelaar de exportvermindering terugvragen, terwijl duidelijk is dat er nooit verpakkingenbelasting op deze verpakkingen is betaald. De laatste volzin van het eerste lid van artikel 87a van de Wbm zorgt ervoor dat deze constructie niet leidt tot een exportvermindering.

In artikel 87a, tweede lid, van de Wbm is geregeld hoe de hoogte van het bedrag van de exportvermindering dient te worden berekend. Het gewicht van de in de verpakking verwerkte materiaalsoorten, gemeten in kilogrammen, wordt vermenigvuldigd met de tarieven per materiaalsoort, genoemd in artikel 86 van de Wbm. Van belang is dat in artikel 87a, zesde lid, van de Wbm een vergelijkbare bepaling is opgenomen als in het nieuwe artikel 87, vierde lid, onderdeel a, van de Wbm: de afzonderlijk in artikel 86 van de Wbm voorkomende materiaalsoorten met daaraan gekoppeld een eigen tarief worden als afzonderlijke materiaalsoorten aangemerkt. Een vergelijkbare bepaling als artikel 87, vierde lid, onderdeel b, van de Wbm is voor het exportverminderingartikel niet nodig, aangezien de vaststelling van het forfait, en daarmee het aparte tarief bij toepassing van het forfait zonder uitsplitsing naar materiaalsoorten, hierbij niet speelt.

Artikel 87a, derde lid, van de Wbm bepaalt dat op het conform het tweede lid berekende bedrag aan exportvermindering (wat een positief bedrag is) vervolgens een correctie (in de wettekst "vermindering") wordt toegepast tot ten hoogste het bedrag van de exportvermindering. Deze vermindering is in feite een 15 000 kg-drempel, spiegelbeeld van de drempel in artikel 87 van de Wbm. De hoogte van deze vermindering op de exportvermindering is gelimiteerd, omdat anders een negatief bedrag zou kunnen ontstaan, waardoor de letter van de wet volgend, een te betalen bedrag aan belasting het gevolg zou zijn.

Een voorbeeld.

Voorbeeld 8

Stel een verschuldigd bedrag aan belasting van € 50 000. Toepassing van artikel 87 van de Wbm levert een vermindering van € 7 500 op. Resteert een bedrag aan verschuldigde belasting van € 42 500. Daarop mag de exportvermindering in mindering worden gebracht, stel € 7 500, die vervolgens ook gecorrigeerd moet worden met een 15 000 kg-drempel (de vermindering). De vermindering zou hoger kunnen uitvallen, bijvoorbeeld € 8 000. Zonder de limitering die nu in de wet is opgenomen resulteert een en ander in een negatief bedrag: € 7 500 minus € 8 000 = -/- € 500. Naar de letter van de wet mag het bedrag van de verschuldigde belasting na toepassing van artikel 87 van de Wbm (€ 42 500) worden verminderd met het bedrag van de gecorrigeerde exportvermindering (-/- € 500). Min en min is plus, resultaat: totaal verschuldigd € 43 000. Dat is niet de bedoeling, vandaar de limiet. Als gevolg van de werking van de limiet komt de exportvermindering in dit voorbeeld op nihil uit, waardoor de beschuldigde belasting € 42 500 blijft.

Artikel 87a, vierde en vijfde lid, van de Wbm geven aan hoe het bedrag van de vermindering op de exportvermindering moet worden berekend. In feite zijn beide bepalingen de spiegelbeeldsituaties van het bepaalde in artikel 87, tweede, onderscheidenlijk derde lid, van de Wbm.

Voorbeeld van toepassing van artikel 87a, vierde lid, van de Wbm.

Voorbeeld 9

Stel, de exportvermindering bedraagt voor een belastingplichtige € 25 000. Op deze exportvermindering wordt een vermindering toegepast tot ten hoogste het bedrag van de exportvermindering. Indien sprake is van één materiaalsoort van de verpakkingen waarop de exportvermindering ziet, bijvoorbeeld alleen kunststof primaire verpakkingen⁴⁴, dan bedraagt de vermindering op de exportvermindering: $15\,000 \times € 0,3554 = € 5\,331$. Uiteindelijk mag een bedrag van $(€ 25\,000 - € 5\,331 =) € 19\,669$ worden afgetrokken van de na toepassing van artikel 87 van de Wbm verschuldigde belasting.

Voorbeeld van toepassing van artikel 87a, vijfde lid, van de Wbm.

Voorbeeld 10

Stel, de exportvermindering bedraagt voor een belastingplichtige € 25 000. Op deze vermindering wordt een vermindering toegepast tot ten hoogste het bedrag van de exportvermindering. Indien sprake is van twee of meer materiaalsoorten (zie het zesde lid) van de verpakkingen waarop de exportvermindering ziet, bijvoorbeeld kunststof primaire verpakkingen, kunststof secundaire verpakkingen en glazen primaire verpakkingen, dan bedraagt de vermindering op de exportvermindering de optelsom van de verminderingen per materiaalsoort. De vermindering per materiaalsoort bedraagt: $15\,000 \times$ het gewichtsaandeel van die materiaalsoort in het totaalgewicht van al die materiaalsoorten samen, vermenigvuldigd met het voor de betreffende materiaalsoort geldende tarief. Aangenomen dat de belastingplichtige uit het voorbeeld indirect heeft geëxporteerd: 20 000 kg kunststof primaire verpakkingen, 10 000 kg kunststof secundaire verpakkingen en 15 000 kg glazen primaire verpakkingen. De vermindering op de exportvermindering bedraagt voor de kunststof primaire verpakkingen $15\,000 \times (20/45, \text{ zijnde het gewichtsaandeel van deze materiaalsoort}) \times € 0,3554$ (zijnde het tarief voor kunststof primaire verpakkingen). De vermindering voor de kunststof secundaire verpakkingen bedraagt dan $15\,000 \times (10/45) \times € 0,1247$. Ten slotte de vermindering voor de glazen primaire verpakkingen: $15\,000 \times (1/3) \times € 0,0456$. De totale vermindering op de exportvermindering bedraagt: $€ 2\,369,33 + € 415,67 + € 228,00 = € 3\,013$. Kortom, uiteindelijk mag een bedrag van $(\text{exportvermindering} - \text{correctie} = € 25\,000 - € 3\,013 =) € 21\,987$ worden afgetrokken van de na toepassing van artikel 87 van de Wbm verschuldigde belasting.

Uit artikel 87b, eerste lid, van de Wbm vloeit voort dat ingeval na toepassing van artikel 87a van de Wbm een negatief bedrag resteert, dit bedrag op verzoek van de belastingplichtige wordt uitbetaald. Het verzoek daartoe geschiedt bij de aangifte over het betreffende tijdvak. De Belastingdienst is aan het onderzoeken of dit in het systeem van de elektronische aangifte op een eenvoudige wijze kan worden ingebouwd, waardoor met het aanvinken van een optie zou kunnen worden volstaan. Om de toegang tot de rechter ook op dit punt veilig te stellen, beslist de inspecteur op het verzoek om uitbetaling bij voor bezwaar vatbare beschikking. Dit blijkt uit artikel IX, onderdeel R, waarin onder andere artikel 91, eerste lid, van de Wbm in die zin wordt aangepast. Artikel 91, eerste lid, van de Wbm, bepaalt voor de gehele Wbm wanneer er sprake is van een beslissing op verzoek door de inspecteur bij voor bezwaar vatbare beschikking.

⁴⁴ Alleen voor 2008 is voor de berekening van de exportvermindering het onderscheid primair-secundair/tertiair nog van belang. Omdat dit (tarief)onderscheid vanaf 2009 vervalt, zal het onderscheid ook niet meer hoeven te worden gemaakt voor de berekening van de exportvermindering.

Artikel 87c van de Wbm ziet op de ondernemer die zelf niet belastingplichtig is voor de verpakkingenbelasting, maar die wel verpakte producten waarop verpakkingenbelasting drukt, indirect exporteert. Het betreft dus de ondernemer die verpakte producten, die hij verpakt ter beschikking gesteld heeft gekregen van een producent, op zijn beurt in een tijdvak ter beschikking stelt en bij deze terbeschikkingstelling buiten Nederland brengt. Voor deze ondernemer is er ook de mogelijkheid om de op de geëxporteerde producten drukkende verpakkingenbelasting terug te vragen. Voor hem zijn de artikelen 87a en 87b van de Wbm van overeenkomstige toepassing. Nu deze ondernemer normaliter geen aangifte verpakkingenbelasting zal doen, hij is immers geen verpakkingenbelasting verschuldigd, is in artikel 87b, tweede lid, tweede volzin, van de Wbm geregeld dat hij het verzoek om teruggaaf kan doen door het doen van aangifte.

Op grond van artikel 52 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen heeft de ondernemer, bedoeld in artikel 87c, een administratieplicht. Om onduidelijkheid op dit punt te voorkomen is in artikel 87d nog een specifieke verplichting opgenomen opdat buiten twijfel is dat de ondernemer, bedoeld in artikel 87c van de Wbm, gehouden is een administratie te voeren en de daartoe behorende boeken, bescheiden en andere gegevensdragers op zodanige wijze te bewaren, dat te allen tijde zijn rechten (op een teruggaaf) ter zake van de verpakkingenbelasting hieruit duidelijk blijken.

Artikel IX, onderdeel O (artikel 87a van de Wet belastingen op milieugrondslag)

De in dit onderdeel opgenomen wijzigingen van artikel 87a van de Wbm treden in werking met ingang van 1 januari 2009 en vloeien voort uit het per die datum laten vervallen van het huidige artikel 86, tweede lid, van de Wbm (tarieven voor secundaire en tertiaire verpakkingen) en de vernummering van enkele leden van dat artikel.

Artikel IX, onderdeel P (afdeling 7, artikel 88a van de Wet belastingen op milieugrondslag)

De nieuwe afdeling 7, binnen hoofdstuk VIII, van de Wbm, strekt ertoe de Belastingdienst de mogelijkheid te bieden met belastingplichtigen in de uitvoering maatwerk te kunnen leveren voor mogelijke knelpunten van de verpakkingenbelasting. Verwezen zij naar de duidelijke afspraken over de invulling van de belastingplicht die bijvoorbeeld zijn gemaakt met de sierteeltsector en de groente- en fruitsector. Dergelijke afspraken kunnen ertoe leiden dat de belastingplicht wordt verlegd binnen een bepaalde groep. Ook kan worden afgesproken dat bij het doen van aangifte al direct rekening mag worden gehouden met het ervaringscijfer voor de indirecte export binnen die bepaalde groep. Dit betekent dat die kilogrammen verpakkingen die indirect worden geëxporteerd niet hoeven te worden aangegeven, hetgeen resulteert in een lager aantal aan te geven kilogrammen verpakkingen, als gevolg waarvan weer meer belastingplichtigen onder de drempel van 15 000 kg blijven. Indien een dergelijke afspraak wordt gemaakt, zal ook worden overeengekomen dat er verder geen aanspraken kunnen worden gemaakt op de vermindering voor indirecte export, anders zou een dubbelvoordeel kunnen worden genoten. Aan het object van de heffing wordt niet getornd.

Aangezien deze afspraken niet corresponderen met de tekst van de wet, maar wel leiden tot de oplossing van grote knelpunten in de uitvoering en voorts een vermindering van de administratieve

lasten tot gevolg hebben, is er voor gekozen voor deze mogelijkheid een wettelijke basis te creëren. Er wordt in de wet een delegatiegrondslag opgenomen om bij AMvB regels te kunnen stellen met betrekking tot de heffing van de verpakkingenbelasting. De regeling geldt dan voor alle ondernemers in de groep waarmee de afspraak wordt gemaakt. De delegatiegrondslag is zo geclausuleerd mogelijk geformuleerd, opdat duidelijk is hoever een regeling kan strekken. De ontwerp-AMvB wordt voor advies voorgelegd aan de Raad van State, zodat ook op die wijze een waarborg wordt geboden.

Artikel IX, onderdeel Q (artikel 89 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Dit onderdeel is toegelicht bij het in artikel IX, onderdeel I, opgenomen artikel 84a van de Wbm.

Artikel IX, onderdeel R (artikel 91 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Dit onderdeel is toegelicht bij de in artikel IX, onderdeel I (voor zover het betreft het eerste lid) en N (voor zover het betreft het tweede lid) opgenomen artikel 84a, respectievelijk afdeling 5a van de Wbm.

Artikel X

Artikel X (overgangsrecht verpakkingenbelasting)

Artikel X voorziet in overgangsrecht inzake de forfaitregeling voor de verpakkingenbelasting. Op grond van het nieuwe artikel 84a van de Wbm kan een producent die een forfait kan aanvragen dit slechts doen voor in de toekomst liggende kalenderjaren. De producent, die voor de eerste keer een aanvraag indient, kan verzoeken het forfait ook betrekking te laten hebben op het kalenderjaar waarin hij de aanvraag doet. Aangezien naar verwachting in 2009 veel producenten die in aanmerking komen voor een forfaitaire regeling een verzoek zullen indienen en de mogelijkheid van vaststelling van een forfait met terugwerkende kracht tot 1 januari 2008 wordt voorgesteld, is in de wet ook in overgangsrecht voorzien. Voor de producent die voor 1 april 2009 de aanvraag indient, kan het forfait ook over het kalenderjaar 2008 worden vastgesteld.

Artikel XI

Artikel XI (geen indexatie verpakkingenbelasting in 2009)

Op grond van dit artikel zal per 1 januari 2009 de indexatie van de tarieven van de verpakkingenbelasting niet plaatsvinden.

Artikel XII

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

Zoals aangekondigd in het Beleidsprogramma van het kabinet en de brieven over fiscale vergroening en fiscale aspecten Anders Betalen voor Mobiliteit van 30 mei jl. aan de Tweede Kamer (Kamerstukken II 2007/08, 31 492, nr. 1 en 31 305, nr. 35) is sprake van omzetting van een deel van de belasting van personenauto's en motorrijwielen (BPM) in de motorrijtuigenbelasting (MRB) met het oog op de invoering van de kilometerbeprijzing.

Voor 2009 leidt dit per 1 januari tot de volgende wijzigingen. De bestaande 42,3% van de netto catalogusprijs wordt verlaagd tot 40% van de netto catalogusprijs. Ook wordt de vaste brandstofvermindering voor een benzineauto van € 1 442 verlaagd tot € 1 364 terwijl de vaste brandstofvermeerdering van € 307 voor een personenauto of een bestelauto aangedreven door een motor met een compressieontsteking (dieselauto) wordt verlaagd tot € 290.

Motoren kennen een lager BPM-tarief dan personenauto's. Achtergrond daarvan was dat motoren als minder luxe werden beschouwd. Tevens worden de milieukosten van motoren nog niet voldoende doorberekend. Om hiermee beter rekening te houden blijft het BPM-tarief voor motoren ongewijzigd terwijl de MRB voor motoren, in lijn met de verhoging voor personenauto's en bestelauto's, wel wordt verhoogd. Voor elektrische motoren, zero-emission motoren, bestaat sinds 2008 een vrijstelling van BPM.

Artikel XII, 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 zogenoemde bonusmalusstelsel. Sinds 1 februari 2008 wordt op grond van het tweede lid een personenauto waarvan in het kentekenregister geen energielabel bekend is, automatisch in het G-label geplaatst. Hiervoor kunnen verschillende redenen zijn. Zo kan het voorkomen dat het energielabel in het kentekenregister niet aan de auto worden gekoppeld of de auto niet over een energielabel beschikt.

Wel heeft de belastingplichtige de mogelijkheid de energie-efficiëntieklasse (het energielabel) te bepalen aan de hand van de brandstofverbruiksgids, bedoeld in artikel 1 van het Besluit etikettering energiegebruik personenauto's. Indien de desbetreffende personenauto voorkomt in het brandstofverbruiksgids, geldt het daarin opgenomen label. Indien de desbetreffende personenauto daarin niet voorkomt, wordt het energielabel van de daarmee – in termen van brandstofsoort, energieverbruik, lengte en breedte – best vergelijkbare personenauto genomen. Inmiddels is gebleken dat deze mogelijkheid om het energielabel te bepalen aan de hand van de brandstofverbruiksgids in de praktijk tot problemen leidt.

Daarom wordt dit alleen mogelijk indien de CO₂-uitstoot van een personenauto op een bij ministeriële regeling voorgeschreven wijze is aangetoond. De meest voorkomende wijze zal zijn dat de CO₂-uitstoot blijkt uit een individuele goedkeuring als bedoeld in artikel 26 van de Wegenverkeerswet 1994 of uit het certificaat van overeenstemming (document als bedoeld in artikel 6 van richtlijn 70/156/EEG van 6 februari 1970) dat behoort bij de personenauto. De wijziging van het vierde lid ziet op het herstel van de feitelijke onjuistheid.

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

Artikel 9ba voorziet in een CO₂-toeslag voor zeer onzuinige personenauto's. De toeslag bedraagt thans per gram per kilometer CO₂-uitstoot € 110 voor zover een bepaalde grens aan CO₂-uitstoot wordt overschreden. Voor een personenauto wordt per 1 januari 2009 de bestaande grens van 232 gram per kilometer verlaagd naar 212 gram per kilometer en, in geval van een personenauto die wordt aangedreven door een motor met een compressieontsteking, wordt de bestaande grens van 192 gram per kilometer verlaagd naar 176 gram per kilometer. Tevens wordt de toeslag verhoogd naar € 125 per gram CO₂-uitstoot per kilometer.

Artikel XII, onderdelen D en E (artikelen 9c en 10 van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992)

Zoals in het algemeen deel van deze memorie is vermeld, zullen zeer zuinige personenauto's vanaf 1 januari 2009 de facto geheel zijn vrijgesteld van BPM. Dit wordt geregeld in het nieuwe tweede lid van artikel 9c, waarin het tarief voor deze categorie personenauto's op nihil wordt gesteld. Het gaat om een personenauto met een CO₂-uitstoot van niet meer dan 110 gram per kilometer of, in geval van een personenauto die wordt aangedreven door een motor met een compressie-ontsteking, een CO₂-uitstoot van niet meer dan 95 gram per kilometer.

In het tot vierde lid vernummerde derde lid wordt door middel van een verwijzing naar artikel 9ba, tweede lid, ook voorzien in een definitie van CO₂-uitstoot. De wijziging in artikel 10 vloeit voort uit de wijzigingen van artikel 9c en is van technische aard.

Artikel XII, onderdeel E (artikel 10 van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992)

Dit onderdeel is toegelicht bij de in artikel XII, onderdeel D, opgenomen wijziging van artikel 9c van de Wet BPM.

Artikel XIII

Artikel XIII (overgangsbepaling belasting van personenauto's en motorrijwielen)

Het gebruikelijke overgangsrecht voor de inwerkingtreding van maatregelen in de Wet BPM als in dit voorstel opgenomen is van toepassing. Dit brengt mee dat voor auto's waarvoor het kentekenbewijs is afgegeven vóór het tijdstip van inwerkingtreding van de maatregelen, dus 1 januari 2009, maar waarvan de tenaamstelling van het kenteken plaatsvindt binnen twee maanden na 1 januari 2009, nog de oude tarieven van toepassing zijn indien deze lager zijn. Indien sprake is van een verlaging van het tarief en vóór 1 januari 2009 het kentekenbewijs al is afgegeven maar nog niet te naam is gesteld, geldt dus het nieuwe lagere tarief. Dit is geregeld in het eerste lid.

In het tweede lid wordt geregeld dat de vrijstelling voor zeer zuinige auto's niet van toepassing is op personenauto's die vóór 1 januari 2009 voor het eerst in gebruik zijn genomen.

Artikel XIV

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

In artikel 9 van de Wet BPM is het tarief en de maatstaf van heffing bepaald. Zowel het tarief als de maatstaf van heffing – thans nog de netto catalogusprijs – ondergaan de komende jaren wijziging, zoals aangekondigd in de brieven over fiscale vergroening en fiscale aspecten Anders Betalen voor Mobiliteit van 30 mei jl. aan de Tweede Kamer (Kamerstukken II 2007/08, 31 492, nr. 1 en 31 305, nr. 35). In dit wetsvoorstel wordt voorzien in een ombouw van de maatstaf van heffing van de netto catalogusprijs naar absolute CO₂-uitstoot en tevens in een verschuiving (afbouw) voor de jaren 2009 tot en met 2013 van de BPM naar de MRB met het oog op de invoering van de kilometerbeprijzing. Het tarief van de BPM is vanaf 2010 progressief afhankelijk van de absolute CO₂-uitstoot. Er worden drie tariefschijven ingevoerd naast een vrijstelling voor de zeer zuinige auto's. Als gevolg van de technische ontwikkeling, bijvoorbeeld verbeteringen in de voertuigtechnologie, worden nieuwe personenauto's steeds zuiniger. Indien met het zuiniger worden van auto's geen rekening zou worden gehouden, wordt de stimulans die van de omgebouwde BPM-grondslag uitgaat, steeds kleiner. Daarnaast zou dit leiden tot een substantiële afname van inkomsten uit de BPM. Om hiermee rekening te houden is er voor gekozen om tijdens de ombouwperiode tot en met 2013 de ondergrenzen van de tariefschijven gelijk te houden en het zuiniger worden te verdisconteren in de tariefstelling.

In het eerste lid wordt de nieuwe maatstaf van heffing ingevoerd, namelijk een grondslag gebaseerd op de absolute CO₂-uitstoot van een personenauto. Deze grondslag komt in 2013 geheel in de plaats van de netto catalogusprijs. Voor een (benzine)auto is de ondergrens van de eerste schijf 110 gram/km, de ondergrens van de tweede schijf is 180 gram/km en de ondergrens van de derde schijf komt op 270 gram/km. Voor een dieselauto zijn deze ondergrenzen 95 gram/km, 155 gram/km respectievelijk 232 gram/km. De grenzen van deze drie tariefschijven zijn verschillend voor een

benzineauto en een dieselauto omdat een dieselauto naar zijn aard circa 20% minder CO₂-uitstoot kent. Een groot deel van de auto's zal alleen met het tarief van de eerste schijf worden geconfronteerd. De ondergrens van de derde schijf ligt zodanig hoog dat alleen zeer onzuinige auto's hiermee worden geconfronteerd. De vanaf 2009 geldende vrijstelling voor zeer zuinige auto's – een benzineauto met een uitstoot van niet meer dan 110 gram/km en een dieselauto met een uitstoot van niet meer dan 95 gram/km – wordt gecontinueerd. Voor deze vrijstelling is gekozen om een duidelijke impuls te geven aan de aanschaf van de zuinigste auto's die momenteel op de markt zijn, ongeacht hun catalogusprijs.

Het eerste lid bevat voor de jaren 2010, 2011 en 2012 zowel de grondslag CO₂-uitstoot als catalogusprijs, rekening houdend met de schuif naar de MRB. Voor 2010 komt dit per saldo neer op een tarief van 27,4% van de netto catalogusprijs met een vermindering voor een benzineauto van € 1 364 en een vermeerdering voor een dieselauto van € 1 000 in combinatie met een tarief dat afhankelijk is van de absolute CO₂-uitstoot. De drie tariefschijven kennen een tarief van € 35 respectievelijk € 106 en € 246.

Enkele voorbeelden kunnen de werking van het CO₂-deel van de heffing in 2010 verduidelijken:

- o Een benzineauto met een CO₂-uitstoot van maximaal 110 valt onder de vrijstelling.
- o Een benzineauto met een CO₂-uitstoot van 125 kent een CO₂-gerelateerde BPM van € 525 ((125 – 110) x € 35).
- o Een dieselauto met een CO₂-uitstoot van 170 kent een CO₂-gerelateerde BPM van € 3 690. Dit is opgebouwd uit € 2 100 uit de eerste schijf (155 -95) x € 35) en het resterende deel uit de tweede schijf (170-155) x € 106).

Het tweede lid bevat het tarief voor de motorvoertuigen die van de nieuwe maatstaf van heffing zijn uitgezonderd. Voor deze motorvoertuigen blijft de netto catalogusprijs de maatstaf van heffing. Het gaat hierbij om de bestelauto, motorrijwielen en de categorie personenauto's die in 2008 al was uitgezonderd van de toepassing van het bonusmalussysteem en van de CO₂-toeslag (voertuigen voor specifieke doeleinden, bijvoorbeeld kampeerauto's en gepantserde auto's). Als gevolg van de jaarlijkse afbouw van de BPM wordt het tarief voor een bestelauto (van een particulier) en voor genoemde categorie personenauto's per 1 januari 2010 verlaagd van 40% naar 37,7%, wordt de brandstofcorrectie voor een benzineauto verlaagd van € 1 364 naar € 1 283 en komt voor een dieselauto de vermeerdering op € 273 in plaats van € 290. Voor een motor blijft het BPM-tarief ongewijzigd.

Het tiende tot en met het twaalfde lid zijn nieuw. Het tiende lid voorziet in een definitie van de CO₂-uitstoot, het elfde lid betreft de bepaling van de CO₂-uitstoot en het twaalfde lid definieert de categorie personenauto's die uitgezonderd wordt van de CO₂-grondslag.

Het tiende lid voorziet, net als het huidige artikel 9ba, tweede lid, in een definitie van CO₂-uitstoot, namelijk de CO₂-uitstoot gemeten overeenkomstig richtlijn 80/1268/EEG. Deze richtlijn regelt voor zowel personenauto's als voor bestelauto's hoe de hoogte van de CO₂-uitstoot gemeten wordt. Indien de meting overeenkomstig de genoemde richtlijn voor een auto op LPG of op aardgas is uitgevoerd, wordt de daaruit resulterende CO₂-uitstoot voor de toepassing van dit artikel gehanteerd. Deze

definitie wordt eveneens gehanteerd voor de MRB en voor de bijtelling privégebruik auto van de zaak in de inkomstenbelasting/loonbelasting.

Voor het merendeel van de auto's vormt het beschikbaar zijn van de CO₂-uitstootgegevens geen probleem. In het kentekenregister wordt de CO₂-uitstoot van personenauto's met een Europese typegoedkeuring (ETG) in de regel vermeld. Het is echter mogelijk dat in het kentekenregister de CO₂-uitstoot niet aan een auto kan worden gekoppeld of dat de CO₂-uitstoot niet bekend is in het kentekenregister. Het elfde lid voorziet in deze situaties door te bepalen dat als de omvang van de CO₂-uitstoot niet op een bij ministeriële regeling voorgeschreven wijze is aangetoond, voor de heffing op basis van de CO₂-grondslag wordt uitgegaan van een forfaitaire uitstoot van 350 gram per kilometer voor een benzineauto respectievelijk 302 gram per kilometer voor een dieselauto. De meest voorkomende wijzen om de CO₂-uitstoot aan te tonen, zullen zijn dat de CO₂-uitstoot blijkt uit een voor de auto verleende typegoedkeuring als bedoeld in artikel 22 van de Wegenverkeerswet 1994, uit een individuele goedkeuring als bedoeld in artikel 26 van de Wegenverkeerswet 1994 of uit het certificaat van overeenstemming (document bedoeld in artikel 6 van richtlijn 70/156/EEG) dat behoort bij de personenauto.

Er is een beperkte groep personenauto's uitgezonderd van de CO₂-grondslag net zoals dat voor de bonusmalusregeling en de CO₂-toeslag het geval was. De definitie van deze categorie is geregeld in het twaalfde lid. Het betreft voertuigen voor speciale doeleinden, bijvoorbeeld kampeerauto's en gepantserde auto's.

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

Het huidige artikel 9a bevat de bonusmalusregeling gebaseerd op het relatieve energielabel voor personenauto's. Gelet op de ombouw van de grondslag van de BPM naar de absolute CO₂-uitstoot vervalt deze bonusmalusregeling per 2010.

Op grond van artikel 9c, tweede lid, van de Wet BPM zullen zeer zuinige personenauto's – een benzineauto met een CO₂-uitstoot van niet meer dan 110 gram/km en een dieselauto met een uitstoot van niet meer dan 95 gram/km – al gedurende de ombouwperiode naar een CO₂-grondslag geheel zijn vrijgesteld van BPM. Voor zuinige auto's die net niet onder de vrijstelling vallen gold meestal een B-label en daarmee een bonus van € 700. Het nieuwe artikel 9a voorziet, om het effect van het vervallen van deze bonus van € 700 te beperken, voor de jaren 2010 en 2011 in een BPM-korting van € 500. Deze korting geldt voor personenauto's met een CO₂-uitstoot van niet meer dan 120 gram/km (voor een dieselauto niet meer dan 104 gram/km). Voor de definitie van de CO₂-uitstoot, de wijze van vaststelling en de specifieke categorie personenauto's wordt verwezen naar artikel 9, tiende tot en met twaalfde lid, van de Wet BPM.

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

Artikel 9b van de Wet BPM regelt de fijnstofdifferentiatie in de BPM. De wijziging in het vierde lid van dat artikel is van technische aard.

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

Het huidige artikel 9ba ziet op de CO₂-toeslag voor zeer onzuinige personenauto's. In verband met de wijziging van de grondslag van de BPM voor personenauto's vervalt dit artikel. Met de mate van onzuinigheid is rekening gehouden in de vormgeving van de BPM gebaseerd op CO₂-uitstoot (drieschijvenstelsel).

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

De wijziging in artikel 9c, vierde lid, van de Wet BPM vloeit voort uit de wijzigingen in artikel 9, 9a en 9ba van die wet en is van technische aard.

Artikel XIV, onderdeel F (artikel 10 van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992)

De aanpassing van artikel 10 vloeit voort uit de wijzigingen zoals opgenomen in de onderdelen A tot en met E en is van technische aard.

Artikel XV

Artikel XV (artikel 9 van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992)

Met ingang van 1 januari 2011 wordt het CO₂-afhankelijke tarief verhoogd en het tariefdeel dat afhankelijk is van de netto catalogusprijs verlaagd. Voor 2011 komt dit – rekening houdend met de afbouw BPM – neer op een tarief van 19,0 % van de netto catalogusprijs met een brandstofvermindering voor een benzineauto van € 900 en een vermeerdering voor een dieselauto van € 1 450 in combinatie met een tarief dat afhankelijk is van de absolute CO₂-uitstoot. Het tarief voor de eerste schijf wordt verhoogd van € 35 naar € 52, het tarief voor de tweede schijf wordt verhoogd van € 106 naar € 156 en het tarief van de derde schijf komt op € 363 in plaats van € 246. Het tarief voor een bestelauto en voor genoemde specifieke categorie personenauto bedraagt vanaf 1 januari 2011 35,4% van de netto catalogusprijs met een benzinekorting van € 1 204 en een dieseltoeslag van € 256.

Artikel XVI

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

Met ingang van 1 januari 2012 wordt het CO₂-afhankelijke tarief verhoogd en wordt het tarief afhankelijk van de netto catalogusprijs verlaagd. Voor 2012 komt dit – rekening houdend met de afbouw BPM – neer op de volgende tarieven afhankelijk van de absolute CO₂-uitstoot. Het tarief voor de eerste schijf wordt verhoogd van € 52 naar € 71, het tarief voor de tweede schijf wordt verhoogd van € 156 naar € 213 en het tarief van de derde schijf komt op € 497 in plaats van € 363. Daarnaast geldt een tarief van 11,1 % van de netto catalogusprijs met een brandstofvermindering voor een benzineauto van € 450 en een vermeerdering voor een dieselauto van € 1 900.

Het tarief voor een bestelauto en voor genoemde specifieke categorie personenauto bedraagt vanaf 1 januari 2012 33,1% in plaats van 35,4%. De bijbehorende vermindering voor een benzineauto komt uit op € 1 125 in plaats van € 1 204 en voor een dieselauto bedraagt de vermeerdering € 239 in plaats van € 256.

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

Ingevolge onderdeel B vervalt artikel 9a van de BPM dat de tijdelijke korting van € 500 voor zuinige auto's (zuinigste B-label) bevatte.

Artikel XVII

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

Met ingang van 1 januari 2013 wordt de BPM uitsluitend geheven op basis van de absolute CO₂-uitstoot. De netto catalogusprijs is vervallen als grondslag voor de BPM. Het CO₂-afhankelijke tarief voor de eerste schijf wordt verhoogd van € 71 naar € 95, het tarief voor de tweede schijf wordt verhoogd van € 213 naar € 286 en het tarief van de derde schijf komt op € 667 in plaats van € 497. Vanaf 1 januari 2013 bedraagt het tarief voor een bestelauto en voor de genoemde specifieke categorie voertuigen 27% in plaats van 33,1% en de brandstofvermindering voor een benzineauto komt op € 920 in plaats van € 1 125, de vermeerdering voor een dieselauto bedraagt € 196 in plaats van € 239.

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

Vanaf 2013 is de BPM niet langer gebaseerd op een percentage van de nettocatalogusprijs maar op de absolute CO₂-grondslag. Er is dan ook geen reden meer voor een specifieke vrijstelling voor zeer zuinige auto's of een verlaging voor hybride personenauto's. Dit leidt ertoe dat artikel 9c, tweede, derde en vierde lid, vervallen.

Artikel XVIII

Artikel XVIII, onderdeel A (artikel 2 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

In artikel 2, onderdeel n, van de Wet MRB is de richtlijn gedefinieerd. Dit betreft een zogenoemde dynamische verwijzing, elke wijziging van de desbetreffende definitie in genoemde richtlijn werkt rechtstreeks door naar de MRB. Deze richtlijn is van belang voor de MRB-differentiatie van vrachtauto's.

Artikel XVIII, onderdelen B, C en E (artikelen 23 en 25 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

In de brief over fiscale aspecten Anders Betalen voor Mobiliteit van 30 mei jl. aan de Tweede Kamer (Kamerstukken II 2007/08, 31 305, nr. 35) is de omzetting van een deel van de BPM in MRB aangekondigd. Dit is reeds in het algemeen deel van deze memorie toegelicht. Daarnaast vindt een beperkte verhoging plaats in het kader van financiering van de maatregelen voor zeer zuinige personenauto's. Dit resulteert in een procentueel gelijke verhoging van de tarieven in de MRB voor personenauto's, bestelauto's van particulieren en motorrijwielen. De onderhavige aanpassing van artikel 23 van de Wet MRB voorziet in een verhoging van het tarief – zowel het basisdeel als de brandstoftoeslagen – voor personenauto's. Deze tariefverhoging geldt ingevolge artikel 24 eveneens voor bestelauto's van particulieren. Het tarief voor een motorrijwiel wordt dienovereenkomstig aangepast in artikel 25. Voor alle duidelijkheid wordt opgemerkt dat de op grond van artikel 81a van de Wet MRB toe te passen inflatiecorrectie per 1 januari 2009 – zijnde 1,7% – reeds is toegepast. In het kader van de vergroening wordt de aanschaf en gebruik van affabriekaardgasauto's gestimuleerd. Daartoe worden deze auto's voor de MRB hetzelfde behandeld als benzineauto's. Dat betekent dat de brandstoftoeslag voor personenauto's bij aandrijving door een kracht die wordt ontleend aan aardgas nihil bedraagt indien het een aardgasinstallatie betreft. Dit wordt geregeld in het aangepaste derde lid van artikel 23 van de Wet MRB, opgenomen in artikel XVIII, onderdeel C. Deze wijziging treedt om uitvoeringstechnische redenen in werking met ingang van 1 april 2009. De brandstoftoeslag voor personenauto's die worden aangedreven door LPG (G3) is thans geregeld in het derde lid van artikel 23 van de Wet MRB. Voornoemd derde lid wordt in artikel XVIII, onderdeel C, vernummerd tot vierde lid.

Voorts wordt van de gelegenheid gebruik gemaakt om het besluit van 4 juli 2007, nr. CPP2007/1107M, (Stcrt. 133) te codificeren waar het gaat om het afzien van de op grond van artikel 23, tweede lid, onderdeel b, verschuldigde toeslag voor een personenauto voorzien van zowel

een benzine-/dieselmotor als een elektromotor (een hybride motorrijtuig). Daartoe wordt geregeld dat de elektromotor voor de toepassing van het tweede lid buiten beschouwing blijft. Gevolg is dat voor een personenauto voorzien van zowel een benzinemotor als een elektromotor geen brandstoftoeslag is verschuldigd, voor een personenauto voorzien van zowel een dieselmotor als een elektromotor is de dieseltoeslag op grond van het tweede lid, onderdeel a, wel verschuldigd.

Artikel XVIII, onderdeel C (artikel 23 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

Dit onderdeel is toegelicht bij de in artikel XVIII, onderdeel B, opgenomen wijziging van artikel 23 van de Wet MRB.

Artikel XVIII, onderdeel D (artikel 23b van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

Het huidige artikel 23b van de Wet MRB voorziet in een halvering van het tarief van de motorrijtuigenbelasting voor zeer zuinige personenauto's. Deze zijn gedefinieerd als dieselauto's die niet meer CO₂ uitstoten dan 95 gram per kilometer en andere personenauto's die niet meer CO₂ uitstoten dan 110 gram per kilometer. Wat betreft de bepaling van de CO₂-uitstoot wordt aangesloten bij de vermelding van de CO₂-uitstoot in het kentekenregister. Door de wijziging van artikel 23b wordt de stimulans voor het gebruik van zeer zuinige auto's vergroot door dit halftarief te wijzigen in een kwarttarief. Vanwege uitvoeringstechnische aspecten treedt deze wijziging in werking met ingang van 1 april 2009. Het betreft een zelfstandig kwarttarief. In het geval van samenloop van de artikelen 23a en 23b geldt uitsluitend artikel 23a.

Artikel XVIII, onderdeel E (artikel 25 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

Dit onderdeel is toegelicht bij de in artikel XVIII, onderdeel B, opgenomen wijziging van artikel 23 van de Wet MRB.

Artikel XVIII, onderdeel F (artikel 25a van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

Oudere vrachtauto's veroorzaken meer milieudruk – NO_x-emissies, fijnstof – dan jonge vrachtauto's. Gelet op het beginsel "de vervuiler betaalt" wordt de motorrijtuigenbelasting voor oudere, meer vervuilende vrachtauto's verhoogd. Deze verhoging van de MRB wordt gedifferentieerd naar de Europees genormeerde milieuklasse van vrachtwagens, de zogenoemde Euronormen. De verhoging voor een vrachtauto met Euronorm 0 bedraagt 90% van de verschuldigde belasting, de verhoging voor een vrachtauto met Euronorm 1 bedraagt 75% en de verhoging voor een vrachtauto met Euronorm II bedraagt 60%. Vanwege uitvoeringstechnische aspecten treedt deze wijziging in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip. Dit zal naar verwachting 1 april 2009 zijn. De MRB-tarieven van vrachtauto's met Euronorm III en hoger worden niet gewijzigd omdat dit gangbare, minder vervuilende vrachtauto's betreft.

Er wordt in het derde lid voor de definitie van Euronormen verwezen naar de definitie in de richtlijn inzake het eurovignet⁴⁵. In artikel 2, onderdeel n, van de Wet MRB is deze richtlijn gedefinieerd. Voor Nederlandse vrachtwagens zal de milieuclassificatie veelal rechtstreeks volgen uit de registratie in het kentekenregister. Indien de milieuclassificatie niet is vastgelegd in het kentekenregister, wordt voor de bepaling van de toepasselijke Euronorm uitgegaan van de datum van eerste toelating van de vrachtauto. Deze datum is vermeld op het kentekenbewijs. Indien de datum van eerste toelating tot het verkeer vóór 1 juli 1992 is, wordt de vrachtauto aangemerkt als een Euro 0-voertuig. Indien de datum van eerste toelating tot het verkeer na 30 juni 1992 maar voor 1 oktober 1995 ligt, wordt de vrachtauto aangemerkt als Euro I-voertuig. Indien de datum van eerste toelating tot het verkeer op of na 1 oktober 1995 en 1 oktober 2000 ligt, wordt de vrachtauto aangemerkt als Euro II-voertuig.

Artikel XVIII, onderdeel G (artikel 83 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

Artikel 83 strekt ertoe dat tariefwijzigingen ook 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 dergelijke 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. Het huidige zesde lid bepaalt dat bedragen van € 5 en minder niet worden terugbetaald. Omwille van de uitvoerbaarheid wordt dit verhoogd tot bedragen van € 10 en minder. Voor de belastingplichtige zijn de gevolgen zeer beperkt.

Artikel XIX

Artikel XIX (artikel 23b van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

De wijziging van artikel 23b van de Wet MRB is van technische aard en heeft geen inhoudelijke gevolgen.

Artikel XX

Artikel XX (artikelen 23 en 25 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

Onder andere in de brief over fiscale aspecten Anders Betalen voor Mobiliteit van 30 mei jl. aan de Tweede Kamer (Kamerstukken II 2007/08, 31 305, nr. 35) is de omzetting van (een deel) van de BPM in de MRB aangekondigd.

⁴⁵ Richtlijn nr. 1999/62/EG van het Europees Parlement en de Raad van 17 juni 1999 betreffende het in rekening brengen van het gebruik van bepaalde infrastructuurvoorzieningen aan zware vrachtoertuigen (PbEU L 187).

Deze zogenoemde vluchtheuvelvariant is in het algemeen deel van deze memorie toegelicht. Voor de jaren 2010, 2011 en 2012 wordt het budgettaire belang van de BPM jaarlijks met € 185 miljoen verlaagd en wordt de totale MRB voor personenauto's en bestelauto's van particulieren met eenzelfde bedrag verhoogd. Voor het jaar 2013 gaat het om een omzetting van € 450 miljoen.

De MRB-tarieven voor personenauto's en bestelauto's van particulieren voor 2009 zijn opgenomen in artikel XVIII, onderdeel B, van het onderhavige wetsvoorstel. Deze zijn uitgedrukt in euro's na de verschuiving van de BPM naar de MRB en na toepassing van de inflatiecorrectie op de tarieven 2008. Indien voor de jaren 2010, 2011 en 2012 dezelfde verhoging van het MRB-tarief in euro's zou worden gehanteerd en in 2013 een naar rato aangepast bedrag in euro's, leidt dit naar alle waarschijnlijkheid tot een verhoging met een grotere budgettaire omvang dan overeenkomend met de afbouw van de BPM (respectievelijk € 185 en € 450 miljoen). Dit is een gevolg van de jaarlijkse endogene groei van de opbrengst van de MRB, deels als gevolg van de groei van het wagenpark (in aantallen maar ook in gewicht) en deels als gevolg van de jaarlijkse indexatie van de tarieven alsmede van de jaarlijkse verschuiving van de BPM naar de MRB. Dit kan worden ondervangen door de gewenste opbrengst (i.c. € 185 miljoen) uit te drukken als een percentage van de (geraamde) opbrengst van de MRB in het jaar waarin de verhoging moet worden toegepast. Uiteraard voor zover het betreft de geraamde opbrengst van de personenauto's en bestelauto's van particulieren. Om te komen tot een correcte procentuele verhoging van het tarief – zowel wat betreft het basisdeel als de brandstof toeslagen – voor personenauto's en bestelauto's van particulieren in artikel 23 en 24 van de Wet MRB, wordt in deze wet voor de jaren 2010 tot en met 2013 niet voorzien in een vooraf vastgelegde verhoging in euro's maar in een rekenmethode die de mogelijkheid biedt om voorafgaande aan het jaar waarin de verhoging toepassing moet vinden, de verhoging in procenten correct vast te stellen. Deze rekenmethode kan als volgt worden toegelicht:

De procentuele verhoging van het tarief voor het jaar 2010, 2011 en 2012 wordt op grond van het eerste lid bepaald door de gewenste opbrengst ad € 185 miljoen (het element "V" in de formule) te delen door het saldo van de MRB-opbrengst (OM) verminderd met € 185 miljoen (V), voor zover deze opbrengst valt toe te rekenen aan personenauto's en bestelauto's van particulieren (de factor AP). Hierbij wordt uitgegaan van de MRB-opbrengst van het betreffende jaar zoals deze is geraamd in de Miljoenennota voor dat jaar. De geraamde opbrengst van de MRB voor (stel) 2010 is derhalve te vinden in de Miljoenennota 2010. De opbrengst van de MRB voor de categorie motorvoertuigen waarvoor de verhoging toepassing moet vinden, wordt gebaseerd op de meest actuele realisatiecijfers van de Belastingdienst. Voor het jaar 2013 betreft het dezelfde rekenmethode waarbij 450 in plaats van 185 wordt ingevuld.

Zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht, zijn er goede redenen om de MRB voor motoren met gelijke tred te verhogen als de verhoging voor personenauto's en bestelauto's van particulieren die voortvloeit uit de verschuiving van BPM naar MRB. Het tarief voor een motorrijwiel wordt dienovereenkomstig verhoogd op grond van het tweede lid.

Het voorgaande resulteert in een procentueel gelijke verhoging van de tarieven in de MRB voor personenauto's, bestelauto's van particulieren en motorrijwielen. De procentuele verhoging alsmede de elementen uit de formule zullen jaarlijks in de toelichting van het Belastingplan worden vermeld. De

wijziging van de tarieven zullen worden vastgesteld in de jaarlijkse Bijstellingsregeling die uitvoering geeft aan de indexeringsvoorschriften zoals opgenomen in artikel 81a van de Wet MRB.

Artikel XXI

Artikel XXI, onderdeel A (artikel 43a van de Invorderingswet 1990)

Artikel 43a van de Invorderingswet 1990 voorziet voor gevallen van niet betaalde verpakkingenbelasting door een concern in een aansprakelijkheid voor ondernemers die deel uitmaken van een dergelijk concern. De aanpassing van artikel 43a van de Invorderingswet 1990 is nodig, aangezien de concerndefinitie voor de verpakkingenbelasting in artikel 80, onderdeel g, van de Wet belastingen op milieugrondslag wordt gewijzigd: de op continuïteit gerichte samenwerkingsvorm wordt uit de concerndefinitie geschrapt. In artikel 43a van de Invorderingswet 1990 resteert een hoofdelijke aansprakelijkheid voor de onderdelen van een concern, zijnde de onderdelen van een fiscale eenheid omzetbelasting.

Artikel XXI, onderdeel B (artikel 44a van de Invorderingswet 1990)

In verband met de invoering per 1 januari 2009 van de inhouding van loonbelasting van afkoopsommen van lijfrenten en daarmee gelijkgestelde producten (zie de wijziging van artikel 34 Wet LB 1964; artikel IV, onderdeel H), vervalt in die gevallen de aansprakelijkheid van de aanbieder van die producten, zoals die is opgenomen in artikel 44a van de Invorderingswet 1990. Door de wijziging in de Wet LB 1964 dient de inhoudingsplichtige aanbieder 52% in te houden en is deze vervolgens gehouden die aan de Belastingdienst af te dragen. Wordt aan deze afdracht niet voldaan dan kan via een naheffingsaanslag loonbelasting deze afdracht met behulp van de Invorderingswet 1990 worden afgedwongen. Daarmee wordt bij een inhoudingsplichtige aanbieder de mogelijkheid tot aansprakelijkstelling ingevolge artikel 44a van de Invorderingswet 1990 voor die gevallen overbodig.

Artikel XXII

Artikel XXII (hoofdstuk 2, artikel 1 van de Invoeringswet inkomstenbelasting 2001)

Onderdeel R van de Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001 (Invoeringswet Wet IB 2001) voorziet in een afrekenverplichting bij emigratie voor rechten die op basis van de eerbiedigende werking van onderdeel O van de Invoeringswet Wet IB 2001 verplicht tot box 1 behoren en waarvan de uitkeringen worden belast volgens de zogenoemde saldomethode. Het gaat daarbij enerzijds om bepaalde rechten op periodieke uitkeringen voor zover de ter zake betaalde premies niet voor aftrek onder de Wet Inkomstenbelasting 1964 in aanmerking konden komen en anderzijds om niet

afgetrokken premies, betaald met ingang van 2001 tot maximaal € 2 269 per jaar per lijfrente. Hierna wordt voor beide categorieën eenvoudshalve gesproken van “saldo-periodieke uitkeringen”.

De afrekenverplichting hangt samen met het gegeven dat saldo-periodieke uitkeringen met ingang van 1 januari 2001 in feite in aanmerking dienden te worden genomen voor de grondslag van het forfaitaire rendement (box 3), maar waarvan is afgezien omdat dit de noodzaak met zich zou brengen af te rekenen over het rentebestanddeel dat tot en met 31 december 2000 in de waarde van het recht is begrepen. Teneinde belastingplichtigen op dit punt niet te zeer te belasten, is daarom met betrekking tot saldo-periodieke uitkeringen ter zake waarvan de overeenkomst tot stand is gekomen vóór 14 september 1999 voorzien in eerbiedigende werking, waarbij uiterlijk per 1 januari 2021 wordt afgerekend over (het rentebestanddeel begrepen in) dergelijke rechten.

De ontwikkelingen in het Europese recht hebben daarna echter niet stilgestaan. Hierbij zijn met name de uitspraken van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen (HvJ EG) in de zaken Hughes de Lasteyrie du Saillant (11 maart 2004, C-9/02) en N. (7 september 2006, C-470/04) van belang. Onderdeel R van hoofdstuk 2, artikel I, van de Invoeringswet Wet IB 2001 wordt afgeschaft, zodat wordt zeker gesteld dat de wetgeving op dit punt in lijn is met het Europese recht.

Deze wijziging werkt terug tot en met 16 september 2008 voor aanslagen die op die datum nog niet onherroepelijk vaststaan (zie artikel XXIX).

Artikel XXIII

Artikel XXIII, onderdeel A en B (artikel III en artikel IV van het Belastingplan 2008)

Deze wijzigingen houden verband met de aanpassingen in de inkomensafhankelijke aanvullende combinatiekorting opgenomen in artikel I, onderdeel C (artikel 8.14a Wet IB 2001). Korte termijnshalve wordt verwezen naar de toelichting op dat artikel.

Artikel XXIII, onderdeel B (artikel IV van het Belastingplan 2008)

Dit onderdeel is toegelicht bij de in artikel XXIII, onderdeel A, opgenomen wijziging van artikel III van het Belastingplan 2008.

Artikel XXIII, onderdeel C (artikel V van het Belastingplan 2008)

Deze wijziging is van technische aard en heeft geen inhoudelijke gevolgen.

Artikel XXIII, onderdeel D (artikel XI van het Belastingplan 2008)

Het nog niet in werking getreden artikel 36sf, derde lid, van de Wbm (thans artikel 86, derde lid, van de Wbm) waarin de zogenoemde statiegeldregeling is opgenomen, wordt in het kader van de vereenvoudiging van de verpakkingenbelasting gewijzigd (zie artikel IX, onderdeel K). Voorgesteld

wordt deze aangepaste regeling ook al toe te passen over 2008. Hiertoe wordt het Belastingplan 2008 aangepast.

Artikel XXIII, onderdeel E (artikel XIV van het Belastingplan 2008)

Artikel XIV van het Belastingplan 2008 geeft voor de verpakkingenbelasting aan met welke bedragen de tarieven 2008 – na indexatie ingevolge artikel XXXI, tweede lid, van datzelfde Belastingplan 2008 – worden verhoogd met ingang van 1 januari 2009. Nu er meerdere wijzigingen op het terrein van de verpakkingenbelasting zullen plaatsvinden (waaronder het laten vervallen van het tariefonderscheid tussen primaire en secundaire/tertiaire verpakkingen), kloppen de genoemde tarieven niet meer. In artikel IX, onderdeel K, van dit wetsvoorstel worden de tarieven met ingang van 1 januari 2009 vastgesteld.

Artikel XXXI, tweede en zevende lid, van het Belastingplan 2008 bevatten de specifieke inwerkingtredingsbepalingen van het in artikel XI, onderdeel G, van het Belastingplan 2008 opgenomen artikel 36sf (nieuw artikel 86), derde lid, van de Wbm en artikel XIV van het Belastingplan 2008. Omdat beide bepalingen vervallen kunnen de inwerkingtredingsbepalingen eveneens vervallen.

Artikel XXIV

Artikel XXIV (artikel 6.2 van de Wet arbeid en zorg)

De wijziging van artikel 6.2 van de Wet arbeid en zorg voorziet erin dat de omvang van het ouderschapsverlof wordt uitgebreid van de huidige 13 weken tot 26 weken. In het verlengde hiervan wordt de periode waarin het ouderschapsverlof in beginsel wordt opgenomen (het standaard ouderschapsverlof), verlengd van 6 naar 12 maanden en wordt de splitsingsmogelijkheid van 3 maanden op 6 maanden gesteld. Het staat werkgevers en werknemers, evenals dat thans het geval is, vrij om al dan niet in het kader van collectieve arbeidsovereenkomsten andere afspraken te maken over de wijze waarop het verlof wordt opgenomen. De uitbreiding van het ouderschapsverlof is vanaf de datum van inwerkingtreding van deze wet van toepassing op alle ouders met een kind jonger dan 8 jaar, tenzij bij collectieve arbeidsovereenkomst een lagere leeftijd is afgesproken op grond waarvan het recht op ouderschapsverlof geldend kan worden gemaakt.

Met deze aanpassing worden geen wijzigingen aangebracht in de bestaande systematiek van de wettelijke regeling. Deze wettelijke systematiek zal aan de orde komen in een verkennende notitie van de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid over de mogelijkheden tot flexibilisering van de verlofregelingen, die naar verwachting in het najaar de Tweede Kamer wordt toegezonden.

Artikel XXV

Artikel XXV (overgangsrecht Wet arbeid en zorg)

Met betrekking tot de uitbreiding van de duur van het ouderschapsverlof wordt voor een aantal aspecten overgangsrecht vastgesteld. Allereerst wordt voor de duidelijkheid geregeld dat de verlenging van het ouderschapsverlof uitsluitend geldt voor aanspraken op ouderschapsverlof die niet reeds voor de inwerkingtreding van deze wetswijziging – geheel of gedeeltelijk – geldend zijn gemaakt. Dat sluit aan op artikel 6:5 van de Wet arbeid en zorg. Op grond van dat artikel dient de werknemer het voornemen om verlof op te nemen ten minste twee maanden voor het tijdstip van ingang van het verlof schriftelijk te melden aan de werkgever onder opgave van de periode en het aantal uren verlof per week. De uitbreiding van de duur van het ouderschapsverlof zou betekenen dat deze aanvraag met terugwerkende kracht moet worden herzien.

Een ander aspect van het overgangsrecht heeft betrekking op de arbeidsvoorwaardelijke aspecten. Dat betreft de eventueel overeengekomen loondoorbetaling tijdens het ouderschapsverlof en afspraken over de wijze waarop het ouderschapsverlof wordt opgenomen. Om te bereiken dat deze afspraken dezelfde materiële uitwerking behouden die was beoogd bij de totstandkoming van de afspraken, is in de genoemde overgangsregeling bepaald dat de afspraken in collectieve arbeidsvoorwaardelijke regelingen die zijn gemaakt voor de inwerkingtreding van deze wet, uitsluitend betrekking hebben op de wettelijke regeling van het ouderschapsverlof zoals die toen gold. Dit is met name van belang voor de loondoorbetaling. Eventuele afspraken over de loondoorbetaling werken niet automatisch door naar de uitbreiding van het verlof. Hiermee worden de sociale partners in de gelegenheid gesteld te bezien welke arbeidsvoorwaardelijke regeling zij wensen te laten gelden voor de periode waarmee het ouderschapsverlof wordt uitgebreid. Andere eventueel in de collectieve arbeidsovereenkomst opgenomen regelingen, bijvoorbeeld ten aanzien van de aanvraagprocedure, vormen geen onderdeel van dit overgangsrecht. Dergelijke afspraken gelden dus ook ten aanzien van de uitbreiding van het verlof. Daarmee wordt voorkomen dat, totdat collectieve arbeidsovereenkomsten zijn aangepast, voor de periode waarmee het ouderschapsverlof wordt uitgebreid andere regels zouden gelden.

Artikel XXVI

Artikel XXVI (artikel 43 van de Zorgverzekeringswet)

Onder de huidige regelgeving zijn afkoopsommen van lijfrenten die onder het regime vallen van vóór de zogenoemde Brede Herwaardering (pre-Brede Herwaarderinglijfrenten) alsmede negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen, niet onderworpen aan de inhouding van loonbelasting. De bovengenoemde categorieën worden met ingang van 1 januari 2009 onderworpen aan de inhouding van loonbelasting voor gevallen waarin een afkoopsom wordt ontvangen. Verwezen wordt naar de toelichting op de wijziging van artikel 34 Wet LB 1964 (zie artikel IV, onderdeel H).

Door de uitbreiding van het bereik van de loonbelasting tot de bovengenoemde categorieën is wijziging van artikel 43 van de Zorgverzekeringswet (ZVW) noodzakelijk. Bij de desbetreffende uitkeringen ineens (afkoopsommen van lijfrenten en negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen) is er geen periode waaraan de uitkering ineens kan worden toegerekend, zodat geen sprake is van een loontijdvak. Om die reden kan in die gevallen de systematiek van het Voortschrijdend Cumulatief Rekenen niet worden toegepast. Op grond van artikel 43, derde lid, van de ZVW is namelijk voor het heffen van de inkomensafhankelijke bijdrage ZVW een loontijdvak nodig. Om die reden wordt voor de bovengenoemde categorieën van uitkeringen een loontijdvak van een kalenderjaar gehanteerd.

Artikel XXVII

Artikel XXVII (artikel 222 van de Provinciewet)

Ingevolge artikel XVIII, onderdeel D, wordt in artikel 23b van de Wet MRB het halftarief voor zeer zuinige personenauto's omgezet in een zelfstandig kwarttarief. Een overeenkomstige aanpassing vindt ingevolge artikel XXVII plaats voor de provinciale opcenten. Deze wijziging van de Provinciewet treedt tegelijkertijd met de wijziging van artikel 23b van de Wet MRB in werking met ingang van 1 april 2009.

Artikel XXVIII

Artikel XXVIII

Ingevolge artikel XXVII worden de bedragen van de zelfstandigenaftrek bij het begin van het kalenderjaar 2009 nominaal constant gehouden. De opbrengst wordt aangewend voor een verhoging van de MKB-winstvrijstelling.

Artikel XXIX

Artikel XXIX (Inwerkingtreding)

Het wetsvoorstel treedt ingevolge artikel XXIX, eerste lid, in werking met ingang van 1 januari 2009. De artikelen I, onderdelen A, P, Q, S, T, V, W en X, en IV, onderdelen B, D, E, F en G, vinden ingevolge de genoemde bepaling echter eerst toepassing nadat artikel 10.1 Wet IB 2001, respectievelijk artikel 22d Wet LB 1964 bij het begin van het kalenderjaar 2009 is toegepast.

Ingevolge het tweede lid treden de wijzigingen van artikel 3.23 Wet IB 2001 in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip na verkrijging van goedkeuring van de Europese Commissie. Indien deze goedkeuring voor 1 januari 2009 wordt ontvangen, zal de wijziging per 1 januari 2009 ingaan. Indien deze goedkeuring na 1 januari 2009 wordt ontvangen, is beoogd om de maatregel terug te laten werken tot en met 1 januari 2009. Het artikel vindt voor het eerst toepassing met betrekking tot boekjaren die aanvangen op of na dat tijdstip van inwerkingtreding. Het derde lid regelt dat artikel VI, onderdeel A (verlaging tarief in artikel 22 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969), terugwerkt tot en met 1 januari 2008 om redenen zoals aangegeven in het algemeen deel van deze memorie. Bij de voorlopige aanslagregeling zal rekening worden gehouden met deze tariefverlaging zodra de Belastingdienst deze geautomatiseerd kan verwerken, naar verwachting met ingang van 1 maart 2009.

Ingevolge het vierde lid werkt artikel IX, onderdelen A en B, terug tot en met 1 juli 2008, zijnde de datum waarop de vliegbelasting in werking is getreden. Indien deze wijzigingen kracht van wet verkrijgen en met terugwerkende kracht tot en met 1 juli 2008 in werking zullen treden, zal het beleidsbesluit van de staatssecretaris van Financiën van 4 juli 2008, nr. CPP2008/1239M, (Stcrt. 132), waarin wordt goedgekeurd dat in de praktijk wordt vooruitgelopen op deze wetswijziging, vervallen.

Aangezien er bij het bedrijfsleven een duidelijke wens bestaat de oplossingen voor de in de verpakkingenbelasting bestaande knelpunten en de overige met het bedrijfsleven overeengekomen vereenvoudigingen reeds zoveel mogelijk vanaf het begin van de werking van de verpakkingenbelasting toe te passen, wordt waar mogelijk geregeld dat de bepalingen terugwerken tot en met 1 januari 2008. Hiertoe dient het vijfde lid.

Het zesde lid voorziet in terugwerkende kracht tot en met 1 april 2008 voor de vermindering voor indirecte export binnen de verpakkingenbelasting. Zoals ook in de brief inzake fiscale vergroening van 30 mei 2008⁴⁶ is aangegeven, is inwerkingtreding met terugwerkende kracht van deze faciliteit over 2008 mogelijk, zij het dat voorkomen moet worden dat verpakkingenbelasting moet worden teruggegeven op verpakkingen die in 2007 of eerder voor het eerst op de Nederlandse markt zijn gebracht, waarop dus nooit verpakkingenbelasting is betaald. Om dit budgettaire probleem te voorkomen, werkt de teruggaafregeling slechts terug tot en met 1 april 2008.

De invoering van een kwarttarief MRB voor zeer zuinige personenauto's - en de daaruit voortvloeiende wijziging van de Provinciewet (artikel XXVII) - en de MRB-verlaging voor aardgasauto's kan vanwege uitvoeringstechnische aspecten niet eerder plaatsvinden dan per 1 april 2009. Daarom zullen deze wijzigingen ingevolge het zevende lid in werking treden op die datum.

⁴⁶ Kamerstukken II 2007/08, 31 492, nr. 3, blz. 34.

De MRB-verhoging voor EURO 0, I en II vrachtauto's kan om uitvoeringstechnische redenen niet plaatsvinden per 1 januari 2009. Om die reden wordt ingevolge het achtste lid de inwerkingtreding van deze wijziging vastgesteld op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip.

Ingevolge het negende lid werkt de in artikel XXII opgenomen wijziging van de Invoeringswet Wet IB 2001 terug tot en met 16 september 2008 voor aanslagen die op die datum nog niet onherroepelijk vaststaan.

De Staatssecretaris van Financiën

J.C. de Jager

De Minister van Financiën

W.J. Bos