

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I

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

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

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

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

Daarnaast wordt een lagere onttrekking geïntroduceerd voor zeer zuinige auto's. De onttrekking wordt verlaagd naar 14% van de catalogusprijs van de auto, indien de auto een geringe CO₂-uitstoot per kilometer heeft, hetgeen in de praktijk neerkomt op zeer zuinig. Ook indien de werkelijke waarde van het privégebruik hoger is dan 14%, wordt slechts 14% van de catalogusprijs van de auto als onttrekking in aanmerking genomen, omdat anders het doel van deze wijziging, zoals omschreven in het algemeen deel van deze memorie, niet voldoende zou worden gerealiseerd. Er is gekozen voor een percentage van 14, omdat van dit percentage een voldoende stimulans uitgaat met het oog op het doel van deze wijziging, en dit aan de andere kant recht doet aan het beginsel dat privégebruik een waarde heeft die belast dient te worden.

Er is sprake van een auto met een geringe CO₂-uitstoot indien deze uitstoot niet hoger is dan 95 gram per kilometer bij een auto met een dieselmotor. Bij een auto met een andere motor (benzine; elektro; benzine en elektro; LPG; aardgas) is de norm gesteld op niet meer dan 110 gram per kilometer. De bewijslast dat aan de norm wordt voldaan, ligt bij de belastingplichtige nu hij belang heeft bij een lager percentage voor de autokostenfictie. Voorbeelden van benzineauto's met een geringe CO₂-uitstoot zijn de Toyota Prius, Citroën C1, Daihatsu Cuore 1.0 (109), Honda CIVIC Hybride, Peugeot 107 en Toyota Aygo. Een aantal dieselluitvoeringen van de Smart fortwo hebben ook een geringe CO₂-uitstoot.

De officiële specifieke CO₂-uitstoot is de CO₂-uitstoot gemeten overeenkomstig richtlijn 80/1268/EEG. Deze richtlijn regelt voor zowel personenauto's als voor bestelauto's hoe de hoogte van de CO₂-

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

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

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

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

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

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

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

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

Dit onderdeel strekt er toe de aftrek van de standaardpremie voor de zorgverzekering en de inkomensafhankelijke bijdrage met ingang van 1 januari 2008 te laten vervallen. Artikel 6.18 van de

Wet IB 2001 geeft nadere regels met betrekking tot de aftrekbaarheid van uitgaven voor genees-, heel- en verloskundige hulp, met inbegrip van farmaceutische en andere hulpmiddelen en vervoer, zoals bedoeld in artikel 6.17, eerste lid, onderdeel a, van de Wet IB 2001. In artikel 6.18, eerste lid, onderdeel b, van de Wet IB 2001 is hiertoe opgenomen voor welk bedrag de premie als bedoeld in paragraaf 3.3 van de Zorgverzekeringswet in aanmerking wordt genomen. Deze premie kan op grond van de huidige regeling in aftrek worden gebracht voor het bedrag van de standaardpremie, bedoeld in artikel 4 van de Wet op de zorgtoeslag:

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

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

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

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

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

Bij de formulering van de wettekst is er van uitgegaan dat de wijziging van artikel 6.18 bij het voorstel van wet tot wijziging van de Zorgverzekeringswet en de Wet op de zorgtoeslag houdende vervanging

van de no-claimteruggave door een verplicht eigen risico (Kamerstukken II 2006/07, 31 049) vóór de inwerkingtreding van het onderhavige wetsvoorstel kracht van wet heeft.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Artikel II

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

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

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

In samenhang met de invoering van een verhoogd percentage boven een bedrag van € 1 mln wordt voorgesteld het huidige maximum van € 22.300 van de in aanmerking te nemen onttrekking te laten vervallen.

Voorts wordt vanuit het oogpunt van vereenvoudiging voorgesteld het minimum van € 100 bij een woningwaarde tot € 12.500 te laten vervallen. Daarbij is mede van belang dat een woningwaarde tot € 12.500 weinig voorkomt.

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

Met de voorgestelde wijziging van artikel 3.104 van de Wet IB 2001 wordt bewerkstelligd dat de vaste vergoedingen voor behandeling of verpleging (bedoeld voor de bestrijding van kosten van voorzieningen van medisch-sociale aard) die toekomen aan oud-(Indisch) verzetslieden en zeelieden-oorlogsslachtoffers vrij van heffing van loon- en inkomstenbelasting blijven.

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

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

Met de voorgestelde wijziging van artikel 3.104 van de Wet IB 2001 wordt bewerkstelligd dat de bedoelde vaste vergoedingen vrij van heffing van loon- en inkomstenbelasting blijven. De vaste vergoedingen vallen – net als de overige periodieke uitkeringen die op basis van de Wet buitengewoon pensioen 1940-1945, de Wet buitengewoon pensioen Indisch verzet en de Wet

buitengewoon pensioen zeelieden-oorlogsslachtoffers worden verstrekt – op grond van het op artikel 34 van de Wet op de loonbelasting 1964 gebaseerde artikel 11 van het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 in beginsel onder de loonbelasting, maar dit geldt op grond van de aanhef van dat artikel alleen voor zover deze uitkeringen tot het belastbare inkomen uit werk en woning in de zin van de Wet IB 2001 behoren.

Door de vaste vergoedingen niet meer te rekenen tot de aangewezen periodieke uitkeringen en verstrekkingen, behoren zij niet meer tot de belastbare periode uitkeringen en verstrekkingen van de inkomstenbelasting en daarmee ook niet meer tot de inkomsten als bedoeld in artikel 11 van het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965. De vrijstelling in de inkomstenbelasting werkt daardoor automatisch door naar de loonbelasting.

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

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

Artikel 3.112, eerste lid, van de Wet IB 2001 bepaalt de hoogte van het in aanmerking te nemen eigenwoningforfait. Momenteel wordt vanaf een waarde van € 75.000 eenzelfde percentage van 0,55% als voordeel uit eigen woning in aanmerking genomen, zij het dat er wel een absoluut maximum geldt. Er wordt geen onderscheid gemaakt naar de verschillende waarden van woningen in dit segment. Zo wordt bijvoorbeeld voor een woning met een waarde van € 80.000 eenzelfde procentueel voordeel in aanmerking genomen als voor een woning met een waarde van € 400.000 en een woning met een waarde van € 800.000. Vanaf een waarde van € 1 mln achten wij dit niet langer gewenst en daarom wordt – mede ingegeven door budgettaire overwegingen – voorgesteld per 1 januari 2009 een hoger percentage (2,35%) ter vaststelling van het eigenwoningforfait in te voeren bij een eigenwoningwaarde van € 1 mln of meer. Deze verhoging geldt echter alleen voor het deel van de waarde dat uitgaat boven € 1 mln.

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

In samenhang met de invoering van een verhoogd percentage boven een bedrag van € 1 mln wordt voorgesteld het huidige maximum van € 9 300 van het in aanmerking te nemen eigenwoningforfait te laten vervallen.

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

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

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

In artikel 3.139, onderdeel c, van de Wet IB 2001 is bepaald dat als negatieve persoonsgebonden aftrek in aanmerking wordt genomen hetgeen door de belastingplichtige is ontvangen als teruggave van of nagekomen betaling ter zake van buitengewone uitgaven die op grond van afdeling 6.5 in aanmerking zijn genomen, tot ten hoogste het bedrag van de uitgaven die in aftrek zijn gekomen. In samenhang met het vervallen van de buitengewone uitgaven bij de introductie van een nieuwe regeling, toegespitst op chronisch zieken en gehandicapten, per 1 januari 2009 komt dan ook voornoemde bepaling te vervallen. Immers, wanneer de buitengewone uitgaven niet langer voor aftrek in aanmerking komen, wordt daarmee de teruggave of nabetaling die betrekking heeft op die buitengewone uitgaven fiscaal irrelevant.

Wel van belang blijven die teruggaven of nabetalingen die betrekking hebben op de jaren waarin er nog wel aftrek van buitengewone uitgaven bestond. Voor deze categorie wordt een overgangsbepaling voorgesteld (artikel XXVIII). Voor een verdere toelichting wordt verwezen naar de toelichting op dat artikel.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Deze beperking van uitbetaling is van toepassing op degenen die na 1971 zijn geboren en geen kinderen hebben in de leeftijd van 0 tot en met 5 jaar. De beperking geldt derhalve niet voor belastingplichtigen die zijn geboren voor 1972. En de beperking geldt ook niet voor belastingplichtigen

geboren na 1971 (hierna de nieuwe generatie) zolang zij nog een kind onderhouden van jonger dan 6 jaar.

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

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

Bij de vormgeving van deze maatregel is rekening gehouden met de beoogde afschaffing van de kinderkorting per 1 januari 2008 (wetsvoorstel houdende regels inzake de aanspraak op een inkomensafhankelijke financiële bijdrage in de kosten van kinderen (Kamerstukken II 2006/07, 30 912)).

Hierna wordt de beperking van de uitbetaling van de algemene heffingskorting aan de hand van een gestileerd voorbeeld geïllustreerd.

De minstverdienende partner heeft loon uit dienstbetrekking van €5000. Bij een tarief van 33,65% bedraagt de te betalen belasting exclusief de heffingskortingen €1683 (cijfers 2007). Deze belastingplichtige heeft in beginsel recht op de algemene heffingskorting van €2043 en de arbeidskorting van €88. Totaal komt dit uit op een gecombineerde heffingskorting van €2131. Hiervan kan €1683 worden verrekend via de eigen heffing, het restant van €448 wordt in 2008 uitbetaald voor zover de meest verdienende partner voldoende inkomensheffing betaalt.

Vanaf het kalenderjaar 2009 wordt voor de berekening van het uit te betalen bedrag de hoogte van de algemene heffingskorting met 6 2/3% van €2.043 beperkt waardoor de uitbetaling €136 lager uitkomt, dus €448 minus €136 is €312.

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

De wijziging van artikel 8.10 van de Wet IB 2001 betreft de verlaging per 1 januari 2009 van het bedrag van de algemene heffingskorting tot €2064.

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

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

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

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

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

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

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

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

Voor de achtergrond van deze wijziging van de aanvullende combinatiekorting wordt verwezen naar het algemeen deel van deze memorie.

Opgemerkt wordt dat de genoemde bedragen niet de bedragen zijn die in 2009 daadwerkelijk zullen gaan gelden. Per 1 januari 2009 zullen deze bedragen op de voet van artikel 10.1 van de Wet IB 2001 nog worden bijgesteld vanwege inflatie.

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

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

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

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

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

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

De indexeringsbepalingen van artikel 10.3 van de Wet IB 2001 zijn aangepast aan de voorgestelde wijzigingen van de artikelen 3.19 en 3.112 van de Wet IB 2001. Omdat de maximumbedragen van de bijtelling voor privégebruik woning van artikel 3.19, tweede lid, van de Wet IB 2001 en van het eigenwoningforfait van artikel 3.112, eerste en vijfde lid, van de Wet IB 2001 komen te vervallen, kunnen ook de bepalingen die betrekking hebben op de indexering van deze bedragen vervallen. In het aangepaste tweede lid is bepaald dat het nieuw ingevoerde bedrag van de woningwaarde respectievelijk eigenwoningwaarde waarboven ingevolge het voorstel het verhoogde percentage van de bijtelling privégebruik woning respectievelijk het eigenwoningforfait geldt, jaarlijks wordt aangepast aan de hand van de tabelcorrectiefactor van artikel 10.2 van de Wet IB 2001, welke is afgeleid van de consumentenprijsindex. In het nieuwe derde lid is de aanpassing geregeld van de percentages van de bijtelling privégebruik woning en van het eigenwoningforfait voor woningwaarden respectievelijk eigenwoningwaarden tussen € 75 000 en € 1 000 000. Inhoudelijk is deze aanpassing niet gewijzigd ten opzichte van 2007.

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

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

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

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

Artikel 10.5, eerste lid, van de Wet IB 2001 is aangepast. De afronding van de volgens de artikelen 10.3 en 10.4 van de Wet IB 2001 berekende percentages blijft ongewijzigd. Het bedrag van de woningwaarde respectievelijk de eigenwoningwaarde waarboven het verhoogde percentage van de bijtelling privégebruik woning respectievelijk het eigenwoningforfait geldt, wordt na indexering afgerond op een veelvoud van € 10.000. De afronding van de in de derde kolom van artikel 3.19, tweede lid, en artikel 3.112, eerste lid, van de Wet IB 2001 eerstvermelde bedrag hoeft niet te worden geregeld. Door de afronding van het nieuwe hoge bedrag van de woningwaarde respectievelijk eigenwoningwaarde op een veelvoud van € 10.000 en de afronding van de percentages op een veelvoud van 0,05% resulteert voor genoemde bedragen een afronding op een veelvoud van € 5.

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

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

Artikel III

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Artikel IV

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

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

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

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

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

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

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

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

Artikel V

Artikel V (artikel 10.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

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

Artikel VI

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Artikel VII

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

In artikel 11, eerste lid, onderdeel I, van de Wet LB 1964 is opgenomen dat niet tot het loon behoren, uitkeringen en verstrekkingen die dienen tot dekking van op de werknemer drukkende kosten ter zake van ziekte, invaliditeit en bevalling, behoudens vergoedingen ter zake van premies en bijdragen voor ziektekostenregelingen, uitkeringen en verstrekkingen die naar aard en omvang overeenkomen met prestaties als bedoeld bij of krachtens artikel 11 van de Zorgverzekeringswet.

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

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

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

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

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

Met deze wijziging wordt bereikt dat de fiscale facilitering van pensioenen door middel van de omkeerregel (aanspraken vrijgesteld, uitkeringen belast) alleen nog wordt verleend indien het inkomen dat als basis dient voor de pensioenopbouw – het pensioengevend loon – maximaal € 185 000 bedraagt. Indien pensioen wordt opgebouwd over een hoger inkomen zal – ingeval geen gebruik wordt gemaakt van de in artikel 18, derde lid, van de Wet LB 1964 opgenomen mogelijkheid tot

splitsing van de pensioenaanspraak - de volledige aanspraak worden belast (waarna deze de box-1-sfeer verlaat en overgaat naar box 3). Indien voldaan wordt aan de voorwaarden van splitsing van artikel 18, derde lid, van de Wet LB 1964, wordt alleen het deel van de pensioenopbouw dat ziet op het pensioengevend loon boven de € 185 000 belast en wordt alleen de waarde van dit deel van de aanspraak vervolgens overgeheveld naar box 3.

Het bedrag van € 185 000 is inclusief de AOW-franchise, zodat in alle gevallen maximaal kan worden uitgegaan van het bedrag van € 185 000 (dus onafhankelijk van de hoogte van de feitelijk toegepaste franchise).

Dit kan met het volgende voorbeeld worden geïllustreerd, waarbij wordt uitgegaan van de franchisemethode:

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

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

In beide gevallen, dus onafhankelijk van de hoogte van de toegepaste AOW-franchise, is het pensioengevend loon dus (maximaal) € 185 000.

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

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

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

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

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

Artikel VIII

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

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

Artikel IX

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

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

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

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

Artikel X

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

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

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

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

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

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

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

Artikel XI

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

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

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

De wijziging van artikel 18, tweede lid, onderdeel a, van de Wet belastingen op milieugrondslag (Wbm) strekt ertoe shredderafval onder het hoge tarief van de afvalstoffenbelasting te brengen. Artikel 18, tweede lid, onderdeel a, van de Wbm bepaalt tevens dat het lage tarief van de afvalstoffenbelasting geldt voor afvalstoffen die uitsluitend bestaan uit de categorieën van afvalstoffen genoemd in artikel 1, eerste lid, onder 17, van het Besluit stortplaatsen en stortverboden afvalstoffen (Bssa). Artikel 1, eerste lid, onder 17, van het Bssa ziet op: shredderafval, afkomstig van de

verwerking van afvalstoffen behorende tot de categorieën 11 of 16 van het Bssa. In de bedoelde categorieën 11 en 16 van het Bssa worden de volgende soorten afvalstoffen genoemd: koel- of vriesapparatuur, verwarmingsapparatuur, warmwaterapparatuur, was- of wasdroogapparatuur, apparatuur voor koken, bakken of braden, geluidsapparatuur, beeldontvangstapparatuur, computers, papierbedrukkende apparatuur, telecommunicatie-apparatuur, elektrische of elektronische oplaadapparatuur, elektrische of elektronische keukenapparatuur, elektrisch of elektronisch gereedschap, andere elektrische of elektronische huishoudelijke apparatuur en autowrakken of onderdelen daarvan.

Artikel 1, eerste lid, punt 17, van het Bssa is nog niet in werking getreden. De reden hiervan is dat wegens het ontbreken van verwerkingscapaciteit er tot op heden geen stortverbod voor shredderafval is ingesteld.

Door in artikel 18, tweede lid, onderdeel a, van de Wbm niet langer te verwijzen naar punt 17 van artikel 1, eerste lid, van het Bssa, is in verband met het storten van shredderafval niet langer het lage maar het hoge tarief van de afvalstoffenbelasting verschuldigd.

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

Op grond van de Wbm is de levering van elektriciteit via een aansluiting aan een verbruiker belast met energiebelasting (EB). Degene die de levering verricht (de leverancier) is belastingplichtig voor de EB. Deze leverancier moet aangifte doen van de totale hoeveelheid elektriciteit die hij heeft geleverd aan een verbruiker. Elektriciteit die een verbruiker heeft opgewekt door middel van hernieuwbare energiebronnen (duurzaam opgewekte elektriciteit), wordt niet aangemerkt als levering van elektriciteit en is daarom niet belast met EB.⁴¹ Het komt voor dat de verbruiker die duurzaam elektriciteit opwekt deze elektriciteit invoedt op het distributienet omdat hij deze elektriciteit zelf niet direct kan verbruiken. Bij kleinverbruikers beschikt een leverancier doorgaans alleen over de gesaldeerde gegevens van de aan deze verbruiker geleverde elektriciteit (levering minus invoeding) terwijl hij aangifte moet doen van de werkelijk geleverde hoeveelheid elektriciteit. Om het mogelijk te maken aangifte te doen voor de gesaldeerde hoeveelheid elektriciteit zal de verschuldigde EB in een dergelijk geval worden berekend over het positieve saldo van de aan het net onttrokken elektriciteit verminderd met de op het net ingevoede elektriciteit.

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

⁴¹ Zoals bepaald in artikel 36c, vijfde lid, onderdeel a, van de Wbm.

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

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

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

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

Hoofdstukken Vb en Vc van de Wet belastingen op milieugrondslag

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

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

In onderdeel a van artikel 36s is de definitie opgenomen van “verpakkingen”. Dit onderdeel moet in samenhang met de onderdelen b, c en d van dit artikel worden gezien. Deze definitie van verpakkingen is zoveel mogelijk ontleend aan de Europese richtlijn⁴² (hierna: de verpakkingenrichtlijn) waar het Besluit beheer verpakkingen en papier en karton⁴³ (hierna: het verpakkingenbesluit) de implementatie van vormt. De verpakkingenrichtlijn verplicht de EU-lidstaten ervoor zorg te dragen dat minimaal 50% van alle verpakkingen nuttig wordt toegepast. Verder bevat de richtlijn eisen voor verpakkingen en bepalingen voor preventie en monitoring. Het verpakkingenbesluit bewerkstelligt op basis van de richtlijn dat in Nederland producenten en importeurs die verpakte producten of verpakkingen op de Nederlandse markt brengen, individueel volledig verantwoordelijk zijn voor de preventie, inzameling en recycling van het gebruikte verpakkingsmateriaal.

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

Kern van de definitie is dat onder “verpakkingen” worden begrepen alle producten, vervaardigd van materiaal van welke aard ook, die kunnen worden gebruikt voor het insluiten, beschermen, verladen, afleveren en aanbieden van andere producten. Met andere woorden, het gaat om alle geproduceerde

⁴² 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).

⁴³ Besluit van 24 maart 2005, houdende regels voor verpakkingen, verpakkingsafval, papier en karton (Besluit beheer verpakkingen en papier en karton) (Stb. 183).

materialen (verpakkingsmaterialen/verpakkings"producten") die kunnen worden gebruikt voor het insluiten en dergelijke (het verpakken) van – andere – producten.⁴⁴ Bij de te verpakken "producten" is sprake van een ruime interpretatie: het loopt van (grond)stoffen en preparaten tot (al dan niet) afgewerkte producten. Voorts kunnen verpakkingen in het gehele traject van producent tot gebruiker of consument worden gebruikt. Verpakkingen zijn dan ook alle denkbare verkoop-, verzamel- en verzendverpakkingen, dus bijvoorbeeld flessen, flacons van kunststof, blikjes, tubes, dozen, draagtasjes, kratten, pallets of wikkelfolie.

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

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

- (ad 1°) de navolgende producten⁴⁵ vormen een verpakking: bonbondozen en plasticfolie om een cd-doosje (geen verpakking volgens dit criterium zijn: bloempotten die voor de gehele levensduur van de plant zijn bedoeld, gereedschapsdozen, theezakjes, waslagen om kaas en velletjes rond worst);
- (ad 2°) de navolgende producten⁴⁶ vormen een verpakking (indien althans ontworpen en bedoeld om op het verkooppunt te worden gevuld): draagtassen (bijvoorbeeld van stof, van papier of van kunststof), wegwerpborden en -bekers, krimpfolie, broodzakjes en aluminiumfolie (geen verpakking volgens dit criterium zijn: roerstaafjes, wegwerpbestek, aardewerken bekers);
- (ad 3°) de navolgende producten vormen een verpakking: labels die aan het product hangen of eraan bevestigd zijn; deel van een verpakking zijn: een mascaraborstel die deel uitmaakt van de dop van een mascarahouder, kleefetiketten die op een ander verpakkingsartikel bevestigd zijn, nietjes, kunststoffolie alsmede sluitdoppen van wasmiddelenverpakkingen die als doseringsdop dienen.

De onderdelen b, c en d, van artikel 36s bevatten de definities van primaire, secundaire en tertiaire verpakkingen. Verpakkingen moeten onder een van deze drie soorten verpakkingen vallen, willen ze

⁴⁴ Terzijde zij hier opgemerkt dat zowel verpakkingsmaterialen zelf als (verpakte) producten, in bijvoorbeeld de omzetbelasting ook wel worden aangeduid als "goederen".

⁴⁵ "Artikelen" volgens de verpakkingenrichtlijn.

⁴⁶ "Artikelen" en "wegwerpartikelen" volgens de verpakkingenrichtlijn.

kwalificeren als een verpakking voor de verpakkingenbelasting. Daarnaast is het onderscheid tussen primair, secundair en tertiair ook van belang voor de hoogte van het tarief. Primaire verpakkingen worden namelijk tegen een hoger tarief belast (zie het voorgestelde artikel 36sf). De drie soorten verpakkingen kunnen als volgt worden toegelicht:

- verkoop- of primaire verpakking (onderdeel b van artikel 36s): het gaat hier om een verpakking die in de regel direct om het product zit en voor de consument of klant een logisch onderdeel vormt van de verkregen verkoopenheid. Zonder een primaire verpakking zal het product vaak niet verkoopbaar zijn. Verder zal een verpakking als primaire verpakking zijn te herkennen doordat het een marketingtechnische of informatieve rol vervult doordat er bijvoorbeeld de merknaam op is gedrukt of een beschrijving van de inhoud of dat de verpakking het product aantrekkelijker maakt voor de verkoop. Als voorbeelden van primaire verpakkingen zijn te noemen de glazen fles waarin drank wordt verkocht, de kunststof verpakking rondom pasta of rijst maar ook het kunststof dat een sixpack bier bij elkaar houdt als de zes blikjes duidelijk als verkoopenheid functioneren of de kartonnen doos om een koffiezetapparaat als daar duidelijk het merk van het apparaat of een afbeelding op staat. Daarentegen is de kartonnen doos rondom twaalf pakken koffie geen primaire verpakking omdat deze niet als verkoopenheid functioneert;
- verzamel- of secundaire verpakking (onderdeel c van artikel 36s): dit is de verpakking die rond een verzameling (verpakte) verkoopenheden zit en die niet is ontworpen om zelf als verkoopenheid te functioneren. Als voorbeeld is te noemen de hiervoor genoemde doos rondom twaalf pakken koffie;
- verzend- of tertiaire verpakking (onderdeel d van artikel 36s): deze verpakking wordt ook wel transportverpakking genoemd omdat deze ten doel heeft het vervoer of verladen van verkoopenheden of verzamelverpakkingen te vergemakkelijken of deze tijdens het vervoer en verladen te beschermen en beschadiging helpt voorkomen. Als voorbeelden kunnen pallets worden genoemd of de kunststof verpakking die een metalen buis of een bulkhoeveelheid lege blikken beschermt tijdens vervoer. Weg-, spoor-, scheeps- en vliegcontainers daarentegen niet, omdat zij expliciet worden uitgezonderd van de definitie van verpakking.

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

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

De definitie van producent en importeur in de onderdelen e en f is grotendeels afgeleid van het verpakkingenbesluit. In de verpakkingenbelasting is een definitie ervan vooral noodzakelijk om daarmee de belastingplichtige te duiden. De verpakkingenbelasting zal uitsluitend verschuldigd zijn door degenen die bedrijfs- of beroepsmatig handelingen verrichten met betrekking tot verpakte producten of bepaalde losse verpakkingen. Het gaat dus om ondernemers (en niet om

particulieren/niet-ondernemers) die een verpakt product of bepaalde losse verpakkingen aan een ander ter beschikking stellen. Een “producent” kan een fabrikant zijn, maar het kan ook gaan om een importeur, een groothandelaar of een winkelier. “Importeur” is degene die bedrijfs- of beroepsmatig verpakte producten in Nederland brengt (vanuit een andere lidstaat van de EU of vanuit een niet-EU-land). Voor het begrip “ondernemer” is aansluiting gezocht bij het ruime ondernemersbegrip van de omzetbelasting (onderdeel h). Dit betekent niet dat alle OB-ondernemers met de verpakkingenbelasting te maken krijgen: het gaat om bepaalde bedrijfs- of beroepsmatige handelingen, met name aan het begin van de keten (zie nader afdeling 2) en mits bepaalde grenzen worden overschreden (zie nader afdeling 5). Voorts gaat het alleen om ondernemers die in Nederland wonen of zijn gevestigd dan wel hier een vaste inrichting hebben. Daarnaast wordt voorgesteld om, indien deze ondernemers deel uitmaken van een fiscale eenheid als bedoeld in artikel 7, vierde lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968 (onderdeel g, onder 1^o) dan wel in een bepaald verband samenwerken (onderdeel g, onder 2^o) – en zij aldus tot één concern behoren – alleen het concern belastingplichtig te maken. Bij een fiscale eenheid in de zin van de bepalingen betreffende de omzetbelasting gaat het om natuurlijke personen en lichamen in de zin van de AWR die ondernemer zijn voor de omzetbelasting, die in Nederland wonen of zijn gevestigd dan wel hier een vaste inrichting hebben en die juridisch gezien weliswaar zelfstandig zijn maar in financieel, organisatorisch en economisch opzicht zodanig nauw met elkaar verbonden/verweven zijn dat zij een eenheid vormen. Dergelijke juridisch zelfstandige ondernemers die aldus (een onderdeel van) een fiscale eenheid vormen, worden ook voor de verpakkingenbelasting als één eenheid/belastingplichtige behandeld. Van een concern is ook sprake bij (juridisch zelfstandige) ondernemers die deel uitmaken van een op continuïteit gerichte samenwerkingsvorm waarbij de ene ondernemer andere ondernemers, op basis van schriftelijk vastgelegde afspraken, tegen betaling gebruik laat maken van een door eerstbedoelde ondernemer aangeboden formule, bestaande uit een samenstel van diensten en producten en een gelijk imago. Daarbij valt met name te denken aan franchiseorganisaties: ondernemers sluiten zich aan bij een centrale formulebeheerder door als franchisenemer op basis van afspraken met een derde (de franchisegever) tegen betaling gebruik te maken van een door deze derde aangeboden samenstel van producten en diensten en van een gelijk imago (bijvoorbeeld door het gebruiken van dezelfde bedrijfsnaam, gezamenlijke reclame-uitingen en gelijke prijsvoering).

Artikelen 36sa en 36sb (grondslag en belastingplicht)

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

Artikel 36sb, eerste lid, onderdeel a

Dit betreft de meest gebruikelijke situatie. Geheven wordt (op kalenderjaarbasis; zie nader de toelichting op artikel 36se) over de verpakking van verpakte producten, welke verpakking – inclusief uiteraard dat product – voor het eerst (door een producent) in Nederland aan een ander ter

beschikking wordt gesteld (of, anders gezegd, in het economische verkeer of in de handelsketen wordt gebracht dan wel op de markt wordt gezet). Daarbij moet “ter beschikking stellen” ruimer worden begrepen dan aan een ander leveren in de zin van “aan een ander in eigendom overdragen”. Eronder valt ook de situatie waarin een verpakt product wordt “geleverd” waarbij de verpakking eigendom van de leverancier blijft (bijvoorbeeld de levering van drank in een statiegeldfles, waarbij immers de fles niet in eigendom overgaat). Ook situaties van verhuur vallen eronder, bijvoorbeeld de verhuur van een TV die in een verpakking ter beschikking wordt gesteld. De terbeschikkingstelling vindt meestal plaats op het moment waarop de leverancier een verpakt product aan een afnemer overhandigt. Ook indien de leverancier het product door een transporteur naar de afnemer laat vervoeren, vindt de terbeschikkingstelling meestal plaats op het moment van ontvangst van het product door de afnemer, aangezien het vervoer in de meeste gevallen voor rekening en risico van de leverancier is. Is daarentegen het vervoer voor rekening en risico van de afnemer – minder vaak voorkomend – dan vindt de terbeschikkingstelling plaats op het moment van overhandiging van het product aan de transporteur/afnemer.

Geheven wordt uitsluitend in situaties waarin en voorzover verpakte producten “voor het eerst” (door een producent) aan een ander ter beschikking worden gesteld (in Nederland). Zo zal de verpakking van een krat bier – het krat en de flesjes – moeten worden belast bij de fabrikant die levert aan de groothandel (die fabrikant stelt voor het eerst – anders gezegd: als eerste – ter beschikking aan een ander). De (door)levering van de groothandel aan de winkelier van dezelfde krat met die flesjes, evenals de (door)levering ervan door de winkelier aan de consument, zal echter niet meer worden belast (de groothandel en de winkelier zijn niet degene die voor het eerst aan een ander ter beschikking stellen). Aldus is in beginsel sprake van een eenmalige heffing aan het begin van de keten. In beginsel omdat ook denkbaar is dat, later in de keten, wijzigingen plaatsvinden in de verpakking van het product. Zo is denkbaar dat de flesjes uit het krat worden verwijderd en in een nieuwe verpakking worden gedaan. In zoverre is – behoudens het flesje – sprake van een nieuwe verpakking en van een ander, nieuw verpakt product, dat dus voor het eerst als zodanig aan een ander ter beschikking wordt gesteld. Er wordt nu alleen geheven over de “toegevoegde” verpakking – het woord “voorzover” brengt dit tot uitdrukking – en niet over het flesje omdat daarover immers al eerder is geheven. Zou daarentegen die “toegevoegde” verpakking een lastminute-verpakking betreffen, dan wordt daarover in deze fase ook niet meer geheven omdat terzake al eerder in de keten heffing heeft plaatsgevonden, namelijk bij de leverancier van die lastminute-verpakking: zie de toelichting op onderdeel c hierna. Dát er al eerder over het flesje of over de lastminute-verpakking is geheven, daar mag, verderop in de keten, van worden uitgegaan. Het woord “voorzover” voorkomt daarnaast dat over verpakkingen die meerdere keren worden gebruikt – bijvoorbeeld statiegeldflessen die opnieuw worden gevuld – meer dan één keer wordt geheven. Over meervoudig gebruikte verpakkingen hoeft dus slechts één keer belasting te worden betaald, namelijk op het moment dat ze voor het eerst aan een ander ter beschikking worden gesteld. In dit verband zij nog opgemerkt dat bedrijven thans zelf al bijhouden wanneer zij statiegeldflessen voor de eerste keer op de markt brengen.

Ingevolge onderdeel a wordt elke verpakking van een verpakt product één keer onderworpen aan de verpakkingenbelasting. Onder onderdeel a valt ook de situatie waarin een importeur geïmporteerde

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

Artikel 36sb, eerste lid, onderdeel b

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

Artikel 36sb, eerste lid, onderdeel c

Anders dan in onderdeel a gaat het in onderdeel c uitsluitend om de losse verpakking zélf die voor het eerst aan een ander ter beschikking wordt gesteld (in Nederland). Dat die verpakking moet zijn ontworpen en bedoeld om op het verkooppunt – over het algemeen bij de terbeschikkingstelling aan de consument – te worden gevuld, brengt tot uitdrukking dat het hier een belasting betreft van zogenoemde toonbank- of lastminute-verpakkingen zoals bakjes voor frites, draagtassen, plastic zakjes, cadeauverpakkingen voor wijnflessen, detailhandelsrollen cadeaupapier, en dergelijke (en derhalve niet van bijvoorbeeld lege bierkragen of losse pallets). Omdat het moet gaan om het “voor het eerst” ter beschikking stellen, is ook hier sprake van een (eenmalige) heffing – over die uiteraard dan nog lege verpakkingen – aan het begin van de keten. Het is overigens niet relevant dat die lastminute-verpakking – stel voorbeeldsgewijze het lege fritesbakje – in de praktijk misschien feitelijk voor een ander doel wordt gebruikt. Zo is denkbaar dat het bakje al eerder in de keten – voordat het op het uiteindelijke verkooppunt belandt – met snoep wordt gevuld en met plastic wordt omwikkeld en aldus als kant en klaar (verpakt) product wordt doorgeleverd aan het uiteindelijke verkooppunt. Het bakje met snoep wordt dan noch bij die doorlevering aan het uiteindelijke verkooppunt, noch bij de levering (op het uiteindelijke verkooppunt) aan de consument, belast – zoals ook in de toelichting op onderdeel a hiervoor is aangegeven – omdat immers al aan het begin van de keten is geheven.

Zowel bij onderdeel a als bij onderdeel c gaat het om handelingen – ter beschikkingstellen (levering, verkoop, verhuur, en dergelijke) – die “in Nederland” plaatsvinden. Dit betekent dat verpakte

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

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

Artikel 36sc (belastingplichtige)

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

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

Artikel 36sd (maatstaf van heffing)

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

Artikel 36se (verschuldigdheid)

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

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

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

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

Artikel 36sf (tarief)

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

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

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

Artikel 36sg (belastingvermindering)

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

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

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

verpakkingen en 6 000 kg secundaire/tertiaire verpakkingen. De vermindering voor primaire verpakkingen bedraagt $15\ 000 \times$ het gewichtsaandeel primair verpakingskarton (= $14/20 \times$ het tarief voor primair verpakingskarton, derhalve €718), terwijl de vermindering voor secundair/tertiair verpakingskarton bedraagt: $15\ 000 \times 6/20 \times$ het tarief voor secundair/tertiair verpakingskarton, derhalve €108. Deze verminderingen worden dan vervolgens bij elkaar opgeteld en geven het totaalbedrag van de vermindering aan, derhalve €826.

De tweede situatie (artikel 36sg, derde lid) is die waarin de door een belastingplichtige verschuldigde belasting betrekking heeft op de handel in producten waarbij verpakkingen van meerdere materiaalsoorten aan de orde zijn en waarbij er zowel sprake is van primaire als van secundaire/tertiaire verpakkingen. Te denken valt hier aan dezelfde fabrikant die nu echter een aantal in kartonnen dozen verpakte producten, in kunststof verpakt. De kartonnen dozen zijn primaire verpakkingen en het kunststof waarin een aantal dozen worden verpakt een tertiaire verpakking. De door hem verschuldigde belasting heeft dan betrekking op twee materiaalsoorten, namelijk karton en kunststof, en van twee verschillende soorten verpakkingen, te weten primaire en tertiaire verpakkingen. De gewichtsverhouding tussen karton en kunststof is dan van belang. Stel nu dat het bij hem gaat om 20 000 kg karton en 5 000 kg kunststof. De vermindering voor de materiaalsoort karton bedraagt dan $15\ 000$ vermenigvuldigd met $20/25$ (namelijk het gewichtsaandeel karton in het totaalgewicht van beide materiaalsoorten samen), vermenigvuldigd met het tarief voor primair verpakingskarton, oftewel een bedrag van €821 ($15\ 000 \times 20/25 \times €0,0684$). Voor de vermindering voor kunststof wordt het tarief voor tertiair verpakingskunststof gebruikt en die vermindering bedraagt aldus €356 ($15\ 000 \times 5/25 \times €0,1185$). Het totaalbedrag van zijn vermindering is dan €1 177 (€821 + €356). Zou nu bij deze fabrikant zowel sprake zijn van primair als van secundair/tertiair verpakingskarton, dan wordt de vermindering voor karton anders berekend, namelijk naar rato van het gewichtsaandeel van primair en secundair/tertiair verpakingskarton in het totaalgewicht van alle materiaalsoorten samen (zie ook de toelichting op eerste situatie hiervoor). Stel weer dat van de 20 000 kg karton 14 000 kg primaire verpakking is en 6 000 kg secundaire/tertiaire verpakkingen. De vermindering voor primair verpakingskarton bedraagt dan $15\ 000 \times$ het gewichtsaandeel primair verpakingskarton in het totaalgewicht van alle materiaalsoorten samen (= $14/25 \times$ het tarief voor primair verpakingskarton (€0,0684), derhalve €575. De vermindering voor secundair/tertiair karton bedraagt $15\ 000 \times 6/25 \times$ het tarief voor secundair/tertiair verpakingskarton (€0,024), derhalve €86. Deze verminderingen worden vervolgens bij elkaar opgeteld (€575 + €86 = €661). Samen met de vermindering voor de tertiaire verpakingskunststof resulteert het totaalbedrag van de vermindering, te weten €1 017 (€661 + €356).

Artikel 36sh (verplichtingen)

De verpakkingenbelasting wordt geheven van belastingplichtigen (ondernemers) die al op grond van artikel 52 van de AWR verplicht zijn om een administratie te voeren. Ten behoeve van de heffing van de verpakkingenbelasting zal deze administratie ook de relevante gegevens dienen te bevatten ten behoeve van deze heffing. Zo moeten daaruit de berekening en het bedrag van de vermindering van de verschuldigde belasting, de gedurende het tijdvak gedane voorlopige betalingen, alsmede het definitief over een kalenderjaar verschuldigde bedrag blijken. Aldus is het voor de fiscus mogelijk om

de juistheid van de voldane verpakkingenbelasting te controleren. De (verpakkingen)administratie die al moet worden bijgehouden om te voldoen aan de vereisten van het verpakkingenbesluit en de daarop gebaseerde heffingen, vormt daarbij het uitgangspunt. Andere meer specifieke eisen aan de administratie worden voor de verpakkingenbelasting vooralsnog niet gesteld. Mocht daar in de toekomst niettemin behoefte aan blijken te bestaan – bijvoorbeeld vanuit een oogpunt van rechtszekerheid voor belastingplichtigen – dan kan daartoe gebruik worden gemaakt van het voorgestelde artikel 36sh, dat de mogelijkheid opent om bij ministeriële regeling zonodig nadere regels te stellen omtrent de wijze waarop de belastingplichtige zijn administratie moet voeren voor de toepassing van de verpakkingenbelasting.

Voor de verpakkingenbelasting hoeft geen administratie van verpakkinggegevens te worden gevoerd indien van belastingheffing geen sprake zal zijn doordat, door de toe te passen belastingvermindering, geen te betalen belastingbedrag resteert. Belastingplichtige moet er dan wel zeker van zijn dat de belastingvermindering groot genoeg zal zijn. Indien hij hier niet helemaal zeker van is, zullen zonodig uit zijn administratie toch voldoende gegevens moeten kunnen worden gehaald om te beoordelen of er wel of niet een belastingplicht – en daarmee een verplichting om vooruitbetalingen te doen – bestaat. Ook hierbij kan de (verpakkingen)administratie die al moet worden bijgehouden om te voldoen aan de vereisten van het verpakkingenbesluit, behulpzaam zijn.

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

Op grond van artikel 19, eerste lid, van de AWR is de belastingplichtige gehouden de belasting binnen één maand na het einde van het tijdvak overeenkomstig de aangifte aan de ontvanger te betalen. In het geval van de verpakkingenbelasting zal het tijdvak op basis van artikel 19, tweede lid, van de AWR bij ministeriële regeling worden vastgesteld op een kalenderjaar. Daarbij zullen op basis van artikel 19, tweede lid, van de AWR ook regels worden gesteld volgens welke in de loop van dat kalenderjaar al vier voorlopige betalingen moeten worden verricht (zie de toelichting op het voorgestelde artikel 36se van de Wbm).

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

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

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

Artikel XII

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

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

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

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

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

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

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

Hoofdstukken Vb van de Wet belastingen op milieugrondslag

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

Artikel 36r, onderdeel a (luchthaven)

De omschrijving van het begrip "luchthaven" is voor een deel ontleend aan de aanhef van de definitie van het begrip "luchthaven" zoals dat zal worden opgenomen in artikel 1.1 van de Wet luchtvaart indien het wetsvoorstel tot wijziging van de Wet luchtvaart inzake vernieuwing van de regelgeving voor burgerluchthavens en militaire luchthavens en de decentralisatie van bevoegdheden voor burgerluchthavens naar het provinciaal bestuur (Regelgeving burgerluchthavens en militaire

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

Artikel 36r, onderdeel b (vliegtuig)

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

Het begrip vliegtuig wordt nader beperkt door daaraan een ondergrens voor het maximaal toegelaten startgewicht te verbinden van 8 616 kg. Deze grenswaarde is ontleend aan het gewichtscriterium zoals dat wordt gehanteerd voor het bepalen van de geluidshoeveelheid van kleine vliegtuigen. Op deze wijze worden dergelijke vliegtuigen (zoals reclamevliegtuigen, sproeivliegtuigen, lesvliegtuigen en rondvluchtvluchtvaartuigen) waarbij anders dan bij wijze van uitzondering passagiers van de ene naar de andere luchthaven zullen worden vervoerd, buiten de heffing gelaten.

Artikel 36r, onderdeel c (luchtvaartmaatschappij)

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

natuurlijk persoon, die als eigenaar of exploitant van een vliegtuig met dat vliegtuig een of meer passagiers vervoert.

Artikel 36r, onderdeel d (passagier)

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

Artikel 36r, onderdeel e (boordpersoneel)

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

Artikel 36r, onderdeel f (bestemming)

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

Artikel 36ra (grondslag)

Dit artikel bevat in het eerste lid de grondslag van de vliegbelasting. Het tweede lid bepaalt dat een vertrek van een luchthaven indien dat als onderdeel van een vervoersovereenkomst plaatsvindt aansluitend op het moment van aankomst van de passagier met een vliegtuig op die luchthaven, voor deze belasting niet als vertrek wordt aangemerkt, indien ook wordt voldaan aan de vereisten dat die aansluiting de belangrijkste reden is voor het gebruik van de luchthaven en dat het gebied van de luchthaven dat een vertrekkende passagier alleen met een geldig vervoersbewijs mag betreden,

tussen het moment van aankomst en het moment van vertrek niet langer dan 24 uur is verlaten. In een dergelijke situatie is sprake van een zogenoemde transfer.

Artikel 36rb (belastingplichtige)

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

Artikel 36rc (maatstaf van heffing)

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

Artikel 36rd (verschuldigdheid)

De belasting wordt verschuldigd op het tijdstip waarop de passagier met een vliegtuig van een Nederlandse luchthaven vertrekt. Dit tijdstip is van belang voor de toepassing van – het voor alle Wbm-belastingen geldende – artikel 37 van de Wbm. Ingevolge artikel 37, eerste lid, moet namelijk de in een tijdvak verschuldigd geworden belasting “op aangifte worden voldaan”. Bij de voorgestelde vliegbelasting zal dus de belasting die is verschuldigd geworden ter zake van het vertrek van passagiers dat in een tijdvak heeft plaatsgevonden, op aangifte moeten worden voldaan.

Ten gevolge van de formulering in artikel 37, eerste lid, gelden de bepalingen van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) die specifiek zien op de heffing van belasting bij wege van “voldoening op aangifte” (artikelen 19 en 20 van de AWR). Dit betekent dat de belastingplichtige gehouden is om de belasting binnen één maand na het einde van het tijdvak overeenkomstig de aangifte aan de ontvanger te betalen (artikel 19, eerste lid, van de AWR). Dit tijdvak zal – op basis van artikel 19, tweede lid, van de AWR – bij ministeriële regeling worden vastgesteld op een kwartaal.

Artikel 36re (tarief)

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

Artikel 36rf (teruggaaf)

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

Artikel 36rg (verplichtingen belastingplichtige ten dienste van de belastingheffing)

De vliegbelasting wordt geheven van belastingplichtigen (ondernemers) die al op grond van artikel 52 van de AWR verplicht zijn om een administratie te voeren. Ten behoeve van de heffing van de vliegbelasting zal deze administratie ook de relevante gegevens dienen te bevatten ten behoeve van deze heffing. Zo moeten daaruit de gegevens over de aantallen passagiers en over de bestemming blijken. De administratie zoals deze door de grotere Nederlandse luchthavens wordt gevoerd om diverse kosten te kunnen doorberekenen aan de luchtvaartmaatschappijen van door hen aan die maatschappijen c.q. de passagiers bewezen diensten, vormt daarbij het uitgangspunt. Aangezien in die administratie tot nu toe geen gegevens zijn opgenomen omtrent de uiteindelijke bestemming van een passagier, welke informatie nodig is voor de vaststelling van het juiste tarief, zal de luchthaven deze daarin moeten opnemen na aanlevering daarvan door de luchtvaartmaatschappijen. Andere meer specifieke eisen aan de administratie worden voor de vliegbelasting vooralsnog niet gesteld. Mocht daar in de toekomst niettemin behoefte aan blijken te bestaan – bijvoorbeeld vanuit een oogpunt van rechtszekerheid voor belastingplichtigen – dan kan daartoe gebruik worden gemaakt van het voorgestelde artikel 36rg, dat de mogelijkheid opent om bij ministeriële regeling zonodig nadere regels te stellen omtrent de wijze waarop de belastingplichtige zijn administratie moet voeren voor de toepassing van de vliegbelasting.

Het tweede lid legt een uitdrukkelijke verplichting op aan de luchtvaartmaatschappijen om de hiervoor bedoelde gegevens inzake de uiteindelijke bestemming van de passagier aan te leveren aan de luchthaven.

Het derde lid strekt ertoe om duidelijk te maken dat de luchtvaartmaatschappijen verplicht zijn de vliegbelasting die hen door de luchthaven in rekening wordt gebracht ook te betalen aan de luchthaven.

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

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

Artikel XIII

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

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

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

Ingevolge het eerste lid van dit onderdeel worden de verlaagde EB-tarieven voor de glastuinbouwsector afgeschaft. De Wbm kent verlaagde EB-tarieven voor aardgas dat bestemd is voor verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten. Indien geen aardgasaansluiting aanwezig is, geldt bij dezelfde bestemming een verlaagd tarief voor minerale oliën. Bij de invoering van de Wbm was in beide gevallen overigens een nihiltarief van toepassing. De nihiltarieven zijn in 2000 gewijzigd in verlaagde EB-tarieven. Zowel de nihiltarieven als de verlaagde EB-tarieven zijn aangemerkt als steunmaatregel in de zin van artikel 87 van het EG-verdrag. De Europese Commissie heeft de nihiltarieven goedgekeurd tot en met 1999. Vanaf 2000 heeft de Europese Commissie haar goedkeuring verleend voor de toepassing van verlaagde EB-tarieven. De laatste goedkeurende beschikking van de Europese Commissie voor de toepassing van verlaagde EB-tarieven heeft een looptijd tot en met 31 december 2007. De aanvraag voor een verlenging van deze goedkeuring voor een nieuwe periode is ingediend bij de Europese Commissie. Zonder wetswijziging blijven de huidige verlaagde EB-tarieven na 31 december 2007 van toepassing. Indien Nederland op 1 januari 2008 echter niet beschikt over een goedkeurende beschikking op de aanvraag, is sprake van onrechtmatig verleende staatssteun. Het onrechtmatig verlenen van staatssteun aan de glastuinbouwsector zal leiden tot de verplichting tot terugvordering van de steun van de begunstigde inclusief rente.

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

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

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

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

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

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

Artikel XIV

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

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

Artikel XV, artikel XVI en artikel XVII

Artikelen XV, XVI en XVII

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

Artikel XVIII

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

In het Beleidsprogramma van het kabinet is de omzetting van een deel van de belasting van personenauto's en motorrijwielen (BPM) in motorrijtuigenbelasting (MRB) aangekondigd, dit is verder in het algemeen deel toegelicht. Voor 2008 leidt dit per 1 februari tot de volgende wijzigingen. De bestaande 45,2% van de netto catalogusprijs wordt verlaagd tot 42,3% van de netto catalogusprijs. Ook wordt de vaste brandstofvermindering voor een benzine-auto van € 1540 verlaagd tot € 1442 terwijl de vaste brandstofvermeerdering van € 328 voor een personenauto of een bestelauto aangedreven door een motor met een compressieontsteking (dieselauto) wordt verlaagd tot € 307. Voor een motorrijwiel met een netto catalogusprijs van niet meer dan € 2133 wordt het tarief 9,6 percent van de netto catalogusprijs. Indien de netto catalogusprijs hoger is dan € 2133 komt het tarief uit op 19,4 percent van de netto catalogusprijs, verminderd met € 210.

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

Artikel 9a van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 (Wet BPM) voorziet voor elke personenauto in een verlaging of verhoging van de BPM afhankelijk van het energielabel. Het energielabel wordt voor 25% bepaald door de absolute zuinigheid en voor 75% door de relatieve zuinigheid ten opzichte van andere auto's van vergelijkbare grootte. Voorgesteld wordt een grotere differentiatie aan te brengen in de bonussen en malussen gekoppeld aan het energielabel. De bonus voor een personenauto met een A-label wordt met € 400 verhoogd tot € 1 400 en voor een personenauto met een B-label verhoogd met € 200 tot € 700. Dit gaat eveneens gelden voor hybride auto's met een A- of B-label. Het neutrale C-label ondergaat geen wijziging. De malus gaat € 400 bedragen voor een personenauto met een D-label, € 800 voor een personenauto met een E-label en € 1 200 respectievelijk € 1 600 voor een personenauto met een F- respectievelijk G-label. Het komt voor dat auto's zonder Europese typegoedkeuring (ETG) in Nederland worden toegelaten. Daarnaast komt het voor dat auto's die wel een ETG hebben, bij de toelating in Nederland niet tot een goedgekeurd type kunnen worden herleid. Voor deze auto's is in het kentekenregister geen energielabel bekend. Om te voorkomen dat langs deze weg de malussen worden vermeden, wordt op grond van het tweede lid elke personenauto waarvan bij de RDW geen ETG bekend is automatisch in het G-label geplaatst. Dit is alleen anders indien de belastingplichtige er bij de aangifte voor kiest om de energie-efficiëntieklasse aan de hand van de brandstofverbruiksgids als bedoeld in artikel 1 van het Besluit etikettering energiegebruik personenauto's te bepalen. Op grond van artikel 3 van dat besluit is de RDW belast met het jaarlijks uitbrengen van deze gids. Deze gids is kosteloos verkrijgbaar bij autohandelaren, ANWB, en dergelijke. Indien de desbetreffende personenauto voorkomt in het brandstofverbruikboekje, geldt de daarin opgenomen energie-efficiëntieklasse. Indien de desbetreffende personenauto daarin niet voorkomt, wordt de energie-efficiëntieklasse van de daarmee best vergelijkbare – in termen van brandstofsoort, energieverbruik en lengte en breedte – personenauto genomen.

Er is een beperkte groep personenauto's die in het Besluit etikettering energiegebruik personenauto's is uitgezonderd van de etikettering. Om te voorkomen dat deze personenauto's in het G-label worden

geplaatst, worden deze in het vierde lid uitgezonderd van de bonus-malusregeling. Het betreft bijvoorbeeld kampeerauto's en gepantserde auto's.

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

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

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

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

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

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

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

Voor nieuwe personenauto's met een maximummassa van ten hoogste 2 500 kg geldt volgens de Euro-4-norm die in 2005 van kracht is geworden, een maximale uitstoot van fijn stof van 25 mg/km. Aangezien in het kentekenregister van de RDW wordt uitgegaan van het ledig gewicht van een auto,

betekent dit een uitstoot van 25 mg/km voor voertuigen met een ledig gewicht van maximaal 1 500 kg. De toeslag bedraagt in dat geval € 4 000.

Voor voertuigen met een ledig gewicht, hoger dan 1 500 kg maar ten hoogste 2 000 kg, wordt derhalve uitgegaan van de toegestane fijnstofuitstoot van 40 mg/km. Voor voertuigen met een ledig gewicht, hoger dan 2 000 kg wordt uitgegaan van de toegestane fijnstofuitstoot van 60 mg/km.

Op grond van de op 20 juni 2007 vastgestelde Euro-5- en Euro-6-verordening⁴⁷ mogen vanaf 1 januari 2011 alleen nog Euro-5-auto's op de markt worden gebracht waarbij is voldaan aan de norm van maximaal 5 mg/km fijnstofuitstoot; vanaf 1 januari 2015 mogen alleen auto's die aan de Euro-6-norm voldoen op de markt worden gebracht. Voor fijn stof geldt daarbij eveneens de norm van maximaal 5 mg/km.

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

De wijziging van artikel 10 is van wetstechnische aard.

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

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

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

⁴⁷ Verordening (EG) nr. 715/2007 van 20 juni 2007 betreffende de typegoedkeuring van motorvoertuigen met betrekking tot emissies van lichte personen- en bedrijfsvoertuigen (Euro 5 en Euro 6) en de toegang tot reparatie- en onderhoudsinformatie (*PbEG* L 171).

Deze maatregel treedt in werking per 1 februari 2008. Deze maatregel geldt niet voor een personenauto die vóór 1 februari 2008 voor het eerst in gebruik is genomen.

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

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

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

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

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

Artikel XIX

Artikel XIX (overgangsbepaling BPM)

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

In het tweede lid wordt geregeld dat de fijnstofdifferentiatie en CO₂-toeslag niet van toepassing zijn op personenauto's die vóór 1 februari 2008 voor het eerst in gebruik zijn genomen.

Artikel XX

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

Deze wijziging bewerkstelligt een halvering van het tarief van de MRB voor zeer zuinige personenauto's. Deze worden gedefinieerd als dieselauto's die niet meer CO₂ uitstoten dan 95 gr per km en andere auto's die niet meer CO₂ uitstoten dan 110 gr per km. De halvering van het tarief wordt als zelfstandig halftarief ondergebracht in een nieuw artikel 23b. In het geval van samenloop van artikel 23a en 23b geldt alleen artikel 23a. Inwerkingtreding van deze maatregel zal plaatsvinden op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip. Wat betreft de bepaling van de CO₂-uitstoot voor het voorgestelde halftarief wordt aangesloten bij de regeling in artikel 9a van de Wet BPM.

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

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

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

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

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

worden beide gedaan voor het einde van het eerste tijdvak dat is aangevangen na inwerkingtreding van de tariefwijzigingen.

Artikel XXI

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

Artikel 1 van de Wet op de kansspelbelasting bepaalt van wie kansspelbelasting wordt geheven. De wijziging per 1 januari 2009 van artikel 1 strekt ertoe kansspelen die via een kansspelautomaat worden gespeeld, binnen het bereik van de kansspelbelasting te brengen en een belastingplichtige aan te wijzen. Een heffing over de prijzen is bij spelen op kansspelautomaten niet goed toepasbaar omdat bijvoorbeeld het gewonnen geld direct weer wordt ingezet en de prijswinnaars en de hoogte van de gewonnen prijzen door het continue spel niet zijn bij te houden. Hierom is ook naderhand niet na te gaan of de gewonnen prijzen afzonderlijk onder het bedrag van de vrijstelling van artikel 4, eerste lid, van de Wet op de kansspelbelasting zijn gebleven. Er is daarom gekozen voor het systeem waarbij de kansspelbelasting wordt geheven naar het verschil tussen de in een tijdvak ontvangen inzetten en de ter beschikking gestelde prijzen. Daartoe is in artikel 1, eerste lid, onderdeel a, van de Wet op de kansspelbelasting de exploitant van kansspelautomaten als belastingplichtige aangemerkt, waarmee tegelijk het verband wordt gelegd met het hiervoor bedoelde systeem zoals neergelegd in artikel 3, eerste lid, van de Wet op de kansspelbelasting. In het nieuwe tweede lid wordt de exploitant gedefinieerd als degene die exploiteert in de zin van de Wet op de kansspelen. In artikel 30h, tweede lid, van die wet wordt onder exploiteren verstaan het als eigenaar gebruiken of aan een ander in gebruik geven. Artikel 1, eerste lid, onderdeel a, geeft ook een definitie van een kansspelautomaat. Deze definitie is eveneens gebaseerd op de Wet op de kansspelen. Buitenlandse kansspelautomaten vallen onder buitenlandse kansspelen, zodat volgens onderdeel c van het eerste lid, de binnen het Rijk wonende gerechtigde tot de prijzen van die automaten belastingplichtig is. Artikel 1, eerste lid, onderdeel b, is aangevuld met kansspelautomatenspelen om te voorkomen dat gerechtigden tot prijzen van binnenlandse kansspelautomatenspelen alsnog in de heffing worden betrokken.

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

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

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

De in deze onderdelen opgenomen wijzigingen zijn van redactionele aard.

Artikel XXII

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

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

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

In artikel 27a van de Wet op de accijns zijn de artikelen 10.1 en 10.2 van de Wet IB 2001 van overeenkomstige toepassing verklaard op de in artikel 27, eerste lid, onderdelen a en b, en tweede lid, van de Wet op de accijns genoemde tarieven. Bij laatstbedoelde tarieven gaat het om de accijnstarieven voor lichte olie (benzine), halfzware olie en gasolie (dieselolie) en halfzware olie en gasolie bestemd voor de voortstuwing van luchtvaartuigen. Op grond van artikel 27a worden deze tarieven – evenals de tarieven van de inkomstenbelasting – reëel constant gehouden door deze, door middel van indexatie, jaarlijks aan te passen aan de inflatie. Met de in dit onderdeel opgenomen wijziging van artikel 27a wordt de indexatie met ingang van 1 juli 2008 ook van toepassing op LPG, zware stookolie en op het in artikel 27, derde lid, genoemde tarief. Laatstbedoeld tarief is het tarief voor de zogenoemde rode diesel (gasolie en halfzware olie). De indexering van deze brandstoffen zal per 1 januari 2009 voor de eerste maal plaatsvinden.

Artikel XXIII

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

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

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

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

Artikel XXIV

Artikel XXIV (accijns op tabaksproducten)

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

Artikel XXV

Artikel XXV (accijns op tabaksproducten)

Uit de in dit artikel neergelegde regeling vloeit de verhoging voort van de accijnstarieven voor sigaretten en rooktabak (voornamelijk shag), zoals die reeds in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht.

Voor sigaretten bedraagt de verhoging 21 cent per pakje van de meest gevraagde prijsklasse van 20 stuks sigaretten (€ 10,50 per 1000 stuks) met een prijseffect van circa 25 cent.

Voor rooktabak bedraagt de verhoging 26 cent per pakje van de meest gevraagde prijsklasse van 50 gr rooktabak (€ 5,25 per kg) en een prijseffect van circa 31 cent.

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

vervolgens het uitgangspunt zijn voor de accijnsverhoging op grond van het eerste en het tweede lid van het onderhavige artikel.

Artikel XXVI

Artikel XXVI (artikel 43a van de Invorderingswet 1990)

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

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

Artikel XXVII

Artikel XXVII

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

Artikel XXVIII

Artikel XXVIII (overgangsrecht buitengewone uitgaven)

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

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

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

Artikel XXIX

Artikel XXIX (samenloopbepaling)

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

Artikel XXXI

Artikel XXXI (inwerkingtreding)

Het wetsvoorstel treedt in werking met ingang van 1 januari 2008. De in artikel I opgenomen wijzigingen van de artikelen 2.10, 6.24, 8.11, 8.14, 8.14a, 8.17 en 8.18 van de Wet IB 2001, alsmede de in artikel VI opgenomen wijzigingen van de artikelen 20a, 22a, 22b en 22c van de Wet LB 1964 bevatten de bedragen en percentages zoals die zullen luiden voor het jaar 2008. Bij de bepaling van de omvang van die bedragen en percentages is reeds rekening gehouden met de indexering per 1 januari 2008.

De verhoging van de tarieven van de verpakkingenbelasting per 1 januari 2009 zoals opgenomen in artikel XIV dient eerst plaats te vinden nadat de jaarlijkse indexatie van de tarieven per 1 januari 2009 toepassing heeft gevonden. Dit geldt eveneens voor de verhoging van de brandstofaccijnzen per 1 januari 2009 zoals opgenomen in artikel XXIII, onderdeel B. Daartoe strekt het tweede lid van artikel XXXI.

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

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

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

Het vervallen van de verlaagde tarieven voor de EB voor de glastuinbouw (artikel XIII) vindt plaats als zekerheid wordt verkregen dat de Europese Commissie geen goedkeuring hecht aan een verlenging daarvan. Alsdan zal bij koninklijk besluit de datum voor het vervallen van die verlaagde tarieven worden vastgesteld. De halvering van het MRB-tarief voor zeer zuinige auto's, zoals opgenomen in artikel XX, onderdeel B (artikel 23b van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994), vergt een aanpassing van het technische systeem van de Belastingdienst waarmee de nodige tijd is gemoeid. Daarom vindt ook hier inwerkingtreding plaats op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip. Wat betreft de halvering van het MRB-tarief wordt gestreefd naar inwerkingtreding per 1 februari 2008. In het laatste lid van artikel XXXI is geregeld dat de € 1 mln grens in de eigenwoningregeling waarboven een hoger percentage geldt voor de bepaling van het inkomen uit eigen woning (artikel 3.112 van de Wet IB 2001), nog niet per 1 januari 2009 wordt bijgesteld met de inflatiecorrectie. Deze bijstelling vindt voor het eerst plaats per 1 januari 2010. Ditzelfde geldt voor de € 1 mln grens bij de bijtelling voor privégebruik woning (artikel 3.19 van de Wet IB 2001).

De Staatssecretaris van Financiën,

De Minister van Financiën,