

## II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

### Artikel I

#### *Artikel I, onderdeel A (artikel 2.6 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

In artikel 2.6 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) is voor bepaalde groepen werknemers als bedoeld in artikel 31a, tweede lid, onderdeel e, van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964) de keuzeregeling voor partiële buitenlandse belastingplicht opgenomen. In verband met de voorgestelde wijziging van artikel 31a Wet LB 1964 behoeft deze verwijzing aanpassing.

#### *Artikel I, onderdeel B (artikel 2.7 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

In de Wet IB 2001 is nu alleen voor binnenlandse belastingplichtigen en kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen geregeld dat zij recht hebben op het belastingdeel van de heffingskortingen. Niet-kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen die inwoner zijn van een andere lidstaat van de EU, een staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte, Zwitserland of de BES-eilanden (de landenkring) hebben op grond van het EU-recht echter ook recht op het belastingdeel van aan arbeid gekoppelde heffingskortingen: de arbeidskorting en de inkomensafhankelijke combinatiekorting (IACK). Door de voorgestelde verankering hiervan in de Wet IB 2001 wordt de wet op dit punt in overeenstemming met het EU-recht gebracht.

In veel Nederlandse belastingverdragen zijn non-discriminatiebepalingen opgenomen waar, voor zover in dit kader relevant, uit volgt dat de belastingheffing ter zake van een vaste inrichting die een inwoner van een verdragsluitende staat in de andere verdragsluitende staat heeft, in die andere staat niet ongunstiger mag zijn dan de belastingheffing ter zake van ondernemingen gedreven door inwoners van die andere staat die dezelfde werkzaamheden uitoefenen. In dat kader wordt voorgesteld ook het recht op het belastingdeel van de heffingskorting voor de inkomstenbelasting, voor zover dat betrekking heeft op de arbeidskorting of op de IACK, voor de betreffende buitenlandse belastingplichtigen die met behulp van een vaste inrichting een onderneming in Nederland drijven, wettelijk te verankeren.

Vanaf 2019 zullen (beperkte aantallen) buitenlandse belastingplichtigen van buiten de landenkring niet langer het inkomstenbelastingdeel van de arbeidskorting of van de IACK ontvangen, tenzij zij een onderneming drijven met behulp van een vaste inrichting in Nederland en op hen een bepaling in een belastingverdrag met Nederland van toepassing is die discriminatie van vaste inrichtingen verbiedt. Het voorstel is in lijn met de maatregel uit het pakket Belastingplan 2018 op grond waarvan deze belastingplichtigen vanaf 2019 in de loonbelasting niet langer recht hebben op het belastingdeel van de heffingskortingen. Het zorgt ervoor dat op dit punt geen discrepantie gaat ontstaan tussen de loonbelasting en de inkomstenbelasting. In verband met het voorgaande wordt voorgesteld het eerste lid van artikel 2.7 Wet IB 2001 te wijzigen. De voorgestelde wijziging van het tweede lid van genoemd artikel 2.7 is bedoeld om de wettekst in overeenstemming te brengen met de huidige op het EU-recht afgestemde uitvoeringspraktijk.

Hiermee wordt gecodificeerd dat de arbeidskorting en de IACK bij belastingplichtigen die niet gedurende het gehele kalenderjaar binnenlandse belastingplichtige of kwalificerende buitenlandse belastingplichtige zijn, niet tijdsevenredig worden verminderd, maar volledig worden toegepast.

*Artikel I, onderdelen C en D, artikel II, onderdelen A en B, en artikel III, onderdelen A en B (artikelen 2.10 en 2.10a van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Ingevolge artikel I, onderdelen C en D, artikel II, onderdelen A en B, en artikel III, onderdelen A en B, worden de tarieftabel van artikel 2.10, eerste lid, Wet IB 2001 en de tarieftabel van artikel 2.10a, eerste lid, van die wet per 1 januari 2019, per 1 januari 2020 en per 1 januari 2021 vervangen. De wijzigingen ten opzichte van de thans nog voor de inkomstenbelasting geldende tarieftabellen zijn beschreven in het algemeen deel van deze memorie. Bij de per 1 januari 2019 voorgestelde bedragen is reeds rekening gehouden met de inflatiecorrectie van artikel 10.1 Wet IB 2001 die per 1 januari 2019 wordt toegepast.

*Artikel I, onderdeel E, en artikel XXXVI (artikel 4.49 van de Wet inkomstenbelasting 2001 en overgangsrecht)*

Deze maatregel hangt samen met de voorgestelde beperking van de termijn voor voorwaartse verliesverrekening in de vennootschapsbelasting in het wetsvoorstel Wet bronbelasting 2020. Overeenkomstig voornoemde maatregel kunnen verliezen uit aanmerkelijk belang voortaan alleen nog worden verrekend met de inkomens uit aanmerkelijk belang van het voorafgaande kalenderjaar en de zes volgende kalenderjaren.

Verliezen uit aanmerkelijk belang die ontstaan in 2019 of latere jaren mogen alleen nog met de inkomens uit aanmerkelijk belang van de zes daaropvolgende jaren verrekend worden. Voor verliezen uit aanmerkelijk belang die zijn ontstaan in 2018 of eerdere jaren blijft gelden dat deze verrekenbaar zijn met de inkomens uit aanmerkelijk belang van het voorafgaande jaar en de negen volgende kalender jaren. Een verlies ontstaan in 2018 is derhalve uiterlijk verrekenbaar tot en met 2027.

Door de voorgestelde wijziging van de termijn voor voorwaartse verliesverrekening naar de zes volgende kalenderjaren, in samenhang met de verplichte volgorde van verliesverrekening die is opgenomen in artikel 4.49, derde lid, Wet IB 2001 (op grond waarvan de verrekening van verliezen geschiedt in de volgorde waarin de verliezen zijn ontstaan en de inkomens zijn genoten), bestaat de mogelijkheid dat een 'jonger' verlies (geleden in 2019 of 2020) eerder verdampt dan een 'ouder' verlies (geleden in 2017 of 2018). Om dit effect weg te nemen, wordt overgangsrecht voorgesteld. Dit overgangsrecht regelt dat:

- het verlies geleden in 2019 wordt verrekend vóór verliezen geleden in 2017 en 2018;
- het verlies geleden in 2020 wordt verrekend vóór een verlies geleden in 2018.

Dit geldt voor alle jaren in de periode waarin de betreffende verliezen ingevolge artikel 4.49, eerste lid, Wet IB 2001 verrekenbaar zijn. In het wetsvoorstel Wet bronbelasting 2020 is overeenkomstig overgangsrecht opgenomen voor de beperking van de voorwaartse verliesverrekening in de vennootschapsbelasting. In onderstaand voorbeeld wordt de werking van het overgangsrecht nader toegelicht.

*Voorbeeld*

Uitgegaan wordt van een inkomensverloop zoals is aangegeven in onderstaande tabel.

Jaar	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025
Inkomen/verlies uit aanmerkelijk belang	-/- 300	-/- 250	-/- 200	-/- 150	-/- 100	-/- 50	0	0	0	750

Onder de huidige systematiek zou verliesverrekening als volgt plaatsvinden. Allereerst wordt het verlies geleden in 2016 verrekend met het inkomen van 2025. Vervolgens wordt het verlies geleden in 2017 verrekend met het inkomen van 2025. Hierna resteert een inkomen uit aanmerkelijk belang in 2025 van 200. Het verlies geleden in 2018 kan nog met dat inkomen worden verrekend, waarna het inkomen uit aanmerkelijk belang in 2025 nihil is. Het verlies dat de belastingplichtige in 2019 heeft geleden is in dit voorbeeld niet compensabel in 2025 en kan ook in de volgende jaren niet worden verrekend, omdat voor dat verlies de termijn voor voorwaartse verrekening van zes jaren dan is verlopen.

Uit dit voorbeeld volgt dat - zonder overgangsrecht - door de verplichte volgorde van verliesverrekening die is opgenomen in artikel 4.49, derde lid, Wet IB 2001 de mogelijkheid bestaat dat een 'jonger' verlies (geleden in 2019) eerder verdampt dan 'oudere' verliezen (geleden in 2017 en 2018).

Op basis van het voorgestelde overgangsrecht vindt verliesverrekening in dit voorbeeld in de volgende volgorde plaats. Allereerst wordt het verlies geleden in 2016 verrekend met het inkomen van 2025. Hierna wordt het verlies geleden in 2019 verrekend met het inkomen van 2025 (en dus niet de verliezen die zijn geleden in 2017 en 2018). Als gevolg hiervan resteert in 2025 een inkomen uit aanmerkelijk belang van 300. Vervolgens vindt verliesrekening plaats van het verlies geleden in 2017. Tot slot wordt (een deel van) het verlies geleden in 2020 verrekend met de (na verrekening van het verlies geleden in 2017) in 2025 nog resterende inkomen uit aanmerkelijk belang van 50.

Door toepassing van het voorgestelde overgangsrecht zijn in bovenstaand voorbeeld de verliezen die in 2019 zijn geleden (en na 2025 zouden verdampen) volledig compensabel in 2025. De 'oudere' verliezen geleden in 2017 en 2018 kunnen in latere jaren (met inachtneming van de voor die verliezen geldende termijn voor voorwaartse verliesverrekening van de negen volgende jaren) nog voor verliesverrekening in aanmerking komen.

*Artikel I, onderdeel F (artikel 7.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Het voorstel om een achttiende lid toe te voegen aan artikel 7.2 Wet IB 2001 vloeit voort uit de voorgestelde wijziging van artikel 2.7 van die wet. Genoemd achttiende lid heeft tot gevolg dat – in overeenstemming met de huidige uitvoeringspraktijk – bij de buitenlandse belastingplichtigen die het betreft, net als bij kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen en bij binnenlandse belastingplichtigen, de hoogte van het inkomstenbelastingdeel van de arbeidskorting en de IACK wordt gebaseerd op het wereldarbeidsinkomen.

*Artikel I, onderdeel G, artikel II, onderdeel G, en artikel III, onderdeel G (artikel 8.10 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

De wijzigingen die zijn opgenomen in artikel I, onderdeel G, artikel II, onderdeel G, en artikel III, onderdeel G, bewerkstelligen in de jaren 2019 tot en met 2021 een verhoging van het maximumbedrag van de algemene heffingskorting en een steilere afbouw van die heffingskorting. Deze wijzigingen en hun gevolgen zijn nader beschreven in het algemeen deel van deze memorie. De voorgestelde wijzigingen van artikel 8.10 Wet IB 2001 vinden steeds plaats nadat de inflatiecorrectie van artikel 10.1 Wet IB 2001 is toegepast.

*Artikel I, onderdeel H, artikel II, onderdelen H en J, artikel III, onderdeel H, en de artikelen XXXVIII, XXXIX en XLI (artikelen 8.11 en 10.7 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Met de in artikel I, onderdeel H, artikel II, onderdeel H, en artikel III, onderdeel H, opgenomen wijzigingen van artikel 8.11 Wet IB 2001 wordt de arbeidskorting voor de laagste inkomens per 1 januari 2019, per 1 januari 2020 en per 1 januari 2021 verhoogd en wordt per 1 januari 2020 een derde opbouwtraject geïntroduceerd in de arbeidskorting voor inkomens tussen de € 20.450 en € 33.112 (bedragen 2018). Een en ander is nader toegelicht in het algemeen deel van deze memorie. De in artikel II, onderdeel J, opgenomen wijziging van artikel 10.7 Wet IB 2001 regelt de bijbehorende aanpassingen van de indexatiebepaling. De artikelen XXXVIII, XXXIX en XLI regelen de volgorde tussen de voorgestelde verhogingen van enkele bedragen van de arbeidskorting per 1 januari 2019, 1 januari 2020 en 1 januari 2021 enerzijds en de inflatiecorrectie van die bedragen anderzijds. Hiermee wordt bewerkstelligd dat de wijzigingsopdrachten aansluiten bij de uitgangspunten die zijn gehanteerd bij de in het kader van het regeerakkoord berekende budgettaire gevolgen.

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

Voorgesteld wordt de opbouw van de IACK vanaf het drempelinkomen geleidelijk te laten plaatsvinden vanaf nihil in plaats van vanaf een vast bedrag en het opbouwpercentage te verhogen naar 11,45%. Deze wijzigingen en de gevolgen zijn nader beschreven in het algemeen deel van deze memorie.

*Artikel I, onderdeel J (artikel 10.3a van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Artikel 10.3a Wet IB 2001 ziet op de geleidelijke verhoging tot en met 2016 van het percentage van het eigenwoningforfait van woningen met een eigenwoningwaarde van meer dan € 1.060.000 (bedrag 2018). Deze bepaling is inmiddels uitgewerkt en komt daarom te vervallen.

*Artikel I, onderdeel K (artikel 10a.19 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

In het voorgestelde artikel 10a.19 Wet IB 2001 wordt een prejudiciële beslissing van de Hoge Raad gecodificeerd.<sup>1</sup> De Hoge Raad heeft beslist dat het ter zake van pensioen- en lijfrenteanspraken bij conserverende aanslag in de heffing betrekken van uitgaven, aanspraken of bijdragen niet is toegestaan voor zover deze uitgaven, aanspraken of bijdragen betrekking hebben op bepaalde periodes en een belastingverdrag het heffingsrecht over pensioen-/lijfrente-inkomsten bij uitsluiting toewijst aan de woonstaat van de belastingplichtige.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> HR 14 juli 2017, ECLI:NL:HR:2017:1324. In deze zaak ging het om het belastingverdrag tussen Nederland en Frankrijk (1973).

<sup>2</sup> De volgende eerdere arresten van de Hoge Raad zijn hierbij relevant: HR 19 juni 2009, ECLI:NL:HR:2009:BI8566, HR 19 juni 2009, ECLI:NL:HR:2009:BI8563, HR 19 juni 2009, ECLI:NLHR:2009:BC5201, en HR 19 juni 2009, ECLI:NL:PHR:2009:BC4725.

Artikel 3.136, tweede lid, Wet IB 2001 regelt onder meer dat bij emigratie naar een land waarmee in het verdrag een exclusieve woonstaatheffing is overeengekomen in afwijking van de hoofdregel van artikel 3.136, eerste lid, Wet IB 2001 niet de waarde in het economische verkeer van de lijfrente aanspraak als negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen in aanmerking wordt genomen, maar de in aftrek gebrachte premies voor aanspraken als bedoeld in artikel 3.124, eerste lid, onderdelen a, b en c, Wet IB 2001, en de in aftrek gebrachte premies voor aanspraken als bedoeld in artikel 1.7, tweede lid, onderdeel b, Wet IB 2001 (maar ten hoogste de waarde in het economische verkeer van de aanspraak op het moment onmiddellijk voorafgaand aan de emigratie). In het voorgestelde artikel 10a.19, eerste lid, Wet IB 2001 wordt overeenkomstig de beslissing van de Hoge Raad geregeld dat voor de toepassing van artikel 3.136, tweede lid, Wet IB 2001 de aldaar bedoelde premies niet in aanmerking worden genomen voor zover deze premies betrekking hebben op de periode vóór 1 januari 1992 of op de periode van 1 januari 2001 tot en met 15 juli 2009.

Een soortgelijke overgangsbepaling is voor de conserverende aanslag voor pensioenen van artikel 3.136, derde lid, Wet IB 2001 opgenomen in het voorgestelde artikel 10a.19, tweede lid, Wet IB 2001. Artikel 3.136, derde lid, Wet IB 2001 regelt dat bij emigratie naar een land waarmee in het verdrag een exclusieve woonstaatheffing is overeengekomen – in afwijking van de in artikel 3.83, eerste lid, Wet IB 2001 opgenomen hoofdregel - aanspraken en bijdragen ingevolge een pensioenregeling, voor zover deze niet tot het loon zijn gerekend, in aanmerking worden genomen als negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen.<sup>3</sup> In het voorgestelde artikel 10a.19, tweede lid, Wet IB 2001 wordt overeenkomstig de beslissing van de Hoge Raad geregeld dat bij de toepassing van artikel 3.136, derde lid, Wet IB 2001 de aldaar bedoelde aanspraken en bijdragen niet in aanmerking worden genomen voor zover deze aanspraken en bijdragen betrekking hebben op de periode tot en met 15 juli 2009.

## **Artikel II**

*Artikel II, onderdelen A en B (artikelen 2.10 en 2.10a van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

In de artikelen 2.10, tweede lid, en 2.10a, tweede lid, Wet IB 2001 is de huidige tariefmaatregel voor de aftrekbare kosten eigen woning opgenomen. Deze tariefmaatregel is van toepassing op belastingplichtigen die als geen rekening zou worden gehouden met de aftrekbare kosten met betrekking tot een eigen woning een belastbaar inkomen uit werk en woning hebben of zouden hebben dat wordt belast in de hoogste schijf (in 2020 een inkomen van meer dan € 68.507). Zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht, wordt voorgesteld deze tariefmaatregel per 2020 uit te breiden naar andere grondslagverminderende posten en wordt tegelijkertijd het afbouwpercentage verhoogd van 0,5%-punt per jaar naar 3%-punt per jaar (2,95%-punt voor 2023) zodat per 2023 voor deze situaties het beoogde aftrektarief van 37,05% zal worden bereikt. Voor het jaar 2020 geldt dan een correctiepercentage van 4,5%-punt ten opzichte van het dan geldende hoogste tarief van 50,5%. Dit betekent dat de grondslagverminderende posten waar de tariefmaatregel op van toepassing is in de genoemde

---

<sup>3</sup> Ook in die situatie wordt echter geen hoger bedrag in aanmerking genomen dan de waarde in het economische verkeer van de aanspraak op het moment onmiddellijk voorafgaand aan de emigratie.

situaties niet kunnen worden verzilverd tegen het belastingtarief van 50,5%, maar tegen een percentage van 46%. Het percentage van 4,5% is het percentage na de jaarlijkse toepassing van artikel 10.2a Wet IB 2001 per 1 januari 2019 en per 1 januari 2020. In de jaren na 2020 zal het aftrekpercentage stapsgewijs (met 3%-punt in 2021 en 2022 en 2,95%-punt in 2023) verder worden afgebouwd naar het percentage van 37,05%, het belastingpercentage dat vanaf 2021 van toepassing is voor inkomen dat wordt belast in de tweede schijf (en het percentage dat samen met het maximale percentage van de premie volksverzekeringen vanaf 2021 ook van toepassing is in de eerste schijf). De tariefmaatregel is voor de MKB-winstvrijstelling en de terbeschikkingstellingsvrijstelling alleen van toepassing indien het gezamenlijke bedrag van de met de ondernemersaftrek verminderde winst, onderscheidenlijk het gezamenlijke bedrag van het resultaat uit werkzaamheden, positief is. In situaties waarin de MKB-winstvrijstelling en de terbeschikkingstellingsvrijstelling niet het karakter hebben van een grondslagverminderende post, maar juist van een grondslagvermeerderende post, wordt de tariefmaatregel dus niet op die twee posten toegepast. Door het buiten toepassing laten van de tariefmaatregel voor de MKB-winstvrijstelling en de terbeschikkingstellingsvrijstelling in voornoemde situaties wordt overeenkomstig de doelstelling van de tariefmaatregel – het realiseren van budgettaire middelen om een verlaging van de belasting op inkomen waaronder de invoering van de zogenoemde sociale vlaktaks budgettair mogelijk te maken – voorkomen<sup>4</sup> dat de tariefcorrectie voor die posten zou leiden tot een vermindering van verschuldigde belasting. Om dezelfde reden geldt de tariefmaatregel ook niet voor de negatieve persoonsgebonden aftrek van artikel 3.139 Wet IB 2001.

De afbouw van het aftrektarief is hieronder schematisch weergegeven voor de posten waar de tariefmaatregel op van toepassing is of wordt.

Jaar	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Maximaal aftrektarief aftrekbare kosten eigen woning	49,5%	49,0%	46,0%	43,0%	40,0%	37,05%
Maximaal aftrektarief andere grondslagverminderende posten*	51,95%	51,75%	46,0%	43,0%	40,0%	37,05%

\* In 2018 en 2019 vindt er in deze categorie nog geen afbouw van het maximale aftrektarief plaats. Het genoemde percentage voor 2018 en 2019 betreft het reguliere maximale tarief in dat jaar.

#### *Artikel II, onderdeel C (artikel 2.12 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht, wordt voorgesteld het tarief van het belastbare inkomen uit aanmerkelijk belang met ingang van 1 januari 2020 in twee stappen te verhogen. Ingevolge artikel II, onderdeel C, wordt in artikel 2.12 Wet IB 2001 het tarief van 25% verhoogd naar 26,25% per 1 januari 2020. De verhoging van het tarief voor inkomen uit aanmerkelijk belang hangt samen met de voorgestelde verlaging van het vennootschapsbelastingtarief.

<sup>4</sup> De tariefmaatregel zou in verliessituaties zonder deze beperking overigens uitsluitend aan de orde kunnen komen indien er tevens sprake zou zijn van ander inkomen waardoor het belastbare inkomen uit werk en woning zonder rekening te houden met de grondslagverminderende posten waar de tariefmaatregel op ziet, hoger zou zijn dan de genoemde grens van € 68.507.

*Artikel II, onderdeel D, artikel III, onderdeel D, en artikel V, onderdeel A (artikel 3.112 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht, wordt voorgesteld het percentage van het eigenwoningforfait voor woningen met een eigenwoningwaarde van meer dan € 75.000 maar niet meer dan € 1.060.000 (bedragen 2018) met ingang van 1 januari 2020 in drie stappen van elk 0,05%-punt in de jaren 2020, 2021 en 2023 te verlagen en in dat kader de percentages voor woningen met een eigenwoningwaarde van € 75.000 of minder en het percentage van 1,15% (2018)<sup>5</sup> voor woningen die onder de uitzendregeling vallen in die jaren verhoudingsgewijs te verlagen. De eerstgenoemde percentages worden daarbij verlaagd op basis van de in artikel 10.3, zesde lid, Wet IB 2001 opgenomen factoren van respectievelijk 0,4 voor woningen met een eigenwoningwaarde tussen € 12.500 en € 25.000, 0,6 voor woningen met een eigenwoningwaarde tussen € 25.000 en € 50.000 en 0,8 voor woningen met een eigenwoningwaarde tussen € 50.000 en € 75.000. Dit resulteert in een verlaging van respectievelijk 0,02%-punt, 0,03%-punt en 0,04%-punt per jaar in de jaren 2020, 2021 en 2023. Het percentage van 1,15% (2018) voor woningen die onder de uitzendregeling vallen wordt verlaagd op basis van de in artikel 10.3, zevende lid, Wet IB 2001 opgenomen factor van 10/6 hetgeen resulteert in een verlaging van 0,08%-punt per jaar in de jaren 2020, 2021 en 2023. Voor het verhoogde eigenwoningforfait voor woningen met een eigenwoningwaarde van meer dan € 1.060.000 (2018) geldt dat voor het deel tot en met deze waarde eenzelfde percentage geldt als voor woningen met een eigenwoningwaarde van meer dan € 75.000, maar niet meer dan € 1.060.000 (0,70% in 2018). Voor dit deel van het eigenwoningforfait wordt een basisbedrag gehanteerd (in 2018 gelijk aan 0,70% van € 1.060.000) waar het verhoogde deel van het forfait bij opgeteld wordt. Als gevolg van de verlaging van voornoemd percentage van 0,70% (2018) wordt genoemd basisbedrag overeenkomstig verlaagd.

De precieze percentages en bedragen die in de genoemde belastingjaren van toepassing zullen zijn, hangen mede af van de vaststelling van de in beginsel voor het betreffende jaar geldende percentages en bedragen van het eigenwoningforfait zoals dat op basis van de voor dat jaar geldende ontwikkeling van de huur- en woningprijzen plaatsvindt op basis van artikel 10.3 Wet IB 2001. De voorgestelde verlagingen van de percentages van het eigenwoningforfait vinden na toepassing van artikel 10.3 Wet IB 2001 en onder overeenkomstige toepassing van artikel 10.5 Wet IB 2001 plaats. Dat betekent dat de verlagingen worden toegepast op de onafgeronde percentages die – vóór toepassing van de in artikel 10.5 Wet IB 2001 geregelde afronding van die percentages – voortvloeien uit de toepassing van artikel 10.3 Wet IB 2001 en dat na de voorgestelde verlagingen de gebruikelijke afronding plaatsvindt op basis waarvan de aldus berekende percentages naar beneden worden afgerond tot op vijfhonderdste nauwkeurig.

*Artikel II, onderdeel E (artikel 4.53 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Artikel 4.53 Wet IB 2001 bepaalt dat een nog niet verrekend verlies uit aanmerkelijk belang onder voorwaarden op verzoek kan worden omgezet in een belastingkorting en de belasting op het belastbare inkomen uit werk en woning kan verminderen. De hoogte van de belastingkorting houdt direct verband met het van toepassing zijnde belastingtarief. Met de

---

<sup>5</sup> In de huidige wet is in afwijking van artikel 10.3 Wet IB 2001 abusievelijk nog een percentage van 1,25% opgenomen. Laatstgenoemd percentage wordt bij de zogenoemde bijstellingsregeling met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2018 gewijzigd in 1,15%.

voorgestelde aanpassing van het tweede lid van genoemd artikel 4.53, waarin de hoogte van de in aanmerking te nemen belastingkorting wordt bepaald, wordt bewerkstelligd dat de belastingkorting in lijn met het aanmerkelijkbelangtarief per 1 januari 2020 26,25% van het nog niet verrekenende verlies bedraagt.

*Artikel II, onderdeel F (artikel 8.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

In artikel 8.1, eerste lid, onderdeel e, Wet IB 2001 wordt een definitie gegeven van arbeidsinkomen. Deze definitie is onder meer van belang omdat de hoogte van de arbeidskorting afhankelijk is van de hoogte van het arbeidsinkomen van de belastingplichtige. Ook de hoogte van de IACK is (mede) afhankelijk van de hoogte van het arbeidsinkomen van de belastingplichtige. Op grond van artikel 8.1, eerste lid, onderdeel e, Wet IB 2001 wordt onder arbeidsinkomen verstaan het gezamenlijke bedrag van hetgeen door de belastingplichtige met tegenwoordige arbeid is genoten als winst uit een of meer ondernemingen, loon en resultaat uit een of meer werkzaamheden. Het tweede lid van artikel 8.1 Wet IB 2001 geeft een uitbreiding aan het begrip arbeidsinkomen door daartoe ook te rekenen:

- a. loon genoten wegens tijdelijke inactiviteit als bedoeld in artikel 7:628 BW (doorgaans bij arbeidsconflicten);
- b. loon genoten als garantieloon als bedoeld in artikel 7:628a BW;
- c. loon genoten wegens tijdelijke arbeidsongeschiktheid als bedoeld in artikel 7:629 BW en hetgeen wordt genoten op grond van de Ziektewet (ZW); en
- d. uitkeringen op grond van de Wet arbeid en zorg (zoals bij calamiteitenverlof en zwangerschaps- en bevallingsverlof).

Een werknemer krijgt, als sprake is van een arbeidsovereenkomst, doorgaans bij ziekte zijn loon doorbetaald door zijn werkgever (op grond van artikel 7:629 BW). Als dat niet het geval is, dan zorgt de ZW in een aantal gevallen voor een inkomensvoorziening bij ziekte van de werknemer. Een ZW-uitkering wordt echter ook verstrekt aan personen die door ziekte tijdelijk niet beschikbaar zijn voor de arbeidsmarkt, maar geen dienstbetrekking (meer) hebben, bijvoorbeeld aan personen die een uitkering op grond van de Werkloosheidswet (WW) hadden en ziek worden of personen van wie de dienstbetrekking tijdens ziekte is beëindigd.

Zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht, wordt voorgesteld om met ingang van 2020 de ZW-uitkering niet langer als arbeidsinkomen in aanmerking te nemen voor de groep zonder dienstbetrekking. Alleen voor mensen die een ZW-uitkering genieten op basis van een door henzelf bij het Uitvoeringsinstituut Werknemersverzekeringen afgesloten vrijwillige verzekering zoals voorzien in de ZW wordt een uitzondering gemaakt aangezien zij in het algemeen vergelijkbaar zijn met verzekerden die ziek worden in een bestaande dienstbetrekking. Een dergelijke verzekering staat open voor verschillende categorieën personen zoals bijvoorbeeld mensen die in het buitenland werken en zelfstandigen.

De voorgestelde aanpassing van artikel 8.1, tweede lid, onderdeel c, Wet IB 2001 leidt ertoe dat vanaf 2020 voor de inkomstenbelasting (en voor de op aanslag te betalen premie voor de volksverzekeringen) de ZW-uitkering uitsluitend als arbeidsinkomen in aanmerking wordt genomen voor zover het betreft de ZW-uitkering van:



- ZW-verzekerden met een echte dienstbetrekking uit hoofde waarvan die uitkering wordt genoten, zoals werknemers die een ZW-uitkering genieten vanwege orgaandonatie (artikel 29, tweede lid, derde zin, onderdeel e, ZW), vrouwelijke werknemers die ziek zijn vanwege zwangerschaps- of bevallingsklachten (artikel 29, tweede lid, derde zin, onderdeel f, ZW juncto artikel 29a ZW) en die (nog) geen zwangerschaps- en bevallingsverlof hebben op grond van de Wet arbeid en zorg;

- werknemers met een werkgever die een no-riskpolis als bedoeld in de artikelen 29b of 29d ZW heeft en ziek zijn geworden (artikel 29, tweede lid, derde zin, onderdeel g, ZW);

- verzekerden met een arbeidsverhouding die wordt aangemerkt als fictieve dienstbetrekking in de zin van de ZW (aannemers van werk, musici en artiesten, verrichters van persoonlijke arbeid) en uit hoofde waarvan die uitkering wordt genoten, de zogenoemde gelijkgestelden (artikel 29, tweede lid, derde zin, onderdeel a, ZW);<sup>6</sup>

- personen die zich vrijwillig hebben verzekerd voor de ZW.

De voorgestelde maatregel geldt derhalve niet voor ZW-uitkeringen die betrekking hebben op de periode waarin de dienstbetrekking aanwezig is of voortvloeien uit een vrijwillige verzekering voor de ZW. Indien een persoon bijvoorbeeld een tijdelijk contract van 1 januari tot 1 mei van dat kalenderjaar heeft en vanaf 15 april tot 1 juni recht heeft op een ZW-uitkering, telt de ZW-uitkering over de periode 15 april tot 1 mei mee als arbeidsinkomen en telt de ZW-uitkering over de periode 1 mei tot 1 juni niet mee als arbeidsinkomen. De ZW-uitkering over de periode 1 mei tot 1 juni blijft dus buiten beschouwing bij de bepaling van de hoogte van de arbeidskorting en de IACK. De voorgestelde maatregel geldt zoals gezegd niet voor ZW-uitkeringen waarop mensen recht hebben op basis van een door henzelf afgesloten vrijwillige ZW-verzekering. Voor alle duidelijkheid wordt opgemerkt dat het moment waarop een ZW-uitkering wordt ontvangen, niet relevant is voor de voorgestelde maatregel.

De voorgestelde maatregel geldt voor alle overige ZW-uitkeringen. Met andere woorden, voor zover de ZW-uitkering niet voortkomt uit een lopende dienstbetrekking in de zin van de ZW en ook niet uit een vrijwillige ZW-verzekering, wordt de ZW-uitkering niet langer aangemerkt als arbeidsinkomen en telt die ZW-uitkering niet mee voor de bepaling van de hoogte van de arbeidskorting en de IACK. Dat is dus het geval indien het bijvoorbeeld een ZW-uitkering betreft van:

1. personen die ziek worden binnen 4 weken na beëindiging van de dienstbetrekking, de zogenoemde nawerking van de ZW-verzekering (artikel 29, tweede lid, derde zin, onderdeel b, ZW);

2. personen die ziek zijn bij beëindiging van de dienstbetrekking (bijvoorbeeld in geval van tijdelijke contractanten) en personen waarvan de dienstbetrekking eindigt binnen het tijdvak van 104 weken, genoemd in artikel 29, tweede lid, derde zin, onderdeel c, ZW (bijvoorbeeld uitzendkrachten met een uitzendbeding);

3. personen met een WW-uitkering die als gevolg van ziekte een ZW-uitkering genieten (artikel 29, tweede lid, derde zin, onderdeel d, ZW);

---

<sup>6</sup> Ten overvloede: ook nadat de dienstbetrekking van de zieke gelijkgestelde is verstreken, blijft het recht op ziekingeld gebaseerd op artikel 29, tweede lid, onderdeel a, ZW.

4. personen die anders dan uit hoofde van hun lopende dienstbetrekking recht hebben op een ZW-uitkering vanwege orgaandonatie (artikel 29, tweede lid, derde zin, onderdeel e, ZW) of vrouwen die geen dienstbetrekking (meer) hebben en ziek zijn vanwege zwangerschaps- of bevallingsklachten maar (nog) geen zwangerschaps- en bevallingsverlof hebben op grond van de Wet arbeid en zorg (artikel 29, tweede lid, derde zin, onderdeel f, ZW).

In de praktijk komen uiteenlopende situaties voor. Zo zijn er bijvoorbeeld personen die twee dienstbetrekkingen tegelijkertijd hadden waarvan er één inmiddels is beëindigd en die als gevolg van beide dienstbetrekkingen een ZW-uitkering genieten. In dit voorbeeld blijft de ZW-uitkering die ziet op de nog lopende dienstbetrekking wel meetellen voor de hoogte van de arbeidskorting en van de IACK, maar de ZW-uitkering ter zake van de andere, reeds beëindigde dienstbetrekking niet. Er wordt een overgangsbepaling voorgesteld, die is opgenomen in artikel XXXVII (zie hierna).

Over de vormgeving van de maatregel heeft overleg plaatsgevonden met het Uitvoeringsinstituut Werknemersverzekeringen, omdat die instantie de ZW-uitkeringen verstrekt.

*Artikel II, onderdeel I, artikel III, onderdeel I, en artikel IV (artikel 10.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Met de in artikel II, onderdeel I, onder 1, opgenomen wijziging van artikel 10.1 Wet IB 2001 wordt bewerkstelligd dat het maximale bedrag volgend uit het voorgestelde derde opbouwtraject in de arbeidskorting, per januari 2020 ook door middel van artikel 10.1 Wet IB 2001 wordt geïndexeerd. Met de in artikel II, onderdeel D, onder 2, en artikel III, onderdeel I, opgenomen wijziging van artikel 10.1 Wet IB 2001 wordt bewerkstelligd, zoals nader is toegelicht in het algemeen deel van deze memorie, dat het beginpunt van de hoogste tariefschijf in de jaren 2019 tot en met 2021 niet onder de indexatiebepaling van artikel 10.1 Wet IB 2001 valt. Door middel van de voorgestelde wijziging in artikel IV wordt bewerkstelligd dat voornoemd beginpunt van de hoogste tariefschijf met ingang van 1 januari 2022 weer met toepassing van artikel 10.1 Wet IB 2001 wordt geïndexeerd.

*Artikel II, onderdeel K, en artikel V, onderdeel B (artikel 10.2a van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

In artikel 10.2a Wet IB 2001 is de jaarlijkse bijstelling van het correctiepercentage voor de tariefmaatregel voor de aftrekbare kosten eigen woning opgenomen. Met de beoogde uitbreiding van de tariefmaatregel per 2020 naar ook andere grondslagverminderende posten en de beoogde versnelling in de correctie van het aftrektarief zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht, zijn per 2020 en per 2023 ook wijzigingen van genoemd artikel nodig. Omdat is beoogd dat per 1 januari 2023 het aftrekpercentage gelijk is aan het belastingtarief dat geldt voor inkomen in de tweede schijf (en het tarief dat samen met het maximale percentage van de premie volksverzekeringen ook van toepassing is in de eerste schijf) en artikel 10.2a Wet IB 2001 vanaf dat moment alleen nog dient om het aftrekpercentage van de tariefmaatregel gelijk te houden aan het belastingtarief dat geldt voor inkomen in de tweede schijf, kan de laatste stap per 1 januari 2023 worden bewerkstelligd met de structurele vormgeving van genoemd artikel 10.2a Wet IB 2001, op grond waarvan het aftrektarief automatisch gelijk is aan het belastingtarief dat geldt voor

inkomen in de tweede schijf. In verband met de vormgeving van de versnelling van het afbouwtraject kan artikel 10.2a, tweede lid, Wet IB 2001 reeds per 1 januari 2020 vervallen.

*Artikel II, onderdeel L (artikel 10a.9 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

De tariefmaatregel voor grondslagverminderende posten zal op grond van dit wetsvoorstel ook gaan gelden voor de persoonsgebonden aftrek. De aftrek voor verliezen op beleggingen in durfkapitaal was tot en met 2010 ook onderdeel van de persoonsgebonden aftrek. Op grond van de in artikel 10a.9 Wet IB 2001 opgenomen overgangsbepaling blijft de regeling voor de persoonsgebonden aftrekposten van toepassing op verliezen op vóór 1 januari 2011 verstrekte leningen voor durfkapitaal. Omdat logischerwijze voor deze aftrekpost eenzelfde aftrektarief moet gelden als voor de overige posten waarvoor de regeling voor persoonsgebonden aftrekposten geldt, wordt met de voorgestelde wijziging van artikel 10a.9 Wet IB 2001 geregeld dat de tariefmaatregel ook van toepassing is op aftrekbare verliezen op beleggingen in durfkapitaal.

### **Artikel III**

*Artikel III, onderdelen C en E (artikelen 2.12 en 4.53 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

In artikel III, onderdelen C en E, is de tweede stapsgewijze verhoging opgenomen van het aanmerkelijkbelangtarief en van de belastingkorting. Deze tweede verhoging van het tarief (naar 26,9%) en de bijbehorende aanpassing van de belastingkorting vinden plaats per 1 januari 2021.

*Artikel III, onderdeel F (artikel 5.16 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Met de in artikel III, onderdeel F, voorgestelde wijziging wordt de in artikel 5.16 Wet IB 2001 opgenomen verwijzing naar het percentage uit de hoogste tariefschijf uit de tarieftabel van artikel 2.10, eerste lid, Wet IB 2001 per 1 januari 2021 in overeenstemming gebracht met de voorgestelde wijzigingen van die tarieftabel per die datum.

*Artikel III, onderdeel J (artikel 10.3 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Artikel 10.3 Wet IB 2001 ziet op de indexering van de bijtelling privégebruik woning van artikel 3.19 Wet IB 2001 en van het eigenwoningforfait van artikel 3.112 Wet IB 2001. Daarbij zijn de jaarlijkse indexering van de in de derde kolom van de in artikel 3.19, tweede lid, Wet IB 2001 opgenomen tabel eerstvermelde vier percentages en de jaarlijkse indexering van de in de derde kolom van de in artikel 3.112, eerste lid, Wet IB 2001 opgenomen tabel eerstvermelde drie percentages aan elkaar gekoppeld door voor de genoemde percentages in artikel 3.19, tweede lid, Wet IB 2001 nihil en de genoemde percentages in artikel 3.112, eerste lid, Wet IB 2001 te hanteren met een jaarlijks te indexerende opslag van 1%-punt (2018). Deze opslag is ingegeven door het verschil tussen het hanteren van een brutoforfait in artikel 3.19 Wet IB 2001 en een nettoforfait in artikel 3.112 Wet IB 2001. In het nettoforfait van artikel 3.112 Wet IB 2001 is rekening gehouden met bepaalde kosten, lasten en afschrijvingen. Omdat deze kosten binnen de winstsfeer ook in aftrek kunnen worden gebracht, wordt – om dubbele aftrek te voorkomen – voor artikel 3.19 Wet IB 2001 een brutoforfait (dus zonder rekening te houden met voornoemde kosten, lasten en afschrijvingen) gehanteerd.

Zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht, is niet beoogd de verlaging van het eigenwoningforfait door te laten werken naar de bijtelling privégebruik woning. Om te voorkomen dat vanwege de hiervoor genoemde koppeling ook de percentages van artikel 3.19 Wet IB 2001 zouden worden verlaagd, wordt voorgesteld deze koppeling te beëindigen. Dit kan het meest eenvoudig worden vormgegeven door de in de derde kolom van de in artikel 3.19, tweede lid, Wet IB 2001 opgenomen tabel eerstvermelde vier percentages - zoals al het geval is voor het in de derde kolom van de in artikel 3.19, tweede lid, Wet IB 2001 opgenomen tabel als vijfde vermelde percentage - rechtstreeks te indexeren met de jaarlijkse woningwaarde- en huurwaardeontwikkeling. Het op deze wijze vormgeven leidt – afgezien van het loslaten van de hiervoor genoemde koppeling – niet tot een wijziging in de vaststelling van de percentages van artikel 3.19 Wet IB 2001, omdat de ter zake van die kosten geldende opslag van 1%-punt (2018) al in die percentages is opgenomen die dan voortaan los geïndexeerd worden. Door de wijziging in systematiek (het rechtstreeks indexeren) die is opgenomen in het voorgestelde artikel 10.3, derde lid, Wet IB 2001 kunnen het huidige achtste en tiende lid van artikel 10.3 Wet IB 2001 vervallen.

*Artikel III, onderdeel K (artikel 10.6b van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

De per 1 januari 2021 voorgestelde wijziging van artikel 10.6b Wet IB 2001 vloeit voort uit de per die datum voorgestelde wijziging van artikel 8.10, tweede lid, Wet IB 2001. Op grond van de laatstgenoemde wijziging wordt het startpunt van de afbouw van de algemene heffingskorting niet langer gekoppeld aan de bovengrens van de eerste tariefschijf. De in artikel 10.6b Wet IB 2001 opgenomen berekening van het afbouwpercentage van de algemene heffingskorting dient in dat geval dienovereenkomstig te worden aangepast.

**Artikel VI**

*Artikelen VI tot en met XII, artikelen XVII tot en met XXIII, artikel XXXII, onderdelen A, C en D, artikel XXXIV en artikel XLII (artikelen 2.10 en 2.10a van de Wet inkomstenbelasting 2001, artikelen 20a en 20b van de Wet op de loonbelasting 1964, artikelen 3.9 tot en met 3.31, 5.7 tot en met 5.29, 8.1 en 8.2 van de Wet maatregelen woningmarkt II en artikelen V tot en met XVI en XXI tot en met XXXII van het Belastingplan 2016)*

Conform het regeerakkoord worden de beleidsmatige wijzigingen van de tarieftabellen van de inkomstenbelasting en de loonbelasting die voor de jaren 2019 tot en met 2042 zijn vastgelegd in de Wet maatregelen woningmarkt II, en voor de jaren 2020 tot en met 2031 in het Belastingplan 2016, vervangen door de in de artikelen I tot en met IV, de artikelen VI tot en met XII, de artikelen XIII tot en met XVI en de artikelen XVII tot en met XXIII voorgestelde aanpassingen van die tarieftabellen. Met artikel XLII wordt geregeld dat na het aanbrengen van alle beleidsmatige wijzigingen ook de bedragen in de derde kolom van die tarieftabellen overeenkomstig worden gewijzigd. Dat laatste vindt plaats via de zogenoemde bijstellingsregeling.

## **Artikel XIII**

*Artikel XIII, onderdeel A (artikel 2 van de Wet op de loonbelasting 1964)*

Voorgesteld wordt de in artikel 2, zesde lid, Wet LB 1964 met betrekking tot de vrijwilligersregeling opgenomen bedragen te verhogen naar € 170 per maand en € 1700 per kalenderjaar. Dat houdt in dat in geval de vergoedingen en verstrekkingen die in verband met het verrichten van het vrijwilligerswerk toekomen aan een vrijwilliger als bedoeld in die bepaling tezamen niet hoger zijn dan € 170 per maand en € 1700 per kalenderjaar, de vrijwilliger niet wordt aangemerkt als werknemer. Onder vrijwilliger wordt hierbij verstaan de persoon die niet bij wijze van beroep arbeid verricht voor een algemeen nut beogende instelling, een sportorganisatie of een organisatie die niet aan de vennootschapsbelasting is onderworpen of daarvan is vrijgesteld. Indien aan de genoemde voorwaarden wordt voldaan, kan de vrijwilliger deze vergoedingen en verstrekkingen zonder inhouding van loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen ontvangen. Zodra minimaal een van deze twee maximumbedragen te boven wordt gegaan, is de wettelijke uitzondering op het werknemberbegrip niet meer van toepassing en dient volgens de gebruikelijke criteria te worden getoetst of sprake is van een dienstbetrekking. Het plafond in de loonbelasting geldt per mogelijke werkgever. De verhoging van dit plafond werkt op grond van artikel 3.96 Wet IB 2001 automatisch door naar de voor de inkomstenbelasting geldende regeling waarbij het plafond gelet op het karakter van de inkomstenbelasting overigens per belastingplichtige geldt.

Beoogd is de verhoging ook door te laten werken naar de kring van werknemers voor de WW, de ZW, de Wet werk en inkomen naar arbeidsvermogen en de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering. Vergelijkbare wijzigingen zullen daarom waar dat wetstechnisch nog nodig is worden aangebracht in de genoemde socialezekerheidswetgeving.

*Artikel XIII, onderdelen B en C, artikel XV, onderdelen A en B, en artikel XVI, onderdelen A en B (artikelen 20a en 20b van de Wet op de loonbelasting 1964)*

De in artikel XIII, onderdelen B en C, artikel XV, onderdelen A en B, en artikel XVI, onderdelen A en B, opgenomen wijzigingen van de voor de loonbelasting geldende tarieftabellen komen overeen met de in artikel I, onderdelen C en D, artikel II, onderdelen A en B, en artikel III, onderdelen A en B, voor de inkomstenbelasting voorgestelde tarieftabellen. Bij de per 1 januari 2019 voorgestelde bedragen is reeds rekening gehouden met de inflatiecorrectie van artikel 10.1 Wet IB 2001 die per 1 januari 2019 wordt toegepast en op grond van de artikelen 20a, tweede lid, en 20b, tweede lid, Wet LB 1964 doorwerkt naar de loonbelasting.

*Artikel XIII, onderdeel D, artikel XV, onderdeel C, en artikel XVI, onderdeel C (artikel 22 van de Wet op de loonbelasting 1964)*

De in artikel XIII, onderdeel D, XV, onderdeel C, en artikel XVI, onderdeel C, opgenomen wijzigingen van de voor de loonbelasting geldende algemene heffingskorting komen overeen met de in artikel I, onderdeel G, artikel II, onderdeel G, en artikel III, onderdeel G, voorgestelde wijzigingen van artikel 8.10 Wet IB 2001. De voorgestelde wijzigingen van artikel 22 Wet LB 1964 vinden steeds plaats nadat de inflatiecorrectie van artikel 10.1 Wet IB 2001 ingevolge artikel 22d Wet LB 1964 is toegepast.

*Artikel XIII, onderdeel E, artikel XV, onderdeel D, onder 1 en 2, en artikel XVI, onderdeel D (artikel 22a van de Wet op de loonbelasting 1964)*

De in artikel XIII, onderdeel E, artikel XV, onderdeel D, en artikel XVI, onderdeel D, opgenomen wijzigingen van de voor de loonbelasting geldende arbeidskorting komen overeen met de in artikel I, onderdeel H, artikel II, onderdeel H, en artikel III, onderdeel H, voorgestelde wijzigingen van artikel 8.11 Wet IB 2001.

*Artikel XIII, onderdeel F (artikel 31a van de Wet op de loonbelasting 1964)*

In artikel 31a, tweede lid, Wet LB 1964 zijn in de diverse onderdelen vergoedingen en verstrekkingen aangewezen die een werkgever onbelast aan een werknemer mag vergoeden. Het huidige tweede lid, onderdeel e, van artikel 31a Wet LB 1964 bevat in dit kader de wettelijke omschrijving van zowel de algemene regeling voor onbelaste vergoeding van de (werkelijke) extraterritoriale kosten (ETK-regeling) als voor de forfaitaire invulling daarvan (de 30%-regeling voor ingekomen en voor uitgezonden werknemers).

De voorgestelde tekst van genoemd onderdeel e bevat enkel nog de in de huidige tekst van dat onderdeel opgenomen omschrijving van de algemene regeling voor onbelaste vergoeding van de werkelijke extraterritoriale kosten. Voor de overzichtelijkheid is ervoor gekozen om het kader voor de 30%-regeling voor ingekomen werknemers en de 30%-regeling voor uitgezonden werknemers op te nemen in twee nieuwe leden.

Het voorgestelde zevende lid van artikel 31a Wet LB 1964 heeft betrekking op de zogenoemde ingekomen werknemers. Zij kunnen samen met hun werkgever verzoeken om de 30%-regeling toe te passen. De tekst van genoemd zevende lid heeft tot gevolg dat de maximale looptijd van de 30%-regeling voor ingekomen werknemers wordt ingekort van acht jaar tot vijf jaar. In feite betekent dit voor bestaande gevallen dat de einddatum op de beschikking voor de 30%-regeling met precies drie jaar wordt vervroegd, maar niet verder dan tot 31 december 2018. Voor het overige is met dit lid geen inhoudelijke wijziging beoogd.

Het voorgestelde achtste lid van artikel 31a Wet LB 1964 ziet op de 30%-regeling voor de zogenoemde uitgezonden werknemers. Met dit lid is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

Voorgesteld wordt bovenstaande aanpassingen op 1 januari 2019 in werking te laten treden. De wijzigingen zijn aangekondigd in de kabinetsreactie op de evaluatie van de 30%-regeling.<sup>7</sup>

*Artikel XIII, onderdeel G (artikel 39e van de Wet op de loonbelasting 1964)*

Zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht, wordt het – afgezien van de hierna toegelichte overgangmaatregel voor schoolgelden voor internationale scholen – niet nodig geacht nadere overgangmaatregelen te treffen. Uit oogpunt van gelijke behandeling is het wenselijk om voor ingekomen werknemers die uiterlijk op 31 december 2011 al een vergoeding

---

<sup>7</sup> Kamerstukken II 2017/18, 34785, nr. 83.

genoten waarop de 30%-regeling van toepassing is, en voor wie de looptijd mogelijk nog niet is verstreken, het destijds in artikel 39e Wet LB 1964 opgenomen overgangsrecht te laten vervallen. Daarmee geldt voor deze groep een looptijd (vóór aftrek van perioden van eerdere tewerkstelling of eerder verblijf) van minimaal zeven jaar.

#### **Artikel XIV**

##### *Artikel XIV (overgangsrecht)*

De verkorting van de looptijd van de 30%-regeling betekent ook een verkorting van de periode waarin de schoolgelden voor internationale scholen, bedoeld in artikel 10e, achtste lid, van het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965, onbelast kunnen worden vergoed of verstrekt. Dit kan grote financiële impact hebben op gezinnen met kinderen die in Nederland naar een internationale school gaan en die langer dan vijf jaar in Nederland blijven. Om dit effect voor de korte termijn weg te nemen, wordt, zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht, overgangsrecht voorgesteld.

Het voorstel is dat aan werknemers waarvoor enkel door de verkorting van de looptijd van de 30%-regeling deze schoolgelden voor het schooljaar 2018/2019 niet meer onbelast kunnen worden vergoed of verstrekt, ook na de verkorte looptijd – dus als de 30%-regeling en de ETK-regeling voor deze werknemers niet meer kunnen worden toegepast - toch de schoolgelden voor dit schooljaar onbelast kunnen worden vergoed of verstrekt. Voorwaarde is dat deze schoolgelden worden vergoed of verstrekt binnen de looptijd die voor de betreffende werknemer voor de toepassing van de 30%-regeling zou hebben gegolden zonder de verkorting van die looptijd per 1 januari 2019.

#### **Artikel XV**

##### *Artikel XV, onderdeel D, onder 3 (artikel 22a van de Wet op de loonbelasting 1964)*

Artikel 22a, eerste lid, Wet LB 1964 regelt dat de arbeidskorting voor de in te houden loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen van toepassing is voor de werknemer die loon uit tegenwoordige arbeid geniet. Het derde lid van artikel 22a Wet LB 1964 geeft een uitbreiding aan het begrip loon uit tegenwoordige arbeid. Daardoor wordt op grond van artikel 22a, derde lid, onderdeel c, Wet LB 1964 een uitkering op grond van de ZW als loon uit tegenwoordige arbeid aangemerkt.

Als gevolg van de voorgestelde aanpassing van genoemd onderdeel c telt ook voor de in te houden loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen met ingang van 2020 de ZW-uitkering niet meer mee voor de bepaling van de hoogte van de arbeidskorting ingeval deze betrekking heeft op de periode waarin er geen dienstbetrekking of fictieve dienstbetrekking in de zin van de ZW (meer) aanwezig is en evenmin voortvloeit uit een vrijwillige verzekering voor de ZW. Dit is toegelicht in het algemeen deel van deze memorie en de toelichting op de wijziging van artikel 8.1 Wet IB 2001 (zie artikel II, onderdeel F).

#### **Artikel XXIV**

*Artikel XXIV, onderdelen B en D (artikelen 9 en 20 van de Wet op de omzetbelasting 1968)*

De wijziging voorziet in een verhoging van het verlaagde btw-tarief van 6 naar 9 procent. Zoals al aangegeven in het algemeen deel van deze memorie is deze maatregel een uitwerking van het regeerakkoord.

*Artikel XXIV, onderdeel C (artikel 11 van de Wet op de omzetbelasting 1968)*

*Artikel 11, eerste lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968*

Om de Nederlandse sportvrijstelling voor de btw in overeenstemming te brengen met de Europese sportvrijstelling wordt voorgesteld de bewoordingen van de wettekst van de huidige Nederlandse sportvrijstelling in artikel 11, eerste lid, onderdeel e, van de Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet OB 1968) aan te laten sluiten bij het doel en de strekking van de sportvrijstelling zoals deze is opgenomen in de BTW-richtlijn 2006.<sup>8</sup> Dit neemt de verschillen met de Europese sportvrijstelling weg en heeft tot gevolg dat de voorgestelde Nederlandse sportvrijstelling niet langer kwetsbaar is voor inbreukprocedures. Voor de uitleg van de voorgestelde Nederlandse sportvrijstelling wordt daarom aangesloten bij de hedendaagse uitleg die het HvJ EU geeft aan de Europese sportvrijstelling, zoals deze is neergelegd in de artikelen 132, eerste lid, onderdeel m, 133, onderdelen a en d, en 134 BTW-richtlijn 2006. In de wettekst van de voorgestelde Nederlandse sportvrijstelling zijn als gevolg van het vorenstaande de volgende begrippen verwerkt die hieronder worden toegelicht:

- diensten;
- instellingen;
- diensten die nauw samenhangen;
- sport en lichamelijke opvoeding; en
- personen die aan sport of lichamelijke opvoeding doen.

*Diensten*

De zinsnede 'sommige diensten' in artikel 132, eerste lid, onderdeel m, BTW-richtlijn 2006 geeft de mogelijkheid aan EU-lidstaten om beperkingen aan te brengen in de sportvrijstelling. Deze beperkingen zijn slechts mogelijk binnen het kader van de artikelen 133 en 134 BTW-richtlijn 2006.<sup>9</sup> Zo is het bijvoorbeeld niet de bedoeling dat EU-lidstaten de vrijstelling op zo een wijze beperken dat deze alleen geldt voor particuliere instellingen waarvan de lidmaatschapsgelden of periodieke contributies een bepaald bedrag niet te boven gaan.<sup>10</sup> Het woord 'sommige' is in het voorgestelde artikel 11, eerste lid, onderdeel e, Wet OB 1968 waarin de kern van de Nederlandse sportvrijstelling wordt opgenomen niet overgenomen omdat de gekozen beperkingen, binnen het genoemde toegestane kader, van de voorgestelde sportvrijstelling in de overige voorgestelde wijzigingen van artikel 11 Wet OB 1968 worden verwerkt.

---

<sup>8</sup> Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PbEU 2006, L 347).

<sup>9</sup> HvJ EG 7 mei 1998, C-124/96 (Commissie/Spanje), ECLI:EU:C:1998:204, r.o. 14, 15 en 18, HvJ EG 16 oktober 2008, C-253/07 (Canterbury Hockey Club), ECLI:EU:C:2008:571, r.o. 39, HvJ EU 21 februari 2013, C-18/12 (Město Žamberk), ECLI:EU:C:2013:95, r.o. 23 en HvJ EG 12 januari 2006, C-246/04 (Turn- und Sportunion Waldburg), ECLI:EU:C:2006:22, r.o.39.

<sup>10</sup> HvJ EG 16 oktober 2008, C-253/07 (Canterbury Hockey Club), ECLI:EU:C:2008:571, r.o. 27 en 39.



### *Instellingen*

In de voorgestelde wettekst is voor de omschrijving van de dienstverrichter aangesloten bij de tekst in de BTW-richtlijn 2006 en is ervoor gekozen om het begrip instellingen te hanteren in plaats van het begrip organisaties. Het voorkomt onduidelijkheid bij de interpretatie van Europese jurisprudentie over de vrijstelling. Uit de rechtspraak van het HvJ EU volgt dat de vrijstelling een ruime werkingsfeer heeft en dat in de context van personen die aan sport doen, ook diensten onder de vrijstelling vallen die worden verleend aan een rechtspersoon en aan verenigingen zonder rechtspersoonlijkheid wanneer de uiteindelijke ontvangers van deze diensten personen zijn die aan sport doen.<sup>11</sup> De diensten moeten wel nauw samenhangen met de beoefening van sport en onontbeerlijk zijn voor het verrichten ervan.

### *Diensten die nauw samenhangen*

De vrijstelling ziet op diensten die nauw samenhangen met de beoefening van sport of met lichamelijke opvoeding. Van nauw samenhangende diensten is sprake als deze onontbeerlijk zijn voor het beoefenen van sport of lichamelijke opvoeding. Hieronder valt in beginsel ook het ter beschikking stellen van een sportaccommodatie indien de sportaccommodatie onontbeerlijk is voor de beoefening van de sport of lichamelijke opvoeding waarvoor de accommodatie wordt gebruikt en de accommodatie ter beschikking wordt gesteld door een niet-winstbeogende instelling.<sup>12</sup> Of een dienst uiteindelijk is vrijgesteld, is mede afhankelijk van de aard en het verband tussen deze dienst en de beoefening van sport of lichamelijke opvoeding.

Zo kan het ter beschikking stellen van berg- en ligplaatsen van vaartuigen onder deze vrijstelling vallen indien deze vaartuigen op grond van objectieve kenmerken geschikt zijn voor sportbeoefening. Om onduidelijkheid te voorkomen dat met de wijziging van de sportvrijstelling een andere uitleg hieraan wordt gegeven blijft de expliciete uitsluiting gehandhaafd voor de terbeschikkingstelling van lig- en bergplaatsen voor vaartuigen die op grond van objectieve kenmerken niet geschikt zijn voor de sportbeoefening. Dit is als reactie op het arrest Commissie/Nederland uitdrukkelijk uitgezonderd in artikel 11, eerste lid, onderdeel e, onder 2°, Wet OB 1968.<sup>13</sup> De voorwaarde voor toepassing van de vrijstelling dat ligplaatsen ter beschikking worden gesteld aan vaartuigen die gelet op hun objectieve kenmerken als de vorm, de snelheid, de wendbaarheid, het gewicht of de afmetingen ervan geschikt en specifiek nodig (onontbeerlijk) zijn voor die sportbeoefening blijft, evenals al hetgeen hierover is opgemerkt in de toelichting op het Belastingplan 2017<sup>14</sup> en tijdens de parlementaire behandeling hiervan onverkort van kracht.

### *Sport en lichamelijke opvoeding*

Het begrip sport is noch in de Wet OB 1968, noch in de BTW-richtlijn 2006 gedefinieerd. Het HvJ EU heeft op 26 oktober 2017 in het arrest *The English Bridge Union* geoordeeld dat uit de bewoordingen, de systematische en de teleologische uitlegging van de richtlijn voortvloeit, dat de

<sup>11</sup> HvJ EG 16 oktober 2008, C-253/07 (*Canterbury Hockey Club*) ECLI:EU:C:2008:571, r.o. 29, 30 en 35.

<sup>12</sup> Opgemerkt wordt dat afhankelijk van de feiten en omstandigheden de ter beschikking stelling van een sportaccommodatie kan kwalificeren als vrijgestelde verhuur op grond van 11, eerste lid, onderdeel b, aanhef, Wet OB 1968 of als een situatie van belaste verhuur. De situaties waarin sprake is van belaste verhuur zijn vermeld in artikel 11, eerste lid, onderdeel b, onder 1° tot en met 5°, Wet OB 1968.

<sup>13</sup> HvJ EU 25 februari 2016, C-22/15 (*Commissie/Nederland*), ECLI:EU:C:2016:118.

<sup>14</sup> Kamerstukken II 2016/2017, 34 552, nr. 3, p. 37 en 38.

sportvrijstelling alleen ziet op activiteiten die worden gekenmerkt door een niet te verwaarlozen lichamelijke component.<sup>15</sup> In dat arrest heeft het HvJ EU geoordeeld dat het kaartspel bridge vanwege de te verwaarlozen lichamelijke component geen sport is als bedoeld in de BTW-richtlijn 2006. Hieruit volgt dat denksporten als dammen, schaken en backgammon buiten de sportvrijstelling vallen aangezien deze een te verwaarlozen lichamelijke component bevatten.

Ook het begrip lichamelijke opvoeding is niet gedefinieerd in de huidige sportvrijstelling in de Wet OB 1968 en is noch elders in de Wet OB 1968, noch in de BTW-richtlijn 2006 toegelicht. Lichamelijke opvoeding is daarnaast in tegenstelling tot het begrip sport in het kader van de sportvrijstelling (nog) niet nader uitgelegd door het HvJ EU. Lichamelijke opvoeding wordt in Nederland binnen het kader van het basis- en voorgezet onderwijs aan leerlingen gegeven, het staat ook wel bekend als gymles en loopt daarmee mee in de onderwijsvrijstelling.

*Personen die aan sport of lichamelijke opvoeding doen*

Volgens het normale spraakgebruik doen enkel natuurlijke personen aan sport. Het HvJ EU heeft echter beslist dat onder de Europese btw-sportvrijstelling ook vallen de diensten die aan een rechtspersoon of een vereniging zonder rechtspersoonlijkheid worden verricht wanneer de uiteindelijke ontvangers van deze diensten natuurlijke personen zijn die sport beoefenen of aan lichamelijke opvoeding doen.<sup>16</sup> Dit betekent dat de vrijstelling niet alleen ziet op diensten die worden verricht aan natuurlijk personen (sporters), maar ook kan zien op diensten die worden verricht aan een rechtspersoon, bijvoorbeeld een dienst van een sportkoepel aan een vereniging die onder de koepel valt wanneer de uiteindelijke ontvangers van deze diensten natuurlijke personen zijn die sport beoefenen. Die diensten moeten uiteraard wel voldoen aan de andere voorwaarden van de vrijstelling.

*Artikel 11, tweede lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968*

Het huidige tweede lid van artikel 11 Wet OB 1968 is voor de overzichtelijkheid in het onderhavige voorstel verdeeld over twee leden daar het huidige tweede lid twee onderwerpen besloeg.

De tekst van het voorgestelde artikel 11, tweede lid, Wet OB 1968 komt grotendeels overeen met de tekst van het tweede deel van het huidige tweede lid van artikel 11 Wet OB 1968 met dien verstande dat de bepaling nu ook regelt onder welke voorwaarden nauw samenhangende diensten zijn uitgesloten voor de vrijstelling van artikel 11, eerste lid, onderdeel e, Wet OB 1968.

*Artikel 11, derde lid (nieuw), van de Wet op de omzetbelasting 1968*

Het voorgestelde artikel 11, derde lid, Wet OB 1968 komt grotendeels overeen met het eerste deel van het huidige tweede lid van artikel 11 Wet OB 1968 en betreft uitleg van wat moet worden verstaan onder het beogen van winst. Het betreft een implementatie van artikel 133, aanhef en onderdeel a, BTW-richtlijn 2006.

---

<sup>15</sup> HvJ EU 26 oktober 2017, C-90/16 (The English Bridge Union), ECLI:EU:C:2017:814.

<sup>16</sup> HvJ EG 16 oktober 2008, C-253/07 (Canterbury Hockey Club) ECLI:EU:C:2008:571, r.o. 29 en 30.

Met het beogen van winst wordt bedoeld het systematisch naar winst streven of het hebben van een winstoogmerk. De definitie van het beogen van winst in de huidige wettekst gaat uit van het idee dat met het verrichten van de *diensten* al dan niet winst wordt beoogd. Artikel 133, aanhef en onderdeel a, BTW-richtlijn 2006 gaat echter uit van de *instelling die de prestaties verricht*, die al dan niet winst beoogt. Met het voorgestelde artikel 11, derde lid, Wet OB 1968 wordt de wettekst op dat punt in lijn gebracht met artikel 133, aanhef en onderdeel a, BTW-richtlijn 2006.

Op grond van de Europese rechtspraak is een instelling zonder winstoogmerk een instelling die niet tot doel heeft het maken van winst ter verdeling onder de leden.<sup>17</sup> De nationale rechter moet uitmaken of een instelling, gelet op haar statutaire doel en gezien de concrete omstandigheden van het geval, voldoet aan de criteria van een instelling zonder winstoogmerk.<sup>18</sup> Bij het bepalen of een instelling een winstoogmerk heeft, worden alle activiteiten van de instelling in aanmerking genomen en moet niet slechts gekeken worden naar de diensten van deze instelling die vallen onder de sportvrijstelling.<sup>19</sup> Een instelling die systematisch streeft naar overschotten die zij vervolgens uitsluitend aanwendt ten dienste van de instandhouding of verbetering van haar prestaties wordt aangemerkt als een instelling zonder winstoogmerk.

Met het in lijn brengen met de BTW-richtlijn 2006 wijzigt het begrip 'winst beogen' voor de sportvrijstelling, maar ook voor de vrijstellingen in artikel 11, eerste lid, onderdelen c en t, van de Wet OB 1968. Gevolg van deze wijziging is dat een dienst die wordt verricht door instellingen die met die dienst winst beoogt onder de huidige wetgeving buiten een van de genoemde vrijstelling valt ongeacht het karakter van de andere diensten die de instelling verricht. Andersom kunnen ook diensten die onder de huidige regeling onder een van de genoemde vrijstelling vallen door deze wijziging buiten de vrijstelling vallen omdat met die bewuste diensten weliswaar geen winst wordt beoogd, maar met de overige diensten die de instelling verricht wel.

*Artikel 11, vierde lid (nieuw), van de Wet op de omzetbelasting 1968*

Ingevolge artikel 132, eerste lid, onderdeel m, BTW-richtlijn 2006 moeten de lidstaten een vrijstelling van btw verlenen voor diensten die nauw samenhangen met de beoefening van sport of met lichamelijke opvoeding die worden verricht door instellingen zonder winstoogmerk aan personen die aan sport of lichamelijke opvoeding doen. Met betrekking tot deze vrijstelling mogen ingevolge artikel 131 van die richtlijn de lidstaten voorwaarden stellen om een juiste en eenvoudige toepassing van deze vrijstellingen te verzekeren en elke vorm van fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen. Het voorgestelde artikel 11, vierde lid, Wet OB 1968 draagt daartoe bij.

Het voorgestelde artikel 11, vierde lid, onderdeel a, Wet OB 1968 geeft nadere regels met betrekking tot het winstbegrip voor de sportvrijstelling. In het bijzonder wordt aangegeven wanneer een instelling als niet winst beogend wordt beschouwd. De bepaling bewerkstelligt namelijk dat de vrijstelling ook van toepassing is in het geval een instelling een exploitatie-

<sup>17</sup> HvJ EG 21 maart 2002, C-174/00 (Kennemer Golf), ECLI:EU:C:2002:200, r.o. 26 en 21 maart 2002, C-267/00 (Zoological Society), ECLI:EU:C:2002:202, r.o. 17.

<sup>18</sup> HvJ EG 21 maart 2002, C-174/00 (Kennemer Golf), ECLI:EU:C:2002:200, r.o. 27.

<sup>19</sup> HvJ EG 21 maart 2002, C-174/00 (Kennemer Golf), ECLI:EU:C:2002:200, r.o. 27.

overschot behaalt doordat zij bijdragen (bijvoorbeeld subsidies) ontvangt die geen vergoeding vormen of die wel een vergoeding vormen maar die hoger zijn dan de normale waarde voor een door die instelling verrichtte prestatie om zodoende een overschot te behalen, terwijl dat overschot anderszins niet zou zijn behaald.

Het voorgestelde artikel 11, vierde lid, onderdeel b, Wet OB 1968 voorkomt dat instellingen aan wie (een deel van) een sportaccommodatie ter beschikking is gesteld door een publiekrechtelijk lichaam dat daarvoor minder dan de integrale kosten in rekening brengt aan die instelling wordt gezien als een instelling die winst beoogt. Instellingen die sportaccommodaties op werkelijk commerciële basis exploiteren, zoals sportscholen, worden hierdoor niet geraakt. Deze organisaties beogen immers wel winst en creëren in de regel niet op kunstmatige wijze recht op aftrek van voorbelasting door het verkrijgen van de in het voorstel omschreven bijdragen.

Met het begrip integrale kosten in het voorgestelde artikel 11, vierde lid, onderdeel b, Wet OB 1968 wordt hetzelfde bedoeld als in het huidige artikel 25i van de Mededingingswet.<sup>20</sup> De in de Mededingingswet vastgelegde verplichting voor lokale overheden om ten minste de integrale kosten in rekening te brengen geldt voor alle marktactiviteiten, ook als daarvoor geen grondslag is vereist. Doordat volledige doorberekening van kosten wordt voorgeschreven ontstaat op de markten waarop een overheidsorganisatie in concurrentie treedt met private ondernemers een meer gelijk speelveld.

Bij de vaststelling van die integrale kosten is het uitgangspunt dat alle relevante kosten moeten worden doorberekend zoals private ondernemers dat ook zouden doen. Het gaat daarbij om alle directe en indirecte kosten voor de economische activiteit.<sup>21</sup> Deze doorberekening moet plaatsvinden op basis van objectief te rechtvaardigen bedrijfseconomische principes. Het gaat hierbij in elk geval om operationele kosten (waaronder in ieder geval personeelskosten, huisvestingskosten, automatiseringskosten, materiële kosten en overheadkosten), afschrijvings- en onderhoudskosten en vermogenskosten. Deze opsomming is op hoofdlijnen en niet limitatief.<sup>22</sup>

Bij het bepalen van de integrale kostprijs kan gebruikgemaakt worden van de Nota van toelichting bij het Besluit markt en overheid<sup>23</sup> en de Handreiking Wet Markt en Overheid. Deze handreiking beoogt helderheid te geven en handvatten te bieden voor overheden die met de wet te maken krijgen. In een beslisboom wordt stap voor stap ingegaan op de vragen die overheden dienen te beantwoorden om te bezien of de wet op hen van toepassing is.<sup>24</sup>

Een lokale overheid hoeft de integrale kosten niet door te berekenen, indien de economische activiteit plaatsvindt in het algemeen belang (artikel 25h, vijfde lid, van de Mededingingswet). Daartoe moet het een besluit nemen waarin dit wordt vastgesteld (artikel 25h,

<sup>20</sup> Wet van 24 maart 2011 tot wijziging van de Mededingingswet ter invoering van regels inzake ondernemingen die deel uitmaken van een publiekrechtelijke rechtspersoon of die hiermee zijn verbonden (aanpassing Mededingingswet ter invoering van gedragsregels voor de overheid) (Stb. 2011, 162).

<sup>21</sup> Memorie van Toelichting Wet Markt en Overheid, Tweede Kamer, vergaderjaar 2007-2008, 31 354, nr. 3, p. 36.

<sup>22</sup> Handreiking Wet Markt en Overheid, Ministerie van Economische Zaken, Landbouw en Innovatie, 1 juli 2012, <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/richtlijnen/2012/07/05/handreiking-markt-en-overheid>, p. 32-33.

<sup>23</sup> Besluit van 6 juni 2012, houdende regels voor overheden over de doorberekening van kosten en de toepassing van het bevoordelingsverbod, Stb. 2012, 255 stelt nadere regels inzake de toepassing van artikel 25i van de Mededingingswet.

<sup>24</sup> Handreiking Wet Markt en Overheid, <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/richtlijnen/2012/07/05/handreiking-markt-en-overheid>.

zesde lid, van de Mededingingswet). Uit een evaluatie van de Wet Markt en Overheid blijkt dat de gemeenten deze uitzondering voor activiteiten in het algemeen belang veelvuldig toepassen, onder andere voor de exploitatie van gemeentelijke sportaccommodaties.<sup>25</sup> Wanneer een gemeente een dergelijk besluit heeft genomen voor de terbeschikkingstelling van een (deel van) een sportaccommodatie, wil dat zeggen dat de gemeente de integrale kosten niet in rekening brengt. Het voorgestelde artikel 11, vierde lid, onderdeel b, Wet OB 1968 is dan van toepassing.

Op grond van de Europese rechtspraak wordt de in artikel 131 BTW-Richtlijn 2006 gegeven bevoegdheid begrensd door het evenredigheidsbeginsel. Dit beginsel houdt in dat de gekozen maatregel geschikt moet zijn om het doel van bestrijding van fraude, ontwijking of misbruik te bereiken en dat deze niet verder gaat dan noodzakelijk is om dit doel te bereiken.<sup>26</sup> De voorgestelde maatregel voldoet hier aan en gaat niet verder dan noodzakelijk voor het tegengaan van structuren die in strijd zijn met het doel en de strekking van de in artikel 11, eerste lid, onderdeel e, Wet OB 1968. De sportvrijstelling is een vrijstelling voor activiteiten in het algemeen belang.<sup>27</sup> Commerciële activiteiten vallen buiten de vrijstelling en worden belast. Het voorgestelde artikel 11, vierde lid, Wet OB 1968 doet recht aan de bedoeling van de sportvrijstelling, doordat activiteiten in het algemeen belang worden vrijgesteld en de commerciële activiteiten buiten de vrijstelling blijven.

Een voorbeeld van een structuur die met deze bepalingen wordt tegengegaan is die waarin een gemeente een sportaccommodatie onderbrengt in een aparte entiteit (bijvoorbeeld een BV) om zo toch aftrek van voorbelasting mogelijk te maken. De aparte entiteit heeft geen leden en heeft als enige activiteit het ter beschikkingstellen van de sportaccommodatie aan één of meerdere sportverenigingen. De diensten die de sportvereniging(en) verricht(en) zijn diensten die zijn vrijgesteld op grond van artikel 11, eerste lid, onderdeel e, Wet OB 1968. Onder de huidige wettelijke regeling is dit onder omstandigheden belast tegen het verlaagde btw-tarief en de btw die toerekenbaar is aan de kosten die zien op de terbeschikkingstelling kan in aftrek worden gebracht.

Indien de tussengeschoven entiteit vanuit de gemeente financieel of anderszins wordt ondersteund, bijvoorbeeld door subsidies, en de entiteit zonder die ondersteuning geen exploitatieoverschotten zou hebben behaald, is de entiteit geen instelling die winst beoogt. De tussengeschoven entiteit heeft de overschotten niet behaald uit de daadwerkelijke exploitatie van de sportaccommodatie. De overschotten vormen geen winst. Ontvangsten die geen vergoeding vormen van de levering van een goed of dienst in de zin van de Wet OB 1968 kunnen niet tot exploitatieoverschotten worden gerekend. Hetzelfde geldt voor bijdragen die een vergoeding vormen die hoger is dan de normale waarde voor een prestatie en de instelling zonder die bijdragen geen overschot zou behalen. Hierdoor wordt voorkomen dat instellingen als winstbeoogend zijn aan te merken doordat ze bijvoorbeeld van een stichting een hogere vergoeding

<sup>25</sup> Eindrapport Evaluatie Wet Markt en Overheid 2012-2015, uitgevoerd door Ecorys en Bird & Bird in opdracht van het Ministerie van Economische Zaken, 6 augustus 2015, p. 39-40, en beleidsreactie Minister van Economische Zaken, Tweede Kamer 2015-2016, 34 487, nr. 1. Uit het onderzoek blijkt dat 75% van de gemeenten de uitzondering toepast. In 70% van de gevallen op de exploitatie van gemeentelijke sportaccommodaties.

<sup>26</sup> Zie onder meer HvJ EU 26 oktober 2010, C-97/09 (Schmelz) ECLI:EU:C:2010:632, r.o. 58 over de beperking van de kleine ondernemersregeling tot het binnenland van de lidstaat, HvJ EU 21 juni 2012, gevoegde zaken C-80/11 en C-142/11 (Mahagében en Dávid) ECLI:EU:C:2012:373, r.o. 57, HvJ EU 17 juli 2014, C-272/13 (Equoland) ECLI:EU:C:2014:2091, r.o. 27 en 29 en HvJ EU 19 oktober 2017, C-101/16 (Paper Consult) ECLI:EU:C:2017:775, r.o. 47 en 50.

<sup>27</sup> O.a. HvJ 16 oktober 2008, C-253/07 (Canterbury Hockey Club) ECLI:EU:C:2008:571, r.o. 18 en 19.

dan normaal ontvangen voor het maaien van gras. Structuren als deze die slechts tot doel hebben het op kunstmatige wijze de terbeschikkingstelling van de sportaccommodatie in de btw-heffing te betrekken, zijn in strijd met doel en strekking van de Wet OB 1968.

## **Artikel XXV**

### *Artikel XXV (overgangsrecht)*

In artikel XXV is een drietal overgangsbepalingen opgenomen.

Het eerste lid van artikel XXV ziet op de situatie die zich kan voordoen bij de bouw van een onroerende zaak waarvan is beoogd dat deze zal worden gebruikt voor diensten die onder de huidige wetgeving zijn belast met btw, maar die als gevolg van de verruiming van de sportvrijstelling met ingang van 1 januari 2019, na inwerkingtreding van het onderhavige voorstel - indien het voorstel tot wet wordt verheven - zullen vallen in de sportvrijstelling.

Indien de bouw is aangevangen voor 1 januari 2019 en er resterende termijnen zijn die betaald moeten worden in 2019, zou het mogelijk kunnen zijn dat de btw die in rekening wordt gebracht over die laatste termijnen niet meer kan worden afgetrokken op grond van de verruiming van de sportvrijstelling met ingang van 1 januari 2019, na inwerkingtreding van het onderhavige voorstel - indien het voorstel tot wet wordt verheven. Immers de ter beschikkingstelling van de sportaccommodatie die wordt gebouwd kan dan vallen onder de vrijstelling en de kosten die daaraan zijn toe te rekenen derhalve ook. Dit leidt tot onverwachte financiële nadelen nu bij het sluiten van de koop- aannemovereenkomst is uitgegaan van btw-belast gebruik en dus recht van aftrek van voorbelasting en er – vanwege de start van de bouw voor 1 januari 2019 – ook geen gebruik kan worden gemaakt van de “Subsidieregeling stimulering bouw en onderhoud sportaccommodaties”. Het eerste lid regelt dat voor deze gevallen aftrek mogelijk blijft voor die laatste termijnen in 2019. Dit geldt alleen voor die gevallen waarbij het vervallen van het aftrekrecht louter het gevolg is van de verruiming van de sportvrijstelling.

### Voorbeeld

Een sportstichting tekent in mei 2018 een aannemovereenkomst voor de bouw van een sportaccommodatie. De bouw gaat in oktober 2018 van start en zal in maart 2019 worden opgeleverd. Tijdens de bouw zal aan het eind van elke maand steeds 1/6 deel worden betaald. De sportaccommodatie zal ter beschikking worden gesteld aan sportinstellingen zonder winstoogmerk. De sportstichting kan de voorbelasting die ziet op de kosten in 2018 (3 termijnen) in aftrek brengen op grond van de huidige wetgeving. Omdat de terbeschikkingstelling niet zoals voorzien belast is met btw maar is vrijgesteld, zou de btw die drukt op de eerste drie termijnen niet aftrekbaar zijn en bovendien moeten worden herzien. Nu wordt afgeweken van de reguliere regels hoeft niet te worden herzien én is de in rekening gebrachte btw op die laatste drie termijnen aftrekbaar.

Het tweede lid van artikel XXV ziet op de situatie die zich kan voordoen bij de ingebruikname van een onroerende zaak na 1 januari 2019 waarvan is beoogd dat deze zal worden gebruikt voor diensten die onder de huidige wetgeving zijn belast met btw, maar die als gevolg van de verruiming van de sportvrijstelling met ingang van 1 januari 2019, na inwerkingtreding van het onderhavige voorstel - indien het voorstel tot wet wordt verheven - zullen vallen in de sportvrijstelling.

De regeling komt erop neer dat herziening van afgetrokken omzetbelasting op het tijdstip waarop de sportaccommodatie in gebruik wordt genomen, achterwege blijft indien het gewijzigde gebruik van de sportaccommodatie louter het gevolg is van de wijziging van artikel 11 van die wet bij artikel XXIV, onderdeel C, van deze wet.

Het derde lid van artikel XXV ziet op de situatie van gewijzigd gebruik nadat de (on)roerende zaak in gebruik is genomen. De btw die in rekening is gebracht bij de ingebruikname van een (on)roerende zaak voor 1 januari 2019, is op het tijdstip dat de btw in rekening is gebracht volledig afgetrokken indien was voorzien dat het goed volledig voor btw-belaste prestaties zou worden gebruikt. Op grond van de huidige reguliere herzieningsregels wordt het gebruik van dat goed waarop kan worden afgeschreven gedurende vier of negen jaren volgend op het jaar van ingebruikname gevolgd en wordt de btw herzien indien het gebruik van het goed wijzigt bijvoorbeeld omdat het goed niet meer volledig wordt gebruikt voor btw-belaste prestaties. Door de wijziging van de sportvrijstelling kan de terbeschikkingstelling van een sportveld die voor 1 januari 2019 buiten de vrijstelling viel, vanaf 1 januari 2019 binnen de sportvrijstelling vallen. De gemeenten en sportverenigingen komen dan voor onvoorziene kosten te staan. Dat zou ervoor kunnen zorgen dat gemeenten of sportstichtingen (tijdelijk) in mindere mate in staat zijn om goed onderhouden sportaccommodaties aan te bieden. Dat druist in tegen de doelstelling om mensen te stimuleren meer te sporten en te bewegen door het aanbieden van sport in accommodaties die van goede kwaliteit en goed onderhouden zijn om zo kwalitatief hoogwaardige sport aan te kunnen bieden. Door af te wijken van de reguliere herzieningsregels en in deze situatie niet te herzien wordt dit voorkomen. De reguliere herzieningsregels gelden wel voor zover het btw-regime wijzigt om andere redenen dan deze wetswijziging.

Het vorenstaande geldt eveneens voor instellingen die diensten die nauw samenhangen met lichamelijke opvoeding en die door hen worden verricht voor personen die aan lichamelijke opvoeding doen.

Wel wordt nog opgemerkt dat wanneer niet wordt voorzien in overgangsrecht, de diensten waar het hier om gaat - mits die aanvangen vanaf 1 januari 2019 – die door de onderhavige wetswijziging gaan vallen onder de vrijstellingsbepaling, bedoeld in artikel 11, eerste lid, onderdeel e, Wet OB 1968, dit strikt genomen niet zou leiden tot onvoorziene kosten als het directe gevolg van het herzien van de vooraftrek van btw. Immers in dergelijke gevallen zou de betreffende instelling gebruik kunnen maken van de in het algemeen deel van deze memorie genoemde subsidieregeling. Echter om te voorkomen dat alle geraakte instellingen een dergelijke subsidieaanvraag zouden moeten gaan doen is er voor overgangsrecht gekozen.

## Voorbeeld

Een sportstichting schaft in 2017 een sportaccommodatie aan en neemt deze direct in gebruik. De sportstichting gebruikt de sportaccommodatie voor 100% belaste activiteiten: 80% van de sportaccommodatie wordt ter beschikking gesteld aan een hockeyvereniging en 20% van de accommodatie wordt gebruikt voor andere met btw belaste activiteiten. De sportstichting brengt in 2017 100% van de voorbelasting in aftrek. Met ingang van 1 januari 2019 valt de terbeschikkingstelling aan de hockeyvereniging binnen de sportvrijstelling en wordt de sportaccommodatie dus voor 80% gebruikt voor de vrijgestelde activiteiten. In 2019 staat 80%\*1/10 deel van de 2017 in aftrekgenomen btw, open voor herziening. In 2017 was immers 100% van de btw die toerekenbaar is aan 2019 in aftrek gebracht. Als het gebruik tot het eind van de herzieningsperiode niet meer wijzigt, zou dit volgens de reguliere herzieningsregels elk herzieningsjaar leiden tot een afdracht van 80\*1/10 van de in 2017 in totaal afgetrokken btw. Nu van deze reguliere regels wordt afgeweken, hoeft dit niet te worden herzien.

Indien de sportstichting in 2023 de sportaccommodatie echter volledig voor vrijgestelde prestaties gaat gebruiken, zijn de reguliere herzieningsregels voor het deel dat in 2019 niet is geraakt door de wetwijziging (20% overige btw belaste prestaties) van toepassing en zal de sportstichting in 2023 20%\*1/10 deel van de in 2017 in totaal afgetrokken btw moeten herzien.

## Artikel XXVI

*Artikel XXVI, onderdelen A en B (artikelen 30f en 30fc van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)*

In de artikelen 30f, vierde lid, en 30fc, vierde lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) is onder meer bepaald dat ook geen belastingrente in rekening wordt gebracht indien de (voorlopige of definitieve) aanslag inkomstenbelasting is vastgesteld overeenkomstig de ingediende aangifte die is ontvangen vóór de eerste dag van de vierde maand na afloop van het tijdvak waarover de belasting wordt geheven. Ingevolge de voorgestelde tekst van de artikelen 30f, vierde lid, en 30fc, vierde lid, AWR geldt met ingang van 1 januari 2019 – in lijn met de huidige praktijk – dat onder meer geen belastingrente in rekening wordt gebracht indien de (voorlopige of definitieve) aanslag inkomstenbelasting is vastgesteld overeenkomstig de ingediende aangifte die is ontvangen vóór de eerste dag van de vijfde maand na afloop van het tijdvak waarover de belasting wordt geheven.

*Artikel XXVI, onderdeel C (artikel 30g van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)*

Bij de introductie van de regeling belastingrente is in artikel 30g, derde lid, AWR voor situaties waarin de belastingaanslag erfbelasting is vastgesteld overeenkomstig een verzoek (om een voorlopige aanslag) of overeenkomstig de aangifte bepaald dat de periode waarover belastingrente in rekening wordt gebracht uiterlijk 14 weken na de datum van ontvangst van een verzoek, onderscheidenlijk 19 weken na de datum van ontvangst van de aangifte, stopt. Voor een verzoek om een navorderingsaanslag geldt een termijn van 12 weken na de datum van ontvangst van het verzoek. Voor de inkomstenbelasting geldt dat geen belastingrente in rekening wordt gebracht ingeval de belastingaanslag wordt vastgesteld overeenkomstig een tijdig ingediende



aangifte. Om beter aan te sluiten bij dit uitgangspunt van de regeling belastingrente voor de inkomstenbelasting wordt in het voorgestelde artikel 30g, vierde lid, AWR met betrekking tot belastingaanslagen erfbelasting ter zake van een overlijden bepaald dat degene die tijdig een verzoek (om een voorlopige aanslag of een navorderingsaanslag) doet of tijdig aangifte doet, geen belastingrente in rekening zal worden gebracht indien de belastingaanslag erfbelasting wordt vastgesteld overeenkomstig het ingediende verzoek, onderscheidenlijk overeenkomstig de ingediende aangifte. Het huidige vierde en vijfde lid van genoemd artikel 30g worden in dat kader vernummerd tot vijfde en zesde lid.

### **Artikel XXVII**

#### *Artikel XXVII (overgangsrecht)*

Artikel XXVI, onderdelen A en B, vindt ingevolge artikel XXVII voor het eerst toepassing met betrekking tot belastingaanslagen inkomstenbelasting die betrekking hebben op belastingtijdvakken die zijn aangevangen op of na 1 januari 2018.

### **Artikel XXVIII**

#### *Artikel XXVIII (overgangsrecht)*

Artikel XXVI, onderdeel C, dat regelt dat bij tijdige indiening van een aangifte erfbelasting geen belastingrente meer in rekening wordt gebracht, vindt ingevolge artikel XXVIII voor het eerst toepassing met betrekking tot belastingaanslagen erfbelasting ter zake van overlijdens die op of na 1 januari 2019 plaatsvinden. Ook bij belastingaanslagen ter zake van overlijdens die op of na 1 januari 2017 plaatsvinden of hebben plaatsgevonden wordt op dit moment echter geen belastingrente in rekening gebracht. Door ernstige vertraging in de oplevering van een nieuw automatiseringssysteem voor de erfbelasting heeft de Belastingdienst meer tijd dan gebruikelijk nodig voor de verwerking van aangiften erfbelasting ter zake van overlijdens die op of na 1 januari 2017 plaatsvinden. Om te voorkomen dat erfgenamen door deze vertraging over een lange periode belastingrente zouden moeten betalen, is bij beleidsbesluit goedgekeurd dat de Belastingdienst zo lang als nodig geen belastingrente in rekening brengt bij belastingaanslagen erfbelasting ter zake van overlijdens die op of na 1 januari 2017 plaatsvinden of hebben plaatsgevonden.<sup>28</sup>

### **Artikel XXIX**

#### *Artikel XXIX, onderdeel A (artikel 25 van de Invorderingswet 1990)*

Op grond van artikel 25, achtste lid, van de Invorderingswet 1990 (IW 1990) kan de ontvanger uitstel van betaling verlenen van een belastingaanslag inkomstenbelasting ter zake van geconserveerd inkomen uit aanmerkelijk belang. Het uitstel wordt onder meer (gedeeltelijk) beëindigd ingeval de vennootschap waarin de belastingschuldige de aandelen of winstbewijzen houdt reserves uitkeert aan de belastingschuldige. Het uitstel wordt dan ingetrokken voor een bedrag ter grootte van 25% van de uitgedeelde reserves op de aandelen of winstbewijzen die aan

---

<sup>28</sup> Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 19 maart 2018, nr. DGB 2018-25029 (Stcrt. 2018, 17312).

het uitstel ten grondslag liggen. In verband met de wijziging van het box 2-tarief in 2020 en 2021 wordt voorgesteld ook artikel 25, achtste lid, onderdeel b, IW 1990 aan te passen. In dat kader wordt voorgesteld voor wat betreft het berekenen van het bedrag waarvoor het uitstel wordt beëindigd, vanaf 2020 aan te sluiten bij het ingevolge artikel 2.12 Wet IB 2001 op het moment van beëindiging van het uitstel van toepassing zijnde aanmerkelijkbelangtarief.

*Artikel XXIX, onderdeel B (artikel 26 van de Invorderingswet 1990)*

Op grond van artikel 26, vijfde lid, onderdeel a, IW 1990 kan de ontvanger kwijtschelding van belasting verlenen indien uitstel van betaling wordt beëindigd (op grond van artikel 25, achtste lid, IW 1990) omdat aandelen of winstbewijzen worden vervreemd en de waarde in het economische verkeer van die aandelen of winstbewijzen is gedaald (anders dan door teruggaaf van gestort kapitaal, uitkering van reserves of overgang van rechten op andere aandelen of winstbewijzen). In lijn met de voorgestelde aanpassing van artikel 25 IW 1990 wordt voorgesteld in artikel 26, vijfde lid, onderdeel a, IW 1990 voor wat betreft het berekenen van het bedrag van de kwijtschelding vanaf 2020 aan te sluiten bij het ingevolge artikel 2.12 Wet IB 2001 op het moment van kwijtschelding van toepassing zijnde aanmerkelijkbelangtarief.

**Artikel XXX**

*Artikel XXX, onderdeel A (artikel 5 van de Wet op de vaste boekenprijs)*

Dit artikel voegt een derde lid toe aan artikel 5 van de Wet op de vaste boekenprijs. Op basis van de Wet op de vaste boekenprijs stellen uitgevers en importeurs vaste prijzen vast voor boeken in de Nederlandse taal en voor muziekguitgaven, die in Nederland worden uitgegeven of geïmporteerd. Een vastgestelde prijs kan vervolgens op basis van genoemd artikel 5, eerste lid, pas na verloop van een half jaar door de uitgever of de importeur worden aangepast met ingang van een daarbij te bepalen tijdstip. De (aangepaste) vastgestelde prijzen worden door het Commissariaat voor de Media bekendgemaakt op de website <https://boekenprijs.cvdv.nl>. In de praktijk wordt een vaste prijs vastgesteld en bekendgemaakt als de consumentenprijs, het verkoopbedrag inclusief btw. Een boekverkoper heeft de verplichting om de vaste prijs toe te passen bij de verkoop van een boek of een muziekguitgave aan een eindafnemer.

Omdat de vaste prijzen in de praktijk worden vastgesteld op een bedrag inclusief btw, leidt een verhoging van het verlaagde btw-tarief er toe dat meer btw moet worden afgedragen dan waarmee bij vaststelling van de vaste prijs rekening is gehouden. Dit leidt tot een vermindering van de waarde van de boeken en muziekguitgaven met een voorafgaand aan de datum van btw-wijziging vastgestelde prijs. Het voorgestelde artikel 5, derde lid, biedt uitgevers en importeurs de mogelijkheid om een vastgestelde vaste prijs eerder dan na verloop van een half jaar te wijzigen, uitsluitend om het effect van een btw-wijziging te kunnen verdisconteren. De uitgever of importeur heeft bij het aanpassen van de prijs de mogelijkheid om de aangepaste prijs af te ronden op een bruikbaar bedrag.

*Artikel XXX, onderdeel B (artikel 9 van de Wet op de vaste boekenprijs)*

In artikel 9 van de Wet op de vaste boekenprijs wordt een vijfde lid ingevoegd onder vernummering van het bestaande vijfde lid tot zesde lid. Dit voorgestelde artikellid regelt dat het

nieuwe artikel 5, derde lid, van overeenkomstige toepassing is op de boekenclubprijs. Dit maakt mogelijk dat uitgevers en importeurs een btw-wijziging ook in de boekenclubprijs kunnen verdisconteren.

### **Artikel XXXI**

*Artikel XXXI, onderdelen A en B (hoofdstukken II en III van de Invoeringswet fiscaal stelsel BES)*

Voorgesteld wordt de lagere tarieven van de algemene bestedingsbelasting (ABB) die van toepassing zijn op Saba en Sint Eustatius structureel te maken. Deze wijziging wordt in het algemeen deel van deze memorie nader toegelicht.

### **Artikel XXXII**

*Artikel XXXII, onderdeel B, en artikel XXXIII (artikelen 3.32 en 3.33 en hoofdstuk 7A van de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II)*

Voorgesteld wordt de inhoud van de artikelen 3.32 en 3.33 van de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II over te brengen naar een in die wet op te nemen hoofdstuk 7A (als artikel 7a.1). De genoemde artikelen 3.32 en 3.33 zien op een per 1 januari 2044 in hoofdstuk 10A Wet IB 2001 op te nemen overgangsregeling inzake startersleningen. Met de voorgestelde aanpassing van de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II wordt voorkomen dat de invoeging van een overgangsbepaling in hoofdstuk 10A Wet IB 2001 in de periode tot 2044 – zoals het thans voorgestelde artikel 10a.19 Wet IB 2001 - telkens tevens tot technische wijzigingen van de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II moet leiden. De voorgestelde opname van de betreffende overgangsregeling van de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II in plaats van in de Wet IB 2001 is gelet op de looptijd van het betreffende overgangsrecht in overeenstemming met de Aanwijzingen voor de regelgeving op dit punt.<sup>29</sup> Het voorgestelde hoofdstuk 7A van de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II treedt per 1 januari 2044 in werking.

### **Artikel XXXV**

*Artikel XXXV (overgangsrecht)*

Ondernemers die in financiële problemen komen, kunnen in bepaalde gevallen een beroep doen op het Besluit bijstandverlening zelfstandigen 2004 (Bbz 2004) om in het levensonderhoud te voorzien. Dit op artikel 78f van de Participatiewet gebaseerde besluit maakt het mogelijk voor gemeenten om in deze gevallen algemene bijstand te verlenen. Die algemene bijstand wordt op grond van artikel 11 Bbz 2004 in eerste instantie verstrekt in de vorm van een renteloze lening. Deze renteloze lening behoort op het moment van verstrekken nog niet tot het fiscale inkomen. Na het jaar waarin de renteloze lening is verstrekt beslist de gemeente, op basis van het vastgestelde jaarinkomen van de ondernemer, of de lening geheel of gedeeltelijk moet worden terugbetaald. Als

---

<sup>29</sup> Aanwijzing 5.60 van de Aanwijzingen voor de regelgeving.

terugbetaling achterwege mag blijven, vindt een omzetting van de lening in een "bedrag om niet" plaats.

Tot 1 januari 2017 leidde deze omzetting tot inkomen van de betreffende ondernemer in de zin van de Wet IB 2001. Dit had over de berekeningsjaren tot en met 2016 doorwerking naar het voor het recht op toeslagen in aanmerking te nemen toetsingsinkomen op grond van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Awir), met terugvorderingsproblematiek tot gevolg. Voor de berekeningsjaren vanaf 2017 is hier geen sprake meer van. Met ingang van 1 januari 2017 zijn de uitkeringen ingevolge het Bbz 2004 die eerst in de vorm van een renteloze lening zijn verstrekt en daarna zijn omgezet in een bedrag om niet aangewezen als niet tot het inkomen in de zin van de Wet IB 2001 behorende eindheffingsbestanddelen.

Zoals aangegeven in het algemeen deel van deze memorie heeft het kabinet besloten naar aanleiding van de daartoe strekkende motie van het Tweede Kamerlid Omtzigt c.s. te voorzien in een compensatieregeling met betrekking tot de berekeningsjaren 2014, 2015 en 2016. Het voorgestelde artikel XXXV biedt in het eerste lid de belanghebbende die in een van deze berekeningsjaren nadeel heeft ondervonden van de omzetting van zijn bijstandslening met betrekking tot zijn toeslagrecht, de mogelijkheid zich te wenden tot de Belastingdienst/Toeslagen door middel van een schriftelijk verzoek, voorzien van de benodigde bewijsstukken. Het toeslagrecht in het betreffende berekeningsjaar wordt dan (opnieuw) toegekend op basis van een toetsingsinkomen waarbij het inkomensbestanddeel dat het gevolg is van de omzetting van de bijstandslening in een bedrag om niet buiten beschouwing wordt gelaten. Deze toekenning komt dan in de plaats van een eerdere toekenning op basis van het (hogere) toetsingsinkomen waar dat betreffende inkomensbestanddeel wel deel van uitmaakte. Als om deze reden eerder toeslag is teruggevorderd zal de nieuwe toekenning ertoe leiden dat die terugvordering vervalt en dat door de belanghebbende gedane betalingen in verband met de terugvordering door de Belastingdienst/Toeslagen aan hem zullen worden terugbetaald. Omdat de (hernieuwde) toekenning van het toeslagrecht op basis van een aangepast toetsingsinkomen een toekenning vormt in de zin van artikel 14 Awir, zijn de overige regels van de Awir die daarvoor gelden automatisch van toepassing. Dat leidt er onder meer toe dat aan de belanghebbenden uit te betalen bedragen gepaard zullen gaan met een rentevergoeding conform artikel 27 Awir. Het verzoek van de belanghebbende om zijn toeslagrecht toe te kennen op basis van een aangepast toetsingsinkomen kan zowel betrekking hebben op zijn eigen toetsingsinkomen als dat van zijn eventuele partner of een medebewoner.

Het indienen van het hiervoor bedoelde schriftelijke verzoek bij de Belastingdienst/Toeslagen is op grond van het tweede lid van het voorgestelde artikel XXXV mogelijk tot en met 31 december 2019.

## **Artikel XXXVII**

### *Artikel XXXVII (overgangsrecht)*

Zoals in het algemeen deel van deze memorie en in de toelichting op de wijziging van de artikelen 8.1 Wet IB 2001 (zie artikel II, onderdeel F) en artikel 22a Wet LB 1964 is toegelicht, wordt voorgesteld om met ingang van 2020 de ZW-uitkering niet langer als arbeidsinkomen, onderscheidenlijk loon uit tegenwoordige arbeid, in aanmerking te nemen bij personen die geen

dienstbetrekking (meer) hebben, zoals bijvoorbeeld personen met een WW-uitkering die ziek zijn geworden en daardoor een ZW-uitkering genieten, en de ZW-uitkering ook niet voortvloeit uit een vrijwillige verzekering voor de ZW. Voorgesteld wordt een overgangsbepaling in het leven te roepen voor deze personen indien zij reeds vóór 2020 voldeden aan de voorwaarden om een ZW-uitkering te genieten en die ZW-uitkering ononderbroken vanaf 1 januari 2020 wordt gecontinueerd. Die ZW-uitkering blijft meetellen als inkomen dat bepalend is voor de hoogte van de arbeidskorting en de IACK.

#### **Artikel XL**

##### *Artikel XL (indexatiebepaling)*

Artikel XL voorziet erin dat enkele bedragen uit enkele per 1 januari 2021 uit te voeren wijzigingsopdrachten bij ministeriële regeling aan het begin van het kalenderjaar 2020 worden geïndexeerd aan de hand van de tabelcorrectiefactor, bedoeld in artikel 10.2 Wet IB 2001. Hiermee wordt bewerkstelligd dat de wijzigingsopdrachten aansluiten bij de uitgangspunten die zijn gehanteerd bij de in het kader van het regeerakkoord berekende budgettaire gevolgen.

#### **Artikel XLIV**

##### *Artikel XLIV (inwerkingtreding)*

Voor een aantal wijzigingen is in een uitgestelde toepassing of inwerkingtreding voorzien. Waar dat het geval is, is dat toegelicht bij de toelichting op de betreffende onderdelen.

De Minister van Financiën,

De Staatssecretaris van Financiën,