

Vergaderjaar 2002–2003

28 608

## Wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Belastingplan 2003 Deel II – overig fiscaal pakket)

**B**

### ADVIES RAAD VAN STATE EN NADER RAPPORT

Hieronder zijn opgenomen het advies van de Raad van State d.d. 11 september 2002 en het nader rapport d.d. 16 september 2002, aangeboden aan de Koningin door de staatssecretaris van Financiën. Het advies van de Raad van State is cursief afgedrukt.

*Bij Kabinetsmissive van 5 september 2002, no.02.004099, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Staatssecretaris van Financiën, mede namens de Minister van Financiën, bij de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet met memorie van toelichting tot wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Belastingplan 2003 Deel II-overig fiscaal pakket).*

*Het voorstel omvat wijzigingen in verschillende belastingwetten die uit het proces van voortdurende vereenvoudiging, opschoning en stroomlijning voortkomen alsmede diverse beleidsinhoudelijke wijzigingen die op zichzelf geen afzonderlijk wetsvoorstel rechtvaardigen.*

*De Raad van State plaatst kanttekeningen bij de toelichting en de wijze waarop enkele maatregelen technisch vorm hebben gekregen en adviseert het voorstel op die punten aan te passen.*

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw Kabinet van 5 september 2002, nr. 02 004099, machtigde Uwe Majesteit de Raad van State zijn advies inzake het bovenvermelde voorstel van wet rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 11 september 2002, nr. W06.02 0390/IV, bied ik U hierbij aan.

#### 1. Veegwet

*In het advies inzake de Vervolgwijzigingen in samenhang met de Belastingherziening 2001, welk voorstel aanvankelijk was aangeduid als Veegwet 2002, heeft de Raad het volgende opgemerkt:*

*«Wetgeving is een proces waarbij redactionele onvolkomenheden of foutieve verwijzingen door het in elkaar grijpen van een groot aantal wettelijke regelingen kunnen ontstaan. Deze onjuistheden raken de inhoud van de wettelijke bepalingen niet. Het is van groot belang dat deze onjuistheden snel en duidelijk kenbaar worden hersteld. Gelet op het grote aantal wijzigingen in de belastingwetgeving zou een periodieke veegwet waarbij dergelijke technische onvolkomenheden systematisch worden hersteld, een goede zaak zijn.*

*De Raad is van oordeel dat in een dergelijke technische veegwet geen voorstellen dienen te worden opgenomen die omstrepen kunnen zijn. Dit zal zich snel voordoen bij voorstellen van inhoudelijke aard. Indien na de*

*inwerkingtreding van een nieuw regime ervaringen met dat regime worden opgedaan die de aanleiding vormen voor een inhoudelijke aanpassing, zal dan ook nagenoeg steeds een afzonderlijke wijziging van de heffingswet noodzakelijk zijn. Daarbij komt dat het bijeenbrengen in een veegwet van zowel technische als inhoudelijke voorstellen die bovendien betrekking kunnen hebben op verschillende heffingswetten, druk kan leggen op de besluitvorming. Deze druk dient vermeden te worden.» (Kamerstukken II 2001/02, 28 487, A, punt 1).*

*In het nader rapport merkt de staatssecretaris op dat hij uit de opmerkingen van de Raad afleidt dat de aanduiding «Veegwet 2002» in het intitulé en de memorie van toelichting suggesties kan oproepen die hij niet beoogt. De opmerkingen van de Raad zijn voor hem reden geweest het intitulé aan te passen en in de memorie van toelichting niet meer de term veegwet te gebruiken.*

*De Raad blijft het echter een goede zaak achten, indien periodiek en systematisch de belastingwetgeving uit hoofde van niet omstreden vereenvoudiging, schonen en stroomlijning wordt gewijzigd en technische onvolkomenheden worden hersteld. Het incidenteel aanhangen van dergelijke wijzigings- en herstelbepalingen aan wetsvoorstellen waarmee die bepalingen geen directe relatie hebben, doet afbreuk aan de kenbaarheid van die bepalingen. In een afzonderlijk wetsvoorstel inzake «technische aanpassingen» dat met de behandeling van het belastingplan zou kunnen meelopen, zouden niet omstreden inhoudelijke wijzigingsvoorstellen en de in de voorafgaande periode geconstateerde technische onvolkomenheden systematisch kunnen worden opgenomen. Het Belastingplan 2003 Deel II vertoont veel trekken van een zodanig voorstel.*

*In deze opzet, die eerder bij het (gesplitste) Belastingplan 2000 gevolgd is, zou het passen het voorstel tot wijziging van de Comptabiliteitswet, dat thans in het voorstel tot vaststelling van de begrotingsstaat van het Ministerie van Financiën (IXB) voor het jaar 2003 staat, in dit wetsvoorstel op te nemen. De Raad adviseert in de toelichting op deze aspecten in te gaan.*

#### *1. Veegwet*

De Raad geeft aan, tegen de achtergrond van de door hem belangrijk geachte kenbaarheid van het karakter van de bepalingen die worden opgenomen in een wetsvoorstel, het een goede zaak te vinden dat als onderdeel van het belastingplan een afzonderlijk wetsvoorstel meeloopt met daarin niet omstreden inhoudelijke wijzigingsvoorstellen en in de voorafgaande periode geconstateerde technische onvolkomenheden. Het doet mij genoegen dat de Raad van oordeel is dat het wetsvoorstel wijziging van belastingwetten c.a. (Belastingplan 2003 Deel II – overig fiscaal pakket) (hierna: Belastingplan 2003 Deel II) veel trekken van een zodanig voorstel vertoont. In het verlengde van deze opzet merkt hij op dat het zou passen het voorstel van wijziging van de Comptabiliteitswet niet op te nemen in de Begrotingswet, maar deel uit te laten maken van Belastingplan 2003 Deel II. In het kader van deze opmerking van de Raad is de wijziging van de Comptabiliteitswet opgenomen in het Voorstel van wet tot wijziging van diverse wetten op het terrein van Financiën, teneinde wetstechnische gebreken te herstellen of andere wijzigingen van ondergeschikte aard aan te brengen, alsmede intrekking van een wet die geen feitelijke betekenis meer heeft (Reparatiewet I Financiën) dat binnenkort ter advisering naar de Raad zal worden verstuurd.

#### *2. Woon-werkverkeer*

*In de omschrijving van het regelmatig woon-werkverkeer in de artikelen 3.7 en 3.88 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) is de voorwaarde van «plegen te reizen» centraal in de definitie van regelmatig woon-werkverkeer opgenomen. Op grond daarvan behoeft de pleger te reizen niet telkens als afzonderlijke voorwaarde te worden genoemd bij de verschillende regelingen terzake van reiskosten. Voorgesteld wordt deze voorwaarde op grond van praktische motieven te vervangen door een formulering die gekoppeld is aan het aantal dagen dat in een kalenderjaar heen en weer is gereisd. Voor de reisaf trek (artikel 3.87 Wet IB 2001) is op dit punt geen wijziging in de omschrijving gebracht. De Raad merkt op, dat daardoor een verschil in omschrijving is ontstaan dat tot een verschillende uitleg van het begrip*

*«regelmatig woon-werkverkeer» kan leiden. Op grond van de voorwaarde van «plegen te reizen» wordt een reispatroon ook over de grens van het kalenderjaar heen beoordeeld. De enkele voorwaarde van het in een kalenderjaar op 60 dagen of meer reizen tussen de woning of verblijfplaats en de plaats van werkzaamheden ontnemt echter het karakter van regelmatig woon-werkverkeer aan het reizen indien aan het begin of einde van een kalenderjaar weliswaar volgens een vast reispatroon wordt gereisd maar niet aan het 60-dagencriterium wordt voldaan. Uit de toelichting blijkt niet dat deze verruiming van het niet-regelmatig woon-werkverkeer is beoogd, aangezien alleen wordt gesteld dat de zogenoemde 40-dagenregeling wordt verruimd naar een 60-dagenregeling. De Raad adviseert de definitie van «regelmatig woon-werkverkeer» opnieuw te bezien.*

## *2. Woon-werkverkeer*

De Raad maakt opmerkingen over de nieuwe definitie van «regelmatig woon-werkverkeer». Deze nieuwe omschrijving is van belang voor de regeling van de aftrek voor het woon-werkverkeer van de ondernemer/zelfstandige die voor dat verkeer gebruik maakt van een auto die tot zijn privé-vermogen behoort. De nieuwe omschrijving is voorts van belang in het kader van de toepassing van de zogenoemde autokostenfictie waar in bepaalde gevallen ook een deel van het woon-werkverkeer als privé-gebruik wordt aangemerkt. De nieuwe omschrijving is evenwel bewust niet van toepassing bij de reisaf trek waarvoor een werknemer in aanmerking komt die voor zijn woon-werkverkeer gebruik maakt van openbaar vervoer. Voor de toepassing van de reisaf trek blijven de thans geldende criteria gehandhaafd, zoals deze thans zijn opgenomen in artikel 3.88 Wet inkomstenbelasting 2001 (hierna: Wet IB 2001) en in verband met het vervallen van de fietsaf trek volgens dit voorstel worden opgenomen in artikel 3.87. Het optrekken van de 40-dagenregeling naar een 60-regeling zou voor de reisaf trek namelijk nadelig zijn voor de belastingplichtige die wel voldoet aan het 40-dagencriterium maar niet aan het 60-dagencriterium. Het vervangen van het element «plegen te reizen» door een telling van het aantal dagen dat daadwerkelijk in het kalenderjaar is gereisd, zou bij de reisaf trek ook nadelig kunnen uitpakken voor de belastingplichtige werknemer die tegen het einde van het jaar een nieuwe dienstbetrekking aanvaardt, of in het begin van het jaar van dienstbetrekking verandert. Aangezien met de aanpassing van de omschrijving een versoepeling en geen beperking wordt beoogd, is de wettekst zodanig geformuleerd dat het in het nieuwe artikel 1.10 gedefinieerde begrip «regelmatig woon-werkverkeer» niet voorkomt in artikel 3.87. In artikel 3.87 wordt wel het begrip «reisafstand» gehanteerd dat in het nieuwe artikel 1.10 is gedefinieerd.

## *3. Reisafstand*

*Op grond van de wetsystematiek geldt het begrip reisafstand zoals dit in artikel 1.10 Wet IB 2001 wordt omschreven ook voor artikel 6.17, eerste lid, onderdeel e, Wet IB 2001. De omschrijving in artikel 1.10 Wet IB 2001 sluit echter niet aan voor de bepaling van de in aanmerking te nemen reisafstand bij het regelmatig bezoeken bij ziekte of invaliditeit. De Raad adviseert in dit licht artikel 1.10 Wet IB 2001 opnieuw te bezien.*

## *3. Reisafstand*

De Raad merkt terecht op dat de omschrijving van artikel 1.10 Wet IB 2001 niet aansluit voor de bepaling van de in aanmerking te nemen reisafstand bij het regelmatig bezoeken bij ziekte of invaliditeit. Een wijziging in de toepassing van artikel 6.17 van de wet is niet beoogd en daarom wordt in artikel 6.17 de term «reisafstand» vervangen.

## *4. Buitengewone uitgaven*

*Voorgesteld wordt een forfaitaire regeling te treffen met betrekking tot de kwalificatie als buitengewone uitgaven van een deel van de eigen bijdragen uit hoofde van de Algemene Wet Bijzondere Ziektekosten (artikel 6.18, eerste lid, onderdeel d, Wet IB 2001). 25 procent van de eigen bijdragen kwalificeren als*

*zodanig. Het percentage van 25 is bepaald aan de hand van het huidige gebruik van de regeling. Grosso modo resulteert het forfait voor het totaal van de doelgroep in eenzelfde aftrek als onder de huidige regeling.*

*De Raad merkt op dat deze wijze van bepaling van het forfait ertoe leidt dat een aanzienlijk deel van de doelgroep wordt geconfronteerd met een lagere buitengewone uitgavenaftrek. Het bereiken van een eenvoudig toepasbare regeling waartegen ook geen tegenbewijs mogelijk is, vergt een zorgvuldige afweging van in het bijzonder het belang van degenen die in de aftrek-mogelijkheden worden beperkt. Deze afweging slaat in het algemeen door naar een forfaitaire regeling waarbij de aftrekmogelijkheid niet exact op het gemiddelde wordt bepaald maar op één dat op de hogere aftrekbedragen is afgestemd.*

*De Raad adviseert het forfaitaire percentage te heroverwegen.*

#### *4. Buitengewone uitgaven*

De Raad merkt op dat de in het Belastingplan 2003 Deel II opgenomen forfaitaire regeling, waarbij een percentage van 25% van de eigen bijdrage uit hoofde van de Algemene Wet Bijzondere Ziektekosten aftrekbaar wordt gesteld als buitengewone uitgave, ertoe leidt dat een aanzienlijk deel van de doelgroep wordt geconfronteerd met een lagere aftrek. De Raad wijst erop dat het belang van een eenvoudige regeling, waartegen geen tegenbewijs mogelijk is, zorgvuldig moet worden afgewogen tegen het belang van degenen die in hun aftrekmogelijkheden worden beperkt.

Het voorstel voor het invoeren van een forfaitaire regeling is ingegeven door een zowel bij belastingplichtigen als binnen de uitvoeringspraktijk bestaande behoefte aan eenduidige en eenvoudig toepasbare regelgeving. Bij de bepaling van het percentage is als uitgangspunt genomen dat het forfait voor de gebruikers van de huidige regeling grosso modo in eenzelfde aftrek resulteert als nu. De Raad constateert terecht dat hieruit voortvloeit dat een deel van de huidige gebruikers er ten opzichte van de huidige regeling op achteruit kan gaan, terwijl een ander deel van die groep recht krijgt op een hogere aftrek. Van veel groter belang acht ik echter dat een deel van de doelgroep bij de huidige regeling geen of beperkter gebruik maakt van de mogelijkheid om een deel van de eigen bijdrage als buitengewone uitgave op te voeren, omdat de huidige regeling zeer gecompliceerd is. Het belang van de doelgroep die behoefte heeft aan een eenvoudige regeling is afgewogen tegen het belang van degenen die in hun aftrekmogelijkheden worden beperkt.

Een tegenbewijsregeling voor mensen die kunnen aantonen dat een groter deel van de eigen bijdrage AWBZ ziet op medische kosten, acht ik geen oplossing. Het in de totale kosten begrepen bedrag aan medische kosten is namelijk – net als onder het huidige regime – voor de belastingplichtige niet goed bepaalbaar. Mede daarom is in de jurisprudentie de bijzondere lijn ontwikkeld om de volledige eigen bijdrage tot de medische kosten te rekenen en daarop vervolgens de voor de belastingplichtige geldende besparing op kosten van huisvesting en voeding in mindering te brengen. Ik ben van mening dat met deze bijzondere methode, het daadwerkelijke deel van de medische kosten niet beter wordt benaderd dan in de voorgestelde forfaitaire regeling. De forfaitaire regeling heeft overigens het voordeel van de eenvoud, omdat anders iedereen toch weer – al is het maar voor de zekerheid – de gehele berekening gaat maken en onzekerheid blijft bestaan of de regeling optimaal is toegepast.

#### *5. Verklaring arbeidsrelatie (VAR)*

*De belastingplichtige die een VAR-beschikking heeft waarin is opgenomen dat hij zijn werkzaamheden als artiest of beroepssporter verricht voor rekening en risico van de onderneming van een Nederlandse vennootschap waarin hij een aanmerkelijk belang heeft, wordt voor de loonbelastinginhouding niet als artiest of beroepssporter aangemerkt (artikel 5a, tweede lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964)). De beperking tot in Nederland gevestigde vennootschappen wordt gemotiveerd door de opmerking dat dit voorkomt dat de inning van de in Nederland verschuldigde belasting in situaties waarin een in het buitenland gevestigde vennootschap is tussengeschoven, lastiger zou worden. De Raad wijst voor binnen de Europese Gemeenschap gevestigde vennootschappen op de Richtlijn van 15 juni 2001, nr.2001/44/EG, van de Raad*

van de Europese Unie met betrekking tot de wederzijdse bijstand inzake de invordering van onder meer de directe belastingen<sup>1</sup>, waardoor de invorderingsproblemen ten aanzien van die vennootschappen door de invorderingsbijstand van een andere orde zijn dan de invorderingsproblemen ten aanzien van in niet-lidstaten gevestigde vennootschappen. De Raad adviseert in de toelichting uiteen te zetten welke objectieve en redelijke gronden bestaan om de afgifte van een VAR beschikking niet tevens open te stellen voor vennootschappen die binnen de lidstaten zijn gevestigd.

#### 5. Verklaring arbeidsrelatie (VAR)

De Raad adviseert in de toelichting meer uitvoerig op te nemen waarom een VAR-beschikking als bedoeld in artikel 3 157 Wet IB 2001, waarin is verklaard dat de werkzaamheden als artiest of beroepssporter voor rekening zijn van een buitenlandse vennootschap, niet doorwerkt naar de loonbelasting. Gelet op de recente Richtlijn met betrekking tot wederzijdse bijstand inzake de invordering van ondermeer de directe belastingen, vergt zulks een objectieve en op redelijke gronden gebaseerde motivering.

Het oude tweede lid, onderdeel a, van artikel 5a van de Wet op de loonbelasting 1964 strekte ertoe de aldaar geregelde zelfstandigheidsverklaring alleen aan binnenlandse artiesten en beroepssporters toe te kennen. In het gewijzigde onderdeel a wordt het systeem van zelfstandigheidsverklaringen vervangen door dat van de Verklaring arbeidsrelatie, zonder dat essentiële verandering in de werking van het systeem is beoogd. Aan buitenlandse artiesten en beroepssporters die als zelfstandige optreden, werd in het verleden geen zelfstandigheidsverklaring afgegeven om heffings- en invorderingsproblemen te voorkomen. Om dezelfde redenen wordt ook nu de beperking aangebracht dat de VAR-beschikking betrekking moet hebben op een Nederlandse vennootschap.

Op grond van de meeste door Nederland gesloten belastingverdragen heeft Nederland het heffingsrecht over artiesten- en sportersbeloningen, indien het optreden of de sportbeoefening in Nederland plaatsvindt. Aangezien het gaat om vaak zeer kortdurende overeenkomsten en vele wisselende opdrachtgevers kan de heffing en invordering over deze beloningen alleen zeker worden gesteld door een systeem van inhouding van loonbelasting. Zou daarvan worden afgezien, dan zou de weg moeten worden bewandeld van het na afloop van het kalenderjaar uitreiken van een aangiftebiljet aan een buitenlandse belastingplichtige persoon – die vervolgens een voor hem in een vreemde taal gesteld biljet moet invullen en retourneren. Slechts als dat biljet wel goed wordt ingevuld, teruggestuurd en vervolgens een aanslag wordt opgelegd, kan eventueel de door de Raad genoemde Richtlijn in beeld komen. Het zijn deze praktische overwegingen die er de dragende grond voor zijn om bij artiesten en beroepssporters die een eigen vennootschap hebben, de loonbelastingheffing achterwege te laten wanneer de aan hen afgegeven VAR beschikking betrekking heeft op een Nederlandse vennootschap.

#### 6. Autokostenforfait

*Voorgesteld wordt de bijtelling uit hoofde van de autokostenfictie in geval van het ter beschikking stellen van een bestelauto die niet privé maar alleen voor woon-werkverkeer wordt gebruikt, in de loonbelastingsfeer af te wikkelen (artikel 11a, tweede lid, Wet LB 1964). De bijtelling wordt daarbij als eindheffingsbestanddeel aangemerkt zodat de belastingheffing buiten de werknemer om zal gaan.*

*Deze wijze van heffing zou voor het gehele terrein van het ter beschikking stellen van auto's een aanmerkelijke vereenvoudiging betekenen en de conflictgevoeligheid van de regeling beperken.*

*De Raad adviseert toe te lichten om welke redenen (thans) slechts een beperkte toepassing wordt gegeven aan de eindheffing voor de gevallen waarin een auto ter beschikking wordt gesteld en tevens aan te geven of uitbreiding van deze heffingswijze wordt voorzien.*

#### 6. Autokostenforfait

De Raad merkt op dat het aanmerken van de bijtelling als eindheffingsbestanddeel voor alle ter beschikking gestelde auto's een aanmerkelijke

<sup>1</sup> Richtlijn nr. 2001/44/EG van de Raad van de Europese Unie van 15 juni 2001 tot wijziging van Richtlijn 76/308/EEG betreffende de wederzijdse bijstand inzake de invordering van schuldvorderingen die voortvloeien uit verrichtingen die deel uitmaken van het financieringsstelsel van het Europees Oriëntatie- en Garantiefonds voor de Landbouw, alsmede van landbouwheffingen en douanerechten, evenals van schuldvorderingen uit hoofde van de belasting over de toegevoegde waarde en van bepaalde accijnzen (PbEG L 175).

vereenvoudiging zou betekenen en dat de conflictgevoeligheid van de regeling door deze wijze van heffen wordt beperkt.

Bij besluit van 24 mei 2002, DGB 2002/2794M, onder meer gepubliceerd in V-N 2002/28.13, is bepaald dat op verzoek de bijtelling voor bestelauto's die kwalificeren voor de 10%-regeling en alleen voor woon-werkverkeer worden gebruikt, als eindheffingbestanddeel kan worden aangemerkt. Met de voorgestelde wetswijziging wordt bovengenoemd besluit gecodificeerd. Het in de eindheffing betrekken van alle ter beschikking gestelde auto's zal aan de orde komen bij het onderzoek naar vereenvoudiging van de regelgeving voor het woon-werkverkeer, zoals aangekondigd in het Strategisch Akkoord.

#### 7. Leer-werktrajecten

*Voorgesteld wordt de leerbedrijven die het buitenschoolse gedeelte van een leer-werktraject voor scholieren uit het voorbereidend middelbaar beroepsonderwijs verzorgen, een afdrachtvermindering te verlenen. De Raad merkt op dat met dit voorstel een grens wordt overschreden, omdat de afdracht van door het leerbedrijf uit anderen hoofde ingehouden loonbelasting op grond van het voorstel mag worden verminderd met een subsidiebedrag voor leerlingen die niet in dienstbetrekking staan tot het leerbedrijf. Er wordt op deze wijze als het ware een rekening-courantverhouding tussen de staat en het leerbedrijf gecreëerd waarop enerzijds de af te dragen loonbelasting en anderzijds de te ontvangen subsidies, die geen enkele relatie hebben met de belastingheffing, worden geboekt. Het overschrijden van dergelijke grenzen dient niet plaats te vinden. De enkele omstandigheid dat een leer-werktraject een vorm van duaal leren is, rechtvaardigt deze grensverlegging niet, omdat het gaat om geheel verschillende groepen van betrokkenen. Bovendien is bij de andere vormen van de afdrachtvermindering onderwijs van wezenlijke betekenis dat degene voor wie de afdrachtvermindering wordt genoten, werknemer – en arbeidsproductief – is. Bij het sluiten van een leer-werkovereenkomst staat het bieden van een praktijkopleidingsplaats voorop.*

*De Raad adviseert deze regeling opnieuw te bezien.*

#### 7. Leer-werktrajecten

De Raad stelt dat met betrekking tot de voorgestelde uitbreiding van de afdrachtvermindering onderwijs met de categorie vmbo-leerlingen een grens wordt overschreden nu een dergelijke leerling niet in dienstbetrekking is en derhalve geen loonheffing verschuldigd is.

Enerzijds ben ik met de Raad van mening dat hier in zekere zin sprake is van een grensoverschrijding, omdat een afdrachtvermindering in het leven wordt geroepen met betrekking tot een categorie personen die niet in dienstbetrekking is. Een dergelijke grensoverschrijding heeft overigens al eerder, maar dan op een andere wijze, plaatsgevonden. Twee van de reeds bestaande afdrachtverminderingen, te weten de afdrachtvermindering scholing en de ARBO-afdrachtvermindering, knopen namelijk ook niet aan bij het begrip «werknemer», maar bij het veel ruimere begrip «bij de inhoudingsplichtige werkzame personen». Voorgaande heeft tot gevolg dat die afdrachtverminderingen toegepast kunnen worden ten aanzien van personen die niet in dienstbetrekking zijn bij de inhoudingsplichtige, doch daar wel werkzaam zijn (zoals uitzendkrachten).

Anderzijds merk ik op dat, hoewel de afdrachtvermindering onderwijs voor vmbo-leerlingen van toepassing is met betrekking tot personen die niet in dienstbetrekking tot de inhoudingsplichtige staan, er wel degelijk een nauwe relatie is met kosten die worden gemaakt ten aanzien van personen waarbij wel sprake is van een dienstbetrekking. De afdrachtvermindering voor vmbo-leerlingen moet de leer-werkbedrijven namelijk stimuleren mee te werken aan leer-werktrajecten door een tegemoetkoming in de kosten van de begeleiding en opleiding van deze leerlingen. Genoemde kosten zijn aanzienlijk en bestaan met name uit loonkosten van werknemers die zich feitelijk met de begeleiding en opleiding van de vmbo-leerlingen bezig houden. In de besluitvorming met betrekking tot de invoering van de voorgestelde uitbreiding van de afdrachtvermindering onderwijs met de categorie vmbo-leerlingen heeft dit laatste een doorslaggevende rol gespeeld.

#### *8. Reorganisatie belastingdienst*

*De Raad merkt op dat artikel 3 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) reeds een ruime delegatie aan de minister kent terzake van de bepaling van de bevoegdheid van de directeuren, inspecteurs en ontvangers, alsmede van de inrichting van de belastingdienst. De Raad adviseert in de toelichting uiteen te zetten welke uitbreiding van deze delegatie met het voorgestelde artikel 3, tweede lid, AWR wordt beoogd.*

*Tevens adviseert de Raad toe te lichten om welke reden de uitdrukkelijke bepaling die in artikel 3, eerste lid, AWR wordt voorgesteld, noodzakelijk is gelet op de ruime delegatie die in artikel 3, tweede lid, wordt opgenomen. Ten slotte merkt de Raad op dat het voorstel om artikel 26, derde lid, AWR te laten vervallen niet overtuigend is gemotiveerd, aangezien de vraag welke inspecteur bevoegd is, zich ook na de reorganisatie, voorzover daarvan uit de toelichting een beeld is te krijgen, kan blijven voordoen. De Raad adviseert de toelichting op deze punten aan te vullen.*

#### *8. Reorganisatie Belastingdienst*

De Raad maakt enkele opmerkingen over de voorgestelde wijzigingen naar aanleiding van de reorganisatie van de Belastingdienst. De bestaande delegatie aan de minister in artikel 3, eerste lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) is steeds uitgelegd in die zin dat daarmee de bevoegdheid van de directeur, inspecteur of ontvanger naar geografische bepaaldheid dan wel functionaliteit wordt bepaald en beperkt. In de nieuwe opzet van de Belastingdienst wordt deze beperkte competentie als (te) weinig flexibel ervaren. Ter onderstreping van deze nieuwe uitgangssituatie wordt voorgesteld in het eerste lid van artikel 3 op te nemen dat de bevoegdheid van de inspecteur niet langer aan geografische beperkingen is onderworpen. Door de nieuwe opzet van artikel 3, eerste lid, van de AWR in verbinding met artikel 2, derde lid, onderdeel b, van de AWR komt de zin te ontvallen aan artikel 26, derde lid, van de AWR, dat bepaalt dat het beroep niet kan betreffen de toepassing van de wettelijke bepalingen betreffende de vraag welke inspecteur bevoegd is. De delegatiebepaling in artikel 3, tweede lid, van de AWR wordt voorgesteld, omdat het – gegeven de landelijke competentie van de inspecteur – uit een oogpunt van ordelijkheid en transparantie wenselijk is dat wordt aangegeven onder welke inspecteur de individuele belastingplichtige ressorteert, met andere woorden tot welke inspecteur de belastingplichtige zich moet richten voor zijn fiscale aangelegenheden. Immers, ondanks dat de inspecteur in beginsel landelijk bevoegd is, zullen de werkprocessen binnen de Belastingdienst aan individuele inspecteurs worden toebedeeld. De flexibeler regelgeving maakt wijzigingen in de werkpakketten eenvoudiger, waardoor de Belastingdienst slagvaardiger zal kunnen optreden. Teneinde duidelijkheid aan de belastingplichtige te bieden zal bij ministeriële regeling worden aangegeven onder welke inspecteur de belastingplichtige ressorteert. Naar aanleiding van de door de Raad gemaakte opmerkingen en de suggestie de toelichting op deze punten te verduidelijken, is de toelichting op deze onderdelen aangescherpt.

*9. Voor redactionele kanttekeningen verwijst het college naar de bij het advies behorende bijlage.*

#### *9. Redactionele kanttekeningen*

De suggestie van de Raad om in artikel VII, onderdeel B, de naheffingsbepaling in artikel 12a van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 af te stemmen op artikel 20, tweede lid, van de AWR, heb ik niet overgenomen. In laatstbedoelde bepaling is geregeld dat een naheffingsaanslag kan worden opgelegd aan een ander dan de belastingplichtige indien die ander bepalingen van de belastingwet niet heeft nageleefd waardoor te weinig belasting is geheven. Genoemd artikel 12a heeft echter een verdergaande strekking. Dit artikel regelt ook de naheffingsmogelijkheid in gevallen waarin de belastingplichtige en degene die de bepalingen van de belastingwet niet heeft nageleefd, dezelfde zijn. Ook regelt dit artikel dat de naheffingsaanslag kan worden opgelegd aan degene onder wiens periode van houderchap weliswaar de ombouw niet feitelijk heeft plaatsgevonden – maar eerder

– , maar die wist of behoorde te weten dat de verschuldigde belasting niet was voldaan.

Aan de tweede redactionele kanttekening van de Raad is gevolg gegeven.

*De Raad van State geeft U in overweging het voorstel van wet te zenden aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal, nadat met het vorenstaande rekening zal zijn gehouden.*

*De waarnemend Vice-President van de Raad van State,  
E. L. Berg*

Ik moge U verzoeken het hierbij gevoegde gewijzigde voorstel van wet en de bijbehorende gewijzigde memorie van toelichting aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal te zenden.

De Staatssecretaris van Financiën,  
S. R. A. van Eijck

**Bijlage bij het advies van de Raad van State van 11 september 2002, no. W06.02 0390/IV, met redactionele kanttekening die de Raad in overweging geeft.**

- In Artikel VII, onderdeel B, de naheffingsbepaling in artikel 12a van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 afstemmen op artikel 20, tweede lid, laatste volzin, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.
- In de artikelsgewijze toelichting op Artikel I, onderdeel B (artikel 2.8 van de Wet op de inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001)) kan de zinsnede «is – met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2001 – een faciliteit in artikel 25, zeventiende lid, Invorderingswet 1990 opgenomen» misverstand wekken. Dit artikel is met ingang van 1 januari 2002 van kracht geworden. De wijziging van artikel 2.8 van de Wet IB 2001, zoals in het Belastingplan 2002, deel IV, is opgenomen, is wel met terugwerkende kracht tot 1 januari 2001 van kracht geworden teneinde de faciliteit op de sterftewinst die is opgenomen in een aanslag over 2001 van toepassing te doen zijn (Kamerstukken II 2001/02, 28 015, nr.7). De zinsnede aanpassen.