



## de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs Commissie Wetsvoorstellen

mr. drs. S.A.W.J. Strik  
voorzitter Commissie Wetsvoorstellen

Aan de Vaste commissie voor Financiën van de  
Tweede Kamer der Staten-Generaal  
**Mr. R.F. Berck**  
Postbus 20018  
2500 EA DEN HAAG

Amsterdam, 4 oktober 2013

**Betreft:        Commentaar van de Commissie Wetsvoorstellen van de Nederlandse Orde  
van Belastingadviseurs op het wetsvoorstel Belastingplan 2014**

Geachte leden van de Commissie,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de Orde) heeft met belangstelling kennisgenomen van het wetsvoorstel Belastingplan 2014. Dit wetsvoorstel geeft de Orde aanleiding tot het plaatsen van een aantal opmerkingen. De Orde geeft tevens per separate brief haar commentaar op de wetsvoorstellen Overige fiscale maatregelen 2014, Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit en de Wet wijziging percentages belasting- en invorderingsrente.

### **Samenvatting**

#### *Stamrechten*

1. De Orde verzoekt de staatssecretaris te bevestigen dat een onvoorwaardelijke toezegging door de verzekeraar aan de werknemer vóór 1 januari 2014, voldoende is om onder de reikwijdte van art. 39 Wet LB 1964 te vallen, ongeacht een eventueel later betalingsmoment.

#### *Verlengen looptijd werkgeversheffing*

2. De Orde heeft ontraadt het verlengen van de eenmalige crisisheffing, omdat dit niet voldoet aan de eis dat wetgeving voorzienbaar, duidelijk, transparant en uitvoerbaar moet zijn.
3. De Orde verzoekt alsnog wettelijk te regelen dat de opname van de levenslooptegoeden in 2013 niet meetelt voor de grondslag van de crisisheffing.

#### *Werkkostenregeling*

4. De Orde geeft in overweging om zo snel mogelijk – maar in elk geval vóór 1 januari 2014 – definitieve duidelijkheid te geven over de uiteindelijke vormgeving van de

*De Commissie Wetsvoorstellen van de NOB toetst fiscale wetsvoorstellen op strijdigheid met het recht, effectiviteit en efficiency, terugwerkende kracht, uitvoerbaarheid, administratieve lastendruk en fiscaal vestigingsklimaat.*

1

werkkostenregeling, zodat alle partijen (dat wil zeggen werkgevers, softwareontwikkelaars en de Belastingdienst) voldoende tijd hebben om uiterlijk per 1 januari 2015 de overstap naar de werkkostenregeling te maken.

*Diverse aanpassingen EIA, MIA/Vamil (art. 1, onderdelen A en B).*

5. De Orde geeft in overweging de drempel voor milieu-investeringen verricht door bedrijfsmatige verhuurders te verlagen naar bijvoorbeeld € 1.000 om de beoogde balans voor milieu-investeringen te bewerkstelligen.

*Eenmalige schenkingsvrijstelling van € 100.000*

6. De eenmalige schenkingsvrijstelling van € 100.000 roept vele vragen op in de praktijk. De Orde verzoekt de staatssecretaris deze tijdelijke schenkingsvrijstelling nader te verduidelijken, met name op het punt van de samenloop met de vrijstelling van art. 33 onderdeel 5 en 6 SW 1956.

*Afschaffing integratieheffing btw*

7. Ter zake van de afschaffing van de integratieheffing beveelt de Orde aan een meer flexibele overgangsregeling te treffen teneinde een geleidelijke overgang te bewerkstelligen en stagnering in de vastgoedmarkt zo veel mogelijk te beperken.

*Btw en overdrachtsbelasting bij koop-/aannemingsovereenkomst*

8. De Orde pleit ervoor om de in onderdeel 4.2 van het besluit van 30 september 2013 opgenomen datum van 22 maart 2013 op te rekken naar (ten minste) 30 september 2013.

*Motorrijtuigenbelasting en buitenlandse kentekens*

9. De Orde meent dat er onvoldoende argumenten bestaan om naast het huidige woonplaatsbegrip in art. 4 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen een zodanige verdeling van de bewijslast in te voeren, waardoor belastingplichtigen zouden moeten bewijzen dat zij niet in Nederland woonachtig zouden zijn.

In de bijlage gaat de Orde nader in op bovengenoemde en andere punten.

Een afschrift van deze brief is heden verzonden aan de Staatssecretaris van Financiën.

Uiteraard is de Orde graag bereid het bovenstaande nader toe te lichten.

Hoogachtend,

de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs,  
namens deze

  
mr. drs. S.A.W.J. Strik  
Voorzitter commissie Wetsvoorstellen

***Bijlage*****1. Stamrechten (art. V, onderdelen A, B, C, D en G)**

Gevolg van het vervallen van de stamrechtvrijstelling per 1 januari 2014 is dat alle ontslagvergoedingen vanaf dat moment direct in de progressieve belastingheffing worden betrokken. Een eventueel tariefnadeel dat bij een dergelijke heffing ineens optreedt, kan – zoals in de Memorie van Toelichting (“MvT”) al wordt opgemerkt – in de meeste gevallen met middeling worden gemitigeerd.

In de huidige praktijk blijkt de stamrechtvrijstelling een nuttig middel ingeval een ontslagen werknemer zijn ontslaguitkering (voor zover deze is aan te merken als vergoeding voor gedeerd of te derven loon) aan wil wenden om een onderneming te starten. Door onder de bestaande regeling deze verplichting en het stamkapitaal onder te brengen in “zijn” BV, kan het brutobedrag van de ontslagvergoeding ten volle worden benut als startkapitaal voor zijn onderneming. Na afschaffing van de stamrechtvrijstelling zal de kredietbehoefte van startende ondernemers daardoor waarschijnlijk toenemen, waaraan door banken op dit moment maar moeizaam invulling wordt gegeven. De Orde geeft de Staatssecretaris van Financiën (“staatssecretaris”) in overweging de afschaffing van de stamrechtvrijstelling voor deze specifieke situatie (waarin het stamrechtkapitaal wordt aangewend voor het starten van een actieve onderneming) te heroverwegen.

In het voorgestelde art. 39f, lid 1 Wet LB 1964 wordt - vrij vertaald - geregeld dat met betrekking tot op 31 december 2013 bestaande aanspraken op periodieke uitkeringen ter vervanging van gedeerd of te derven loon de artikelen van toepassing blijven, zoals die luiden op 31 december 2013. In de MvT wordt aldus toegelicht dat vanaf 1 januari 2014 te ontvangen vergoedingen ter vervanging van gedeerd of te derven loon in het jaar van ontvangst volledig in de heffing worden betrokken. Op grond van de voorgestelde wettekst is het naar het oordeel van de Orde voldoende dat er op 31 december 2013 een aanspraak bestaat, terwijl uit de MvT (pag. 20) kan worden afgeleid dat het stamrecht daadwerkelijk op deze datum moet zijn uitbetaald. Juridisch is er naar het oordeel van de Orde sprake van een aanspraak, zodra de verzekeraar de werknemer het recht op periodieke uitkering ter vervanging van gedeerd of te derven loon heeft toegezegd. Het feitelijke moment van betalen van het stamrechtkapitaal kan op een later moment gelegen zijn. De Orde verzoekt de staatssecretaris te bevestigen dat een onvoorwaardelijke toezegging door de verzekeraar aan de werknemer zoals hiervoor bedoeld, voldoende is om onder de reikwijdte van art. 39 Wet LB 1964 te vallen.

Begrijpt de Orde het goed dat als de werknemer op 31 december 2013 een dergelijke aanspraak heeft verkregen, hij bijvoorbeeld op 2 januari 2014 gebruik kan maken van de faciliteit van het voorgestelde art. 39, lid 2 en lid 3 Wet LB 1964?

Art. 39, lid 2 Wet LB 1964 biedt de mogelijkheid om stamrechten vanaf 1 januari 2014 ineens – dus niet als periodieke uitkering – uit te keren. De Orde interpreteert de wettekst zo dat deze mogelijkheid alleen bestaat als het stamrecht ineens, volledig wordt uitgekeerd en niet als dit slechts ten dele geschiedt en voor het overige als periodieke uitkering ten behoeve van de

oudedag wordt aangewend. De Orde vraagt om ook gedeeltelijke uitkeringen van het stamrecht, zowel in 2014 met de 20%-korting als in de jaren daarna, mogelijk te maken.

In de MvT (pag. 20) wordt opgemerkt dat alle op 1 januari 2014 bestaande stamrechten ineens kunnen worden uitgekeerd, zonder heffing van revisierente. Art. 30i, lid 1, onderdeel a AWR wordt dienovereenkomstig aangepast. De formulering van art. 89 AWR is naar de Orde echter niet duidelijk. Op grond van die bepaling blijft art. 30i, lid 1, onderdeel a, AWR zoals dat op 31 december 2013 luidde met betrekking tot op die datum bestaande stamrechtenaanspraken gelden, met overeenkomstige toepassing van art. 39f, lid 1 en lid 2 Wet LB 1964. Hoewel de strekking van deze bepaling duidelijk lijkt, is het de Orde niet helder hoe het voorgestelde art. 89 AWR gelezen moet worden. Kan de regering bevestigen dat als een belastingplichtige na 1 januari 2015 met gebruikmaking van art. 39f, lid 1 en lid 2 Wet LB 1964 ineens over zijn stamrecht kapitaal beschikt, er geen revisierente verschuldigd is? De Orde geeft in overweging de redactie van art. 89 AWR op dit punt te verduidelijken.

Met betrekking tot stamrecht-BV's komt het regelmatig voor dat het in de BV aanwezige vermogen, bijvoorbeeld door slechte beleggingen in het verleden, onvoldoende is om de commerciële waarde van het stamrecht uit te keren. De Orde vraagt of de belastingheffing dan plaatsvindt over het bedrag dat wel daadwerkelijk kan worden uitgekeerd en niet over een groter bedrag. In het verlengde hiervan vraagt de Orde zich af of voor het tekort mogelijk sprake is van het prijsgeven van een aanspraak, waarop de sanctiebepaling van art. 19b lid 1 onderdeel c Wet LB 1964, inclusief revisierente, van toepassing is.

Voorts vraagt de Orde zich af hoe de 20%-korting bij een uitkering ineens in 2014 moet worden berekend in situaties waarin de BV niet in staat is de commerciële waarde van het stamrecht uit te keren? Stel de commerciële waarde van de stamrechtuitkering bedraagt € 200.000. In de BV is slechts € 100.000 aanwezig. In 2014 wordt het stamrecht ineens uitgekeerd. Wordt nu 80% van € 100.000 in de belastingheffing betrokken? Of wordt die 20%-korting toegepast op de commerciële waarde van € 200.000, zodat bij volledige uitkering van € 200.000 een bedrag van € 160.000 in de belastingheffing zou worden betrokken, en, nu de uitkering slechts € 100.000 bedraagt die hele € 100.000 in de belastingheffing wordt betrokken? In dit laatste geval heeft de belastingplichtige dus feitelijk niets aan de 20%-korting. De Orde ziet dit graag verduidelijkt.

## **2. Verlengen looptijd werkgeversheffing (art. XXXII)**

De pseudo-eindheffing voor hoge lonen (ook wel crisisheffing genoemd) is vorig jaar als *eenmalige* heffing ingevoerd. De Orde heeft destijds reeds haar wetstechnische bezwaren kenbaar gemaakt tegen de wijze waarop de heffing is ingevoerd (met name de gekozen systematiek en de materieel terugwerkende kracht die in de maatregel besloten licht). De Orde is van mening dat de continuering van een als eenmalige heffing aangekondigde maatregel noodzaakt tot een uitgebreidere toelichting dan nu het geval is.

Zo wordt op geen enkele wijze aandacht besteed aan de forse kritiek die in de ruim 10.000 bezwaarschriften tegen deze crisisheffing naar voren is gebracht. Om redenen van eenvoud volstaat de Orde hier met het verwijzen naar de mogelijke grieven van belastingplichtige die in de model vaststellingsovereenkomst<sup>1</sup> zijn opgenomen.

De Orde kan zich dan ook niet vinden in het voorstel om deze crisisheffing met een jaar te verlengen. De Orde realiseert zich dat de crisisheffing primair als dekkingsmaatregel met een geraamde opbrengst van € 500 mln dient. Van wie dit bedrag wordt geheven is een politieke keuze, waarin de Orde niet treedt. De Orde is echter van mening dat wetgeving voorzienbaar, duidelijk, transparant en uitvoerbaar moet zijn. De thans gekozen systematiek van pseudo-eindheffing voldoet daar niet aan. De Orde geeft dan ook in overweging de gekozen systematiek te heroverwegen.

Op 3 april 2013 heeft de staatssecretaris Kamervragen beantwoord over de samenloop van de crisisheffing en de levensloopregeling. De staatssecretaris heeft destijds toegezegd dat bij de uitwerking van de verlenging van de crisisheffing in het wetsvoorstel geregeld zou worden dat, indien een werknemer in 2013 met toepassing van de 80%-regeling het volledige levenslooptegoed opneemt, het loon ter zake van die opname niet meetelt voor de grondslag van de crisisheffing. De Orde constateert dat deze toezegging nog niet in de thans voorliggende voorstellen is opgenomen en verzoekt de staatssecretaris dit alsnog te doen.

### **3. Werkkostenregeling**

De Orde merkt op dat de reeds toegezegde verlenging van het overgangsrecht voor de werkkostenregeling met één jaar (1 januari 2015) thans is geformaliseerd. Ook constateert de Orde dat er op inhoudelijk terrein helaas geen enkel signaal voor mogelijke wijzigingen/aanpassingen van de bestaande wettelijke regeling gegeven wordt. Eind vorig jaar is een notitie van het Ministerie van Financiën gepubliceerd, waarin contouren zijn geschetst om de knelpunten rond de werkkostenregeling weg te nemen. Naar aanleiding daarvan is in het voorjaar een internetconsultatie gehouden, waarin de aanpassingen van het loonbegrip en de introductie van het zogenoemde noodzakelijkheids criterium aan de praktijk zijn voorgelegd. Uit de reacties van de praktijk kon worden afgeleid dat over de hele linie positief is gereageerd op de mogelijke aanpassingen, zij het dat een aantal zaken nog verduidelijkt kon worden. Door nu te volstaan met louter verlening van het overgangsregime, blijft de onzekerheid bij inhoudingsplichtigen rond de uiteindelijke wetgeving op het gebied van vergoedingen en verstrekkingen voortbestaan. De voorbereidingen voor implementatie van de werkkostenregeling kosten werkgevers, softwareontwikkelaars en de Belastingdienst ten minste enkele maanden tijd. De Orde geeft dan ook in overweging om zo snel mogelijk – maar in ieder geval voor 1 januari 2014 – definitieve duidelijkheid te geven over de uiteindelijke vormgeving van de werkkostenregeling, zodat alle partijen voldoende de tijd hebben om uiterlijk per 1 januari 2015 de overstap op de werkkostenregeling te maken.

---

<sup>1</sup> VN 2013/42.11.

#### **4. Art. XIV onderdeel C (art. 33a SW)**

De eenmalige vrijstelling schenkbelasting van € 100.000 (art. 33, onderdelen 5 en 6 SW 1956) kan er in de praktijk toe leiden dat schenkingen “kruislings” worden gedaan. In plaats van dat een ouder € 200.000 schenkt in verband met de eigen woning aan zijn eigen kind, schenkt hij € 100.000 aan zijn eigen dochter en € 100.000 aan de dochter van zijn broer. Zijn broer doet hetzelfde, waardoor bewerkstelligd wordt dat € 200.000 per persoon belastingvrij is ontvangen. De Orde vraagt of dit de bedoeling is.

Om gebruik te kunnen maken van de vrijstelling van € 100.000 van art. 33a SW 1956 moet de verkrijger de schenking aanwenden ten behoeve van zijn eigen woning. Hiervoor wordt, evenals in art. 33 onderdeel 5 en 6 SW 1956 verwezen naar het begrip ‘eigen woning’ van art. 3.111 Wet IB 2001. Het is de Orde opgevallen dat de ondernemerswoning van art. 3.19 Wet IB 2001 hierbuiten valt, terwijl ook in die situatie een dergelijke schenkingsmogelijkheid nuttig kan zijn. Overigens geldt dit ook voor de verhoogde vrijstelling van (afgerond) € 51.000 in art. 33 onderdeel 5 en 6 SW 1956. De Orde geeft daarom in overweging de ondernemerswoning ex art. 3.19 Wet IB 2001 toe te voegen aan art. 33 onderdeel 5 en 6 alsmede aan het voorgestelde art. 33a SW 1956.

Door de verwijzing in het voorgestelde art. 33a SW – en ook in art. 33 onderdeel 5 en 6 SW 1956 – vallen box 3-woningen er ook buiten. Maar ook in die categorie bevinden zich gevallen die met een dergelijke schenking zijn geholpen. Stel een belastingplichtige heeft een voormalige woning die ‘onder water’ staat. Door afloop van de driejaarstermijn van art. 3.111 lid 3 Wet IB 2001 maakt deze woning deel uit van het box 3-vermogen. Dit geldt ook voor de lagere hypotheekschuld; ook dit zit in box 3. Die belastingplichtige zou geholpen zijn met deze extra schenkingsmogelijkheid van € 100.000 teneinde zijn potentiële restschuld te verlagen. Dit is des te meer van belang, omdat het restant van de hypotheekschuld als restschuld eigen woning ex art. 3.120a Wet IB 2001 deel blijft uitmaken van de eigenwoningregeling van box 1, als het deze belastingplichtige lukt om deze voormalige eigen woning nog binnen de 3-jaarsperiode van art. 3.111 lid 3 Wet IB 2001 te verkopen. Deze belastingplichtige kan in dat geval gebruik maken van de extra schenkingsvrijstelling van € 100.000. Dit is dus afhankelijk van de vraag of de belastingplichtige er in slaagt tijdig, te weten vóór afloop van de 3-jaarsperiode van art. 3.111 lid 3 Wet IB 2001, zijn woning te verkopen. Dit geldt overigens op dezelfde wijze voor de schenkingsvrijstelling van art. 33 onderdeel 5 en 6 SW 1956. Dit komt de Orde ongewenst voor en verzoekt om ook deze situaties onder de verruimde schenkingsvrijstellingen te laten vallen.

Het voorgestelde art. 33a SW 1956 bevat in lid 1 slot een anticumulatieregeling met de andere verhoogde schenkingsvrijstelling van art. 33 onderdeel 5 en 6 SW 1956 van (afgerond) € 51.000. Dit doet de volgende vraag rijzen: Stel dat de ouders in 2012 een schenking hebben gedaan aan het kind van € 51.000. Vervolgens wenst opa aan het (hetzelfde) (klein)kind in 2014 een schenking te doen van € 100.000. Moet deze laatste schenking nu worden gekort met de € 51.000 die de ouders in 2012 aan het kind hebben geschonken? Of moet deze anticumulatieregeling zo worden geïnterpreteerd dat alleen een anticumulatie met de € 51.000-vrijstelling plaatsvindt als

de ouders een schenking van € 100.000 willen doen aan het kind, dus als de tweede schenking van dezelfde schenker als de eerste schenking afkomstig is?

Voorts rijst de volgende vraag. In de aanhef van het voorgestelde art. 33a lid 1 SW 1956 staat "Voor één kalenderjaar". De Orde vraagt zich af of dit betekent dat zowel in 2013 als in 2014 een bedrag van € 100.000 kan worden geschonken, bijvoorbeeld door opa aan zijn kleinkind. Deze verruimde schenkingsvrijstelling geldt immers in het laatste kwartaal van 2013 (dat is één kalenderjaar) en over het hele jaar 2014 (dat is ook één kalenderjaar). Of is het de bedoeling dat gedurende deze periode van vijf kwartalen slechts eenmaal gebruik kan worden gemaakt van de verhoogde schenkingsvrijstelling van € 100.000?

Verder mag de schenkingsvrijstelling worden gebruikt om de eigenwoningschuld af te lossen. Veel hypotheekverschaffers (banken) hanteren echter maximale aflossingspercentages, zonder dat boeterente in rekening wordt gebracht. Een aflossing van € 100.000 (het bedrag van de maximale schenking) op de eigenwoningschuld betekent al snel dat deze boetevrije aflossingsruimte wordt overschreden. Is de staatssecretaris bereid in overleg te treden met de banken en andere hypotheekverschaffers om in deze specifieke situaties, waarin gebruik wordt gemaakt van de eenmalige verhoogde schenkingsvrijstelling van € 100.000 (en die van € 51.000) en daarmee de eigenwoningschuld wordt afgelost, geen boeterente te rekenen? Wordt immers wel boeterente gerekend, dan zal een groot deel van het nuttig effect van die verhoogde schenkingsvrijstelling teniet worden gedaan. De Orde wijst er daarbij op dat drie van de vier grootbanken in Nederland in handen zijn van de Nederlandse Staat."

De Orde geeft in overweging om in art. 5 Uitvoeringsbesluit schenk-en erfbelasting toe te voegen dat de vrijstelling van art.33a SW bij een schenking van toepassing is onder ontbindende voorwaarde dat de schenking vervalt voor zover het bedrag niet in het jaar van schenking of in de twee daaropvolgende jaren is besteed aan aflossing van een eigen woning schuld. Daarmee heeft de verkrijger van de schenking de mogelijkheid om de aflossing te spreiden en niet meteen tegen boeterente op te lopen.

De Orde merkt op dat art. 1 12 SW (de 180-dagenregeling) niet van toepassing is op schenkingen waarvoor de verhoogde vrijstelling geldt. Het is de Orde niet duidelijk of het de bedoeling is dat de voorgestelde verhoging tot € 100.000 van art. 33a SW 1956 bij overlijden van de schenker binnen 180 dagen na de schenking als fictieve erfrechtelijke verkrijging wordt aangemerkt. Het komt de Orde voor dat het niet in overeenstemming is met de instrumentele bedoeling van de maatregel dat bij overlijden van de schenker binnen 180 dagen alsnog via de weg van de erfbelasting geheven wordt over het geschonken bedrag. De Orde geeft in overweging om art. 12 SW aan te passen zodat ook de voorgestelde verhoogde vrijstelling van art. 33a SW uitgezonderd wordt van de werking van art. 12 SW.

De Orde vraagt zich af waarom gekozen is voor inwerkingtreding van de maatregel per 1 oktober 2013 en niet per 1 januari 2013. Belastingplichtigen die dit jaar hebben geschonken in verband met de eigen woning en niet de financiële middelen hebben om onder de tijdelijke vrijstelling nog een keer te schenken, voelen zich mogelijk benadeeld. De aangifte schenkbelasting is meestal nog niet gedaan (omdat deze pas voor 1 maart 2014 hoeft te worden ingediend). Het is daarom te verwachten dat partijen de eerdere schenking dit jaar zullen proberen terug te draaien

(omzetten in een lening etc.) om toch gebruik te kunnen maken van de verhoogde vrijstelling. Dit soort “opzetjes” kunnen vermeden worden door de vrijstelling in te laten gaan met ingang van 1 januari 2013. De Orde begrijpt dat dan nog steeds hetzelfde knelpunt voor schenkingen gedaan in 2012 geldt.

Omdat voor deze schenkingen reeds voor 1 maart 2013 aangifte moest worden gedaan, zal het “terugdraaien” naar verwachting niet/minder vaak voorkomen. Herroepelijke schenkingen kunnen overigens in beginsel altijd worden teruggedraaid en opnieuw worden gedaan.

#### **5. Diverse aanpassingen EIA, MIA/Vamil (art. 1, onderdelen A en B).**

De Orde neemt met instemming kennis van het feit dat bedrijfsmatige verhuurders van woonruimte voortaan in aanmerking kunnen komen voor MIA in het kader van door hen verrichte milieu-investeringen. De Orde vreest echter dat het door de wetgever beoogde doel van stimulering van investeringen niet wordt bereikt doordat gelijktijdig de drempel voor dergelijke investeringen wordt opgetrokken van € 450 naar € 2.500 (art. 3.45, vierde lid, onderdeel b. Wet IB 2001).

Naar de Orde begrijpt zal juist voor huurwoningen vaak sprake zijn van investeringen per woning die zich in de bandbreedte € 1.000-€ 2.500 bevinden, waardoor de beoogde stimulans voor milieu-investeringen zijn beoogde effect niet zal hebben.

De MvT vermeldt dat de reden van deze verhoging administratieve vereenvoudiging is en dat de verhoging slechts voor een zeer beperkte groep negatief zal uitwerken. Bij deze inschatting lijkt bovenstaand effect onvoldoende te zijn onderkend. In dat kader geeft de Orde in overweging de beoogde drempel te verlagen tot (bijvoorbeeld) € 1.000. Hierdoor kan het aantal aanvragen worden beperkt en kan voorts worden voorkomen dat de beoogde uitbreiding naar woonhuizen een wassen neus blijkt te zijn. In dat geval kan uiteraard de jaardrempel van € 2.300 in art. 3.42a Wet IB 2001 gehandhaafd blijven.

#### **6. Afschaffing integratieheffing (art. XVI)**

De integratielevering vervalt per 1 januari 2014. Het initiële recht op aftrek van btw op goederen en diensten die zijn aangewend met het oog op de vervaardiging van een nieuw goed wordt, aldus de MvT, door de intrekking van de integratielevering niet aangetast, voor zover ondernemers dit recht al hadden vóór de intrekking. De btw die na afschaffing van de integratielevering in rekening wordt gebracht kan niet meer in aftrek worden gebracht voor zover het nieuw vervaardigde goed zal worden gebruikt voor van btw vrijgestelde prestaties.

De Orde signaleert dat de gekozen overgangsregeling in bepaalde gevallen zal leiden tot het uitstellen van ingebruikneming van onroerende zaken waarop momenteel de integratielevering van toepassing is.

Teneinde een geleidelijke overgang te bewerkstelligen en stagnering in de vastgoedmarkt zo veel mogelijk te beperken beveelt de Orde aan een meer flexibele overgangsregeling te treffen.



Daarbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan een keuzemogelijkheid voor belastingplichtigen om de integratielevering reeds vanaf het moment van aankondiging van de afschaffing niet meer toe te passen, uiteraard met de daarbij behorende gevolgen voor de tot nu toe in aftrek gebrachte investerings-btw.

Daarnaast kan worden gedacht aan een overgangsregeling voor belastingplichtigen die investeringen hebben gedaan in de veronderstelling dat een integratielevering zou volgen inhoudende dat indien grond is aangekocht vóór 17 september 2013 belast met btw, alsnog een integratielevering mag worden toegepast bij de ingebruikname van een op deze grond gerealiseerde onroerende zaak.

## **7. Btw en overdrachtsbelasting bij koop-/aannemingsovereenkomst**

De Hoge Raad heeft in zijn arrest van 22 maart 2013, nr. 12/02180, BNB 2013/ie geoordeeld dat bij nieuwbouw van woningen op basis van koop-/aannemingsovereenkomsten waarbij door dezelfde ondernemer eerst grond wordt geleverd én daarna nieuwbouw wordt opgeleverd, sprake is van één met btw belaste levering.

Bij het Belastingplan 2014 is bevestigd dat hiermee een einde is gekomen aan de mogelijkheid om in dergelijke gevallen de grond (anders dan een bouwterrein) vrij van btw over te dragen. De Orde signaleert dat de gevolgen van dit arrest beperkt blijven tot de gevallen waarin de grond en de nieuwbouw door één enkele ondernemer worden geleverd.

In de praktijk zijn echter verschillende situaties denkbaar:

1. Twee niet-gelieerde ondernemers leveren afzonderlijk de grond respectievelijk de nieuwbouw;
2. Twee gelieerde ondernemers (die niet voldoen aan de voorwaarden voor voeging in één fiscale eenheid btw) leveren afzonderlijk de grond respectievelijk de nieuwbouw.

Deze gevallen worden naar de mening van de Orde niet bestreken door het voorgenoemde arrest van de Hoge Raad, en leiden dan ook niet tot één met btw belaste levering. Naar de mening van de Orde volgt dit ook uit onderdeel 4.2. van Besluit van 19 september 2013, nr. BLKB2013/1686M, Omzetbelasting, Levering en verhuur van onroerende zaken. In het kader van de rechtszekerheid ziet de Orde hier graag een reactie op.

### *Overgangsregeling*

In het eerder vermelde Besluit van 19 september 2013 is tevens een goedkeuring/overgangsregeling opgenomen. In het Besluit wordt nu aangesloten bij de datum van het arrest (22 maart 2013). Met het oog op de bekendmaking van het standpunt inzake de koop-/aannemingsovereenkomsten bij het Belastingplan 2014 (17 september 2013) en een nadere uitwerking in het op 30 september 2013 gepubliceerde Besluit van 19 september, pleit de Orde er voor om de in onderdeel 4.2 van het Besluit opgenomen datum van 22 maart 2013 wijzigen in (ten minste) 30 september 2013. Hierbij dient naar de mening van de Orde rekening te worden gehouden met het tot op heden geldende beleidsbesluit waarin de fiscale gevolgen van koop-/aannemingsovereenkomsten worden weergegeven (zie het besluit van 7 maart 2007, nr.

CPP2006/933M), waardoor voor belastingplichtigen niet zeker is wat de fiscale gevolgen van dergelijke overeenkomsten zijn.

*Vrijstelling overdrachtsbelasting in geval van één prestatie*

In het geval een ondernemer in het kader van één met btw belaste levering eerst de grond levert (anders dan een bouwterrein) en vervolgens de nieuwbouw oplevert, zou bij de verkrijging van de grond in theorie een discussie kunnen ontstaan of een beroep op de zogenoemde samenloopvrijstelling overdrachtsbelasting mogelijk is. Een dergelijke onzekerheid is niet wenselijk. De Orde verzoekt om de bevestiging dat ter zake van een dergelijke verkrijging een beroep op de samenloopvrijstelling overdrachtsbelasting mogelijk is.

### **8. Motorrijtuigenbelasting en buitenlandse kentekens (art. XIX)**

De Orde begrijpt dat de regering de Belastingdienst meer handvatten wil aanreiken om fraude te bestrijden in geval een ingezetene van Nederland met een buitenlands gekentekend motorvoertuig ten onrechte geen motorrijtuigenbelasting voor het betreffende motorvoertuig betaalt. Hiervoor zal een woonplaatsvermoeden voor de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 (“Wet MRB”) worden geïntroduceerd. Het woonplaatsvermoeden zal volgens art. XIX B van het Belastingplan 2014, (art. 13 Wet MRB) inhouden dat een natuurlijk persoon geacht wordt voor de Wet MRB ingezetene van Nederland te zijn indien hij is ingeschreven in de Gemeentelijke Basisadministratie Persoonsgegevens (“GBA”) of zich had moeten inschrijven in de GBA.

De Orde meent dat er onvoldoende argumenten bestaan om naast het huidige woonplaatsbegrip in art. 4 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (“AWR”) en de Richtlijn 83/182/EEG een verdere verzwaring van de bewijslast in te voeren, welke specifiek voor de heffing van de motorrijtuigenbelasting zou moeten gelden.

De Orde merkt op dat de voorgestelde introductie van een woonplaatsvermoeden ertoe kan leiden dat een belastingplichtige kan worden verplicht om te bewijzen dat hij geen inwoner is van Nederland. De Orde meent dat als gevolg daarvan de bewijslast zodanig wordt verdeeld dat een belastingplichtige in een nagenoeg onmogelijke bewijspositie komt te verkeren. Hierbij moet naar de mening van de Orde worden bedacht dat inschrijving in de GBA voor de toepassing van het woonplaatsbegrip van art. 4 AWR slechts één van de vele criteria is ter bepaling waar iemand woonachtig is. De Orde meent dat met het voorgestelde woonplaatsvermoeden teveel waarde wordt toegekend aan dit formele criterium.

\*\*\*