

36 604

Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten die betrekking hebben op de BES-eilanden (Belastingplan BES-eilanden 2025)

Nr. 3

MEMORIE VAN TOELICHTING

Inhoudsopgave	blz.
I. ALGEMEEN	1
1. Aanleiding	1
2. Voorgestelde wijzigingen	2
3. Budgettaire aspecten	9
4. Uitvoeringsaspecten	9
5. Doenvermogen	10
6. Administratieve lasten/gevolgen voor bedrijfsleven en burger	10
7. EU-aspecten	11
8. Advies en consultatie	11
9. Doelmatigheid, doeltreffendheid en evaluatie	12
II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING	12

I. ALGEMEEN

1. Aanleiding

In verband met de wijziging van de staatsrechtelijke positie van Bonaire, Sint Eustatius en Saba (de BES-eilanden) binnen het Koninkrijk tot openbare lichamen van Nederland is vanaf 1 januari 2011 een afzonderlijk fiscaal stelsel op de BES-eilanden ingevoerd. Sinds de invoering zijn jaarlijks diverse kleine wijzigingen doorgevoerd, waarbij veelal een aantal acute knelpunten is opgelost die in de uitvoering opkwamen. Dat heeft niet tot ingrijpende wijzigingen geleid, zodat het fiscale stelsel op de BES-eilanden tot 2023 op hoofdlijnen nog hetzelfde was als bij de invoering in 2011. Vorig jaar is voor 2024 voor de BES-eilanden een afzonderlijk Belastingplan opgesteld op basis waarvan meer inhoudelijke aanpassingen ten aanzien van de belastingwetgeving aldaar zijn samengevoegd. Met het onderhavige wetsvoorstel wordt het fiscale stelsel op de BES-eilanden wederom op een aantal onderdelen aangepast. Dit betreft wijzigingen in de Belastingwet BES, de Wet inkomstenbelasting BES (Wet IB BES), de Wet loonbelasting BES (Wet LB BES) en de Douane- en

Accijnswet BES (DABES) en enkele sociale verzekeringswetten die op de BES-eilanden van toepassing zijn.

De maatregelen die in dit wetsvoorstel zijn opgenomen, zijn in januari 2024 voorgelegd en toegelicht aan vertegenwoordigers van het openbaar lichaam Bonaire en een aantal belangenorganisaties aldaar (zoals de Centraal Dialoog) en in mei 2024 aan vertegenwoordigers van de openbare lichamen van Saba en Sint Eustatius, alsmede een aantal belangenorganisaties daar (Kamers van Koophandel, Saba Business Association) en aan de bevolking van de openbare lichamen. Deze reacties zijn meegewogen bij de uitwerking van dit wetsvoorstel.

2. Voorgestelde wijzigingen

Belastingwet BES

In de Belastingwet BES, waarin de vastgoedbelasting, de opbrengstbelasting, de algemene bestedingsbelasting, overdrachtsbelasting en de minimumbelasting zijn opgenomen, worden de volgende wijzigingen voorgesteld.

Aanpassen looptijd investeringsfaciliteit en tarief vastgoedbelasting

In de eerste plaats wordt voorgesteld om de looptijd van de zogenoemde investeringsfaciliteit te verkorten van tien naar vijf jaar. Deze faciliteit bevriest de waarde van een onroerende zaak als aan de wettelijke voorwaarden wordt voldaan, en op basis daarvan hoeft tien jaar lang geen vastgoedbelasting te worden betaald over de gestegen meerwaarde in die periode. De regeling is ooit geïntroduceerd om investeringen te stimuleren en deze investeringen te kunnen laten bijdragen aan de groei van de economie van en de werkgelegenheid op de BES-eilanden. Dat doel is in de afgelopen jaren bereikt, maar de relatief lange termijn van de investeringsregeling heeft thans meer het karakter gekregen van een tariefsverlaging zonder dat er na vijf jaar nog betekenisvolle investeringen tegenover staan.

Ook wordt het tarief in de vastgoedbelasting voor onroerende zaken waarin een hotelbedrijf wordt uitgeoefend verhoogd van 10% naar 11%. Hierdoor wordt het effectieve tarief verhoogd van 0,4% naar 0,44%. De achtergrond van deze maatregel is dat de hotelsector reeds een aantal jaren wordt belast naar een verlaagd tarief. Dat is indertijd met het Belastingplan 2013 ingevoerd omdat de hotelsector beschikt(e) over omvangrijke onroerende zaken, terwijl de rentabiliteit daar in de jaren 2011–2013 geen gelijke tred mee hield. Na die jaren is de rentabiliteit in de hotelsector verbeterd (behalve tijdens de coronacrisis). Hierdoor vervalt de noodzaak om hotels aan een lager tarief te blijven onderwerpen dan overig vastgoed op de BES-eilanden. De aanpassing van het hoteltarief aan het normale tarief van de vastgoedbelasting zal niettemin geleidelijk plaatsvinden. Om eigenaren van vastgoed waarin een hotel bedrijfsmatig wordt geëxploiteerd door een niet-natuurlijk persoon tegemoet te komen, wordt voorgesteld het tarief van de vastgoedbelasting voor hotels in de komende jaren in een aantal kleine stappen gelijk te stellen met het reguliere tarief van de vastgoedbelasting voor ander (niet hotel-gerelateerd) vastgoed.

Tarief opbrengstbelasting

Voorgesteld wordt om het tarief van de opbrengstbelasting dat sinds de invoering per 2011 ongewijzigd is gebleven te verhogen van 5% naar 7,5%. In plaats van winstbelasting wordt op de BES-eilanden (mede) een

opbrengstbelasting geheven, die tot doel heeft om uitkeringen (van winst) van lichamen aan rechthebbenden bij een dergelijk lichaam te belasten. Het tarief van deze belasting is internationaal gezien erg laag en wordt om die reden verhoogd; ook om recht te doen aan het evenwicht in belastingdruk tussen ondernemers die een bedrijf of beroep uitoefenen met een vennootschap of een privéonderneming uitoefenen waarbij winst wel in de inkomstenbelasting wordt betrokken.

Algemene bestedingsbelasting

In de algemene bestedingsbelasting wordt een bepaling opgenomen waardoor de hoogte van de kleine ondernemersregeling vanaf 2026 jaarlijks wordt aangepast aan de hand van de tabelcorrectiefactor die in de Wet IB BES is opgenomen.

Overdrachtsbelasting

In de overdrachtsbelasting wordt een aantal gedateerde foutieve verwijzingen naar Nederlandse en de voormalige Nederlands-Antilliaanse wetgeving hersteld.

Minimumbelasting

Voor de toepassing van de minimumbelasting wordt een afzonderlijke transitieregel ingevoerd die een aantal formele termijnen regelt bij een verslagjaar dat eindigt voor 31 maart 2025.

Inkomstenbelasting

Voor de inkomstenbelasting wordt allereerst voorgesteld het begrip eigen woning aan te scherpen voor de toepassing van de eigenwoningregeling. Ook wordt voorgesteld enkele wijzigingen aan te brengen die mede voortvloeien uit en samenhangen met de voorgestelde wijzigingen van de loonbelasting. De voorgestelde invoering van het eindheffingsregime en de daaraan verbonden gevolgen voor de heffing van inkomstenbelasting¹ maken het noodzakelijk het begrip loon voor de toepassing van de inkomstenbelasting zodanig aan te passen dat het eindheffingsloon niet als loon voor de inkomstenbelasting wordt aangemerkt. Doordat voor het begrip loon in beginsel wordt aangesloten bij het loonbegrip van de loonbelasting zijn enkele bepalingen die zien op inkomsten die al onder het loonbegrip vallen, reeds enige tijd overbodig. Deze bepalingen kunnen daarom vervallen. Verder wordt voorgesteld om voor tot het loon behorende afkoopsommen en schadeloosstellingen die worden genoten in de vorm van een stamrecht, de stamrechtvrijstelling, te laten vervallen. Deze voorgestelde maatregel past in het algemene streven naar minder beklemd besparingen op toekomstige inkomsten. Mede om die reden is met ingang van 2014 met het vervallen van de stamrechtvrijstelling voor werknemers in Europees Nederland een einde gekomen aan de mogelijkheid belastingheffing over een ontslagvergoeding uit te stellen. Op de BES-eilanden bestaat die uitstelmogelijkheid echter nog wel, hoewel daarvoor geen zwaarwegende redenen bestaan, die een uitzondering op dit algemene streven rechtvaardigen. Daarom wordt voorgesteld om vanaf 2025 die uitstelmogelijkheid ook voor werknemers op de BES-eilanden te laten vervallen.

¹ Toepassing van het eindheffingsregime leidt ertoe dat het loon waarover de eindheffing verschuldigd is, niet als loon voor de inkomstenbelasting wordt aangemerkt en dat de werknemer de als eindheffing geheven loonbelasting niet kan worden verrekenen met de op aanslag verschuldigde inkomstenbelasting.

Daarnaast wordt voorgesteld de belastingvrije som te koppelen aan het wettelijk minimumloon. Hiermee wordt uitvoering gegeven aan de motie Grinwis c.s., waarin wordt opgeroepen ervoor te zorgen dat het wettelijk minimumloon op de BES-eilanden niet fiscaal wordt afgeroomd.² Om de belastingtarieven aan te passen aan het draagkrachtbeginsel wordt voorgesteld de tariefstructuur te wijzigen. Tevens zorgt deze voorgestelde wijziging deels voor dekking van de motie Grinwis c.s. De Wet IB BES kent een tweeschijvenstelsel; de eerste tariefschijf bedraagt 30,4% en de tweede tariefschijf 35,4%. Door toepassing van de tabelcorrectiefactor is de instap (de hoogte van het belastbare inkomen) voor toepassing van de tweede tariefschijf zo hoog geworden (USD 322.769 in 2024) dat nog slechts enkele personen op de BES-eilanden (deels) worden belast tegen het hogere belastingtarief in de inkomstenbelasting. Ook speelt mee dat de belastingvrije som in 2023 en 2024 – grotendeels beleidsmatig – fors is gestegen; in twee jaar van USD 12.198 naar USD 20.424. Mede daardoor is de effectieve inkomstenbelastingdruk erg laag geworden op de BES-eilanden. Dit acht het kabinet niet meer wenselijk, zeker tegen de achtergrond dat deze forse verhogingen van de belastingvrije som vooral de hogere inkomens ten goede zijn gekomen.³ Daarom wordt voorgesteld de instap in de tweede tariefschijf te verlagen naar USD 50.000.

Ten slotte wordt voorgesteld het belastingtarief voor aanmerkelijkbelangwinst, in overeenstemming met de opbrengstbelasting, aan te passen van 5% naar 7,5%.

Loonbelasting

Ook voor de loonbelasting wordt een aantal inhoudelijke en technische wijzigingen voorgesteld. Tevens worden enkele moderniseringën voorgesteld.

De Wet LB BES is de opvolger van de Nederlands-Antilliaanse Landsverordening op de loonbelasting 1976. De Wet LB BES is sinds de invoering ervan (1 januari 2011) niet of nauwelijks aangepast, maar is inmiddels op een aantal onderdelen aan herziening toe. Dat biedt de gelegenheid de loonbelastingwetgeving meer te synchroniseren met die in Nederland. In het Belastingplan BES-eilanden 2024 zijn hiervoor de eerste wijzigingen aangebracht. Niettemin zijn meer van dergelijke aanpassingen nodig. In dit wetsvoorstel gaat het om de volgende aanpassingen:

- de opbouw van het loonbegrip wordt anders vormgegeven;
- de tariefsystematiek wordt eenduidig geformuleerd en op dezelfde wijze vormgegeven als in Nederland;
- de administratieve verplichtingen worden gecodificeerd, aangevuld en geactualiseerd. Onderdeel daarvan is invoering van een identificatieplicht voor werknemers.

Daarnaast worden voorstellen gedaan tot:

- het invoeren van een fictieve dienstbetrekking voor de partner van de aanmerkelijkbelanghouder;
- het aanpassen van de fiscale behandeling van aanspraken jegens spaar- en voorzieningsfondsen;
- het laten vervallen van de verklaring dat inhouding van belasting achterwege mag blijven;

² Kamerstukken II 2023/24, 36 418, nr. 86.

³ Een belastingvrije som verlaagt de maatstaf van heffing waarover inkomstenbelasting verschuldigd is en wel het deel dat tegen het hoogste tarief wordt belast. Daardoor profiteert een belastingplichtige met een inkomen dat (deels) wordt belast tegen 35,4% meer van een verhoging van de belastingvrije som dan een belastingplichtige wiens inkomen (ten hoogste) naar een tarief van 30,4% wordt belast.

- het invoeren van een eindheffingsregime voor situaties waarin aan de werkgever een naheffingsaanslag wordt opgelegd.

Door deze aanpassingen behoeven ook de indeling in hoofdstukken van de Wet LB BES en de opschriften van enkele van deze hoofdstukken aanpassing.

Andere vormgeving loonbegrip

Loonbelasting is verschuldigd over het uit dienstbetrekking genoten loon. Loon uit dienstbetrekking behoort ook tot het inkomen waarover inkomstenbelasting verschuldigd is. Wat loon is, wordt omschreven in de Wet LB BES. In de Wet IB BES is een zogenoemde schakelbepaling opgenomen die bepaalt dat het begrip loon voor de inkomstenbelasting gelijk wordt gesteld aan het loon voor de loonbelasting (loon voor de loonbelasting = loon voor de inkomstenbelasting). Uitgangspunt (uitzonderingen daargelaten) is en blijft dat in de Wet LB BES inhoud wordt gegeven aan het begrip loon en dat de Wet IB BES daarbij aansluit.

Het begrip loon in de zin van de Wet LB BES wordt op grond van dit wetsvoorstel inhoudelijk niet gewijzigd. Wel wordt de opbouw ervan anders vormgegeven, voornamelijk door de verschillende bepalingen die het begrip loon mede vormgeven een andere plaats in de wet te geven. Als de Wet LB BES erin voorziet dat de inkomsten waarop die bepalingen zien tot het loon behoren, zorgt de hierboven vermelde schakelbepaling ervoor dat deze inkomsten ook onder het bereik van de inkomstenbelasting worden gebracht, zodat een separate bepaling in de Wet IB BES niet nodig is.

In de Wet algemene ouderdomsverzekering BES (Wet AOV BES), de Wet algemene weduwen- en wezenverzekering BES (Wet AWW BES), de Cessantiawet BES, de Wet ongevallenverzekering BES (Wet OV BES) en de Wet ziekteverzekering BES (Wet ZV BES) zijn bepalingen opgenomen die de heffing van een premie regelen ten behoeve van de financiering van deze verzekeringen. Voor de maatstaf en de wijze van heffing wordt gebruikgemaakt van de bepalingen die daarover zijn opgenomen in de Wet LB BES en de Wet IB BES. Met de voorgestelde aanpassingen in de Wet LB BES behoeven ook deze schakelbepalingen aanpassing.

De andere vormgeving van het loonbegrip en de daarmee samenhangende wijzigingen van de schakelbepalingen in de Wet IB BES en de sociale verzekeringswetten leiden niet tot inhoudelijke wijzigingen.

Tariefsystematiek

De tariefsystematiek voor de heffing van loonbelasting is niet eenduidig. Enerzijds moet het in een loontijdvak genoten loon (de grondslag) worden herleid tot het over een tijdvak van een jaar genoten loon, waarop de jaartabel wordt toegepast. Anderzijds wordt de jaartabel (het tarief) met de vaststelling van tijdvaktabellen herleid naar een tabel voor het loontijdvak. De laatste methode wordt in de uitvoeringspraktijk gebruikt. Voorgesteld wordt te kiezen voor een eenduidige systematiek waarbij wordt aangesloten bij de uitvoeringspraktijk en wordt gewerkt met tijdvaktabellen die voor de meest voorkomende loontijdvakken worden vastgesteld.

Verplichtingen werkgever en werknemer

In de Wet LB BES zijn bepalingen opgenomen die de werkgever en de werknemer over en weer verplichten zorg te dragen voor het uitvragen, verstrekken en vastleggen van gegevens die nodig zijn om tot een juiste belastingheffing te komen. Voorgesteld wordt deze verplichtingen en de vormgeving ervan te actualiseren. Zo wordt werken in de illegaliteit tegengegaan door de voorgestelde invoering van een identificatieplicht en vastlegging daarvan. Met enkele voorgestelde delegatiebepalingen krijgt de Minister van Financiën de bevoegdheid in lagere regelgeving nadere invulling te geven aan deze verplichtingen en voorwaarden te stellen. Dat geeft ook de mogelijkheid zo nodig in te spelen op snel veranderende omstandigheden en technische mogelijkheden.

Fictieve dienstbetrekking partner aanmerkelijkbelanghouder

Voorgesteld wordt om eveneens als fictieve dienstbetrekking aan te merken de arbeidsverhouding van de partner van de aanmerkelijkbelanghouder die werkzaamheden verricht voor het lichaam waarin het aanmerkelijk belang worden gehouden.

Spaar- en voorzieningsfondsen

Voorgesteld wordt de fiscale behandeling van rechten van werknemers op uitkeringen ten laste van een spaar- en voorzieningsfonds te wijzigen. Het recht van een werknemer op een uitkering jegens een spaar- en voorzieningsfonds wordt aangemerkt als een tot het loon behorende aanspraak en de op het tegoed aangegroeide rente als opbrengst van roerend kapitaal, waarop de rentevrijstelling in beginsel van toepassing is. Voorgesteld wordt het recht van de werknemer om (een deel van) de storting in een spaar- en voorzieningsfonds in aftrek te brengen te laten vervallen. De uitkering uit een spaar- en voorzieningsfonds blijft op grond van dit voorstel net als voorheen onbelast. De voorgestelde wijzigingen zijn in onderstaand overzicht schematisch weergegeven.

Fiscale behandeling	Tot en met 2024	Met ingang van 2025
Storting werkgever	Belast als loon	Belast als loon
Storting werknemer	Aftrekbaar (5%, max. USD 470)	Niet aftrekbaar
Bijgeschreven rente	Belast als loon	Belast als opbrengst van roerend kapitaal (rentevrijstelling tot USD 5.000)
Uitkering ten laste van het fonds	Niet belast	Niet belast

Vervallen verklaring dat inhouding achterwege mag blijven

Als de werkgever op grond van een verdrag of regeling ter voorkoming van dubbele belasting geen loonbelasting dient in te houden, mag hij deze inhouding slechts achterwege laten als hij beschikt over een daartoe strekkende verklaring van de inspecteur. Deze verklaring is feitelijk een bevestiging van hetgeen een verdrag of regeling ter voorkoming van dubbele belasting aangeeft. Voorgesteld wordt daarom de verklaring niet langer verplicht te stellen. Uit het oogpunt van rechtszekerheid voor de werkgever en werknemer kan de verklaring toch belangrijk zijn. Hierbij valt te denken aan een werknemer die verhuist naar het buitenland en om die reden ten aanzien van hem geen loonbelasting meer behoeft te

worden ingehouden. Ook gaat het om het geval waarin een werkgever die een buitenlandse werknemer in dienst neemt zekerheid wil hebben ten aanzien van het feit of hij een verdrag of regeling ter voorkoming van dubbele belasting juist toepast en dus terecht geen loonbelasting inhoudt. Zou deze werkgever namelijk ten onrechte geen loonbelasting inhouden, dan heeft dit als gevolg dat aan die werkgever een naheffingsaanslag met een boete wordt opgelegd. Daarom wordt voorgesteld het verplichte karakter van de verklaring af te schaffen, maar kan de verklaring wel op verzoek van de werkgever of de werknemer worden verstrekt.

Invoering eindheffingsregime

Hoewel loonbelasting in beginsel door de werkgever op het loon wordt ingehouden en door de werkgever wordt afgedragen, is loonbelasting een heffing van de werknemer. Het is voor de werknemer een voorheffing op de inkomstenbelasting; het loon is een deel van zijn belastbare inkomen. Toch blijkt ook in de huidige heffingspraktijk dat in een aantal situaties, veelal vanuit een oogpunt van eenvoud en ter vermijding van administratieve lasten, dit individuele aspect achterwege blijft. De belasting drukt dan in werkelijkheid op de werkgever. In zulke gevallen, die zich in de uitvoeringspraktijk vooral voordoen bij naheffingsaanslagen, heeft de heffing van loonbelasting met betrekking tot de desbetreffende bestanddelen van het loon het karakter van een eindheffing. Het onderhavige onderdeel van het wetsvoorstel strekt ertoe deze heffingspraktijk wettelijk te verankeren en behelst een eindheffing voor naheffingsaanslagen.

De eindheffing van de werkgever is een heffing over bepaalde looncomponenten ten laste van de werkgever. De werkgever, en dus niet de werknemer, is in die gevallen de belasting verschuldigd. Omdat de belasting niet wordt geheven van de werknemer, noch in de loonbelasting, noch in de inkomstenbelasting, en er geen eindafrekening bij de werknemer volgt, is gekozen voor de benaming eindheffing. Looncomponenten die vallen onder de eindheffing kunnen worden belast aan de hand van het gebruteerde tarief of het enkelvoudige tarief. Bij toepassing van het gebruteerde tarief wordt rekening gehouden met het feit dat de loonheffing voor rekening komt van de werkgever en dus niet wordt verhaald op de werknemer. Het enkelvoudige tarief is het tarief dat ook zou hebben gegolden wanneer de belasting zou zijn geheven van de werknemer. Het grote voordeel van deze methode is dat er een aanzienlijke administratieve lastenverlichting optreedt voor de werkgever. Immers, de tarifiering is eenvoudig en er is in beginsel geen registratie per werknemer nodig. Wel kan een dergelijke aanpak leiden tot hogere loonkosten. Voor de werknemer geldt dat (een deel van) het loon het karakter van nettoloon krijgt. De werknemer zal in zoverre niets van de heffing van loonbelasting merken. Ook voor de Belastingdienst heeft deze methode geen grote gevolgen. De eindheffing van de werkgever is een in de praktijk bestaande heffingsmethodiek. Het belangrijkste nadeel van deze methodiek is dat een collectieve heffing niet doorwerkt naar de individuele draagkracht van de werknemer; het draagkrachtbeginsel wordt hiermee afgezwakt. Toch kunnen er goede redenen zijn om bepaalde looncomponenten bij wijze van uitzondering niet in de (progressieve) loonbelasting te betrekken, indien daaraan de voorwaarde wordt verbonden dat:

- er voordelen in de zin van administratieve lastenverlichting mee bereikt kunnen worden (bijvoorbeeld moeilijk te individualiseren loon); of
- het totaal van de eindheffingsbestanddelen geen substantiële inbreuk op de draagkrachtgedachte maakt door een relatief groot deel van het loon van toepassing van het draagkrachtbeginsel uit te zonderen.

Het laatste punt is tevens van belang omdat de eindheffing ten laste van de werkgever gevolgen kan hebben voor de toepassing van inkomensafhankelijke regelingen. Immers, doordat (een deel van) het loon niet meer in aanmerking wordt genomen, kan het bijvoorbeeld voorkomen dat werknemers voor inkomensafhankelijke regelingen in aanmerking komen, terwijl dat eerst niet het geval zou zijn geweest.

De eindheffing is beperkt tot het loon waarover de door de werknemer verschuldigde loonbelasting niet is geheven indien in verband daarmee aan de inhoudingsplichtige een naheffingsaanslag wordt opgelegd. Indien daaraan in de toekomst behoefte bestaat, kan de werking van het eindheffingsregime worden uitgebreid naar andere bestanddelen van het loon.

In de praktijk wordt, wanneer de over het loon verschuldigde belasting niet is geheven, een naheffingsaanslag opgelegd aan de werkgever. Deze naheffingsaanslag komt doorgaans volledig voor rekening van de werkgever, omdat hij de van hem nageheven belasting niet kan verhalen op de werknemer, of omdat hij dat niet wil doen. Regelmatig doet zich de situatie voor dat de na te heffen belasting niet kan worden herleid naar de individuele werknemer, bijvoorbeeld door het grote aantal werknemers waarop de naheffingsaanslag betrekking heeft, of doordat de administratie van de inhoudingsplichtige daartoe geen aanknopingspunten (meer) biedt. In deze gevallen wordt de belasting als een collectieve heffing (een lumpsum) door middel van een naheffingsaanslag geheven van de inhoudingsplichtige. In die gevallen heeft de naheffing ook thans geen doorwerking naar de heffing van de inkomstenbelasting. Toepassing van de eindheffingsregeling bij naheffing is onder meer bedoeld om deze praktijk te codificeren.

Op het uitgangspunt van een eindheffing ten laste van de inhoudingsplichtige worden twee uitzonderingen voorgesteld. Ten eerste kan de inhoudingsplichtige door het alsnog verstrekken van de benodigde gegevens verzoeken om een naheffingsaanslag loonbelasting, premies volksverzekeringen en premie zorgverzekering die verhaalbaar is op de betreffende werknemers. Ten tweede kan de inspecteur, eventueel tegen de wens van de inhoudingsplichtige in, besluiten tot het opleggen van een verhaalbare naheffingsaanslag, in plaats van een eindheffing. Deze uitzondering is bedoeld voor gevallen waarin onbedoelde gevolgen zouden optreden, zoals het behalen van een beduidend tariefvoordeel in de loonbelasting of het ontgaan van een inhaaleffect in de inkomstenbelasting. Verder ziet deze uitzondering op gevallen waarin er zich objectief gezien niets tegen verzet dat de normale regels worden toegepast, bijvoorbeeld indien het een relatief gering aantal werknemers betreft.

Nieuwe hoofdstukindeling

In verband met de voorgestelde wijzigingen in de Wet LB en de daarmee beoogde modernisering van deze wet wordt tevens voorgesteld in de Wet LB BES een nieuwe hoofdstukindeling op te nemen.

Douane- en accijnzen

In dit wetsvoorstel worden ook enkele regelingen in de DABES aangepast. Allereerst wordt de regelgeving ten aanzien van documenten die dienen tot bewijs van de oorsprong van goederen die op de BES-eilanden worden ingevoerd aangepast aan het REX-systeem. Dit betreft een systeem waarbij marktdeelnemers zichzelf zogenaamde «attesten van oorsprong» kunnen afgeven.

In de DABES worden voorts de regels voor het aanbrengen van identificatiemiddelen (zoals zegels) uitgebreid. In de DABES is nimmer opgenomen dat ook zegels kunnen worden aangebracht op bergingsmiddelen zoals containers. In het verlengde daarvan wordt in de DABES een nieuwe strafbepaling ingevoerd voor een persoon die de regels omtrent identificatiemiddelen zoals het verwijderen van zegels schendt. Ook wordt de boetebepaling aangepast die ziet op de situatie dat bij invoer in het verleden ten onrechte een vrijstellingsvergunning is verkregen of omdat er onjuist gebruik is gemaakt van vrijgestelde goederen of voorwaarden. De regeling voor de tijdelijke invoer van goederen wordt uitgebreid voor het gebruik van sleepboten in de territoriale wateren van de BES-eilanden. Tot slot wordt de teruggaafregeling voor accijnzen op een drietal punten uitgebreid.

Inwerkingtreding

Alle bepalingen van dit wetsvoorstel treden inwerking op 1 januari 2025.

3. Budgettaire aspecten

De meeste maatregelen in het wetsvoorstel betreffen kleine wijzigingen, technische en redactionele aanpassingen of verduidelijkingen en zullen budgettair geen effect hebben. Maatregelen met een budgettair effect staan uitgesplitst in de onderstaande tabel.

Het verhogen van de opbrengstbelasting zal naar verwachting een anticipatie-effect bewerkstelligen. Hierdoor zal er al in 2024 een effect waar te nemen zijn door dividenduitkeringen en andere opbrengsten die naar voren worden gehaald en in 2024 worden uitgekeerd. Structureel zal de opbrengst van deze maatregel € 4 miljoen bedragen. Voor wat betreft de budgettaire gevolgen van de koppeling van de belastingvrije som aan het wettelijk minimumloon wordt een lineaire groei van het wettelijk minimumloon verondersteld, waardoor de kosten van de maatregel ieder jaar toenemen. Deze reeks wordt afgekapt in jaar t+5 conform het advies van de 17^e studiegroep begrotingsruimte en resulteert in een structurele derving van € 15 miljoen. Voor de verlaging van aangrijpingspunt voor het tarief van de 2^e schijf in de inkomstenbelasting wordt een opbrengst van € 4 miljoen verwacht in het jaar van invoering. Deze opbrengst is eveneens structureel.

Budgettair effect in prijspeil 2024 (EUR)	2024	2025	2026	2027	2028	Structureel
Verhogen tarief opbrengstbelasting	2	2	3	4	4	4
Vaststellen belastingvrije som en schijventarief	0	-3	-6	-9	-12	-15
Verlagen instap tweede schijf IB	0	4	4	4	4	4

4. Uitvoeringsaspecten

Dit wetsvoorstel is door de Belastingdienst beoordeeld met een Uitvoeringstoets. Voor dit wetsvoorstel geldt dat de Belastingdienst de maatregelen uitvoerbaar acht per de voorgestelde inwerkingtredingsdatum. De gevolgen voor de uitvoering zijn beschreven in de uitvoeringstoetsen die als bijlagen zijn bijgevoegd⁴. Uit de toetsen komt naar voren dat de uitvoeringsgevolgen beperkt zijn en dat er slechts een klein risico is op procesverstoring. Dit wetsvoorstel heeft geen noemenswaardige uitvoeringskosten voor de Belastingdienst tot gevolg.

⁴ Tevens ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer

5. Doenvermogen

De meeste maatregelen in dit wetsvoorstel betreffen kleine wijzigingen, technische en redactionele aanpassingen of verduidelijkingen en zullen weinig tot geen effect hebben op het doenvermogen van de burger. Eén maatregel in dit wetsvoorstel zal van de burger vragen alert te zijn bij de aangifte inkomstenbelasting en heeft derhalve enige invloed op het doenvermogen van de burger. Het gaat hierbij om de rente op spaartegoeden die worden aangehouden bij een spaarfonds of een voorzieningsfonds. Deze rente werd voorheen door de werkgever tot het loon gerekend maar moet volgens de voorgestelde wijzigingen per 1 januari 2025 worden aangegeven als opbrengst van roerend kapitaal. De inschatting hierbij is dat het beroep op het doenvermogen beperkt is,⁵ zeker wanneer in aanmerking wordt genomen dat werknemers die een spaartegoed aanhouden, anders dan in een spaar- en voorzieningsfonds, ook nu al de op dat spaartegoed aangegroeide rente moeten aangeven als opbrengst van roerend kapitaal. Verder is hierbij relevant dat de maatregel ziet op een klein aantal werknemers.

De invoering van de verplichting tot het vaststellen van de identiteit van de werknemer heeft een gering effect op het doenvermogen van de werknemer. De werknemer zal immers bij de werkgever een kopie van een identiteitsbewijs moeten aanleveren, omdat zijn loon anders naar het anoniementarief wordt belast. De invloed op het doenvermogen is naar verwachting beperkt omdat het ook thans al gebruik is dat werkgevers hun werknemers bij indiensttreding vragen om een kopie van het identiteitsbewijs.

6. Administratieve lasten/gevolgen voor bedrijfsleven en burger

De inschatting is dat vrijwel alle maatregelen in dit wetsvoorstel geen noemenswaardige administratieve lasten tot gevolg hebben. Op 17 juni 2024 is aan het Adviescollege Toetsing Regeldruk (ATR) ter toetsing het onderhavige wetsvoorstel voorgelegd. Er zijn maatregelen die vermoedelijk wel tot enige toename van de administratieve lasten voor werkgevers (inhoudingsplichtigen) kunnen leiden. Dit is de invoering van de identificatieplicht voor werknemers (ID-plicht), het vervallen van de stamrechtvrijstelling voor afkoopsommen en schadeloosstellingen en de invoering van een fictieve dienstbetrekking voor de partner van een aanmerkelijkbelanghouder (AB-houder). Op advies van het ATR zijn deze specifieke maatregelen getoetst op de gevolgen voor de regeldruk conform de Rijksbrede methodiek door de bovengenoemde maatregelen mee te nemen in de regeldrukberekening.

Invoering identificatieplicht voor werknemers

De ID-plicht bestaat uit de volgende twee stappen:

1. de werkgever stelt de identiteit van de werknemer vast aan de hand van een toegelaten ID-bewijs, en
2. de werkgever maakt een kopie van het ID-bewijs en bewaart dat bij de loonadministratie.

De werknemer werkt dus mee aan de vaststelling van zijn identiteit en staat toe dat van het ID-bewijs een kopie wordt gemaakt dat bij de loonadministratie wordt bewaard. Vooral in het eerste jaar van invoering van de ID-plicht zal dit leiden tot eenmalige hogere administratieve lasten. Dit komt omdat een aantal werkgevers verplicht worden een inhaalslag te

⁵ Uit verzamelloonstaatgegevens van de Belastingdienst Caribisch Nederland volgt dat 47 werknemers in 2022 deelnamen aan een spaar- en voorzieningsfonds.

maken voor het vaststellen van de identiteit van de werknemers die nu al in dienst zijn. In de navolgende jaren zal het echter enkel nog een lichte stijging van de administratieve last voor werkgevers zijn omdat ze bij elke werknemer die in dienst komt de drie hierboven genoemde stappen moeten doorlopen. In 2022 waren er op de BES-eilanden 12.930 werknemers en 980 werkgevers (ondernemers en zelfstandigen met personeel). Ervan uitgaande dat deze aantallen niet significant zijn veranderd kan hieruit geconcludeerd worden dat de resulterende regeldruk beperkt blijft. Stap 1 en 2 zijn voor de werkgever en zullen niet meer dan enkele minuten per werknemer in beslag nemen. Stap 3 geeft extra regeldruk voor de werknemer zelf en zal ook niet meer dan enkele minuten aan tijd kosten.

Vervallen stamrechtvrijstelling

De stamrechtvrijstelling is ook in Nederland in zijn geheel vervallen (2014) voor nieuwe gevallen. Indertijd was de inschatting dat deze afschaffing niet tot een significante toename van regeldruk zou gaan leiden. Daarnaast zorgt het afschaffen van een vrijstelling eerder voor verlichting van regeldruk dan voor verzwaring. De inschatting is daarmee dat het vervallen van de stamrechtvrijstelling voor afkoopsommen en schade-loosstellingen op de BES-eilanden niet zal resulteren in een toename van regeldruk.

Fictieve dienstbetrekking

De invoering van een fictieve dienstbetrekking voor de partner van een AB-houder zal extra verplichtingen met zich brengen omdat er loon moet worden uitgekeerd en belastingen en premies moeten worden afgedragen. Dit brengt extra administratieve lasten met zich mee. Dit zal enkele uren per jaar in beslag nemen per AB-houder/partner. Op de BES-eilanden waren er in 2022 in totaal 300 meewerkende gezinsleden die potentieel onder het fictieve dienstverband kunnen vallen. Welk deel hiervan partner van een AB-houder is, is niet vast te stellen. Ervan uitgaande dat deze aantallen niet significant zijn veranderd kan hieruit geconcludeerd worden dat de resulterende regeldruk beperkt blijft. Zelfs als alle 300 meewerkende gezinsleden een partner van een AB-houder zijn, zal de resulterende regeldruk alsnog verwaarloosbaar zijn.

7. EU-aspecten

Aan dit wetsvoorstel zijn geen EU-aspecten verbonden omdat de BES-eilanden geen onderdeel uitmaken van de Europese Unie (EU).

8. Advies en consultatie

Bij dit wetsvoorstel is op diverse manieren om advies en consultatie gevraagd. Er heeft geen internetconsultatie plaatsgevonden omdat vorig jaar is gebleken dat dit slechts één reactie opleverde. In plaats daarvan is besloten naar de eilanden af te reizen om daar door middel van gesprekken met stakeholders en andere belangstellenden om advies te vragen en is dit wetsvoorstel ter consultatie voorgelegd aan de eilanden. Daarnaast hebben de Centraal Dialoog Bonaire (CDB), de Commissie toezicht bescherming persoonsgegevens BES (CBP BES) en de bestuurs-colleges, de eilandsraden en de gezaghebbers van de drie openbare lichamen gezamenlijk⁶ een schriftelijke reactie gestuurd (OLB BES).

⁶ Tevens ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer

De CBP BES heeft in haar brief van 24 april 2024 haar waardering uitgesproken over de voorgestelde aanpassingen met betrekking tot de identificatieplicht in de Wet LB BES en ziet het als een belangrijke stap in de verwerking van identiteitspapieren in personeelsdossiers.

De CDB en OLB BES zijn kritischer op de voorstellen in het wetsvoorstel. Zij geven aan dat er betere financiële/koopkrachtanalyses gemaakt dienen te worden alvorens er wijzigingen worden gedaan. Ook vragen zij bij veel maatregelen om deze niet door te voeren (bijvoorbeeld de verlaging van de instap naar de tweede schijf en het verhogen van de opbrengstbelasting).

De reacties naar aanleiding van het voorgaande zijn meegewogen bij de verder uitwerking van het onderhavige wetsvoorstel. Financiële analyses worden zoveel als mogelijk gemaakt, voor zover dat mogelijk is met de – helaas – beperkte beschikbaarheid van cijfers.

9. Doelmatigheid, doeltreffendheid en evaluatie

De maatregelen in dit wetsvoorstel Belastingplan BES-eilanden 2025 zijn onderdeel van een breder pakket aan maatregelen dat als doel heeft om de fiscale wetgeving aldaar te moderniseren, te verbeteren. Verder bevat dit wetsvoorstel maatregelen om de armoede aldaar beter te bestrijden; onder andere door het zwaartepunt van de heffing te verleggen van lage inkomens naar hoge inkomens.

De onderhavige maatregelen zijn in dat kader doeltreffend en doelmatig omdat zij bijdragen aan de bovenstaande doelen. Zo is de verlaging van de instap naar de tweede schijf van de inkomstenbelasting bijvoorbeeld een goede stap om het zwaartepunt van heffing te verleggen naar de hogere inkomens. Daarnaast zorgen de voorgestelde wijzigingen in de Wet IB BES en Wet LB BES ervoor dat er meer aansluiting is met de loon- en inkomstenbelastingwetgeving in (Europees) Nederland.

Het gehele fiscale stelsel BES wordt overigens geëvalueerd door het Internationaal Monetair Fonds (IMF). Wanneer deze evaluatie is afgerond zal deze met de Eerste en Tweede Kamer worden gedeeld.

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I

Artikel I, onderdeel A (artikel 4.8 van de Belastingwet BES)

Per 1 januari 2013 is de zogenoemde investeringsfaciliteit in de vastgoedbelasting (artikel 4.8 van de Belastingwet BES) geïntroduceerd, die in 2014 en 2015 is aangepast. Deze faciliteit komt er op neer dat ingeval door bouw, verbouw, verbetering, uitbreiding of renovatie de waarde van een onroerende zaak stijgt, over deze waardevermeerdering tien jaar lang geen vastgoedbelasting hoeft te worden betaald. Dit wordt bereikt doordat in de wet is vastgelegd dat deze waardevermeerdering pas in aanmerking wordt genomen bij het begin van het elfde kalenderjaar volgend op het jaar waarin de investering en de daaruit voortvloeiende waardevermeerdering zich heeft voorgedaan. Ingeval de waarde van een onroerende zaak daalt vanwege (partiële) afbraak of vernietiging, bijvoorbeeld vanwege een natuurramp, wordt de lagere waarde wel met ingang van het volgende kalenderjaar in aanmerking wordt genomen. De regeling is geïntroduceerd om investeringen te stimuleren en deze investeringen te kunnen laten bijdragen aan de groei van de economie van en de werkgelegenheid op de BES-eilanden. Dat doel is in de afgelopen tien jaar bereikt. De

regeling is op dit moment meer een middel om de belastinggrondslag van het vastgoed waarop de faciliteit betrekking heeft voor een lange periode laag te houden. Het kabinet meent dat door de voorgestelde verkorting van de termijn van tien naar vijf jaar, de regeling nog steeds kan bijdragen aan het stimuleren van investeringen en het bevorderen van de werkgelegenheid op de BES-eilanden. De belastingplichtige die op dit moment een waardebeschikking voor een onroerende zaak heeft met een oorspronkelijke geldigheidsduur van tien jaar, behoudt voor deze beschikking deze geldigheid tot het einde van de looptijd. De nieuwe regeling in artikel 4.8 van de Belastingwet BES geldt dus voor beschikkingen afgegeven op of na 1 januari 2025.

Artikel I, onderdeel B (artikel 4.9 van de Belastingwet BES)

Op de BES-eilanden worden voordelen uit op de BES-eilanden gelegen onroerende zaken belast met vastgoedbelasting. Deze voordelen worden volgens een in artikel 4.10, eerste lid, van de Belastingwet BES opgenomen fictie gesteld op 4 percent van de waarde van de onroerende zaak en op grond van artikel 4.9, eerste lid, van die wet zoals dit luidt met ingang van 1 januari 2015 als hoofdregel belast tegen een tarief van 17,5 percent. Hierdoor geldt een effectieve druk van 0,7 percent. Via het Belastingplan 2013 is indertijd met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2011 in artikel 4.9, tweede lid, van de Belastingwet BES voor een hotel voor zover het genot daarvan krachtens eigendom, bezit of beperkt recht berust bij een niet-natuurlijk persoon een verlaagd tarief van 5 percent opgenomen. Dit tarief is met ingang van 1 januari 2013 verhoogd naar 10 percent (waardoor met ingang van dat jaar voor hotels een effectieve druk van 0,4 percent geldt).

De achtergrond van de invoering van een verlaagd tarief voor hotels was dat de hotelsector beschikte over omvangrijke onroerende zaken die vanwege de ligging (vaak aan of met uitzicht op de zee) veelal een zeer hoge waarde hebben, terwijl de rentabiliteit daar geen gelijke tred mee zou houden. Het toerisme op de BES-eilanden, vooral op Bonaire, is in de afgelopen tien jaar fors toegenomen en juist deze sector is succesvol gebleken. Een uitzonderingspositie voor de vastgoedbelasting, waardoor voor onroerende zaken waarin een hotel wordt geëxploiteerd minder vastgoedbelasting wordt betaald dan voor ander vastgoed, is dan ook steeds lastiger te rechtvaardigen. Om vastgoed waarin een hotel bedrijfsmatig wordt geëxploiteerd door een niet-natuurlijk persoon tegemoet te komen en deze exploitanten niet ineens met een forse verhoging te confronteren, wordt voorgesteld het tarief van de vastgoedbelasting voor hotels in de komende jaren in een aantal stappen gelijk te trekken met het tarief van de vastgoedbelasting voor ander (niet-hotel gerelateerd) vastgoed. Om die reden wordt per 2025 de eerste verhoging van 10 percent naar 11 percent doorgevoerd. Hierdoor zal voor eigenaren van vastgoed waarin een hotel wordt geëxploiteerd de effectieve vastgoedbelastingdruk stijgen van 0,4 percent van de waarde van de op de BES-eilanden gelegen hotels (10 percent van 4 percent) naar 0,44 percent van die waarde (11 percent van 4 percent). De voorgestelde verhoging van de vastgoedbelasting voor hotels op Bonaire heeft eveneens gevolgen voor de hoogte van de opcenten van de vastgoedbelasting. Het openbaar lichaam Bonaire heeft die opcenten vastgesteld op 30 percent van de geheven vastgoedbelasting. Dit betekent dat het tarief voor de vastgoedbelasting, inclusief opcenten, voor hotels vanaf 2025 komt te liggen op 0.572 percent. Op Saba en Sint Eustatius worden geen opcenten geheven over de vastgoedbelasting.

Artikel I, onderdeel C (artikel 5.5 van de Belastingwet BES)

Dit wetsvoorstel bevat een maatregel die ziet op de heffing van opbrengstbelasting over – kort gezegd – winstuitdelingen en overige uitkeringen door lichamen die op de BES-eilanden zijn gevestigd. Het tarief voor de opbrengstbelasting (alsmede het gelijklopende tarief in de inkomstenbelasting voor winst uit aanmerkelijk belang) is internationaal gezien erg laag. Daar komt nog bij dat de uitgekeerde winsten op de BES-eilanden niet in de heffing van een winstbelasting worden betrokken. Mede gezien de internationale ontwikkelingen en de recente invoering van de Wet minimumbelasting 2024 op de BES-eilanden wordt voorgesteld het in artikel 5.5 van de Belastingwet BES opgenomen tarief van 5 percent met ingang van 1 januari 2025 te verhogen naar 7,5 percent.

Ten aanzien van reeds bestaande winstreserves wordt geen speciale (compartimenterings-)regeling voorgesteld, niet in de laatste plaats omdat de tariefsverhoging bescheiden is. Het compartimenteren van winstreserves is zeer complex in de uitvoering voor de Belastingdienst. Zo vergt het een ingrijpende structuurwijziging in de systemen van de Belastingdienst en een onevenredige investering in toezichtcapaciteit. Dit maakt compartimenteren onwenselijk. Ook vergt het maken van overgangsrecht budgettaire dekking. Vanuit deze gedachten wordt voorgesteld geen overgangsrecht te maken voor de uitdeling van winsten die behaald zijn onder het tot 1 januari 2025 geldende tarief van 5 percent.

Artikel I, onderdeel D (artikel 6.22 van de Belastingwet BES)

In het voorgestelde artikel 6.22 van de Belastingwet BES wordt een meer structurele maatregel getroffen om de grens van de kleine ondernemersregeling jaarlijks aan te passen. Hiervoor wordt het achtste lid vernummerd naar het negende lid en wordt de toepassing van de tabelcorrectiefactor in het voorgestelde achtste lid opgenomen. Dit lid bevat een indexeringsbepaling. Het bedrag van de kleine ondernemersregeling wordt vanaf 2025 geïndexeerd volgens de tabelcorrectiefactor van artikel 25 Wet IB BES, waarbij de nodig geachte afronding kan worden aangebracht op een veelvoud van USD 1.000. Als van een dergelijke afronding sprake is geweest, kan bij de volgende indexatie worden uitgegaan van het niet afgeronde bedrag. Indexatie heeft daardoor niet noodzakelijk tot gevolg dat het bedrag elk jaar ook daadwerkelijk verandert.

Artikel I, onderdelen E, F en G (artikelen 7.2, 7.19 en 7.20 van de Belastingwet BES)

In hoofdstuk VII van de Belastingwet BES is de overdrachtsbelasting opgenomen. In dit hoofdstuk zitten drie foutieve verwijzingen naar zowel de Nederlandse als de Nederlands-Antilliaanse wetgeving die thans worden hersteld. Inhoudelijke wijzigingen zijn hiermee niet beoogd.

In artikel 7.2 van de Belastingwet BES betreft het de verwijzing naar het Nederlandse Burgerlijk Wetboek en het Nederlandse Wetboek van Koophandel inzake de voorwaarde om onroerende zaken verplicht notarieel over te dragen. Ook in artikel 7.20, tweede lid, van de wet (waarin is geregeld dat het Rijk een preferente schuldeiser is voor wat betreft de overdrachtsbelasting en de daaraan gekoppelde boeten) wordt naar het Nederlandse Burgerlijk Wetboek verwezen. Op de BES-eilanden is echter een ander Burgerlijk Wetboek en Wetboek van Koophandel van toepassing, te weten het Burgerlijk Wetboek BES en het Wetboek van Koophandel BES.

In artikel 7.19, eerste lid, onderdeel b, van de wet wordt daarentegen, voor het recht op teruggave van overdrachtsbelasting, nog verwezen naar de voormalig Nederlands-Antilliaanse Onteigeningsverordening die niet meer op de BES-eilanden van toepassing. Sinds 1 juli 2021 is de Onteigeningswet BES in werking getreden.

Artikel I, onderdeel H (artikel 7b.9 van de Belastingwet BES)

Het voorgestelde artikel 7b.9 is gebaseerd op de administratieve richtsnoeren van de Wet minimumbelasting 2024 van december 2023 inzake de indieningstermijn voor de bijheffing-informatieaangifte en de kennisgeving in het geval het overgangsjaar of verslagjaar een (kort) boekjaar betreft dat eindigt vóór 31 december 2024 of vóór 31 maart 2025. Deze administratieve richtsnoeren zien erop toe dat indieningsdatum van de bijheffing-informatieaangifte of de kennisgeving niet eindigt vóór 30 juni 2026. Het voorgestelde artikel 7b.9, onderdeel a, van de Belastingwet BES betreft de implementatie van deze administratieve richtsnoeren en regelt dat in het geval het overgangsjaar eindigt vóór 31 december 2024 of het verslagjaar eindigt vóór 31 maart 2025, de bijheffing-informatieaangifte en de kennisgeving met betrekking tot dat overgangsjaar of verslagjaar vóór 30 juni 2026 moeten worden ingediend. Voor een overgangsjaar dat eindigt op of na 1 januari 2025, en een verslagjaar dat eindigt op of na 1 april 2025, geldt dat de termijn voor het indienen van de bijheffing-informatieaangifte op basis van het geldende recht al later wordt vastgesteld dan 30 juni 2026.

Het voorgestelde artikel 7b.9, onderdelen b tot en met g, voorziet in andere formeelrechtelijke termijnen die gekoppeld zijn aan de verlengde indieningstermijn van de bijheffing-informatieaangifte en de kennisgeving zoals vastgelegd in het voorgestelde artikel 7b.9, onderdeel a, van de Belastingwet BES. Dit sluit aan bij het bestaande formeelrechtelijke systeem van hoofdstuk 7b van de Belastingwet BES, waarbij de aangifte-termijn, de betalingstermijn en andere formeelrechtelijke termijnen een koppeling hebben met de indieningstermijn van de bijheffing-informatieaangifte.

Het voorgestelde artikel 7b.9, onderdeel b, van de Belastingwet BES regelt dat de aangiftetermijn voor het overgangsjaar dat eindigt vóór 31 december 2024 of het verslagjaar dat eindigt vóór 31 maart 2025, niet eerder verstrijkt dan 1 september 2026. Hierdoor heeft een belastingplichtige een termijn van twee maanden voor het doen van de aangifte, na het verstrijken van de termijn voor indiening van de bijheffing-informatieaangifte. Hiermee is de termijn gelijk aan de termijn die beschikbaar is voor het doen van de aangifte die geldt op grond van artikel 7b.2, tweede lid, respectievelijk artikel 7b.8, eerste lid, Belastingwet BES. Hiervoor geldt ook dat deze termijn twee maanden na het einde van de termijn voor indiening van de bijheffing-informatieaangifte verstrijkt. Hetzelfde geldt voor de betalingstermijn via het voorgestelde artikel 7b.9, onderdeel c van deze wet. Indien het overgangsjaar eindigt vóór 31 december 2024 of het verslagjaar eindigt vóór 31 maart 2025, is de belastingplichtige gehouden de belasting over dat overgangsjaar of verslagjaar aan de ontvanger overeenkomstig de aangifte te betalen vóór 1 september 2026.

Het voorgestelde artikel 7b.9, onderdeel d, betreft de bevoegdheid tot naheffing. Dit lid regelt dat indien het overgangsjaar eindigt vóór 31 december 2024 of het verslagjaar eindigt vóór 31 maart 2025, de bevoegdheid tot naheffing vervalt op 1 augustus 2031. Deze naheffings-termijn verstrijkt vijf jaar en een maand na het verstrijken van de aangiften- en betaaltermijn. Hiermee wordt bewerkstelligd dat ook voor een

overgangsjaar dat eindigt vóór 31 december 2024, of voor een verslagjaar dat eindigt vóór 31 maart 2025 een naheffingstermijn van toepassing is, die gelijk is aan de naheffingstermijn die geldt voor een regulier overgangsjaar of verslagjaar. De naheffingstermijn voor deze belasting is verlengd met 19 maanden (namelijk zes jaar en zeven maanden) voor een overgangsjaar en zestien maanden (namelijk zes jaar en vier maanden) voor een verslagjaar, om te voorkomen dat de naheffingstermijn effectief wordt verkort door de langere aangiftetermijn. Hierdoor geldt er een naheffingstermijn die gelijk is aan de naheffingstermijn bij andere aangiftebelastingen.

Het voorgestelde artikel 7b.9 onderdeel e, van de Belastingwet BES ziet op de inlichtingenverplichting. Dit lid regelt wederom een specifieke termijn. Indien het overgangsjaar eindigt vóór 31 december 2024 of het verslagjaar eindigt vóór 31 maart 2025, vervalt de verplichting bedoeld in artikel 7b.4, eerste lid, van de Belastingwet BES op 1 augustus 2031.

De termijn voor het opleggen van fiscale bestuurlijke boetes wordt geregeld via het voorgestelde artikel 7b.9, onderdeel f. Indien het overgangsjaar eindigt vóór 31 december 2024 of het verslagjaar eindigt vóór 31 maart 2025, vervalt de bevoegdheid tot het opleggen van een bestuurlijke boete op grond van artikel 8.23, eerste lid, van de Belastingwet BES op 1 augustus 2031.

Ten slotte ziet het voorgestelde artikel 7b.9, onderdeel g lid, van de Belastingwet BES op de vervalttermijn ten aanzien van de bestuurlijke boete in het geval voornoemde inlichtingenverplichting niet wordt nagekomen. Indien het overgangsjaar eindigt vóór 31 december 2024 of het verslagjaar eindigt vóór 31 maart 2025, vervalt de bevoegdheid tot het opleggen van een vergrijpboete op grond van artikel 7b.6, eerste lid, van de Belastingwet BES op 1 augustus 2031.

Artikel II

Artikel II, onderdeel A (artikel 4 van de Wet inkomstenbelasting BES)

In artikel 4 Wet IB BES is de definitie van een eigen woning opgenomen. Ten aanzien van het eigenwoningbegrip wordt voorgesteld te verduidelijken dat de toepassing van een aantal fiscale regelingen (zoals de eigenwoningregeling zoals opgenomen in artikel 16, eerste lid, Wet IB BES) enkel betrekking heeft op de woning die de belastingplichtige in eigendom heeft en die hem anders dan tijdelijk als hoofdverblijf ter beschikking staat. Op dit moment kwalificeren meerdere woningen als «eigen woning» voor de toepassing van de inkomstenbelasting, waaronder ook een verhuurde tweede woning waarin de belastingplichtige niet woont maar daar wel de eigenaar van is. Als gevolg kan iemand voor alle eigen woningen hypotheekrente claimen en ten laste van het belastbaar inkomen in aftrek brengen.

Met deze aanpassing kan een belastingplichtige dus enkel één eigen woning op de BES-eilanden hebben en hiervoor hypotheekrente in aftrek brengen. Voor de vastgoedbelasting in de Belastingwet BES is overigens al met zoveel woorden bepaald dat voor een beroep op de vrijstelling van die belasting voor de eigen woning deze woning de belastingplichtige anders dan tijdelijk als hoofdverblijf ter beschikking moet staan.

Voorgesteld wordt in artikel 6 Wet IB BES enkele wijzigingen aan te brengen die verband houden met de invoering van het eindheffingsregime. Tevens worden enkele technische wijzigingen voorgesteld.

Voorgesteld wordt in artikel 6, tweede lid, Wet IB BES twee onderdelen te laten vervallen. De in deze onderdelen bedoelde inkomsten behoren tot het loon in de zin van de Wet LB BES. Door de in artikel 6, vierde lid, Wet IB BES opgenomen schakelbepaling (loon voor de loonbelasting = loon voor de inkomstenbelasting), behoren de in deze onderdelen bedoelde inkomsten eveneens tot het inkomen voor de inkomstenbelasting. Een separate bepaling in de Wet IB BES is daarvoor niet nodig. Deze onderdelen zijn derhalve overbodig en kunnen vervallen. In artikel 6, tweede lid, onderdeel f, Wet IB BES gaat het om stortingen van de werkgever in een spaar- en voorzieningsfonds alsmede de daarop bijgeschreven rente. Het uit deze stortingen door de werknemer genoten voordeel behoort tot het loon uit dienstbetrekking. In artikel 6, tweede lid, onderdeel h, Wet IB BES gaat het om uitkeringen van ongevallengelden ingevolge de Wet ongevallenverzekering BES en ziekengelden ingevolge de Wet ziekteverzekering BES. Deze uitkeringen worden slechts gedaan aan volgens deze wetten verzekerde werknemers en behoren daarom tot het loon uit dienstbetrekking. Het maakt daarbij niet uit of de Unit Sociale Zaken en Werkgelegenheid van de Rijksdienst Caribisch Nederland deze uitkeringen rechtstreeks of door tussenkomst van de werkgever aan de werknemer betaalt.

In het huidige artikel 6, vierde lid, Wet IB BES is een schakelbepaling opgenomen die de begrippen loon en dienstbetrekking voor de heffing van inkomstenbelasting gelijkstelt aan wat daaronder wordt verstaan voor de heffing van loonbelasting. De voorgestelde aanpassingen in de Wet LB BES maken het noodzakelijk de huidige schakelbepaling aan te passen. Voor de inkomstenbelasting wordt op grond van dat voorstel onder loon verstaan: loon overeenkomstig de bepalingen van de Wet LB BES, en wordt onder dienstbetrekking verstaan: dienstbetrekking overeenkomstig de bepalingen van de Wet LB BES. Alle in de Wet LB BES opgenomen bepalingen over het loon en de dienstbetrekking werken dus door naar de inkomstenbelasting. Ook fooien behoren tot het loon. Bij de loonbelasting worden echter alleen de fooien belast die door tussenkomst van de werkgever worden betaald. Omdat de werkgever de omvang van de fooien die de werknemer rechtstreeks ontvangt van een derde doorgaans niet kent, worden deze niet in de heffing van loonbelasting betrokken. Dat neemt niet weg dat deze fooien wel tot het inkomen behoren. De voorgestelde formulering van de schakelbepaling in artikel 6, vierde lid, Wet IB BES leidt ertoe dat fooien die niet in de heffing van loonbelasting worden betrokken wel tot het met voor de inkomstenbelasting te belasten inkomen behoren.

Op grond van het voorgestelde artikel 6, vijfde lid, Wet IB BES behoren eindheffingsbestanddelen waarover de verschuldigde belasting wordt geheven van de inhoudingsplichtige, niet tot het loon waarover de belastingplichtige werknemer inkomstenbelasting verschuldigd is. Over deze loonbestanddelen is de inhoudingsplichtige een eindheffing verschuldigd, zonder dat daarover in de inkomstenbelasting een afrekening plaatsvindt ten laste van de werknemer. Voorgesteld om in samenhang daarmee in artikel 41a, onderdeel a, Wet IB BES te regelen dat de over deze eindheffingsbestanddelen betaalde loonbelasting niet kan worden verrekend met de door de werknemer/belastingplichtige op aanslag verschuldigde inkomstenbelasting.

De voorgestelde wijziging van artikel 6, zevende lid (nieuw), Wet IB BES strekt ertoe dat die bepaling (het autokostenforfait) niet van toepassing is voor de belastingplichtige die in dienstbetrekking werkzaamheden verricht. Wordt aan de werknemer een auto ter beschikking gesteld dan is het autokostenforfait weliswaar ook van toepassing. Maar in die situatie behoort het met toepassing van dit forfait door de werknemer genoten voordeel tot het loon uit dienstbetrekking, waarover loonbelasting verschuldigd is. Door de schakelbepaling van artikel 6, vierde lid, Wet IB BES behoort dit voordeel eveneens tot het inkomen voor de inkomstenbelasting. Toepassing van artikel 6, zevende lid (nieuw), Wet IB BES in die situatie zou er strikt genomen toe leiden dat het autokostenforfait tweemaal met inkomstenbelasting zou moeten worden belast. Dat is uiteraard niet de bedoeling en wordt met de voorgestelde wijziging van artikel 6, zevende lid (nieuw), Wet IB BES uitgesloten.

Artikel II, onderdeel C (artikel 8 van de Wet inkomstenbelasting BES)

Artikel 8 Wet IB BES bevat een opsomming van vrijgestelde inkomensbestanddelen. Een aantal van deze inkomensbestanddelen wordt gelet op hun vormgeving slechts door de werknemer uit een dienstbetrekking genoten. Dit betreft de vrijstellingen die zijn opgenomen in artikel 8, onderdelen h tot en met k, Wet IB BES.

De in artikel 8, onderdeel h, Wet IB BES bedoelde premies ingevolge de Wet ongevallenverzekering BES en Wet ziekteverzekering BES is de werkgever verschuldigd over het loon ter dekking van de aan de werknemer toegekende aanspraken op uitkeringen krachtens deze wetten. Deze aanspraken behoren op grond van artikel 6, vijfde lid, onderdeel a, Wet LB BES niet tot het loon.

De in artikel 8, onderdeel j, Wet IB BES bedoelde verplichte bijdragen van de werkgever voor pensioen en pensioenfondsen worden betaald ter dekking van aan de werknemer toegekende aanspraken op pensioen. Aanspraken ingevolge een pensioenregeling behoren op grond van artikel 6, vijfde lid, onderdeel c, Wet LB BES niet tot het loon.

De in artikel 8, onderdeel k, Wet IB BES bedoelde kosten, aanspraken en tegemoetkomingen ter zake van of verband houdende met (vrije) geneeskundige behandeling behoren op grond van artikel 6, vijfde lid, onderdeel f, Wet LB BES niet tot het loon.

Zoals in de voorgaande alinea's is aangegeven, zorgt de vormgeving van het begrip loon in de Wet LB BES ervoor dat de inkomensbestanddelen die vallen onder de vrijstellingen die zijn opgenomen in artikel 8, onderdelen h, j en k, Wet IB BES niet tot het loon in de zin van de Wet LB BES behoren. Door de schakelbepaling die is opgenomen in het voorgestelde artikel 6, vierde lid, Wet IB BES behoren zij evenmin tot het inkomen voor de inkomstenbelasting. Een separate vrijstelling in artikel 8 Wet IB BES is daarvoor niet nodig en kan daarom vervallen.

De in artikel 8, onderdeel i, Wet IB BES bedoelde toeslagen waren tot 1 januari 2011 verschuldigd door werkgevers die werknemers in dienst hadden die verzekerd waren voor de toenmalige Nederlands-Antilliaanse Landsverordeningen Algemene ouderdomsverzekering en Algemene weduwen- en wezenverzekering. Met ingang van 1 januari 2011 zijn deze verplichtingen al komen te vervallen. De in dit onderdeel opgenomen vrijstelling heeft haar belang derhalve verloren en kan om die reden vervallen.

Artikel II, onderdeel D (artikel 9 van de Wet inkomstenbelasting BES)

In artikel 9, zevende lid, Wet IB BES is geregeld dat de verplichte bijdrage van de werknemer voor pensioenen en pensioenfondsen en de bijdrage van de werknemer aan spaar- en voorzieningsfondsen onder voorwaarden op het inkomen in aftrek kunnen worden gebracht. De verplichte bijdrage van de werknemer aan pensioenen en pensioenfondsen behoort met toepassing van artikel 6, vijfde lid, onderdeel j, onder 1°, Wet LB BES niet tot het loon. Een separate aftrekmogelijkheid voor de inkomstenbelasting is derhalve niet nodig. Onderdeel van de voorgestelde wijziging in de fiscale behandeling van spaar- en voorzieningsfondsen, dat op hoofdlijnen is omschreven in het algemeen deel van deze memorie, is dat het (beperkte) aftrekrecht voor de bijdrage van de werknemer aan een spaar- en voorzieningsfonds vervalt. Daarom wordt voorgesteld deze bepaling te laten vervallen.

Artikel II, onderdeel E (artikel 9c, eerste lid, van de Wet inkomstenbelasting BES)

Voor een ondernemer die op de BES-eilanden is gevestigd en van wie de winst in de heffing van inkomstenbelasting wordt betrokken (de IB-ondernemer) is de totaalwinst het bedrag van de gezamenlijke voordelen die, onder welke naam en in welke vorm ook, worden verkregen uit een onderneming. Het saldo van kosten en opbrengsten per jaar vormt de jaarlijks te belasten winst. Dit betekent dat kosten van een onderneming in beginsel aftrekbaar zijn; zo ook geldboetes. Onder Nederlands-Antilliaans recht was het al niet langer mogelijk om geldboetes die werden betaald aan de Nederlands-Antilliaanse overheid in aftrek te brengen op het fiscale resultaat. Aan de inperking van de aftrekbaarheid van boetes lagen geen fiscale redenen ten grondslag, maar deze was ingegeven door het streven naar een effectievere handhaving van het (toenmalige Nederlands-Antilliaanse) strafrecht. Na de invoering van het fiscale stelsel op de BES-eilanden is deze regel overgenomen maar beperkte de niet-aftrekbaarheid zich enkel tot geldboeten die waren opgelegd door strafrechters op de BES-eilanden.

De door de strafrechter opgelegde boeten zijn dus niet aftrekbaar van de winst. Tot en met 2024 geldt deze aftrekbepanking alleen voor door de strafrechter op de BES-eilanden opgelegde boeten, maar voorgesteld wordt dit vanaf 2025 ook te laten gelden voor door buitenlandse strafrechters opgelegde boeten. Net als in Europees Nederland vindt het kabinet het onderscheid in behandeling tussen binnenlandse en buitenlandse boeten niet langer wenselijk. Ondernemers gevestigd op de BES-eilanden moeten zich in elk land aan de regels houden en er mag geen verschil in fiscale behandeling bestaan tussen belastingplichtigen die op de BES-eilanden en belastingplichtigen die in het buitenland voor een soortgelijk vergrijp worden beboet. Daarom wordt voorgesteld de wet aan te passen zodat alle geldboeten op grond van artikel 9c, eerste lid, onderdeel j, Wet IB BES niet meer van de winst aftrekbaar zijn. Deze regel heeft betrekking op alle soorten binnenlandse en buitenlandse boeten, waaronder verkeersboeten, mededingingsboeten en milieuboeten, alsmede de transacties om strafvervolgung te voorkomen of af te kopen.

Artikel II, onderdeel F (artikel 11 van de Wet inkomstenbelasting BES)

Afkoopsommen en schadeloosstellingen die worden genoten ter vervanging van gederfd of te derven loon of ter zake van het staken of niet verrichten van de overeengekomen werkzaamheden behoren tot het loon en als zodanig tot het belastbaar inkomen. In artikel 11, tweede lid, Wet IB BES is een vrijstelling opgenomen voor afkoopsommen die worden

genoten in de vorm van een stamrecht. Het gevolg daarvan is dat niet het stamrecht, maar de op een later moment daaruit voortvloeiende uitkeringen tot het inkomen worden gerekend. In Europees Nederland is de vrijstelling voor uit dienstbetrekking genoten stamrechten met ingang van 2014 vervallen. Voorgesteld wordt de stamrechtvrijstelling, voor zover deze ziet op uit dienstbetrekking genoten stamrechten, ook op de BES-eilanden te laten vervallen. Nieuwe stamrechten worden dan belast op het moment van toekenning. Op 31 december 2024 bestaande stamrechten worden belast in de uitkeringsfase.

Ook wordt voorgesteld in artikel 11, vijfde lid, onderdeel g, Wet IB BES de verwijzing naar «de Belastingregeling voor het Koninkrijk dan wel een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting» te vervangen door een verwijzing naar «een verdrag of regeling ter voorkoming van dubbele belasting». Een aanmerkelijkbelanghouder die voor de toepassing van een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting dan wel de Belastingregeling voor het Koninkrijk (BRK) op enig tijdstip, anders dan door overlijden, niet meer wordt aangemerkt als inwoner van de BES-eilanden, wordt op grond van artikel 11, eerste lid, onderdeel g, Wet IB BES op het direct aan dat tijdstip voorafgaande tijdstip geacht zijn aandelen, winstbewijzen of schuldvorderingen te hebben vervreemd. De BRK is echter enkel nog van toepassing in de relatie tot Aruba; in de relatie met Curaçao en Sint Maarten zou op dit moment moeten worden verwezen naar de Belastingregeling Nederland Curaçao (BRNC) of de Belastingregeling Nederland Sint Maarten (BRNS). Hierdoor is het onduidelijk of deze regel van toepassing is op een inhoudingsplichtige die op grond van de toepasselijke bepalingen van de BRNC of de BRNS niet meer wordt aangemerkt als inwoner van de BES-eilanden. Om onduidelijkheid in de toepassing van artikel 11, eerste lid, onderdeel g, Wet IB BES te beperken, en tevens de leesbaarheid van dat artikel te behouden, wordt voorgesteld om in dat artikel de verdragen ter voorkoming van dubbele belasting die ook betrekking hebben op de BES-eilanden, de drie belastingregelingen die thans van kracht zijn tussen de BES-eilanden en Aruba, Curaçao en Sint Maarten, alsmede de Belastingregeling voor het land Nederland voor wat betreft de relatie tussen Europees Nederland en de BES-eilanden eenvoudigweg aan te duiden als regelingen ter voorkoming van dubbele belasting.

Artikel II, onderdeel G (artikel 16 van de Wet inkomstenbelasting BES)

Artikel 16, tweede lid, Wet IB BES beperkt de aftrek van premies voor levensverzekeringen, lijfrenten of pensioenverzekeringen. In artikel 16, tweede lid, eerste zin, Wet IB BES zijn een relatieve en een absolute beperking opgenomen. In artikel 16, tweede lid, tweede zin, Wet IB BES wordt het volgens de eerste zin van dat lid bepaalde maximum verlaagd met de ingevolge een pensioenregeling verplichte bijdrage in de pensioenpremies en de verplichte bijdragen voor spaar- en voorzieningsfondsen. In artikel 16, tweede lid, tweede zin, Wet IB BES wordt daartoe verwezen naar artikel 9, zevende lid, Wet IB BES. Omdat wordt voorgesteld laatstgenoemde bepaling te laten vervallen, wordt voorgesteld artikel 16, tweede lid, tweede zin, Wet IB BES zodanig aan te passen dat het volgens de eerste zin van dat lid bepaalde maximum wordt verminderd met de verplichte bijdrage van de werknemer aan pensioenen en pensioenfondsen die met toepassing van artikel 6, vijfde lid, onderdeel j, onder 1°, Wet LB BES op het loon in mindering is gebracht. Ter voorkoming van discussie wordt tevens voorgesteld in artikel 16, tweede lid, tweede zin, Wet IB BES op te nemen dat die bijdrage in mindering wordt gebracht op het volgens de eerste zin van dat lid bepaalde maximum, nadat dit in verband met een afwijkend belastingtijdvak met toepassing van artikel 16, derde lid, Wet IB BES is verminderd.

Artikel II, onderdeel H (artikel 24a van de Wet inkomstenbelasting BES)

De voorgestelde wijziging in artikel 24a Wet IB BES heeft te maken met de voorgestelde wijzigingen in het tweeschijventarief voor de inkomstenbelasting. Het tarief van de eerste schijf bedraagt 30,4% en het tarief van de tweede schijf 35,4%. Door de koppeling tussen de tabelcorrectiefactor en de hoogte van de instap van de tweede schijf vanaf 2011 is het bedrag vanaf waar het tarief van de tweede schijf van toepassing wordt zo hoog geworden dat op dit moment nog slechts enkele personen met het tarief van de tweede schijf worden belast. In 2024 worden enkel belastbare inkomens die hoger zijn dan USD 343.193 voor het meerdere in de tweede tariefschijf belast. Een andere reden om de instap van de tweede tariefschijf te verlagen is dat de belastingvrije som in de jaren 2023 en 2024 dermate is gestegen dat het effectieve tarief inkomstenbelasting vanaf 2023 fors is gedaald. Om de budgettaire derving deels te kunnen compenseren, maar vooral recht te doen aan het draagkrachtbeginsel, wordt voorgesteld de instap van de tweede schijf te verlagen tot USD 50.000. Deze instap zal wel jaarlijks – voor het eerst bij het begin van 2026 – met behulp van de tabelcorrectiefactor van artikel 25 Wet IB BES worden aangepast.

Artikel II, onderdeel I (artikel 24b van de Wet inkomstenbelasting BES)

Het in artikel 24b Wet IB BES opgenomen tarief voor inkomen uit aanmerkelijk belang is sinds de inwerkingtreding van de Wet IB BES zeer laag (5%) en een globaal evenwicht tussen de belasting- en premiedruk van een IB-ondernemer en een directeur-grootaandeelhouder (dga) is op de BES-eilanden afwezig. Hierdoor wordt de keuze voor een ondernemingsvorm grotendeels bepaald door fiscale motieven. Daadwerkelijk behaalde winst in een vennootschap wordt immers ook niet in de heffing van winstbelasting betrokken. Daarom wordt voorgesteld om het aanmerkelijkbelangtarief zoals opgenomen in artikel 24b Wet IB BES, te verhogen. Voorgesteld wordt het tarief met ingang van 1 januari 2025 te verhogen naar 7,5%. Doordat de verhoging van het aanmerkelijkbelangtarief wordt gematigd, wordt het eerder vermelde globale evenwicht tussen de belasting- en premiedruk van IB-ondernemers en DGA's nog niet hersteld, maar wordt hier ten minste wel een begin mee gemaakt.

Ten aanzien van reeds bestaande winstreserves wordt geen speciale (compartimenterings)regeling voorgesteld. Het compartimenteren van winstreserves is zeer complex in de uitvoering voor de Belastingdienst. Zo vergt het een ingrijpende structuurwijziging in de systemen van de Belastingdienst en een onevenredige investering in toezichtcapaciteit. Dit maakt compartimenteren onwenselijk. Ook vergt het maken van overgangsrecht budgettaire dekking. Vanuit deze gedachten is besloten geen overgangsrecht voor te stellen voor winsten die zijn gemaakt onder de «oude» tarieven. Verder is door de matiging van de verhoging van het aanmerkelijkbelangtarief het maken van regelgeving voor compartimentering, mede gelet op de grote gevolgen van een dergelijke regeling voor de Belastingdienst, minder voor de hand liggend.

Artikel II, onderdeel J (artikel 25 van de Wet inkomstenbelasting BES)

Artikel 25, eerste lid, Wet IB BES regelt dat de Minister van Financiën het in artikel 24, tweede lid, Wet IB BES bedoelde bedrag van de belastingvrije som, het in artikel 24, derde lid, Wet IB BES bedoelde bedrag van de ouderentoeslag en de in artikel 24a Wet IB BES bedoelde bedragen bij het begin van het kalenderjaar vervangt door andere bedragen, waarbij de te vervangen bedragen worden vermenigvuldigd met de tabelcorrectiefactor. De voorgestelde wijzigingen in artikel 25, eerste lid, Wet IB BES

houden verband met de koppeling van de belastingvrije som aan het wettelijk minimumloon, zoals is toegelicht in het algemeen deel van deze memorie. Voorgesteld wordt in artikel 25, eerste lid, tweede zin, Wet IB BES te regelen dat voor de jaarlijkse vervanging van het bedrag van de belastingvrije som wordt aangesloten bij het wettelijk minimumloon en in artikel 25, eerste lid, derde zin, Wet IB BES te regelen dat de ouderen-toeslag en de in artikel 24a Wet IB BES bedoelde bedragen worden vervangen door bedragen die worden berekend met toepassing van de tabelcorrectiefactor. De wijze van indexeren waarbij de belastingvrije som wordt gekoppeld aan het wettelijk minimumloon vindt voor de eerste keer plaats per 1 januari 2025.

Voorgesteld wordt de koppeling van de belastingvrije som aan het wettelijk minimumloon als volgt vorm te geven. De belastingvrije som wordt gesteld op het in artikel 9 van de Wet minimumlonen BES bepaalde minimumloon per uur, vermenigvuldigd met een factor 2.080 en verminderd met USD 280. De factor 2.080 is tot stand gekomen door uit te gaan van een 40-urige werkweek, vermenigvuldigd met 52 weken. Met de vermindering met een bedrag van USD 280 wordt rekening gehouden met de vaste kostenaf trek van artikel 9, derde lid, Wet IB BES. Degene die met zijn werkzaamheden op de BES-eilanden het minimumloon verdient heeft op grond van artikel 9, derde lid, Wet IB BES recht op de vaste kostenaf trek van USD 280 op jaarbasis. Over dit gedeelte van het minimumloon is dus geen inkomstenbelasting verschuldigd.

Voorbeeld

Indien het wettelijk minimumloon per uur op 1 januari 2.025 USD 10,10 bedraagt, wordt de belastingvrije som als volgt berekend: USD 10,10 * (52 weken * 40 uren =) 2.080 -/- USD 280 = USD 20.748.

De belastbare som van een werknemer die het wettelijk minimumloon verdient en in 2025 op jaarbasis voor 2.080 uur wordt betaald, kan als volgt berekend worden:

Wettelijk minimumloon per uur	10,10
Uren op jaarbasis	* 2.080,00
Inkomen op jaarbasis	21.008,00
Vaste kostenaf trek	– 280,00
Belastbaar inkomen	20.728,00
Belastingvrije som	– 20.728,00
Belastbare som	0,00

Artikel 25, tweede lid, Wet IB BES bevat de berekening van de tabelcorrectiefactor die wordt gebruikt voor de jaarlijkse inflatiecorrectie van de ouderenaftrek en de premiegrens. In artikel 25, tweede lid, Wet IB BES is onder meer de verdeelsleutel opgenomen die wordt gebruikt voor de bepaling van het gewogen gemiddelde van de afzonderlijke prijsindexcijfers voor Bonaire, Sint Eustatius en Saba aan de hand van het aantal inwoners van die eilanden. Met de voorgestelde wijziging van genoemd tweede lid wordt geregeld dat de verdeelsleutel aan de hand van de laatste bekende inwonersaantallen wordt aangepast, te weten de bewonersaantallen per 1 januari 2024 zoals vastgesteld door het Centraal Bureau voor de Statistiek.

Artikel 25, derde en vierde lid, Wet IB BES bevat een aantal bepalingen op basis waarvan kan worden afgeweken van de toepassing van de tabelcorrectiefactor zoals bepaald in artikel 25, eerste en tweede lid, Wet IB BES.

Deze bepalingen zijn nimmer toegepast. Genoemd derde lid geeft regels indien wordt afgeweken van de basis van de prijsindexcijfers op basis waarvan de hoogte van de belastingvrije som, de ouderenaftrek de premiegrens en de instap van de tweede schijf van de inkomstenbelasting worden bepaald. De ministeriële regeling waarnaar wordt verwezen in genoemd derde lid is nooit opgesteld. Omdat het de verwachting is dat dit in de toekomst niet anders zal zijn, wordt voorgesteld om die bepaling te laten vervallen. Omdat de belastingvrije som wordt gekoppeld aan het wettelijk minimumloon per 1 januari van een jaar is de inhoudelijke regeling in artikel 25, vierde lid, Wet IB BES ook overbodig geworden en kan deze vervallen.

Artikel II, onderdeel K (artikel 41a van de Wet inkomstenbelasting BES)

De voorgestelde wijziging van artikel 41a, onderdeel a, Wet IB BES strekt ertoe te verduidelijken dat de loonbelasting die bij wijze van eindheffing van een werkgever is geheven op grond van de regeling in het nieuwe hoofdstuk V Wet LB BES, niet kan worden verrekend met de door een werknemer/belastingplichtige verschuldigde inkomstenbelasting.

Voorgesteld wordt in onderdeel b van genoemd artikel vast te leggen dat de opbrengstbelasting die is geheven over een uitdeling van vermogen als bedoeld in artikel 5.8 van de Belastingwet BES niet als een voorheffing op de verschuldigde inkomstenbelasting wordt beschouwd. Genoemd artikel 5.8 regelt dat wanneer een op de BES-eilanden gevestigde inhoudingsplichtige niet meer wordt aangemerkt als een lichaam als bedoeld in artikel 5.2, tweede en derde lid, van de Belastingwet BES of op grond van artikel 1.5 van de Belastingwet BES niet langer op de BES-eilanden is gevestigd, de inhoudingsplichtige geacht wordt op het direct daaraan voorafgaande tijdstip zijn vermogen te hebben uitgekeerd aan de deelgerechtigden naar de mate van hun deelgerechtigdheid. Dit betekent dat de inhoudingsplichtige op dat tijdstip de belasting verschuldigd wordt en op aangifte moet afdragen (exitheffing). In de praktijk bestaat onduidelijkheid of deze exitheffing mag worden verrekend met de op aanslag verschuldigde inkomstenbelasting. Aan deze onduidelijkheid wordt een einde gemaakt door de opbrengstbelasting die op basis van artikel 5.8 van de Belastingwet BES is geheven bij de vennootschap niet als voorheffing aan te merken.

Artikel 41a, onderdeel c, Wet IB BES bevat tot slot nog een verwijzing naar de regeling voor de BES-eilanden inzake de Europese spaartegoedenrichtlijn.⁷ Op basis hiervan kon de eventuele ingehouden bronbelasting als voorheffing met de verschuldigde inkomstenbelasting worden verrekend. De uit de genoemde richtlijn voortvloeiende bilaterale spaartegoedenverdragen met de Europese lidstaten die het Koninkrijk destijds namens de toenmalige Nederlandse Antillen hebben gesloten, en nog golden voor de BES-eilanden, zijn inmiddels allemaal opgezegd. Op grond daarvan wordt geen bronbelasting meer geheven op basis van deze regeling en kan dit onderdeel komen te vervallen.

Artikel II, onderdeel L (artikel 73 van de Wet inkomstenbelasting BES)

In het voorgestelde artikel 73 Wet IB BES is het overgangsrecht opgenomen voor op 31 december 2024 bestaande aanspraken op periodieke uitkeringen ter vervanging van gederfd of te derven loon als bedoeld in artikel 11, tweede lid, Wet IB BES. Ingevolge het voorgestelde artikel 73 Wet IB BES blijven de op 31 december 2024 met betrekking tot

⁷ Richtlijn 2003/48/EG van de Raad van 3 juni 2003 betreffende belastingheffing op inkomsten uit spaargelden in de vorm van rentebetaling (PbEU 2003, L 157).

de hiervoor genoemde aanspraken en bedragen geldende bepalingen ook na 31 december 2024 van toepassing.

Artikel III

Artikel III, onderdeel A (artikel 1 van de Wet loonbelasting BES)

Loonbelasting wordt geheven van de werknemer. Met de invoering van een eindheffing bij naheffing kan daarentegen ook de inhoudingsplichtige belastingplichtig zijn. Om die reden wordt voorgesteld ook de inhoudingsplichtige in artikel 1 Wet LB BES te vermelden.

Artikel III, onderdeel B (artikel 3 van de Wet loonbelasting BES)

De zogenoemde gebruikelijkloonregeling is niet alleen van toepassing op de aanmerkelijkbelanghouder (indien de aanmerkelijkbelanghouder werkzaamheden verricht voor het lichaam waarin het aanmerkelijk belang wordt gehouden), maar ook op de partner van de aanmerkelijkbelanghouder (indien die partner werkzaamheden verricht voor het lichaam waarin het aanmerkelijk belang wordt gehouden). De gebruikelijkloonregeling is uitsluitend van toepassing op werknemers. Om te bewerkstelligen dat de aanmerkelijkbelanghouder steeds als werknemer wordt aangemerkt, is in artikel 3, tweede lid, onderdeel h, Wet LB BES geregeld dat de arbeidsverhouding van de aanmerkelijkbelanghouder wordt aangemerkt als een dienstbetrekking, als gevolg waarvan de aanmerkelijkbelanghouder op grond van artikel 2, eerste lid, Wet LB BES als werknemer wordt aangemerkt. Voor de partner is de in artikel 3, tweede lid, onderdeel h, Wet LB BES bedoelde fictieve dienstbetrekking thans niet van toepassing. Dit heeft tot gevolg dat wanneer de arbeidsverhouding van de partner niet kan worden aangemerkt als een echte dienstbetrekking in de zin van de Wet LB BES, de partner niet kwalificeert als werknemer en de gebruikelijkloonregeling niet kan worden toegepast. Om dit ongewenste effect te voorkomen wordt voorgesteld in artikel 3, tweede lid, onderdeel h, Wet LB BES ook de arbeidsverhouding van de hiervoor bedoelde partner aan te merken als een fictieve dienstbetrekking. Voor het begrip partner wordt aansluiting gezocht bij de definitie in het voorgestelde artikel 6d, vijfde lid, onderdeel a, Wet LB BES.

Artikel III, onderdeel C (artikel 5 van de Wet loonbelasting BES)

In het voorgestelde artikel 5 Wet LB BES wordt de heffingsgrondslag voor de loonbelasting gedefinieerd als het belastbaar loon. Het in de huidige tekst van genoemd artikel 5 gebruikte begrip zuiver voljaarsloon verliest zijn betekenis met de invoering van de in de artikelen 8, 8a en 8b Wet LB BES voorgestelde tariefssystematiek. De term «belastbaar loon» sluit nauwer aan bij de inkomstenbelasting waarin wordt gesproken over belastbaar inkomen. Het belastbaar loon is het loon dat wordt berekend met toepassing van de artikelen 6 tot en met 6d Wet LB BES, verminderd met de in artikel 6e Wet LB BES bedoelde vaste kostenafrek.

Artikel III, onderdeel D (artikel 6 van de Wet loonbelasting BES)

In artikel 6, tweede lid, Wet LB BES is geregeld dat aanspraken tot het loon behoren. Voorgesteld wordt deze regeling aan te vullen met de bepaling dat ook rechten van de werknemer jegens een spaar- en voorzieningsfonds als aanspraak worden aangemerkt. De fiscale behandeling van deze rechten is thans opgenomen in artikel 6, tweede lid, onderdeel d, Wet LB BES. Voorgesteld wordt de fiscale behandeling van deze voordelen te wijzigen. Deze wijziging wordt hierna toegelicht.

Een spaarfonds wordt voornamelijk opgezet als oudedagsvoorziening voor de werknemer. Het fonds voorziet doorgaans in een kapitaalsuitkering bij beëindiging van de dienstbetrekking wegens ontslag, pensioenering of overlijden van de werknemer. Een voorzieningsfonds voorziet in een of meer uitkeringen, afhankelijk van een of meer voorwaarden. Een voorzieningsfonds kan bijvoorbeeld een tegemoetkoming geven in ziektekosten van de werknemer of studiekosten van de kinderen van de werknemer vergoeden.

Doorgaans storten zowel de werkgever als de werknemer een bijdrage in het fonds. Deze bijdragen worden bijgeschreven op een op naam van de werknemer gestelde geblokkeerde rekening. Op deze rekening wordt ook de op het tegoed genoten rente bijgeschreven. De rechten die een werknemer heeft jegens een spaar- en voorzieningsfonds kwalificeren als aanspraak. Dergelijke aanspraken behoren tot het loon. Aanspraken zijn niet in geld genoten loon. De waarde van een aanspraak wordt gesteld op het bedrag dat ter dekking van die aanspraak door werkgever en werknemer tezamen wordt gestort in het fonds. Op de aldus vastgestelde waarde mag de bijdrage van de werknemer in mindering worden gebracht.⁸ Resultaat is dat het loon wordt gesteld op het bedrag dat de werkgever in het fonds stort. De aangegroeide rente wordt niet tot het loon gerekend, maar behoort tot de opbrengst van roerend kapitaal als bedoeld in artikel 5 Wet IB BES. Volgens het aansprakenregime behoren uitkeringen uit belaste aanspraken niet tot het loon. Omdat het recht op een of meer uitkeringen ten laste van het fonds als een tot het loon te rekenen aanspraak wordt aangemerkt, behoort de uitkering uit het fonds niet tot het loon.

De voorgestelde behandeling van deze aanspraken betekent een breuk met de wijze waarop deze aanspraken op dit moment worden behandeld in de opbouwfase. Thans worden de stortingen van de werkgever en de op het tegoed aangegroeide rente tot het loon gerekend.⁹ De storting van de werknemer in het fonds is aftrekbaar, zij het dat de aftrek beperkt is.¹⁰ Om voor aftrek van de werknemersbijdrage in aanmerking te komen stelt de Belastingdienst voorwaarden aan het spaar- en voorzieningsfonds. Deze voorwaarden zijn opgenomen in het Handboek Loonheffingen¹¹ dat jaarlijks wordt uitgegeven door de Belastingdienst Caribisch Nederland. In de uitkeringsfase verandert er niets. Zowel in de huidige als de voorgestelde fiscale behandeling wordt de uitkering ten laste van het fonds niet belast.

De voorgestelde toepassing van het aansprakenregime op rechten van werknemers jegens spaar- en voorzieningsfondsen heeft in de opbouwfase voor de werknemer niet of nauwelijks invloed op het netto-inkomen en leidt in de uitkeringsfase niet tot andere uitkomsten (de toekomstige uitkering blijft net als voorheen onbelast). Weliswaar verliest de werknemer het beperkte aftrekrecht, maar daar staat tegenover dat de aangegroeide rente bij toepassing van de rentevrijstelling niet meer wordt belast. Er hoeven aan het spaar- en voorzieningsfonds geen nadere administratieve voorwaarden te worden gesteld. Voor de werkgever vervalt de plicht om informatie over de op het tegoed aangegroeide rente in de loonstaat te verwerken. De wijziging leidt daarmee tot een verlaging van de administratieve lasten voor de werkgever.

⁸ Volgens het ingevolge artikel II, onderdeel E, van deze wet gewijzigde artikel 6c, tweede lid, Wet LB BES

⁹ Artikel 6, tweede lid, onderdeel f, Wet IB BES.

¹⁰ Artikel 7, vierde lid, onderdeel a, Wet LB BES en artikel 9, zevende lid, Wet IB BES.

¹¹ Belastingdienst Caribisch Nederland, Handboek Loonheffingen 2024, Hoofdstuk 17.

Artikel III, onderdeel E (artikel 6c van de Wet loonbelasting BES)

De voorgestelde wijziging van artikel 6c Wet LB BES ziet op de bijdrage die de werknemer verschuldigd is voor niet in geld genoten loon. In de Wet LB BES is geen bepaling opgenomen die regelt dat de bijdrage die de werknemer betaalt voor door hem genoten loon in natura op de waarde van dat loon in mindering kan worden gebracht. In de uitvoeringspraktijk wordt op grond van een redelijke wetstoepassing echter wel rekening gehouden met de bijdrage van de werknemer. Met de voorgestelde invoering van artikel 6c, tweede lid, Wet LB BES wordt deze praktijk gecodificeerd. Omwille van een meer logische volgorde van de bepalingen over loon in natura wordt tevens voorgesteld enkele artikelleden anders te rangschikken.

Voorgesteld wordt om het huidige artikel 6c, tweede tot en met zesde lid, Wet LB BES te vernummeren tot artikel 6c, derde tot en met zevende lid, Wet LB BES en in artikel 6c, tweede lid (nieuw), Wet LB BES te regelen dat de waarde van het niet in geld genoten loon wordt verminderd met de bijdrage die de werknemer daarvoor verschuldigd is. De vermindering mag niet meer bedragen dan de waarde van het loon in natura. Zo wordt voorkomen dat door vermindering met de door de werknemer verschuldigde bijdrage een negatief loon zou ontstaan.

Omdat artikel 6c, derde lid (nieuw), Wet LB BES bij de toepassing van het autokostenforfait een specifieke regeling bevat voor de bijdrage van de werknemer, is de in artikel 6c, eerste en tweede lid, Wet LB BES opgenomen algemene regeling voor loon in natura niet van toepassing bij toepassing van het autokostenforfait. In artikel 6c, derde lid (nieuw), Wet LB BES is geregeld dat wanneer het autokostenforfait van toepassing is, de forfaitaire bijtelling wordt verminderd met de vergoeding die de werknemer voor privégebruik van de auto aan de werkgever verschuldigd is, met dien verstande dat de aldus verminderde bijtelling ten minste op nihil wordt gesteld. De in artikel 6c, vierde lid (nieuw), Wet LB BES opgenomen bepaling waarin is geregeld dat de vergoeding die de werknemer ter zake van het gebruik van de auto betaalt op de bijtelling in mindering mag worden gebracht, is daardoor overbodig. Daarom wordt voorgesteld deze bepaling te laten vervallen en artikel 6c, vijfde tot en met zevende lid (nieuw), Wet LB BES te vernummeren tot artikel 6c, vierde tot en met zesde lid, Wet LB BES.

Artikel III, onderdeel F (artikelen 6d en 6e van de Wet loonbelasting BES)

Voorgesteld wordt de zogenoemde gebruikelijkloonregeling op te nemen in een nieuw, in hoofdstuk II Wet LB BES onder te brengen artikel 6d Wet LB BES. De gebruikelijkloonregeling is thans opgenomen in artikel 9a Wet LB BES, dat op basis van dit voorstel komt te vervallen.

Van de gelegenheid wordt gebruikgemaakt enkele wijzigingen voor te stellen in de gebruikelijkloonregeling. Deze wijzigingen worden hieronder toegelicht. Het voorgestelde artikel 6d, tweede lid, Wet LB BES biedt de inhoudingsplichtige de mogelijkheid om aannemelijk te maken dat het in aanmerking te nemen loon op een lager bedrag moet worden gesteld dan voortvloeit uit de toepassing van het voorgestelde artikel 6d, eerste lid, Wet LB BES. Dit kan als aannemelijk is dat het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking lager is. Bij toepassing van de in het voorgestelde artikel 6d, tweede lid, Wet LB BES gegeven tegenbewijsmogelijkheid mag de inhoudingsplichtige rekening houden met een doelmatigheidsmarge. Die doelmatigheidsmarge geldt in situaties waarbij het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking hoger is dan het normbedrag. Het is echter niet de bedoeling dat toepassing van de

doelmatigheidsmarge tot gevolg heeft dat het loon op een lager bedrag wordt gesteld dan het normbedrag (van tweemaal de belastingvrije som). De doelmatigheidsmarge is daarom niet van toepassing indien het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking lager is dan het normbedrag dan wel voor zover door toepassing van de doelmatigheidsmarge het loon lager is dan het normbedrag. In de gebruikelijkloonregeling zoals die tot en met 2023 op de BES-eilanden gold was de doelmatigheidsmarge alleen van toepassing op een vergelijkingsloon dat hoger is dan het normbedrag. Het is niet de bedoeling dat de doelmatigheidsmarge wordt toegepast bij een vergelijkingsloon dat lager is dan het normbedrag. Bij de recente aanpassing van de gebruikelijkloonregeling in het Belastingplan BES-eilanden 2024 is verzuimd recht te doen aan dit uitgangspunt. Met de voorgestelde wijziging van artikel 6d, tweede lid, Wet LB BES wordt deze omissie hersteld.

Tevens wordt voorgesteld de in artikel 6d, vijfde lid, onderdeel a, Wet LB BES voor de gebruikelijkloonregeling geldende definitie van partner aan te passen ten opzichte van de huidige regeling. Op grond van de voorgestelde bepaling wordt – naast de echtgenoot – als partner aangemerkt de ongehuwde meerderjarige persoon die een notarieel samenlevingscontract is aangegaan met de belastingplichtige en met de belastingplichtige op hetzelfde woonadres is ingeschreven. De in het huidige artikel 6d, vijfde lid, onderdeel a, Wet LB BES opgenomen definitie van het begrip partner zou ertoe leiden dat ieder meerderjarig kind van de belastingplichtige dat op hetzelfde adres woont als de belastingplichtige wordt aangemerkt als partner. Dat is niet de bedoeling. Het meerderjarige kind wordt slechts aangemerkt als partner als hij en de belastingplichtige op hetzelfde woonadres staan ingeschreven en een notarieel samenlevingscontract zijn aangegaan.

Per abuis is in het huidige artikel 9a, vijfde lid, onderdeel d, Wet LB BES het laatste deel van de tekst van artikel 9a, vijfde lid, onderdeel c, Wet LB BES in artikel 9a, vijfde lid, onderdeel d, aanhef, Wet LB BES terechtgekomen. In het nieuwe artikel 6d, vijfde lid, onderdelen c en d, Wet LB BES wordt dit hersteld.

In het voorgestelde artikel 6e Wet LB BES wordt de op het loon in mindering te brengen vaste kostenafrek opgenomen. Deze afrekpost is thans opgenomen in het tot hoofdstuk III Wet LB BES behorende artikel 7, vierde lid, Wet LB BES, als zijnde een tariefbepaling. Omdat de vaste kostenafrek een grondslagbepaling is, wordt voorgesteld die op te nemen in een nieuw artikel 6e Wet LB BES en dat artikel onder te brengen in hoofdstuk II Wet LB BES. De vaste kostenafrek is het equivalent van de kostenafrek, bedoeld in artikel 9, derde lid, Wet LB BES, en is van belang voor het bepalen van de maatstaf van heffing waarover loonbelasting verschuldigd is. De vaste kostenafrek als zodanig maakt echter geen onderdeel uit van het begrip loon. Deze werkt evenmin door naar de inkomstenbelasting. Of voor de heffing van inkomstenbelasting op het loon van de werknemer kosten in afrek mogen worden gebracht is afhankelijk van de toepassing van artikel 9, derde lid, Wet LB BES.

Volgens het voorgestelde artikel 6e, eerste lid, Wet LB BES is de vaste kostenafrek voor de loonbelasting uitsluitend van toepassing ingeval van een bestaande dienstbetrekking. Een bestaande dienstbetrekking is een dienstbetrekking die nog bestaat op het moment waarop het loon waarop de kostenafrek in mindering gebracht volgens artikel 10, eerste lid, Wet LB BES geacht wordt te zijn genoten.

Volgens het voorgestelde artikel 6e, tweede lid, Wet LB BES wordt de vaste kostenaf trek gesteld op een bedrag per jaar dat in mindering wordt gebracht op het loon dat wordt genoten over een loontijdvak van een jaar. Door toepassing van de vaste kostenaf trek mag het loon echter niet lager uitkomen dan nihil. Daarom wordt tevens voorgesteld te regelen dat de vaste kostenaf trek niet meer bedraagt dan het door de werknemer in het loontijdvak genoten bedrag aan loon.

In het voorgestelde artikel 6e, derde lid, Wet LB BES wordt het begrip loontijdvak gedefinieerd. Loontijdvak is het tijdvak waarover het loon wordt genoten. Dat is het tijdvak waarover het loon volgens de overeenkomst tussen de werkgever en de werknemer is vastgesteld. Het loontijdvak is niet het tijdvak na afloop waarvan het loon wordt uitbetaald (uitbetalingstijdvak). Doorgaans zal het loontijdvak gelijk zijn aan het uitbetalingstijdvak, maar dat is niet noodzakelijkerwijs steeds het geval. Wanneer een loon per dag is overeengekomen, dat eenmaal per maand wordt uitbetaald, is het loontijdvak een dag. Een loontijdvak van minder dan een dag wordt gesteld op een dag. Voor een per uur overeengekomen loon is het loontijdvak een dag, ongeacht hoeveel uren op een dag wordt gewerkt. Is met de werknemer geen loon per tijdseenheid, maar een stukloon overeengekomen, dan geldt als loontijdvak het tijdvak waarover het loon wordt uitbetaald.

Het begrip loontijdvak is niet alleen van belang voor het bepalen van de (tijdsevenredige) omvang van de vaste aftrek (zie het voorgestelde en in de volgende alinea toegelichte artikel 6e, vierde lid, Wet LB BES), maar ook voor het bepalen van de belasting die volgens artikel 8 Wet LB BES en de voorgestelde artikelen 8a en 8b Wet LB BES over het loontijdvak verschuldigd is.

Het voorgestelde artikel 6e, vierde lid, Wet LB BES regelt dat de in het eerste lid van dat artikel bedoelde vaste aftrek wordt herleid naar een vaste aftrek voor het toepasselijke loontijdvak. Uit de verwijzing naar artikel 6e, eerste lid, Wet LB BES volgt dat ook de op deze wijze herleide vaste kostenaf trek niet meer mag bedragen dan het in het desbetreffende loontijdvak genoten loon.

Artikel III, onderdeel G (hoofdstuk III van de Wet loonbelasting BES)

Het huidige hoofdstuk III Wet LB BES heeft als opschrift «Wijze van berekening en inhouding» en bevat bepalingen over het voorwerp van belasting, het tarief en de wijze van heffing. Voorgesteld wordt de bepalingen die betrekking hebben op het voorwerp van belasting op te nemen in hoofdstuk II Wet LB BES en de bepalingen die betrekking hebben op de wijze van heffing in het voorgestelde hoofdstuk IV Wet LB BES. Verder wordt voorgesteld in hoofdstuk III Wet LB BES de tariefbepalingen onder te brengen. In verband daarmee wordt voorgesteld het opschrift van dat hoofdstuk in die zin aan te passen.

Artikel III, onderdeel H (artikel 7 van de Wet loonbelasting BES)

Met de invoering van de voorgestelde tariefsystematiek in artikel 8 Wet LB BES en de voorgestelde artikelen 8a en 8b Wet LB BES en de verplaatsing van de resterende grondslagbepaling (vaste kostenaf trek) naar het voorgestelde artikel 6e Wet LB BES, heeft artikel 7 Wet LB BES geen belang meer en kan het daarom vervallen.

Met de voorgestelde wijziging van artikel 8 Wet LB BES en de voorgestelde invoering van de artikelen 8a en 8b Wet LB BES wordt beoogd het tariefregime te verduidelijken. Het huidige tariefstelsel bevat een aantal onduidelijkheden, is omslachtig en is niet eenduidig. Enerzijds moet de maatstaf van heffing over een van het kalenderjaar afwijkend loontijdvak (het tijdvakloon) worden herleid naar een maatstaf van heffing over een kalenderjaar (het jaarloon)¹², waarna op dit jaarloon de jaartabel wordt toegepast en de aldus berekende belasting wordt herleid naar een over het tijdvakloon verschuldigde belasting. Anderzijds worden voor de meest voorkomende loontijdvakken tabellen vastgesteld.¹³ In deze tabellen is het tarief van de jaartabel herleid naar een tarief voor het loontijdvak. In de praktijk vindt doorgaans geen herleiding plaats, maar wordt gebruikgemaakt van de tijdvaktabellen. Deze methode is ook de in Europees Nederland gebruikelijke en voorgeschreven methode.¹⁴ Daarom wordt voorgesteld te kiezen voor het gebruik van tijdvaktabellen en daarmee de huidige uitvoeringspraktijk te bestendigen.

Met het oog op de duidelijkheid worden de bepalingen over het tarief ondergebracht in vier artikelen. In artikel 8 Wet LB BES blijven bepalingen opgenomen met betrekking tot het over een loontijdvak van een jaar genoten loon, in het voorgestelde artikel 8a Wet LB BES bepalingen over andere loontijdvakken dan een jaar en in het voorgestelde artikel 8b Wet LB BES bepalingen over loon dat eenmalig of eenmaal per jaar wordt genoten. Ten slotte worden in artikel 9 Wet LB BES tariefregels gegeven voor anonieme werknemers en buitenlandse artiesten. Deze voorgestelde nieuwe artikelen en de voorgestelde wijzigingen in bestaande artikelen worden hieronder nader toegelicht.

Zowel het huidige als het voorgestelde artikel 8 Wet LB BES is de tariefbepaling voor een loontijdvak van een jaar en regelt dat daarvoor aansluiting wordt gezocht bij het tarief van de inkomstenbelasting, zoals geregeld in artikel 24a Wet IB BES. De inkomstenbelasting kent een tweeschijventarief (eerste schijf 30,4%, tweede schijf 35,4%). In het huidige artikel 8, eerste lid Wet LB BES is, in afwijking van artikel 24a Wet IB BES, geregeld dat bij de heffing van loonbelasting het volledige loon wordt belast naar een tarief van 30,4%. Door de voorgestelde verlaging van de instap voor de tweede tariefschijf in het voorgestelde artikel 24a Wet IB BES zullen meer werknemers eerder onder het bereik van deze tweede tariefschijf komen en zal een deel van het door hen genoten loon bij de heffing van inkomstenbelasting worden belast naar een tarief van 35,4%. Indien bij de heffing van loonbelasting het volledige loon wordt belast tegen een tarief van 30,4% zal dat leiden tot een toename van gevallen waarin de werknemer aangifte moet doen voor de inkomstenbelasting en een aanslag inkomstenbelasting krijgt opgelegd. Om dit zoveel mogelijk te voorkomen wordt voorgesteld deze in het huidige artikel 8, eerste lid, Wet LB BES opgenomen afwijking van artikel 24a Wet IB BES te laten vervallen. Daarmee wordt het tweeschijventarief ook van toepassing bij de heffing van loonbelasting. Het tweeschijventarief wordt verwerkt in de met toepassing van de voorgestelde artikelen 8a en 8b Wet LB BES op te stellen loonbelastingtabellen die de werkgever gebruikt bij het

¹² De belasting wordt geheven over het zuiver voljaarsloon (artikel 5 Wet LB BES) dat wordt verkregen door het tijdvakloon te herleiden naar een voljaarsloon (artikel 7, eerste lid, Wet LB BES) dat vervolgens wordt verminderd met enkele aftrekposten tot een zuiver voljaarsloon (artikel 7, vierde lid, Wet LB BES).

¹³ Artikel 8 Wet LB BES.

¹⁴ Dit volgt uit de artikelen 20a en 20b Wet LB 1964 in verbinding met artikel 25 Wet LB 1964.

inhouden van loonbelasting. Dat zal ertoe leiden dat in meer gevallen de ingehouden loonbelasting gelijk is aan de over het loon verschuldigde inkomstenbelasting. Daardoor wordt zoveel mogelijk voorkomen dat werknemers aangifte voor de inkomstenbelasting moeten doen en op aanslag inkomstenbelasting moeten bijbetalen.

Voorgesteld wordt artikel 8, derde tot en met zesde lid, Wet LB BES te laten vervallen. Deze leden verliezen hun belang met de voorgestelde invoering van de artikelen 8a en 8b Wet LB BES.

Het voorgestelde artikel 8a Wet LB BES is de tariefbepaling voor tijdvakloon. Tijdvakloon is al het loon dat niet wordt belast volgens de tabel bijzondere beloningen van het voorgestelde artikel 8b Wet LB BES. De inkomstenbelasting wordt geheven over het in een kalenderjaar genoten inkomen. Bij de heffing van loonbelasting wordt uitgegaan van het tijdvak waarover het loon wordt genoten. Dit tijdvak is het loontijdvak. Omdat een loontijdvak van een jaar in de praktijk niet of nauwelijks voorkomt regelt artikel 8a Wet LB BES op welke wijze de belasting wordt berekend voor deze loontijdvakken, namelijk door middel van herleiding dan wel door het gebruik van daarvoor vastgestelde loonbelastingtabellen. Uit deze tabellen kan worden afgelezen welk bedrag aan belasting verschuldigd is over het tijdvakloon.

Voor de meest voorkomende loontijdvakken worden loonbelastingtabellen vastgesteld. In het voorgestelde artikel 8a, tweede lid, Wet LB BES is een delegatiebepaling opgenomen die nodig is om de tabellen bij ministeriële regeling te kunnen vaststellen. Bij het samenstellen van de tabellen kan de belastingvrije som geheel of ten dele achterwege worden gelaten. Daarmee wordt voorkomen dat bij werknemers die van meer dan één inhoudingsplichtige loon genieten, rekening wordt gehouden met een te hoog bedrag aan belastingvrije som.

Is sprake van een loontijdvak waarvoor geen tabel is vastgesteld, dan kan het loon worden herleid naar een tijdvak waarvoor wel een tabel is vastgesteld.

Voorbeeld

Het loon wordt vastgesteld over een periode van drie weken. Het loontijdvak is derhalve drie weken. De over dit loontijdvak verschuldigde belasting kan op verschillende manieren door herleiding worden bepaald:

1. Het loon wordt vermenigvuldigd met 52/3. Op het aldus verkregen loon wordt de tarieftabel van de inkomstenbelasting¹⁵ toegepast, in beginsel nadat op het herleide loon de belastingvrije som in mindering is gebracht. Het volgens deze tarieftabel verschuldigde bedrag wordt vervolgens vermenigvuldigd met 3/52.
2. het loon wordt gedeeld door 3. Op het aldus verkregen loon wordt de weektabel toegepast (omdat in de weektabel de belastingvrije som is verwerkt, hoeft dit loon niet te worden verminderd met de belastingvrije som). Het volgens de weektabel verschuldigde bedrag wordt vervolgens vermenigvuldigd met 3.

Het voorgestelde artikel 8b, eerste lid, Wet LB BES regelt dat op beloningen die in de regel eenmalig of eenmaal per jaar worden toegekend, zoals tantièmes en gratificaties, niet de tijdvaktabel, maar de tabel bijzondere beloningen van toepassing is. Hiermee wordt beoogd de

¹⁵ Artikel 24a, eerste lid, Wet IB BES.

op het loon in te houden belasting zoveel mogelijk te laten aansluiten bij de over dat loon verschuldigde inkomstenbelasting. Andere voorbeelden van beloningen die in de regel eenmalig worden toegekend zijn een schadeloosstelling bij ontslag en de compensatie die een werknemer bij het einde van de dienstbetrekking ontvangt voor niet opgenomen vakantiedagen. Vakantiegeld en een eindejaarsbonus zijn voorbeelden van een beloning die in de regel eenmaal per jaar wordt toegekend. Wordt echter een evenredig deel van het vakantiegeld tegelijk met het periodieke salaris uitbetaald, dan is geen sprake van een beloning die in de regel eenmaal per jaar wordt toegekend. Op eerder of vertraagd uitbetaald tijdvakloon is niet de tabel bijzondere beloningen van toepassing, maar de tijdvaktabel.

Voorbeeld

Wegens een verschil van inzicht komen werkgever en werknemer op 1 maart overeen de dienstbetrekking per 1 juli te beëindigen. Op 1 maart betaalt de werkgever aan de werknemer de volgende bedragen:

1. een schadeloosstelling wegens te derven inkomsten
2. het salaris over de maanden maart tot en met juni
3. een compensatie voor niet opgenomen vakantiedagen
4. het vakantiegeld over de periode tot en met juni

Daarna hebben partijen over en weer niets meer van elkaar te vorderen.

De schadeloosstelling, de compensatie voor de niet opgenomen vakantiedagen en het vakantiegeld zijn beloningen die in de regel eenmalig of eenmaal per jaar worden toegekend. Op deze beloningen is de tabel bijzondere beloningen van toepassing. Het salaris over de maanden maart tot en met juni is periodiek loon dat wordt vooruitbetaald. Op dit loon is de tijdvaktabel van toepassing. Als het loontijdvak een maand is, wordt op het salaris per maand de maandtabel toegepast. Het volgens de maandtabel verschuldigde bedrag wordt vervolgens vermenigvuldigd met 3.

Het voorgestelde artikel 8b, tweede lid, Wet LB BES regelt dat bijzondere beloningen aan het tijdvakloon mogen worden toegevoegd waarna op het totaal de tijdvaktabel wordt toegepast. Voorwaarde is dat deze wijze van berekenen niet leidt tot een hoger belastingbedrag. Op grond van het voorgestelde artikel 8b, derde lid, Wet LB BES mag ook overwerkloon worden belast volgens de tabel bijzondere beloningen. Het voorgestelde artikel 8b, vijfde lid, Wet LB BES omschrijft wat als overwerk wordt aangemerkt. Dat zijn de uren die meer worden gewerkt dan het aantal overeengekomen uren per tijdseenheid. De volgens de tabel bijzondere beloningen verschuldigde belasting is afhankelijk van de hoogte van het jaarloon. Dit is het loon over een jaar dat wordt bepaald met overeenkomstige toepassing van de in hoofdstuk II Wet LB BES opgenomen bepalingen over het loon. Om te voorkomen dat de werkgever jaarlijks een schatting van het jaarloon moet maken regelt het voorgestelde artikel 8b, vierde lid, onderdeel a, Wet LB BES dat daarvoor wordt aangesloten bij het loon dat de werknemer heeft genoten over het voorafgaande kalenderjaar. Voor situaties dat niet over het gehele voorafgaande kalenderjaar loon is genoten, regelt het voorgestelde artikel 8b, vierde lid, onderdeel b, Wet LB BES dat het in het voorafgaande kalenderjaar genoten loon tijdsevenredig wordt herleid tot een jaarloon. Het voorgestelde artikel 8b, vierde lid, onderdeel c, Wet LB BES regelt ten slotte dat wanneer over het voorafgaande kalenderjaar geen loon is genoten, wordt uitgegaan van de verwachting omtrent het totaal van het in het lopende kalenderjaar te genieten loon, met een tijdsevenredige herleiding tot een jaarloon.

In artikel 9 Wet LB BES zijn enkele afzonderlijke tariefbepalingen opgenomen. Voorgesteld wordt dat artikel te wijzigen in verband met de invoering van de identificatieplicht en om de toepassing ervan te verduidelijken. In het voorgestelde artikel 9, eerste lid, onderdeel a, Wet LB BES wordt – net als in het huidige artikel 9, eerste lid, Wet LB BES – voorzien in een afzonderlijk tarief (anoniementarief) voor werknemers die niet voldoen aan de verplichting tot het verstrekken van gegevens omtrent hun persoon (anonieme werknemers). Het betreft de naam, het adres en de woonplaats. Deze gegevens dient de werknemer te verstrekken door middel van een loonbelastingverklaring. Levert de werknemer de loonbelastingverklaring niet in, dan is niet het uit de toepassing van artikel 8 Wet LB BES en de voorgestelde artikelen 8a en 8b Wet LB BES voortvloeiende tarief van toepassing, maar wordt de belasting over het hele loon bepaald op het hoogste tarief voor de inkomstenbelasting, op dit moment 35,4%. Met de voorgestelde wijziging van artikel 9, eerste lid, Wet LB BES wordt het anoniementarief ook van toepassing als de werknemer het hem door de inspecteur toegekende identificatienummer, bedoeld in artikel 8.86, negende lid, van de Belastingwet BES (CRIB-nummer), niet verstrekt. Het CRIB-nummer wordt op verzoek van de werknemer door de inspecteur verstrekt.¹⁶ Ook dit gegeven zal worden uitgevraagd op de loonbelastingverklaring. Hiertoe zal de loonbelastingverklaring worden aangepast. Eveneens nieuw is dat het anoniementarief ingevolge het voorgestelde artikel 9, eerste lid, onderdeel b, Wet LB BES ook van toepassing is als de identiteit van de werknemer niet overeenkomstig het voorgestelde artikel 19, vierde lid, Wet LB BES is vastgesteld of als geen kopie van het identiteitsbewijs in de loonadministratie is opgenomen. Omdat de identificatieplicht bedoeld is om werken in de illegaliteit tegen te gaan gelden de identificatieplicht en bij het niet voldoen daaraan de toepassing van het anoniementarief slechts als de werknemer loon uit tegenwoordige dienstbetrekking geniet. Loon uit tegenwoordige dienstbetrekking is loon dat ten nauwste verband houdt met bepaalde of in een bepaald tijdvak verrichte arbeid en daarvoor de directe tegenprestatie is, zoals het periodiek overeengekomen maand- of uurloon, stukloon, een tantième, een eindejaarsuitkering of een prestatiebonus.

Het anoniementarief is op grond van het voorgestelde artikel 9, eerste lid, onderdeel c, Wet LB BES ook van toepassing in gevallen waarin de werknemer kennelijk onjuiste gegevens verstrekt en de inhoudingsplichtige dit weet of redelijkerwijs moet weten. Het gaat hierbij om gevallen waarin weliswaar een loonbelastingverklaring wordt ingeleverd, maar in die verklaring gegevens omtrent de werknemer voorkomen waarvan de inhoudingsplichtige weet of redelijkerwijs moet weten dat zij niet juist zijn.

Het anoniementarief is bedoeld voor werknemers die niet voldoen aan de verplichting tot het verstrekken van gegevens omtrent hun persoon. Vergelijkbaar met een situatie waarin loon wordt betaald aan een anonieme werknemer is de situatie dat de werknemers weliswaar bekend zijn, maar de inhoudingsplichtige geen inzicht verschafft in de hoogte van het loon dat aan elk van hen is toegekomen. Het anoniementarief is daarom ook in die situatie van toepassing.

Het anoniementarief is niet bedoeld voor situaties waarin men te goeder trouw, maar ten onrechte ervan is uitgegaan dat er geen dienstbetrekking was. Heeft de werkgever om die reden afgezien van het uitreiken van een

¹⁶ Artikel 8.86, negende lid, van de Belastingwet BES.

loonbelastingverklaring, dan kan de inhoudingsplichtige uiteraard niet worden verweten dat hij de werknemer niet de benodigde gegevens heeft uitgevraagd en dat de werknemer hem geen gegevens heeft verstrekt.

Voorgesteld wordt het anoniementarief gelijk te stellen aan het huidige toptarief van de inkomstenbelasting. De loonbelasting die dan verschuldigd is over het aan de anonieme werknemer betaalde loon bedraagt 35,4%. Bij de niet-anonieme werknemer wordt bij de bepaling van de over het loon verschuldigde loonbelasting, doordat artikel 24a Wet LB BES daarbij van overeenkomstige toepassing is, rekening gehouden met de ouderdomsverzekeringskorting, de weduwen- en wezenverzekeringskorting en de zorgverzekeringskorting (hierna: heffingskortingen). Het voorgestelde artikel 9, eerste lid, Wet LB BES is zo geformuleerd dat bij de bepaling van de over het loon verschuldigde loonbelasting van de anonieme werknemer geen rekening wordt gehouden met deze heffingskortingen. Dat zou ertoe leiden dat de anonieme werknemer over het aan hem verstrekte loon van 35,4% loonbelasting verschuldigd is, vermeerderd met de van toepassing zijnde premies AOV en AWW en de premie zorgverzekering (hierna samen met de loonbelasting gezamenlijk aangeduid als loonheffingen) verschuldigd is. In de sfeer van de inhouding zou dan in totaal meer dan 35,4% aan belasting en premies verschuldigd zijn. Om dit te voorkomen bepaalt het voorgestelde artikel 9, tweede lid, Wet LB BES dat wanneer de werknemer tevens verzekerd is voor de volksverzekeringen en de zorgverzekering het totaal van de loonbelasting en de premies voor deze verzekeringen wordt gesteld op 35,4% van het loon. Uit de verwijzing naar de artikelen 5, 8, 8a en 8b Wet LB BES in de tekst van het voorgestelde artikel 9, eerste lid, aanhef, Wet LB BES volgt – duidelijker dan uit de huidige tekst van deze bepaling – dat het anoniementarief wordt toegepast op het loon en niet op het belastbaar loon. Er wordt dus geen rekening gehouden met de vaste kostenafrek, bedoeld in het voorgestelde artikel 6e Wet LB BES, de belastingvrije som, bedoeld in artikel 24, tweede lid, Wet LB BES, de ouderentoeslag, bedoeld in artikel 24, derde lid, Wet LB BES en het bedrag van de op artikel 8.19, onderdeel b, Belastingwet BES gebaseerde beschikking vermindering loonbelasting. De voorgestelde tekst is in zoverre derhalve bedoeld als verduidelijking en niet als een inhoudelijke wijziging.

Het anoniementarief is niet bedoeld als strafmaatregel maar als maatregel om de werknemer en de inhoudingsplichtige ertoe te bewegen om alle informatie te verstrekken die de uitvoerende instanties nodig hebben om de heffing van loonbelasting en de in de inhoudingssfeer verschuldigde sociale premies in overeenstemming met de wetgeving te laten plaatsvinden. Toepassing ervan kan er niet toe leiden dat de betreffende werknemer bij de aanslagregeling over het door hem genoten loon meer inkomstenbelasting en sociale premies moet betalen dan hij had moeten indien hij zich aanstonds aan de regels had gehouden.

Artikel III, onderdeel L (hoofdstuk IV van de Wet loonbelasting BES)

In het voorgestelde hoofdstuk IV Wet LB BES worden de bestaande bepalingen opgenomen die betrekking hebben op de wijze van heffing. Deze bepalingen zijn opgenomen in de artikelen 10 tot en met 19a Wet LB BES. Om deze artikelen onder te brengen in een hoofdstuk met deze omschrijving, wordt voorgesteld om na artikel 9 Wet LB BES een opschrift met de omschrijving «Hoofdstuk IV. Wijze van heffing» in te voeren. Separaat wordt voorgesteld het huidige na artikel 12d Wet LB BES opgenomen opschrift «Hoofdstuk IV. Naheffen en administratieve boeten» te laten vervallen. Ten slotte worden met betrekking tot de genoemde

artikelen enige wijzigingen voorgesteld, die hierna per artikel worden toegelicht.

Artikel III, onderdeel M (artikel 9a van de Wet loonbelasting BES)

De in artikel 9a opgenomen gebruikelijkloonregeling is een grondslagbepaling, die thans is ondergebracht in hoofdstuk III Wet LB BES waarin op basis van dit voorstel de bepalingen over het tarief worden ondergebracht. Grondslagbepalingen horen thuis in hoofdstuk II Wet LB BES dat alle bepalingen bevat over het voorwerp van belasting. Om die reden wordt voorgesteld artikel 9a Wet LB BES te laten vervallen en de huidige gebruikelijkloonregeling op te nemen in een nieuw in hoofdstuk II Wet LB BES onder te brengen artikel 6d. De in dat kader voorgestelde wijzigingen van die regeling worden bij de toelichting op laatstgenoemd artikel toegelicht.

Artikel III, onderdeel N (artikel 10 van de Wet loonbelasting BES)

Het voorgestelde artikel 10 Wet LB BES regelt wanneer het loon geacht wordt te zijn genoten. Deze bepaling is nodig omdat het voorgestelde artikel 11 Wet LB BES bepaalt dat dit het moment is waarop loonbelasting verschuldigd wordt en de inhoudingsplichtige deze moet inhouden. In de huidige regeling is dit vormgegeven door het inhoudingstijdstip te fixeren op de verschillende genietingsmomenten. Thans wordt een andere vormgeving voorgesteld waarbij eerst (in artikel 10 Wet LB BES) het genietingsmoment wordt bepaald en vervolgens voor het inhoudingstijdstip (in artikel 11 Wet LB BES) aansluiting wordt gezocht bij dat genietingsmoment. Dit leidt niet tot een inhoudelijke wijziging. Wel wordt met deze aanpassing beoogd de systematiek en de opbouw van de loonbelastingwetgeving op de BES meer te synchroniseren met en te laten aansluiten op de loonbelastingwetgeving in Europees Nederland.

In het voorgestelde artikel 10, eerste lid, Wet LB BES wordt het loongenietingsmoment bepaald. In het voorgestelde artikel 10, tweede lid, Wet LB BES (het huidige artikel 10, vierde lid, Wet LB BES) wordt met het opnemen van de woorden «geheel of gedeeltelijk» duidelijk gemaakt dat het niet uitmaakt of het overeengekomen uitstel ziet op het volledige loon dan wel op een deel daarvan. In het voorgestelde artikel 10, derde lid, Wet LB BES (het huidige artikel 10, vijfde lid, Wet LB BES) wordt de verwijzing naar de gebruikelijkloonregeling (het voorgestelde artikel 6d Wet LB BES, het huidige artikel 9a Wet LB BES) aangepast.

Het in het huidige artikel 10, derde lid, Wet LB BES opgenomen formele vereiste dat, ingeval op grond van een verdrag of regeling van internationaal recht geen loonbelasting behoort te worden ingehouden, een inhoudingsplichtige alleen dan van inhouding van loonbelasting kan afzien indien de werknemer hem een daartoe strekkende verklaring heeft gegeven die de werknemer van de inspecteur heeft gekregen, vervalt. Het vervallen van dit vereiste betekent een administratieve lastenverlichting voor de inhoudingsplichtige. Het blijft overigens (facultatief) mogelijk voor inhoudingsplichtigen om in geval van twijfel over de al dan niet bestaande inhoudingsplicht een verklaring van de inspecteur te vragen.

Artikel III, onderdeel O (artikel 11 van de Wet loonbelasting BES)

In het voorgestelde artikel 11 Wet LB BES wordt geregeld op welke wijze de loonbelasting wordt geheven. Het voorgestelde artikel 11, eerste lid, Wet LB BES bepaalt dat de belasting wordt geheven bij wijze van inhouding. Op dit moment is dit geregeld in artikel 10, eerste lid, Wet LB BES. Dit leidt niet tot een inhoudelijke wijziging.

In het voorgestelde artikel 11, tweede lid, Wet LB BES wordt voor het inhoudingstijdstip aansluiting gezocht bij het volgens het voorgestelde artikel 10, eerste lid, Wet LB BES bepaalde genietingsmoment. Thans is genietingsmoment geregeld in het huidige artikel 10, tweede lid, Wet LB BES.

In het voorgestelde artikel 11, derde lid, Wet LB BES wordt geregeld dat de inhouding plaatsvindt volgens de op het tijdstip van inhouding voor de werknemer geldende tabel. Deze bepaling schept duidelijkheid over de van toepassing zijnde tabel in gevallen van vertraagde betaling, bijvoorbeeld loon over december dat wordt uitbetaald in januari van het volgende jaar. Dit loon moet worden belast volgens de tabel die geldt in laatstgenoemde maand.

In het voorgestelde artikel 11, vierde lid, Wet LB BES wordt geregeld dat de inhoudingsplichtige verplicht is de in een tijdvak ingehouden belasting op aangifte af te dragen. Deze bepaling brengt voor de loonbelasting mee dat hoofdstuk VIII, titel 2, van de Belastingwet BES dat handelt over de heffing van belasting bij wege van voldoening of afdracht op aangifte van toepassing is. Een dergelijke expliciete bepaling ontbreekt tot op heden in de Wet LB BES. Met deze wijziging wordt dat verzuim hersteld. Dit leidt niet tot een inhoudelijke en van de huidige uitvoeringspraktijk afwijkende wijziging.

Artikel III, onderdeel P (artikel 12 van de Wet loonbelasting BES)

Loonbelasting wordt geheven bij wijze van inhouding (het voorgestelde artikel 11, eerste lid, Wet LB BES). Inhouden van loonbelasting kan slechts op het loon in geld. Artikel 12 Wet LB BES regelt dat wanneer het loon in geld niet voldoende is voor de inhouding, het ontbrekende geacht wordt te zijn ingehouden en wel op het tijdstip waarop de inhoudingsplichtige had moeten inhouden. In verband met de voorgestelde aanpassingen van de artikelen 10 en 11 Wet LB BES heeft ook de verwijzing naar artikel 10 Wet LB BES aanpassing. Dat wordt met deze wijziging bewerkstelligd. Overeenkomstig hetgeen is opgemerkt bij de voorgestelde wijzigingen van de artikelen 10 en 11 Wet LB BES is hiermee geen inhoudelijke wijziging beoogd.

Artikel III, onderdeel Q (artikel 12a van de Wet loonbelasting BES)

Artikel 12a, tweede lid, Wet LB BES geeft de Minister van Financiën de bevoegdheid in de door hem samen te stellen tabellen naast loonbelasting de eveneens over het loon verschuldigde premies AOV en AWW op te nemen. In verband met de voorgestelde wijziging van artikel 8 Wet LB BES en de voorgestelde invoering van de artikelen 8a Wet LB BES (voor tijdvakloon) en artikel 8b Wet LB BES (voor bijzondere beloningen) heeft de in artikel 12a, tweede lid, Wet LB BES opgenomen verwijzing naar artikel 8 Wet LB BES aanpassing.

Uit artikel 12a, eerste lid, Wet LB BES volgt dat met het begrip «premies voor de volksverzekeringen» wordt bedoeld op de premie voor de algemene ouderdomsverzekeringen BES en de premie voor de algemene weduwen- en wezenverzekering BES die de voor deze volksverzekeringen verzekerde werknemer verschuldigd is over het door hem genoten loon. Met het oog op een eenduidig en consistent gebruik hiervan, wordt voorgesteld het in artikel 12a, tweede lid, Wet LB BES gebruikte begrip «premies voor de algemene ouderdomsverzekeringen BES en de algemene weduwen- en wezenverzekering BES» te vervangen door «premies voor de volksverzekeringen».

Artikel III, onderdeel R (hoofdstukken IV en V van de Wet loonbelasting BES)

Na artikel 12d Wet LB BES zijn de opschriften «Hoofdstuk IV. Naheffing en administratieve boeten» en «Hoofdstuk V. Bezwaar en Beroep» opgenomen. Bepalingen over naheffing, administratieve boeten, bezwaar en beroep zijn echter niet opgenomen in de Wet LB BES, maar in de Belastingwet BES. Deze opschriften hebben daarom hun belang verloren. Dat biedt de ruimte om deze hoofdstuknummers voor andere – op andere plekken op te nemen – hoofdstukken te gebruiken.

Voorgesteld wordt om in hoofdstuk IV Wet LB BES de bepalingen op te nemen die betrekking hebben op de wijze van heffing. In verband daarmee wordt, zoals hiervoor is toegelicht, voorgesteld een opschrift met die omschrijving op te nemen na artikel 9 Wet LB BES. Het na artikel 12d Wet LB BES opgenomen opschrift «Hoofdstuk IV. Naheffing en administratieve boeten» kan daarom vervallen. In het voorgestelde hoofdstuk V Wet LB BES worden bepalingen opgenomen over de eindheffing. Deze bepalingen worden opgenomen in de voorgestelde artikelen 20 tot en met 21b Wet LB BES. In verband daarmee kan het huidige na artikel 12d Wet LB BES opgenomen opschrift «Hoofdstuk V. Bezwaar en Beroep» vervallen.

Artikel III, onderdeel S (artikel 19 van de Wet loonbelasting BES)

Voorgesteld wordt in artikel 19, eerste lid, aanhef, Wet LB BES een delegatiebepaling op te nemen. Daarmee krijgt de Minister van Financiën de bevoegdheid om nadere regels te stellen betreffende enkele op de inhoudingsplichtige rustende verplichtingen. Deze nadere regels worden opgenomen in de Uitvoeringsregeling loonbelasting BES (URLB BES).

Het voorgestelde artikel 19, eerste lid, onderdeel a, Wet LB BES verplicht de inhoudingsplichtige tot het voeren van een loonadministratie, waarvoor bij ministeriële regeling nadere regels kunnen worden gesteld. Een van de in de ministeriële regeling op te nemen verplichtingen is het gebruik van een loonstaat volgens een door de inspecteur vastgesteld model (Model loonstaat). Het gebruik van een loonstaat is gebaseerd op de in artikel 19, eerste lid, onderdeel a, Wet LB BES bedoelde verplichting tot het voeren van een loonadministratie. De inhouding van loonbelasting en andere loonheffingen dient te geschieden aan de hand van de gegevens die in het hoofd van de loonstaat zijn opgenomen. Dit voorschrift leidt niet tot een inhoudelijke wijziging, het is een vastlegging en bestendiging van de bestaande praktijk. Nieuw is de mogelijkheid om de inhoudingsplichtige te verplichten om bij de loonadministratie gegevens inzake niet tot het loon behorende uitkeringen en verstrekkingen vast te leggen. Deze uitkeringen en verstrekkingen worden niet in de loonstaat opgenomen, maar moeten wel bij de loonadministratie worden bewaard. Te denken valt aan vergoedingen ter dekking van door de werknemer te maken kosten tot verwerving van het loon en kostenvoorkomende verstrekkingen. Met de vastlegging van deze gegevens is beoogd het toezicht op een juiste fiscale verwerking van deze uitkeringen en verstrekkingen, bijvoorbeeld bij een boekenonderzoek voor de loonheffingen, te vergemakkelijken.

Voorgesteld wordt in artikel 19, eerste lid, onderdeel e, Wet LB BES te regelen dat de inhoudingsplichtige de identiteit van de werknemer vaststelt aan de hand van een toegelaten identiteitsbewijs, de aard en het nummer daarvan opneemt in de loonadministratie en een kopie van het identiteitsbewijs bewaart bij de loonadministratie (identificatieplicht). Deze voorgestelde verificatieplicht voor de werkgever draagt bij aan de

kwaliteit van de loonadministratie doordat de werkgever aan de hand van het identiteitsbewijs kan vaststellen dat de werknemer inderdaad degene is die hij zegt te zijn. Toegelaten identiteitsbewijzen zijn een door of namens de gezaghebber van het openbaar lichaam afgegeven identiteitskaart (de sedula)¹⁷, een Nederlands paspoort¹⁸ en de documenten waarover een vreemdeling in de zin van de Wet toelating en uitzetting BES moet beschikken om zijn identiteit, zijn nationaliteit en zijn verblijfsrechtelijke positie te kunnen laten vaststellen.¹⁹ Een rijbewijs kan niet dienen als toegelaten identiteitsbewijs, omdat op het rijbewijs niet de nationaliteit is vermeld en de nationaliteit van belang is om te kunnen bepalen of iemand recht heeft op de BES-eilanden te verblijven en te werken. Documenten waarvan de geldigheid inmiddels is verlopen, kunnen niet worden gebruikt voor de uit het voorgestelde artikel 19, eerste lid, onderdeel e, Wet LB BES voortvloeiende identificatieplicht. Omdat de identificatieplicht bedoeld is om werken in de illegaliteit tegen te gaan is deze slechts van toepassing als de werknemer loon uit tegenwoordige dienstbetrekking geniet. Loon uit tegenwoordige dienstbetrekking is loon dat ten nauwste verband houdt met bepaalde of in een bepaald tijdvak verrichte arbeid en daarvoor de directe tegenprestatie is, zoals het periodiek overeengekomen maand- of uurloon, stukloon, een tantième, een eindejaarsuitkering of een prestatiebonus. In de ministeriële regeling zal worden opgenomen dat de inhoudingsplichtige voor de datum van aanvang van de werkzaamheden van de werknemer, of voor de aanvang van de werkzaamheden indien de dienstbetrekking is overeengekomen op de datum waarop de werkzaamheden aanvangen de identiteit op de voorgeschreven wijze vaststelt. De identificatieverplichting is niettemin zo geformuleerd dat deze van toepassing is op iedere werknemer die loon uit tegenwoordige dienstbetrekking geniet. Dat betekent dat de verplichting tot het vaststellen van de identiteit ook geldt voor de werknemer die al vóór 1 januari 2025 in dienst was van de inhoudingsplichtige.

In het voorgestelde artikel 19, eerste lid, onderdeel f, Wet LB BES wordt geregeld dat bij ministeriële regeling regels worden gesteld omtrent het melden van het einde van de inhoudingsplicht. Het betreft een verduidelijking van de bestaande praktijk, waarbij in de ministeriële regeling zal worden bepaald dat degene die op enig tijdstip, anders dan tijdelijk, ophoudt inhoudingsplichtige te zijn daarvan binnen een maand mededeling doet aan de inspecteur.

In het huidige artikel 19, tweede lid, Wet LB BES zijn bepalingen over het uitreiken van een loonbelastingverklaring opgenomen. Deze bepalingen zijn van administratieve aard en worden, op basis van de in artikel 19, eerste lid, Wet LB BES op te nemen delegatiebepaling, ondergebracht in een ministeriële regeling. Daarom wordt voorgesteld deze tekst te laten vervallen. Voorgesteld wordt om in plaats daarvan in artikel 19, tweede lid, Wet LB BES te regelen dat de uit genoemd eerste lid voortvloeiende verplichtingen niet van toepassing zijn ten aanzien van werknemers die niet op de BES-eilanden wonen, die niet premieplichtig zijn voor de volksverzekeringen en de zorgverzekering en die werkzaamheden verrichten of hebben verricht waarover het heffingsrecht niet aan de BES-eilanden is toegewezen.

¹⁷ Artikel 2, eerste lid, onderdeel a, van de Wet identificatieplicht BES juncto artikel 1a van de Wet identiteitskaarten BES.

¹⁸ Artikel 2, eerste lid, onderdeel b, van de Wet identificatieplicht BES juncto artikel 2, eerste lid, van de Paspoortwet.

¹⁹ Artikel 2, eerste lid, onderdeel d, van de Wet identificatieplicht BES.

Artikel III, onderdeel T (artikel 19a van de Wet loonbelasting BES)

In artikel 19a Wet LB BES zijn enkele verplichtingen voor de werknemer opgenomen. Deze verplichtingen hebben als doel dat de belastingheffing op de voor de werknemer juiste wijze plaatsvindt en dat de werknemer de benodigde medewerking verleent om de inhoudingsplichtige in staat te stellen aan de op hem rustende verplichtingen te voldoen. Deze op de werknemer rustende verplichtingen zijn derhalve complementair aan de in artikel 19 Wet LB BES opgenomen verplichtingen van de inhoudingsplichtige.

Voorgesteld wordt in artikel 19a, eerste lid, Wet LB BES een delegatiebepaling op te nemen. Daarmee krijgt de Minister van Financiën de bevoegdheid om nadere regels te stellen betreffende de op de werknemer rustende administratieve verplichtingen. Deze nadere regels worden opgenomen in de URLB BES.

Het voorgestelde artikel 19a, tweede lid, Wet LB BES regelt dat de werknemer ook het door de inspecteur aan hem toegekende CRIB-nummer aan de inhoudingsplichtige moet verstrekken.

In het voorgestelde artikel 19a, derde lid, Wet LB BES wordt geregeld dat de werknemer zijn medewerking moet verlenen aan de identificatie en moet toestaan dat de inhoudingsplichtige een kopie maakt van het ID-bewijs en dat bij de loonadministratie bewaart.

In het voorgestelde artikel 19a, vierde lid, Wet LB BES wordt ten aanzien van werknemers die niet op de BES-eilanden wonen, die niet premieplichtig zijn voor de volksverzekeringen en de zorgverzekering en die werkzaamheden verrichten of hebben verricht waarover het heffingsrecht niet aan de BES-eilanden is toegewezen, een uitzondering gemaakt op de uit het voorgestelde artikel 19a Wet LB BES voor de werknemer voortvloeiende verplichtingen.

Artikel III, onderdeel U (artikelen 20, 21, 21a en 21b van de Wet loonbelasting BES)

Voorgesteld wordt om in een nieuw hoofdstuk V Wet LB BES met het opschrift «Hoofdstuk V. Eindheffing» bepalingen onder te brengen die betrekking hebben op de eindheffing.

Het eindheffingsregime is van toepassing op zogenoemde eindeheffingsbestanddelen. In het voorgestelde artikel 20 Wet LB BES wordt het begrip eindheffingsbestanddelen gedefinieerd. Eindheffing is op grond van die bepaling van toepassing als aan de inhoudingsplichtige een naheffingsaanslag wordt opgelegd omdat over een bestanddeel van het loon de verschuldigde belasting niet is geheven.

Op het uitgangspunt van een eindheffing ten laste van de inhoudingsplichtige worden twee uitzonderingen gemaakt. In het voorgestelde artikel 20, onderdeel a, Wet LB BES wordt de inhoudingsplichtige de mogelijkheid geboden dat op zijn verzoek, in plaats van een naheffingsaanslag bij wijze van eindheffing, een op de betrokken werknemers verhaalbare naheffingsaanslag loonbelasting wordt opgelegd. De inhoudingsplichtige dient hiertoe alsnog de benodigde gegevens te verstrekken en de onjuiste of onvolledige administratieve verwerking van de betreffende loonbestanddelen per werknemer te herstellen, overeenkomstig de bij of krachtens het voorgestelde artikel 19 Wet LB BES gestelde verplichtingen. Deze mogelijkheid bestaat vanzelfsprekend niet indien de inhoudingsplichtige reeds rechtens dan wel feitelijk van de

mogelijkheid van verhaal heeft afgezien. Doet de inhoudingsplichtige met succes een beroep op deze uitzondering, dan betekent dat niet zonder meer dat hij de verhaalbare naheffingsaanslag volledig op zijn werknemers moet verhalen. Hij kan altijd besluiten af te zien van verhaal. Op dat moment geniet de werknemer een tot het loon te rekenen voordeel ter grootte van de door de inhoudingsplichtige prijsgegeven vordering, dat de inhoudingsplichtige moet verwerken in de loonadministratie. In het voorgestelde artikel 20, onderdeel b, Wet LB BES wordt voor daartoe aanleiding gevende gevallen aan de inspecteur de bevoegdheid gegeven om bij voor bezwaar vatbare beschikking te besluiten geen naheffingsaanslag bij wijze van eindheffing op te leggen. Deze uitzondering wordt opgenomen omdat met de naheffing bij wijze van eindheffing louter beoogd is de doelmatigheid en eenvoud van de heffing te bevorderen. Indien het naheffen bij wijze van eindheffing kan leiden tot voor de werknemer aanzienlijke voordelen bij de heffing van inkomstenbelasting, andere belastingen of andere wettelijke regelingen, bijvoorbeeld tegemoetkomingen die afhankelijk zijn van de hoogte van het belastbaar inkomen, dient een nadere afweging plaats te vinden.

Eindheffing bij naheffing is van toepassing als de verschuldigde belasting niet is geheven. Op basis van de Wet LB BES wordt loonbelasting geheven bij wijze van inhouding. Is de belasting wel ingehouden, maar niet afgedragen, dan is de belasting wel geheven. Als de inspecteur dan besluit voor de niet afgedragen loonbelasting een naheffingsaanslag op te leggen aan de inhoudingsplichtige is in zoverre geen sprake van een eindheffingsbestanddeel en is ook het eindheffingsregime niet van toepassing.

De heffing bij wijze van eindheffing van loonbelasting bij de werkgever brengt geen wijziging in het karakter van de naheffingsaanslag. Een inhoudingsplichtige kan aan de inspecteur het verzoek doen het eindheffingsregime niet toe te passen. Indien de inhoudingsplichtige met succes een dergelijk verzoek doet nadat de naheffingsaanslag is opgelegd, wordt geen nieuwe naheffingsaanslag opgelegd, maar wordt de eerder opgelegde naheffingsaanslag geconverteerd in een verhaalbare naheffingsaanslag. Dat kan bijvoorbeeld gebeuren bij uitspraak van de inspecteur op een bezwaar dat de inhoudingsplichtige heeft ingediend tegen een aan hem opgelegde naheffingsaanslag waarbij de inhoudingsplichtige tevens met succes verzoekt het eindheffingsregime niet toe te passen.

In het voorgestelde artikel 21 Wet LB BES wordt een van de kenmerkende aspecten van het eindheffingsregime geregeld, namelijk dat de loonbelasting wordt geheven van de inhoudingsplichtige. Hierin onderscheidt het eindheffingsregime zich van het werknemersregime, waarbij de werknemer de belastingplichtige is en de belasting wordt geheven bij wijze van inhouding.

Toepassing van het eindheffingsregime werkt ook door in de heffing van inkomstenbelasting. Loon dat kwalificeert als een eindheffingsbestanddeel behoort op grond van het voorgestelde artikel 6, vijfde lid, Wet IB BES niet tot het loon waarover de werknemer inkomstenbelasting verschuldigd is en de als eindheffing van de inhoudingsplichtige geheven loonbelasting kan op grond van het voorgestelde artikel 41a, onderdeel a, Wet IB BES niet worden verrekend met de door de werknemer op aanslag verschuldigde inkomstenbelasting. Dat er bij de werknemer geen eindafrekening in de inkomstenbelasting volgt verklaart de keuze voor de benaming eindheffing.

Het voorgestelde artikel 21a Wet LB BES is een tariefbepaling waarin wordt bepaald tegen welk tarief een eindheffingsbestanddeel wordt belast. In het voorgestelde artikel 21a, eerste lid, Wet LB BES is geregeld dat bij eindheffing bij naheffing het gebruteerde tarief van toepassing is.

In het voorgestelde artikel 21a, tweede en derde lid, Wet LB BES wordt de werking van het gebruteerde tarief nader uiteengezet. Daarbij wordt ervan uitgegaan dat de werknemer het loon netto heeft genoten. Het ligt vervolgens op de weg van de inhoudingsplichtige aannemelijk te maken dat hij zijn verhaalsrecht op het initiële loongenietingsmoment nog niet had prijsgegeven. Slaagt hij daarin, dan wordt alsnog het enkelvoudige tarief toegepast. Toepassing van het gebruteerde tarief leidt altijd tot brutering. De werking van het gebruteerde tarief wordt hierna nader toegelicht.

Wanneer eindheffing wordt toegepast, wordt de belasting geheven van de inhoudingsplichtige. Deze is de belasting dan uit eigen hoofde verschuldigd en kan die zonder geldige titel niet verhalen op de werknemer. Dat betekent dat de werknemer het loon als nettovoordeel geniet. Als een werknemer het loon netto krijgt betaald, dat wil zeggen dat de inhoudingsplichtige de daarover verschuldigde loonheffingen voor zijn rekening neemt, moet het loon in beginsel worden gebruteerd. Bruterende van loon wil zeggen dat het feitelijk betaalde of verstrekte loonvoordeel wordt herleid naar een grondslag waarover de verschuldigde belasting worden berekend. Bij toepassing van het eindheffingsregime bij naheffing komt dit uitgangspunt tot uiting in de toepassing van het gebruteerde tarief. Het gebruteerde tarief is het tarief van artikel 24a Wet IB BES dat wordt herleid tot een tarief waarbij ervan wordt uitgegaan dat de inhoudingsplichtige de over het loon verschuldigde loonheffingen niet op de werknemer verhaalt, maar voor eigen rekening neemt. Bij toepassing van het gebruteerde tarief wordt dus niet het feitelijk betaalde of verstrekte loon herleid naar een brutoloon, maar de daarover verschuldigde belasting; niet de maatstaf van heffing wordt gebruteerd, maar het tarief. Het aldus gebruteerde tarief wordt toegepast op het feitelijk betaalde of verstrekte (netto)loon. Daarbij wordt aangenomen dat de inhoudingsplichtige zijn verhaalsrecht heeft prijsgegeven voorafgaand aan of uiterlijk op het moment waarop de werknemer het loonvoordeel geniet. In die gevallen is direct het gebruteerde tarief verschuldigd.

Maakt de inhoudingsplichtige aannemelijk dat hij zijn verhaalsrecht op het initiële loongenietingsmoment nog niet had prijsgegeven, dan regelt het voorgestelde artikel 21a, derde lid, Wet LB BES dat het loonvoordeel tegen het op dat moment geldende enkelvoudige tarief in de heffing wordt betrokken. Met het enkelvoudige tarief is bedoeld het tarief volgens de in artikel 24a, eerste lid, Wet IB BES opgenomen tarieftabel. Omdat sprake is van eindheffing kan de inhoudingsplichtige deze belasting niet op de werknemer verhalen. Daarom vindt in die gevallen wel steeds brutering plaats door toepassing van het gebruteerde tarief, maar dan op het moment waarop de inhoudingsplichtige besluit de belasting niet te verhalen, of uiterlijk het moment waarop de naheffingsaanslag wordt opgelegd. Het loon wordt daarbij gesteld op de belasting die verschuldigd was over de initiële loonverstrekking.

Voorbeeld

Een werkgever betaalt zijn werknemer op moment t een bonus van USD 1.000. Bij een boekenonderzoek wordt duidelijk dat de werkgever deze loonbetaling niet in de loonadministratie heeft verwerkt. De inspecteur besluit een naheffingsaanslag op te leggen. De naheffingsaanslag wordt opgelegd op moment t+1. Het volgens

de tarief tabel van artikel 24a Wet IB BES verschuldigde tariefpercentage op moment t is 30,4%. Het gebruteerde tarief op de momenten t en t+1 is 43,67%.

In beginsel wordt een naheffingsaanslag naar moment t opgelegd met toepassing van het gebruteerde tarief. De naheffingsaanslag wordt als volgt berekend: $\text{USD } 1.000 * 43,67\% = \text{USD } 436$.

Indien de inhoudingsplichtige aannemelijk maakt dat hij op moment t zijn verhaalsrecht nog niet had prijsgegeven worden twee naheffingsaanslagen opgelegd:

- een naheffingsaanslag (met toepassing van het enkelvoudige tarief) naar moment t, die als volgt wordt berekend: $\text{USD } 1.000 * 30,4\% = \text{USD } 304$
- een naheffingsaanslag (met toepassing van het gebruteerde tarief) naar moment t+1, die als volgt wordt berekend: $\text{USD } 304 * 43,67\% = \text{USD } 132$

Zoals hiervoor toegelicht vindt bij eindheffing wegens naheffing steeds brutering plaats. Dat is slechts anders als de inhoudingsplichtige met succes een verzoek doet om de eindheffing niet toe te passen. Als de inhoudingsplichtige de aan hem opgelegde verhaalbare naheffingsaanslag dan verhaalt op zijn werknemers, vindt in zoverre geen brutering plaats. Ziet de inhoudingsplichtige daarna alsnog af van verhaal op zijn werknemers, dan wordt het op dat moment ontstane voordeel herleid tot een grondslag waarover de belasting verschuldigd is. De werkgever verwerkt deze loonverstrekking in de loonstaat van de werknemer als werknemersloon. Het eindheffingsregime is hierop niet van toepassing.

Het voorgestelde artikel 21a, vierde lid, Wet LB BES regelt dat bij toepassing van het eindheffingsregime de belasting globaal mag worden vastgesteld. In beginsel moet de eindheffing op het niveau van de individuele werknemer worden berekend. In de uitvoeringspraktijk wordt echter ook wel een meer globale benadering gehanteerd. Indien bijvoorbeeld een omvangrijke groep werknemers min of meer tot een gelijk bedrag gelijksoortig eindheffingsloon geniet en de inhoudingsplichtige aannemelijk maakt welk tarief voor die groep werknemers gemiddeld van toepassing is, kan de verschuldigde belasting aan de hand daarvan worden vastgesteld. Op grond van de feiten en omstandigheden kan aldus tot een doelmatiger belastingheffing worden gekomen met relatief lage administratieve lasten voor de werkgever. Met de zinsnede «in hetzelfde loontijdvak of dezelfde loontijdvakken» wordt aangegeven dat het naast een beoordeling per loontijdvak ook mogelijk is om afhankelijk van de feitelijke situatie het aangiftetijdvak of het naheffingstijdvak als uitgangspunt te nemen. De verschuldigde belasting over eindheffingsloon dient wel redelijkerwijs overeen te komen met de belasting die bij individuele berekening verschuldigd zou zijn. Voorwaarde voor een globale vaststelling van de verschuldigde belasting is dat hierdoor een beduidende vereenvoudiging wordt bereikt. Van een beduidende vereenvoudiging is geen sprake indien de vaststelling van de verschuldigde belasting zonder globale vaststelling reeds relatief eenvoudig is, bijvoorbeeld indien enkele werknemers éénmalig eindheffingsloon genieten.

In het voorgestelde artikel 21b, eerste lid, Wet LB BES is een delegatiebepaling opgenomen die het mogelijk maakt om nadere regels te stellen voor de toepassing van het bij eindheffing te hanteren tarief, bedoeld in het voorgestelde artikel 21a Wet LB BES, waaronder de mogelijkheid tabellen vast te stellen voor de toepassing van het eindheffingsregime.

Het voorgestelde artikel 21b, tweede lid, Wet LB BES regelt dat bij het vaststellen van de ministeriële regeling rekening kan worden gehouden met de mogelijkheid dat over het loon tevens de premies voor de volksverzekeringen en de premie voor de zorgverzekering (werknersdeel) verschuldigd zijn.

Artikel III, onderdeel V (hoofdstuk VI van de Wet loonbelasting BES)

Voorgesteld wordt de algemene delegatiebepaling van artikel 22 Wet LB BES onder te brengen in een separaat hoofdstuk met het opschrift «Hoofdstuk VI. Aanvullende bepalingen». Het huidige opschrift «Hoofdstuk VI. Bijzondere bepalingen» is opgenomen vóór artikel 19a Wet LB BES en dat hoofdstuk bevat bepalingen over de wijze van heffing en een algemene delegatiebepaling. Voorgesteld wordt de bepalingen die betrekking hebben op de wijze van heffing (de artikelen 10 tot en met 19a Wet LB BES) onder te brengen in een hoofdstuk met het opschrift «Hoofdstuk IV. Wijze van heffing».

Artikel III, onderdelen W en X (Hoofdstukken VII, VIII en IX van de Wet loonbelasting BES)

Na artikel 22 Wet LB BES zijn de opschriften «Hoofdstuk VII. Strafbepalingen» en «Hoofdstuk VIII. Invordering» opgenomen. Straf- en invorderingsbepalingen zijn echter niet opgenomen in de Wet LB BES, maar in de Belastingwet BES. In verband daarmee kunnen deze twee opschriften vervallen. Omdat de opschriften met de hoofdstuknummers VII en VIII in dat geval vervallen en met het oog op een doorlopende en aansluitende nummering van de hoofdstukken in de Wet LB BES, wordt voorgesteld het opschrift van hoofdstuk IX te wijzigen in «Hoofdstuk VII. Slotbepalingen».

Artikel IV

Artikel IV, onderdeel A (artikel 2.37 van de Douane- en Accijnswet BES)

Voorgesteld wordt artikel 2.37, eerste lid, DABES aan te passen in verband met de invoering van het zogenoemde REX-systeem. Het REX-systeem (Registered Exporter) is een certificeringssysteem voor goederen van oorsprong in de preferentiële regelingen. Door middel van zelfcertificering stellen marktdeelnemers zelf een attest van oorsprong op. Het REX-systeem komt in de plaats van de huidige afgifte en controle van certificaten inzake goederenverkeer bij de uitvoer van goederen van oorsprong uit de BES-eilanden ten behoeve van een preferentiële tariefbehandeling voor goederen elders.

Artikel IV, onderdeel B (artikel 2.55 van de Douane- en Accijnswet BES)

Voor goederen waarvoor invoerrechten verschuldigd zijn of waarvoor een recht op teruggaaf bestaat, mogen door de inspecteur identificatiemaatregelen worden getroffen, onder andere door middel van zegels. Dat moet voorkomen dat goederen in het vrije verkeer terecht komen zonder betaling van invoerrechten. Voorgesteld wordt aan artikel 2.55, eerste lid, DABES de bevoegdheid toe te voegen om identificatiemaatregelen te treffen met betrekking tot bergingsmiddelen, zoals containers. Deze bevoegdheid ontbrak in de DABES en deze omissie wordt hiermee hersteld.

Artikel IV, onderdeel C (artikel 2.73 van de Douane- en Accijnswet BES)

Artikel 2.73 DABES bevat een regeling voor het onjuist gebruik van een vrijstelling waarbij goederen zijn ingevoerd. Dit geldt ook voor de situatie waarin ten onrechte een vrijstelling wordt genoten vanwege de verstrekking van onjuiste of onvolledige gegevens. De douaneschuld ontstaat in dat geval op het moment dat wordt geconstateerd dat de voorwaarden van de vergunning niet of niet tijdig zijn nagekomen, of op het tijdstip van de invoer van de goederen. De schuldenaren in bovengenoemde gevallen is dan de vrijstellinggenieter. Voorgesteld wordt de regeling zodanig te wijzigen dat ook de aangever van de ingevoerde goederen als schuldenaar van een douaneschuld als bedoeld in artikel 2.73, eerste lid, onderdeel c, DABES kan worden aangemerkt. Hierdoor kan zowel de vrijstellingsgenieter als de aangever hoofdelijk aansprakelijk worden gesteld voor de betaling van de douaneschuld.

Artikel IV, onderdeel D (artikel 2.128 van de Douane- en Accijnswet BES)

Het voorgestelde artikel 2.128, derde lid, DABES regelt dat ook degene die medeplichtig is aan het niet, onjuist of onvolledig doen van aangifte of een verklaring tot inkleding of tot uitkleding strafbaar is. Hierdoor kan onder andere ook de importeur die onjuiste gegevens verschaft aan de douane-expediteur/vertegenwoordiger en daardoor medeplichtig is aan een onjuiste of onvolledige aangifte ook strafbaar worden gesteld. Artikel 2.128, derde en vierde lid, DABES worden vernummerd tot vierde en vijfde lid van dat artikel.

Artikel IV, onderdeel E (artikel 2.134a van de Douane- en Accijnswet BES)

Met het voorgestelde artikel 2.134a DABES wordt een nieuwe strafbepaling in die wet opgenomen, waarbij de categorie van geldboetes verwijst naar artikel 27, vierde lid, van het Wetboek van Strafrecht BES. Het gevolg van deze wijzigingen is dat de mogelijkheid wordt gecreëerd om niet naleving van artikel 2.55, derde lid, DABES, naast bestuursrechtelijk, ook strafrechtelijk af te doen.

In het voorgestelde artikel 2.134a, eerste lid, DABES wordt het niet, niet tijdig of niet behoorlijk voldoen aan de verplichting tot het in stand houden van een aangebrachte identificatiemaatregel met betrekking tot goederen, bergingsmiddelen, verpakkingsmiddelen, werktuigen, leidingen, vervoermiddelen, gebouwen, terreinen of delen daarvan strafbaar gesteld, hetzij met een gevangenisstraf van ten hoogste een jaar of met een geldboete van de vijfde categorie (USD 56.000). De hoogte van deze strafbepaling sluit aan bij de hoogte van de strafbepalingen van andere overtredingen die in dit hoofdstuk van de DABES zijn opgenomen.

In het voorgestelde artikel 2.134a, tweede lid, DABES is bepaald dat degene die de in artikel 2.134a, eerste lid, DABES genoemde feiten opzettelijk begaat, wordt gestraft met gevangenisstraf van ten hoogste twee jaren of een geldboete van de vijfde categorie, of (een combinatie van) beide straffen. De hoogte van deze strafbepaling sluit ook aan bij de hoogte van de strafbepalingen van gelijke overtredingen die zijn opgenomen in dit hoofdstuk van de DABES.

In het voorgestelde artikel 2.134a, derde lid, DABES is daarentegen bepaald dat degene die, nadat hij door de inspecteur is geïnformeerd over het voornemen om een identificatiemaatregel als bedoeld in het eerste lid van dat artikel tot stand te brengen, er geen zorg voor draagt dat de inspecteur deze maatregel op een deugdelijke wijze tot stand kan brengen, alsmede degene die er geen zorg voor draagt dat de door de

inspecteur tot stand gebrachte identificatiemaatregel in stand blijft, wordt gestraft met geldboete van de vierde categorie (USD 14.000). Net als in de voorgaande leden, sluit de hoogte van deze straf ook aan bij de hoogte van de strafsancities van gelijke overtredingen zoals opgenomen in dit hoofdstuk van de DABES.

In het voorgestelde artikel 2.134a, vierde lid, DABES is tot slot bepaald dat ten aanzien van de in het derde lid van dat artikel omschreven feiten voor de betrokkene niet het bestaan van overmacht kan worden aangenomen, indien hij niet meteen nadat hem bekend is geworden dat een identificatiemaatregel niet op deugdelijke wijze is tot stand gebracht of een identificatiemaatregel niet in stand is gebleven, daarvan aan de inspecteur mededeling doet.

Artikel IV, onderdeel F (artikel 3.142 Douane- en Accijnswet BES)

De in artikel 3.142 DABES opgenomen vrijstelling heeft als doel het bevorderen van de internationale uitwisseling van gespecialiseerde kennis en techniek door het verlenen van vrijstelling voor de tijdelijke invoer van de hier bedoelde goederen. Niettemin is het in de praktijk onduidelijk of het gebruik van sleepboten (vanuit Curaçao naar Bonaire of vanuit Sint Maarten naar Sint Eustatius en Saba) die soms voor slechts een dag(deel) worden ingehuurd om sleepdiensten in de territoriale wateren van de BES-eilanden te verrichten onder de regelgeving voor een tijdelijke invoervrijstelling zouden vallen. Met het voorgestelde artikel 3.142, eerste lid, onderdeel d, DABES wordt aan die onduidelijkheid een einde gemaakt. Ingevolge genoemd onderdeel d worden sleepboten die tijdelijk worden ingevoerd voor de uitvoering van sleepwerkzaamheden in de territoriale wateren van de BES-eilanden uitgezonderd van invoerrechten onder de voorwaarde dat er op het moment van de aanvang van de werkzaamheden geen andere sleepboot beschikbaar is op de BES-eilanden die geschikt is voor de uitvoering van deze werkzaamheden.

Artikel IV, onderdeel G (artikel 4.50a van de Douane- en Accijnswet BES)

Het huidige artikel 4.50a DABES bepaalt in welke gevallen, onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden en beperkingen, kan worden verzocht om teruggaaf van accijns. Voorgesteld wordt deze regeling thans uit te breiden.

In het voorgestelde artikel 4.50a, eerste lid, onderdeel c, DABES wordt bepaald dat teruggaaf van accijns wordt verleend voor accijnsgoederen waarvan de accijns reeds is geheven, en die verloren zijn gegaan door niet te voorzien omstandigheden of door overmacht. In het voorgestelde artikel 4.50a, eerste lid, onderdeel d, DABES wordt bepaald dat teruggaaf van accijns kan worden verleend voor accijnsgoederen die onder ambtelijk toezicht zijn vernietigd. Hierbij geldt wel dat moet worden voldaan aan de bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden en beperkingen. In het voorgestelde artikel 4.50a, eerste lid, onderdeel e, DABES wordt tot slot bepaald dat ook teruggaaf van accijns wordt verleend voor een accijnsgoed dat wordt gebracht binnen een accijnsgoederenplaats die voor dat accijnsgoed als zodanig is aange-wezen. Deze teruggaafmogelijkheid heeft tot doel te voorkomen dat dergelijke accijnsgoederen tweemaal aan accijnsheffing worden onderworpen. Ook aan deze teruggaaf worden voorwaarden en beperkingen gesteld bij algemene maatregel van bestuur.

Artikel V en VI

Artikel V (artikel 26 van de Wet algemene ouderdomsverzekering BES) en artikel VI (artikel 29 van de Wet algemene weduwen- en wezenverzekering BES)

In artikel 26 Wet AOV BES en artikel 29 Wet AWW BES worden voor de heffing van premies voor deze volksverzekeringen bij wijze van inhouding de in de Wet LB BES voorkomende bepalingen van overeenkomstige toepassing verklaard door middel van schakelbepalingen. Deze schakelbepalingen verwijzen naar de toepasselijke hoofdstukken van de Wet LB BES waarin de bepalingen over de wijze van heffing zijn opgenomen. Door de voorgestelde andere (hoofdstuk)indeling van de Wet LB BES heeft ook de verwijzing naar de van toepassing zijnde hoofdstukken van de Wet LB BES in de beide heffingsbepalingen aanpassing. De bepalingen over de wijze van heffing worden opgenomen in hoofdstuk IV Wet LB BES. Voor de heffing van premie bij wijze van inhouding wordt aangesloten bij deze bepalingen en daarvoor wordt dus verwezen naar hoofdstuk IV Wet LB BES. Deze aanpassingen leiden niet tot inhoudelijke wijzigingen.

Met de verwijzing naar hoofdstuk V Wet LB BES wordt het eindheffingsregime van overeenkomstige toepassing op de premieheffing voor de volksverzekeringen indien aan de werkgever een naheffingsaanslag wordt opgelegd omdat de over het loon verschuldigde premie niet is betaald.

Artikelen VII tot en met IX

Artikel VII, onderdeel A (artikel 1 van de Cessantiawet BES), artikel VIII, onderdeel A (artikel 1 van de Wet ongevallenverzekering BES) en artikel IX, onderdeel A (artikel 1 van de Wet ziekteverzekering BES)

De maatstaf van heffing voor de premies werknemersverzekeringen (cessantia, ongevallenverzekering en ziekteverzekering) is het loon van de werknemer. Voor het begrip loon wordt aansluiting gezocht bij het loon, bedoeld in de Wet LB BES. In verband met de aanpassingen in de Wet LB BES worden de definitiebepalingen in de werknemersverzekeringswetten dienovereenkomstig aangepast. Thans wordt onder meer verwezen naar artikel 9a Wet LB BES (de gebruikelijkloonregeling). Omdat wordt voorgesteld de gebruikelijkloonregeling op te nemen in artikel 6d Wet LB BES heeft ook de verwijzing naar artikel 9a Wet LB BES in de Cessantiawet BES, de Wet OV BES en de Wet ZV BES aanpassing. In het algemeen deel van deze memorie is aangegeven dat de gebruikelijkloonregeling onderdeel en nadere invulling is van het begrip loon, bedoeld in artikel 6 Wet LB BES. Om die reden is het niet nodig om in de verschillende heffingsbepalingen te verwijzen naar de gebruikelijkloonregeling. Verwijzing naar het begrip loon van artikel 6 Wet LB BES is voldoende. Van de gelegenheid wordt daarom gebruikgemaakt het begrip loon meer te stroomlijnen en de verwijzing naar de gebruikelijkloonregeling te laten vervallen. Dit leidt niet tot een inhoudelijke wijziging.

Artikel VII, onderdeel B (artikel 6 van de Cessantiawet BES), artikel VIII, onderdeel B (artikel 8 van de Wet ongevallenverzekering BES) en artikel IX, onderdeel B (artikel 8 van de Wet ziekteverzekering BES)

In artikel 6 van de Cessantiawet BES, artikel 9 Wet OV BES en artikel 8 Wet ZV BES wordt aangegeven op welke wijze de betreffende premie wordt geheven. Door de voorgestelde wijziging van de hoofdstukindeling van de Wet LB BES, waarbij de wijze van heffing wordt opgenomen in hoofdstuk IV, heeft ook de verwijzing naar hoofdstuk III van de Wet LB BES in de

verschillende heffingsbepalingen aanpassing. Dit leidt niet tot een inhoudelijke wijziging.

Artikel X en artikel XI

Artikel X en artikel XI (Wijzigingswet SZW-wetten BES 2024)

Op 17 mei 2024 is het voorstel van wet Wijzigingswet SZW-wetten BES 2024 bij de Tweede Kamer ingediend,²⁰ waarbij wordt voorgesteld artikel 26 Wet AOV BES en artikel 29 Wet AWW BES te wijzigen. Deze wijzigingen zouden de in de artikelen V en VI van dit wetsvoorstel voorgestelde wijzigingen in artikel 26 Wet AOV BES respectievelijk artikel 29 Wet AWW BES kunnen doorkruisen. In deze artikelen wordt de samenloop tussen beide voorgestelde wijzigingen geregeld.

Artikel XII

Artikel X (inwerkingtreding)

Dit artikel regelt de inwerkingtreding van deze wet per 1 januari 2025.

Artikel XI

Dit artikel regelt de citeertitel. Deze wet wordt aangehaald als: Belastingplan BES-eilanden 2025.

De Staatssecretaris van Financiën,
F.L. Idsinga

²⁰ Het bij koninklijke boodschap van 17 mei 2024 ingediende voorstel van wet tot wijziging van enkele wetten van het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid geldend voor Caribisch Nederland, met het oogmerk de rechten en verplichtingen van werkenden en ingezetenen in Caribisch Nederland te verduidelijken en te verbeteren (Wijzigingswet SZW-wetten BES 2024) (Kamerstukken 36 557).