

Vergaderjaar 2011–2012

33 007

Wijziging van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992, de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 en enige andere wetten (Wet uitwerking autobrief)

Nr. 4

ADVIES RAAD VAN STATE EN NADER RAPPORT¹

Hieronder zijn opgenomen het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State d.d. 12 september 2011 en het nader rapport d.d. 16 september 2011, aangeboden aan de Koningin door de staatssecretaris van Financiën. Het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State is cursief afgedrukt.

Bij Kabinetsmissive van 30 augustus 2011, no.11.002071, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Staatssecretaris van Financiën, bij de Afdeling advisering van de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet houdende wijziging van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992, de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 en enige andere wetten (Uitwerking autobrief), met memorie van toelichting.

Het voorstel vormt samen met onder meer het voorstel Belastingplan 2012 het fiscale pakket voor het jaar 2012 en omvat wijzigingen van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 (BPM), de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 (MRB) en enige andere wetten, ter uitwerking van de zogenoemde autobrief².

De Afdeling advisering van de Raad van State onderschrijft de strekking van wetsvoorstel, maar maakt een aantal opmerkingen met betrekking tot de opeenstapeling van maatregelen, de horizonbepaling voor de nihilbijtelling voor auto's en het belasten van het privégebruik van een auto van de zaak. Zij is van oordeel dat in verband daarmee enige aanpassing van het voorstel wenselijk is.

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw Kabinet van 30 augustus 2011, nr. 11.002071, machtigde Uwe Majesteit de Afdeling advisering van de Raad van State haar advies inzake het bovenvermelde voorstel van wet rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 12 september 2011, nr. W06.11 0344/III, bied ik U hierbij aan. Het kabinet is de Afdeling erkentelijk voor de voortvarendheid waarmee het advies inzake het bovenvermelde voorstel is uitgebracht.

Naar aanleiding van het advies merk ik het volgende op.

¹ De oorspronkelijke tekst van het voorstel van wet en van de memorie van toelichting zoals voorgelegd aan de Afdeling advisering van de Raad van State is ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer.

² Brief van 1 juni 2011, Kamerstukken II 2010/11, 32 800, nr. 1.

1. Opeenstapeling van maatregelen

De afgelopen jaren zijn vele gecompliceerde wettelijke fiscale maatregelen met betrekking tot de auto tot stand gekomen. Dit geldt bijvoorbeeld voor het autokostenforfait.¹ De oorspronkelijke bedoeling van deze regeling is op een uitvoeringstechnisch eenvoudige forfaitaire wijze het privégebruik van de auto te belasten. In de loop der jaren worden met het autokostenforfait ook milieubeleidsdoelen nagestreefd. De diverse regelingen zijn regelmatig aangepast met als gevolg een aanzienlijke toename van de administratieve lasten voor overheid, bedrijfsleven en burgers. De gecompliceerde regelgeving en de elkaar snel opvolgende veranderingen van regelgeving bergen het gevaar in zich dat het maatschappelijk draagvlak voor de fiscale maatregelen rond de auto wordt aangetast. De Afdeling adviseert daarom de beoogde milieubeleidsdoelen van het autokostenforfait fundamenteel nader te bezien en te streven naar «rust aan het autofront».

1. Opeenstapeling van maatregelen

Indien naar het totaal van autogerelateerde fiscale maatregelen wordt gekeken is inderdaad sprake van verschillende maatregelen die in een beperkt aantal jaren zijn getroffen. Daarbij kan bijvoorbeeld worden gewezen op het introduceren en weer afschaffen van bonussen en malussen op de belasting van personenauto's en motorrijwielen (BPM) op basis van de (relatieve) energielabels en de «slurptax» op basis van de absolute CO₂-uitstoot. Deze maatregelen konden leiden tot grote verschillen in BPM-druk bij slechts beperkte verschillen in CO₂-uitstoot. De maatregelen in het autokostenforfait (de bijtelling) zoals opgenomen in artikel 3.20 van de Wet IB 2001 zijn naar mijn mening echter minder gecompliceerd en bezwaarlijk voor de administratieve lasten en de uitvoeringskosten dan de Afdeling suggereert. De daar bedoelde maatregelen zijn immers beperkt tot de instelling van een differentiatie op basis van de absolute CO₂-uitstoot van de auto, een CO₂-uitstoot die voor elke auto beschikbaar is.

In 2010 is een start gemaakt met het vereenvoudigen van de differentiatie in de BPM en de MRB. Daarbij is, mede op verzoek van de Tweede Kamer², een aanvang gemaakt met de ombouw van de BPM naar een volledig op de CO₂-uitstoot gebaseerde heffing met een vrijstelling van de BPM voor de zogenoemde zeer zuinige auto's. Deze heffing treedt dan in de plaats van de op de catalogusprijs gebaseerde heffing met differentiaties soms op basis van soms de relatieve zuinigheid en soms de absolute CO₂-uitstoot. Uitgaande van de wens dat de BPM op enigerlei wijze moet worden gebaseerd op de absolute CO₂-uitstoot, leidt deze ombouw tot een aanzienlijke vereenvoudiging in de heffing van de BPM.

In 2010 werd al snel duidelijk dat de ontwikkelingen in de automobielin-dustrie op het gebied van het zuiniger worden van nieuwe auto's aanzienlijk sneller ging dan eerder werd verwacht en ook op basis van Europese afspraken kon worden verwacht. Dat leidde ertoe dat de gehanteerde zuinigheidsgrenzen en de daarop gebaseerde differentiaties in de BPM en de bijtelling niet langer als representatief voor de ontwikkelingen in de automobielin-dustrie konden worden beschouwd. Dit was aanleiding voor de start van een onderzoek naar de meest effectieve en efficiënte manier om binnen de BPM, MRB en de bijtelling de meest zuinige auto te stimuleren. De aanbevelingen van het in mei 2011 afgeronde onderzoek, hebben geleid tot allereerst de zogenoemde autobrief³ en in tweede instantie het onderhavige wetsvoorstel Wet uitwerking autobrief. In dit wetsvoorstel worden voor de komende periode tot en met 2015 de fiscale maatregelen in de BPM, MRB en de bijtelling vastgelegd. Daarbij is ervoor gekozen om in de BPM en de bijtelling structureel maatregelen te nemen die maximaal stimuleren op de meest

¹ Artikel 3.20 van de Wet IB 2001.

² Motie Cramer c.s. – Kamerstukken II 2007/08, 31 205, nr. 44.

³ Brief van de Staatssecretaris van Financiën van 1 juni 2011, Kamerstukken II 2010/11, 32 800, nr. 1.

zuinige auto met een minimum aan administratieve lasten. Naar mijn mening wordt hiermee juist «rust aan het autofront» bereikt.

2. Horizonbepaling nihilbijtelling auto's

Voor een drietal regelingen in het fiscale pakket voor het jaar 2012 wordt voorzien in een zogenoemde horizonbepaling.¹ Voor deze regelingen wordt bepaald dat deze vijf jaren na de inwerkingtreding weer zullen vervallen. Om de regeling te continueren is nieuwe besluitvorming noodzakelijk op basis van een positieve evaluatie. Een van de drie regelingen waarvoor die horizonbepaling moet gelden, is de in onderhavig voorstel opgenomen nihilbijtelling voor auto's. De Afdeling plaatst hier twee kanttekeningen bij.

a. Wettelijke regeling

In het voorgestelde artikel 3.20, derde lid, tweede volzin², van de Wet IB 2001 wordt met ingang van 1 januari 2012 de groep auto's waarvoor een volledige vrijstelling van de bijtelling voor de inkomstenbelasting (nihilbijtelling) geldt, uitgebreid tot alle auto's die een CO₂-uitstoot hebben van 50 gram per kilometer of minder. Tevens wordt in die volzin de periode waarin deze auto's met een verlaging van de bijtelling met 25% (tot nihil) kunnen worden aangeschaft, gesteld op 1 januari 2016³. De Afdeling verstaat deze bepaling aldus dat hier de horizonbepaling wordt bedoeld zoals hierboven is verwoord. De Afdeling merkt verder op dat de uitbreiding van de nihilbijtelling slechts geldt voor vier jaar en niet voor vijf jaar.

De Afdeling adviseert in de memorie van toelichting aan het vorenstaande aandacht te besteden en zo nodig het voorstel aan te passen.

b. Criteria evaluatie

De Raad heeft vaker opgemerkt dat het inzetten van een fiscale maatregel voor specifieke beleidsdoeleinden aanvaardbaar en doeltreffend kan zijn, maar dat de beleidseffectiviteit, kostenefficiëntie en inpassing binnen de fiscale structuur zorgvuldig moeten worden afgewogen.⁴ Daarbij moeten in het bijzonder een toetsbaar (kwantitatief) beoogd doel en de verwachte effectiviteit worden vastgelegd.

In het licht hiervan onderschrijft de Afdeling nut en noodzaak van een horizonbepaling. Wel merkt de Afdeling op dat het doel van de nihilbijtelling niet expliciet is geformuleerd. Een toetsbaar (kwantitatief) beoogd doel ontbreekt. Die vastlegging is noodzakelijk met het oog op een zinvolle evaluatie.

De Afdeling adviseert het beoogde doel en de verwachte effectiviteit van de nihilbijtelling vast te leggen in de memorie van toelichting.

2. Horizonbepaling nihilbijtelling auto's

a. Wettelijke regeling

De opmerkingen van de Afdeling zijn aanleiding geweest om de toelichting bij de horizonbepaling in het algemeen deel van de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel Belastingplan 2012 aan te passen. Daarin is nu opgenomen dat de horizon van de nihilbijtelling zich beperkt tot vier jaar. Dit is geregeld in de in het wetsvoorstel Wet uitwerking autobrief opgenomen wettekst met betrekking tot de nihilbijtelling.

b. Criteria evaluatie

In de autobrief is vermeld dat de tijdelijke nihilbijtelling voor auto's met een CO₂-uitstoot van niet hoger dan 50 gr/km tracht doorbraaktechnologieën te stimuleren waarmee een volume gerealiseerd kan worden waarbij lagere prijzen mogelijk zijn. Hiermee zou de doorbraak van de (semi-)elektrische auto een kans krijgen. Daarnaast zal ik voor het einde van deze kabinetsperiode een onderzoek starten hoe de in dit

¹ Paragraaf 1.2 van de memorie van toelichting bij het voorstel Belastingplan 2012 dat bij de Afdeling voor advies voorligt onder zaaknummer W06.11.0343/III.

² Artikel I, onderdeel A, eerste lid.

³ Voor auto's met een CO₂-uitstoot van 0 gram per kilometer betekent die volzin een verlenging van de bestaande horizonbepaling met een jaar.

⁴ Zie onder meer het advies betreffende het Belastingplan 2009 over de doorwerkbonus (Kamerstukken II 2008/09, 31 704, nr. 4).

wetsvoorstel gedane voorstellen na 2015 hun vervolg zouden moeten of kunnen krijgen. Dit is voor mij de reden dat de maatregel geen verdere toelichting behoeft. De maatregel is in mijn ogen dan ook effectief gebleken als na 2015 blijkt dat deze een bijdrage heeft geleverd aan de ontwikkeling van de technieken voor (semi-)elektrische auto's en de verkoop van auto's met deze technieken.

3. Belasten privégebruik auto van de zaak

Bij brief van 17 juni 2011 is een aantal wijzigingen per 1 juli 2011 aangekondigd met betrekking tot de BTW-heffing over het privégebruik van een auto van de zaak.¹

Voor 1 juli 2011 was het regime aldus dat de BTW die de werkgever in aftrek bracht ter zake van een aan een werknemer ter beschikking gestelde auto, gecorrigeerd werd op basis van het Besluit uitsluiting aftrek omzetbelasting 1968 (hierna: BUA), hetzij op basis van het daadwerkelijke privégebruik van de werknemer², hetzij – desgewenst – door aan te sluiten bij de forfaitaire correctiepercentages die in de inkomstenbelasting voor privégebruik gelden.³ Ten aanzien van de ondernemer/natuurlijk persoon zelf geschiedde die correctie voor privégebruik op basis van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 (hierna: Uitv. Besch. OB 1968) door in alle gevallen aan te sluiten bij de forfaitaire correctiepercentages van de inkomstenbelasting.⁴ Deze bijzondere wijze van corrigeren van de BTW-aftrek bij privégebruik van ter beschikking gestelde auto's week af van de reguliere wijze van belasten van privégebruik (namelijk het belasten van het privégebruik als een dienst) op grond van de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: Wet OB 1968). Deze afwijking was gebaseerd op de zogenoemde standstill-bepaling van artikel 17, lid 6, van de Zesde BTW-richtlijn⁵.

Gelet op de uitspraak van de rechtbank Haarlem is de aansluiting bij de percentages van de inkomstenbelasting met ingang van 1 juli 2011 losgelaten, omdat de vrees bestaat dat die uitspraak in het uiterste geval tot gevolg kan hebben dat er geen BTW over privégebruik van een auto van de zaak geheven zou kunnen worden.⁶ Daartoe is de correctie voor privégebruik auto inmiddels per 1 juli 2011 uit de Uitv. besch. OB 1968⁷ en uit het BUA gehaald⁸ (voor de wijziging van het BUA bevat onderhavig voorstel de wettelijke goedkeuring achteraf⁹). Zowel voor de werknemer als voor de ondernemer/natuurlijke persoon wordt vervolgens met ingang van 1 juli 2011 aangesloten bij de al bestaande reguliere regeling voor het belasten van privégebruik waarbij het privégebruik is aangemerkt als een belaste dienst.¹⁰ Bij een kosteloos ter beschikking gestelde auto vindt daarbij heffing plaats over de «gemaakte uitgaven».¹¹ Bij een meer dan symbolische vergoeding voor de terbeschikkingstelling (die echter lager is dan hetgeen «normaal» is), kent onderhavig voorstel een voorziening¹² die erop is gericht het ontgaan van een reële BTW-heffing voor het privégebruik van de auto te voorkomen¹³: heffing vindt – met terugwerkende kracht tot en met 1 juli 2011¹⁴ – plaats over de «normale waarde».¹⁵ De Afdeling plaatst hierbij de volgende kanttekeningen.

a. Noodzaak wijziging met ingang van 1 juli 2011

De aanleiding voor het nieuwe regime is volgens de memorie van toelichting¹⁶ een uitspraak van de rechtbank Haarlem¹⁷ die er kort gezegd op neerkomt dat de mate van milieuvriendelijkheid van een auto – en dus de hoogte van het te hanteren forfait (in de procedure 14% of 25%) – niet bepalend kan zijn voor de mate van privégebruik en dus niet bepalend kan zijn voor de hoogte van de BTW-correctie voor privégebruik auto. De facto zet de rechtbank daarmee een streep door de aansluiting (in de BTW) bij de correctiepercentages van de inkomstenbelasting.

¹ Kamerstukken II 2010/11, 32 800, nr. 3.

² Artikel 1, eerste lid, onderdeel c, van het BUA.

³ Zo keurt het beleidsbesluit van 9 februari 2009, CPP2009/109M goed dat de verschuldigde BTW 12% bedraagt van de (van de milieuvriendelijkheid van de auto afhankende) inkomstenbelastingpercentages 25%, 20% of 14%.

⁴ Artikel 15 van de Uitv. Besch. OB 1968.

⁵ Thans artikel 176 van BTW-richtlijn 2006.

⁶ Paragraaf 3.5, laatste alinea, van de memorie van toelichting.

⁷ Stcrt. 2011, 11174.

⁸ Koninklijk besluit van 23 juni 2011 (Stb. 2011, 321).

⁹ Artikel XIV.

¹⁰ Artikel 4, tweede lid, van de Wet OB 1968.

¹¹ Artikel 8, zevende lid, van de Wet OB 1968 strekt daar al toe.

¹² Artikel XIII, onderdeel A.

¹³ Brief van 17 juni 2011, Kamerstukken II 2010/11, 32 800, nr. 3, blz. 2.

¹⁴ Artikel XXXI, tweede lid, van het voorstel.

¹⁵ Deze normale waarde is al gedefinieerd in artikel 2a, eerste lid, onderdeel s, van de Wet OB 1968.

¹⁶ Paragraaf 3.5, laatste volzin.

¹⁷ 1 juni 2011, nr. AWB 09/3866, LJN BQ8237.

De Afdeling merkt op dat de Hoge Raad eerder heeft bepaald dat de bepalingen van de Zesde BTW-richtlijn een dergelijke aansluiting bij de correctiepercentages van de inkomstenbelasting niet in de weg staan.¹ Meer in zijn algemeenheid valt daar nog aan toe te voegen dat er in de loop der jaren tal van procedures zijn gevoerd over de verbindendheid van (privégebruik-categorieën van) het BUA, en dat het BUA daarbij steeds houdbaar is gebleken en niet, lopende de procedures over die houdbaarheid, al is gewijzigd. Gewezen zij in het bijzonder nog op het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie van 15 april 2010 waarin de meeste BUA-categorieën, waaronder die voor privévervoer, EU-proof zijn bevonden² en op de prejudiciële vragen over de verbindendheid van de correctie privégebruik auto voor de ondernemer/natuurlijke persoon³. De memorie van toelichting bij het voorstel en de brieven van 14 en 17 juni 2011⁴ besteden geen aandacht aan deze jurisprudentie en gaan niet in op de vraag waarom nu ineens, zonder de uitspraak in hoogste rechterlijke instantie af te wachten⁵, zodanig snel het regime wordt gewijzigd dat daar deels ook terugwerkende kracht bij noodzakelijk is.

De Afdeling adviseert in de toelichting op het vorenstaande in te gaan.

b. Terugwerkende kracht

Ingevolge artikel XXXI, tweede lid, van het voorstel vindt met terugwerkende kracht tot en met 1 juli 2011 heffing plaats over de normale waarde. In de toelichting wordt in zijn algemeenheid opgemerkt dat de (lees: alle) voorgestelde wijzigingen nodig zijn om BTW-heffing veilig te stellen omdat de uitspraak van de rechtbank Haarlem in het uiterste geval tot gevolg kan hebben dat er geen BTW ter zake geheven zou kunnen worden.⁶ Noch in het algemeen deel van de memorie van toelichting noch in de artikelsgewijze toelichting wordt verder expliciet op de redenen voor het verlenen van deze terugwerkende kracht ingegaan. De Afdeling acht het van belang dat dit alsnog gebeurt, te meer omdat ten gevolge van de terugwerkende kracht sprake kan zijn van een verzwaring van de belastingheffing voor belastingplichtigen, ook in situaties waarin het door een werknemer aan zijn werkgever betalen van een niet-kostendekkende vergoeding voor het ter beschikking stellen van de auto, berust op een al lopende afspraak tussen werkgever en werknemer en niet kan worden gezien als een poging tot oneigenlijk gebruik.

Zoals de Raad van State al eerder heeft opgemerkt⁶ dient aan belastingmaatregelen die een verzwaring van de belastingheffing inhouden geen terugwerkende kracht te worden gegeven, tenzij bijzondere omstandigheden een afwijking van deze regel rechtvaardigen. Die omstandigheden kunnen worden gevormd door een omvangrijk oneigenlijk gebruik of misbruik van een wettelijke voorziening of door aanmerkelijke aankondigingseffecten. Bij een eventuele terugwerkende kracht dient de maatregel voor belastingplichtigen in elk geval voldoende kenbaar te zijn. De Afdeling adviseert om in de toelichting op genoemde aspecten in te gaan en de terugwerkende kracht dragend te motiveren.

c. Nieuwe forfaits

Met betrekking tot een kosteloos ter beschikking gestelde auto – zoals hiervoor beschreven vindt heffing voor privégebruik dan plaats over de «gemaakte uitgaven»- wordt in de memorie van toelichting opgemerkt⁷ dat om de administratieve lasten en uitvoeringskosten te beperken, in een beleidsbesluit is goedgekeurd dat de BTW wordt berekend op basis van een forfait van 2,7% van de catalogusprijs. Gedoeld zal hier worden op het beleidsbesluit van 29 juni 2011.⁸

Met betrekking tot een auto die tegen een meer dan symbolische vergoeding (die lager is dan de normale waarde) ter beschikking wordt gesteld – zoals hiervoor beschreven vindt heffing voor privégebruik dan plaats over de «normale waarde»- wordt in de memorie van toelichting

¹ HR 5 januari 2000, 35 167, V-N 2000/5.24.

² Zaak C-538/08, V-N 2010/19.22.

³ HR 29 oktober 2010, zaak 08/01579, V-N 2010/57.18.

⁴ Kamerstukken II 2010/11, 32 800, nr. 2 respectievelijk nr. 3.

⁵ De Staatssecretaris van Financiën is in beroep gegaan tegen de uitspraak van de rechtbank Haarlem.

⁶ Voor een meer uitvoerige uiteenzetting zij verwezen naar Kamerstukken II 1994/95, 24 172, A, punten 1 en 2.

⁷ Paragraaf 3.5, eerste alinea.

⁸ Stcrt. 2011, 11754.

opgemerkt¹ dat in een nog te nemen beleidsbesluit «zal» worden goedgekeurd dat ook in deze situatie een forfait van 2,7% toegepast mag worden.

De Afdeling plaatst de volgende opmerkingen bij deze nieuwe forfaits.

EU-recht

Met betrekking tot het forfait dat in een nog te nemen beleidsbesluit moet worden vastgelegd, wordt in de memorie van toelichting² – naar de Afdeling meent terecht – opgemerkt dat de mogelijkheid om de BTW-heffing in de betreffende situatie forfaitair te berekenen, afwijkt van BTW-richtlijn 2006. Daarom zijn inmiddels, zo vervolgt de toelichting, verkennende gesprekken gestart met de Europese Commissie die moeten leiden tot toestemming om het forfait te mogen toepassen. Daarentegen wordt in de toelichting met betrekking tot het forfait dat in een beleidsbesluit al is goedgekeurd, niet aangegeven of de Europese Commissie daar al toestemming voor heeft verleend. Ook dit forfait wijkt af van BTW-richtlijn 2006. Ontbreekt die toestemming dan is de goedkeuring in zoverre in strijd met BTW-richtlijn 2006.

De Afdeling adviseert in de toelichting op het vorenstaande in te gaan en de al verleende goedkeuring zo nodig in te trekken.

Vaststelling bij beleidsbesluit

Beide forfaits van 2,7% worden vastgesteld bij goedkeurend beleidsbesluit.

De Afdeling wijst erop dat delegatie van regelgevende bevoegdheid op het terrein van de belastingen zich niet mag uitstrekken tot de essentialia van de belastingheffing³ en dat dit a fortiori geldt voor goedkeuringen bij beleidsbesluit. Tot die essentialia behoren het belastbaar feit en (de basis van) het tarief. De forfaitaire regelingen dienen dan ook in het voorstel zelf te worden opgenomen. Daarbij dient in de toelichting tevens te worden aangegeven op welke wijze het forfait is berekend en of en in hoeverre er daarbij een verband bestaat en blijft bestaan met de correctiepercentages voor de inkomstenbelasting.

De Afdeling adviseert om, nadat de Europese Commissie toestemming voor het toepassen van de forfaits heeft verleend, de forfaitaire regelingen in de Wet OB 1968 op te nemen en daarbij de berekeningswijze ervan nader toe te lichten.

d. Uitvoering

Tot 1 juli 2011 kon er op basis van het BUA voor worden gekozen om het privégebruik van de werknemer te corrigeren op basis van het werkelijke privégebruik. Met ingang van 1 juli 2011 komen daar de «gemaakte uitgaven» en de «normale waarde» voor in de plaats.

De Afdeling merkt op dat uit de toelichting niet naar voren komt hoe die overgang van de oude naar de nieuwe regeling in de praktijk uitwerkt. In dit verband verbaast het de Afdeling dat de ministeriële regeling waarin nadere regels kunnen worden gesteld met betrekking tot de gemaakte uitgaven, zoals de toelichting aangeeft⁴ nog moet worden aangepast in verband met het onder de heffing voor diensten brengen van een kosteloos in gebruik gegeven auto. Die regels hadden al met ingang van 1 juli 2011 duidelijk moeten zijn omdat zij vanaf die datum moeten worden toegepast.

De Afdeling adviseert in de toelichting aan te geven hoe de overgang van de oude naar de nieuwe regeling in de praktijk uitwerkt en de Uitv. Besch. OB 1968 zo spoedig mogelijk aan te passen.

e. BUA-drempel

Het BUA kent een drempel van € 227 die bewerkstelligt dat een correctie van het privégebruik achterwege blijft indien – globaal weergegeven – het totale privégebruik van een werknemer niet meer bedraagt dan € 227 (aan

¹ Paragraaf 3.5, tweede alinea.

² Paragraaf 3.5, tweede alinea, laatste en voorlaatste volzin.

³ In deze zin onder meer de adviezen van 29 augustus 2001, Kamerstukken II 2001/02, 28 015, A, en 29 juni 2004, Kamerstukken II 2004/05, 30 096, nr. 5.

⁴ Voorlaatste alinea van de toelichting op artikel XIII, onderdeel A, van het voorstel.

aanschaffings- of voortbrengingskosten op jaarbasis).¹ Omdat de aanschaffingskosten van een auto de drempel meestal te boven zullen gaan, zal voor werknemers met een auto van de zaak bijna altijd een correctie hebben plaatsgevonden, niet alleen voor die auto maar ook voor zijn andere BUA-prestaties (zoals een kerstpakket of andere vormen van loon in natura). Nu met ingang van 1 juli 2011 de correctie privégebruik auto uit het BUA is gehaald, is de kans zeer reëel dat werknemers met hun andere BUA-prestaties onder de drempel blijven waardoor – ondanks het privégebruik en het oogmerk van BTW-richtlijn 2006 om dit te belasten – correctie achterwege blijft. Dit roept niet alleen de vraag op of de budgettaire gevolgen van het gewijzigde BTW-regime van de auto van de zaak inderdaad nihil zijn, zoals de toelichting aangeeft², maar ook of het achterwege blijven van een correctie voor ander privégebruik van dezelfde werknemer dan de auto, de facto niet een verboden verruiming inhoudt van de draagwijdte van het BUA³. Over dit EU-aspect biedt hoofdstuk 5 van de memorie van toelichting («EU-aspecten») geen duidelijkheid.

De Afdeling adviseert in de toelichting op dit EU-aspect en op de mogelijke budgettaire gevolgen van de feitelijke verruiming van de BUA-drempel in te gaan.

3. Belasten privégebruik auto van de zaak

a. Noodzaak wijziging met ingang van 1 juli 2011

Het advies is opgevolgd door een nadere onderbouwing in de memorie van toelichting op te nemen van de noodzaak om de regelgeving al per 1 juli 2011 aan te passen.

b. Terugwerkende kracht

In overeenstemming met het advies is in de memorie van toelichting een nadere onderbouwing voor de terugwerkende kracht opgenomen. De Afdeling acht deze nadere onderbouwing met name van belang omdat er sprake kan zijn van een verzwaring van de belastingheffing voor belastingplichtigen en noemt daarbij de situatie dat een werkgever een auto ter beschikking stelt aan een werknemer tegen een niet-kostendekkende vergoeding. Het kabinet is echter van mening dat zich in deze situatie in het algemeen geen noemenswaardige verzwaring van belastingheffing voordoet. In de regeling tot 1 juli 2011 vond namelijk niet alleen btw-heffing plaats over de niet-kostendekkende vergoeding, maar moest ook een btw-correctie op grond van het Besluit uitsluitend aftrek omzetsbelasting 1968 (BUA) plaatsvinden over het verschil tussen de kosten en de vergoeding.

c. Nieuwe forfaits

EU-recht

Naar aanleiding van het advies is de memorie van toelichting aangevuld met het doel van de verkennende gesprekken met de Europese Commissie. Hoewel Nederland geen formele toestemming heeft voor het huidige forfait, zal het kabinet wel vasthouden aan dit forfait om de administratieve lasten en uitvoeringskosten te beperken.

Vaststelling bij beleidsbesluit

Het advies is opgevolgd door in de memorie van toelichting nader in te gaan op de berekeningswijze van het forfait en door op te nemen dat het toekomstige door de Europese Raad goedgekeurde forfait in de Wet op de omzetbelasting 1968 opgenomen wordt.

¹ Artikel 4 van het BUA.

² Hoofdstuk 4 van de memorie van toelichting.

³ Zie bijvoorbeeld HvJ zaak C-345/99, V-N 2001/37.18, rechtsoverwegingen 17 en 18.

d. Uitvoering

Het advies is opgevolgd door nader toe te lichten hoe artikel 5a van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 met terugwerkende kracht tot en met 1 juli 2011 gaat uitwerken. Deze gewijzigde uitwerking is niet vóór 1 juli 2011 richting belastingplichtigen gecommuniceerd. Daarom is in de memorie van toelichting aangekondigd dat geregeld gaat worden dat bij een terugwerkende kracht van het te wijzigen artikel 5a van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968, dit artikel tot en met 31 december 2011 toegepast mag worden zoals dit artikel op 30 juni 2011 luidde.

e. BUA-drempel

De memorie van toelichting is op dit punt niet aangepast omdat het daar gaat om een toelichting op de getroffen maatregel. Het past daarbij minder om in te gaan op de, ook in breder verband spelende, problematiek van het BUA.

Met de wijziging van het BUA door de terbeschikkingstelling van een auto daarvan uit te zonderen, wordt naar mijn mening geen inbreuk gemaakt op de standstillbepaling. De aftrek op het privégebruik van de auto wordt niet verruimd. Het BUA zelf wordt van dit autogebruik ontdaan, maar daarmee wordt niet de draagwijdte van deze regeling uitgebreid en blijft de hoofdgedachte in stand. Dat hierdoor in bepaalde gevallen de nog in de BUA-regeling benoemde privébestedingen anders dan voorheen onder de niet gewijzigde drempel van € 227 vallen, doet daar niet aan af. De drempel was en is nog steeds bedoeld om niet de voorbelasting op allerlei kleine bestedingen van in totaal € 227 per belanghebbende per jaar te corrigeren. Dit sluit overigens niet uit dat een heroverweging van deze drempel en het BUA aan de orde kan komen. Daarvoor zal eerst een lopende procedure voor de Hoge Raad over de houdbaarheid van de uitsluiting van aftrek voor loon in natura worden afgewacht.¹

De BUA-drempel wordt niet gewijzigd. Er is dus geen autonoom budgettair effect in het lastenkader geboekt. Zoals gebruikelijk worden in beginsel alleen de autonome (de directe) budgettaire effecten van belastingmaatregelen in het lastenkader geboekt. Het schrappen van de autokosten uit het BUA zal tot een beperkte endogene derving kunnen leiden. Dit endogene (indirecte) effect wordt evenwel niet in het lastenkader geboekt.

4. Voor redactionele kanttekeningen verwijst de Afdeling naar de bij het advies behorende bijlage.

4. Redactionele kanttekeningen

Aan de redactionele kanttekeningen van de Afdeling is gevolg gegeven.

Ten slotte is van de gelegenheid gebruikgemaakt om een aantal redactionele en technische verbeteringen in het wetsvoorstel en de memorie van toelichting aan te brengen.

¹ Beroep in cassatie (rolnummer 10/04656) tegen de uitspraak van Hof Amsterdam d.d. 16 september 2010, nr. 07/00782a en 07/00783a (LJN BN7884).

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

*De vice-president van de Raad van State,
H. D. Tjeenk Willink*

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

De staatssecretaris van Financiën,
F. H. H. Weekers

Bijlage bij het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State betreffende no. W06.11.0344/III met redactionele kanttekeningen die de Afdeling in overweging geeft.

- In het opschrift «Uitwerking autobrief» vervangen door «Wet uitwerking autobrief», in overeenstemming met de in artikel XXXII van het voorstel opgenomen citeertitel.
- Aanwijzing 89 van de Aanwijzingen voor de regelgeving in acht nemen bij de definitie van «Richtlijn hernieuwbare energie» (in het in artikel XXIV, onderdeel A, opgenomen artikel 1a, eerste lid, onderdeel t (nieuw), van de Wet op de accijns).