

36 735

Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Fiscale verzamelwet 2026)

Nr. 3

MEMORIE VAN TOELICHTING

Inhoudsopgave	blz.
I. ALGEMEEN	2
1. Inleiding	2
2. Algemene toelichting maatregelen	3
2.1 Codificatie van de uitzendregeling in de eigenwoningregeling	3
2.2 Maatregelen op lijfrentegebied	5
2.3 Technische maatregelen op pensioengebied	8
2.4 Wijziging kwalificerende buitenlandse belastingplichtige	10
2.5 Samenloop werkkostenregeling en aftrekbeperking voor gemengde kosten	13
2.6 Aanpassing bezwaarmogelijkheid niet verrekende belasting	14
2.7 Correctiemaatregel uitspraak HR in de omzetbelasting	15
2.8 Wijziging van de kleineondernemersregeling btw	17
2.9 Bezwaar en beroep tegen een voldoening van nihil in de omzetbelasting	18
2.10 Reparatie boete bij naheffing	19
2.11 Uitbreiding verlaagde btw-tarief met radio-farmaceutica	20
2.12 Wijzigingen in de Wet belastingen op milieugrondslag	20
2.13 Wijzingen in de Algemene douanewet	21
2.14 Verduidelijking pleegkindbegrip voor toeslagen	21
2.15 Aanpassing ANBI-regeling en invoering portal	22
2.16 Uitbetaling aanspraak toeslagen na matiging terugvordering	26
2.17 Creëren wettelijke basis uitstel van betaling zonder invorderingsrente	26
2.18 Tegengaan misstanden in de uitzendsector	28
2.19 Herstel grondslag motorrijtuigenbelasting	32

2.20	Herstel samenhang motorrijtuigenbelasting en provinciale opcenten	33
2.21	Nabestaandenregeling bij de compensatieregeling selectie aan de poort	34
2.22	Wijzigingen Overige Fiscale Maatregelen 2020	40
3.	Budgettaire aspecten	42
4.	Grenseffecten	42
5.	EU-aspecten	43
6.	Gegevensbescherming	43
7.	Doenvermogen	45
8.	Gevolgen voor Burgers en het bedrijfsleven	51
9.	Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en Dienst Toeslagen	52
10.	Advies en consultatie	54
II.	ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING	58

I. ALGEMEEN

1. Inleiding

De fiscale wetgeving is constant aan veranderingen onderhevig. Dit vergt voortdurend inhoudelijke wijzigingen en technisch onderhoud. Het is voor de meeste maatregelen in dit wetsvoorstel Fiscale verzamelwet 2026 wenselijk dat ze per 1 januari 2026 in werking treden. Dit wetsvoorstel bevat de volgende maatregelen:

- codificatie van de uitzendregeling in de eigenwoningregeling;
- maatregelen op lijfrentegebied;
- technische maatregelen op pensioengebied;
- wijziging kwalificerende buitenlandse belastingplichtige;
- samenloop werkkostenregeling en aftrekbeperking voor gemengde kosten;
- aanpassing bezwaarmogelijkheid niet verrekende belasting in de vennootschapsbelasting;
- correctiemaatregel uitspraak Hoge Raad (HR) in de omzetbelasting;
- wijziging van de kleineondernemersregeling btw;
- bezwaar en beroep tegen een voldoening van nihil in de omzetbelasting;
- uitbreiding verlaagde btw-tarief met radiofarmaceutica;
- technische wijzigingen Wet belastingen op milieugrondslag;
- wijzigingen in de Algemene douanewet;
- verduidelijking pleegkindebegrip voor toeslagen;
- aanpassing ANBI-regeling in verband met invoering portal voor de publicatieverplichting en portal voor het toezicht;
- uitbetaling aanspraak toeslagen na matiging terugvordering;
- creëren wettelijke basis uitstel van betaling zonder invorderingsrente bij geruisloze inbreng in een bv/nv t.b.v. een in het buitenland woonachtige aandeelhouder;
- tegengaan misstanden in de uitzendsector;
- herstel grondslag motorrijtuigenbelasting;
- herstel samenhang motorrijtuigenbelasting en provinciale opcenten;
- nabestaandenregeling compensatie selectie aan de poort;
- wijzigingen Overige fiscale maatregelen 2020;

Het onderhavige wetsvoorstel is zo veel mogelijk beperkt tot maatregelen die met ingang van 1 januari 2026 in werking moeten treden of vanwege de uitvoerbaarheid voor die datum in het Staatsblad moeten zijn opgenomen. Het gaat hierbij doorgaans niet om maatregelen met een budgettair effect.

Het onderhavige wetsvoorstel is een inhoudelijk verzamelwetsvoorstel en voldoet aan de criteria uit de notitie Verzamelwetgeving¹ en de Aanwijzingen voor de regelgeving.² In het onderhavige wetsvoorstel is sprake van thematische of uitvoeringstechnische samenhang. Het wetsvoorstel bestaat uit verschillende maatregelen die op zichzelf te klein zijn om afzonderlijk als zelfstandig wetsvoorstel in te dienen. Het is op voorhand niet de verwachting dat een van de onderdelen van dit wetsvoorstel dermate politiek omstreden is dat een goede parlementaire behandeling van andere onderdelen in het geding komt.

Opzet algemeen deel

De paragrafen in het algemeen deel van deze memorie zijn op onderwerp en maatregel gerangschikt. Vanaf paragraaf 2 wordt per maatregel in het wetsvoorstel een toelichting gegeven. In die paragraaf wordt ook per maatregel ingegaan op de doelmatigheid, de doeltreffendheid en de uitvoeringsgevolgen van de maatregel.

Doeltreffendheid is de mate waarin de beleidsmaatregel er naar verwachting in zal slagen om het gestelde beleidsdoel te bereiken. Uiteengezet wordt *hoe* en *in welke mate* de in te zetten instrumenten naar verwachting bijdragen aan het realiseren van het doel. De doelmatigheid is de mate waarin dat tegen zo laag mogelijke kosten gebeurt en hoe dat in verhouding staat tot de gestelde doelen. Het kan gaan om budgettaire gevolgen, maar ook om maatschappelijke gevolgen of uitvoeringskosten. Daarnaast wordt per maatregel in het algemeen deel van deze memorie informatie over een al dan niet beoogde evaluatie of monitoring van de op voorhand ingeschatte doelmatigheid en doeltreffendheid gegeven. Daarbij komt ook de benodigde beleidsinformatie aan bod. Het is belangrijk om voorafgaand aan de implementatie van nieuw beleid te bepalen hoe die informatie wordt vergaard en hoe het beleid zal worden geëvalueerd. Dit draagt bij aan een effectieve toetsing van de effectiviteit en efficiëntie van overheidsbeleid.

Voor een nadere toelichting op de afzonderlijke maatregelen wordt ook verwezen naar de artikelsgewijze toelichting. Het slot van het algemeen deel van deze memorie gaat in een aantal paragrafen achtereenvolgens in op de budgettaire aspecten, de EU-aspecten, de gegevensbescherming, de grenseffecten, de gevolgen voor bedrijfsleven en burgers, de uitvoeringsgevolgen en het resultaat van advies en consultatie.

2. Algemene toelichting maatregelen

Voor enkel technische wijzigingen is hier geen toelichting opgenomen. De toelichting op enkel technische wijzigingen is te vinden in de artikelsgewijze toelichting.

2.1 Codificatie van de uitzendregeling in de eigenwoningregeling

Voor de (hypotheek)renteaftrek is vereist dat sprake is van een eigen woning. Om te voorkomen dat de woning vanwege een tijdelijk verblijf elders van de belastingplichtige (bijvoorbeeld een tijdelijke uitzending of overplaatsing) niet langer kan worden aangemerkt als eigen woning is de zogenoemde uitzendregeling opgenomen in de Wet inkomstenbelasting

¹ Kamerstukken I 2010/11, 32 500 VI, M.

² Aanwijzing 6.4 van de Aanwijzingen voor de regelgeving: Toelaatbaarheid verzamelwetten (kcbr.nl).

2001 (Wet IB 2001).³ Deze regeling maakt het mogelijk om gedurende een tijdelijk verblijf elders van de belastingplichtige de woning op verzoek als eigen woning aan te blijven merken. Een van de voorwaarden hierbij is dat de woning in die periode niet bij derden in gebruik is. Ook kinderen, kleinkinderen (bloed- of aanverwanten in de rechte neergaande lijn), partners⁴ en andere personen die direct voorafgaand aan het tijdelijke verblijf elders van de belastingplichtige gedurende ten minste twaalf aaneengesloten maanden tot het huishouden van de uitgezonden belastingplichtige behoorden, worden in dit kader aangemerkt als derden. Als zij tijdens het tijdelijke verblijf elders van de belastingplichtige in de woning wonen, staat dat de (hypotheek)renteaf trek voor de belastingplichtige in de weg.

Bij besluit van 24 november 2009 is op grond van de hardheidsclausule goedgekeurd dat de uitzendregeling onder voorwaarden kan worden toegepast als kinderen van de belastingplichtige of diens partner jonger zijn dan 27 jaar en zij vanaf het tijdelijke verblijf elders van de belastingplichtige in de woning verblijven.⁵ Bij besluit van 31 oktober 2022 is de goedkeuring uitgebreid naar een verblijf van 1. (stief)kinderen van de belastingplichtige, ongeacht de leeftijd, 2. de partner van de belastingplichtige en 3. andere personen die direct voorafgaand aan het tijdelijke verblijf elders van de belastingplichtige al gedurende ten minste twaalf aaneengesloten maanden tot het huishouden van de elders verblijvende belastingplichtige behoorden.⁶ Het besef was gegroeid dat het niet (langer) kunnen toepassen van de uitzendregeling in deze situaties te streng uitpakt. De belastingplichtige die tijdelijk elders verblijft, ervaart het namelijk in het algemeen niet zo dat hij zijn woning ter beschikking stelt aan een derde als diens genoemde familieleden of (voormalige) huisgenoten in de woning achterblijven, aangezien hij in die situatie in het algemeen zijn woning op elk gewenst moment weer als hoofdverblijf kan betrekken. Een andere reden om de uitzendregeling uit te breiden is omdat de financiële gevolgen voor de belastingplichtige van het niet (meer) van toepassing zijn van de eigenwoningregeling in de genoemde situaties ongewenst groot kunnen zijn. Genoemde besluiten worden met dit voorstel grotendeels gecodificeerd.⁷ De regeling wordt hierbij ten opzichte van laatstgenoemd besluit zodanig uitgebreid dat ook (achter)kleinkinderen (bloed- of aanverwanten in de rechte neergaande lijn) in de woning kunnen verblijven zonder gevolgen voor de renteaf trek van de belastingplichtige. Hiervoor is gekozen om te voorkomen dat de uitzendregeling niet meer van toepassing is als het kind van de belastingplichtige dat achterblijft in de woning bevalt van een kind. Om de regeling niet onnodig te compliceren is de uitbreiding tot bloed- of aanverwanten in de rechte neergaande lijn niet beperkt tot deze situaties. Omdat de voorgestelde maatregelen technisch van aard zijn, passen ze binnen het kader van een verzamelwet. Er worden geen veranderingen van de huidige praktijk voorgesteld, omdat dit een codificatie van bestaand beleid betreft. Dit geldt ook voor de toevoeging van een aantal groepen aan de bepalingen.

³ Artikel 3.111, zesde lid, Wet IB 2001.

⁴ Onder partner wordt in dit onderdeel van het algemeen deel van deze memorie verstaan de fiscale partner, bedoeld in artikel 5a AWR, in combinatie met artikel 1.2 Wet IB 2001.

⁵ Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 24 november 2009, over het beleid over de eigenwoningregeling voor de inkomstenbelasting (Stcrt. 2009, 18386).

⁶ Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 31 oktober 2022, over het beleid over de eigenwoningregeling voor de inkomstenbelasting (Stcrt. 2022, 29692).

⁷ De voorwaarden 1 en 3 van het Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 31 oktober 2022, over het beleid over de eigenwoningregeling voor de inkomstenbelasting nr. 2022-22885 (Stcrt. 2022, 29692) worden niet gecodificeerd, omdat deze alleen van toepassing zijn voor de toepassing van het besluit

Met deze maatregel kunnen (stief)kinderen, (stief)(achter)kleinkinderen en de partner van de belastingplichtige zonder gevolgen voor de renteaftrek van de belastingplichtige in de eigen woning van de belastingplichtige verblijven, terwijl de belastingplichtige tijdelijk elders verblijft. Het is – net als in laatstgenoemde besluit – hierbij niet van belang of de (stief)kinderen, de (stief)(achter)kleinkinderen of de partner van de belastingplichtige vóór de tijdelijke uitzending tot het huishouden van de belastingplichtige behoorden. Daarnaast worden zoals gezegd ook personen die direct voorafgaand aan het tijdelijke verblijf elders van de belastingplichtige ten minste twaalf aaneengesloten maanden tot het huishouden van de belastingplichtige behoorden niet aangemerkt als derden. Dit kan bijvoorbeeld een hulpbehoevende ouder zijn. Ten slotte geldt in alle gevallen de voorwaarde dat de woning om niet ter beschikking wordt gesteld. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat wel een hoger eigenwoningforfait geldt als gebruik wordt gemaakt van deze regeling.⁸

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Het doel van de voorgestelde maatregel is dat de (hypotheek)renteaftrek gehandhaafd blijft tijdens een tijdelijk verblijf elders van de belastingplichtige, terwijl bepaalde personen in de eigen woning verblijven. Deze personen zijn in de eerste plaats de (stief)kinderen, de (stief)(achter)kleinkinderen en de partner van de belastingplichtige. Daarnaast geldt dit ook voor personen die voorafgaand aan het tijdelijke verblijf elders van de belastingplichtige gedurende ten minste twaalf aaneengesloten maanden tot het huishouden van de belastingplichtige behoorden. Dit doel wordt met de voorgestelde maatregel bereikt en is daarmee naar verwachting doeltreffend. De maatregel is tevens doelmatig omdat de doelgroep duidelijk is afgebakend en gebruik door anderen wordt uitgesloten door middel van specifieke voorwaarden. Er wordt geen evaluatie voorzien bij deze maatregel.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

De Belastingdienst heeft bij de uitvoeringstoets voor deze maatregel vastgesteld dat de impact op de uitvoering beperkt is en geen budgettaire gevolgen met zich meebrengt. De voorgestelde wijziging is volgens de Belastingdienst uitvoerbaar bij een inwerkingtreding per 1 januari 2026.

2.2 Maatregelen op lijfrentegebied

In dit wetsvoorstel zijn een aantal maatregelen op lijfrentegebied opgenomen. Deze maatregelen zijn opgenomen in dit verzamelwetsvoorstel aangezien deze maatregelen vrij technisch van aard zijn, van beperkte omvang en complexiteit zijn en naar verwachting niet politiek omstreden zijn. Deze maatregelen beogen het fiscale kader voor lijfrentes in beperkte mate aan te passen dan wel bestaand beleid te codificeren.

Gelijktrekken van de uiterste ingangsdatum van een lijfrenteverzekering, een lijfrenterekening en een lijfrentebeleggingsrecht

Via deze maatregel wordt voorgesteld een onbedoeld verschil tussen lijfrenteverzekeringen enerzijds en lijfrenterekeningen en lijfrentebeleggingsrechten anderzijds weg te nemen. Een lijfrenteverzekering dient namelijk uiterlijk in te gaan in het jaar waarin de belastingplichtige de leeftijd bereikt die vijf jaar hoger is dan de AOW-gerechtigde leeftijd, maar kan worden uitgekeerd met een jaarbetaling achteraf. Voorwaarde is dus

⁸ Artikel 3.112, vijfde lid, Wet IB 2001.

alleen het ingaan van de lijfrenteversicherung, niet het uitkeren. De eerste termijn kan op die manier worden uitgekeerd in het jaar waarin de AOW-gerechtigde leeftijd plus zes jaar wordt bereikt. Voor de lijfrenterekening en het lijfrentebeleggingsrecht is in de wet bepaald dat de eerste termijn uitgekeerd moet zijn in het jaar waarin de AOW-gerechtigde leeftijd plus vijf jaar wordt bereikt. De lijfrenterekening en het lijfrentebeleggingsrecht kunnen derhalve niet met jaarbetaling achteraf worden uitgekeerd. Voorgesteld wordt dit onbedoelde verschil weg te nemen door ook voor lijfrenteversicherungen te bepalen dat de eerste termijn uiterlijk uitgekeerd moet zijn in het jaar waarin de AOW-gerechtigde leeftijd plus vijf jaar wordt bereikt. Voor een aanpassing waarbij wordt bepaald dat de eerste uitkering van een lijfrenterekening of lijfrentebeleggingsrecht uiterlijk uitgekeerd moet worden in het jaar waarin de AOW-gerechtigde leeftijd plus zes jaar wordt bereikt is niet gekozen. Met dit voorstel blijft het huidige wettelijke uitgangspunt overeind dat een lijfrente in principe uiterlijk ingaat in het jaar waarin de AOW-gerechtigde leeftijd plus vijf jaar wordt bereikt. Er is niet gekozen voor een aanpassing waarbij wordt bepaald dat de eerste uitkering van een lijfrenterekening of lijfrentebeleggingsrecht uiterlijk uitgekeerd moet worden in het jaar waarin de AOW-gerechtigde leeftijd plus zes jaar wordt bereikt. Met dit voorstel blijft het huidige wettelijke uitgangspunt overeind dat een lijfrente in principe uiterlijk ingaat in het jaar waarin de AOW-gerechtigde leeftijd plus vijf jaar wordt bereikt.

Aanpassing van de wettelijke termijn waarbinnen een lijfrenteversicherung, een lijfrenterekening of een lijfrentebeleggingsrecht moet ingaan

In de Wet IB 2001 is bepaald dat een lijfrenteversicherung, een lijfrenterekening en een lijfrentebeleggingsrecht die op de contractueel overeengekomen einddatum nog niet tot uitkering zijn gekomen omdat de omvang van de termijnen nog moet worden vastgesteld, worden geacht te zijn afgekocht op 31 december van het kalenderjaar volgend op het kalenderjaar van de contractueel overeengekomen datum bij leven en 31 december van het tweede kalenderjaar volgend op het kalenderjaar van de contractueel overeengekomen datum bij overlijden.⁹ Deze termijn kan door de inspecteur worden verlengd wanneer door bijzondere omstandigheden de omvang van de lijfrentetermijnen niet eerder is vastgesteld of omzetting nog niet heeft plaatsgevonden. In de praktijk kan dit ertoe leiden dat een lijfrenteversicherung op bijvoorbeeld de 62-jarige leeftijd van een belastingplichtige de contractueel overeengekomen einddatum bereikt, de belastingplichtige vergeet te handelen en de lijfrente na een jaar wordt geacht te zijn afgekocht met alle fiscale gevolgen van dien (heffing van inkomstenbelasting én revisierente). De Belastingdienst krijgt jaarlijks circa 4.000 verzoeken tot verlenging van de wettelijke termijn waarbij belastingplichtigen een bijzondere omstandigheid dienen aan te voeren. Veelal betreft dit situaties waarbij de belastingplichtige nog een leeftijd heeft die is gelegen voor de AOW-gerechtigde leeftijd plus vijf jaar. Bij tijdig handelen had een dergelijke lijfrente uitgesteld kunnen worden tot uiterlijk de AOW-gerechtigde leeftijd plus vijf jaar en waren de nadelige fiscale gevolgen te voorkomen geweest. Voorgesteld wordt om niet langer aan te sluiten bij de contractueel overeengekomen einddatum, maar alleen nog te bepalen wat het uiterste tijdstip is waarop de lijfrentetermijnen moeten worden uitgekeerd. Concreet houdt dit in dat wordt voorgesteld de uiterlijke wettelijke termijn wanneer de eerste lijfrentetermijn uitgekeerd dient te zijn bij leven te bepalen op 31 december van het jaar na het jaar waarin de AOW-gerechtigde leeftijd plus vijf jaar wordt bereikt en bij overlijden 31 december van het tweede jaar na het jaar van overlijden,

⁹ Artikel 3.133, derde lid, Wet IB 2001.

waarbij deze termijnen verlengd kunnen worden wanneer door bijzondere omstandigheden geen lijfrentetermijnen zijn uitgekeerd. Hiervan kan sprake zijn indien de overschrijding van de termijn niet aan de belastingplichtige is te wijten. Voor pensioenen geldt hiervoor een vergelijkbare bepaling.¹⁰

Codificeren bestaand beleid met betrekking tot lijfrenterekeningen en lijfrentebeleggingsrechten bij een verdeling in het kader van een echtscheiding of scheiding van tafel en bed

Een belastingplichtige met een alimentatieverplichting kan deze in het kader van een echtscheiding of scheiding van tafel en bed afkopen door met de afkoopsom een lijfrente aan te kopen voor de gewezen echtgenoot. De premie voor deze lijfrente is onder voorwaarden fiscaal aftrekbaar als een persoonsgebonden aftrekpost. Een van de voorwaarden vanuit de Wet IB 2001 voor deze fiscale faciliteit is dat de belastingplichtige de lijfrentepremie aan een professionele verzekeringsmaatschappij betaalt.¹¹

Een vergelijkbare situatie geldt als een belastingplichtige in het kader van een echtscheiding of scheiding van tafel en bed een lijfrentepremie wil storten voor de (gewezen) echtgenoot die gerechtigd is tot de verrekening van pensioenrechten. De premie voor deze lijfrente kwalificeert onder voorwaarden als onderhoudsverplichting die fiscaal aftrekbaar is als een persoonsgebonden aftrekpost. Een van de voorwaarden voor deze fiscale faciliteit in de Wet IB 2001 is dat de belastingplichtige de lijfrentepremie aan een professionele verzekeringsmaatschappij betaalt.¹²

In het Verzamelbesluit lijfrenten is voor deze situaties goedgekeurd dat ook het overmaken van een bedrag naar een lijfrenterekening of een lijfrentebeleggingsrecht bij een bank, een beleggingsonderneming, een beheerder van een beleggingsinstelling of een instelling voor collectieve belegging in effecten kwalificeert zodat dit bedrag fiscaal aftrekbaar is als persoonsgebonden aftrekpost.¹³ Het gaat hier in principe – ook vanuit fiscale wetgeving bezien – om sterk vergelijkbare producten die bovendien alle in box 1 fiscaal gefaciliteerd zijn in de opbouwfase. Voorgesteld wordt dit beleid te codificeren.

Belastbaarheid niet of niet langer kwalificerende lijfrente

In de praktijk kan het voorkomen dat uitgaven voor inkomensvoorzieningen in aanmerking zijn genomen voor een lijfrente die niet (langer) voldoet aan de fiscale voorwaarden voor lijfrenten. Er kan bijvoorbeeld in de lijfrenteovereenkomst zijn verzuimd om op te nemen dat de lijfrente niet afgekocht mag worden of men start met het uitkeren van de termijnen na de uiterste wettelijke datum. In principe is er dan sprake van een niet of niet langer kwalificerende lijfrente. Het mogelijke gevolg hiervan is dat in het verleden wel uitgaven voor inkomensvoorzieningen in aanmerking zijn genomen, maar bij uitkering van de termijnen, indien de wettelijke termijn voor belastingheffing is verstreken¹⁴, deze termijnen niet meer in de belastingheffing kunnen worden betrokken. Dat is een ongewenste situatie. Voorgesteld wordt om voor dergelijke situaties te bepalen dat indien een dergelijke lijfrente tot uitkering komt, deze uitkeringen worden aangemerkt als belastbare periodieke uitkeringen en

¹⁰ Artikel 19b, zesde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964).

¹¹ Artikel 6.5, eerste lid, Wet IB 2001.

¹² Artikel 6.6, eerste lid, Wet IB 2001.

¹³ Paragrafen 9.3.4 en 9.3.5 van het Verzamelbesluit lijfrenten.

¹⁴ Hiermee wordt bedoeld dat de termijn die geldt vanaf het moment dat een (stakingswinst)lijfrente niet (langer) voldoet aan de fiscale voorwaarden is verstreken waardoor er geen belastingheffing meer kan plaatsvinden.

verstrekkingen waardoor deze uitkeringen wel in de belastingheffing betrokken worden. Daarnaast wordt in aanvulling hierop specifiek voor niet of niet langer kwalificerende lijfrenten die zijn ontstaan bij het staken van een onderneming (stakingswinstlijfrente) bepaald dat de fiscale voorwaarden die gelden voor het uitkeren van termijnen van lijfrenten, zoals het uiterste ingangstijdstip, ook van toepassing zijn op deze niet of niet langer kwalificerende lijfrenten. Voor deze in eigen beheer ondergebrachte lijfrenten (bijvoorbeeld bij de eigen vennootschap van de belastingplichtige) is het namelijk gemakkelijk mogelijk om de uitkeringen van deze niet of niet langer kwalificerende lijfrenten ongelimiteerd uit te stellen. Met deze aanvullende maatregel wordt dit voorkomen. Om anticipatiegedrag te voorkomen wordt voorgesteld de voorgestelde maatregelen in werking te laten treden met terugwerkende kracht tot en met de dag van indiening van dit wetsvoorstel bij de Tweede Kamer. Zonder terugwerkende kracht worden aanmerkelijke aankondigingseffecten verwacht waarbij belastingplichtigen in de periode voor de inwerkingtreding van de voorgestelde wettelijke maatregelen zullen nagaan of zij een niet of niet langer kwalificerende lijfrente bezitten om de waarde daarvan vervolgens belastingvrij op te nemen. Met de voorgestelde terugwerkende kracht tot en met de dag van indiening van dit wetsvoorstel bij de Tweede Kamer wordt dit voorkomen. Het gevolg van deze terugwerkende kracht tot en met de dag van indiening van dit wetsvoorstel bij de Tweede Kamer voor belastingplichtigen is dat een niet of niet langer kwalificerende lijfrente betrokken blijft in de reguliere belastingheffing, zoals dat ook de bedoeling was bij het afsluiten van die lijfrente. Ten behoeve van de kenbaarheid van deze terugwerkende kracht is een persbericht gepubliceerd op de dag van indiening van dit wetsvoorstel bij de Tweede Kamer.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Het doel van de maatregel die ziet op de belastbaarheid van een niet of niet langer kwalificerende lijfrente is om te voorkomen dat er geen belastingheffing plaatsvindt over dergelijke niet of niet langer kwalificerende lijfrenten, terwijl wel premieaftrek heeft plaatsgevonden. Dit doel wordt door de voorgestelde maatregel bereikt. Het doel van de overige voorgestelde maatregelen is om vooral technische verbeteringen in de fiscale wetgeving op lijfrentegebied aan te brengen die zowel voor de belastingplichtigen als voor de Belastingdienst een verduidelijking betekenen. Dit doel wordt door de voorgestelde aanpassingen bereikt. Daarmee zijn de maatregelen doeltreffend en doelmatig. Gezien de vooral technische aard van de aanpassingen is niet voorzien in een evaluatie.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

De voorgestelde maatregelen zijn opgekomen uit de uitvoeringspraktijk van de Belastingdienst. De Belastingdienst heeft de voorgestelde wijzigingen beoordeeld met de uitvoeringstoets. Uit die toets volgt dat de onderhavige maatregelen uitvoerbaar zijn bij een inwerkingtreding per 1 januari 2026 waarbij voor verschillende maatregelen terugwerkende kracht geldt. De gevolgen voor de uitvoering zijn beschreven in de uitvoeringstoets die is bijgevoegd. Er zijn hierbij geen bijzondere uitvoeringsaspecten benoemd door de Belastingdienst.

2.3 Technische maatregelen op pensioengebied

Dit wetsvoorstel bevat een aantal maatregelen op pensioengebied die hierna worden toegelicht. De vooral technische wijzigingen worden alleen toegelicht in de artikelsgewijze toelichting. Deze maatregelen zijn opgenomen in dit verzamelwetsvoorstel aangezien deze maatregelen vrij

technisch van aard zijn, van beperkte omvang en complexiteit zijn en naar verwachting niet politiek omstreden zijn. Deze maatregelen beogen het fiscale kader voor pensioenen in beperkte mate te verruimen dan wel aan te passen.

Nettopensioen

In de Wet toekomst pensioenen (Wtp) is overgangsrecht opgenomen voor het nettopensioen. Dit overgangsrecht dient te vervallen na afloop van de transitieperiode. In de Wtp is verzuimd om voor dit overgangsrecht een einddatum op te nemen. Omdat die datum nog niet bekend is, wordt voorgesteld te regelen dat de einddatum van genoemd overgangsrecht wordt gesteld op een bij koninklijk besluit vast te stellen tijdstip.

Variabel nabestaandenoverbruggingspensioen

Op grond van de Wet op de loonbelasting (Wet LB 1964) is het mogelijk een nabestaandenoverbruggingspensioen¹⁵ te verzekeren.¹⁶ Met de voorgestelde wetswijziging wordt het met terugwerkende kracht tot en met 1 juli 2023 fiscaal toegestaan dat de uitkeringen van het nabestaandenoverbruggingspensioen na de ingang daarvan ook variabel kunnen worden en kunnen stijgen of dalen als gevolg van opgetreden ontwikkelingen in de levensverwachting, de behaalde sterfteresultaten of de behaalde beleggingsrendementen. Dit wordt voorgesteld vanwege uitvoeringsredenen die zijn aangedragen door pensioenfondsen. Het aanbieden van een vaste uitkering past namelijk niet in alle gevallen goed onder het vanaf 1 juli 2023 geldende regime van de Wtp. Voor bijvoorbeeld de solidaire premieovereenkomst¹⁷ geldt dat de uitkeringen variabel zijn. Dat is de reden dat pensioenfondsen hebben gevraagd om naast vaste uitkeringen ook variabele uitkeringen van het nabestaandenoverbruggingspensioen fiscaal toe te staan. Vanwege dit vanaf 1 juli 2023 geldende regime van de Wtp wordt voor deze maatregel terugwerkende kracht voorgesteld tot en met 1 juli 2023 zodat deze verruiming van het fiscale kader aansluit bij de datum van inwerkingtreding van de Wtp. In de praktijk zal deze terugwerkende kracht van de verruiming van het fiscale kader naar verwachting geen gevolgen hebben voor belastingplichtigen aangezien de meeste pensioenregelingen nog aangepast moeten worden aan de Wtp. Als deze terugwerkende kracht wel gevolgen heeft dan kan dat alleen positief zijn aangezien het gaat om een verruiming van het fiscale kader.

Overige maatregelen

De Wet LB 1964 voorziet in een delegatiegrondslag om in lagere regelgeving regels te stellen voor de situatie dat een werknemer aan het eind van zijn loopbaan in deeltijd gaat werken.¹⁸ Dit is uitgewerkt in het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 (UBLB 1965).¹⁹ Indien een werknemer minder gaat werken in de periode die aanvangt tien jaar direct voorafgaand aan de in de pensioenregeling vastgestelde ingangsdatum, is het op grond van de regels in het UBLB 1965 onder voorwaarden

¹⁵ Het nabestaandenoverbruggingspensioen dient ter dekking van het hiaat dat kan ontstaan als nabestaanden geen of niet steeds recht hebben op de nabestaandenuitkering op grond van de Anw. Het nabestaandenoverbruggingspensioen mag verzekerd worden in aanvulling op het partnerpensioen bij overlijden op of na pensioendatum, het partnerpensioen bij overlijden voor pensioendatum of het wezenpensioen en keert uiterlijk uit tot aan de AOW-gerechtigde leeftijd van de gerechtigde.

¹⁶ Artikel 18f Wet LB 1964.

¹⁷ Artikel 10a, tweede lid, van de Pensioenwet.

¹⁸ Artikel 18g, eerste lid, Wet LB 1964.

¹⁹ Artikel 10a, vierde lid, UBLB 1965.

mogelijk dat de pensioenopbouw van het ouderdomspensioen en het partnerpensioen bij overlijden op of na pensioendatum kan worden gecontinueerd zonder dat rekening wordt gehouden met de vermindering van de arbeidsduur en daarmee de vermindering van het loon. Voor het partnerpensioen bij overlijden vóór pensioendatum is echter niet geregeld dat bij een vermindering van de arbeidsduur, waardoor het loon lager wordt, de dekking ongewijzigd gecontinueerd kan worden. De huidige wettelijke bepalingen, zoals deze met de invoering van de Wtp per 1 juli 2023 zijn komen te luiden, voorzien hier namelijk niet in.

Voorgesteld wordt om in de Wet LB 1964 een delegatiegrondslag op te nemen zodat ook voor het partnerpensioen bij overlijden vóór pensioendatum in lagere regelgeving hiervoor regels gesteld kunnen worden, op vergelijkbare wijze als reeds voor het ouderdomspensioen en het partnerpensioen bij overlijden op of na pensioendatum geldt.

Voorgesteld wordt ook te bepalen dat aan deze lagere regelgeving terugwerkende kracht kan worden verleend zodat deze verruiming ook geldt voor een eventueel reeds ingegaan partnerpensioen bij overlijden vóór pensioendatum waarbij voor het verzekerd partnerpensioen bijvoorbeeld geen rekening is gehouden met een vermindering van het loon vanwege de vermindering van de arbeidsduur zoals dat ook al gebruikelijk was voor de inwerkingtreding van de Wtp.

Daarnaast is in de Wet LB 1964 bepaald dat het mogelijk is om in afwijking van de minimale franchise een lagere franchise te hanteren.²⁰ Deze mogelijkheid tot het hanteren van een lagere franchise is uitgewerkt in het UBLB 1965.²¹ Voor de situatie dat de pensioenopbouw plaatsvindt op basis van een leeftijdsafhankelijke premie is dat met de invoering van de Wtp per 1 juli 2023 niet expliciet geregeld. Daarom wordt voorgesteld om in de Wet LB 1964 eveneens een delegatiegrondslag op te nemen waarmee wettelijk wordt vastgelegd dat een lagere franchise ook in die situatie mogelijk is.²²

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Het doel van de voorgestelde maatregelen is om kleine technische verbeteringen in de fiscale wetgeving op pensioengebied aan te brengen. Dit doel wordt door de voorgestelde aanpassingen bereikt. Daarmee zijn de maatregelen doeltreffend en doelmatig. Gezien de technische aard van de aanpassingen is niet voorzien in een evaluatie.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

De Belastingdienst heeft de voorgestelde wijziging beoordeeld met de uitvoeringstoets. De Belastingdienst acht de onderhavige maatregelen uitvoerbaar bij een inwerkingtreding per 1 januari 2026 waarbij voor verschillende maatregelen terugwerkende kracht geldt. De gevolgen voor de uitvoering zijn beschreven in de uitvoeringstoets die is bijgevoegd. Er zijn hierbij geen bijzondere uitvoeringsaspecten benoemd door de Belastingdienst.

2.4 Wijziging kwalificerende buitenlandse belastingplichtige

Op basis van de huidige wettekst kunnen personen die inwoner zijn van een andere lidstaat van de Europese Unie (EU-lidstaat), een andere staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte (EER-staat), Zwitserland of de BES-eilanden en die in de belastingheffing van die andere lidstaat, die andere staat, Zwitserland of de

²⁰ Artikel 18a, derde lid, Wet LB 1964.

²¹ Artikel 10aa UBLB 1965.

²² Het voorgestelde artikel 38r Wet LB 1964.

BES-eilanden worden betrokken worden aangemerkt als kwalificerende buitenlandse belastingplichtige (KBB). Deze personen kwalificeren als KBB als kort gezegd ten minste 90% van hun wereldinkomen in Nederland belastbaar is en zij een inkomensverklaring van de belastingautoriteit van het woonland verstrekken. Met de inkomensverklaring wordt beoogd oneigenlijk gebruik van de hiervoor bedoelde regeling (KBB-regeling) te voorkomen.²³ De huidige wettelijke eis om een inkomensverklaring aan te leveren (ook indien aan alle overige voorwaarden wordt voldaan), vraagt veel van het doenvermogen van belastingplichtigen en is afhankelijk van de belastingautoriteit in het woonland. Ook leidt het niet of niet tijdig kunnen verstrekken van een inkomensverklaring tot een vertraagde afhandeling van de aangifte inkomstenbelasting. Daarnaast leidt dit tot grote uitvoeringslasten bij de Belastingdienst. In de praktijk blijken steeds minder landen mee te werken aan het verstrekken van zo'n inkomensverklaring. Het betreffende woonland dient de inkomensverklaring namelijk te ondertekenen en daarmee te verklaren dat de ingevulde gegevens overeenkomen met de gegevens die het woonland heeft. Een van de moeilijkheden daarbij is dat het niet in Nederland belastbare inkomen naar Nederlandse maatstaven dient te worden berekend. In het Eindejaarsbesluit 2023 is een maatregel opgenomen die regelt dat een buitenlandse belastingplichtige die gebruik wil maken van de KBB-regeling niet in alle gevallen een inkomensverklaring hoeft aan te leveren.²⁴ Deze maatregel is per 1 januari 2024 in werking getreden. Met deze wijziging is er een (gedeeltelijke) oplossing voor geboden. Het is echter niet doelmatig om vast te blijven houden aan de in beginsel wettelijke verplichting om (jaarlijks) een inkomensverklaring aan te leveren. Het is daarom wenselijk om de wet op dit punt aan te passen. Met de thans voorgestelde wijziging wordt geregeld dat het verstrekken van een inkomensverklaring niet langer een randvoorwaarde is om in aanmerking te komen voor de KBB-regeling. Alleen als de inspecteur daarom verzoekt dient een belastingplichtige met een inkomensverklaring aannemelijk te maken dat ten minste 90% van diens wereldinkomen in Nederland belastbaar is. De voorgestelde bepaling geeft de inspecteur de algemene bevoegdheid om de belastingplichtige alsnog de mogelijkheid te bieden op een andere wijze aannemelijk te maken dat aan de voorwaarden van de KBB-regeling wordt voldaan en daarmee af te zien van een al dan niet reeds gedaan verzoek om een inkomensverklaring. Hiervoor is niet langer een uitdrukkelijke delegatiegrondslag vereist. De met het Eindejaarsbesluit 2023 in het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001 (UBIB 2001) opgenomen bepaling zal daarom vervallen evenals de delegatiegrondslag waarop de genoemde bepaling uit het UBIB 2001 is gebaseerd. Het laten vervallen van de bovenstaande bepalingen is gedaan omdat een uitdrukkelijke regeling niet meer noodzakelijk is vanwege de nieuwe discretionaire bevoegdheid van de inspecteur. Het voorstel betreft derhalve hoofdzakelijk een technische wijziging en is om deze reden opgenomen in dit verzamelwetsvoorstel.

Met de voorgestelde wijziging *kan* de inspecteur zoals gezegd om een inkomensverklaring verzoeken. Als de inspecteur hierom verzoekt dan bestaat er voor de belastingplichtige een wettelijke verplichting om die inkomensverklaring te verstrekken. Als een persoon dit niet kan, is geen sprake van een KBB. Anders dan op grond van de huidige wettekst, bestaat er op grond van de voorgestelde wettekst geen wettelijke verplichting meer voor de belastingplichtige om een inkomensverklaring te verstrekken ingeval de inspecteur hier niet om verzoekt. Als na een initieel verzoek om het overleggen van een inkomensverklaring dit toch onredelijk bezwarend of onevenredig blijkt voor de belastingplichtige, dan

²³ Kamerstukken II 2013/14, 33 752, nr. 3, p. 41.

²⁴ Artikel 21bis, vierde lid, UBIB 2001.

kan de inspecteur de belastingplichtige de mogelijkheid bieden om alsnog op een andere wijze aannemelijk te maken dat aan de voorwaarden van de KBB-regeling wordt voldaan en daarmee afzien van het verzoek.

Doelmatigheid, doeltreffendheid en evaluatie

Het doel van de voorgestelde maatregel is om een efficiëncyslag te bereiken ten aanzien van de inkomensverklaring als controle-instrument voor de status van KBB zonder de controlemogelijkheden van de Belastingdienst op dit punt weg te nemen. De voorgestelde maatregel vermindert enerzijds de druk op de controlecapaciteit van de Belastingdienst en komt anderzijds het doenvermogen van burgers ten goede. De inspecteur kan echter, bijvoorbeeld indien er gerede twijfel bestaat over het al dan niet voldaan zijn aan de voorwaarden voor de kwalificatie als KBB, in individuele gevallen verzoeken om een inkomensverklaring. De uitvoeringsprocessen bij de Belastingdienst zijn zo ingericht dat een Nederlandse modelinkomensverklaring²⁵ automatisch kan worden in- en uitgelezen en worden verwerkt in de systemen, waarna de aangifte automatisch (opnieuw) kan worden gewogen op risico's met behulp van de gegevens van de inkomensverklaring. Een handmatige beoordeling is dan slechts noodzakelijk indien er niettemin nog steeds risico's worden geconstateerd op basis van de aangeleverde inkomensverklaring. In die gevallen waarin het verstrekken van een Nederlandse modelinkomensverklaring praktisch wel mogelijk blijft, zorgt de eis van die Nederlandse modelverklaring ervoor dat het toezicht doelmatig kan worden uitgevoerd met zo min mogelijk handmatige handelingen.

Voor het alternatief – het beoordelen van andere bewijsmiddelen als uitgangspunt nemen – is niet gekozen. Dit omdat het beoordelen van deze bewijsmiddelen, welke bijna altijd zijn opgesteld in een andere taal, zoals buitenlandse inkomensverklaringen of belastingaanslagen, in het geheel niet geautomatiseerd kan worden ingericht. Dit zou aanzienlijke vertragingen opleveren in het vaststellen van de aanslag wanneer de belastingplichtige wel aan zijn bewijslast moet voldoen om aannemelijk te maken dat wordt voldaan aan de materiële eisen. Dit alternatief is vanuit een dienstverlenende gedachte van de Belastingdienst en gelet op het volume van aangiften waarin belastingplichtigen zichzelf als eerstejaars KBB aanmerken niet wenselijk, omdat er toch altijd enig toezicht zal moeten worden uitgeoefend op, met name, het voldoen aan de inkomenseisen. De voorgestelde wetswijziging heeft geen uitvoeringsgevolgen in de zin van extra benodigde personele capaciteit. Het beoordelen van andere bewijsmiddelen als uitgangspunt zou zorgen voor negatieve uitvoeringsgevolgen voor de Belastingdienst en risico's voor een tijdige vaststelling van de aanslag.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en Dienst Toeslagen

De voorgestelde wettekst biedt ook een juridische grondslag voor de huidige uitvoeringspraktijk dat ook andere bewijsmiddelen worden aanvaard, met name als tijdens de aanslagregeling of de behandeling van een bezwaar blijkt dat de woonstaat geen medewerking verleent aan het verstrekken van een inkomensverklaring. Indien de inspecteur initieel om een inkomensverklaring heeft verzocht, biedt de voorgestelde wettekst ruimte aan de inspecteur om het verzoek buiten beschouwing te laten en de belastingplichtige de gelegenheid te bieden met andere bewijstukken dan een inkomensverklaring aannemelijk te maken dat hij aan de materiële voorwaarden voldoet om als KBB te kwalificeren. Het voorstel

²⁵ <https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/buitenland/content/inkomensverklaring-aangifte-inkomstenbelasting-buitenlandse-belastingplichtigen>

geeft daarmee voldoende ruimte aan de inspecteur om de menselijke maat toe te passen.

2.5 Samenloop werkkostenregeling en aftrekbeperking voor gemengde kosten

Op grond van de huidige wetgeving hebben werkgevers die zijn onderworpen aan vennootschapsbelasting te maken met een aftrekbeperking met betrekking tot gemengde kosten. Vanuit het oogpunt van administratieve eenvoud en praktische uitvoerbaarheid is voor het bepalen van het gedeelte van de gemengde kosten dat in aftrek wordt beperkt aansluiting gezocht bij het loonbegrip zoals dat is gedefinieerd in de Wet LB 1964. De invoering van de werkkostenregeling in de Wet LB 1964 heeft echter gezorgd voor een wijziging in de systematiek ten aanzien van het loonbegrip. Dit heeft afbreuk gedaan aan de administratieve eenvoud en praktische uitvoerbaarheid van de aftrekbeperking. Bovendien heeft dit geleid tot een verbreding van de grondslag voor het bepalen van het bedrag aan gemengde kosten dat in aftrek wordt beperkt. De invoering van de werkkostenregeling heeft hiermee onbedoeld effect gesorteerd op de aftrekbeperking voor gemengde kosten in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969). Het voorstel voorziet in een niet-complexe noch omvangrijke aanpassing van de Wet Vpb 1969, zodat voor het bepalen van het bedrag aan gemengde kosten dat in aftrek wordt beperkt wordt aangesloten bij het loon waarover ten laste van de betreffende werknemers daadwerkelijk loonbelasting wordt ingehouden. Hiermee is beoogd de administratieve eenvoud en praktische uitvoerbaarheid van de aftrekbeperking te herstellen. Omdat het een niet-complexe noch omvangrijke aanpassing van de Wet Vpb 1969 betreft, is gekozen om deze maatregel op te nemen in deze verzamelwet. De aard van de wijziging rechtvaardigt geen afzonderlijk wetsvoorstel.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde aanpassing van de bepaling van het bedrag aan gemengde kosten dat in aftrek wordt beperkt is doeltreffend en doelmatig. Het doel is de administratieve eenvoud en praktische uitvoerbaarheid van de aftrekbeperking te herstellen. Dat doel wordt bereikt door voor het bepalen van de grondslag van de aftrekbeperking aan te sluiten bij het loon waarover ten laste van de betreffende werknemers daadwerkelijk loonbelasting wordt ingehouden. Het loonbegrip waarover voor werknemers daadwerkelijk loonbelasting wordt ingehouden, komt overeen met één duidelijke post in de verzamelloonstaat (kolom 14) en is in iedere loonadministratie te vinden. Deze maatregel verbetert daarmee de administratieve eenvoud en praktische uitvoerbaarheid en heeft daarom positieve gevolgen voor de regeldruk bij het bedrijfsleven. Ook de Commissie Knelpunten van de NOB heeft in haar notitie «Samenloop WKR en gemengde kosten» gepleit voor het onderhavige voorstel. Er is niet voorzien in een evaluatie van de maatregel.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

De Belastingdienst heeft de voorgestelde wijziging beoordeeld met de uitvoeringstoets. De Belastingdienst acht de onderhavige maatregel uitvoerbaar bij een inwerkingtreding per 1 januari 2026. De gevolgen voor de uitvoering zijn beschreven in de uitvoeringstoets die is bijgevoegd.

2.6 Aanpassing bezwaarmogelijkheid niet verrekende belasting

Met de in dit wetsvoorstel voorgestelde aanpassingen van de bezwaarmogelijkheden voor niet verrekende belasting in de vennootschapsbelasting wordt voor de deelnemingsverrekening, de verrekening bij buitenlandse ondernemingswinsten en de verrekening bij voordelen uit hoofde van een gecontroleerd lichaam vastgelegd dat een belastingplichtige niet in elk toekomstig jaar (opnieuw) bezwaar kan maken tegen een voor een eerder jaar reeds bij beschikking vastgesteld over te brengen bedrag. Een belastingplichtige kan bepaalde bedragen met de verschuldigde vennootschapsbelasting verrekenen. Het betreft voor de voorgestelde maatregelen de veronderstelde dan wel daadwerkelijke bedragen aan belasting onder de deelnemingsverrekening, de verrekening bij buitenlandse ondernemingswinsten en de verrekening bij voordelen uit hoofde van een gecontroleerd lichaam. Het kan zijn dat de door belastingplichtige verschuldigde vennootschapsbelasting in een jaar niet toereikend is om deze bedragen aan belasting volledig te verrekenen. Voor elk van die bedragen geldt dat zij in dat geval kunnen worden overgeheveld naar het volgende jaar. Het over te brengen bedrag is voor elk van die bedragen het totaalbedrag aan belasting onder de deelnemingsverrekening, het totaalbedrag aan belasting bij buitenlandse ondernemingswinsten dan wel het totaalbedrag aan belasting bij een gecontroleerd lichaam dat niet in een jaar kan worden verrekend, inclusief de bedragen aan belasting voor elk van die bedragen die reeds in voorgaande jaren niet voor verrekening in aanmerking kwamen. De naar het volgende jaar over te brengen totaalbedragen aan belasting wordt voor elk van die bedragen bij een voor bezwaar vatbare beschikking vastgesteld.

Voorgesteld wordt om vast te leggen dat alleen bezwaar (en beroep) openstaat tegen het bij beschikking vastgestelde bedrag aan over te brengen belasting voor zover dat ziet op het laatste jaar en niet op het bedrag dat eerder bij beschikking is vastgesteld. Daarmee wordt voor de deelnemingsverrekening, de verrekening bij buitenlandse ondernemingswinsten en de verrekening bij voordelen uit hoofde van een gecontroleerd lichaam vastgelegd dat een belastingplichtige niet in elk toekomstig jaar (opnieuw) bezwaar kan maken tegen een voor een eerder jaar reeds bij beschikking vastgesteld over te brengen bedrag. Daardoor staat, zoals gebruikelijk in de fiscaliteit, tegen een beschikking van de inspecteur eenmaal bezwaar (en beroep) open voor de belastingplichtige. Deze systematiek is analoog aan het vaststellen van een beschikking voor over te brengen voorheffingen en het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001, zodat de voorgestelde wijziging bijdraagt aan de coherentie van het wettelijke systeem. De voorgestelde wijziging heeft daarnaast een positief effect op de uitvoerbaarheid van de genoemde verrekeningsbepalingen. Het voorstel is derhalve bedoeld om de coherentie en de uitvoerbaarheid van het wettelijke systeem van verrekeningsbepalingen te vergroten en is om deze reden opgenomen in dit verzamelwetsvoorstel.

Voor een eventuele aanpassing van het bedrag aan over te brengen belasting uit een eerder jaar dat eerder bij beschikking is vastgesteld, blijft onder bepaalde voorwaarden herziening door de inspecteur of ambtshalve aanpassing in het voordeel van de belastingplichtige mogelijk. In het Besluit Fiscaal Bestuursrecht zal het ambtshalve beleid inzake deze beschikking nader worden uitgewerkt.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Het doel van de voorgestelde maatregel waarmee wordt vastgelegd dat alleen bezwaar (en beroep) openstaat tegen het bij beschikking vastgestelde bedrag aan over te brengen belasting voor zover dat ziet op het laatste jaar, is om de coherentie en de uitvoerbaarheid van het wettelijke

systeem van verrekeningsbepalingen te vergroten. Dit wordt bewerkstelligd door aansluiting te zoeken bij de systematiek van een beschikking voor over te brengen voorheffingen en het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001. Herziening door de inspecteur of ambtshalve aanpassing in het voordeel van de belastingplichtige blijft onder bepaalde voorwaarden mogelijk ten aanzien van het bedrag aan over te brengen belasting uit een eerder jaar dat eerder bij beschikking is vastgesteld. Door aan te sluiten bij de bestaande systematiek, zijn de voorgestelde maatregelen naar verwachting doeltreffend en doelmatig. Omdat de voorgestelde maatregelen vooral van technische aard zijn, is niet voorzien in een evaluatie.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

De Belastingdienst heeft de voorgestelde wijziging beoordeeld met de uitvoeringstoets. De Belastingdienst acht de onderhavige maatregel uitvoerbaar bij een inwerkingtreding per 1 januari 2026. De gevolgen voor de uitvoering zijn beschreven in de uitvoeringstoets die is bijgevoegd.

2.7 Correctiemaatregel uitspraak HR in de omzetbelasting

In de Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet OB 1968) is onder voorwaarden een vrijstelling van btw opgenomen voor leveringen en diensten die van sociale of culturele aard zijn.²⁶ De voorwaarden zijn dat de ondernemer geen winst beoogt en dat door het vrijstellen van die leveringen en diensten geen verstoring van de concurrentieverhoudingen optreedt ten opzichte van ondernemers die winst beogen bij het verrichten van dergelijke prestaties. Deze vrijstelling is uitgewerkt in het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 (UBOB 1968).²⁷ In de Algemene aantekening, derde alinea, opgenomen in Bijlage B bij het UBOB 1968 (Bijlage B), is opgenomen dat de voorwaarde dat geen winst wordt beoogd niet geldt voor bepaalde instellingen. De HR heeft in een arrest van 14 april 2023²⁸ geoordeeld dat de betreffende bepaling in Bijlage B onverbindend is, omdat de hierin opgenomen uitzondering op de voorwaarde van het niet-winst beogen geen grondslag heeft in de Wet OB 1968.²⁹ Het gevolg hiervan is dat instellingen die winst beogen zijn uitgesloten van de hier bedoelde vrijstelling. Om te voorkomen dat instellingen daarmee onbedoeld in een financieel of economisch ongunstigere positie komen te verkeren is per 20 april 2023 bij beleidsbesluit goedgekeurd dat de uitzondering op de voorwaarde van het niet-winst beogen wordt gehandhaafd voor de daarin aangewezen instellingen.³⁰ Het beleidsbesluit heeft alleen een begunstigende werking. Als aangewezen instellingen na het arrest van 14 april 2023 toch belast wensen te presteren kan de Belastingdienst dit aan die instellingen niet tegenwerpen.

In het beleidsbesluit is aangegeven dat het arrest van de HR aanleiding geeft om te bezien of de Wet OB 1968 kan worden aangepast om de vrijstelling voor leveringen en diensten van sociale en culturele aard te handhaven voor bepaalde winstbeogende instellingen als bedoeld in Bijlage B.³¹ Dat is het geval omdat de door de HR geconstateerde omissie onbedoeld is. Dit wetsvoorstel beoogt daarvoor de wettelijke basis te creëren. Voorgesteld wordt in de Wet OB 1968 expliciet op te nemen dat

²⁶ Artikel 11, eerste lid, onderdeel f, Wet OB 1968.

²⁷ Artikel 7, eerste lid, en Bijlage B UBOB 1968.

²⁸ ECLI:NL:HR:2023:460, Hoge Raad, 21/02090 (rechtspraak.nl)

²⁹ HR 14 april 2023, ECLI:NL:HR:2023:460, r.o. 3.2.3.

³⁰ Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 19 april 2023 over aangewezen instellingen die winst beogen en de omzetbelasting (Stcrt. 2023, 12111).

³¹ Algemene aantekening, derde alinea, van Bijlage B.

bij algemene maatregel van bestuur kan worden afgeweken van de voorwaarde van het niet-winst beogen. De in de Algemene aantekening in Bijlage B aangewezen winstbeogende instellingen vallen daardoor van rechtswege (weer) onder de vrijstelling uit de Wet OB 1968.

Er wordt niet voorzien in overgangsrecht, omdat de wijziging feitelijk de bestaande situatie continueert. Na het arrest is in een beleidsbesluit goedgekeurd dat winstbeogende ondernemers toch de btw-vrijstelling mochten (blijven) toepassen. Ondernemers die daar geen gebruik van hebben gemaakt, hebben hun diensten dus (tijdelijk) btw-belast aangeboden. Via het beleidsbesluit zijn zij echter vooraf op de hoogte gebracht over de mogelijkheid dat de Wet OB 1968 zou worden aangepast. Met eventuele gevolgen van hun keuze (bijvoorbeeld herzienings-btw) hebben zij dus vooraf rekening kunnen houden. Met het arrest van de HR is ook de reikwijdte van de btw-vrijstelling verruimd voor schuldhelpverlening en maatschappelijk werk. Dit had tot gevolg dat niet-winstbeogende ondernemers die dergelijke diensten verlenen vanaf de datum van het arrest verplicht werden om de btw-vrijstelling toe te passen. Dit betekende ook dat zij daardoor eventueel herzienings-btw verschuldigd werden. Winstbeogende ondernemers die dergelijke diensten verlenen, konden op dat moment ervoor kiezen om de beleidsmatige goedkeuring voor het toepassen van de btw-vrijstelling wel of niet toe te passen. Ondernemers die destijds de keuze maakten om hun diensten btw-belast te blijven aanbieden, zijn nu verplicht om alsnog de btw-vrijstelling toe te passen. Ook deze ondernemers zijn daardoor eventueel herzienings-btw verschuldigd.

Het kabinet acht de voorgestelde maatregel, gezien de omvang en reikwijdte ervan, niet geschikt voor een zelfstandig wetstraject. Ook ontbreekt de politieke en maatschappelijke urgentie en de budgettaire omvang die opname in een spoedtraject, zoals het Belastingplan, zou rechtvaardigen. Desondanks hebben de gesprekken met de geraakte sector duidelijk gemaakt dat een éénduidige btw-behandeling op korte termijn erg gewenst is, om de betrokken partijen snel meer rechtszekerheid en een gelijk spelveld te garanderen. Het kabinet heeft daarom ervoor gekozen deze maatregel mee te laten lopen in dit wetstraject, dat een duidelijk tijdspad kent maar ook alle betrokken partijen de ruimte biedt voor hun inbreng.

Doelmatigheid, doeltreffendheid en evaluatie

De vrijstelling uit de Wet OB 1968 die ziet op leveringen en diensten van sociale of culturele aard beoogt met name om de kosten te drukken van bepaalde prestaties in dit domein. Daardoor kan het wenselijk zijn dat deze vrijstelling ook van toepassing is in sectoren waar het beogen van winst regelmatig voorkomt. Deze afweging is in het verleden gemaakt voor de winstbeogende instellingen, bedoeld in de Algemene aantekening, derde alinea, Bijlage B. Na het arrest van de HR had de betreffende bepaling niet langer het gewenste en bedoelde effect.³² Dit wetsvoorstel regelt nu expliciet dat bij algemene maatregel van bestuur kan worden afgezien van de voorwaarde van het niet-winst beogen door de aangewezen instellingen, waardoor de btw-vrijstelling ook voor die winstbeogende instellingen dwingend is.³³ Bedoelde aantekening in Bijlage B is daarmee weer rechtsgeldig.

³² Als gevolg van het arrest van de HR werden de aangewezen winstbeogende ondernemers namelijk buiten de btw-vrijstelling geplaatst. Hierdoor bestaat voor de betrokken ondernemers een keuzemogelijkheid; zij kunnen zich zowel op het arrest van de HR als op het beleidsbesluit beroepen en daarmee naar keuze de btw-vrijstelling niet of wel toepassen. Aldus ontstaat een ongelijk spelveld met niet-winstbeogende ondernemers die de btw-vrijstelling verplicht moeten toepassen.

³³ Dat wil zeggen: een instelling als bedoeld in één van de posten, genoemd in de Algemene aantekening, derde alinea, Bijlage B UBOB 1968.

De in de derde alinea van de Algemene aantekening bij Bijlage B bedoelde winstbeogende ondernemers hebben kortstondig (vanaf 14 april 2023 tot 1 januari 2026) een keuzerecht om de daarvoor verplichte vrijstelling van btw niet toe te passen. Vanaf het van kracht worden van de voorgestelde maatregel vervalt dit keuzerecht en is toepassing van de vrijstelling van btw wederom verplicht.

Dit kan ertoe leiden dat winstbeogende ondernemers die vanaf 14 april 2023 zogenoemde investeringsgoederen hebben aangeschaft de daarop betrekking hebbende voordruk-btw gedeeltelijk weer moeten terugbetalen, te beginnen in 2026. Dit gevolg is voor de ondernemers die het betreft steeds duidelijk geweest. Te verwachten valt daarom dat deze ondernemers een weloverwogen keuze hebben gemaakt. Mede gelet op de relatief korte periode waarover het keuzerecht mogelijk is, wordt verwacht dat een zogenoemde herziening van btw zich slechts in een beperkt aantal gevallen zal voordoen.

Aangezien de voorgestelde maatregel niet nieuw is, maar een «herleven» van de status quo van vóór 14 april 2023, is de verwachting dat de uitvoeringsgevolgen voor de Belastingdienst erg beperkt zullen zijn.

2.8 Wijziging van de kleineondernemersregeling btw

De Wet implementatie Richtlijn kleineondernemersregeling heeft tot gevolg dat per 1 januari 2025 de bijzondere regeling voor kleine ondernemers in de Wet OB 1968 is gewijzigd. Vanaf 1 januari 2025 kunnen in Nederland gevestigde ondernemers in andere lidstaten de aldaar geldende kleineondernemersregeling toepassen. De ondernemers die hiervan gebruikmaken zijn verplicht om bij de aanmelding en daarna elk kalenderkwartaal omzetinformatie te verstrekken. Deze periodieke rapportages vormen onderdeel van een sluitend rapportagesysteem op basis waarvan lidstaten van de Europese Unie (EU) vervolgens kunnen beoordelen of de ondernemer voldoet aan de toepassingsvereisten van hun kleineondernemersregeling.

De betreffende bepalingen in de Wet OB 1968 zijn echter met betrekking tot informatieverstrekking bij toepassing van de Europese kleineondernemersregeling vatbaar voor meerdere lezingen en kunnen daardoor abusievelijk de indruk wekken dat een ondernemer reeds eerder in de voorafgaande kennisgeving verstrekte informatie nogmaals moet aanleveren of over een periode geen informatie hoeft aan te leveren. Dit is niet in lijn met het bovengeschetste uitgangspunt van de op elkaar aansluitende periodieke rapportages bij toepassing van de kleineondernemersregeling in een andere lidstaat. Voorliggend wetsvoorstel neemt deze onduidelijkheden weg en voorkomt daarmee onbedoelde dubbele rapportage van informatie of het niet verstrekken van informatie over een bepaalde periode bij aanvang van de regeling.

Doelmatigheid, doeltreffendheid en evaluatie

De voorgestelde maatregel omvat wijzigingen in de fiscale wetgeving om onduidelijkheden weg te nemen over de verplichte informatieverstrekking bij toepassing van de kleineondernemersregeling in een andere lidstaat. Door deze aanpassingen wordt dit doel bereikt en wordt de regeling binnen de gehele Unie op uniformere wijze toegepast. Daarmee zijn de maatregelen zowel doeltreffend als doelmatig. Gezien het technische karakter van de aanpassingen is geen afzonderlijke evaluatie voorzien.

De Belastingdienst heeft de voorgestelde wijziging beoordeeld met de uitvoeringstoets. De Belastingdienst meent dat de wijziging een beperkte of marginale impact heeft en ontstane onduidelijkheden wegneemt. Zonder deze wijziging zouden ondernemers in sommige gevallen reeds verstrekte informatie opnieuw rapporteren of de vereiste informatie niet rapporteren.

2.9 Bezwaar en beroep tegen een voldoening van nihil in de omzetbelasting

Bij het doen van aangifte omzetbelasting wordt de verschuldigde omzetbelasting verminderd met de voldane voorbelasting. Afhankelijk van het saldo wordt vervolgens de rechtsingang bepaald. Bij een positief saldo is de voldoening op aangifte de rechtsingang.³⁴ Bij een negatief saldo is de teruggaafbeschikking de rechtsingang.³⁵ Uit de (fiscale) rechtspraak volgt dat er geen volledige duidelijkheid bestaat of het instellen van bezwaar en beroep mogelijk is als het saldo uitkomt op nihil. Met dit wetsvoorstel wordt de rechtsingang bij een voldoening van nihil op een aangifte omzetbelasting verzekerd door onder «voldoening» in de zin van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) mede te verstaan een voldoening van nihil. De bezwaartermijn bij een voldoening van nihil zal aanvangen op de dag na afloop van de betalingstermijn. Verder wordt verduidelijkt dat bezwaar en beroep ten aanzien van een voldoening zowel kan leiden tot een teruggaaf van op aangifte voldane belasting als een teruggaaf van eerder niet in aftrek gebrachte belasting. Gezien de beperkte omvang en de verduidelijkende aard van de voorgestelde maatregelen, inclusief de afwezigheid van politieke gevoeligheid, wordt opname in een fiscale verzamelwet passend geacht.

Doelmatigheid, doeltreffendheid en evaluatie

De voorgestelde maatregelen hebben tot doel om onduidelijkheid in de (fiscale) rechtspraak weg te nemen en bestaand beleid van de Belastingdienst te codificeren.³⁶ De maatregelen komen ten goede aan de rechtseenheid, rechtszekerheid en rechtsbescherming en kennen geen ongewenste neveneffecten. De maatregelen zijn dan ook doelmatig en doeltreffend. Mede omdat er deels sprake is van codificatie, wordt niet in een specifieke evaluatie van deze maatregelen voorzien.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en Dienst Toeslagen

Voor de uitvoering zullen de voorgestelde maatregelen geen significante gevolgen hebben, omdat bezwaar- en beroepschriften bij een voldoening van nihil momenteel in de praktijk al ontvankelijk worden verklaard en omdat het reeds beleid is dat een bezwaar- of beroepsprocedure ertoe kan strekken dat meer belasting wordt teruggegeven dan op aangifte is voldaan. Er is dus sprake van codificatie van bestaand beleid. Dit volgt onder andere uit het kennisgroepstandpunt van de Belastingdienst over dit onderwerp zoals gepubliceerd op 20 december 2022.³⁷ Daarin neemt de Belastingdienst het standpunt in dat hoewel op basis van de letterlijke tekst van artikel 26 AWR er geen mogelijkheid is om tegen een nihilaangifte in bezwaar en beroep te komen, in deze leemte kan worden voorzien

³⁴ Artikel 26, tweede lid, AWR.

³⁵ Artikel 31, achtste lid, Wet OB 1968.

³⁶ Kennisgroepstandpunt Belastingdienst van 20 december 2022, KG:206:2022:2.

³⁷ Kennisgroepstandpunt Belastingdienst van 20 december 2022, KG:206:2022:2.

door een tijdige nihilaangifte gelijk te stellen met een voldoening op aangifte van nihil.

2.10 Reparatie boete bij naheffing

In de AWR is bepaald dat zowel een verzuim- als vergrijpboete kan worden opgelegd als een belasting- of inhoudingsplichtige (opzettelijk of grofschuldig bij een vergrijpboete) de belasting die op aangifte moet worden voldaan of afgedragen niet, gedeeltelijk niet, dan wel niet binnen de in de belastingwet gestelde termijn heeft betaald.³⁸ Hoewel blijkens de wetsgeschiedenis bij de invoering van de vergrijpboetebepaling is bedoeld een mogelijkheid te creëren om «alle jegens wie naheffing kan plaatsvinden»³⁹ te kunnen beboeten, bevat de wettekst een lacune als gevolg waarvan in sommige situaties aan een ander dan de belasting- of inhoudingsplichtige geen boete kan worden opgelegd, terwijl bij hem wel kan worden nageheven. Dat volgt uit een arrest van de HR dat ziet op een vergrijpboete.⁴⁰ Die lacune doet zich ook voor bij de verzuimboetebepaling die immers een zelfde achtergrond en formulering kent als de vergrijpboetebepaling.⁴¹ Daarom wordt voorgesteld ook die bepaling te wijzigen.

De zaak die bij de HR voorlag betrof een belanghebbende die gebruikte personenauto's met een Nederlands kenteken opkocht van particulieren en het merendeel daarvan verkocht aan kopers in het buitenland. In de jaren 2013–2016 heeft hij voor bijna alle verkopen om teruggaaf van belasting van personenauto's en motorrijwielen verzocht en is hem die ook verleend. Na een boekenonderzoek heeft de inspecteur vastgesteld dat die teruggaven ten onrechte zijn verleend. Hij heeft vervolgens een naheffingsaanslag⁴² en vergrijpboetes⁴³ opgelegd. In deze procedure was in geschil of de vergrijpboete kan worden opgelegd aan een ander dan de belasting- of inhoudingsplichtige, omdat aan die ander ten onrechte of tot een te hoog bedrag teruggaven van belasting zijn verleend en diegene opzettelijk of grofschuldig om die teruggaven van belasting heeft verzocht, terwijl de belastingwet in de gegeven omstandigheden niet in een dergelijke teruggaaf voorziet. Doordat in de boetebepaling⁴⁴ een verwijzing ontbrak naar de regel dat naheffing ook kan geschieden aan degene aan wie ten onrechte, of tot een te hoog bedrag, vrijstelling of vermindering van inhouding dan wel teruggaaf is verleend, kon in deze situatie aan de belanghebbende geen boete worden opgelegd, oordeelde de HR op ambtshalve bijgebrachte gronden. Deze maatregel is opgenomen in dit verzamelwetsvoorstel omdat deze reparatiemaatregel niet van een omvang en complexiteit is dat het een afzonderlijk wetsvoorstel rechtvaardigt.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Het doel van de voorgestelde maatregelen is om een lacune in de wettekst te repareren. Dit doel wordt door de voorgestelde aanpassingen bereikt. Daarmee zijn de maatregelen doeltreffend en doelmatig. Gezien de technische aard van de aanpassingen is niet voorzien in een evaluatie.

³⁸ Artikelen 67c en 67f van de AWR.

³⁹ Kamerstukken II 1993/94, 23 470, nr. 3, p. 47.

⁴⁰ HR 11 oktober 2024, ECLI:NL:HR:2024:1422.

⁴¹ Kamerstukken II 2009/10, 32 128, nr. 19, p. 3.

⁴² Op grond van artikel 20, eerste lid en tweede lid, eerste zin, AWR.

⁴³ Op grond van artikel 67f AWR.

⁴⁴ Artikel 67f, zesde lid, AWR.

De Belastingdienst heeft de voorgestelde wijziging beoordeeld met de uitvoeringstoets. De wijziging is gericht op het codificeren van de bestaande uitvoeringspraktijk. De Belastingdienst ziet geen gevolgen voor de uitvoering, omdat de aanpassing louter een reparatie betreft. In de praktijk werden deze boetes dus al opgelegd. Als gevolg van het bovengenoemd arrest van de Hoge Raad kunnen in de beschreven situatie geen vergrijpboetes meer worden opgelegd totdat de lacune in de wet is gerepareerd.

2.11 Uitbreiding verlaagde btw-tarief met radiofarmaceutica

In tabel I van de Wet OB 1968 staat limitatief opgesomd op welke goederen en diensten het verlaagde btw-tarief van toepassing is. Abusievelijk is één bepaalde categorie geneesmiddelen niet opgenomen.⁴⁵ De achtergrond van deze omissie is technisch van aard en wordt nader toegelicht in het artikelsgewijze deel van deze memorie. Het ligt in de rede en het is altijd de intentie geweest om deze categorie geneesmiddelen fiscaal gelijk te behandelen met de andere categorieën geneesmiddelen waar op grond van tabel I het verlaagde btw-tarief wél op van toepassing is. Omdat op dit moment onbedoeld de wettelijke basis voor de toepassing van het verlaagde btw-tarief ontbreekt, wordt voorgesteld om deze gesignaleerde onjuistheid bij de Wet OB 1968 te herstellen. Dat is in lijn met de huidige behandeling van deze goederen in de praktijk op grond van het Besluit Omzetbelasting toelichting Tabel I.⁴⁶ Daarin is (reeds) goedgekeurd dat dit product kan delen in de toepassing van het verlaagde btw-tarief voor geneesmiddelen. Er wordt geen terugwerkende kracht voor deze wetswijziging voorgesteld, omdat voor de tussenliggende periode (1 januari 2019 tot en met 31 december 2025) op basis van dit beleidsbesluit een beroep kan worden gedaan op de toepassing van het verlaagde tarief.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Deze wijziging draagt bij aan de gelijke wettelijke fiscale behandeling van bepaalde⁴⁷ geneesmiddelen waarvoor geen handelsvergunning is vereist. Met deze wijziging wordt een omissie in de Wet OB 1968 hersteld.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

De Belastingdienst heeft de voorgestelde wijziging beoordeeld met de uitvoeringstoets. De Belastingdienst acht de onderhavige maatregel uitvoerbaar bij een inwerkingtreding per 1 januari 2026. De gevolgen voor de uitvoering zijn beschreven in de uitvoeringstoets die is bijgevoegd.

2.12 Wijzigingen in de Wet belastingen op milieugrondslag

Wanneer afvalstoffen worden geëxporteerd, wordt afvalstoffenbelasting geheven van de kennisgever als bedoeld in de Europese Verordening Overbrenging Afvalstoffen (EVOA). In het geval dat de kennisgever in het buitenland is gevestigd, ontstonden er in de praktijk problemen bij het ten uitvoer brengen van de heffing. Met de voorgestelde wijziging wordt geregeld dat indien de kennisgever niet in Nederland is gevestigd en hier ook geen vaste inrichting heeft, de kennisgever verplicht is om een fiscaal

⁴⁵ Namelijk een radiofarmaceuticum als genoemd in artikel 40, derde lid, onderdeel i, van de Geneesmiddelenwet.

⁴⁶ Gewijzigd bij besluit van 3 juli 2023, nr. 2023-14699 (Stcrt. 2023, 19179).

⁴⁷ In artikel 40, derde lid, van de Geneesmiddelenwet opgenomen.

vertegenwoordiger aan te stellen. De fiscaal vertegenwoordiger treedt dan op als belastingplichtige ten behoeve van degene die afvalstoffen overbrengt naar het buitenland. De fiscaal vertegenwoordiger dient in bezit te zijn van een door de inspecteur verstrekte vergunning. De fiscaal vertegenwoordiger dient een verzoek in bij de inspecteur tot het verkrijgen van een vergunning. De vereisten waaraan deze vergunning moet voldoen worden nader omschreven in een algemene maatregel van bestuur.

2.13 Wijzingen in de Algemene douanewet

Door vernummering van een artikel in de Algemene douanewet (Adw) worden de bepalingen inzake het verstrekken van gegevens en inlichtingen in één paragraaf ondergebracht. Met deze aanpassing wordt geen inhoudelijke wijziging beoogd. In verband met de verplaatsing van het artikel wordt ook de aanhef van de betreffende paragraaf aangepast om de inhoud van de paragraaf beter weer te geven.

Daarnaast wordt met een wijziging van de Adw duidelijk gemaakt dat indien bezwaar wordt gemaakt tegen een uitnodiging tot betaling dit bezwaar betrekking kan hebben op alle bedragen die in die op het aanslagbiljet zijn genoemd. Met ingang van 1 januari 2023 is namelijk onduidelijkheid ontstaan over de uitwerking van de aanpassing van de AWR met betrekking tot bezwaar tegen bedragen van beschikkingen die zijn verenigd op één aanslagbiljet. Een belanghebbende is door de wijziging niet genooddacht meerdere bezwaarschriften in te dienen. Met de voorgestelde wijziging van de Adw wordt de onduidelijkheid weggenomen en wordt in de Adw dezelfde regeling getroffen die in de AWR reeds geldt. Bij de invoering van de regeling in de AWR viel de Adw abusievelijk buiten de reikwijdte van de regeling, hetgeen nu wordt hersteld. Doel en strekking van de regeling in de AWR (artikel 24a, tweede lid) en de regeling in de Adw (artikel 8:2, derde lid) zijn hetzelfde. Voor een uitgebreide toelichting van de regeling in de Adw wordt daarom verwezen naar de toelichting bij de invoering van artikel 24a AWR.⁴⁸ Met het voorstelde artikel 8:2, derde lid, Adw wordt de leemte in rechtsbescherming van de belanghebbende opgevuld die na de invoering van artikel 24a, tweede lid, AWR onbedoeld ontstond in de Adw.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde wijzigingen betreffen een verplaatsing van een wettelijke bepaling en een verduidelijking en houden geen inhoudelijke wijziging in.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

De Douane heeft de voorgestelde wijziging beoordeeld met de uitvoeringstoets. De Douane acht de onderhavige maatregel uitvoerbaar bij een inwerkingtreding per 1 januari 2026. De gevolgen voor de uitvoering zijn beschreven in de uitvoeringstoets die is bijgevoegd.

2.14 Verduidelijking pleegkindebegrip voor toeslagen

Met dit voorstel wordt verduidelijkt dat de uitzondering voor gering inkomen van inwonende (pleeg)kinderen tot 23 jaar bij de berekening van de huurtoeslag voor de ouders ook geldt voor kinderen voor wie de verzorgers een pleegvergoeding of kinderbijslag (hebben) ontvangen. Voor het recht op en de hoogte van de huurtoeslag is onder meer het toetsingsinkomen relevant. Het inkomen van inwonende (pleeg)kinderen wordt daarbij slechts meegeteld voor zover dit op jaarbasis meer dan

⁴⁸ Kamerstukken II 2021/22, 36 107, nr. 3.

€ 5.970 (2024) bedraagt. Deze uitzondering is ingegeven door de maatschappelijke ongebruikelijkheid dat kinderen met een bijbaantje moeten bijdragen aan de woonkosten van hun ouders. Onder «pleegkind» wordt verstaan een kind dat wordt opgevoed en onderhouden als een eigen kind. Wanneer pleegouders echter een pleegvergoeding ontvangen, wordt niet voldaan aan deze onderhoudseis en zou op basis van de huidige wettekst gesteld kunnen worden dat het inkomen van deze kinderen wel meetelt voor de berekening van de huurtoeslag van de ouders.

Dit wettelijke onderscheid tussen pleegkinderen voor wie wel en pleegkinderen voor wie géén pleegvergoeding wordt ontvangen, is echter niet beoogd en niet gewenst. Het feit dat de pleegouder een vergoeding ontvangt voor de pleegzorg, doet niet af aan het feit dat het ongebruikelijk is om van het kind te verwachten dat de geringe inkomsten uit een bijbaan moeten worden gebruikt om bij te dragen aan de woonkosten van de ouder. In de uitvoeringspraktijk wordt nu al geen onderscheid gemaakt tussen verschillende vormen van pleegzorg.⁴⁹ Met dit voorstel wordt deze uitvoeringspraktijk bestendigd in de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Awir) door te verduidelijken dat de uitzondering voor gering inkomen ook geldt voor het inkomen van pleegkinderen voor wie een pleegvergoeding wordt ontvangen. Het voorstel betreft derhalve een technische wijziging en is om deze reden opgenomen in dit verzamelwetsvoorstel.

Doelmatigheid, doeltreffendheid en evaluatie

Het gaat om een verduidelijking van de bestaande wettekst om de wet in lijn te brengen met de huidige uitvoeringspraktijk. Doelmatigheid of doeltreffendheid is derhalve niet aan de orde.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en Dienst Toeslagen

Met de verduidelijking wordt de wet in lijn gebracht met de huidige uitvoeringspraktijk. De wijziging heeft daarom geen uitvoeringsgevolgen.

2.15 Aanpassing ANBI-regeling en invoering portal

Een algemeen nut beogende instelling (ANBI) is een instelling die uitsluitend of nagenoeg uitsluitend (dus voor ten minste 90%) het algemeen nut dient en bovendien aan een aantal andere voorwaarden voldoet. Zo geldt sinds 1 januari 2014 voor ANBI's uit het oogpunt van transparantie een publicatieverplichting (het openbaar maken van diverse gegevens via internet).⁵⁰ Deze jaarlijkse publicatie mag op de eigen website of op een andere website plaatsvinden. Voorbeelden van gegevens die jaarlijks openbaar moeten worden gemaakt, zijn de doelstelling volgens de regelgeving van de instelling, de hoofdlijnen van het actuele beleidsplan, het verslag van de activiteiten, de bestuursstelling en de financiële gegevens.⁵¹ Met ingang van 1 januari 2021 geldt voor de publicatieverplichting een standaardformulier voor grotere ANBI's.⁵² In het kader van de genoemde publicatieverplichting kan

⁴⁹ Memo Kennisgroep Toeslagen 2023-08. <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/vergaderstukken/2023/05/16/standpunt-over-pleegkindbegrip-voor-vaststelling-toetsingsinkomen-huurtoeslag>.

⁵⁰ Voor kerkelijke instellingen geldt die verplichting sinds 1 januari 2016.

⁵¹ Welke gegevens dit zijn en de wijze waarop zij bekend moeten worden gemaakt, is opgesomd in artikel 1a, zevende lid, UR AWR 1994.

⁵² Regeling van de Staatssecretaris van Financiën van 31 december 2020 tot wijziging van onder meer enige uitvoeringsregelingen op het gebied van belastingen en toeslagen (Stcrt. 2020, nr. 64029).

worden opgemerkt dat in het register van ANBI's dat op de website van de Belastingdienst is opgenomen, een beperkt deel van de hiervoor genoemde gegevens is opgenomen. Genoemd register bevat alleen de statutaire naam, de vestigingsplaats, het zogenoemde Rechtspersonen en Samenwerkingsverbanden Informatienummer (RSIN)⁵³, een websiteadres, de ingangsdatum van de ANBI-status en voor instellingen die geen ANBI-status meer hebben de einddatum en intrekingsdatum.⁵⁴

Op verzoek van het toenmalige kabinet heeft een commissie van deskundigen zich gebogen over de regels die gelden voor een ANBI. Deze commissie heeft haar bevindingen en aanbevelingen opgenomen in het rapport Toezicht op algemeen nut dat 21 juni 2022 naar de Tweede Kamer is verzonden.⁵⁵ In het rapport is geconstateerd dat de informatiepositie van het ANBI-team van de Belastingdienst moet worden versterkt. Dit leidde tot de aanbeveling om de registratie van ANBI's, het systematisch verzamelen van gegevens over ANBI's en de communicatie met ANBI's te digitaliseren. De commissie stelde voor dat de informatie die ANBI's verplicht zijn te publiceren op een eigen of andere website ook gestructureerd op één centraal punt beschikbaar komt voor het algemeen publiek. Het portal moet ook geschikt zijn voor het indienen van informatie voor de aanvraag van de ANBI-status. Omdat de Belastingdienst een fiscale geheimhoudingsplicht heeft, adviseerde de commissie de publicatie te realiseren via het reeds bestaande Register Erkende Goede Doelen dat het Centraal Bureau Fondsenwerving (CBF) onderhoudt.⁵⁶

In de kabinetsreactie op het rapport Toezicht op algemeen nut in 2022 heeft het toenmalige kabinet erkend dat als gevolg van het grote aantal ANBI's (circa 45.000) en het gebrek aan een gestructureerde vorm van gegevensverkrijging de huidige vorm van toezicht op de naleving van de ANBI-regelgeving zijn beperkingen heeft.⁵⁷ Deze vorm van toezicht is arbeidsintensief vanwege het handmatig verzamelen van gegevens op de websites van individuele ANBI's om deze te kunnen controleren op volledigheid, juistheid en tijdigheid. Daarnaast moet de Belastingdienst signalen uit informatiebronnen binnen de Belastingdienst en informatie die bij de ANBI is opgevraagd, handmatig controleren. Dit legt een groot beslag op de beschikbare capaciteit van het ANBI-team. Het toenmalige kabinet heeft aangegeven mogelijkheden te zien om het toezicht, in lijn met een deel van de aanbevelingen van de commissie, te verbeteren. Voorts heeft het toenmalige kabinet toegezegd dat er een centraal punt zal worden ontwikkeld waar ANBI-gegevens aangeleverd, verwerkt en gepubliceerd gaan worden.

Sindsdien is de Belastingdienst gestart met de voorbereidende werkzaamheden om een dergelijk onlineportaal te ontwikkelen in de verwachting dat dit waarschijnlijk een grote informatievoorziening (IV)-inspanning zal vergen. Daarnaast is het sinds medio februari 2023 mogelijk om de ANBI-beschikking digitaal aan te vragen, hetgeen een belangrijke vereenvoudiging in het aanvraagproces voor zowel verzoekers als – in het verlengde daarvan – de Belastingdienst meebrengt.⁵⁸

⁵³ Het in artikel 1a, zevende lid, onderdeel b, UR AWR 1994 genoemde nummer, bedoeld in artikel 12, onderdeel a, van de Handelsregisterwet 2007, van de instelling, dan wel ingeval de instelling buiten Nederland is gevestigd, het voor deze regeling door de Nederlandse Belastingdienst verstrekte fiscale identificatienummer.

⁵⁴ ANBI-status controleren (belastingdienst.nl).

⁵⁵ Kamerstukken II 2021/22, 35 437, nr. 22, bijlagen 1 en 2.

⁵⁶ Kamerstukken II 2021/22, 35 437, nr. 22, bijlage 1, p. 46–48.

⁵⁷ Kamerstukken II 2022/23, 36 107, nr. 9. Kamerstukken I 2022/23, 36 202, nr. W.

⁵⁸ Kamerstukken II 2022/23, 36 107, nr. 10.

Zoals in de genoemde kabinetsreactie is aangekondigd, dient de wet- en regelgeving voor invoering van een onlineportaal voor ANBI's te worden gewijzigd. Een concept van het voorstel daartoe is gedurende de periode 19 juli tot en met 16 augustus 2024 in internetconsultatie geweest. Met de reacties in die consultatie is rekening gehouden bij het opstellen van de voorgestelde maatregelen (zie de paragraaf Internetconsultatie).

De inzet van het kabinet is om de informatiepositie van de Belastingdienst te versterken met als doel het toezicht op de naleving van de ANBI-regelgeving te verbeteren. Met het onderhavige voorstel wordt daartoe een wijziging van de AWR voorgesteld. Deze wetswijziging bestaat uit twee elementen.

Ten eerste wordt voorgesteld te regelen dat al het inkomend en uitgaand berichtenverkeer tussen de ANBI en de Belastingdienst gestructureerd – via elektronische weg – plaatsvindt door een aanpassing van de AWR.⁵⁹ Hiermee wordt een wettelijke grondslag gecreëerd voor het bij ministeriële regeling⁶⁰ aanwijzen van een portal waar ANBI-gegevens digitaal aangeleverd en verwerkt worden (werktitel: portal-ANBI toezicht). Deze wettelijke grondslag biedt tevens de mogelijkheid tot het bij ministeriële regeling opnemen van uitzonderingen voor bijvoorbeeld de kleine(re) ANBI's. De portal-ANBI toezicht valt onder de verantwoordelijkheid van de Belastingdienst. Deze portal dient ertoe de registratie van ANBI's, het systematisch verzamelen van gegevens over ANBI's en de communicatie met ANBI's te digitaliseren in het kader van het verbeteren van het toezicht van de Belastingdienst (ANBI Expertisecentrum).

Ten tweede wordt een wettelijke grondslag gecreëerd voor het bij ministeriële regeling aanwijzen van een portal waarmee invulling wordt gegeven aan de publicatieverplichting van elke ANBI. Op grond van dit wetsvoorstel wordt elke ANBI verplicht om de gegevens voor de publicatieverplichting met betrekking tot de betreffende ANBI via een standaardformulier te publiceren door aanlevering (zoals hiervoor is toegelicht) langs elektronische weg via een centraal digitaal punt dat wordt gefaciliteerd door de Belastingdienst (werktitel: portal-ANBI publicatieplicht). De gepubliceerde gegevens zijn via dit centraal digitaal punt voor het algemene publiek toegankelijk. Er is gekozen voor een gescheiden portal voor de publicatieplicht, zodat de verantwoordelijkheid voor de inhoud en tijdigheid van de gegevens net als nu blijft berusten bij de ANBI zelf. Hiermee wordt ook verantwoordelijkheid daarvan en administratieve lasten inzake het verwerken van (persoons-)gegevens voor de Belastingdienst voorkomen.

Deze twee wijzigingen van de AWR treden ingevolge dit wetsvoorstel in werking op 1 januari 2026. Dat is een belangrijke reden om deze twee wijzigingen in dit wetsvoorstel op te nemen. Met de invoering van de wettelijke grondslag voor de invoering van de twee portals kan de Belastingdienst aan de slag met het inrichten van de twee portals. De verdere uitwerking van de twee wijzigingen vindt plaats bij ministeriële regeling. Voordat de aanpassing van de ministeriële regelingen – de Regeling elektronisch berichtenverkeer Belastingdienst (Regeling EBV) en de Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994 (UR AWR 1994) – in werking kan treden, moeten de portal-ANBI toezicht, onderscheidenlijk de portal-ANBI publicatieplicht, bij de Belastingdienst gereed zijn. Dit is het geval zodra de benodigde systeemaanpassingen zijn doorgevoerd bij de Belastingdienst. Deze twee maatregelen doen een groot beroep op de ruimte in de IV voor structuurwijzigingen in de automatisering en moeten in deze ruimte worden ingepast. Uit de uitvoeringstoets van de Belastingdienst blijkt dat, gelet op het grote

⁵⁹ Artikel 3a AWR.

⁶⁰ Dit vindt in het algemeen plaats in de Regeling elektronisch berichtenverkeer Belastingdienst.

beroep op deze ruimte, de invoering van de portal-ANBI publicatieplicht (aangeduid als plateau 1) mogelijk is per 2029 en invoering van de portal-ANBI toezicht (aangeduid als plateau 2) mogelijk is per 2030.

Indien uitzonderingen voor het verplicht digitaal aanleveren van alle berichten tussen een ANBI en Belastingdienst wenselijk zijn, worden deze uitzonderingen opgenomen in de Regeling EBV. Mogelijk zijn er meer aanpassingen in de Regeling EBV noodzakelijk. Uitgangspunt is dat alle ANBI's onder de verplichting vallen. Er zal in overleg met de filantropie-sector worden bezien op welke wijze het beste uitvoering kan worden gegeven aan de verplichting voor ANBI's om het berichtenverkeer langs elektronische weg te laten plaatsvinden, rekening houdend met de mogelijkheden van ANBI's van (zeer) geringe grootte, bijvoorbeeld ANBI's die worden gedreven door vrijwilligers. Van het totale aantal ANBI's van circa 45.000 is een zeer klein deel – ongeveer 400 – niet in Nederland gevestigd. Bij de ontwikkeling van de portals is het noodzakelijk zoveel mogelijk te voorkomen dat de portals niet voldoen aan vanuit het EU-recht administratieve voorschriften zoals taaleisen⁶¹ en toegangseisen⁶² en tot een belemmering van het vrij verkeer van kapitaal leiden. Voor zover dat niet kan worden voorkomen, vraagt dit om een rechtvaardiging. Het is denkbaar dat ter verbetering van het toezicht meer gegevens worden verlangd in het portal-ANBI toezicht dan thans voor de publicatieverplichting het geval is. Dit kan tevens bijdragen aan een beter inzicht in de ANBI-populatie voor analyses en onderzoeksdoeleinden. Het kan daarbij gaan om de vraag om welke soort ANBI het gaat. Zo kan zoals nu al voor de publicatieplicht voor de grotere ANBI's het geval is, onderscheid worden gemaakt tussen fondsenwervende instellingen, vermogensfondsen, kerkgenootschappen, volkshuisvestingsinstellingen, onderwijsinstellingen, zorginstellingen en overig. Er zijn ANBI's die bijvoorbeeld een combinatie zijn van deze indeling, die kunnen kiezen voor de volgens hen meest passende indeling. De kwalificatie overige ANBI is bedoeld als restcategorie. Daarnaast zal rekening worden gehouden met het feit dat een ANBI niet altijd in één categorie voor haar doel en werkzaamheden valt.⁶³ Een deel van de fondsenwervende instellingen heeft een CBF-Erkenning.⁶⁴ In dat geval kan naar verwachting worden volstaan met de gegevens in het zogenoemde Erkenningspaspoort van het CBF. Voor een religieuze instelling kan de vraag zijn of de ANBI is aangesloten bij het CIO.⁶⁵ Dit is relevant vanwege het bestaande covenant tussen de Belastingdienst en het CIO. Andere vragen zouden kunnen zijn of sprake is van toezicht elders en zo ja, door welke instantie, of er een raad van toezicht is, de URL waar de andere ANBI-gegevens zijn te raadplegen, in welke branche de ANBI primair actief is, de omvang van het eventuele stamvermogen⁶⁶ en of de ANBI actief is in algemeen nut investeringen.⁶⁷ Over de eventuele uitbreiding van de verlangde gegevens

⁶¹ Hierbij is ook aandacht voor de Friese taal nodig. Bestuursafspraken Friese taal en cultuur 2024–2028, Kamerstukken II 2023/24, 36 410 VII, nr. 107, blg-1137031.

⁶² Zoals het toegestane inlogmiddel voor de portal.

⁶³ De categorieën betreffen: welzijn, cultuur, onderwijs, wetenschap en onderzoek, bescherming van natuur en milieu, daaronder begrepen bevordering van duurzaamheid, gezondheidszorg, jeugd- en ouderenzorg, ontwikkelingssamenwerking, dierenwelzijn, religie, levensbeschouwing en spiritualiteit, de bevordering van de democratische rechtsorde, volkshuisvesting en het financieel of op andere wijze ondersteunen van een algemeen nut beogende instelling.

⁶⁴ CBF-Erkenning wil zeggen dat de instelling is opgenomen in het Register Erkende Goede Doelen van het CBF. De instelling beschikt dan over een Erkenningspaspoort.

⁶⁵ Het CIO is het Interkerkelijk Contact in Overheidszaken. Kerkgenootschap (cioweb.nl)

⁶⁶ Stamvermogen is vermogen dat krachtens uiterste wilsbeschikking of schenking is verkregen en dat op grond van de daaraan verbonden voorwaarden in stand moet worden gehouden (artikel 1b, tweede lid, onderdeel a, UR AWR 1994).

⁶⁷ Zie Besluit algemeen nut investeringen. In dit besluit is beleid opgenomen over de voorwaarden waaraan een investering moet voldoen om als algemeen nut investering te kwalificeren en daarmee binnen de kaders van het bestedingscriterium te blijven.

zal overleg met de filantropiesector plaatsvinden voordat de benodigde wijziging van de betreffende ministeriële regeling plaatsvindt. De aanpassing van de UR AWR 1994 vanwege de aanpassing in de publicatieplicht is naar verwachting beperkt tot een verduidelijking dat de publicatie op internet moet plaatsvinden via het portal-ANBI publicatieplicht.

Doelmatigheid, doeltreffendheid en evaluatie

De evaluatie van de ANBI-regeling is inmiddels afgerond en wordt op korte termijn aan de Tweede Kamer aangeboden. Een eerstvolgende evaluatie waarin deze aanpassing kan meelopen, is niet eerder voorzien dan over vijf tot zeven jaar.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst

Uit de uitvoeringstoets blijkt dat voor de inrichting van de portals ruim 4.000 ontwikkeldagen nodig zijn. Dit brengt met zich dat de portal-ANBI publicatieplicht per 1 januari 2029 uitvoerbaar is en de portal-ANBI toezicht per 1 januari 2030.

2.16 Uitbetaling aanspraak toeslagen na matiging terugvordering

Sinds de inwerkingtreding van de Wet verbetering uitvoerbaarheid toeslagen per 2021 heeft de Dienst Toeslagen de bevoegdheid om terugvorderingen te matigen. Het kan voorkomen dat nadat een terugvordering is gematigd, het recht op toeslagen later alsnog hoger wordt vastgesteld. De wettekst houdt op dit moment geen rekening met de mogelijkheid dat eerder een terug te vorderen bedrag is gematigd, zodat deze latere bijstelling tot een aanvullende correctie (daling terugvordering dan wel uitbetaling) zou leiden. Dit gevolg is niet door de wetgever beoogd. In de uitvoering wordt daarom bij de uitbetaling na bijstelling van het recht op toeslagen al rekening gehouden met een eventuele eerdere matiging van de terugvordering. Met dit voorstel wordt de wettekst in lijn gebracht met de huidige uitvoeringspraktijk. Het voorstel betreft dus een verduidelijking en is derhalve van redactionele aard.

Doelmatigheid, doeltreffendheid en evaluatie

Het gaat om een verduidelijking van de bestaande wettekst om de wet in lijn te brengen met de huidige uitvoeringspraktijk. Doelmatigheid of doeltreffendheid is derhalve niet aan de orde.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en Dienst Toeslagen

Met de verduidelijking wordt de wet in lijn gebracht met de huidige uitvoeringspraktijk. De wijziging heeft daarom geen budgettaire gevolgen.

2.17 Creëren wettelijke basis uitstel van betaling zonder invorderingsrente

Met de voorgestelde maatregel wordt geregeld dat door middel van de zogeheten geruisloze omzetting een claim in de inkomstenbelasting ten aanzien van het inkomen uit werk en woning wordt omgezet in een gecombineerde belastingclaim in de inkomstenbelasting – ter zake van inkomen uit aanmerkelijk belang – en in de vennootschapsbelasting. Voor het bepalen van winst uit onderneming in de inkomstenbelasting wordt een onderneming in beginsel onder meer geacht te zijn gestaakt indien deze onderneming wordt omgezet in een door een naamloze vennootschap (nv) of besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid (bv)

gedreven onderneming. Onder bepaalde voorwaarden kan een belastingplichtige in die situatie verzoeken om toepassing van een faciliteit waarbij de onderneming wordt geacht niet te zijn gestaakt. De fiscale reserves (zoals de herinvesteringsreserve) en de stille reserves worden in dat kader doorgeschoven naar de nv of bv. Ten aanzien van buitenlandse belastingplichtigen bestaat de mogelijkheid dat de uit een geruisloze omzetting voortvloeiende aanmerkelijkbelangclaim – als gevolg van verdragstoeppassing – niet kan worden geëffectueerd. In bijlage II van het Besluit van de Minister van Financiën van 2 juli 2010 over de standaardvoorwaarden voor een geruisloze omzetting (Stcrt. 2010, 10512) (hierna: Besluit geruisloze omzetting) is goedgekeurd dat de faciliteit in die gevallen – onder voorwaarden – met behulp van uitstel van betaling voor het geconserveerde bedrag desondanks kan worden toegepast. In het onderhavige wetsvoorstel wordt voorgesteld dit beleidsbesluit onder meer op dit punt te codificeren.

In het Besluit geruisloze omzetting is tevens goedgekeurd dat gedurende het uitstel van betaling geen invorderingsrente in rekening wordt gebracht. Deze goedkeuring heeft echter geen wettelijke basis, aangezien de Invorderingswet 1990 (IW 1990) dwingend voorschrijft dat bij overschrijding van de geldende betalingstermijn invorderingsrente in rekening wordt gebracht over het openstaande bedrag. Het renteloos verlenen van uitstel van betaling kan uitsluitend plaatsvinden wanneer in de wet daarvoor een grondslag is opgenomen.

De voorwaarden voor uitstel van betaling, zoals momenteel geregeld in het beleidsbesluit, komen grotendeels overeen met de voorwaarden die reeds gelden voor de bijzondere uitstelfaciliteit voor conserverende aanslagen, zoals opgenomen in de IW 1990 en de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 (URIW 1990). Met deze voorgestelde wetswijziging wordt de bestaande bijzondere uitstelfaciliteit in de IW 1990 uitgebreid. Hierdoor wordt het genoemde uitstel van betaling bij of krachtens wet geregeld, en wordt daarbij onder meer vastgelegd dat gedurende het uitstel van betaling geen invorderingsrente in rekening wordt gebracht. Daarnaast verbetert deze wetswijziging de rechtsbescherming van de belastingschuldige, omdat besluiten over afwijzingen, toekenningen, herzieningen of (gedeeltelijke) beëindiging van uitstel van betaling plaatsvinden bij voor bezwaar vatbare beschikking.

Nu de aanpassing van deze bijzondere uitstelfaciliteit wordt voorgesteld, wordt tevens van de gelegenheid gebruikgemaakt om een omissie te herstellen. Dit betreft de situatie waarin de belastingschuldige aan wie het bijzondere uitstel is verleend niet de aandeelhouder of houder van winstbewijzen is. In de huidige wetgeving kan in die situatie een verboden handeling die aanleiding geeft tot beëindiging van het uitstel van betaling niet leiden tot intrekking van het uitstel van betaling, omdat de belastingschuldige niet de aandeelhouder of houder van winstbewijzen is. Met de voorgestelde wijziging wordt deze lacune hersteld. Verder wordt voorgesteld om een overeenkomstige omissie in de gelieerde kwijtscheldingsfaciliteit en de aansprakelijkheidsbepaling te herstellen.

De voorgestelde maatregel betreft enerzijds de codificatie van een reeds geldend besluit. Daarnaast gaat het niet om een omvangrijke of complexe wijziging, waardoor is gekozen om deze maatregel op te nemen in deze verzamelwet. De aard van de wijziging rechtvaardigt geen afzonderlijk wetsvoorstel.

Aangezien met deze maatregel de wet wordt gewijzigd – waarbij wordt aangesloten bij bestaande regelgeving – wordt tevens van de gelegenheid gebruikgemaakt om enkele beperkte wijzigingen in de IW 1990 door te voeren. Deze wijzigingen zijn technisch van aard en gericht op het

herstellen van een lacune, hetgeen bijdraagt aan een werkbaar juridisch kader voor de invordering van rijksbelastingen. Gezien het niet-ingrijpende karakter van deze voorgestelde aanpassingen, wordt verwacht dat deze wijzigingen niet politiek omstreden zullen zijn.

Doelmatigheid, doeltreffendheid en evaluatie

De voorgestelde maatregel voorziet enerzijds in de codificatie van het Besluit geruisloze omzetting en anderzijds in het herstel van een ommissie, zodat het voor onbepaalde tijd verleende uitstel van betaling kan worden beëindigd wanneer de verkrijger van de aandelen of winstbewijzen een verboden handeling heeft verricht.

Door het codificeren van het Besluit geruisloze omzetting krijgt het renteloze uitstel de noodzakelijke wettelijke basis. Deze formalisering draagt daarnaast bij aan een verbeterde rechtsbescherming van de belastingschuldige.

Met het herstel van de ommissie wordt een geconstateerde lacune verholpen. Het uitstel van betaling – dat voor onbepaalde tijd wordt verleend – kan tussentijds worden beëindigd wanneer een verboden handeling heeft plaatsgevonden. De huidige tekst maakt dit echter niet mogelijk indien de belastingschuldige zijn aandelen of winstbewijzen heeft overgedragen en de verkrijger van deze aandelen of winstbewijzen de verboden handeling heeft verricht.

Na de voorgestelde wijziging kan de ontvanger het uitstel van betaling beëindigen wanneer de houder van de aandelen of winstbewijzen een verboden handeling heeft verricht. Bovendien worden de omissies in de gelieerde kwijtscheldingsfaciliteit en de aansprakelijkheidsbepaling gerepareerd.

Op basis van bovenstaande kan worden geconcludeerd dat de voorgestelde wijzigingen zowel doeltreffend als doelmatig zijn.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

De uitvoeringsgevolgen van de voorgestelde wijzigingen zijn zeer beperkt. Het betreft in wezen een codificatie van een beleidsbesluit waaraan al geruime tijd uitvoering wordt gegeven, zodat er geen extra inspanningen voor de Belastingdienst noodzakelijk zijn. Bovendien maakt de voorgestelde wijziging het mogelijk om in bepaalde situaties het bijzondere uitstel te beëindigen, ook wanneer de aandeelhouder en de belasting-schuldige verschillend zijn. Het betreffende verzoek, dat door de Belastingdienst is ingediend, biedt de mogelijkheid om het bijzondere uitstel te beëindigen en de belastingaanslag alsnog te innen.

De voorgestelde wijzigingen zijn door de Belastingdienst beoordeeld door middel van een uitvoeringstoets. De Belastingdienst acht de maatregel uitvoerbaar en verwacht dat de gevolgen voor de uitvoering zeer beperkt zullen zijn.

2.18 Tegengaan misstanden in de uitzendsector

Naar aanleiding van onder meer het rapport «*Geen tweederangsburgers*»⁶⁸ van het Aanjaagteam Bescherming Arbeidsmigranten (hierna: Aanjaagteam) en de rapportage van de Arbeidsinspectie over haar toezichtactiviteiten in de uitzendsector⁶⁹ heeft het kabinet besloten om tot een betere regulering in de uitzendsector te komen. Het kabinet wil dit bereiken door het introduceren van een toelatingsstelsel voor onderne-

⁶⁸ Aanjaagteam Bescherming Arbeidsmigranten, *Geen tweederangsburgers*. Aanbevelingen om misstanden bij arbeidsmigranten in Nederland tegen te gaan (30 oktober 2020). Kamerstukken II 2020/21, 29 861, nr. 53, bijlage nr. 953505.

⁶⁹ Arbeidsinspectie (2023). Programmarapportage uitzendbureaus 2020–2022 Arbeidsinspectie.

mingen die arbeidskrachten ter beschikking stellen (zogenoemde uitleners). Met het wetsvoorstel Wet toelating terbeschikkingstelling van arbeidskrachten⁷⁰ wordt de Wet allocatie arbeidskrachten door intermediairs (Waadi) gewijzigd en een toelatingsstelsel geïntroduceerd. In het toelatingsstelsel mag een uitlener alleen nog binnen de uitzendsector opereren en arbeidskrachten ter beschikking stellen als hij over een toelating beschikt.⁷¹ Om een toelating te krijgen moet de uitlener voldoen aan het door de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid bij ministeriële regeling vastgestelde normenkader. Het normenkader borduurt voort op de elementen die zijn opgenomen in de NEN-4400 norm, waarop het certificaat van de Stichting Normering Arbeid (SNA)⁷² is gebaseerd. Met de introductie van het toelatingsstelsel wordt gevolg gegeven aan de aanbevelingen van het Aanjaagteam.

Om misstanden in de uitzendsector tegen te gaan is in de jaren tachtig van de twintigste eeuw de fiscale inlenersaansprakelijkheid geïntroduceerd.⁷³ De fiscale inlenersaansprakelijkheid zoals thans opgenomen in de IW 1990 heeft als doel om te voorkomen dat de belasting – loonbelasting, sociale verzekeringspremies en omzetbelasting – die de uitlener is verschuldigd vanwege het ter beschikking stellen van arbeidskrachten niet door de ontvanger wordt ontvangen. De inlener kan voor de door de uitlener verschuldigde loonbelasting, sociale verzekeringspremies en omzetbelasting aansprakelijk worden gesteld als de uitlener de verschuldigde belasting niet heeft voldaan. De inlener kan ook aansprakelijk worden gesteld voor de belasting die de doorlener is verschuldigd in verband met het ter beschikking stellen van een arbeidskracht.⁷⁴ Naast de inlener kan ook de doorlener aansprakelijk worden gesteld voor de loonbelasting, sociale verzekeringspremies of omzetbelasting die de uitlener verschuldigd is. Inleners kunnen hun risico op een aansprakelijkstelling beperken door (een deel van) de bedragen die zij verschuldigd zijn aan de uitlener of doorlener op een g-rekening⁷⁵ te storten van die uitlener of doorlener. De inlener is gevrijwaard van aansprakelijkheid voor het bedrag van zijn storting op de g-rekening, mits de inlener ook heeft voldaan aan de vereiste administratieve verplichtingen.⁷⁶

De g-rekening is een waardevol instrument voor de ontvanger, zowel vanuit toezichts- als invorderingsperspectief. De g-rekening biedt immers informatie over geldstromen van de uitlener en kan worden gebruikt ter identificatie van de inlener(s). De ontvanger heeft een eerste pandrecht op het saldo op de g-rekening en kan zich op het saldo verhalen als de uitlener niet aan zijn betalingsverplichtingen jegens de ontvanger voldoet.

⁷⁰ Kamerstukken II 2023/24, 36 446, nr. 3.

⁷¹ De toelatingsplicht zal gaan gelden vanaf 1 januari 2026.

⁷² Het SNA-certificaat is bedoeld voor de uitzendsector. Uitzendbedrijven die dit certificaat krijgen, voldoen aan de wettelijke verplichtingen rondom administratie, financiën en personeelsbeleid. Een uitzendbedrijf krijgt het SNA-certificaat als het voldoet aan de NEN 4400-norm.

⁷³ Zie artikel 34 IW 1990.

⁷⁴ Een doorlener is degene aan wie een arbeidskracht ter beschikking is gesteld en die deze arbeidskracht vervolgens ter beschikking heeft gesteld aan een derde (inlener) om onder diens toezicht of leiding werkzaam te zijn.

⁷⁵ Een g-rekening is een geblokkeerde rekening die een uitlener bij een bank kan openen en alleen kan gebruiken om bedragen – bijvoorbeeld de verschuldigde omzetbelasting en loonheffingen – aan de ontvanger te voldoen of, onder voorwaarden, (een deel van) het saldo door te storten naar een andere g-rekening.

⁷⁶ Zie artikel 34, derde lid, IW 1990 en artikel 6, eerste lid, van de Uitvoeringsregeling inleners-, keten- en opdrachtgeversaansprakelijkheid 2004. De beperking van de aansprakelijkheid geldt niet als de inlener wist of redelijkerwijs moest vermoeden dat de uitlener in gebreke zou blijven het op de g-rekening gestorte bedrag aan te wenden voor de betaling van de loonheffing en/of omzetbelasting, zie artikel 34, vierde lid, IW 1990.

In de praktijk is een aansprakelijkstelling van een inlener een tijdrovend, ingewikkeld en arbeidsintensief proces. De berekening van de precieze aansprakelijkheidsschuld vergt uitgebreid onderzoek. Hierdoor verloopt er veel tijd tussen de inlening en de aansprakelijkstelling en is het aantal aansprakelijkstellingen beperkt.

Om inleners sneller en eerder aansprakelijk te stellen en daarmee misstanden in de uitzendsector effectiever aan te pakken wordt in lijn met het voorgestelde toelatingsstelsel ter bestrijding van misstanden in de uitzendsector, voorgesteld om de bestaande mogelijkheid tot het aansprakelijk stellen van inleners aan te vullen met de zogenoemde vereenvoudigde aansprakelijkstelling. Door de voorgestelde aanvulling wordt het aansprakelijk stellen van inleners door de ontvanger op twee onderdelen vereenvoudigd en het gebruik van de g-rekening (verder) gestimuleerd. Het voorgaande sluit aan bij het voornemen dat het kabinet medio 2022 met de Tweede Kamer heeft gedeeld.⁷⁷ De vereenvoudigde aansprakelijkstelling vormt geen verplichting voor de ontvanger. De ontvanger kan kiezen voor enkel een aansprakelijkstelling op grond van de bestaande aansprakelijkheidsbepaling of om bij het aansprakelijk stellen van een inlener ook gebruik te maken van de voorgestelde aanvulling.

De ontvanger hoeft met de voorgestelde vereenvoudiging van een aansprakelijkstelling geen nader onderzoek te doen naar de precieze omvang van de aansprakelijkheidsschuld. De vereenvoudigde aansprakelijkstelling omvat als eerste een vermoeden over de omvang van de aansprakelijkheidsschuld. Op basis van dit vermoeden bedraagt de aansprakelijkheidsschuld 35% van de factuursom. De ontvanger kan de inlener voor 35% van de factuursom aansprakelijk stellen, tenzij de inlener dit bedrag op de g-rekening van de uitlener of doorlener heeft gestort. Aansprakelijkstelling voor een lager bedrag is ook mogelijk, als minder dan 35% van de factuursom is gestort door de inlener. Met een vereenvoudigde aansprakelijkstelling waarbij de ontvanger de inlener aansprakelijk kan stellen als deze niet ten minste 35% van de factuursom op de g-rekening heeft gestort, kan de ontvanger sneller en vaker aansprakelijk stellen en zo de verschuldigde belasting mogelijk alsnog succesvol innen. De inlener kan tegenbewijs leveren over de werkelijke omvang van de aansprakelijkheidsschuld, bijvoorbeeld op basis van stukken uit zijn eigen administratie.

Naast de introductie van een vermoeden van de omvang van de aansprakelijkheidsschuld, wordt een tweede vermoeden geïntroduceerd. De voorgestelde vereenvoudiging van een aansprakelijkstelling behelst ook het vermoeden dat een onderneming die is ingeschreven in het openbaar register⁷⁸ een uitlener is zoals wordt bedoeld bij de fiscale inlenersaansprakelijkheid die uit de IW 1990 volgt. Hierdoor zal duidelijk zijn dat de fiscale inlenersaansprakelijkheid van toepassing kan zijn. De ontvanger hoeft dan niet eerst (grondig) onderzoek te doen of er in een bepaalde situatie sprake is van inlening of aanneming van werk.⁷⁹ In de praktijk blijkt namelijk dat het onderscheid tussen inlening en aanneming van werk lastig te maken is.

⁷⁷ Kamerstukken II 2021/22, 29 861 nr. 92.

⁷⁸ In het openbaar register zal actuele informatie te vinden zijn over de verlening, weigering, schorsing, intrekking of ambtshalve verlenging van de toelating of de voorlopige toelating van een uitlener.

⁷⁹ Op grond van artikel 35, eerste lid, IW 1990 kan een aannemer hoofdelijk aansprakelijk worden gesteld voor de loonbelasting die een onderaannemer verschuldigd is.

Met de voorgestelde vereenvoudigde aansprakelijkstelling wordt het gebruik van de g-rekening (verder) gestimuleerd. Het Aanjaagteam heeft naast betere regulering van de uitzendsector ook de aanbeveling gedaan om het houden van een g-rekening door de uitlener verplicht te stellen. Om uitvoeringstechnische redenen is het thans niet haalbaar om het houden van de g-rekening verplicht te stellen. Er loopt een verkenning om te onderzoeken of, per wanneer, en onder welke voorwaarden een g-rekening wel verplicht kan worden gesteld, zodat deze aanbeveling van het Aanjaagteam alsnog kan worden opgevolgd. Vooruitlopend op de uitkomst hiervan wil het kabinet het gebruik van de g-rekening verder stimuleren. De g-rekening is immers een waardevol instrument voor onder meer de ontvanger.

Naast de voorgestelde vereenvoudigingen van het aansprakelijk stellen van een inlener wordt het gebruik van de g-rekening gestimuleerd door een beleidsmatige vrijwaring voor inleners die arbeidskrachten inhuren van uitleners of doorleners met een toelating en vervolgens 35% van de factuursom op de g-rekening storten waarbij wordt voldaan aan de administratieve verplichtingen. Deze vrijwaringsregeling is vergelijkbaar met de bestaande disculpatiemogelijkheid voor inleners die arbeidskrachten inlenen van een uitlener met SNA-certificaat.⁸⁰ Ook deze voorgestelde vrijwaringsregeling sluit aan bij het voornemen dat in 2022 door het toenmalige kabinet met de Tweede Kamer is gedeeld.⁸¹

Gelet op het voorgaande wordt voorgesteld om de IW 1990 te wijzigen. De voorgestelde wijziging komt in de plaats van de in 2013 aangenomen wijziging van de IW 1990 met betrekking tot het aansprakelijk stellen van inleners als niet een bepaald percentage wordt gestort in een depot dat de uitlener dient aan te houden bij de ontvanger.⁸² De eerdergenoemde wijziging is niet in werking getreden nu het daarbij voorgestelde depotstelsel niet kan worden gerealiseerd, zoals is toegelicht in de 15^e halfjaarsrapportage Belastingdienst.⁸³ Gelet op het voorgaande wordt voorgesteld om de in 2013 aangenomen wijzigingen van de IW 1990 die niet in werking zijn getreden en samenhangen met het voorgestelde depotstelsel in te trekken.

De voorgestelde wijziging van de IW 1990 hangt zoals hiervoor reeds is toegelicht nauw samen met het wetsvoorstel Wet toelating terbeschikkingstelling van arbeidskrachten dat voorziet in een toelatingsstelsel voor uitzendondernemingen. Gezien de onderliggende samenhang wordt het wenselijk geacht dat de voorgestelde wijziging van de IW 1990 gelijktijdig met de Wet toelating terbeschikkingstelling van arbeidskrachten in werking treedt. Het wetsvoorstel Wet toelating terbeschikkingstelling van arbeidskrachten is op 6 oktober 2023 bij de Tweede Kamer ingediend. In mei 2024 is aan de Tweede Kamer medegedeeld dat inwerkingtreding van de Wet toelating terbeschikkingstelling van arbeidskrachten per 1 januari 2026 wordt nagestreefd.⁸⁴ Nadien heeft de Tweede Kamer in de motie Ceder c.s. van 11 december 2024 aangestuurd op een spoedige behandeling van het voornoemde wetsvoorstel (in het eerste kwartaal 2025) en het kabinet verzocht te streven naar inwerkingtreding per 1 juli 2026.⁸⁵ Het

⁸⁰ Beleidsmatig is vastgelegd dat de ontvanger disculpatie verleent als de inlener onder meer 25% – bij verlegging van de omzetbelasting is dit 20% – van de factuur inclusief omzetbelasting op de g-rekening van de uitlener met SNA-certificaat stort. Zie artikel 34.6.1. van de Leidraad Invordering 2008.

⁸¹ Kamerstukken II 2021/22, 29 861 nr. 92.

⁸² Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit.

⁸³ Kamerstukken II 2014/15, 31 066, nr. 233, bijlage «15^e halfjaarsrapportage van de Belastingdienst».

⁸⁴ Kamerstukken II 2023/24, 36 446, nr. 12.

⁸⁵ Kamerstukken II 2024/25, 36 446, nr. 24.

kabinet heeft vervolgens toegezegd de Tweede Kamer in april 2025 te informeren over het tijdpad van inwerkingtreding van de Wet toelating terbeschikkingstelling van arbeidskrachten.⁸⁶ Om inwerkingtreding gelijktijdig met de Wet toelating terbeschikkingstelling van arbeidskrachten en in lijn met de motie Ceder c.s. mogelijk te houden, is de voorgestelde wijziging van de IW 1990 in de onderhavige verzamelwet opgenomen.

Doelmatigheid, doeltreffendheid en evaluatie

De voorgestelde maatregel voorziet in wijzigingen van het aansprakelijk stellen van inleners. Het doel van de voorgestelde maatregel is om het aansprakelijk stellen van inleners te vereenvoudigen, zodat door de ontvanger de fiscale inlenersaansprakelijkheid effectiever kan worden toegepast. Hierdoor kan de door de uitlener verschuldigde belasting mogelijk alsnog succesvol worden geïnd. Voorts kunnen met een effectievere inlenersaansprakelijkheid misstanden in de uitzendsector meer worden aangepakt. Het laatste is in lijn met het voorgestelde toelatingsstelsel ter bestrijding van misstanden in de uitzendsector. Het eerdergenoemde doel wordt bereikt door het aansprakelijk stellen van inleners op twee onderdelen te vereenvoudigen. Door deze twee vereenvoudigingen – de introductie van het vermoeden over de omvang van de aansprakelijkheidsschuld en het vermoeden dat sprake is van inlening – kan de ontvanger sneller en vaker een inlener aansprakelijk stellen en zo de verschuldigde belasting die door een uitlener niet is afgedragen mogelijk alsnog succesvol innen. Daarmee is de voorgestelde maatregel doeltreffend en doelmatig.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

De voorgestelde maatregel is door de Belastingdienst beoordeeld met een uitvoeringstoets. De Belastingdienst acht de voorgestelde maatregel per 1 januari 2026 uitvoerbaar. De voorgestelde maatregel heeft naar verwachting beperkte gevolgen voor de Belastingdienst. Er zijn geen systeemaanpassingen vereist en het risico op procesverstoringen is klein.

2.19 Herstel grondslag motorrijtuigenbelasting

Via Overige fiscale maatregelen 2018 (OFM 2018) is wetgeving voorbereid waardoor de grondslag van de berekening van de motorrijtuigenbelasting kon worden aangepast. Het idee is om niet langer uit te gaan van de «eigen massa» van het voertuig, maar van de «massa rijklaar» zoals opgenomen in het kentekenregister. Door de aanpassing was ook aanpassing van de definitie van «toegestane maximum massa» noodzakelijk. Met de wijziging zijn geen gevolgen voor de hoogte van de te betalen motorrijtuigenbelasting of provinciale opcenten beoogd. Inwerkingtreding was voorzien bij koninklijk besluit en afhankelijk van het moment waarop de modernisering van het heffingssysteem voor de motorrijtuigenbelasting zou zijn afgerond. De afronding hiervan heeft aanmerkelijk langer geduurd dan bij voorbaat was verwacht. Hierdoor sluiten de bepalingen die waren voorzien niet langer aan bij de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 (Wet MRB 1994) zoals deze inmiddels is komen te luiden. Wijzigingen worden voorgesteld die de beoogde aanpassingen alsnog mogelijk maken. De verwachting is dat de aanpassingen met ingang van 1 juli 2026 in werking kunnen treden. Gezien deze verwachte inwerkingtredingsdatum en het technische karakter is het voorstel opgenomen in de Fiscale Verzamelwet 2026. Als gevolg van de aanpassingen wordt het voor een belastingplichtige eenvoudiger om aan

⁸⁶ Kamerstukken II 2024/25, 36 446, nr. 59.

de hand van de gegevens uit het kentekenregister de omvang van de verschuldigde motorrijtuigenbelasting en provinciale opcenten vast te stellen.

Doelmatigheid, doeltreffendheid en evaluatie

Het doel van de aanpassing is om in de motorrijtuigenbelasting beter aan te sluiten bij de begrippen zoals die in Europees verband en voor het kentekenregister worden gebruikt. Met het vervangen van de definitie «eigen massa» door «massa rijklaar» wordt dit doel gerealiseerd. Er wordt geen specifieke evaluatie van deze aanpassing voorzien.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

De Belastingdienst heeft de maatregel getoetst en vastgesteld dat de aanpassing geen of slechts een marginale impact heeft op de uitvoering en uitvoerbaar is met ingang van 1 juli 2026.

2.20 Herstel samenhang motorrijtuigenbelasting en provinciale opcenten

De motorrijtuigenbelasting is nauw verweven met de provinciale opcenten. De afgelopen jaren zijn wijzigingen doorgevoerd binnen de motorrijtuigenbelasting met het oog op het stimuleren van emissievrije motorrijtuigen, het verminderen van fiscale regelingen en het verbeteren van de aansluiting op de gegevens van de Dienst Wegverkeer (RDW). Ook voor 2025 en verder worden aanpassingen voorzien. Nadere bestudering van de wetgeving die als gevolg van voorgaande inzet is ontstaan, laat zien dat de provinciale opcenten op twee onderdelen aangepast dienen te worden om in samenhang met de motorrijtuigenbelasting door de Belastingdienst te kunnen worden uitgevoerd. Met dit wetsvoorstel komt het specifieke tarief binnen de opcenten met ingang van 1 januari 2026 te vervallen voor een personenauto die is ingericht voor het vervoer van paarden ten behoeve van de paardensport en uitsluitend niet-beroepsmatig wordt gebruikt. Voor kampeerauto's gaat bij aanvaarding van het wetsvoorstel binnen de provinciale opcenten met ingang van 1 januari 2026 een halftarief gelden en komt een einde aan het onderscheid tussen particulier en bedrijfsmatig gehouden kampeerauto's. Deze twee aanpassingen zijn via het Belastingplan 2024 (BP 2024) voor het rijksdeel al geregeld met ingang van 1 januari 2026. De aanpassingen zijn abusievelijk echter niet verwerkt in de wetgeving voor de provinciale opcenten. Die aanpassingen zijn echter wel eerder beoogd en noodzakelijk voor de Belastingdienst om de provinciale opcenten voor de provincies te kunnen uitvoeren. Om te borgen dat de motorrijtuigenbelasting en de provinciale opcenten met ingang van 1 januari 2026 in samenhang door de Belastingdienst kunnen worden uitgevoerd, is de aanpassing opgenomen in de Fiscale Verzamelwet 2026.

De aanpassingen hebben voor het rijk geen budgettaire consequenties. De aanpassingen hebben wel budgettaire gevolgen voor de provincies, aangezien de provinciale opcenten een eigen belastingmiddel van de provincies betreft.

Als de geraamde inkomsten voor het rijk en provincies van de motorrijtuigenbelasting onderscheidenlijk de opcenten voor 2024⁸⁷ als uitgangspunt wordt genomen, is het budgettaire belang voor provincies bij deze maatregelen respectievelijk € 29 miljoen (kampeerauto) en € 750.000 (paardenvervoer). Dit is echter een onderschatting, omdat voor een deel van de auto's (in het bijzonder bestelauto's) wel motorrijtuigenbelasting wordt betaald, maar geen provinciale opcenten (dit geldt voor ongeveer 15% van de inkomsten voor het rijk). Rekening houdend met dit effect is

⁸⁷ Rijk € 4,95 miljard (72%) en provincies € 1,88 miljard (28%).

de verwachting dat het gaat om € 34 miljoen (kampeerauto) en € 900.000 (paardenvervoer). Provincies kunnen er voor kiezen om deze extra opbrengsten te gebruiken voor de verlaging van de opcenten.

Doelmatigheid, doeltreffendheid en evaluatie

Het doel van de aanpassing is om de samenhang tussen de motorrijtuigenbelasting en de provinciale opcenten te behouden door aanpassingen die in de motorrijtuigenbelasting zijn doorgevoerd ook te verwerken in de provinciale opcenten. Met de twee aanpassingen zoals die worden voorgesteld wordt dit doel gerealiseerd. Er wordt geen specifieke evaluatie van deze aanpassing voorzien.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

De Belastingdienst heeft de maatregel getoetst en vastgesteld dat de aanpassing geen of slechts een marginale impact heeft op de uitvoering en uitvoerbaar is met ingang van 1 januari 2026.

2.21 Nabestaandenregeling bij de compensatieregeling selectie aan de poort

Op 1 januari 2024 is de Wet compensatie wegens selectie aan de poort en daarmee de wettelijke grondslag in werking getreden om burgers te compenseren van wie aangiften inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen niet op voor fiscaal toezicht relevante en objectieve criteria zijn geselecteerd en vervolgens in het nadeel van de burger zijn gecorrigeerd. Het kabinet is tot deze (onverplichte) compensatieregeling gekomen, omdat – ondanks het ontbreken van een juridische verplichting tot schadevergoeding – het volgens het kabinet niet juist is geweest dat aangiften inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen enkel zijn geselecteerd op karakteristieken van de burger die (fiscaal) niet relevant zijn. Aangiften inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen dienen volgens het kabinet enkel op voor fiscaal toezicht relevante en objectieve criteria te worden geselecteerd. De hoogte van de compensatie is gekoppeld aan de correctie op het verzamelinkomen in de aangifte inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen die heeft plaatsgevonden. Door de compensatie te koppelen aan de correctie die op het verzamelinkomen heeft plaatsgevonden, wordt volgens het kabinet voldoende recht gedaan aan de fout die door de inspecteur van de Belastingdienst is gemaakt en kan worden voorkomen dat de compensatieregeling minder gunstig is voor de belanghebbende dan als de compensatie plaatsvindt door middel van een ambtshalve vermindering. Aangiften inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen die mogelijk niet op voor fiscaal toezicht relevante en objectieve criteria zijn geselecteerd, zijn door de inspecteur van de Belastingdienst opnieuw beoordeeld om vast te stellen of sprake is geweest van een selectie op niet-fiscaal relevante en objectieve criteria (een zogenoemde onterechte selectie). Als bij de herbeoordeling voor de selectie geen voor fiscaal toezicht relevante en objectieve criteria worden gevonden en daarmee de selectie derhalve onterecht is geweest, kent de inspecteur de betreffende burger een compensatie toe. Er zijn ongeveer 10.300 aangiften inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen opnieuw beoordeeld. Hieruit is gebleken dat ongeveer 2.200 aangiften inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen onterecht zijn geselecteerd. Bij het onderzoek naar de aangiften inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen is voorts gebleken dat een omvangrijk gedeelte van de burgers dat in aanmerking komt voor een compensatie reeds is overleden voor de inwerkingtreding van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort, te weten 1 januari 2024, en daarmee is overleden voordat de compensatie daadwerkelijk zou kunnen

worden toegekend. Ongeveer 450 burgers van wie een aangifte inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen onterecht is geselecteerd en vervolgens is gecorrigeerd, zijn reeds overleden voordat de compensatie zou kunnen worden toegekend.

Na het overlijden van de burger van wie de aangifte inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen onterecht is geselecteerd, is het niet meer mogelijk de compensatie ambtshalve toe te kennen. Dit betekent dat de compensatie na het overlijden van de burger van wie de aangifte inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen ten onrechte is geselecteerd niet automatisch wordt toegekend aan eventuele nabestaanden. Bij inwerkingtreding van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort is niet voorzien in een regeling voor nabestaanden van een overleden burger die in aanmerking zou zijn gekomen voor de compensatieregeling als hij niet voor toekenning van de compensatie zou zijn overleden. Dit hangt onder meer samen met dat pas kort voor inwerkingtreding van de eerdergenoemde wet gedurende het onderzoek naar de aangiften inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen die mogelijk onterecht zijn geselecteerd, is gebleken dat een omvangrijk gedeelte van de onderzoekspopulatie reeds is overleden en daarmee behoefte bestaat aan een nabestaandenregeling om op een grote schaal herstel te kunnen bieden. Bij ongeveer 450 burgers geen herstel bieden en daarenboven ook niet na het overlijden van deze burgers bij hun nabestaanden acht het kabinet niet wenselijk en zou afbreuk kunnen doen aan de compensatieregeling, terwijl juist gepoogd wordt het vertrouwen in de overheid en met name in de Belastingdienst te herstellen. Het kabinet wenst daarom nu op korte termijn in een nabestaandenregeling te voorzien, zodat de compensatie ook aan nabestaanden kan worden uitgekeerd. Hiermee kan volgens het kabinet breed herstel worden geboden en recht worden gedaan aan de fout die is gemaakt.

Het kabinet wenst in een nabestaandenregeling te voorzien en de compensatie te kunnen uitkeren aan nabestaanden niet vanwege eventueel leed of schade die de nabestaande heeft ervaren door de onterechte afwijzing, maar gezien de achtergrond van de compensatieregeling. Hiervoor is toegelicht dat de compensatieregeling ziet op het onverplicht compenseren van burgers van wie een aangifte inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen ten onrechte is geselecteerd, althans selecties waarbij niet kan worden vastgesteld dat de selectie van aangiften inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen heeft plaatsgevonden op fiscale gronden. Indien niet aannemelijk kan worden gemaakt dat een selectie op fiscale gronden heeft plaatsgevonden, valt daarmee niet uit te sluiten dat bij de selectie van de aangifte inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen mogelijk sprake is geweest van een schending van een grondrecht, zoals een schending van het verbod op discriminatie naar afkomst of geloofsovertuiging.⁸⁸ Een onterechte selectie van een aangifte inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen – en daarmee een mogelijke schending van een grondrecht – had nooit mogen gebeuren. Deze onterechte selecties vormen de aanleiding voor een ruimhartige compensatie. De omstandigheid dat het bij de Wet compensatie wegens selectie aan de poort mogelijk gaat om een schending van een grondrecht van een burger, weegt volgens het kabinet zwaar bij de vraag of alsnog moet worden voorzien in een nabestaandenregeling en daarmee moet worden afgeweken van het uitgangspunt dat bij het overlijden van een burger die bij leven recht op een compensatie heeft, de compensatie komt te vervallen indien die nog niet is toegekend. Het kabinet acht het passend – gezien de ernst van de fout die ten grondslag ligt aan de compensatie – om de compensatie te kunnen toekennen aan nabestaanden als de burger van wie de aangifte inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen

⁸⁸ Kamerstukken II 2023/24, 36 424, nr. 3, p. 6–7.

onterecht is geselecteerd is overleden voordat de compensatie daadwerkelijk zou kunnen worden toegekend. Hiermee wordt recht gedaan aan de fout die is gemaakt en sluit de nabestaandenregeling aan op één van de uitgangspunten van de compensatieregeling.

Het voorgaande hangt samen met dat tussen de onterechte selectie en het moment dat de inspecteur een compensatie daadwerkelijk gaat toekennen een aanzienlijke periode kan zitten. In sommige gevallen gaat het om meer dan tien jaar. Een compensatie kan sinds 1 januari 2024 worden toegekend, terwijl de Wet compensatie wegens selectie aan de poort betrekking heeft op aangiften inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen over de kalenderjaren 2012 tot en met 2019. Het kabinet acht het niet juist om bedragen welke op grond van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort in beginsel moeten worden uitbetaald – omdat die bedragen het gevolg zijn geweest van een onterechte selectie waarbij mogelijk sprake is geweest van een schending van een grondrecht – niet te hoeven toekennen en uitkeren enkel doordat de burger reeds is overleden, temeer nu een omvangrijk deel van de onderzoekspopulatie is overleden voordat de inspecteur de compensatie heeft kunnen toekennen. Het voorgaande past ook niet goed bij een ruimhartig compensatiebeleid dat wegens de mogelijke schending van een grondrecht van burger is vormgegeven en zou betekenen dat op kleinere schaal herstel zou worden geboden.

Voorts wordt opgemerkt dat bij de vormgeving van de compensatieregeling het alternatief is overwogen van compensatie via een ambtshalve vermindering van de aanslag inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen die ten onrechte is geselecteerd. Onder andere vanwege de uitvoerbaarheid van de compensatieregeling is echter gekozen voor compensatie door middel van het toekennen van een forfaitair bedrag. Als er was gekozen voor compensatie via een ambtshalve vermindering van de aanslag inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen, dan hadden de wettelijke erfgenamen het bedrag kunnen ontvangen via de ambtshalve vermindering van de aanslag inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen van de overledene. In tegenstelling tot de huidige compensatieregeling in de vorm van toekenning van een forfaitair bedrag zou in geval van de route van een ambtshalve vermindering de compensatie dan dus wel terecht kunnen komen bij een ander dan de burger van wie de aangifte inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen onterecht is geselecteerd, nadat die burger is overleden. Bij het vormgeven van de compensatieregeling heeft het kabinet overwogen dat een forfaitaire compensatie niet minder gunstig voor de burger mag zijn dan in de situatie dat de compensatie plaatsvindt door middel van een ambtshalve vermindering.⁸⁹ Dit heeft ook te gelden voor de nabestaandenregeling. Als mogelijk wordt gemaakt dat nabestaanden de compensatie toegekend kunnen krijgen als de burger van wie de aangifte onterecht is geselecteerd reeds is overleden voor toekenning van de compensatie, dient hierbij ook gekeken te worden naar wat als was gekozen voor compensatie via ambtshalve vermindering. Gezien het voorgaande ziet het kabinet geen ruimte om bij de nabestaandenregeling te kiezen voor een andere vorm van compensatie, bijvoorbeeld compensatie door een vast bedrag. Compensatie door een vast bedrag sluit niet aan op het uitgangspunt van de compensatieregeling dat de manier van compenseren voor burgers niet minder gunstig mag zijn dan compenseren via ambtshalve vermindering. Het kabinet acht het daarom ook passend om de compensatie aan anderen te kunnen toekennen als de burger van wie een aangifte inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen onterecht is geselecteerd voor toekenning van de compensatie is overleden.

⁸⁹ Kamerstukken II 2023/24, 36 424, nr. 3, p. 8.

Het kabinet heeft besloten om de nabestaandenregeling geen betrekking te laten hebben op de mogelijkheid tot een aanvullende compensatie die is opgenomen in de Wet compensatie wegens selectie aan de poort.⁹⁰ Gezien het karakter van de mogelijkheid tot een aanvullende compensatie – waarbij de nadruk ligt op het directe nadeel dat is geleden en niet zozeer op de erkenning van leed dat de burger van wie een aangifte onterecht is geselecteerd heeft kunnen ervaren – wordt het niet opportuun geacht om de mogelijkheid tot het doen van een verzoek om aanvullende compensatie open te stellen voor nabestaanden.

Voor de vormgeving van de nabestaandenregeling is overwogen om het wettelijk erfrecht te volgen of te kiezen voor een regeling waarbij de wet specifieke nabestaanden aanwijst, de zogenaamde aangewezen nabestaanden. Uiteindelijk is gekozen voor een nabestaandenregeling met aangewezen nabestaanden, te weten de fiscaal partner op het moment van overlijden of, indien die er niet is, de kinderen van de overledene.⁹¹ Voor een nabestaandenregeling met deze aangewezen nabestaanden is hoofdzakelijk gekozen vanwege de uitvoerbaarheid van de nabestaandenregeling. Een nabestaandenregeling waarbij sprake is van aangewezen nabestaanden (de fiscale partner of kinderen van de overledene) vergroot de uitvoerbaarheid van de regeling. De inspecteur kan immers redelijk eenvoudig achterhalen wie de fiscale partner is geweest op het moment dat de burger is komen te overlijden. Hetzelfde geldt in principe ook voor de kinderen van de overledene. Voor het kunnen toekennen van een compensatie is dus in principe niet eerst een uitgebreid en grondig onderzoek nodig. De inspecteur kan bij aangewezen nabestaanden op relatief korte termijn de compensatie alsnog toekennen en uitkeren. Daarnaast sluit de keuze voor aangewezen nabestaanden, waarbij het de fiscale partner of kinderen van de overledene betreft, aan op nabestaandenregelingen in andere tegemoetkomings- en compensatieregelingen zoals bij de Wet hersteloperatie toeslagen.

Het kabinet wenst de compensatieregeling op korte termijn af te ronden. Het onderzoek naar alle aangiften is reeds in 2024 afgerond en er is al in kaart gebracht welke burgers reeds zijn overleden voor toekenning van de compensatie. Daarnaast heeft de compensatieregeling betrekking op aangiften die al enige tijd geleden onterecht zijn geselecteerd. Afronding op korte termijn is afhankelijk van de voorgestelde nabestaandenregeling. Het moment dat de voorgestelde nabestaandenregeling van kracht zal zijn, zal bepalend zijn voor wanneer de gehele compensatieregeling kan worden afgerond. Het kabinet stuurt daarom op dit punt aan op inwerkingtreding per 1 januari 2026. Bij een latere inwerkingtreding dan 1 januari 2026 is de kans groter dat mutaties plaatsvinden in de nabestaandenpopulatie door het overlijden van nabestaanden. Om de voornoemde datum te halen is de wijziging van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort in de onderhavige verzamelwet opgenomen.

Uitvoering

De inspecteur wenst de compensatie ambtshalve te kunnen toekennen aan de aangewezen nabestaanden. Dit betekent dat de nabestaanden zich dus niet zelf hoeven te melden. Hiermee worden de nabestaanden – net als betrokken burgers die nog in leven zijn – zo veel mogelijk ontzien en wordt er een beperkt tot geen beroep gedaan op hun doenvermogen. Daarnaast kan de inspecteur in beginsel redelijk eenvoudig achterhalen wie de aangewezen nabestaanden zijn. Gelet daarop is er ook geen noodzaak om de bij de inspecteur bekende nabestaanden een aanvraag tot toekenning van de compensatie te laten indienen.

⁹⁰ Zie artikel 5 van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort.

⁹¹ Het gaat hierbij om de (adoptie)kinderen van de overledene of de (adoptie)kinderen van de (voormalige) echtgenoot of (voormalig) geregistreerde partner van de overledene.

In eerste instantie zal de inspecteur bezien of de betrokken burger bij overlijden een fiscale partner had. Indien er geen fiscale partner (in leven) is, komt de compensatie ten goede aan de kinderen van de betrokken burger of de kinderen van de (voormalige) echtgenoot of (voormalige) geregistreerde partner van de betrokken burger. Bij meerdere kinderen wordt de compensatie naar evenredigheid over de kinderen verdeeld. Hierbij wordt geen onderscheid gemaakt tussen minder- en meerderjarige kinderen.

Ondanks dat de inspecteur actief op zoek gaat naar de nabestaanden, kan het voorkomen dat de inspecteur een nabestaande – een kind – niet kan achterhalen of niet weet dat er meer nabestaanden zijn dan dat volgt uit het onderzoek van de Belastingdienst. Hiervan kan sprake zijn als een kind in het buitenland woont en geen Nederlands burgerservicenummer (bsn) heeft. De compensatie kan dan dus niet ambtshalve aan deze kinderen van de overledene worden toegekend. Het voorgaande geldt niet voor de fiscale partner van de overledene. De fiscale partner van de overledenen zal altijd bekend moeten zijn, anders kan deze persoon ook niet als fiscale partner worden aangemerkt.

Kinderen die niet bij de inspecteur bekend zijn, kunnen zelf een aanvraag tot toekenning van de compensatie doen. Een aanvraag kan direct na inwerkingtreding van de voorgestelde wijziging van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort – en uiteraard pas na het overlijden van de burger van wie een aangifte inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen onterecht is geselecteerd – worden gedaan. De aanvraag dient voor 1 januari 2027 te worden gedaan, oftewel binnen één jaar na wijziging van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort. Een aanmeldperiode van twaalf maanden geeft de nabestaande voldoende tijd om zich aan te melden, temeer omdat in principe het onderzoek naar de betreffende aangiften reeds is afgerond. Voorts biedt deze termijn ook duidelijkheid voor de uitvoering. De inspecteur kan dan nauwkeurig inschatten tot welk moment uitvoering gegeven zal moeten worden aan de nabestaandenregeling.

Indien een kind een aanvraag tot toekenning van de compensatie doet en deze wordt toegewezen, dan is de hoogte van het bedrag dat hij ontvangt gelijk aan het bedrag dat reeds andere kinderen per persoon ambtshalve of op aanvraag hebben ontvangen. Dit geldt uiteraard alleen als er ook sprake is van andere kinderen die ambtshalve of op aanvraag de compensatie hebben ontvangen. Als er geen sprake is van andere kinderen die ambtshalve of op aanvraag de compensatie reeds hebben ontvangen, dan wordt de compensatie verdeeld over de kinderen die een verzoek tot toekenning van de compensatie hebben gedaan en de inspecteur op die aanvragen nog geen besluit heeft genomen. Het kabinet is zich ervan bewust dat de voornoemde mogelijkheid kan betekenen dat het totale bedrag aan compensatie dat wordt uitgekeerd hoger is dan de compensatie die zou worden uitgekeerd als de burger van wie de aangifte onterecht is geselecteerd nog in leven zou zijn. Bij de vormgeving is dit risico beschouwd en zijn alternatieven onderzocht. Deze alternatieven stuiten echter op nadelen worden niet als passend of wenselijk gezien. Voorts wordt het risico hierop laag ingeschat, temeer omdat maar in een zeer beperkt aantal gevallen sprake zal zijn van niet bij de Belastingdienst bekende kinderen.

In de Wet compensatie wegens selectie aan de poort is opgenomen dat de compensatie bij voor bezwaar vatbare beschikking wordt toegekend. Het voorgaande heeft ook te gelden als de compensatie wordt toegekend aan een nabestaande. Dit betekent dat tegen het besluit van de inspecteur bezwaar, beroep, hoger beroep en beroep in cassatie open staat bij de fiscale rechter. Als een nabestaande die niet (ambtshalve) in aanmerking komt voor de compensatie een aanvraag tot toekenning van de compensatie doet, dient de inspecteur op een dergelijke aanvraag met inacht-

neming van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) te beslissen. Dat betekent dat de inspecteur een beslissing zal moeten nemen waartegen bezwaar kan worden gemaakt.

Doorwerking

Bij de vormgeving van de compensatieregeling selectie aan de poort is reeds aandacht besteed aan een eventuele doorwerking van een compensatie in het ontvangstjaar naar bijvoorbeeld het recht op een inkomensafhankelijke regeling of bijstandsuitkering.⁹² Voor een nabestaande geldt hetzelfde als voor een burger van wie de aangifte inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen onterecht is geselecteerd een compensatie ontvangt. De compensatie heeft geen relatie met winst, loon of werkzaamheid en is geen fiscale bron van inkomen.⁹³ Als de nabestaande ervoor kiest om de compensatie op zijn bank- of spaarrekening te laten staan, kan dit wél tot gevolg hebben dat deze compensatie tot het (fiscale) vermogen van deze nabestaande zal worden gerekend, bijvoorbeeld bij zijn aanvraag voor een aangifte inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen. Gelet daarop is het mogelijk dat de te ontvangen compensatie bij de aangifte inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen in het jaar volgend op het jaar waarin deze compensatie is uitgekeerd gevolgen heeft voor het vast te stellen vermogen. Ook hier geldt dat – net als bij burgers van wie de aangifte inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen onterecht is geselecteerd – het gezien de vermogensnorm die hierbij van toepassing is het niet opportuun wordt geacht om de compensatie bij dit fiscale gebied uit te zonderen. Bij het voornoemde fiscale gebied is derhalve niet in een vermogensuitzondering voorzien. Bij het toekennen van de compensatie zal de Belastingdienst de nabestaande attenderen op de mogelijke gevolgen als de compensatie wordt gespaard en daarmee tot het (fiscale) vermogen gaat behoren. Ten aanzien van het recht op een bijstandsuitkering of een inkomensafhankelijke regeling is wel voorzien in een vermogensuitzondering, omdat bij die gebieden sprake is van andere – in bepaalde gevallen lagere – vermogensnormen. Een mogelijke (onwenselijke) doorwerking van de compensatie naar het recht op een bijstandsuitkering wordt voorkomen door de uitzondering die is opgenomen in de Regeling Participatiewet, IOAW en IOAZ.⁹⁴ Uit de eerdergenoemde regeling volgt dat de compensatie niet tot het inkomen en vermogen van de burger in het kader van een bijstandsuitkering wordt gerekend. Voor een eventuele doorwerking naar een inkomensafhankelijke regeling zal met ingang van 1 januari 2025 een soortgelijke uitzondering worden opgenomen in de Uitvoeringsregeling Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Het doel van de voorgestelde maatregel is om de compensatie aan iemand anders dan de burger van wie de aangifte inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen onterecht is geselecteerd te kunnen toekennen, als deze burger reeds is overleden voordat de compensatie door de inspecteur aan hem is toegekend. Door de voorgestelde nabestaandenregeling wordt dit doel bereikt, waarbij door te kiezen voor aangewezen nabestaanden de compensatie wordt toegekend aan (waarschijnlijk) de personen die dicht bij de overledene hebben gestaan. Voorts draagt de voorgestelde mogelijkheid van het doen van een aanvraag door een nabestaande bij aan het doel van de voorgestelde regeling. Hiermee kunnen nabestaanden die niet bij de inspecteur bekend

⁹² Kamerstukken II 2023/24, 36 424, nr. 3, p. 10.

⁹³ Kamerstukken II 2023/24, 36 424, nr. 3, p. 10.

⁹⁴ Zie artikel 7, onder AA, van de Regeling Participatiewet, IOAW en IOAZ.

zijn ook in aanmerking komen voor de compensatie. Gezien het voorgaande wordt de voorgestelde maatregel doeltreffend en doelmatig geacht.

Gelet op het bijzondere (specifieke) karakter van de compensatieregeling en de voorgestelde nabestaandenregeling in combinatie met de omstandigheid dat binnen een redelijke termijn de compensaties aan nabestaanden kunnen zijn uitgekeerd, wordt een evaluatie niet opportuun geacht. Het voorgaande laat onverlet dat bij uitvoering van de nabestaandenregeling, wordt gemonitord of het proces voldoet en wordt het proces indien nodig aangepast.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

De Belastingdienst heeft de voorgestelde wijziging beoordeeld met de uitvoeringstoets. De Belastingdienst acht de onderhavige maatregel uitvoerbaar bij een inwerkingtreding per 1 januari 2026. Het risico op verstoringen wordt klein geacht en het proces sluit aan op bestaande processen binnen het programma Buitengewone Zaken Blauw (BZB). Voorts kan voor de uitvoering van de nabestaandenregeling gebruik worden gemaakt van al eerder ontwikkelde IV-voorzieningen.

2.22 Wijzigingen Overige Fiscale Maatregelen 2020

Met de Overige Fiscale Maatregelen 2020 (OFM 2020) is een keuzeregeling ingevoerd op grond waarvan de burger kan kiezen of hij berichten van de Belastingdienst elektronisch of per post toegezonden wil krijgen (hierna: de keuzeregeling). In die wet staat voorop dat burgers en bedrijven de vrijheid krijgen zelf te kiezen voor een wijze van communicatie. Zij worden dus niet verplicht om uitsluitend digitaal met de Belastingdienst te communiceren, maar zij kunnen dat doen op de wijze die het beste bij hen past. Om uitdrukking te geven aan het principiële karakter van het in de keuzeregeling besloten liggende keuzerecht is de AWR gewijzigd. Het keuzerecht betreft de uitgaande berichten, dat wil zeggen: berichten die de Belastingdienst naar de burger verzendt, zoals een aanslag inkomstenbelasting. Daarnaast gaat het alleen om officiële berichten, zoals beschikkingen en aanslagen.

Omdat de voorgestelde maatregelen technisch van aard, passen ze binnen het kader van een verzamelwet. De voorgestelde maatregelen in de Overige Fiscale Maatregelen 2020 worden in lijn gebracht met de huidige wet en praktijk. Er worden geen veranderingen van de huidige praktijk voorgesteld. Dit geldt ook voor de toevoeging van een aantal groepen aan de bepalingen.

Noodzaak voor uitzonderingsmogelijkheid voor bepaalde berichten, groepen personen en omstandigheden

Het principiële karakter van het keuzerecht neemt niet weg dat het mogelijk moet zijn om op het keuzerecht uitzonderingen te maken. Er gelden thans drie uitzonderingsmogelijkheden: voor bepaalde berichten, groepen personen en omstandigheden. De wet regelt dat hiervoor bij ministeriële regeling uitzonderingen kunnen worden gemaakt. De keuzeregeling is ingevoerd, maar de inwerkingtredingsdatum moet nog bij koninklijk besluit worden vastgesteld, omdat de benodigde systeemaanpassingen dienen te worden doorgevoerd bij de Belastingdienst om te kunnen voldoen aan de keuzeregeling.

De Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer (Wmebv) heeft bepalingen in de Awb, specifiek in afdeling 2.3 Awb, gewijzigd. Uitgangspunt van de Wmebv is dat burgers en bedrijven de keuze hebben tussen elektronisch bestuurlijk verkeer of de traditionele vorm van verkeer met de overheid. De Wmebv ziet op zowel uitgaand verkeer (verkeer van de overheid aan de burger), als inkomend verkeer (verkeer van de burger aan de overheid).

Afwijkingsbepaling

De uitzonderingsmogelijkheid zoals opgenomen in de keuzeregeling vormt een afwijking van de Awb. In dit verband geldt dat indien in een bijzondere wet wordt afgeweken van de keuzemogelijkheid zoals ingevoerd met de Wmebv, dit expliciet in de betreffende bijzondere wet met een vaste afwijkingsformule wordt aangeduid en toegelicht. OFM 2020 is daar nog niet op aangepast, wat wel dient te geschieden om de mogelijkheid te blijven houden om voor bepaalde (inkomende en uitgaande) berichten, groepen belastingplichtigen of inhoudingsplichtigen een uitzondering te maken op de keuzemogelijkheid zoals deze met de Wmebv is ingevoerd.

Toevoeging bepaalde groepen in de Awir en AWR

Daarnaast worden in dit wetsvoorstel bij inkomend berichtenverkeer de drie uitzonderingsmogelijkheden uitgebreid met bepaalde administratieplichtigen en ANBI's. Bij uitgaand berichtenverkeer worden ANBI's toegevoegd aan de uitzonderingsmogelijkheid. De toevoeging van ANBI's vloeit voort uit een nieuwe wettelijke verplichting voor ANBI's. Voor de toevoeging van groepen administratieplichtigen gaat het voor deze wettelijke bepalingen specifiek om administratieplichtigen die bij of krachtens wettelijk voorschrift aan de Belastingdienst of Dienst Toeslagen gegevens over derden zoals belastingplichtigen of toeslaggerechtigden moeten aanleveren. Hierbij valt te denken aan verzekeraars die over bepaalde verzekeringsproducten renseignereren ten behoeve van de voorgevulde aangifte inkomstenbelasting of kinderopvangorganisaties die gegevens van kinderen en ouders aan de Dienst Toeslagen moeten verstrekken ten behoeve van het vaststellen van (de omvang van) het recht op kinderopvangtoeslag van de ouders. De huidige (gedelegeerde) bepalingen over de wijze van verstrekking van dergelijke gegevens behoeven een verduidelijking in die zin dat wordt geëxpliciteerd dat voor deze administratieplichtigen een bepaald portaal en een bepaald inlogmiddel kan worden voorgeschreven, bijvoorbeeld om te borgen dat wordt voldaan aan Europese regelgeving omtrent veilig en betrouwbaar berichtenverkeer, te weten de Algemene verordening gegevensbescherming (AVG) en de Verordening (EU) nr. 910/2014 van het Europees parlement en de Raad van 23 juli 2014 betreffende elektronische identificatie en vertrouwensdiensten voor elektronische transacties in de interne markt en tot intrekking van Richtlijn 1999/93/EG (hierna: eIDAS-verordening). Bij deze verduidelijking wordt gekozen voor opname in de betreffende bepalingen over het inkomend berichtenverkeer in de algemene wetten (Awir, AWR en IW 1990) omdat dit systematisch gezien de meest logische plek is en dat ook bijdraagt aan de vindbaarheid van de grondslag.

Met OFM 2020 is ook de IW 1990 gewijzigd. Met dezelfde toelichting als geldt voor administratieplichtigen dient in de invordering omwille van consistentie de groep aansprakelijk gestelden te worden toegevoegd aan de bepalingen over het inkomend berichtenverkeer.

Doelmatigheid, doeltreffendheid en evaluatie

Het betreft een technische wijziging en voortzetting van de huidige praktijk. De maatregelen dienen voorts de bevordering van de consistentie van het juridisch kader voor het berichtenverkeer met de Belastingdienst en Dienst Toeslagen. De maatregelen zijn daarom doelmatig en doeltreffend. De maatregelen in dit voorstel behoeven mede gelet op het technische karakter van de wijziging daarom geen evaluatie.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

De maatregelen in dit voorstel zijn technisch van aard en beogen geen verandering ten opzichte van de huidige praktijk. De maatregelen hebben daarom geen uitvoeringsgevolgen voor de Belastingdienst, Douane en Dienst Toeslagen.

3. Budgettaire aspecten

Wanneer er budgettaire gevolgen zijn verbonden aan de in dit wetsvoorstel opgenomen maatregelen worden die hieronder nader toegelicht. Aan de overige wijzigingen die zijn opgenomen in dit wetsvoorstel zijn geen of verwaarloosbare (minder dan € 500.000) budgettaire gevolgen verbonden. Het betreft hier enkel de budgettaire gevolgen voor de ontvangstenkant van de Rijksbegroting. In paragraaf 8 wordt ingegaan op de uitvoeringskosten die aan de uitgavenkant van de Rijksbegroting vallen.

Samenloop werkkostenregeling en aftrekbeperking voor gemengde kosten

Deze maatregel leidt tot een versmalling van de grondslag voor het bepalen van het bedrag dat in aftrek wordt beperkt. Dit heeft tot gevolg dat bij het bepalen van de winst van een belastingplichtige minder kosten van aftrek worden uitgesloten. Hierdoor kunnen belastingplichtigen hun belastbare winst drukken. Dit leidt tot een budgettaire derving van € 3 miljoen.

Nabestaandenregeling wegens compensatie selectie aan de poort

Het totale compensatiebedrag dat zal worden toegekend in het kader van de nabestaandenregeling bedraagt circa € 2,1 miljoen. De uitvoeringskosten voor de voorgestelde wijziging bedragen € 0,2 miljoen. Hierdoor worden de totale kosten van de voorgestelde nabestaandenregeling geraamd op € 2,3 miljoen. Dit bedrag wordt gedekt met het bedrag dat in 2022 opzij is gezet voor de compensatieregeling selectie aan de Poort.

4. Grenseffecten

Wanneer er sprake is van grenseffecten van een maatregel, wordt dat hieronder toegelicht. Wordt een maatregel niet toegelicht in deze paragraaf, dan zijn er geen noemenswaardige grenseffecten.

5. EU-aspecten

Wanneer er sprake is van Europeesrechtelijke aspecten van een maatregel, wordt dat hieronder toegelicht. Wordt een maatregel niet toegelicht in deze paragraaf, dan zijn er geen noemenswaardige Europeesrechtelijke aspecten.

Correctiemaatregel uitspraak HR in de omzetbelasting

De bepaling in de Wet OB 1968 die in de betreffende vrijstelling voorziet⁹⁵ is gebaseerd op de Btw-richtlijn⁹⁶. De betreffende bepaling uit de Btw-richtlijn voorziet in een verplichte vrijstelling voor lidstaten voor leveringen en diensten die nauw samenhangen met maatschappelijk werk en met de sociale zekerheid. De Btw-richtlijn verleent aan lidstaten tevens de bevoegdheid om aanvullende voorwaarden te stellen.⁹⁷ Het betreft onder meer de voorwaarden dat instellingen niet systematisch winst mogen beogen en dat de toepassing van de vrijstelling niet mag leiden tot concurrentievervalsing met commerciële belastingplichtigen. Nederland heeft beide voorwaarden in de Wet OB 1968 overgenomen. Voor dergelijke «kan-bepalingen», waarbij een lidstaat een keuze heeft, geldt echter dat waar het meerdere mag ook het mindere mag. Nederland heeft dus op grond van de Btw-richtlijn de mogelijkheid om op de prestaties van bepaalde instellingen die winst beogen een vrijstelling toe te passen. Deze wetswijziging is zodoende in overeenstemming met het Unierecht.

6. Gegevensbescherming

Wanneer er sprake is van privacyaspecten van een maatregel, wordt dat hieronder toegelicht. Wordt een maatregel niet toegelicht in deze paragraaf, dan zijn er geen noemenswaardige privacyaspecten.

Nabestaandenregeling compensatie wegens selectie aan de poort

In het algemeen deel van deze memorie is reeds benoemd dat aangiften inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen van burgers die mogelijk onterecht zijn geselecteerd opnieuw zijn beoordeeld. Bij de herbeoordeling van de aangifte inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen neemt de inspecteur (wellicht) kennis van bijzondere persoonsgegevens en strafrechtelijke gegevens van de burger van wie een aangifte inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen mogelijk onterecht is geselecteerd.⁹⁸ Het voorgaande geldt niet voor eventuele aangewezen nabestaanden, zijnde de fiscale partner en kinderen van de overledene. De inspecteur zal voor het kunnen toekennen van de compensatie aan een aangewezen nabestaande geen kennis hoeven te nemen van eventuele bijzondere persoonsgegevens of strafrechtelijke gegevens van deze nabestaande. De inspecteur zal in principe enkel de NAW-gegevens en het burgerservicenummer van de aangewezen nabestaande verwerken. Voorts zal de aangewezen nabestaande zelf zijn bankrekeningnummer op moeten geven bij de inspecteur.

⁹⁵ Artikel 11, eerste lid, onderdeel f, Wet OB 1968.

⁹⁶ Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PbEU 2006, L347). Meer specifiek gaat het om artikel 132, eerste lid, onderdeel g, Btw-richtlijn.

⁹⁷ Artikel 133 Btw-richtlijn.

⁹⁸ Er is een wettelijke grondslag voor de inspecteur om bij de herbeoordeling van de aangifte inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen de bijzondere persoonsgegevens en strafrechtelijke gegevens van de burger van wie de aangifte inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen opnieuw wordt beoordeeld te verwerken, zie artikel 8 van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort.

De onderzoekspopulatie bij de compensatieregeling selectie aan de poort betreft een deelpopulatie van de FSV. De Belastingdienst heeft ten aanzien van de FSV een data protection impact assessment (DPIA) uitgevoerd met als doel om 1) de verwerkingen van het programma BZB in kaart te brengen en 2) de grondslag voor deze verwerkingen vast te leggen en 3) de risico's van deze verwerkingen te beoordelen en maatregelen te nemen om de risico's te beperken. In de DPIA zijn privacy risico's, die zich mogelijk kunnen voordoen, beschreven per gegevensverwerking. In het kader van de nabestaandenregeling relevante risico's zijn onder meer het risico dat (persoons)gegevens van de nabestaande of de burger van wie een aangifte onterecht is geselecteerd worden gedeeld met een buitenstaander en het risico dat gegevens die gebruikt worden bij het onderzoek naar de aangiften met bijbehorende populatie – inclusief nabestaanden – worden ingezien door een onbevoegde bijvoorbeeld binnen de Belastingdienst. Door de in de DPIA voorgestelde mitigerende maatregelen luidt de conclusie dat het restrisico in het algemeen laag is.

Bij de uitvoering van de nabestaandenregeling zal worden voldaan aan de naleving van de met de DPIA beschreven maatregelen waarmee de risico's die in de DPIA worden genoemd tot een aanvaardbaar niveau worden teruggebracht. Zo kunnen enkel medewerkers die belast zijn met het onderzoek naar de aangiften en het toekennen van de compensatie toegang hebben tot de persoonsgegevens van burgers van wie een aangifte onterecht is geselecteerd en/of de compensatie ontvangen. Voorts zal bij de uitvoering van het onderzoek en de toekenning van de compensatie (aan nabestaanden) sprake zijn van – indien mogelijk – anonimiseren en pseudonimiseren van persoonsgegevens. Ook worden deze gegevens niet beschikbaar gesteld aan andere afdelingen binnen de Belastingdienst dan aan de afdeling die belast is met de uitvoering van de compensatieregeling Selectie aan de Poort. Na de uitbetaling van de compensatie worden de gegevens gearchiveerd. De bewaartermijn van deze gegevens is twaalf jaar, gerekend vanaf het belastingjaar waarin het dossier door bijvoorbeeld uitbetaling helemaal dossier is afgerond. Deze termijn volgt uit selectielijsten, met als basis de archiefwet. Na deze twaalf jaar worden de gegevens vernietigd.

De inspecteur zal door de voorgestelde wijziging van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort de NAW-gegevens en het burgerservice-nummer van de aangewezen nabestaande moeten verwerken om te voldoen aan een wettelijke verplichting: de compensatie toekennen aan een aangewezen nabestaande als de burger die bij leven in aanmerking zou komen voor een compensatie is overleden voordat de compensatie daadwerkelijk door de inspecteur zou worden toegekend. Hiermee is de AVG van toepassing en vormt dit voor de inspecteur de wettelijke grondslag om de NAW-gegevens en het bsn van de aangewezen nabestaande te mogen verwerken bij het toekennen van de compensatie.⁹⁹

Het verwerken van persoonsgegevens van de aangewezen nabestaande dient te worden afgewogen tegen het belang van dat elke burger heeft bij de bescherming van zijn grondrechten. De inspecteur kan de compensatie enkel aan een aangewezen nabestaande uitkeren als hij daarbij persoonsgegevens – zoals het bsn en NAW-gegevens – van deze aangewezen nabestaande verwerkt. Uitbetaling van de compensatie zonder verwerking van die persoonsgegevens is niet mogelijk. Het voorgaande maakt dat de verwerking van deze persoonsgegevens dus noodzakelijk is om te kunnen voldoen aan de wettelijke verplichting om de compensatie ambtshalve uit te keren aan de aangewezen nabestaanden. Een alternatief waarbij geen

⁹⁹ Zie artikel 6, eerste lid, onderdeel c, van de Algemene Verordening Gegevensbescherming.

persoonsgegevens van de aangewezen nabestaande zouden worden verwerkt is niet voorhanden bij het ambtshalve toekennen van de compensatie. Het kabinet acht het wenselijk dit ambtshalve uit te keren, omdat dit het doenvermogen van de betreffende burgers ten goede komt en de gegevens reeds voorhanden zijn. Voorts staat de verwerking van de persoonsgegevens in verhouding tot het doel van de nabestaandenregeling. Door uitbetaling van de compensatie aan een aangewezen nabestaande wordt recht gedaan aan de fout die is gemaakt. Het voorgaande in combinatie met de maatregelen die worden getroffen om eventuele risico's te beperken, maakt dat wordt voldaan aan de vereiste van proportionaliteit en subsidiariteit.

7. Doenvermogen

Per maatregel is middels de doenvermogenscan een inschatting gemaakt van de «doenlijkheid». Het gaat er dan om in hoeverre een maatregel (direct) kan leiden tot (problematische) belasting van het doenvermogen van de betreffende burgers en/of ondernemers.

Secundaire effecten van maatregelen zijn effecten die het doenvermogen kunnen beïnvloeden, bijvoorbeeld via inkomenseffecten. Secundaire effecten worden hieronder bij de inschatting van de doenlijkheid van maatregelen buiten beschouwing gelaten. Bij het doenvermogen wordt gekeken naar een aantal factoren zoals:

- op welke groep burgers en/of ondernemers is het wetsvoorstel van toepassing;
- welke extra acties worden er van deze doelgroep gevraagd ten opzichte van de huidige situatie; en
- in hoeverre kunnen deze acties samenvallen met omstandigheden die het doenvermogen kunnen inperken, zoals financiële stress en life events.

Bij maatregelen die enkel betrekking hebben op grote of middelgrote ondernemingen die gebruik maken van professionele fiscale adviseurs en bij maatregelen die geen extra acties vergen (zoals een technische wijziging of parameterwijziging) wordt door middel van de doenvermogenscan de inschatting gegeven dat doenvermogen hierbij geen aandachtspunt zal zijn. Bij overige maatregelen zijn er drie oordelen mogelijk:

1. de maatregel doet een kleiner beroep op het doenvermogen;
2. de maatregel doet een groter beroep op het doenvermogen maar dit is geen aandachtspunt want de doelgroep zal naar verwachting deze benodigde acties goed kunnen uitvoeren;
3. de maatregel doet een groter beroep op het doenvermogen en dit is wel een aandachtspunt.

Elke maatregel krijgt derhalve één van de volgende vier oordelen:

- **Oordeel 1:** doenlijkheid niet relevant of onveranderd; wanneer de maatregel ten opzichte van de huidige situatie geen extra acties vergt van mensen, enkel grote ondernemingen raakt, of een technische wijziging betreft
- **Oordeel 2:** kleiner beroep op het doenvermogen van belastingplichtigen; wanneer de maatregel ertoe leidt dat burgers en/of MKB ondernemers minder acties hoeven nemen, bijvoorbeeld wanneer een regeling die mensen voorheen zelf moesten toepassen nu automatisch wordt toegepast.
- **Oordeel 3:** groter beroep op het doenvermogen van belastingplichtigen, geen aandachtspunt; Wanneer de maatregel ertoe leidt dat burgers en/of MKB ondernemers meer acties moeten nemen, maar zij deze naar verwachting correct zullen uitvoeren.

- **Oordeel 4:** groter beroep op het doenvermogen van belastingplichtigen, *we/* aandachtspunt; wanneer de maatregel ertoe leidt dat burgers en/of MKB ondernemers meer acties moeten nemen, en zij deze naar verwachting niet (altijd) goed kunnen/zullen uitvoeren. Bij dit oordeel wordt ook een uitgebreidere doenvermogenscan doorlopen.

Tabel 1: Doenvermogen per maatregel

Maatregel	Oordeel
Codificatie van de uitzendregeling in de eigenwoningregeling	Oordeel 3
Maatregelen op lijfrentegebied en Technische maatregelen op pensioengebied	Oordeel 1
Wijziging kwalificerende buitenlandse belastingplichtige	Oordeel 2
Samenloop werkkostenregeling en aftrekbeperking voor gemengde kosten	Oordeel 2
Bezwaar en beroep tegen een voldoening van nihil in de omzetbelasting	Oordeel 1
Aanpassing bezwaarmogelijkheid niet verrekende belasting in de vennootschapsbelasting	Oordeel 2
Wijziging van de Kleineondernemersregeling btw	Oordeel 1
Correctiemaatregel uitspraak HR in de omzetbelasting	Oordeel 3
Reparatie boete bij naheffing	Oordeel 1
Uitbreiding verlaagde btw-tarief met radiofarmaceutica	Oordeel 1
Aanpassing ANBI-regeling in verband met invoering portal voor de publicatieverplichting en de portal voor het toezicht	Oordeel 3
Verduidelijking pleegkindbegrip voor toeslagen	Oordeel 1
Uitbetaling aanspraak toeslagen na matiging terugvoering	Oordeel 1
Creëren wettelijke basis uitstel van betaling zonder invorderingsrente bij geruisloze inbreng	Oordeel 1
Tegengaan misstanden in de uitzendsector	Oordeel 1
Herstel grondslag motorrijtuigenbelasting	Oordeel 1
Herstel samenhang motorrijtuigenbelasting en provinciale opcenten	Oordeel 1
Nabestaandenregeling compensatie wegens selectie aan de poort	Oordeel 3
Bezwaar en beroep tegen een voldoening van nihil in de omzetbelasting	Oordeel 1
Wijzingen in de Algemene douanewet	Oordeel 1
Wijzigingen Overige Fiscale Maatregelen 2020	Oordeel 1

Codificatie van de uitzendregeling in de eigenwoningregeling

De voorgestelde maatregel doet een beperkt beroep op het doenvermogen, de uitzondering kan namelijk eenvoudig worden aangevraagd in de aangifte inkomstenbelasting. Tegelijkertijd kan met deze uitzondering de (financiële) stress bij de doelgroep worden gereduceerd en daarmee indirect het doenvermogen ten goede komen, omdat de maatregel ervoor zorgt dat de gezinsleden van de belastingplichtige zonder gevolgen voor de renteaftrek in de eigen woning kunnen verblijven. Al met al is hierbij de inschatting dat de maatregel een marginaal groter beroep doet op het doenvermogen van belastingplichtigen maar dat dit geen aandachtspunt is.

Maatregelen op lijfrentegebied en technische maatregelen op pensioen-gebied

Er worden verschillende maatregelen genomen op lijfrentegebied en pensioengebied. De impact op het doenvermogen is beperkt. Op lijfrentegebied worden naast vooral technische maatregelen de uiterste ingangsdatum van verschillende lijfrentesoorten gelijkgetrokken en wordt de wettelijke termijn waarbinnen de omvang van de termijnen van een lijfrente moet zijn vastgesteld aangepast. Dit leidt ertoe dat voor de verschillende lijfrentesoorten (behoudens bestaand overgangsrecht) een gelijke uiterste ingangsdatum geldt en ook eenzelfde wettelijke termijn geldt voor vaststelling van de omvang van de termijnen. Dit maakt de regels voor lijfrenten meer gelijk en daarmee eenvoudiger. Ook wordt de belastbaarheid geregeld van niet of niet langer kwalificerende lijfrenten waarvoor wel uitgaven voor inkomensvoorzieningen in aanmerking zijn genomen. Op pensioengebied betreft het vooral technische maatregelen die belastingplichtigen niet direct raken.

Wijziging kwalificerende buitenlandse belastingplichtige

De voorgestelde wijziging heeft een positief effect op het doenvermogen van belastingplichtigen. Voor veel KBB levert het verkrijgen van een inkomensverklaring veel moeilijkheden op, die door deze wijziging volledig worden weggenomen in de situaties waarbij de inspecteur het niet nodig acht om een inkomensverklaring te verzoeken.

Samenloop werkkostenregeling en aftrekbeperking voor gemengde kosten

Deze maatregel heeft tot gevolg dat voor het bepalen van het niet-aftrekbare gedeelte van de gemengde kosten aansluiting wordt gezocht bij het loon waarover ten laste van de werknemers daadwerkelijk loonbelasting wordt ingehouden. Dit loonbegrip komt overeen met een duidelijke post in de verzamelloonstaat (kolom 14) van de werkgever en is derhalve direct beschikbaar in iedere loonadministratie. Deze maatregel komt de administratieve eenvoud en praktische uitvoerbaarheid ten goede en vergt dus minder doenvermogen van belastingplichtigen. Gegeven dat deze maatregel ook van toepassing kan zijn op (kleinere) werkgevers die geen of minder fiscale ondersteuning hebben bij het toepassen van de WKR, brengt de maatregel voor deze groep wel een aanpassing met zich die een beroep doet op het doenvermogen, maar wanneer deze groep gewend is aan de nieuwe systematiek, is de regeling wel eenvoudiger en doelmijker.

Door de voorgestelde wijziging kan een belastingplichtige niet in elk toekomstig jaar opnieuw bezwaar maken tegen een voor een eerder jaar reeds bij een beschikking vastgelegd over te brengen bedrag. Voor een belastingplichtige is het daardoor in beginsel niet meer nuttig om bij een beschikking vastgestelde over te brengen bedragen van meer dan een jaar terug bij te houden omdat beroep en bezwaar maken niet meer mogelijk is na voorgestelde wijziging. Dit heeft een marginaal positief effect op het doenvermogen van een belastingplichtige omdat minder gegevens bijgehouden hoeven te worden. Verder is de verwachting is dat de personen en bedrijven die in aanraking komen met het voorstel een adviseur hebben of gebruikmaken van een dienstverlener, dan wel dat zij zelf de benodigde vaardigheden en kennis hebben, waardoor doenlijkheid naar verwachting sowieso geen aandachtspunt zal zijn.

Wijziging van de kleineondernemersregeling btw

In Nederland gevestigde ondernemers die gebruik willen maken van een kleineondernemersregeling in een andere lidstaat, kunnen zich bij de Nederlandse inspecteur aan- of afmelden voor deze regeling in die lidstaat. Bij aanmelding en vervolgens per kalenderkwartaal moet de ondernemer informatie over zijn omzet verstrekken. Deze centrale aan- en afmeldprocedure, gecombineerd met een centrale informatieverstrekking, verlaagt het beroep op het doenvermogen van de ondernemer, omdat de ondernemer zich niet langer afzonderlijk in andere lidstaten hoeft te registreren voor btw-doeleinden of aldaar aangiften hoeft te doen. De onderhavige maatregel verduidelijkt de procedure voor informatieverstrekking indien een ondernemer opteert voor toepassing van de kleineondernemersregeling in een andere lidstaat. Hierdoor wordt het mogelijk om binnen de Unie op een geharmoniseerde manier van deze regeling gebruik te maken. Vanuit dit perspectief wordt verwacht dat deze wijziging geen extra beroep doet op het doenvermogen van burgers of bedrijven

Correctiemaatregel uitspraak HR in de omzetbelasting

Voor de bedoelde instellingen genoemd in Bijlage B die prestaties verrichten in het sociaal of maatschappelijk domein zorgt deze aanpassing ervoor dat het beleid eenduidig en voor iedereen gelijk geldend is (rechtszekerheid en rechtsgelijkheid). Dat is een wenselijke ontwikkeling die de doenlijkheid ten goede komt. Na het arrest van de HR ontstond voor de bedoelde ondernemers onduidelijkheid over het wel of niet kunnen toepassen van de btw-vrijstelling. Deze onzekerheid maakte het doen van btw-aangifte mogelijk minder doenlijk wat door deze wetswijziging wordt opgelost. Wel kan het voor sommige ondernemers, die in de tussenperiode hebben gekozen om btw-belast te (blijven) presteren, zo zijn dat zij geconfronteerd worden met herzienings-btw. Dit levert op korte termijn een last op die ook een negatieve impact kan hebben op het doenvermogen. Het is, onder verwijzing naar de budgettaire paragraaf, de inschatting dat het om een beperkte groep ondernemers gaat voor die ervoor heeft gekozen om tijdelijk belast te gaan presteren en voor wie dit negatieve effect geldt. De omvang van de groep ondernemers die ook al vóór het arrest btw-belast presteerde laat zich moeilijk vaststellen. Ook voor deze groep geldt dat zij als gevolg van de uitbreiding van de reikwijdte van de btw-vrijstelling door de HR nu verplicht onder de vrijstelling gaan vallen en daardoor ook dit negatieve effect ervaren. In het beleidsbesluit is aangegeven dat het arrest van de HR aanleiding kan zijn voor de wetgever om de wet aan te passen zodat ondernemers die

bewust tijdelijk btw-belast hebben gepresenteerd vooraf rekening hebben kunnen houden met een eventuele toekomstige verschuldigdheid van herzienings-btw.

Reparatie boete bij naheffing

De doenlijkheid is onveranderd, omdat het een reparatiemaatregel betreft.

Aanpassing ANBI-regeling in verband met invoering portal voor de publicatieverplichting en de portal voor het toezicht

Voor alle ANBI's zullen de gevolgen van de invoering van de centraal aangeleverde digitale gegevens voor de publicatieverplichting (portal-ANBI publicatieplicht) beperkt zijn.

Voor grote ANBI's die worden geleid door professionals zullen de gevolgen van de invoering van de portal-ANBI toezicht relatief beperkt zijn. Voor ANBI's van (zeer) geringe grootte, bijvoorbeeld ANBI's die worden gedreven door vrijwilligers zullen de gevolgen van de invoering van de portal-ANBI toezicht groter kunnen zijn. Dit is een punt voor overleg met de filantropiesector, mede om de gevolgen voor de administratieve lastendruk zo goed mogelijk te kunnen inschatten en zo beperkt mogelijk te houden.

Verduidelijking pleegkindbegrip voor toeslagen

De wijziging betreft enkel een verduidelijking van de wet en heeft derhalve geen effect op het doenvermogen van burgers.

Uitbetaling aanspraak toeslagen na matiging terugvordering

Het gaat om een verduidelijking van de bestaande wettekst om de wet in lijn te brengen met de huidige uitvoeringspraktijk. Doenvermogen is derhalve niet aan de orde.

Creëren wettelijke basis uitstel van betaling zonder invorderingsrente bij geruisloze inbreng

De wijzigingen hebben geen effect hebben op het doenvermogen van burgers en bedrijven. Het betreft de codificatie van het geldende Besluit geruisloze omzetting, op grond waarvan reeds uitstel van betaling wordt verleend. Daarnaast wordt een omissie hersteld, waardoor het voor de ontvanger mogelijk wordt het uitstel van betaling tussentijds te beëindigen in het geval van een verboden handeling, wanneer de aandelen of winstbewijzen die aan het uitstel van betaling ten grondslag lagen zijn overgedragen.

Herstel grondslag motorrijtuigenbelasting

Dit betreft een technische aanpassing van een reeds aanvaard wetsvoorstel. Door over te stappen van de «eigen massa» van het voertuig naar de «massa rijklaar» wordt beter aangesloten op de gegevens zoals die in het kentekenregister worden geregistreerd. Met de overstap wordt het voor een belastingplichtige dus ook eenvoudiger om aan de hand van de geldende wetgeving de verschuldigde motorrijtuigenbelasting vast te stellen. Gegeven dat het voorstel reeds was voorzien uit hoofde van OFM 2018 is geoordeeld dat de technische aanpassingen die het onderhavige wetsvoorstel bevat geen gevolgen hebben voor het doenvermogen.

Herstel samenhang motorrijtuigenbelasting en provinciale opcenten

Het voorstel om de bijzondere regelingen binnen de motorrijtuigenbelasting en provinciale opcenten op elkaar te laten aansluiten heeft geen gevolgen voor het doenvermogen. Het versoberen van de tariefskorting voor kampeerauto's en beëindigen van het kwartttarief voor een personenauto die is ingericht voor het vervoer van paarden ten behoeve van de paardensport en uitsluitend niet-beroepsmatig wordt gebruikt vraagt geen additionele inspanningen van belastingplichtigen. Houders van deze personenauto's zullen via de Belastingdienst kennisnemen van de tarieven zoals die na de aanpassing van toepassing zijn.

Nabestaandenregeling compensatie wegens selectie aan de poort

Bekende nabestaanden hoeven bij deze maatregel enkel hun rekeningnummer door te geven of te bevestigen om gebruik te maken van de regeling. Ten aanzien van de kinderen die niet bij de inspecteur bekend zijn wordt een beroep gedaan op het doenvermogen van deze burgers. De inspecteur kan immers de compensatie niet ambtshalve doen toekomen aan deze groep nabestaanden. Deze nabestaanden zullen zelf een aanvraag tot toekenning van de compensatie bij de inspecteur moeten indienen. Uit de aanvraag zal moeten blijken welke overledene bij leven recht zou hebben op de compensatie en dat de aanvrager een kind van de overledene is. De inspecteur zal het kind, waar mogelijk, ondersteunen bij diens aanvraag om toekenning van de compensatie. Het kind hoeft niet zelf de hoogte van het bedrag te berekenen. De inspecteur zal, bij toekenning van de aanvraag, vaststellen welk bedrag aan het betreffende kind moet worden uitbetaald. Voorts is belangrijk om op te merken dat de kinderen actief (telefonisch) contact kunnen opnemen met de Belastingdienst bij vragen en of onduidelijkheden. Tot slot zal de inspecteur het proces omtrent het toekennen van de compensatie op aanvraag nauwlettend in de gaten houden, zodat het proces tijdig wordt aangepast als blijkt dat het grotere beroep op het doenvermogen leidt tot onvolkomenheden. Gelet op het voorgaande is de verwachting dat het grotere beroep op het doenvermogen van het kind niet of beperkt zal leiden tot problemen.

Uitbreiding verlaagde btw-tarief met radiofarmaceutica

Dit betreft een tariefswijziging en vergt derhalve geen extra acties van belastingplichtigen en heeft derhalve geen effecten op doenlijkheid.

Bezwaar en beroep tegen een voldoening van nihil in de omzetbelasting

Dit betreft codificatie van bestaande praktijk en heeft derhalve geen effecten op de doenlijkheid.

Wijzigingen in de Algemene douanewet

Dit betreft technische maatregelen en heeft derhalve geen effecten op de doenlijkheid.

Wijzigingen Overige Fiscale Maatregelen 2020

De afwijkingsbepalingen van de Wmebv zijn van technische aard, die met zich brengen dat – net als nu het geval is – voor bepaalde berichten kan worden afgeweken van de keuzeregeling. Dit maakt dus een voortzetting van de huidige praktijk mogelijk. Er wordt daarom geen extra doenvermogen gevraagd. Ook de wijziging betreffende de administratieplichtigen vraagt geen extra doenvermogen omdat die wijziging niet meer dan een

verduidelijking van het bestaande wettelijk kader betreft. Overigens bieden de wettelijke bepalingen alleen de mogelijkheid om aan te wijzen. Het daadwerkelijk aanwijzen gebeurt in de Regeling elektronisch berichtenverkeer Belastingdienst. Dat betekent dat de voorgestelde maatregel op zichzelf nog geen enkel effect heeft; dat kan zich pas voordoen als er sprake is van een daadwerkelijke aanwijzing van bijvoorbeeld een portaal. Tot slot zij hierbij bedacht dat de betreffende administratieplichtigen vrijwel altijd professionele partijen zijn zoals verzekeraars of kinderopvangorganisaties.

8. Gevolgen voor Burgers en het bedrijfsleven

Alle maatregelen die hieronder niet afzonderlijk worden behandeld hebben geen of slechts zeer beperkte structurele gevolgen voor de administratieve lasten voor burgers en bedrijven. Alle maatregelen uit dit wetsvoorstel zijn voorgelegd aan het Adviescollege Toetsing Regeldruk (ATR). De ATR heeft het wetsvoorstel niet voor formeel advies geselecteerd.

Samenloop werkkostenregeling en aftrekbeperking voor gemengde kosten

Deze maatregel heeft tot gevolg dat voor het bepalen van het niet-aftrekbare gedeelte van de gemengde kosten aansluiting wordt gezocht bij het loon waarover ten laste van de werknemers daadwerkelijk loonbelasting wordt ingehouden, in plaats van het loon inclusief onbelaste vergoedingen en verstrekkingen. Dit loonbegrip waarover voor werknemers daadwerkelijk loonbelasting wordt ingehouden, komt overeen met een duidelijke post in de verzamelloonstaat (kolom 14) van de werkgever en is derhalve direct beschikbaar in iedere loonadministratie. Deze maatregel verbetert daarmee de administratieve eenvoud en praktische uitvoerbaarheid en heeft daarom positieve gevolgen voor de regeldruk bij het bedrijfsleven.

Correctiemaatregel uitspraak HR in de omzetbelasting

Voor de aangewezen instellingen die prestaties verrichten in het sociaal of maatschappelijk domein zorgt deze aanpassing ervoor dat het beleid eenduidig en voor iedereen gelijk geldend is. Dat het beleid eenduidig en voor iedereen gelijk geldend is, is tevens een wens van de sector in de schuldhulpverlening en bewindvoering. Dit blijkt uit consultatie van de sector. Aan deze wens komt het kabinet dus tegemoet met dit voorstel. Het is mogelijk dat niet alle sectoren die geraakt worden door het arrest van de HR zijn geconsulteerd. Deze sectoren zijn echter wel in de gelegenheid geweest om te reageren via de internetconsultatie. Het kabinet is er voorstander van om voor alle betreffende sectoren het beleid eenduidig en voor iedereen gelijk geldend te laten zijn. Die omstandigheid heeft in algemene zin een positief effect op het ondernemerschap binnen die sectoren. Eenduidig en stabiel overheidsbeleid stelt ondernemers immers in staat om hun ondernemingsbeslissingen over een langere periode met meer zekerheid te nemen. Met deze aanpassing wordt het verplicht voor de aangewezen instellingen die winst beogen de btw-vrijstelling toe te passen. Dit heeft als resultaat dat bepaalde prestaties in het sociaal of maatschappelijke domein zonder berekening van btw worden verricht en daarmee toegankelijker worden. Daarnaast heeft de HR geoordeeld dat diensten gericht op het voorkomen van problematische schulden dan wel terugval en diensten op het gebied

van beschermingsbewind en curatele¹⁰⁰ onder de reikwijdte van de sociaal-culturele vrijstelling voor maatschappelijk werk of schuldhulpverlening vallen. Die ruimere uitleg betekent dat winstbeogende ondernemers die vóór het arrest van de HR dergelijke diensten btw-belast verleenden na deze wetswijziging voor die diensten in de vrijstelling worden betrokken. Dit is geen direct gevolg van de wetswijziging, maar het gevolg van de ruimere uitleg die de HR aan de sociaal-culturele vrijstelling heeft gegeven. De voorgestelde wetswijziging beoogt enkel de omissie te herstellen die de betreffende bepaling uit Bijlage B zijn werking ontnam. Voor niet-winstbeogende ondernemers die zulke diensten verlenen heeft het arrest tot gevolg gehad dat de btw-vrijstelling direct verplicht moest worden toegepast. Mede uit het oogpunt van een gelijke behandeling wordt niet in overgangsrecht voorzien voor winstbeogende ondernemers.

Herstel grondslag motorrijtuigenbelasting

Het herstel van de regelgeving voor de motorrijtuigenbelasting op basis waarvan wordt overgestapt van «eigen massa» van het voertuig naar «massa rijklaar» leidt niet tot een wijziging van de regeldruk. Deze aanpassing is wel onverminderd dienstbaar aan het vergemakkelijken van de vaststelling van de verschuldigde motorrijtuigenbelasting aan de hand van de gegevens die over een motorrijtuig in het kentekenregister worden vermeld.

Herstel samenhang motorrijtuigenbelasting en provinciale opcenten

Als gevolg van het voorstel om de bijzondere regelingen binnen de motorrijtuigenbelasting en provinciale opcenten op elkaar te laten aansluiten worden geen noemenswaardige gevolgen voor de regeldruk voorzien.

Nabestaandenregeling compensatie wegens selectie aan de poort

De wijziging heeft geen gevolgen voor de administratieve lasten voor bedrijven.

Wijzigingen Overige Fiscale Maatregelen 2020

Er zijn geen gevolgen voor burgers en bedrijven. De toevoeging van administratieplichtigen en aansprakelijk gestelden brengt namelijk geen verandering in de huidige praktijk maar beoogt enkel een verduidelijking van de grondslag op basis waarvan een portaal en inlogmiddel kan worden aangewezen. Als hiervoor opgemerkt: de wettelijke bepalingen bieden alleen de mogelijkheid om aan te wijzen, want het daadwerkelijk aanwijzen gebeurt in de Regeling elektronisch berichtenverkeer Belastingdienst, en het gaat vrijwel altijd om professionele partijen.

9. Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en Dienst Toeslagen

Uitvoeringsgevolgen

Het kabinet hecht grote waarde aan het samenspel tussen beleid en uitvoering.

Het is belangrijk om samen met de uitvoering tot een effectief beleid te komen waarmee een bijdrage kan worden geleverd aan het oplossen van maatschappelijke opgaven. Het is daarbij niet alleen belangrijk dat

¹⁰⁰ Zie artikel 1:431 BW, respectievelijk artikel 1:378 BW.

maatregelen op individueel niveau uitvoerbaar zijn, maar dat ook een wetsvoorstel in zijn geheel uitvoerbaar is. Hiermee wordt eventuele verdringing in het portfolio zichtbaar. Er wordt daarom vroegtijdig een beeld gedeeld van alle beleidsopdrachten die mogelijk door de Belastingdienst, Douane en Dienst Toeslagen moeten worden uitgevoerd.

Dit is onderdeel van een meerjarig proces waarin beleid en uitvoering samenwerken om het inzicht in de uitvoerbaarheid verder te vergroten. Door beleidsvoornemens in een vroeg stadium inzichtelijk te maken kan rekening gehouden worden met bijvoorbeeld de mogelijkheden en onmogelijkheden in het ICT-landschap van de Belastingdienst. Zo is een andere of eenvoudigere opzet van een beleidsvoornemen soms voldoende om de implementatie sneller te kunnen realiseren en substantieel minder impact op de uitvoering te hebben.

De maatregelen van dit wetsvoorstel zijn door de Belastingdienst, Douane en Dienst Toeslagen beoordeeld met een uitvoeringstoets. Voor alle maatregelen geldt dat de uitvoering die uitvoerbaar acht per de voorgestelde data van inwerkingtreding. Voor toetsen met gele vlaggen geldt dat de Belastingdienst heeft aangegeven dat het voorstel op de weergegeven aspecten risico's met zich meebrengt of er negatieve gevolgen zijn voor de handhaafbaarheid of fraudebestendigheid. Een gele of rode vlag betekent niet per se dat een maatregel onuitvoerbaar is. Een maatregel kan nog steeds uitvoerbaar zijn, waarbij dan wel geaccepteerd moet worden dat op bijvoorbeeld handhaafbaarheid wordt ingeboet.

Uitvoeringskosten

De maatregelen uit dit wetsvoorstel die leiden tot uitvoeringskosten bij de Belastingdienst zijn opgenomen in de onderstaande tabel. De uitvoeringskosten worden gedekt op begroting hoofdstuk IX (Financiën). Uitgangspunt is dat de uitvoeringskosten worden gedekt vanuit de begroting IXB Financiën, artikel 10, en vervolgens overgeheveld naar de uitvoeringsorganisaties.¹⁰¹

Tabel 2: Uitvoeringskosten

Wetsvoorstel (bedragen x € 1.000)	2024	2025	2026	2027	2028	2029+
Codificatie van de uitzendregeling in de eigenwoningregeling	0	0	0	0	0	0
Maatregelen op lijfrentegebied	0	0	0	0	0	0
Technische maatregelen op pensioengebied	0	0	0	0	0	0
Wijziging kwalificerende buitenlandse belastingplichtige	0	0	0	0	0	0
Samenloop werkkostenregeling en aftrekbepanking voor gemengde kosten	0	0	0	0	0	0
Aanpassing bezwaarmogelijkheid niet verrekende belasting	0	0	0	0	0	0
Correctiemaatregel uitspraak HR in de omzetbelasting	0	0	0	0	0	0
Wijziging van de Kleineondernemersregeling btw	0	0	0	0	0	0
Bezwaar en beroep tegen een voldoening van nihil in de omzetbelasting	0	0	0	0	0	0
Uitbreiding verlaagde btw-tarief met radiofarmaceutica	0	0	0	0	0	0
Wijzingen in de Algemene douanewet	0	0	0	0	0	0
Verduidelijking pleegkindbegrip voor toeslagen	0	0	0	0	0	0
Aanpassing ANBI-regeling en invoering portal	0	0	4.510	450	450	450
Uitbetaling aanspraak toeslagen na matiging terugvordering	0	0	0	0	0	0
Creëren wettelijke basis uitstel van betaling zonder invorderingsrente	0	0	0	0	0	0
Tegengaan misstanden in de uitzendsector	0	0	0	0	0	0
Herstel grondslag motorrijtuigenbelasting	0	0	0	0	0	0
Herstel samenhang motorrijtuigenbelasting en provinciale opcenten	0	0	0	0	0	0
Nabestaandenregeling bij de compensatieregeling selectie aan de Poort	0	200	30	0	0	0
Wijzigingen Overige Fiscale Maatregelen 2020	0	0	0	0	0	0

¹⁰¹ Kamerstukken II 2022/23, 36 200 IX, nr. 1.

10. Advies en consultatie

Een eerdere versie van dit wetsvoorstel is geconsulteerd van 19 juli 2024 tot en met 18 augustus 2024 via Internetconsultatie¹⁰². Eventuele wijzigingen naar aanleiding van de internetconsultatie worden hieronder per maatregel toegelicht.

Correctiemaatregel uitspraak HR in de omzetbelasting

Naar aanleiding van het arrest van de HR zijn, voorafgaand aan het uitwerken van de maatregel en de internetconsultatie, gesprekken gevoerd met meerdere koepelorganisaties uit de sector schuldhulpverlening en bewindvoering. Uit deze gesprekken bleek vooral de wens naar beleid dat eenduidig en voor iedereen gelijk geldend is. Dat wil zeggen dat winstbeogende en niet-winstbeogende instellingen voor de btw op eenzelfde manier behandeld zouden moeten worden om concurrentievervalsing binnen deze sector tegen te gaan. Hieraan komt het kabinet tegemoet.

De internetconsultatie van dit wetsvoorstel heeft geleid tot tientallen reacties, allemaal afkomstig uit de sector schuldhulpverlening en bewindvoering. Hieruit blijkt dat men zich voornamelijk zorgen maakt over de volgende onderwerpen: 1) een kostenstijging door het verlies van btw-aftrekrecht en door herzienings-btw op reeds aangeschafte bedrijfsmiddelen, 2) stijgende administratieve lasten door het moeten splitsen in vrijgestelde en btw-belaste prestaties, 3) de kwalificatie van werkzaamheden die al dan niet onder de btw-vrijstelling vallen en 4) het feit dat de door het Ministerie van Justitie en Veiligheid vastgestelde tarieven voor deze sector de afgelopen jaren onvoldoende verhoogd zijn om de uitbreiding van het takenpakket te dekken.

1. Kostenstijging

Het kabinet begrijpt de geuite zorgen. Desondanks moet opgemerkt worden dat dit wetsvoorstel alleen de door de HR geconstateerde ontbrekende delegatiegrondslag herstelt voor winstbeogende instellingen als bedoeld in de algemene aantekening in Bijlage B. Gevolg hiervan is dat deze winstbeogende instellingen met ingang van 1 januari 2026 opnieuw – verplicht – onder de btw-vrijstelling voor leveringen en diensten van sociale en culturele aard zullen vallen. Dat winstbeogende instellingen uit de sector schuldhulpverlening en bewindvoering hierdoor – evenals niet-winstbeogende instellingen – verplicht de btw-vrijstelling moeten toepassen, is het gevolg van het oordeel van de HR dat diensten gericht op het voorkomen van problematische schulden dan wel terugval en diensten op het gebied van beschermingsbewind en curatele onder de reikwijdte van de btw-vrijstelling vallen. Dit houdt slechts indirect verband met dit wetsvoorstel.

Niet-winstbeogende ondernemers uit die sector waren sinds het verschijnen van het arrest verplicht om de btw-vrijstelling op zulke diensten toe te passen. Daarnaast is in het beleidsbesluit van 19 april 2023 aangegeven dat bezien wordt of de Wet OB 1968 op dit punt moet worden aangepast. Het kabinet heeft besloten dat de omissie moet worden hersteld, maar ziet om voornoemde redenen geen aanleiding voor financiële compensatie voor winstbeogende instellingen die na het arrest van de HR btw-belast zijn gaan (of blijven) presteren en het daarmee gepaard gaande, (tijdelijke) financiële voordeel (aftrek van voorbelasting) nu (weer) verliezen. Het door sommige respondenten geopperde

¹⁰² <https://www.internetconsultatie.nl/fvw26/b1>

btw-nultarief in plaats van een btw-vrijstelling is om dezelfde reden niet opportuun en op grond van de Btw-richtlijn ook niet toegestaan.

2. Stijging administratieve lasten

Naast het constateren van de ontbrekende delegatiebepaling heeft de HR in hetzelfde arrest geoordeeld dat diensten gericht op het voorkomen van problematische schulden dan wel terugval en diensten op het gebied van beschermingsbewind en curatele onder de reikwijdte van de btw-vrijstelling vallen. Gevolg hiervan is dat meer diensten van instellingen uit deze sector verplicht onder een btw-vrijstelling zijn komen te vallen. In sommige gevallen heeft dat geleid tot een stijging van de administratieve lasten bijvoorbeeld door de btw-technische herkwalificatie van hun werkzaamheden en een eventuele splitsing in vrijgestelde en btw-belaste prestaties.

Voor niet-winstbeogende instellingen had het voorgenoemde arrest directe werking. Winstbeogende instellingen kunnen er op dit moment – desgewenst – nog voor kiezen om hun diensten btw-belast aan te bieden. Met de inwerkingtreding van dit wetsvoorstel – en de gelijktijdige intrekking van het beleidsbesluit – zal dit laatste vervallen en zijn ook deze instellingen verplicht om de btw-vrijstelling toe te passen. Het kabinet geeft de voorkeur aan een eenduidig en gelijk geldend beleid voor iedereen binnen de geraakte sectoren.

3. Kwalificatie van prestaties

In sommige gevallen zullen werkzaamheden zich op het snijvlak bevinden van btw-belast dan wel van btw vrijgesteld. De beoordeling van dergelijke prestaties is sterk afhankelijk van feiten en omstandigheden en lenen zich daarom niet voor een meer algemene beschouwing c.q. duiding. In voorkomende gevallen kan hierover met de bevoegde inspecteur in overleg worden getreden om hierover duidelijkheid te krijgen.

4. Klacht over Tarieven

Vanuit de branchevereniging voor de curatoren, bewindvoerders en mentoren is de btw-vrijstelling goed ontvangen. Het is bekend dat de huidige tarieven voor de diensten van curatoren, beschermingsbewindvoerders en mentoren door de sector als te laag worden ervaren. Het Ministerie van Justitie en Veiligheid is hierover met de brancheverenigingen in gesprek.

Aanpassing ANBI-regeling in verband met invoering van een portal voor het toezicht en een portal voor de publicatieverplichting

Verschillende organisaties hebben van de internetconsultatie gebruik gemaakt om te reageren op de conceptvoorstellen op het vlak van de ANBI-regelgeving. Dit zijn Goede Doelen Nederland (GDN), de Vereniging Nederlandse Organisaties Vrijwilligerswerk (NOV), Vereniging van Fondsen in Nederland (FIN), CBF Toezicht op goeddoen, Social Enterprise NL en de Code Sociale Ondernemingen en de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB). Zij benadrukken voornamelijk het belang dat vrijwilligers de mogelijkheid hebben tot persoonlijk contact met de Belastingdienst en dat de gegevens tussen de portal-ANBI publicatieplicht en de portal-ANBI toezicht automatisch wordt uitgewisseld.

GDN, FIN en NOV erkennen het belang van digitalisering bij de verbetering van de processen van informatievoorziening en het toezicht op ANBI's. Daarbij benadrukken deze organisaties dat de mogelijkheid tot

persoonlijk contact met de Belastingdienst bij hulpvragen van groot belang is, zeker omdat het vaak vrijwilligers betreft die betrokken zijn bij de ANBI. Uiteraard blijft de ondersteuning vanuit de Belastingdienst hierbij van belang.

2GDN doet daarnaast de suggestie om in het geval dat de Belastingdienst de beschikking heeft over informatie (o.a. via het portal-ANBI toezicht) op basis waarvan kan worden geconstateerd dat de door de ANBI aangeleverde informatie op het portal-ANBI publicatieplicht niet juist is, een correctie, geïnitieerd door de Belastingdienst, zou moeten plaatsvinden. Deze suggestie wordt niet opgevolgd. De verantwoordelijkheid voor de inhoud en tijdigheid van de publicatiegegevens blijft, zoals dat nu het geval is, berusten bij de ANBI zelf. In het geval dat de Belastingdienst constateert dat de aangeleverde gegevens onjuist zijn, zal door de Belastingdienst (ANBI Expertisecentrum) op basis van de uitvoerings- en handhavingsstrategie passende maatregelen worden genomen. Dit kan bijvoorbeeld inhouden dat er een signaal naar de ANBI gaat dat de gegevens naar het inzicht van de Belastingdienst niet correct zijn. Het is dan aan de ANBI om hierop actie te ondernemen in het portal-publicatieplicht.

Verder suggereert GDN dat voor de verschillende typen ANBI's (zoals fondsenwervende organisaties, vermogensfondsen etc.) een passend standaardformulier voor de portal-publicatieplicht beschikbaar moet zijn met als doel een beter inzicht in de samenstelling van het totale ANBI-bestand. Ook het CBF Toezicht op goedgevoelen merkt op dat bij de inrichting van de portal-publicatieplicht hier rekening mee moet worden gehouden. Het CBF stelt in dit verband voor dat de ANBI een link op het formulier moet plaatsen die verwijst naar de data bij een externe toezichthouder, zodat het publiek enige vorm van validatie heeft. Bij de uitwerking van het portal-publicatieplicht zullen dit belangrijke punten zijn. De Belastingdienst gaat bij de uitwerking met de filantropiesector in gesprek.

De NOV gaat er terecht van uit dat met de invoering van het portal-publicatieplicht de publicatieverplichting op de website van de ANBI zelf of een ander platform komt te vervallen.

De suggesties die de NOV doet vanuit het klantperspectief zullen eveneens worden bekeken bij de concrete uitwerking van beide portals. Tot slot merkt GDN terecht op dat de bestaande werkwijzen op basis van bijvoorbeeld een convenant bij de overgang naar de portals specifieke aandacht van de Belastingdienst verdienen.

De NOB is verheugd over het voornemen tot invoering van een portal voor de publicatieverplichting en een portal voor het toezicht maar signaleert wel enige aandachtspunten. De NOB merkt op dat het doel van de publicatieplicht is het publieksvertrouwen in ANBI's te versterken en daarmee een niet-fiscaal doel dient. Volgens de NOB is niet duidelijk hoe de gevraagde extra informatie van de uitbreiding van de publicatieplicht helpt om het publieksvertrouwen te versterken. Daarnaast vindt de NOB de gesuggereerde aanvullingen onduidelijk. Er wordt verzocht dit per voorgestelde uitbreiding af te wegen en in het uiteindelijke wetsvoorstel toe te lichten waarom hiermee een bijdrage wordt geleverd aan de doelstelling van de publicatieplicht. De publicatieplicht is per 1 januari 2014 ingevoerd om uitvoering te geven aan de motie Omtzigt/Van

Vliet.¹⁰³ De gedachte achter die motie, dat ANBI's vanwege de fiscale voordelen die zij genieten transparant dienen te zijn, is door het toenmalig kabinet ten volle onderschreven.¹⁰⁴ Het gaat om informatie die van belang is voor transparantie en verantwoording in de filantropische sector. Vanuit publieksbelang wordt meer (gratis) transparantie geëist van de ANBI's. Dit publieksbelang kan worden omschreven als het belang dat belastingbetalers, donateurs en begunstigden hebben bij inzicht in het functioneren van de filantropische sector.¹⁰⁵ De bedoeling van een uitbreiding van de publicatieplicht is om het inzicht in een ANBI te verbeteren en daarnaast het systematische inzicht in ANBI's te vergroten. In de concepttoelichting is een aantal suggesties voor aanvullende gegevens opgenomen. Zo is een van de gedachten dat het voor de verschillende doelgroepen handig kan zijn als in één oogopslag in het portal-ANBI publicatieplicht duidelijk wordt welke ANBI's bijvoorbeeld zijn aan te merken als een fondsenwervende instelling, welke ANBI's zich bezighouden met algemeen nut-investeringen en in welke branche een ANBI grosso modo actief is. Voor het standaardformulier voor grotere ANBI's wordt nu al onderscheid gemaakt in verschillende categorieën ANBI's. Bij de nadere uitwerking in de UR AWR 1994 zal worden gezien welke aanvullende gegevens in de publicatieverplichting worden opgenomen. Daarbij kan ook de keuze worden gemaakt om deze gegevens niet te verlangen voor het portal-ANBI publicatieplicht maar wel in het portal-ANBI toezicht. Een en ander zal plaatsvinden na overleg met de filantropiesector. Een concept van de aanpassing UR AWR 1994 zal voor internetconsultatie worden voorgelegd. Voorts constateert de NOB terecht dat momenteel nog niet duidelijk is welke gegevensuitwisseling moet gaan plaatsvinden bij het portal-ANBI toezicht. Op dit punt zal een nadere regeling volgen, de artikelsgewijze toelichting is op dit punt aangevuld. De suggesties van de NOB met betrekking tot de uitwisseling van gegevens tussen het portal-ANBI publicatieplicht en het portal-ANBI toezicht alsmede het berichtenverkeer met ANBI's worden bij de verdere uitwerking ter harte genomen. Daarnaast adviseert de NOB bij de voorgestelde uitbreiding van artikel 3a AWR naar ANBI's een opt-out mogelijkheid voor de groep kleine ANBI's voor wie dit problematisch is. Tot slot geeft de NOB in overweging om het berichtenverkeer met ANBI's niet te koppelen aan één persoon aangezien dit kwetsbaar is. Deze overweging is goed te begrijpen maar moet worden afgewogen tegen de veiligheidsrisico's. Zo is bijvoorbeeld eHerkenning om veiligheidsredenen gekoppeld aan één persoon. Ingeval een ANBI één persoon heeft die volgens het handelsregister vertegenwoordigingsbevoegd is, kan alleen die persoon eHerkenning voor de ANBI aanvragen. Indien een ANBI meerdere personen heeft die volgens het handelsregister vertegenwoordigingsbevoegd zijn dan kan elk van die personen eHerkenning aanvragen. Social Enterprise NL en de Code Sociale Ondernemingen hebben in hun reactie de suggestie gedaan om in de uitbreiding van de publicatieplicht ook te vragen of een ANBI is opgenomen in het Register van de Code

¹⁰³ Motie van de leden Omtzigt en Van Vliet Voorgesteld 15 november 2011 De Kamer, gehoord de beraadslaging, constaterende, dat anbi's het algemeen nut dienen en daarom aanzienlijke belastingvoordelen genieten; van mening, dat zowel de belastingbetaler als de donateur recht heeft op toegang tot de financiële gegevens van anbi's, verzoekt de regering met een voorstel te komen voor een anbi-register, waarin de volgende zaken openbaar gemaakt worden en gratis toegankelijk zijn:

1. naam, adres en contactgegevens van de ANBI;
 2. bestuurssamenstelling van de ANBI;
 3. een verkort jaarverslag, waaronder een overzicht van de bestedingen van de ANBI;
 4. de beloningen van bestuurders en tevens de beloningen van medewerkers, voor zover deze de dg-norm overschrijden,
- en gaat over tot de orde van de dag. Omtzigt Van Vliet

¹⁰⁴ Kamerstukken II 2012/13, 33403, nr. 8, p. 8 en 9 (NNV).

¹⁰⁵ Stcrt. 2013 nr. 20401. Zie ook Kamerstukken II 2012/13, 32 740, nr. 14.

Sociale Ondernemingen.¹⁰⁶ Deze suggestie is niet overgenomen omdat een uitbreiding van de publicatiegegevens er vooral toe strekt om naast transparantie een beter inzicht in de samenstelling van de populatie ANBI's te krijgen en het toezicht op deze manier te verbeteren. Opvolging van deze suggestie draagt daaraan niet bij maar zou wel de administratieve lasten voor alle ANBI's verhogen. Hierbij zij bedacht dat de voorwaarden om als ANBI te worden aangemerkt (onder andere uitsluitend of nagenoeg uitsluitend (dus voor ten minste 90%) het algemeen nut dienen en voorwaarden omtrent de rechtsvorm) strenger zijn dan de voorwaarden om als een sociale onderneming te worden aangemerkt.

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I

Artikel I, onderdelen A, B en M (artikelen 2.8, 2.9 en 7.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Artikel 3.65, eerste lid, Wet IB 2001 regelt dat op verzoek van de belastingplichtige onder voorwaarden een (fiscaal) geruisloze omzetting kan plaatsvinden van een onderneming in de zin van de inkomstenbelasting (IB-onderneming) in een in de vorm van een door een nv of bv gedreven onderneming. Hierbij wordt de IB-onderneming geacht niet te zijn gestaakt en worden de fiscale reserves (zoals de herinvesteringsreserve) en de stille reserves geruisloos doorgeschoven naar de nv of bv. Artikel 3.65, eerste lid, Wet IB 2001 bewerkstelligt dat de inkomstenbelastingclaim op inkomen uit werk en woning wordt omgezet in een gecombineerde belastingclaim van inkomstenbelasting, ter zake van inkomen uit aanmerkelijk belang, en vennootschapsbelasting. Ten aanzien van buitenlandse belastingplichtigen bestaat de mogelijkheid dat de uit een geruisloze omzetting voortvloeiende aanmerkelijkbelangclaim – als gevolg van verdragstoepassing – niet kan worden geëffectueerd.

Het voorgestelde artikel 7.2, twintigste lid, Wet IB 2001 regelt dat in deze gevallen de stille en fiscale reserves op het tijdstip van de omzetting in beginsel tot de winst uit onderneming worden gerekend. Voor zover zonder de toepassing van artikel 3.65, eerste lid, Wet IB 2001 positieve of negatieve voordelen zouden zijn vrijgesteld door de toepassing van de artikelen 3.11 (vrijstelling voor bosbedrijf) of 3.12 (landbouwwijziging) Wet IB 2001 wordt deze winst verlaagd, onderscheidenlijk verhoogd, met deze voordelen. Zodoende wordt voorkomen dat een voorheen niet bestaande inkomstenbelastingclaim wordt gevestigd op hetgeen waarop een objectieve vrijstelling van toepassing is. Op grond van het voorgestelde artikel 2.8, tweede lid, Wet IB 2001 wordt deze winst uit onderneming aangemerkt als te conserveren inkomen, zodat dit inkomen niet wordt meegenomen in het belastbare inkomen uit werk en woning voor de bepaling van de op grond van een gewone aanslag over een kalenderjaar verschuldigde inkomstenbelasting.

Voor de toepassing van artikel 2.7, eerste lid, Wet IB 2001 wordt de over het te conserveren inkomen verschuldigde belasting berekend aan de hand van de voor het belastbare inkomen uit werk en woning geldende tarieftabel. De inkomstenbelastingclaim die op dit te conserveren inkomen rust, dient echter te worden omgezet in een vennootschapsbelastingclaim en een inkomstenbelastingclaim ter zake van inkomen uit aanmerkelijk belang. Om dit te realiseren wordt in het voorgestelde artikel 2.9, derde lid, Wet IB 2001 geregeld dat de verschuldigde inkomstenbelasting over dat te conserveren inkomen gelijk is aan het bedrag dat volgt uit de overeenkomstige toepassing van de in het kalenderjaar van omzetting van

¹⁰⁶ codesocialeondernemingen.nl/het-register/onze-deelnemers.

de IB-onderneming geldende tarieven voor inkomen uit aanmerkelijk belang op het te conserveren inkomen, na vermindering van dit inkomen met de vennootschapsbelastingclaim die op dat inkomen rust. Zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht, betreft deze wijziging een codificatie van bijlage 2 van het Besluit geruisloze omzetting waarin richtlijnen zijn opgenomen ten aanzien van de toepassing van artikel 3.65 Wet IB 2001.

Artikel I, onderdeel C (artikel 3.100 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Artikel 3.100 Wet IB 2001 regelt wat wordt verstaan onder belastbare periodieke uitkeringen en verstrekkingen. Voorgesteld wordt aan dit artikel een lid toe te voegen. In het voorgestelde artikel 3.100, vierde lid, Wet IB 2001 wordt bepaald dat artikel 3.100, eerste lid, onderdeel b, Wet IB 2001 van overeenkomstige toepassing is op termijnen of uitkeringen van een niet of niet langer kwalificerende lijfrente, tenzij ter zake van die aanspraak negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen in aanmerking zijn genomen. Onder een niet of niet langer kwalificerende lijfrente wordt op grond van het voorgestelde artikel 3.100, vierde lid, tweede zin, aanhef en onderdeel a, Wet IB 2001 als eerste verstaan een aanspraak waarvoor wel lijfrentepremies als uitgaven voor inkomensvoorzieningen in aanmerking zijn genomen als bedoeld in artikel 3.124, eerste lid, onderdeel a, Wet IB 2001, maar die niet of niet langer voldoet aan de voorwaarden van de Wet IB 2001 en de daarop berustende bepalingen voor aftrek van uitgaven voor inkomensvoorzieningen. Hiermee wordt bereikt dat een dergelijke aanspraak toch in de heffing kan worden betrokken mits geen negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen in aanmerking zijn genomen. Het kan dan bijvoorbeeld gaan om een lijfrenteovereenkomst die niet of niet langer voldoet aan een of meer van de voorwaarden die zijn opgenomen in artikel 1.7, eerste lid, Wet IB 2001, zoals bijvoorbeeld het afkoopverbod, of waarin niet wordt voldaan aan een of meer van de voorwaarden die zijn opgenomen in de artikelen 3.125 of 3.126a Wet IB 2001, zoals bijvoorbeeld de uiterste ingangsdatum. Dit zijn namelijk voorwaarden die de Wet IB 2001 stelt aan aftrek van uitgaven voor inkomensvoorzieningen voor lijfrenten. Als tweede wordt op grond van het voorgestelde artikel 3.100, vierde lid, tweede zin, aanhef en onderdeel b, Wet IB 2001 onder een niet of niet langer kwalificerende lijfrente verstaan een aanspraak waarvoor uitgaven voor inkomensvoorzieningen in aanmerking zijn genomen als bedoeld in artikel 3.124, eerste lid, onderdeel a, Wet IB 2001 en waarbij zich een omstandigheid heeft voorgedaan als bedoeld in artikel 3.133, tweede en derde lid, Wet IB 2001 anders dan bedoeld in het voorgestelde artikel 3.100, vierde lid, tweede zin, aanhef en onderdeel a, Wet IB 2001. Hiermee wordt bereikt dat een dergelijke aanspraak, waarvoor zich bijvoorbeeld een omstandigheid als bedoeld in artikel 3.133, tweede lid, Wet IB 2001 heeft voorgedaan of die niet tijdig is ingegaan, toch in de heffing kan worden betrokken, tenzij negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen in aanmerking zijn genomen. Met het voorgestelde artikel 3.100, vierde lid, Wet IB 2001 wordt beoogd een vergelijkbare situatie te creëren als die geldt voor pensioenuitkeringen op grond van artikel 10, vierde lid, Wet LB 1964. Het beoogde doel van het voorgestelde artikel 3.100, vierde lid, Wet IB 2001 is dat ook termijnen of uitkeringen van een niet of niet langer kwalificerende lijfrente betrokken kunnen worden in de belastingheffing in box 1 ingeval ter zake van die aanspraak lijfrentepremies als uitgaven voor inkomensvoorzieningen in aanmerking zijn genomen. Als een lijfrente wordt gewijzigd en daardoor niet langer voldoet aan de wettelijke voorwaarden is artikel 3.133 Wet IB 2001 van toepassing. Indien artikel 3.133 Wet IB 2001 ook daadwerkelijk is toegepast, vindt op grond van het voorgestelde artikel 3.100, vierde lid, Wet IB 2001 geen heffing over de termijnen of uitkeringen plaats. Daarmee wordt dubbele heffing voorkomen. In veel situaties was echter

niet in beeld dat artikel 3.133 Wet IB 2001 moest worden toegepast. Op grond van het voorgestelde artikel 3.100, vierde lid, tweede zin, aanhef en onderdeel b, Wet IB 2001 kan dan wel alsnog over de termijnen of uitkeringen worden geheven. Het kan ook voorkomen dat een aanspraak al vanaf de start niet kwalificeert als lijfrente, terwijl wel lijfrentepremies als uitgaven voor inkomensvoorzieningen in aanmerking zijn genomen. Artikel 3.133 Wet IB 2001 kan dan niet worden toegepast. Ook in die situatie kan op grond van het voorgestelde artikel 3.100, vierde lid, tweede zin, aanhef en onderdeel a, Wet IB 2001 wel over de termijnen of uitkeringen worden geheven. Zoals toegelicht in het algemeen deel van deze memorie is het ongewenst als wel uitgaven voor inkomensvoorzieningen in aanmerking zijn genomen maar belastingheffing over de termijnen of uitkeringen achterwege zou blijven. Dit wordt voorkomen met het voorgestelde artikel 3.100, vierde lid, Wet IB 2001. Zoals toegelicht in het algemeen deel van deze memorie wordt vanwege het voorkomen van anticipatiegedrag voorgesteld de voorgestelde maatregel in werking te laten treden met terugwerkende kracht tot en met de dag waarop dit wetsvoorstel wordt ingediend bij de Tweede Kamer, dat wil zeggen tot en met 25 april 2025.

Voor deze eerste twee groepen is niet van belang of de betreffende personen voorafgaand aan het tijdelijke verblijf elders van de belastingplichtige tot diens huishouden behoorden.

De derde groep die onder de uitzondering valt, zijn de personen, genoemd in het voorgestelde artikel 3.111, zevende lid, onderdeel c, Wet IB 2001.

Dat zijn de personen die direct voorafgaand aan het tijdelijke verblijf elders van de belastingplichtige gedurende ten minste twaalf aaneengesloten maanden behoorden tot het huishouden van de belastingplichtige. Hierbij is een familiale relatie dus niet relevant. Van de gelegenheid wordt ten slotte gebruikgemaakt om in artikel 3.111, zesde lid, Wet IB 2001 een redactionele verbetering aan te brengen.

Artikel I, onderdeel D (artikel 3.111 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Artikel 3.111, zesde lid, Wet IB 2001 regelt dat bij een woning die door een tijdelijk verblijf elders van de belastingplichtige, bijvoorbeeld door tijdelijke uitzending of overplaatsing, tijdelijk niet het hoofdverblijf van de belastingplichtige is, de (hypotheek)rente wel in aftrek kan worden gebracht. Hier zijn wel bepaalde voorwaarden aan verbonden. Voor zover van belang geldt op grond van artikel 3.111, zesde lid, aanhef en onderdeel a, Wet IB 2001 de voorwaarde dat de woning gedurende die periode niet aan derden ter beschikking wordt gesteld (via verhuur of om niet). Het toestaan van gebruik van de eigen woning door uitsluitend een kraakwacht wordt daarbij op grond van de jurisprudentie niet aangemerkt als het ter beschikking stellen van de woning (en dus ook niet als het ter beschikking stellen van de woning aan een derde).

Hoewel de voorwaarde dat de woning niet ter beschikking mag worden gesteld aan derden onverkort blijft gelden, wordt met het voorgestelde artikel 3.111, zevende lid, Wet IB 2001 de reikwijdte beperkt door de definitie van «derden» aan te passen. In genoemd lid wordt geregeld wie niet als derde in de zin van genoemde regeling wordt aangemerkt en daarmee aan welke personen de woning wel zonder gevolgen voor de renteaftrek van de belastingplichtige ter beschikking kan worden gesteld. Daarbij geldt nog steeds in alle gevallen de voorwaarde dat de woning om niet, dus zonder vergoeding, ter beschikking wordt gesteld.

Bij toepassing van de genoemde regeling is wel het verhoogde eigenwoningforfait, bedoeld in artikel 3.112, vijfde lid, Wet IB 2001, van toepassing. De eerste groep die onder de voorgestelde uitzondering valt, zijn de personen, genoemd in het voorgestelde artikel 3.111, zevende lid, onderdeel a, Wet IB 2001. Dat zijn de bloed- of aanverwanten in de rechte neergaande lijn van de belastingplichtige of van diens partner in de zin

van artikel 5a AWR, in combinatie met artikel 1.2 Wet IB 2001 (fiscale partner). Onder een bloed- of aanverwant in de rechte neergaande lijn wordt ook begrepen een pleegkind of pleeg(achter)kleinkind op grond van artikel 1.4 Wet IB 2001. Het is mogelijk dat door het tijdelijk verblijf elders van de belastingplichtige iemand geen fiscale partner meer is. Om ongelijkheid tussen aanverwante kinderen en (achter)kleinkinderen van de belastingplichtige te voorkomen, vallen ook het kind en het (achter)kleinkind van degene die direct voorafgaand aan het tijdelijke verblijf elders van de belastingplichtige diens fiscale partner was onder de voorgestelde uitzondering. De leeftijd van het kind of (achter)kleinkind is niet van belang.

De tweede groep die onder de voorgestelde uitzondering valt, zijn de personen, genoemd in het voorgestelde artikel 3.111, zevende lid, onderdeel b, Wet IB 2001. Dat zijn de fiscale partner van de belastingplichtige en degene die direct voorafgaand aan het tijdelijke verblijf elders van de van de belastingplichtige diens fiscale partner was. Zoals reeds is genoemd bij de toelichting op het voorgestelde artikel 3.111, zevende lid, onderdeel a, Wet IB 2001 is het mogelijk dat door het tijdelijke verblijf elders van de belastingplichtige iemand geen fiscale partner meer is. Het is onwenselijk dat in een dergelijk geval deze voormalige fiscale partner niet onder de uitzondering zou vallen. Daarom wordt deze situatie ook geregeld in dit onderdeel.

Artikel I, onderdeel E (artikel 3.112 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Door de voorgestelde vernummering van enkele leden van artikel 3.111 Wet IB 2001 moet de verwijzing in artikel 3.112, zesde lid, Wet IB 2001 naar artikel 3.111, achtste lid, Wet IB 2001 worden gewijzigd in een verwijzing naar artikel 3.111, negende lid, Wet IB 2001.

Artikel I, onderdeel F (artikel 3.125 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Artikel 3.125 Wet IB 2001 voorziet in de fiscale facilitering van de lijfrenteverzekering. Voorgesteld wordt om te bepalen op welk tijdstip een eerste lijfrentetermijn daadwerkelijk uiterlijk uitgekeerd dient te zijn zodat dit gelijk is aan het tijdstip, genoemd in artikel 3.126a, vierde lid, onderdeel a, onder 1°, Wet IB 2001. Met de voorgestelde aanpassing wordt het uiterste tijdstip van uitkering van een eerste termijn van een lijfrenteverzekering dus gelijk aan het uiterste tijdstip van uitkering van een eerste termijn van een lijfrenterekening of lijfrentebeleggingsrecht. Dit is reeds nader toegelicht in het algemeen deel van deze memorie.

Artikel I, onderdeel G (artikel 3.126 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Artikel 3.126, tweede lid, Wet IB 2001 bepaalt aan welke verzekeraar premies voor periodieke uitkeringen en verstrekkingen ter zake van invaliditeit, ziekte of ongeval, betaald moeten zijn om deze voor fiscale aftrek in aanmerking te laten komen. In de praktijk worden premies voor een vrijwillige arbeidsongeschiktheidsverzekering die zijn betaald aan het Uitvoeringsinstituut Werknemersverzekeringen (UWV) door de Belastingdienst toegestaan als uitgaven voor inkomensvoorzieningen. Met de voorgestelde wijziging van artikel 3.126, tweede lid, Wet IB 2001 wordt dit gecodificeerd zo dat het UWV fiscaal kwalificeert als toegelaten aanbieder van de genoemde verzekeringen. Voorts wordt een redactionele verbetering aangebracht.

Voorgesteld wordt om in artikel 3.126a, vierde lid, onderdeel a, onder 4°, Wet IB 2001 een zinsdeel te laten vervallen met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2023. Dit zinsdeel is per 1 januari 2023 in de betreffende bepaling opgenomen met de Fiscale verzamelwet 2023. Artikel 3.126a, vierde lid, onderdeel a, onder 4°, Wet IB 2001 voorziet kort gezegd in de mogelijkheid om na het overlijden van de partner, mits de eerste termijn binnen zes maanden na dit overlijden wordt uitgekeerd, de lijfrente in minimaal vijf jaar uit te keren aan de verzekeringnemer, bedoeld in artikel 3.126a, derde lid, Wet IB 2001 en dus de belastingplichtige. Dit kan echter nooit een tijdstip zijn waarop de belastingplichtige een leeftijd heeft die 15 jaar hoger is dan de pensioengerechtigde leeftijd, bedoeld in artikel 7a, eerste lid, van de Algemene Ouderdomswet (AOW). Dan had de lijfrente namelijk al ingegaan moeten zijn op grond van artikel 3.126a, vierde lid, onderdeel a, onder 1°, Wet IB 2001 en kan niet meer toegekomen worden aan artikel 3.126a, vierde lid, onderdeel a, onder 4°, Wet IB 2001. Aan het met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2023 laten vervallen van dit zinsdeel zijn dan ook geen gevolgen verbonden voor belastingplichtigen. Met de Fiscale verzamelwet 2025 is met ingang van 1 januari 2025 in artikel 3.126a, zesde lid, Wet IB 2001 na «zijn erfgenamen» ingevoegd «of legatarissen». Met onderhavig wetsvoorstel wordt voorgesteld in artikel 3.126a, zesde lid, Wet IB 2001 voor «zijn erfgenamen of legatarissen» in te voegen «een of meer». In de parlementaire geschiedenis bij de introductie van deze bepaling is opgenomen: *«Indien uitkeringen zijn ingegaan en de gerechtigde komt te overlijden gaat het recht op nog niet uitgekeerde termijnen over op zijn erfgenamen. Naar het oordeel van de initiatiefnemers brengt een redelijke wetstoepassing met zich mee dat – mits vooraf vastgelegd – de uitkeringen ook slechts op één dan wel enkele van de erfgenamen kunnen overgaan. Op die wijze kan worden voorkomen dat de uitkering over alle erfgenamen moet worden verdeeld, waardoor er allemaal relatief lage deeluutkeringen ontstaan.»*. Toepassing van deze uitleg leidt ertoe dat het vooraf dient te worden vastgelegd wil men de ingegane lijfrentetermijnen van de lijfrenterekening of het lijfrentebeleggingsrecht doen toekomen aan één van de erfgenamen. In de praktijk wordt echter lang niet altijd vooraf vastgelegd dat de lijfrentetermijnen bij overlijden naar bijvoorbeeld de langstlevende partner dienen te gaan. Dit leidt ertoe dat in een dergelijke situatie waarin niets vooraf is vastgelegd fiscaal gezien deze lijfrentetermijnen moeten toekomen aan alle erfgenamen. Dit acht het kabinet een onwenselijke uitwerking. Het zou erfgenamen vrij moeten staan om binnen de kaders van het erfrecht de ingegane lijfrentetermijnen van de lijfrenterekening of het lijfrentebeleggingsrecht toe te delen aan de langstlevende partner. Met de voorgestelde aanpassing van de wettekst wordt dit expliciet mogelijk gemaakt. Daarnaast wordt voorgesteld om dit in artikel 38p, tweede lid, onderdeel b, onder 2°, en derde lid, Wet LB 1964 op gelijke wijze aan te passen voor de aanspraak ingevolge een oudedagsverplichting.

Artikel I, onderdeel I (artikel 3.127 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Artikel 3.127, vierde lid, Wet IB 2001 regelt de vermindering van de jaarruimte in verband met de opbouw van pensioenaanspraken. Voorgesteld wordt aan artikel 3.127, vierde lid, Wet IB 2001 een zinsnede toe te voegen waarmee wordt bepaald dat de vermindering wordt beperkt tot ingelegde premies die het gevolg zijn van de toeneming van de diensttijd in dat kalenderjaar. De toevoeging «voor zover deze ingelegde premies het gevolg zijn van de toeneming van de diensttijd in dat kalenderjaar» zorgt ervoor dat alleen de reguliere pensioenopbouw wordt geïmputeerd

op de jaarruimte. Eventuele inhaalpremies voor pensioenopbouw over eerdere jaren hebben tot gevolg dat op grond van artikel 3.133, tweede lid, onderdeel k, Wet IB 2001 negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen in aanmerking worden genomen voor zover het pensioentekort uit die eerdere jaren waarvoor premies voor lijfrentes in aanmerking zijn genomen op de voet van artikel 3.127, eerste of tweede lid, Wet IB 2001 nadien wordt gecompenseerd door de genoemde inhaalpremies. Voorafgaand aan de per 1 juli 2023 in werking getreden Wet toekomst pensioen was dit reeds vergelijkbaar geregeld in het toen geldende artikel 3.127, vierde lid, Wet IB 2001. In dat lid stond de zinsnede: «voor zover deze aangroei het gevolg is van de toeneming van de diensttijd in dat kalenderjaar». Met die zinsnede werd bewerkstelligd dat alleen de aangroei die het gevolg was van de toeneming van de diensttijd in het betreffende kalenderjaar in aanmerking werd genomen voor de imputatie op de jaarruimte van het betreffende jaar. Met de voorgestelde aanpassing met terugwerkende kracht tot en met 1 juli 2023 van artikel 3.127, vierde lid, Wet IB 2001 wordt dit weer op vergelijkbare wijze geregeld. Hiermee wordt ook weer aangesloten bij de opgave van de ingelegde premies die de verzekeraar doet aan de belastingplichtige op grond van artikel 15, eerste lid, UBIB 2001 zoals dat geldt vanaf 1 juli 2023. Aan deze terugwerkende kracht tot en met 1 juli 2023 zijn dan ook geen gevolgen verbonden voor belastingplichtigen. Daarnaast wordt voorgesteld de tekst redactioneel te verbeteren door «partnerpensioen op of na pensioendatum» te vervangen door «partnerpensioen bij overlijden op of na pensioendatum». Dit is conform de aanduiding hiervan in artikel 18a, eerste lid, Wet LB 1964. In dat kader wordt daarom eveneens voorgesteld een verwijzing naar artikel 18a, eerste lid, Wet LB 1964 op te nemen om duidelijk te maken dat het gaat om de ingelegde premies voor een ouderdomspensioen en partnerpensioen bij overlijden op of na pensioendatum als bedoeld in artikel 18a, eerste lid, Wet LB 1964.

Artikel I, onderdeel J (artikel 3.133 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Artikel 3.133 Wet IB 2001 voorziet in de regeling van negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen bij handelen in strijd met de voorwaarden. Het gaat dan om handelingen, zoals afkoop, die een inbreuk betekenen op het onderhoudskarakter van een lijfrente of een recht op periodieke uitkeringen of waarmee dit karakter in gevaar wordt gebracht. Tevens vervult dit artikel een rol bij het handhaven van de Nederlandse claim op de uitkeringen. Artikel 3.133, derde lid, Wet IB 2001 bepaalt de uiterste datum waarop van een aanspraak op lijfrente de lijfrentetermijnen moeten zijn vastgesteld na het verstrijken van de contractueel overeengekomen einddatum van de aanspraak op lijfrente. Voorgesteld wordt artikel 3.133, derde lid, Wet IB 2001 te herformuleren. In het voorgestelde artikel 3.133, derde lid, Wet IB 2001 wordt bepaald op welke uiterste datum een eerste termijn uitgekeerd dient te zijn. De voorgestelde uiterste datum bij leven is 31 december van het kalenderjaar volgend op het kalenderjaar waarin de belastingplichtige de leeftijd heeft bereikt die vijf jaar hoger is dan de pensioengerechtigde leeftijd, bedoeld in artikel 7a, eerste lid, AOW. Bij overlijden is de voorgestelde uiterste datum 31 december van het tweede kalenderjaar volgend op het kalenderjaar van overlijden. Als op de uiterste datum (31 december) de eerste lijfrentetermijn nog niet is uitgekeerd, wordt op de direct daaropvolgende dag (1 januari) de aanspraak op lijfrente geacht te zijn afgekocht. Er is hierbij vanwege uitvoeringsredenen voor de Belastingdienst gekozen voor 1 januari van het volgende kalenderjaar. Het renseignements kan dan meegenomen worden in de vooringevulde aangifte.

Ten opzichte van de huidige tekst van artikel 3.133, derde lid, Wet IB 2001 wordt niet langer aangesloten bij de contractueel overeengekomen einddatum. Daarnaast komt in het voorgestelde artikel 3.133, derde lid,

Wet IB 2001 het zinsdeel «omzetting in een andere zodanige aanspraak» niet meer terug. Onder de huidige tekst van artikel 3.133, derde lid, Wet IB 2001 geldt dat als een lijfrenteverzekeringscontract een contractueel overeengekomen einddatum heeft op de 62-jarige leeftijd van de verzekeringnemer deze tot en met 31 december van het volgende jaar heeft om de uitkeringen vast te stellen dan wel de lijfrenteverzekeringscontract om te zetten in een andere zodanige aanspraak, bijvoorbeeld een lijfrenteverzekeringscontract met een latere contractueel overeengekomen einddatum of een lijfrenterekening of lijfrentebeleggingsrecht. In het voorgestelde artikel 3.133, derde lid, Wet IB 2001 heeft het zinsdeel «omzetting in een andere zodanige aanspraak» geen belang meer. Er wordt pas toegekomen aan het voorgestelde artikel 3.133, derde lid, Wet IB 2001 bij een overschrijding van de daarin opgenomen wettelijke termijn bij leven of overlijden. Deze termijn geldt voor alle lijfrentevormen waarvoor het voorgestelde artikel 3.133, derde lid, Wet IB 2001 geldt. Omzetten naar een andere aanspraak op lijfrente leidt niet tot een andere uiterste termijn.

Met het voorgestelde artikel 3.133, dertiende lid, Wet IB 2001 wordt specifiek bepaald voor niet of niet langer kwalificerende lijfrenten als bedoeld in het voorgestelde artikel 3.100, vierde lid, Wet IB 2001, die zijn ondergebracht in eigen beheer bij een verzekeraar als bedoeld in artikel 3.126, eerste lid, onderdeel a, onder 2°, Wet IB 2001 (stakingswinstlijfrenten) waarvan de termijnen niet of niet langer overeenkomstig het derde lid en artikel 3.125 Wet IB 2001 worden uitgekeerd, dat artikel 3.133 Wet IB 2001 van overeenkomstige toepassing is (en het voorgestelde artikel 3.100, vierde lid, Wet IB 2001 is dan dus niet van toepassing). Het beoogde doel hiervan is onder meer dat de ingang van de termijnen van dergelijke niet of niet langer kwalificerende stakingswinstlijfrenten niet ongelimiteerd uitgesteld kan worden, maar voldaan dient te worden aan de in het voorgestelde artikel 3.133, derde lid, Wet IB 2001 en artikel 3.125 Wet IB 2001 gestelde voorwaarden. Als die voorwaarden worden geschonden, vindt artikel 3.133 Wet IB 2001 toepassing waardoor negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen in aanmerking worden genomen over het bedrag zoals vastgesteld met inachtneming van artikel 3.137, eerste lid, Wet IB 2001 en ook revisierente is verschuldigd op grond van artikel 30i, eerste lid, onderdeel b, AWR. Dit is met de Fiscale verzamelwet 2025 vergelijkbaar geregeld voor pensioenen in eigen beheer (artikel 38n, tweede lid, Wet LB 1964), aanspraken ingevolge een oudedagsverplichting (artikel 38p, zesde lid, Wet LB 1964) en stamrechten in eigen beheer (artikel 39f, vijfde lid, Wet LB 1964). Om anticipatiegedrag te voorkomen wordt voorgesteld het voorgestelde artikel 3.133, dertiende lid, Wet IB 2001 in werking te laten treden met terugwerkende kracht tot en met de dag waarop dit wetsvoorstel wordt ingediend bij de Tweede Kamer, dat wil zeggen tot en met 25 april 2025.

Bij de nummering van artikel 3.133, dertiende lid, Wet IB 2001 is reeds rekening gehouden met de inwerkingtreding van artikel IV, onderdeel A, van de Wet bedrag ineens, RVU en verlofsparen en met het tot wet verheven worden van het bij koninklijke boodschap van 29 juni 2022 ingediende voorstel van wet houdende wijziging van de Wet bedrag ineens, RVU en verlofsparen in verband met de herziening van de mogelijkheid tot afkoop in de vorm van een bedrag ineens alsmede tot wijziging van de Wet op de loonbelasting 1964 en de inwerkingtreding van artikel I, onderdeel D, onder 3, van die wet.

Artikel I, onderdeel K (artikel 6.5 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Artikel 6.5 Wet IB 2001 voorziet in de mogelijkheid om in het kader van een echtscheiding of scheiding van tafel en bed een afkoopsom van een alimentatieverplichting die plaatsvindt in de vorm van een premie voor een lijfrenteverzekeringscontract die wordt betaald aan een verzekeraar in aanmerking te nemen als een onderhoudsverplichting als bedoeld in

artikel 6.3, eerste lid, onderdeel b, Wet IB 2001. In onderdeel 9.3.4 van het Verzamelbesluit Lijfrenten is goedgekeurd dat ook het overmaken van een bedrag naar een lijfrenterekening of een lijfrentebeleggingsrecht bij een bank, een beleggingsonderneming, een beheerder van een beleggingsinstelling of een instelling voor collectieve belegging in effecten in aanmerking kan worden genomen als een onderhoudsverplichting als bedoeld in artikel 6.3, eerste lid, onderdeel b, Wet IB 2001. Voorgesteld wordt dit beleid te codificeren door aan het huidige artikel 6.5 Wet IB 2001 een lid toe te voegen waarin wordt bepaald dat artikel 6.5 Wet IB 2001 van overeenkomstige toepassing is op bedragen die worden overgemaakt naar een lijfrenterekening of een lijfrentebeleggingsrecht bij een bank, een beleggingsonderneming, een beheerder van een beleggingsinstelling of een instelling voor collectieve belegging in effecten als bedoeld in artikel 3.126a, tweede lid, Wet IB 2001.

Omdat bij een lijfrentebankrekening of een lijfrentebeleggingsrecht geen sprake is van een verzekeringsproduct, kan de in artikel 6.5, tweede lid, onderdeel c, Wet IB 2001 opgenomen voorwaarde dat de uitkeringen uiterlijk bij het overlijden van de gewezen echtgenoot eindigen niet overeenkomstig worden toegepast. Op grond van de voorgestelde wettekst geldt daarom in plaats daarvan de voorwaarde dat de lijfrenterekening of het lijfrentebeleggingsrecht bij overlijden van de betreffende gewezen echtgenoot vererft aan een of meer erfgenamen of legatarissen van die gewezen echtgenoot, in lijn met het voorgestelde artikel 3.126a, zesde lid, Wet IB 2001.

Artikel I, onderdeel L (artikel 6.6 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Artikel 6.6 Wet IB 2001 voorziet in de mogelijkheid om in het kader van een echtscheiding of scheiding van tafel en bed pensioenrechten te verrekenen door betaling van een premie voor een lijfrente aan een verzekeraar en deze premie in aanmerking te nemen als een onderhoudsverplichting als bedoeld in artikel 6.3, eerste lid, onderdeel d, Wet IB 2001. In onderdeel 9.3.5 van het Verzamelbesluit Lijfrenten is goedgekeurd dat ook het overmaken van een bedrag naar een lijfrenterekening of een lijfrentebeleggingsrecht bij een bank, een beleggingsonderneming, een beheerder van een beleggingsinstelling of een instelling voor collectieve belegging in effecten in aanmerking kan worden genomen als een onderhoudsverplichting als bedoeld in artikel 6.3, eerste lid, onderdeel d, Wet IB 2001. Voorgesteld wordt dit beleid te codificeren door aan het huidige artikel 6.6 Wet IB 2001 een lid toe te voegen waarin wordt bepaald dat artikel 6.6 Wet IB 2001 van overeenkomstige toepassing is op bedragen die worden overgemaakt naar een lijfrenterekening of een lijfrentebeleggingsrecht bij een bank, een beleggingsonderneming, een beheerder van een beleggingsinstelling of een instelling voor collectieve belegging in effecten van een lijfrenterekening of lijfrentebeleggingsrecht als bedoeld in artikel 3.126a, tweede lid, Wet IB 2001.

Op grond van de huidige tekst van artikel 7.8, zesde lid, Wet IB 2001 kunnen echter bij algemene maatregel van bestuur regels worden gesteld op grond waarvan om doelmatigheidsredenen de inkomensverklaring achterwege kan blijven. In dat kader is bij het Eindejaarsbesluit 2023 met ingang van 1 januari 2024 via een aanpassing van artikel 21bis UBIB 2001 geregeld dat een inkomensverklaring achterwege kan blijven als een belastingplichtige in een jaar wordt aangemerkt als KBB en sindsdien onafgebroken blijft voldoen aan de overige voorwaarden om als KBB te worden aangemerkt. Deze bepaling is geïntroduceerd, omdat de toetsing en controle op inkomensverklaringen grote uitvoeringslasten met zich meebrengt voor de Belastingdienst, waardoor belastingplichtigen regelmatig lang moesten wachten voordat ze als KBB konden worden aangemerkt. De voorgestelde wetswijziging breidt de mogelijkheden dat een inkomensverklaring achterwege kan blijven verder uit. Op grond van

de voorgestelde wettekst is het alleen nodig een inkomensverklaring¹⁰⁷ te verstrekken als de inspecteur daarom verzoekt. Als niet aan dat verzoek wordt voldaan, is de belastingplichtige in beginsel geen KBB. Op grond van de voorgestelde wettekst staat het de inspecteur echter vrij om die belastingplichtige na dat verzoek alsnog de mogelijkheid te bieden om, net als andere belastingplichtigen, op een andere wijze dan met een inkomensverklaring aannemelijk te maken dat aan de overige voorwaarden is voldaan, bijvoorbeeld als het moeten verstrekken van een inkomensverklaring toch onredelijk bezwarend of onevenredig blijkt te zijn voor de belastingplichtige. Dit biedt de inspecteur dus ruimte om ander bewijs toe te staan dat voor de belastingplichtige eenvoudiger is te verstrekken, bijvoorbeeld de aangifte inkomstenbelasting uit het woonland.

Met de voorgestelde wetswijziging vervalt tevens de zinsnede dat regels kunnen worden gesteld op grond waarvan om doelmatigheidsredenen de verklaring achterwege kan blijven. Deze zinsnede is niet langer nodig, aangezien de inspecteur op grond van de voorgestelde wettekst zonder opgave van reden het verzoek om een inkomensverklaring achterwege kan laten.

Artikel I, onderdeel N (artikel 7.8 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Artikel 7.8, zesde lid, Wet IB 2001 bepaalt wie als KBB kwalificeert. Hiervan kan sprake zijn als een persoon inwoner is van een andere EU-lidstaat, een andere EER-staat, Zwitserland of de BES-eilanden en in de belastingheffing van die andere lidstaat, die andere staat, Zwitserland of de BES-eilanden wordt betrokken. Deze persoon kan op grond van de huidige wettekst worden aangemerkt als KBB als kort gezegd ten minste 90% van zijn wereldinkomen in Nederland belastbaar is en hij – als hoofdregel – een inkomensverklaring van de belastingautoriteit van het woonland verstrekt.

Artikel I, onderdeel O (artikel 10a.27 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Artikel 10a.27 Wet IB 2001 voorziet in overgangsrecht voor het nettopen-sioen. In het algemeen deel van deze memorie is reeds toegelicht dat dit overgangsrecht dient te vervallen na afloop van de transitieperiode zoals deze is opgenomen in de Wtp. In die wet is echter abusievelijk niet geregeld dat genoemd artikel op enig moment komt te vervallen. Met de voorgestelde inwerkingtredingbepaling voor deze wijzigingsopdracht wordt daarom geregeld dat genoemd artikel vervalt op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip. Daarvoor is gekozen, omdat dit het kabinet de mogelijkheid biedt om een einddatum voor de transitie vast te stellen waarbij rekening kan worden gehouden met de voortgang van de transitie.

Artikel II

Artikel II (hoofdstuk 2, artikel I, onderdeel O, van de Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001)

In hoofdstuk 2, artikel I, onderdeel O, zesde lid, van de Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001 (Invoeringswet Wet IB 2001) is onder andere bepaald dat artikel 3.133, derde lid, Wet IB 2001 van overeenkomstige toepassing is op aanspraken op lijfrenten als bedoeld in artikel 25, tweede en derde lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964, zoals dat artikel luidde op 31 december 1991 waarop ingevolge artikel 75 van die wet de

¹⁰⁷ Er worden overigens geen wijzigingen beoogd in de eisen die aan de inhoud en de vormgeving van de inkomensverklaring worden gesteld.

regels van kracht zijn die daarvoor op 31 december 1991 golden (hierna genoemd «vóór 1991 gesloten kapitaalverzekeringen met lijfrenteclausule»). Op grond daarvan is de uiterste datum van artikel 3.133, derde lid, Wet IB 2001 (redelijke termijn) voor het vaststellen van lijfrentetermijnen en het heffingstijdstip na het verstrijken van deze uiterste datum, ook van toepassing op vóór 1991 gesloten kapitaalverzekeringen met lijfrenteclausule. Met onderhavig wetsvoorstel wordt in artikel I, onderdeel G, voorgesteld artikel 3.133, derde lid, Wet IB 2001 aan te passen. Op grond van hoofdstuk 2, artikel I, onderdeel O, zesde lid, eerste zin, Invoeringswet Wet IB 2001 worden de voorgestelde aanpassingen van artikel 3.133, derde lid, wet IB 2001 ook van toepassing op vóór 1991 gesloten kapitaalverzekeringen met lijfrenteclausule. Deze kapitaalverzekeringen kunnen echter op grond van het overgangsrecht van hoofdstuk 2, artikel I, onderdeel O, eerste lid, Invoeringswet Wet IB 2001 een latere contractueel overeengekomen einddatum hebben dan de uiterste datum, genoemd in het met dit wetsvoorstel voorgestelde artikel 3.133, derde lid, Wet IB 2001. Voor die situaties wordt het overgangsrecht voorgesteld dat wordt opgenomen in het voorgestelde hoofdstuk 2, artikel I, onderdeel O, zesde lid, tweede zin, Invoeringswet Wet IB 2001 zodat voor die situaties artikel 3.133, derde lid, Wet IB 2001 van toepassing is, zoals dat luidde op 31 december 2025.

Artikel III

Artikel III, onderdeel A (artikel 18f van de Wet op de loonbelasting 1964)

Artikel 18f Wet LB 1964 voorziet in de fiscale facilitering van het zogenoemde nabestaandenoverbruggingspensioen.¹⁰⁸ Voorgesteld wordt om door middel van een invoeging in artikel 18f, onderdeel d, aanhef, Wet LB 1964 met terugwerkende kracht tot en met 1 juli 2023 te regelen dat artikel 18d, derde lid, Wet LB 1964 van overeenkomstige toepassing is met betrekking tot het nabestaandenoverbruggingspensioen. Hiermee wordt bewerkstelligd dat de uitkeringen van het nabestaandenoverbruggingspensioen – binnen de in artikel 18d, derde lid, Wet LB 1964 opgenomen begrenzings – in overeenstemming met de Wtp variabel mogen zijn, zoals dit ook is toegelicht in het algemeen deel van deze memorie.

Artikel III, onderdeel B (artikel 18g van de Wet op de loonbelasting 1964)

Artikel 18g, tweede lid, Wet LB 1964 voorziet in een delegatiegrondslag om bij algemene maatregel van bestuur regels te stellen met betrekking tot het pensioengevend loon, bedoeld in de artikelen 18a, 18b en 18c Wet LB 1964. Voorgesteld wordt aan die bepaling een onderdeel d toe te voegen waarin wordt geregeld dat bij algemene maatregel van bestuur regels kunnen worden gesteld voor de situatie waarin de werknemer aan het eind van zijn loopbaan zijn arbeidsduur vermindert en een aanspraak op partnerpensioen bij overlijden voor pensioendatum als bedoeld in artikel 18b Wet LB 1964 heeft. Op grond van deze delegatiegrondslag kunnen in lagere regelgeving, vergelijkbaar aan wat in artikel 10a, vierde lid, UBLB 1965 is geregeld voor de in aanmerking te nemen dienstjaren bij het ouderdompensioen en het partnerpensioen bij overlijden op of na pensioendatum, regels worden gesteld zodat voor de bepaling van de hoogte van het partnerpensioen bij overlijden voor pensioendatum kan worden uitgegaan van het pensioengevend loon voorafgaande aan de vermindering van de arbeidsduur, zoals dit ook is toegelicht in het algemeen deel van deze memorie.

¹⁰⁸ Zie de toelichting op deze pensioenvorm in het algemeen deel van deze memorie.

Artikel 18a, derde lid, Wet LB 1964 voorziet ingevolge de Wtp in de mogelijkheid om bij of krachtens algemene maatregel van bestuur te bepalen dat een lagere franchise kan worden gehanteerd als een lager premiepercentage wordt gehanteerd wordt dan genoemd in artikel 18a, eerste lid, Wet LB 1964. Dit is uitgewerkt in artikel 10aa, eerste lid, UBLB 1965. Artikel 38r, eerste lid, Wet LB 1964 voorziet onder voorwaarden in de mogelijkheid een leeftijdsafhankelijke progressieve premie te hanteren in plaats van een leeftijdsafhankelijke premie als bedoeld in artikel 18a, eerste lid, Wet LB 1964. De premie op grond van artikel 38r, eerste lid, Wet LB 1964 komt dan in de plaats van de premie op grond van artikel 18a, eerste lid, Wet LB 1964. Met het Besluit toekomst pensioenen is per 1 juli 2023 in artikel 10aa, tweede en derde lid, UBLB 1965 ook voor de situatie dat pensioenopbouw plaatsvindt volgens een progressieve leeftijdsafhankelijke premie als bedoeld in artikel 38r, eerste lid, Wet LB 1964 geregeld dat een lagere franchise kan worden gehanteerd bij verlaagde premiepercentages. Hiervoor ontbreekt echter een expliciete delegatiegrondslag in de Wet LB 1964. Voorgesteld wordt om ter verduidelijking met terugwerkende kracht tot en met 1 juli 2023 in artikel 38r, vijfde lid, Wet LB 1964 te bepalen dat artikel 18a, derde lid, vijfde zin, Wet LB 1964 van overeenkomstige toepassing is voor de situatie waarin een lager percentage per dienstjaar wordt toegepast dan de percentages, genoemd in de tabel in artikel 38r, eerste lid, Wet LB 1964.

Artikel IV

Artikel IV, onderdeel A (artikel 8 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Ten aanzien van lichamen die in een jaar een of meer werknemers in dienst hebben, bevat artikel 8, vijfde lid, Wet Vpb 1969 een aftrekbeperking met betrekking tot kosten en lasten die verband houden met voedsel, drank, genotmiddelen, representatie (inclusief recepties, feestelijke bijeenkomsten en vermaak), congressen, seminars, symposia, excursies, studiereizen en dergelijke. Deze kosten en lasten worden thans in aftrek beperkt tot 0,4% van het gezamenlijke bedrag van het door de desbetreffende werknemers in het jaar genoten belastbare loon in de zin van artikel 9 Wet LB 1964 indien deze uitkomst hoger is dan € 5.600. Tot en met 2010 waren onbelaste vergoedingen en onbelaste verstrekkingen expliciet uitgesloten van het belastbare loon. De invoering van de zogenoemde werkkostenregeling in de Wet LB 1964 heeft per 2011 echter gezorgd voor een wijziging in de systematiek ten aanzien van het loonbegrip. In de daardoor ontstane systematiek wordt ervan uitgegaan dat alle vergoedingen en verstrekkingen in beginsel tot het belastbare loon behoren. Daarmee zijn ook de onbelaste vergoedingen en verstrekkingen binnen het bereik van het loonbegrip gebracht. Inhoudingsplichtige werkgevers dienen bij het bepalen van de grondslag – die op grond van artikel 8, vijfde lid, Wet Vpb 1969 wordt gehanteerd bij het bepalen van de drempel van 0,4% in de aftrekbeperking voor gemengde kosten – meerdere loonbestanddelen te administreren, die vóór invoering van de werkkostenregeling niet werden betrokken in de grondslag.¹⁰⁹ Dit heeft afbreuk gedaan aan de administratieve eenvoud en praktische uitvoerbaarheid van de aftrekbeperking. Bovendien heeft dit geleid tot een verbreding van de bedoelde grondslag. Met de thans voorgestelde wijziging wordt beoogd de administratieve eenvoud en praktische uitvoerbaarheid te herstellen door voor het bepalen van de grondslag van de aftrekbeperking aan te sluiten bij het loon waarover ten laste van de

¹⁰⁹ In deze zin is ook geoordeeld in Hof Amsterdam 16 februari 2021, ECLI:NL:GHAMS:2021:651.

betreffende werknemers daadwerkelijk loonbelasting wordt ingehouden. Hiertoe wordt in het voorgestelde artikel 8, vijfde lid, Wet Vpb 1969 geregeld dat wordt aangesloten bij het loon waarover met toepassing van de artikelen 20a, 20b, 26 en 26b Wet LB 1964 belasting wordt geheven. Zodoende worden bestanddelen van het loon die zijn aangewezen als eindheffingsbestanddeel niet betrokken in de berekening van de grondslag van de aftrekbeperking. Het begrip «loon waarover met toepassing van de artikelen 20a, 20b, 26 en 26b Wet LB 1964 belasting wordt geheven» komt overeen met één duidelijke post in de verzamel-loonstaat (kolom 14) en is in iedere loonadministratie te vinden. Dit loonbegrip wordt ook gehanteerd als grondslag in de berekening van de zogenoemde vrije ruimte onder de werkkostenregeling in artikel 31a, derde lid, Wet LB 1964. Ook de Commissie Knelpunten van de NOB heeft in haar notitie «Samenloop WKR en gemengde kosten» gepleit voor het onderhavige voorstel.

Artikel IV, onderdeel B (artikel 23c van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Op grond van artikel 23c, zevende lid, Wet Vpb 1969 wordt het bedrag aan over te brengen niet verrekende buitenlandse winstbelasting op het niveau van een deelneming door de inspecteur vastgesteld bij voor bezwaar vatbare beschikking. Het voorgestelde artikel 23c, negende lid, Wet Vpb 1969 regelt dat rechtsmiddelen, zoals bezwaar en beroep, tegen deze beschikking uitsluitend betrekking kunnen hebben op de grootte van het bedrag aan over te brengen belastingen voor zover dat niet eerder bij beschikking is vastgesteld. Dit betekent dat in bezwaar en beroep tegen die beschikking niet kan worden opgekomen tegen het bedrag aan niet verrekende buitenlandse winstbelasting op het niveau van de deelneming dat reeds bij een voorgaande beschikking is vastgesteld. Ter zake van dat bedrag aan niet verrekende belastingen stond immers bezwaar en beroep open tegen de beschikking waarmee dat bedrag voor het eerst is overgebracht. Indien die beschikking onherroepelijk is geworden, staat het bijbehorende bedrag aan niet verrekende belastingen over dat jaar dus in beginsel vast.

Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat het voorgestelde artikel 23c, negende lid, Wet Vpb 1969 niet ziet op een herziening van de voor bezwaar vatbare beschikking op grond van het bestaande artikel 23c, achtste lid, Wet Vpb 1969. Het voornoemde achtste lid regelt dat de inspecteur een beschikking waarin een te hoog bedrag aan over te brengen belasting is opgenomen onder voorwaarden kan herzien. Tegen de herziening van de beschikking staat bezwaar en beroep open. Het voorgestelde artikel 23e, negende lid, Wet Vpb 1969 vindt voor het eerst toepassing met betrekking tot boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2026.

Artikel IV, onderdeel C (artikel 23d van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Op grond van artikel 23d, vijfde lid, Wet Vpb 1969 wordt het bedrag aan over te brengen buitenlandse winstbelasting op het niveau van de vaste inrichting door de inspecteur vastgesteld bij voor bezwaar vatbare beschikking. Het voorgestelde artikel 23d, zevende lid, Wet Vpb 1969 regelt dat rechtsmiddelen, zoals bezwaar en beroep, tegen deze beschikking uitsluitend betrekking kunnen hebben op de grootte van het bedrag aan over te brengen belastingen voor zover dat niet eerder bij een beschikking is vastgesteld. Dit betekent dat in bezwaar en beroep tegen die beschikking niet kan worden opgekomen tegen het bedrag aan niet verrekende buitenlandse winstbelasting op het niveau van de vaste inrichting dat reeds bij voorgaande beschikking is vastgesteld. Ter zake

van dat bedrag aan niet verrekenende belastingen stond immers bezwaar en beroep open tegen de beschikking waarmee dat bedrag voor het eerst is overgebracht. Indien die beschikking onherroepelijk is geworden, staat het bijbehorende bedrag aan niet verrekenende belastingen over dat jaar dus in beginsel vast.

Het voorgestelde artikel 23d, zevende lid, Wet Vpb 1969 ziet niet op een herziening van de voor bezwaar vatbare beschikking op grond van het bestaande artikel 23d, zesde lid, Wet Vpb 1969. Tegen de herziening van de beschikking staat bezwaar en beroep open.

Het voorgestelde artikel 23d, zevende lid, Wet Vpb 1969 vindt voor het eerst toepassing met betrekking tot boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2026.

Artikel IV, onderdeel D (artikel 23e van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Op grond van artikel 23e, vijfde lid, Wet Vpb 1969 wordt het bedrag aan over te brengen buitenlandse winstbelasting op het niveau van een gecontroleerd lichaam als bedoeld in artikel 13ab Wet Vpb 1969 en buitenlandse kwalificerende binnenlandse bijheffing door de inspecteur vastgesteld bij voor bezwaar vatbare beschikking. Het voorgestelde artikel 23e, zevende lid, Wet Vpb 1969 regelt dat rechtsmiddelen, zoals bezwaar en beroep, tegen deze beschikking uitsluitend betrekking kunnen hebben op de grootte van het bedrag aan over te brengen belastingen voor zover dat niet eerder bij beschikking is vastgesteld. Dit betekent dat in bezwaar en beroep tegen die beschikking niet kan worden opgekomen tegen het bedrag aan niet verrekenende buitenlandse winstbelasting op het niveau van een gecontroleerd lichaam of buitenlandse kwalificerende binnenlandse bijheffing dat reeds bij een voorgaande beschikking is vastgesteld. Ter zake van dat bedrag aan niet verrekenende belastingen stond immers bezwaar en beroep open tegen de beschikking waarmee dat bedrag voor het eerst is overgebracht. Indien die beschikking onherroepelijk is geworden, staat het bijbehorende bedrag aan niet verrekenende belastingen over dat jaar dus in beginsel vast.

Het voorgestelde artikel 23e, zevende lid, Wet Vpb 1969 ziet niet op een herziening van de voor bezwaar vatbare beschikking op grond van het bestaande artikel 23e, zesde lid, Wet Vpb 1969. Tegen de herziening van de beschikking staat bezwaar en beroep open.

Het voorgestelde artikel 23e, zevende lid, Wet Vpb 1969 vindt voor het eerst toepassing met betrekking tot boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2026.

Artikel V

Artikel V, onderdeel A (artikel 11 van de Wet op de omzetbelasting 1968)

In artikel 11, eerste lid, onderdeel f, Wet OB 1968 is een vrijstelling van btw opgenomen voor leveringen en diensten die van sociale of culturele aard zijn. Daarbij gelden als voorwaarden dat de ondernemer geen winst beoogt en geen verstoring van de concurrentieverhoudingen optreedt ten opzichte van ondernemers die winst beogen. Deze vrijstelling is nader uitgewerkt in artikel 7, eerste lid, UBOB 1968 en Bijlage B behorende bij het UBOB 1968.

In de derde alinea van de Algemene aantekening van Bijlage B is opgenomen dat de voorwaarde dat geen winst wordt beoogd niet geldt voor bepaalde instellingen. Het gaat hierbij onder andere om (wijk)verpleging, dagverblijven voor gehandicapten, preventie in de jeugdzorg en jeugdhulpaanbieders, instellingen voor algemeen maatschappelijk en bedrijfsmaatschappelijk werk en instellingen die werkzaam zijn op het gebied van schuldhulpverlening.

De HR heeft in zijn arrest van 14 april 2023 geoordeeld dat deze bepaling in de Algemene aantekening onverbindend is, omdat de in de Algemene aantekening opgenomen uitzondering op de voorwaarde van het niet winst beogen geen grondslag heeft in de Wet OB 1968.¹¹⁰ Het gevolg daarvan is dat instellingen die winst beogen zijn uitgesloten van de hier bedoelde vrijstelling.

Om te voorkomen dat instellingen als gevolg van dit oordeel in een financieel of economisch ongunstiger positie komen te verkeren is per 20 april 2023 bij beleidsbesluit goedgekeurd dat de in de eerdergenoemde Algemene aantekening opgenomen uitzondering op de voorwaarde van het niet winst beogen wordt gehandhaafd voor de daarin aangewezen instellingen.¹¹¹

Met dit wetsvoorstel wordt deze door de HR geconstateerde omissie hersteld en een wettelijke basis voor de genoemde uitzondering gecreëerd. Daartoe wordt met het voorgestelde artikel 11, negende lid, Wet OB 1968 expliciet geregeld dat bij algemene maatregel van bestuur kan worden afgeweken van de voorwaarde dat geen winst wordt beoogd. Instellingen ten aanzien waarvan in de Algemene aantekening is opgenomen dat het winst beogen niet van invloed is op het van toepassing zijn van de vrijstelling, vallen daarmee weer onder de vrijstelling van genoemd onderdeel f.

Artikel V, onderdeel B (artikel 25e van de Wet op de omzetbelasting 1968)

Artikel 25e, eerste lid, Wet OB 1968 regelt de verplichting voor de in Nederland gevestigde ondernemer die de kleineondernemersregeling in één of meer andere lidstaten van de EU toepast om ieder kalenderkwartaal informatie te verstrekken aan de inspecteur over de behaalde omzetten. Als een ondernemer de kleineondernemersregeling voor het eerst in een andere lidstaat toepast, kan de eerste informatieverstrekking onbedoeld informatie bevatten die al in de voorafgaande kennisgeving is gerapporteerd. Dit kan zich voordoen als de voorafgaande kennisgeving en de mededeling van het individueel nummer met het achtervoegsel «EX» in hetzelfde kwartaal plaatsvinden.

Het voorgestelde artikel 25e, vierde lid, Wet OB 1968 regelt om die reden dat de ondernemer in zijn eerste periodieke informatieverstrekking informatie verstrekt over zijn omzet in andere EU-lidstaten, met uitzondering van de informatie over het kalenderkwartaal die al is verstrekt in de voorafgaande kennisgeving. Voor zover de informatie over het kalenderkwartaal al in zijn voorafgaande kennisgeving is opgenomen, verstrekt de ondernemer deze informatie dus niet nogmaals.

Voorbeeld 1

Ondernemer A is gevestigd in Nederland en dient een voorafgaande kennisgeving voor toepassing van de kleineondernemersregeling in België in op 5 november 2025. Ondernemer A heeft in de voorafgaande kennisgeving de relevante informatie opgenomen tot aan 5 november 2025. Ondernemer A krijgt op 1 december 2025 een individueel nummer met het achtervoegsel «EX» toegekend. Uiterlijk eind januari 2026 dient ondernemer A de relevante informatie over het laatste kalenderkwartaal van 2025 bij de inspecteur in te dienen. Ondernemer A verstrekt op grond van het voorgestelde artikel 25e, vierde lid, Wet OB 1968 niet nogmaals informatie over de periode van 1 oktober 2025 tot en met 5 november 2025, omdat deze informatie al in de voorafgaande kennisgeving is opgenomen.

¹¹⁰ HR 14 april 2023, ECLI:NL:HR:2023:460.

¹¹¹ Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 19 april 2023 over aangewezen instellingen die winst beogen en de omzetbelasting (Stcrt. 2023, 12111).

Het kan ook voorkomen dat de benodigde omzetinformatie buiten de informatieverstrekking valt. Dit kan zich voordoen als de voorafgaande kennisgeving in een eerder kwartaal plaatsvindt dan de mededeling van het individueel nummer met het achtervoegsel «EX». Met het voorgestelde artikel 25e, vijfde lid, Wet OB 1968 wordt geregeld dat de ondernemer – in de eerste informatieverstrekking na de mededeling van het individuele nummer met het achtervoegsel «EX» naast de informatie over het betreffende kalenderkwartaal ook informatie over het voorafgaande kalenderkwartaal verstrekt aan de inspecteur, als de voorafgaande kennisgeving heeft plaatsgevonden in het voorafgaande kwartaal. In dat geval dient de ondernemer in zijn eerste periodieke informatieverstrekking op grond van artikel 25e, eerste lid, Wet OB 1968 en genoemd vijfde lid niet alleen de informatie over het kalenderkwartaal te verstrekken waarin de vrijstelling wordt toegepast, maar ook de informatie over de periode vanaf het tijdstip van de voorafgaande kennisgeving tot en met het einde van het kalenderkwartaal waarin de voorafgaande kennisgeving is ingediend.

Voorbeeld 2

Ondernemer A is gevestigd in Nederland en dient een voorafgaande kennisgeving voor toepassing van de kleineondernemersregeling in België in op 5 september 2025 (derde kwartaal). Ondernemer A heeft in de voorafgaande kennisgeving de relevante informatie opgenomen tot aan de voorafgaande kennisgeving. Ondernemer A krijgt op 20 oktober 2025 (vierde kwartaal) een individueel nummer met het achtervoegsel «EX» toegekend. Uiterlijk eind januari 2026 dient ondernemer A de relevante informatie over het vierde kalenderkwartaal van 2025 bij de inspecteur in te dienen. Ondernemer A verstrekt op grond van artikel 25e, eerste en vijfde lid, Wet OB 1968 niet alleen de informatie over het kalenderkwartaal waarin hij het individuele nummer kreeg medegedeeld, maar ook de informatie over de periode vanaf het tijdstip van de voorafgaande kennisgeving tot en met het einde van het kalenderkwartaal waarin de kennisgeving is ingediend. In dit geval bevat de eerste informatieverstrekking over het vierde kwartaal van 2025 dus informatie over de periode van 5 september 2025 tot en met 31 december 2025.

Artikel V, onderdeel C (artikelen 39bis en 39ter van de Wet op de omzetbelasting 1968)

Het voorgestelde artikel 39bis Wet OB 1968 verduidelijkt dat bezwaar of beroep tegen een voldoening zowel kan leiden tot een vermindering van die voldoening naar nihil (waardoor een recht op teruggaaf ontstaat van de eerder op aangifte voldane belasting) of een teruggaaf van de bij de aangifte niet eerder in aftrek gebrachte belasting.

Het voorgestelde artikel 39ter, eerste lid, Wet OB 1968 regelt dat voor de toepassing van artikel 26, tweede lid, AWR en het voorgestelde artikel 39bis Wet OB 1968 met voldoening op aangifte wordt gelijkgesteld een voldoening van nihil. Hierdoor wordt wettelijk vastgelegd dat bezwaar en beroep openstaat bij een voldoening van nihil.

Het moment waarop de bezwaartermijn aanvangt is bij de omzetbelasting normaliter afhankelijk van het moment waarop de verschuldigde belasting op aangifte is voldaan.¹¹² Bij de nihilaangifte is er sprake van een voldoening van nihil. Aan deze voldoening kan geen precieze datum worden gekoppeld, omdat er geen handeling tot voldoening is verricht. Via het voorgestelde artikel 39ter, tweede lid, Wet OB 1968 wordt een

¹¹² Artikel 26, tweede lid, AWR juncto artikel 19 AWR juncto artikel 22j, aanhef en onderdeel b, AWR.

startmoment voor bezwaar aangewezen bij een voldoening van nihil. Voor dit startmoment wordt aangesloten bij de dag na het einde van de betalingstermijn. Een voorwaarde voor het gebruikmaken van deze rechtsingang is dat de ondernemer de aangifte met een saldo van nihil tijdig heeft ingediend. Het voorgestelde artikel 39ter, tweede lid, Wet OB 1968 houdt tevens rekening met de situatie dat de belastingplichtige uitstel heeft gekregen voor het indienen van de aangifte.

De omvang van het geschil bij voldoeningen van omzetbelasting op aangifte in de zin van artikel 26 AWR ziet niet enkel op het bedrag van de voldoening. Een bezwaar- of beroepsprocedure kan er immers toe strekken dat meer belasting wordt teruggegeven dan op aangifte is voldaan.¹¹³ Ook bij een voldoening van nihil is er dus een procesbelang. Het aangewende rechtsmiddel kan de indiener ervan immers in een betere positie brengen.¹¹⁴

De voorgestelde wetswijziging heeft onmiddellijke werking per 1 januari 2026. De onmiddellijke werking resulteert erin dat de voorgestelde wetswijziging voor het eerst van toepassing zal zijn op belastingtijdvakken die aflopen op of na 31 december 2025. Dit betreft in principe het laatste kwartaal van 2025, maar kan ook over de maand december 2024 of het gehele jaar 2025 gaan. Dit is afhankelijk van het door inspecteur vastgestelde tijdvak waarover aangifte moet worden gedaan.

Artikel V, onderdeel D (tabel I behorende bij de Wet op de omzetbelasting 1968)

In onderdeel a, post 6, van tabel I, Wet OB 1968 staan onder verwijzing naar de Geneesmiddelenwet geneesmiddelen genoemd waarvoor een handelsvergunning is verleend, en geneesmiddelen waarvoor geen handelsvergunning is vereist. Bij deze laatste categorie geneesmiddelen wordt verwezen naar bepaalde onderdelen van artikel 40, derde lid, van de Geneesmiddelenwet. In genoemd derde lid wordt bepaald voor welke categorieën geneesmiddelen geen handelsvergunning is vereist. Per 1 januari 2019 is aan het derde lid onderdeel i toegevoegd voor een radiofarmaceuticum als bedoeld in artikel 7 van Richtlijn (EU) 2001/83.¹¹⁵ Bij de toevoeging van onderdeel i ingevolge de Wet van 25 mei 2018 tot wijziging van de Geneesmiddelenwet in verband met technische verbeteringen en verhoging van het boetemaximum is abusievelijk de verwijzing naar dat onderdeel in onderdeel a, post 6, van tabel I, Wet OB 1968 niet aangepast. Met de voorgestelde wijziging van tabel I wordt dit hersteld. Met het opnemen van een verwijzing naar genoemd onderdeel i wordt gecodificeerd dat ook een radiofarmaceuticum als bedoeld in artikel 7 van Richtlijn 2001/83 belast is tegen het verlaagde btw-tarief.

Artikel VI

Artikel VI, onderdeel A (artikel 22 van de Wet belastingen op milieu-grondslag)

In artikel 22, eerste lid, onderdeel b, Wbm wordt nog verwezen naar het Besluit stralingsbescherming, dat evenwel al per 6 februari 2018 is komen te vervallen. Door deze wijziging van genoemd onderdeel b in samenhang met artikel XVIII wordt met terugwerkende kracht tot en met 6 februari 2018 verwezen naar het relevante deel van het sinds die datum in werking zijnde Besluit basisveiligheidsnormen stralingsbescherming.

¹¹³ Kennisgroepstandpunt Belastingdienst van 20 december 2022, KG:206:2022:2.

¹¹⁴ HR 11 april 2014, ECLI:NL:HR:2014:878.

¹¹⁵ Richtlijn (EU) 2001/83 van het Europees parlement en de Raad van 6 november 2001 tot vaststelling van een communautair wetboek betreffende geneesmiddelen voor menselijk gebruik (OJ 2001, L 311 van 28 november 2001).

Artikel VI, onderdeel B (artikel 24a van de Wet belastingen op milieu-grondslag)

Op grond van artikel 24, onderdeel b, Wbm wordt afvalstoffenbelasting geheven van de kennisgever, bedoeld in artikel 2, vijftiende lid, van de Europese verordening overbrenging afvalstoffen (EVOA), aan wie de toestemming voor transport van afval over de grens is verleend. Indien de kennisgever niet in Nederland is gevestigd en hier geen vaste inrichting heeft, was het in de praktijk niet mogelijk om de belasting te heffen. Het voorgestelde artikel 24a, eerste lid, Wbm verplicht de niet in Nederland gevestigde kennisgever die hier te lande geen vaste inrichting heeft om een fiscaal vertegenwoordiger aan te wijzen, zodat tot heffing kan worden overgegaan. De fiscaal vertegenwoordiger treedt namens de belastingplichtige op met betrekking tot het doen van aangifte en het afdragen van de verschuldigde belasting.

Ingevolge het voorgestelde artikel 24a, tweede lid, Wbm dient de fiscaal vertegenwoordiger in het bezit te zijn van een door de inspecteur verstrekte vergunning.

In het voorgestelde artikel 24a, derde lid, wordt bepaald dat degene die wil optreden als fiscaal vertegenwoordiger, daartoe een verzoek moet doen bij de inspecteur voor een vergunning.

Het voorgestelde artikel 24a, vierde lid, bepaalt dat de beoogd fiscaal vertegenwoordiger een verklaring moet overleggen waaruit blijkt dat hij gemachtigd is de kennisgever te vertegenwoordigen.

Het voorgestelde artikel 24a, vijfde lid, bepaalt dat bij algemene maatregel van bestuur nadere regels zullen worden gesteld met betrekking tot de gegevens die het verzoek moet bevatten en met betrekking tot de voorwaarden waaronder de vergunning wordt verleend, gewijzigd en ingetrokken.

Het voorgestelde artikel 24a, zesde lid, bepaalt dat bij ministeriële regeling nadere regels worden gesteld ten behoeve van de uitvoering van dat artikel.

Artikel VI, onderdeel C (artikel 28 van de Wet belastingen op milieu-grondslag)

Per 1 januari 2024 is de Omgevingswet in werking getreden en is de Wet algemene bepalingen omgevingsrecht komen te vervallen. Voorgesteld wordt artikel 28, eerste lid, onderdeel c, Wbm hierop aan te passen met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2024.

Artikel VI, onderdelen D, E, F en G (artikelen 47, 56, 59c en 61a van de Wet belastingen op milieugrondslag)

In artikel 47, eerste lid, Wbm zijn definities van begrippen opgenomen ten behoeve van de toepassing van hoofdstuk VI Wbm (inzake de energiebelasting) en de daarop berustende bepalingen. In onderdeel p van genoemd eerste lid is het begrip «energie-intensief bedrijf» opgenomen. Die begripsomschrijving is opgenomen vanwege artikel 66 Wbm dat een teruggaafregeling bevatte voor energie-intensieve bedrijven voor het verbruik van elektriciteit boven de 10 miljoen kWh. Op 1 januari 2023 is artikel 66 Wbm en daarmee de daarin opgenomen teruggaafregeling vervallen ingevolge het Belastingplan 2022. Omdat dat het enige artikel was waarin het begrip «energie-intensief bedrijf» voorkwam, kan artikel 47, eerste lid, onderdeel p, vervallen (onderdeel D, onder 1). Bij de voorgestelde verlettering die hierdoor noodzakelijk wordt, is rekening gehouden met de in artikel XXXI, onderdeel A, van het Belastingplan 2025 opgenomen wijziging van artikel 47, eerste lid, Wbm (eveneens) met ingang van 1 januari 2026.

Artikel 47, vijfde lid, Wbm behelst een delegatiebevoegdheid met betrekking tot de toepassing van het eerste lid, onderdeel p, van dat artikel. Met het vervallen van artikel 47, eerste lid, onderdeel p, Wbm kan ook het vijfde lid van dat artikel vervallen; daarbij wordt artikel 47, zesde tot en met achtste lid Wbm vernummerd tot vijfde tot en met zevende lid van dat artikel (onderdeel D, onder 2).

Vanwege de hiervoor genoemde vernummering in artikel 47 Wbm wordt de verwijzing naar artikel 47, zevende lid, Wbm in artikel 56, eerste lid, onderdeel a, onder 2°, Wbm vervangen door een verwijzing naar artikel 47, zesde lid, Wbm (onderdeel E).

Vanwege de hiervoor genoemde verlettering in artikel 47, eerste lid, Wbm wordt de verwijzing naar artikel 47, eerste lid, onderdelen v tot en met z, Wbm in artikel 59c Wbm vervangen door een verwijzing naar artikel 47, eerste lid, onderdelen u tot en met y, Wbm (onderdeel F).

Vanwege de hiervoor genoemde vernummering in artikel 47 Wbm wordt de verwijzing naar artikel 47, achtste lid, onderdeel b, Wbm in artikel 61a Wbm vervangen door een verwijzing naar artikel 47, zevende lid, onderdeel b, Wbm (onderdeel G).

Artikel VII

Artikel VII, onderdeel A (artikelen 1:33 en 1:37a van de Algemene douanewet)

Voorgesteld wordt om artikel 1:33 Adw te vernummeren tot artikel 1:37a Adw. Alsdan worden de bepalingen inzake het verstrekken van gegevens en inlichtingen ondergebracht in een en dezelfde paragraaf die betrekking heeft op het verstrekken van gegevens en inlichtingen. Met deze vernummering wordt geen inhoudelijke wijziging beoogd.

Artikel VII, onderdeel B (paragraaf 1.2.5 van de Algemene douanewet)

In verband met de verplaatsing van artikel 1:33 Adw (oud) naar paragraaf 1.2.5 van de Adw wordt voorgesteld de aanhef van die paragraaf te wijzigen tot «Paragraaf 1.2.5 Verstrekkingen van gegevens en inlichtingen» om zodoende beter aan te sluiten bij de inhoud van de paragraaf.

Artikel VII, onderdeel C (artikel 8:2 van de Algemene douanewet)

De aanpassing van artikel 24a AWR met ingang van 1 januari 2023 heeft tot onduidelijkheid geleid wat daarvan de uitwerking is met betrekking tot bezwaar tegen bedragen van beschikkingen die zijn verenigd op één aanslagbiljet. In artikel 24a, tweede lid, AWR is bepaald dat wanneer de bedragen van een belastingaanslag (lees in het geval van de Adw: een uitnodiging tot betaling) en van een voor bezwaar vatbare beschikking op één aanslagbiljet zijn vermeld, de voor bezwaar vatbare beschikking voor de toepassing van de wettelijke voorschriften over bezwaar en beroep geacht wordt onderdeel uit te maken van de belastingaanslag. In artikel 24a, vierde lid, AWR is vervolgens geregeld dat het tweede lid van dat artikel niet van toepassing is op andere belastingen dan rijksbelastingen waardoor de rechten bij invoer of uitvoer strikt gezien uitgesloten worden, hetgeen niet de bedoeling is geweest. Met de voorgestelde wijziging wordt duidelijk gemaakt dat indien bezwaar wordt gemaakt tegen een uitnodiging tot betaling dit bezwaar betrekking kan hebben op alle bedragen die op het aanslagbiljet zijn vermeld. Belanghebbende is dan niet genoodzaakt meerdere bezwaarschriften in te dienen. De bedragen waar het hier om kan gaan zijn de rechten bij invoer en uitvoer, de bedragen van de verschuldigde rente op achterstallen, de bedragen van de verschuldigde bestuurlijke boeten en de bedragen van de verschuldigde kosten. Wanneer de Adw van overeenkomstige toepassing is

verklaard in andere wetgeving ziet deze bepaling tevens op bedragen van andere belastingen en heffingen die in de EU dan wel Nederland vanwege de invoer dienen te worden voldaan in Nederland. De zinsnede «als bedoeld in het tweede lid» is opgenomen om bedragen die voortvloeien uit beschikkingen die zijn genomen op grond van andere wetten dan de Adw of het Douanewetboek van de Unie en de daarmee samenhangende Europese rechtshandelingen, waarbij de Adw niet van overeenkomstige toepassing is verklaard, uit te zonderen. De rechtsbescherming met betrekking tot die beschikkingen is op een andere wijze geregeld, bijvoorbeeld via de AWR of de Awb.

De voorgestelde wijziging van artikel 8:2 Adw heeft tot doel in de Adw dezelfde regeling te treffen als de in artikel 24a, tweede lid, AWR opgenomen regeling. Bij de invoering van artikel 24a AWR viel de Adw abusievelijk buiten de reikwijdte van de regeling. Het doel en de strekking van het voorgestelde artikel 8:2, derde lid, Adw zijn hetzelfde als bij artikel 24a AWR. Voor een uitgebreide toelichting van de regeling wordt daarom verwezen naar de memorie van toelichting¹¹⁶ bij de invoering van artikel 24a, tweede lid, AWR die naar analogie toegepast kan worden.

Artikel VIII

Artikel VIII, onderdeel A (artikel 7 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)

Artikel 7, zesde lid, Awir regelt dat het toetsingsinkomen van inwonende kinderen of pleegkinderen jonger dan 23 jaar slechts wordt meegeteld bij de bepaling van de draagkracht als dit inkomen meer bedraagt dan € 5.970 (grens 2024). Met de voorgestelde invoeging wordt verduidelijkt dat deze bepaling ook van toepassing is op het toetsingsinkomen van kinderen voor wie de verzorgers een pleegvergoeding of kinderbijslag (hebben) ontvangen.

In de Awir wordt een onderscheid gemaakt tussen verschillende vormen van pleegzorg. Met een pleegkind wordt bedoeld «een kind dat wordt opgevoed en onderhouden als een eigen kind».¹¹⁷ Bij kinderen voor wie de pleegouders een pleegvergoeding ontvangen, geldt dat niet wordt voldaan aan het onderhoudsvereiste, zodat het kind niet wordt aangemerkt als (pleeg)kind in de zin van artikel 4 Awir.¹¹⁸ Met de voorgestelde invoeging wordt bewerkstelligd dat pleegkinderen voor wie wel en pleegkinderen voor wie geen pleegvergoeding wordt ontvangen gelijk worden behandeld. Het gaat er om dat kinderen voor wie de belanghebbende, zijn partner of medebewoner een pleegvergoeding ontvangt op grond van de Wet op de jeugdzorg of de Jeugdwet dan wel voor wie de belanghebbende in enig jaar kinderbijslag heeft ontvangen, ook niet als partner worden aangemerkt ten aanzien van de inkomensafhankelijke regelingen. Pleegkinderen voor wie een pleegvergoeding wordt ontvangen, zijn echter nog niet apart genoemd in artikel 7, zesde lid, Awir; dit wordt bewerkstelligd met de voorgestelde invoeging. De definitie is daarbij gelijklopend aan die van artikel 3, vijfde lid, onderdeel b, Awir. In beginsel wordt een pleegkind niet meer aangemerkt als kind in de zin van artikel 4 Awir indien de kinderbijslag stopt doordat het kind achttien jaar wordt, of indien de pleegvergoeding ophoudt doordat het kind 21 wordt (de leeftijd waarop pleegzorg in beginsel eindigt). De uitzondering voor het toetsingsinkomen van de huurtoeslag geldt echter voor kinderen tot 23 jaar. Dit zou betekenen dat pleegkinderen van boven de achttien of voormalig pleegkinderen anders behandeld zouden worden dan kinderen die direct als eerstegraads bloed- of aanverwant kwalificeren. Om deze

¹¹⁶ Kamerstukken II 2021/22, 36 107, nr. 3

¹¹⁷ Kamerstukken II 2004/05, 29 764, nr. 3, p. 37.

¹¹⁸ Kamerstukken II 2017/18, 34 786, nr. 3, p. 3.

reden is de toevoeging van «in enig jaar» noodzakelijk. Dit is tevens in lijn met de formulering en doelstelling van de uitzondering op het partnerbegrip van artikel 3, vijfde lid, Awir, waarin het onderscheid tussen pleegkinderen voor wie wel en geen pleegvergoeding is of wordt ontvangen reeds is weggenomen.

Artikel VIII, onderdeel B (artikel 13 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)

Voor de toelichting wordt verwezen naar de artikelsgewijze toelichting bij artikel XIII, onderdeel A (artikel 13a Awir in OFM 2020).

Artikel VIII, onderdelen C en D (artikelen 22 en 24 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)

In de voorgestelde artikelen 22, achtste lid, en 24, vierde lid, Awir wordt geregeld dat de uitbetaling van een herzien voorschot of een (herziene) tegemoetkoming slechts wordt uitbetaald voor zover het uit te betalen bedrag hoger is dan het bedrag waarmee een eerdere terugvordering is gematigd. De huidige wettekst houdt geen rekening met het scenario waarbij een eerder naar beneden toe herzien voorschot of een naar beneden toe vastgestelde tegemoetkoming niet tot een terugvordering heeft geleid vanwege een matiging. Het nieuw uit te betalen bedrag zou volgens de huidige wettekst verrekend worden met het bedrag van het (lagere) verleende voorschot of de (lagere) verleende tegemoetkoming, in plaats van met het daadwerkelijk ontvangen bedrag, inclusief het bedrag dat niet is teruggevorderd in verband met de matiging. Dit betekent dat het naar de huidige wet mogelijk kan zijn dat een bedrag dat eerder is uitbetaald niet wordt verrekend met de nieuwe, hogere tegemoetkoming, waardoor dit bedrag in de praktijk twee keer wordt uitbetaald. De voorgestelde wijziging van de artikelen 22 en 24 Awir lost deze onwenselijke en door de wetgever niet beoogde situatie op door te bepalen dat een voorschot, onderscheidenlijk een tegemoetkoming, slechts wordt uitbetaald voor zover het uit te betalen bedrag van de nieuwe berekening uitstijgt boven het bedrag dat vanwege de eerdere matiging niet is teruggevorderd.

Artikel IX

Artikel IX (artikelen 222 van de Provinciewet)

Het Belastingplan 2024 (BP 2024) voorziet met ingang van 1 januari 2026 in de versoering van het kwarttarief voor kampeerauto's naar een halftarief. Ook wordt via het BP 2024 geregeld dat het kwarttarief voor het niet beroepsmatig vervoer van paarden ten behoeve van de paardensport wordt beëindigd. Met de voorgestelde wijzigingen van artikel 222 van de Provinciewet, dat de provinciale opcenten regelt, wordt dat artikel per 1 januari 2026 met deze wijzigingen in het BP 2024 in overeenstemming gebracht.

Artikel X

Artikel X, onderdeel A (artikel 3a van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Ingevolge de voorgestelde aanpassingen van OFM 2020 (artikel XIII, onderdeel A), worden ANBI's toegevoegd aan artikel 3a AWR, waarmee voor ANBI's nadere regels kunnen worden gesteld aan het uitgaand berichtenverkeer, en worden administratieplichtigen en ANBI's toegevoegd aan artikel 3b AWR, waarmee voor administratieplichtigen en

ANBI's nadere regels kunnen worden gesteld aan het inkomend berichtenverkeer. De in OFM 2020 opgenomen wijzigingen van de artikelen 3a en 3b AWR treden ingevolge artikel XXI, tweede lid, OFM 2020 in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip. Mogelijk is het eerder dan dat tijdstip noodzakelijk dat artikel 3a AWR voorziet in de mogelijkheid om voor administratieplichtigen en ANBI's te kunnen voorschrijven hoe het berichtenverkeer geschiedt. Deze wijziging regelt daarom dat deze twee groepen nu reeds aan het huidige artikel 3a AWR worden toegevoegd. Voor een nadere toelichting wordt ter zake van de toevoeging van ANBI's verwezen naar de artikelsgewijze toelichting bij artikel XIII, onderdeel B (artikelen 3a en 3b AWR in OFM 2020).

Artikel X, onderdeel B (artikel 5b van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Op grond van artikel 3a, eerste lid, AWR vindt het berichtenverkeer tussen de Belastingdienst en belastingplichtigen of inhoudingsplichtigen in beginsel geheel langs elektronische weg plaats. Op grond van artikel 3a, tweede lid, AWR kunnen bij ministeriële regeling regels worden gesteld met betrekking tot de wijze waarop het elektronische berichtenverkeer plaatsvindt. Op grond van artikel 3a, derde lid, AWR bestaat de mogelijkheid om bij ministeriële regeling berichten en groepen van belastingplichtigen of inhoudingsplichtigen aan te wijzen waarvoor het berichtenverkeer kan plaatsvinden anders dan langs elektronische weg. Hetzelfde geldt voor omstandigheden waaronder het berichtenverkeer langs andere weg mag plaatsvinden. Deze voorschriften en uitzonderingen zijn opgenomen in de Regeling EBV.

Voorgesteld wordt artikel 3a AWR ook voor ANBI's te laten gelden waardoor ook het berichtenverkeer tussen de Belastingdienst en ANBI's in beginsel geheel langs elektronische weg plaatsvindt. In de Regeling EBV kan vervolgens worden bepaald van welk portaal en welk inlogmiddel – zoals eHerkenning – een ANBI gebruik moet maken bij het inzenden van formele berichten. Deze wettelijke grondslag voor een gestructureerde vorm van berichtenverkeer kan overigens ook worden gebruikt voor voormalige ANBI's aangezien die administratieplichtig zijn op de voet van artikel 10e van het Uitvoeringsbesluit Successiewet 1956. Voorgesteld wordt deze aanpassing van artikel 3a AWR in werking te laten treden met ingang van 1 januari 2026.¹¹⁹ Er zal in overleg met de filantropiesector worden bezien vanaf wanneer en op welke wijze het beste uitvoering kan worden gegeven aan de verplichting voor ANBI's om in principe het berichtenverkeer langs elektronische weg te laten plaatsvinden, ook rekening houdend met de mogelijkheden van ANBI's van (zeer) geringe grootte.

Artikel 5b, eerste lid, onderdeel b, AWR bepaalt dat een ANBI haar gegevens op elektronische wijze via internet openbaar dient te maken. Artikel 5b, tiende lid, AWR regelt dat bij ministeriële regeling regels worden gesteld met betrekking tot deze gegevens, alsmede met betrekking tot de wijze waarop deze gegevens via internet openbaar worden gemaakt (publicatieverplichting) en dat daarbij door grotere instellingen een verplicht standaardformulier moet worden gebruikt. Het doel van de voorgestelde wijziging van artikel 5b, tiende lid, AWR is dat

¹¹⁹ Zie ook de artikelsgewijze toelichting bij artikel 13, onderdeel A (artikel 13a Awir).

alle ANBI's aan de publicatieverplichting voldoen met behulp van een standaardformulier en niet meer alleen de grotere ANBI's.¹²⁰

Artikel X, onderdelen C en D (artikelen 67c en 67f van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

In de artikelen 67c, vierde lid, en 67f, zesde lid, AWR is bepaald dat artikel 20, eerste lid, tweede volzin, en tweede lid, tweede volzin, AWR van overeenkomstige toepassing is. Met de voorgestelde wijzigingen wordt ook artikel 20, tweede lid, eerste zin, AWR van overeenkomstige toepassing verklaard, zodat conform de bedoeling van de artikelen 67c, vierde lid, en 67f, zesde lid, AWR eenieder van wie kan worden nageheven ook kan worden beboet. Daarnaast behelzen de voorgestelde wijzigingen een redactionele aanpassing door de term «volzin» te vervangen door «zin».

Om te voorkomen dat het voorstel in strijd komt met het legaliteitsbeginsel, wordt overgangsrecht voorgesteld. Dat houdt in dat artikel X, onderdelen C en D, voor het eerst toepassing vindt met betrekking tot beboetbare gedragingen die zijn begaan op of na 1 januari 2026.

Artikel XI

Artikel XI, onderdeel A (artikel 7c van de Invorderingswet 1990)

Voorgesteld wordt om aansprakelijk gestelden toe te voegen aan artikel 7c IW 1990. Het gaat hierbij specifiek om aansprakelijk gestelden ten aanzien van wie het mogelijk moet worden om bij ministeriële regeling – de Regeling EBV – te kunnen bepalen langs welke voorziening (portaal) en met welk authenticatiemiddel (inlogmiddel) zij gegevens over derden kunnen of moeten verstrekken. Het gaat dus specifiek om aansprakelijk gestelden die bij of krachtens wettelijk voorschrift aan de Belastingdienst of de Dienst Toeslagen gegevens over derden, zoals belastingplichtigen of toeslaggerechtigden, moeten aanleveren.

Artikel XI, onderdelen B, C en E (artikelen 25, 26 en 45 van de Invorderingswet 1990)

Ten eerste wordt met artikel XI, onderdeel B, voorgesteld om artikel 25, achtste lid, IW 1990 aan te passen. Op grond van dit lid kan langdurig uitstel van betaling worden verleend voor een belastingaanslag betreffende de inkomstenbelasting die verschuldigd is ter zake van geconserveerd inkomen uit aanmerkelijk belang (vervreemdingsvoordelen). Dit omvat tevens een fictieve vervreemding van een aanmerkelijk belang. Met de voorgestelde wijziging wordt artikel 25, achtste lid, IW 1990 uitgebreid met de mogelijkheid om uitstel van betaling te verlenen aan in het buitenland woonachtige aandeelhouders die artikel 7.2, twintigste lid, juncto artikel 3.65 Wet IB 2001 (de faciliteit van de geruisloze omzetting in een nv of bv) hebben toegepast. Deze uitstelfaciliteit is momenteel opgenomen in bijlage II van het Besluit geruisloze omzetting.

¹²⁰ In artikel 5b, tiende lid, AWR is onder meer geregeld dat «grotere instellingen» een verplicht standaardformulier moeten gebruiken. In dat kader is in artikel 1a, achtste lid, UR AWR 1994 geregeld dat van dergelijke grotere ANBI sprake is bij actief fondsenwervende instellingen met inkomsten (baten) van meer dan € 50.000 per jaar en bij niet actief fondsenwervende instellingen die meer dan € 100.000 per jaar uitgeven (lasten). ANBI's die aan de voorwaarden voldoen, moeten derhalve standaardformulieren gebruiken.

Uitstel van betaling

Uit het genoemde besluit van de Minister van Financiën over de geruisloze omzetting volgt dat aan de belastingschuldige, op diens schriftelijke verzoek, uitstel van betaling wordt verleend voor het geconserveerde bedrag dat is opgenomen in de aanslag inkomstenbelasting, mits voldoende zekerheid wordt gesteld en wordt ingestemd met door de ontvanger te stellen voorwaarden. Het schriftelijke verzoek en de zekerheidsstelling zijn niet vereist wanneer de belastingschuldige woonachtig is in een lidstaat van de EU. Het uitstel wordt beëindigd wanneer zich een situatie voordoet als bedoeld in artikel 25, achtste lid, onderdelen a of b, IW 1990. Daarnaast wordt het uitstel eveneens beëindigd wanneer de feitelijke leiding van de vennootschap naar een ander land dan Nederland wordt verplaatst. Verder geldt dat: i) gedurende het uitstel niet wordt overgegaan tot verrekening van uit te betalen belastingbedragen met het bedrag waarvoor uitstel van betaling is verleend, ii) er geen invorderingsrente in rekening wordt gebracht, en iii) de aan artikel 25, achtste lid, IW 1990 gelieerde kwijtscheldingsbepalingen – artikelen 26, vierde lid en vijfde lid, onderdeel a, IW 1990 – van overeenkomstige toepassing zijn. Tot slot volgt uit het besluit dat artikel 24, achtste lid, IW 1990 en artikel 28, tweede lid, IW 1990 van overeenkomstige toepassing zijn. Sinds de inwerkingtreding van het besluit zijn deze bepalingen vernummerd. Deze bepalingen verwezen destijds respectievelijk naar de onverwijld bekendmaking van een verrekening en het niet rekenen van invorderingsrente gedurende het uitstel van betaling.

Gevolgen van de voorgestelde wijziging

Met de voorgestelde wijziging wordt beoogd om in artikel 25, achtste lid, IW 1990 de grondslag op te nemen voor het uitstel van betaling aan de in het buitenland woonachtige aandeelhouder die gebruik heeft gemaakt van de faciliteit van de geruisloze omzetting. Tevens worden enkele voorwaarden voor het uitstel van betaling in dit artikel opgenomen. Hiermee wordt de uitstelfaciliteit uit het Besluit geruisloze omzetting gecodificeerd.

De wijziging regelt dat op grond van artikel 28, derde lid, IW 1990 geen invorderingsrente in rekening wordt gebracht over de periode waarin de belastingschuldige uitstel van betaling is verleend. Hiermee ontbreekt niet langer een wettelijke grondslag voor het niet rekenen van invorderingsrente. Verder zorgt de wijziging ervoor dat zowel het verlenen als het intrekken van het uitstel van betaling bij wet is geregeld. Daarnaast wordt op grond van artikel 24, zesde lid, IW 1990 vastgelegd dat gedurende het uitstel van betaling geen verrekening mogelijk is, tenzij de belastingschuldige daar specifiek om verzoekt. Wanneer een verrekening heeft plaatsgevonden, zal dit op grond van artikel 24, zevende lid, IW 1990 onverwijld bekend worden gemaakt. De tussentijdse beëindigingsgronden van artikel 25, achtste lid, onderdelen a en b, IW 1990 blijven ongewijzigd. Eveneens blijven de kwijtscheldingsbepalingen van artikel 26, vierde lid en vijfde lid, onderdeel a, IW 1990 van toepassing, nu deze bepalingen verwijzen naar artikel 25, achtste lid, IW 1990.

In de URIW 1990 zal worden opgenomen dat het schriftelijke verzoek om uitstel van betaling en de zekerheidsstelling achterwege kunnen blijven wanneer de belastingschuldige woonachtig is in een lidstaat van de EU. Dit sluit aan bij de situaties waarin op grond van artikel 25, achtste lid, IW 1990 uitstel van betaling kan worden gevraagd. De mogelijkheid tot tussentijds beëindiging van het uitstel van betaling, opgenomen in het Besluit geruisloze omzetting, wanneer de feitelijke leiding van de vennootschap naar een ander land dan Nederland wordt verplaatst, komt te vervallen. Deze beëindigingsgrond is niet in overeenstemming met het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU).

Tot slot verbetert de voorgestelde wijziging de rechtsbescherming van de belastingschuldige. Een besluit tot afwijzing, verlening, herziening of (gedeeltelijke) beëindiging van uitstel van betaling geschiedt voortaan bij een voor bezwaar vatbare beschikking.

Wijziging aanmerkelijkbelanghouder

Met de voorgestelde wijziging ingevolge artikel XI, onderdeel B, onder 2, wordt voorgesteld om artikel 25, achtste lid, onderdeel b, IW 1990 te wijzigen. Dit onderdeel regelt dat wanneer de vennootschap waarin de belastingschuldige aandelen of winstbewijzen houdt een uitdeling doet aan de belastingschuldige, de ontvanger het verleende uitstel van betaling (deels) kan beëindigen. Het kan voorkomen dat de belastingschuldige en de aandeelhouder of houder van winstbewijzen verschillende personen zijn. Dit is bijvoorbeeld het geval wanneer het aanmerkelijkbelangdeel in de aangifte inkomstenbelasting – overeenkomstig artikel 2.17 Wet IB 2001 – volledig aan de ene fiscale partner is toebedeeld, terwijl de andere fiscale partner de aandeelhouder of houder van winstbewijzen is. In dat geval is de fiscale partner aan wie het aanmerkelijk belang is toebedeeld de belastingschuldige, terwijl eventuele dividenduitkeringen met betrekking tot de aandelen of winstbewijzen die aan het uitstel van betaling ten grondslag liggen, worden uitgekeerd aan de andere fiscale partner, die niet de belastingschuldige is.

In dergelijke situaties kan het uitstel van betaling niet tussentijds worden beëindigd. Dit knelt met name, omdat het uitstel van betaling op grond van artikel 25, achtste lid, IW 1990 voor onbepaalde tijd wordt verleend. Derhalve is het wenselijk om bij dividenduitkeringen op de aandelen of winstbewijzen die aan het uitstel van betaling ten grondslag liggen, de ontvanger de mogelijkheid te bieden om het uitstel van betaling te beëindigen. Met deze beëindigingsgrond wordt beoogd de aanmerkelijkbelangclaim veilig te stellen. Bovendien komen door de handelingen – die aanleiding geven tot beëindiging van het uitstel van betaling – middelen vrij.

In navolging van de voorgestelde wijziging van artikel 25, achtste lid, onderdeel b, IW 1990 wordt tevens voorgesteld om de hieraan gelieerde kwijtscheldingsfaciliteit en aansprakelijkheidsbepaling aan te passen. Deze wijzigingen sluiten aan bij de wijziging van artikel 25, achtste lid, onderdeel b, IW 1990.

Zo wordt voorgesteld om in artikel 26, vierde lid, IW 1990 expliciet te verduidelijken dat het gaat om dividendbelasting die wordt voldaan in verband met een uitkering op de aandelen of winstbewijzen die aan het uitstel ten grondslag liggen. Daarnaast wordt in artikel 26, vijfde lid, onderdeel c, IW 1990 voorgesteld om de term «belastingschuldige» te vervangen door «aandeelhouder of houder van winstbewijzen». Dit omdat – zoals hierboven toegelicht – de belastingschuldige niet altijd de aandeelhouder of houder van winstbewijzen is. Met deze wijziging wordt een juridische en feitelijke discrepantie weggenomen. Tot slot wordt voorgesteld om in artikel 45 IW 1990 «belastingschuldige» te laten vervallen, aangezien – zoals eerder toegelicht – niet altijd de belastingschuldige de aandelen of winstbewijzen kan vervreemden. Met deze wijziging wordt een juridische en feitelijke discrepantie weggenomen, wanneer de belastingschuldige niet degene is die de aandelen of winstbewijzen heeft vervreemd. Daarnaast wordt ter verduidelijking voorgesteld op te nemen dat het specifiek gaat om de vervreemding van aandelen of winstbewijzen die aan het uitstel van betaling ten grondslag liggen. De overige wijzigingen van artikel 45 IW 1990 zijn uitsluitend technisch van aard en beogen geen inhoudelijke wijziging.

Huidig stelsel

Op grond van artikel 34, eerste lid, IW 1990 kan de inlener aansprakelijk worden gesteld voor de belasting – loonbelasting, sociale verzekeringspremies en omzetbelasting – die de uitlener of – in geval van doorlening – de doorlener onbetaald heeft gelaten en in het kader van de beschikbaar gestelde arbeidskrachten verschuldigd is. De inlener kan deze aansprakelijkheid beperken door (een gedeelte van) het bedrag op de g-rekening van de uitlener, onderscheidenlijk de doorlener, te storten. De inlener krijgt dan een wettelijke vrijwaring van zijn aansprakelijkheid tot het bedrag dat op de g-rekening is gestort, mits de inlener bij storting van het bedrag aan de overige (administratieve) voorwaarden heeft voldaan.

Vereenvoudigde aansprakelijkstelling van inleners op twee onderdelen

Uit het voorgestelde artikel 34a, eerste lid, IW 1990 volgt een vermoeden over de omvang van de aansprakelijkheidsschuld. De schuld wordt vermoed 35% te bedragen van het bedrag van de factuur van de uitlener of doorlener gericht aan de inlener. Eventuele bedragen die de inlener op de g-rekening heeft gestort, worden op deze aansprakelijkheidsschuld in mindering gebracht. Als de som van de berekende aansprakelijkheid van de bij de ontvanger bekende inleners de openstaande belastingsschuld over het betreffende belastingtijdvak te boven gaat, wordt voorgesteld dat het bedrag waarvoor de inlener aansprakelijk wordt gesteld evenredig wordt verminderd. Tevens wordt voorgesteld dat bestuurlijke boetes buiten beschouwing worden gelaten. De inlener kan zijn aansprakelijkheid dus op grond van het voorgestelde artikel 34a, eerste lid, IW 1990 beperken door bedragen op de g-rekening van de uitlener of doorlener te storten. Als de inlener minimaal 35% van het bedrag van de factuur op de g-rekening heeft gestort en daarbij aan de administratieve voorwaarden is voldaan, kan er geen aansprakelijkstelling plaatsvinden op grond van het voorgestelde artikel 34a, eerste lid, IW 1990. De inlener kan tegenbewijs leveren over de werkelijke omvang van de aansprakelijkheidsschuld, bijvoorbeeld op basis van stukken uit zijn eigen administratie.¹²¹ Met het voorgestelde artikel 34a, eerste lid, IW 1990 in combinatie met de beleidsmatige vrijwaring van een aansprakelijkheid bij een storting van 35% van de factuursom, wordt het aantrekkelijker voor de inlener om de verschuldigde bedragen te storten op de g-rekening.

De ontvanger kan de betrokken inlener(s) identificeren op basis van de administratie (bijvoorbeeld bankafschriften) van de uitlener. Om de hoogte van de aansprakelijkstelling te kunnen bepalen zal de ontvanger de facturen gebruiken die door de uitlener of doorlener naar de inlener zijn gestuurd. De ontvanger zal deze facturen in eerste instantie opvragen bij de uitlener of doorlener. Indien de uitlener of doorlener niet kan of wil voldoen aan dit verzoek, zal de ontvanger de facturen bij de inlener opvragen. In geval van een faillissement van de uitlener of doorlener zal de ontvanger zich wenden tot hun curator voor de facturen. Indien de administratie zowel bij de uitlener als inlener ontbreekt, kan de ontvanger de hoogte van de aansprakelijkstelling baseren op bankafschriften waaruit de betalingen van de inlener aan de uitlener over een bepaald tijdvak blijken. De bankafschriften kan de ontvanger opvragen bij de bank van de uitlener.

¹²¹ De aansprakelijk gestelde inlener kan bijvoorbeeld tijdens een bezwaarprocedure stukken uit de eigen administratie aanleveren ter onderbouwing van dat de omvang van de aansprakelijkheidsschuld lager zou moeten zijn. Zie ook de toelichting over de rechtsbescherming bij de voorgestelde wijziging.

Om een aansprakelijkstelling verder te vereenvoudigen, wordt in het voorgestelde artikel 34a, tweede lid, IW 1990 het vermoeden opgenomen dat de onderneming die is ingeschreven in het openbaar register als toegelaten uitzendondernemingen een uitlener is in de zin van artikel 34, eerste lid, IW 1990 en het voorgestelde artikel 34a, eerste lid, IW 1990. Op die manier is duidelijk dat het gaat om inlening en dat dus de fiscale inlenersaansprakelijkheid van toepassing kan zijn. In het algemeen deel van deze memorie is reeds benoemd dat in de praktijk het onderscheid tussen inlening en aanneming van werk niet altijd eenvoudig te maken is. De effectiviteit van de voorgestelde vereenvoudigde aansprakelijkstelling kan in het geding komen als de ontvanger eerst een (tijdrovend) onderzoek moet doen naar de feitelijke situatie en de vraag of sprake is van inlening of aanneming van werk.

Het vermoeden over de hoedanigheid van de uitlener ontstaat vanaf het moment dat de toelating van de uitlener is opgenomen in het openbaar register. Als de toelating in het openbaar register is opgenomen, zal de ontvanger redelijk eenvoudig kunnen achterhalen of er sprake is van een uitlener die over een toelating beschikt. De ontvanger kan het vermoeden van inlening niet toepassen op de belastingtijdvakken die zijn aangevallen op of de dag na waarop het besluit om de toelating van de uitlener in te trekken in werking treedt. Ook tegen het vermoeden van het tweede lid is tegenbewijs door de aansprakelijkgestelde mogelijk.¹²² De aansprakelijk gestelde kan betogen dat er, ondanks de toelating van de uitlener, sprake was van aanneming van werk. Hiertoe zal hij de omstandigheden van het geval moeten aantonen in combinatie met informatie op facturen en de overeenkomst met de uitlener.

Rechtsbescherming

Uit artikel 49 IW 1990 volgt dat een aansprakelijkstelling door de ontvanger plaatsvindt bij voor bezwaar vatbare beschikking. Hierdoor heeft de inlener die aansprakelijk wordt gesteld de mogelijkheid om een bezwaarschrift in te dienen bij de ontvanger. Na het bezwaar kan de aansprakelijk gestelde inlener eventueel beroep, hoger beroep en beroep in cassatie in stellen. Op het bezwaar, beroep, hoger beroep en beroep in cassatie zijn de bepalingen uit hoofdstuk V van de AWR (bezwaar en beroep) van overeenkomstige toepassing. Voorafgaand aan deze bij voor bezwaar vatbare beschikking stuurt de ontvanger een vooraankondiging naar de inlener. De inlener kan vervolgens zijn zienswijze over het voornemen schriftelijk kenbaar maken.

Verhouding tussen de artikelen 34, 34a en 35 IW 1990

De ontvanger heeft de vrije keuze voor aansprakelijkstelling op grond van artikel 34 IW 1990 of in combinatie met één of allebei de onderdelen van het voorgestelde artikel 34a IW 1990. Het voorgestelde artikel 34a IW 1990 vormt een aanvulling op de inlenersaansprakelijkheid van artikel 34 IW 1990. De ontvanger behoudt de mogelijkheid om de aansprakelijkheids-schuld te berekenen zoals hij dat thans op grond van artikel 34 IW 1990 doet. Als de ontvanger de aansprakelijkheidsschuld berekent op grond van artikel 34 IW 1990, dan weerlegt hij daarmee het vermoeden dat de aansprakelijkheidsschuld gelijk is aan 35% van het bedrag van de factuur die de uitlener of doorlener naar de inlener heeft gestuurd. Als de ontvanger heeft gekozen voor een aansprakelijkstelling met toepassing van het voorgestelde artikel 34a, eerste lid, IW 1990 kan hij voor de

¹²² De aansprakelijk gestelde heeft bijvoorbeeld de mogelijkheid om bij zijn zienswijze naar aanleiding van de vooraankondiging van de ontvanger bewijsstukken aan te leveren waaruit zou blijken dat er sprake is van inlening. Zie ook de toelichting over de rechtsbescherming bij de voorgestelde wijziging.

belastingenschuld die samenhangt met dat tijdvak artikel 34 IW 1990 niet meer toepassen als achteraf blijkt dat de werkelijke belastingenschuld hoger was. Als het vermoeden uit het voorgestelde artikel 34a, tweede lid, IW 1990 succesvol wordt weerlegd door de aansprakelijk gestelde, kan de ontvanger artikel 35 IW 1990 – aansprakelijkstelling vanwege aanneming van werk – mogelijk nog toepassen.

Inwerkingtreding

Voorgesteld wordt de wijzigingen in werking te laten treden zodra het op 6 oktober 2023 ingediende wetsvoorstel Wet toelating terbeschikkingstelling van arbeidskrachten¹²³ tot wet is verheven en in werking is getreden. Het laatstgenoemde wetsvoorstel voorziet in wijzigingen van de Waadi ingevolge waarvan een toelatingsstelsel zal gaan gelden binnen de uitzendsector. Het voorgestelde artikel 34a IW 1990 sluit aan bij de eerdergenoemde voorgestelde wijzigingen van de Waadi. Gezien de samenhang tussen het voorgestelde artikel 34a IW 1990 en de voorgestelde wijzigingen van de Waadi – en daarmee het voorgestelde toelatingsstelsel in de uitzendsector – wordt het wenselijk geacht om met betrekking tot de inwerkingtreding van het voorgestelde artikel 34a IW 1990 aansluiting te zoeken bij de inwerkingtreding van het wetsvoorstel Wet toelating terbeschikkingstelling van arbeidskrachten nadat dat wetsvoorstel tot wet is verheven. De beoogde datum van inwerkingtreding van het wetsvoorstel Wet toelating terbeschikkingstelling van arbeidskrachten is 1 januari 2026.

Het voorgestelde artikel 34a, eerste lid, IW 1990 – waaruit het vermoeden over de omvang van de aansprakelijkheidsschuld volgt en de mogelijkheid voor de inlener om de omvang van deze schuld te vermindern – kan enkel worden toegepast ten aanzien van belastingenschulden die betrekking hebben op belastingtijdvakken die aanvangen op of na de dag van inwerkingtreding van het wetsvoorstel Wet toelating terbeschikkingstelling van arbeidskrachten nadat dat wetsvoorstel tot wet is verheven. Het voorgestelde artikel 34a, eerste lid, IW 1990 hangt immers nauw samen met de wijzigingen die voortvloeien uit het wetsvoorstel Wet toelating terbeschikkingstelling van arbeidskrachten, te weten de introductie van het toelatingsstelsel. Gelet daarop wordt het wenselijk geacht dat het voorgestelde artikel 34a, eerste lid, IW 1990 enkel kan worden toegepast op belastingtijdvakken die aanvangen vanaf het moment dat de wijzigingen van de Waadi die voortvloeien uit het wetsvoorstel Wet toelating terbeschikkingstelling van arbeidskrachten – de introductie van het toelatingsstelsel – van kracht zijn.

Artikel XII

Artikel XII, onderdelen A en B (artikelen XVII en XIX van Overige fiscale maatregelen 2018)

In OFM 2018 zijn maatregelen opgenomen waardoor de grondslag van de berekening van de motorrijtuigenbelasting kan worden aangepast. De inzet is erop gericht om niet langer uit te gaan van de «eigen massa» van het voertuig, maar van de «massa rijklaar» zoals opgenomen in het kentekenregister. Door die aanpassing is ook aanpassing van de definitie van «toegestane maximum massa» noodzakelijk. Met betreffende in OFM 2018 opgenomen wijzigingen zijn geen gevolgen voor de hoogte van de te

¹²³ Het bij koninklijke boodschap van 6 oktober 2023 ingediende voorstel van wet tot wijziging van de Wet allocatie arbeidskrachten door intermediairs en enige andere wetten in verband met de invoering van regels voor het verlenen van toelating voor het ter beschikking stellen van arbeidskrachten (Wet toelating terbeschikkingstelling van arbeidskrachten) (Kamerstukken 36 446).

bepalen motorrijtuigenbelasting of provinciale opcenten beoogd. Inwerkingtreding van de maatregelen was voorzien bij koninklijk besluit en afhankelijk gesteld van het moment waarop de modernisering van het heffingssysteem voor de motorrijtuigenbelasting zou zijn afgerond. De afronding hiervan heeft aanmerkelijk langer geduurd dan bij voorbaat was verwacht. Hierdoor sluiten de bepalingen die waren voorzien niet langer aan bij de Wet MRB 1994 zoals deze inmiddels is komen te luiden. Daarom worden wijzigingen van OFM 2018 voorgesteld waarmee de beoogde aanpassingen alsnog kunnen worden ingevoerd. Inwerkingtreding blijft voorzien bij koninklijk besluit. De verwachting is dat de aanpassingen met ingang van 1 juli 2026 in werking kunnen treden.

Specifiek voor de provinciale opcenten wordt van de gelegenheid gebruikgemaakt om de leesbaarheid te vergroten van de tariefstructuur zoals die voor de provinciale opcenten van toepassing is. Ook dat waren aanpassingen die reeds in OFM 2018 waren voorzien. Specifiek wordt voorgesteld niet langer te verwijzen naar belastingvakken die na 31 december 2011 zijn aangevangen. Die toevoeging heeft niet langer meerwaarde. Voorgesteld wordt tevens om de tarieven in artikel 222 van de Provinciewet op te nemen en hiervoor niet langer te verwijzen naar het tarief van de Wet op de MRB 1994 zoals dat gold op 1 april 1995. Deze aanpassing is wenselijk, omdat de tarieven zoals die golden op 1 april 1995 moeilijk vindbaar zijn en bovendien nog in guldens waren vastgesteld. Bij de redactie is rekening gehouden met de aanpassingen die uit hoofde van het Belastingplan 2025 met ingang van 1 januari 2026 worden voorzien.

Artikel XIII

Artikel XIII, onderdeel A (artikel II van Overige Fiscale Maatregelen 2020) (artikelen 13 en 13a van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)

Artikel II, onderdeel A, OFM 2020 wijzigt – op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip – artikel 13 Awir, dat over uitgaand formeel berichtenverkeer gaat.

Ingevolge artikel XIII, onderdeel A, onder 1, subonderdeel a, wordt voorgesteld het in artikel II, onderdeel A, onder 2, OFM 2020 opgenomen artikel 13, eerste lid, Awir te wijzigen. Laatstgenoemde bepaling bevat het keuzerecht voor uitgaand formeel berichtenverkeer (officiële berichten) voor het toeslagendomein. Dit keuzerecht heeft betrekking op alle berichten van de Dienst Toeslagen, dus niet slechts bepaalde berichtensoorten.¹²⁴ Na inwerkingtreding van artikel I, onderdeel D, Wmebv – zie het inwerkingtredingsartikel van dit wetsvoorstel – geldt op grond van artikel 2:8 Awb evenwel dat een burger per berichtensoort door middel van het geven van toestemming kan aangeven hoe hij die berichtensoort wenst te ontvangen. Daarom is het in zoverre nodig om van artikel 2:8 Awb af te wijken. De vaste afwijkingsformule van de Wmebv, die luidt «in afwijking van de artikelen 2:7, tweede lid, en 2:8 van de Algemene wet bestuursrecht» kan hier niet onverkort worden benut, omdat het in artikel 13, eerste lid, Awir neergelegde keuzerecht nu juist niet afwijkt van artikel 2:7, tweede lid, Awb. Artikel 2:7, tweede lid, Awb, dat voor zowel inkomend als uitgaand berichtenverkeer geldt, behelst een verbod aan bestuursorganen om het gebruik van de elektronische weg voor te schrijven. Dat verbod komt materieel neer op het keuzerecht dat is neergelegd in artikel 13, eerste lid, Awir.

Ingevolge artikel XIII, onderdeel A, onder 1, subonderdeel b, wordt voorgesteld het in artikel II, onderdeel A, onder 3, OFM 2020 opgenomen artikel 13, derde lid, Awir te wijzigen. Laatstgenoemde bepaling bevat de

¹²⁴ Kamerstukken II 2019/20, 35 303, nr. 3, p. 21 en 59.

delegatiegrondslag om bij uitgaand berichtenverkeer uitzonderingen te maken op het in artikel 13, eerste lid, Awir neergelegde keuzerecht. In zoverre maakt deze delegatiebepaling ook afwijking mogelijk van het keuzerecht zoals neergelegd in de artikelen 2:7, tweede lid, en 2:8 Awb, na inwerkingtreding van de Wmebv, waar het gaat om uitgaand berichtenverkeer. Artikel 2:7 Awb gaat immers over zowel inkomend als uitgaand berichtenverkeer. Derhalve is het nodig om in de delegatiebepaling specifiek te verwijzen naar zowel artikel 2:7, tweede lid, Awb als artikel 2:8 Awb.

Ingevolge artikel XIV, onderdeel A, onder 2, wordt voorgesteld het in artikel II, onderdeel B, OFM 2020 opgenomen artikel 13a, eerste lid, Awir te wijzigen. Laatstgenoemde bepaling biedt bij inkomend formeel berichtenverkeer de delegatiegrondslag om uitzonderingen te maken op de Awb.¹²⁵ Voorgesteld wordt om artikel 13a, eerste lid, Awir op twee punten te wijzigen. De eerste wijziging betreft het aanpassen van dit lid aan de situatie waarin artikel I, onderdeel A, Wmebv in werking is getreden. Daartoe moet worden afgeweken van artikel 2:7, tweede lid, Awb. Daarmee wordt overigens ook van artikel 2:13 Awb afgeweken aangezien artikel 2:7, tweede lid, Awb net als artikel 2:13 Awb het inkomende berichtenverkeer betreft.¹²⁶ Afwijking van artikel 2:8 Awb is hier niet aan de orde aangezien dat artikel alleen gaat over uitgaand berichtenverkeer. De tweede wijziging betreft het toevoegen van partijen ten aanzien van wie het mogelijk moet worden om bij ministeriële regeling – de Regeling EBV – te kunnen bepalen langs welk voorziening (portaal) en met welk authenticatiemiddel (inlogmiddel) zij gegevens over derden kunnen of moeten verstrekken. Het gaat dan om die partijen die ingevolge artikel 38 Awir gehouden zijn om bepaalde informatie over derden aan de Dienst Toeslagen te verstrekken. Het gaat dan meer concreet om de partijen, genoemd in artikel 38, eerste, vierde en negende lid, Awir.

Artikel XIII, onderdeel B (artikel XI van Overige fiscale maatregelen 2020, artikelen 3a en 3b van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Voor een toelichting op de voorgestelde wijzigingen van artikel 3a AWR wordt grotendeels verwezen naar de toelichting op de voorgestelde wijzigingen van artikel 13, eerste lid, Awir (onderdeel A). Voor een toelichting op de voorgestelde wijziging van artikel 3a AWR die ziet op de toevoeging van ANBI's wordt echter verwezen naar de toelichting op de voorgestelde wijzigingen van artikel 5b AWR (artikel X, onderdeel B). Toevoeging van administratieplichtigen, zoals in artikel 3b AWR wel gebeurt, is niet nodig, omdat dit alleen noodzakelijk is voor inkomend berichtenverkeer, en artikel 3a AWR alleen gaat over uitgaand berichtenverkeer.

Voor een toelichting op de voorgestelde wijzigingen van artikel 3b AWR ter zake van het afwijken van de Awb wordt verwezen naar de toelichting op de wijzigingen van artikel 13a, eerste lid, Awir (onderdeel A). In artikel 3b AWR worden ook administratieplichtigen ingevoegd. Deze wijziging betreft het opnemen van administratieplichtigen ten aanzien van wie het mogelijk moet worden om bij ministeriële regeling – de Regeling elektronisch berichtenverkeer Belastingdienst – te kunnen bepalen langs welke voorziening (portaal) en met welk authenticatiemiddel (inlogmiddel) zij gegevens over derden kunnen of moeten verstrekken. In de context van dit artikel gaat het dus alleen om administratieplichtigen in de zin van

¹²⁵ Zie Kamerstukken II 2019/22, 35 303, nr. 3, p. 60.

¹²⁶ Artikel 2:13 Awb geeft de burger de bevoegdheid officiële berichten langs elektronische weg te verzenden, zie Kamerstukken II 2022/23, 35 261, nr. D, p. 4. Dit is materieel gezien hetzelfde als het in artikel 2:7, tweede lid, Awb opgenomen verbod voor bestuursorganen om de elektronische weg voor te schrijven.

artikel 52 AWR voor zover artikel 53 AWR op hen van toepassing is omdat het specifiek gaat om administratieplichtigen die bij of krachtens wettelijk voorschrift aan de Belastingdienst of de Dienst Toeslagen gegevens over derden zoals belastingplichtigen of toeslaggerechtigden moeten aanleveren. Voor een toelichting op de voorgestelde wijziging van artikel 3b AWR die ziet op de toevoeging van ANBI's wordt voorts verwezen naar de toelichting op de voorgestelde wijzigingen van artikel 5b AWR (artikel XI, onderdeel B).

Artikel XIII, onderdeel C (artikel XII van Overige fiscale maatregelen 2020) (artikelen 7c en 7d van de Invorderingswet 1990)

Voor een toelichting op de voorgestelde wijzigingen van artikel 7c IW 1990 ter zake van het afwijken van de Awb wordt verwezen naar de toelichting op de voorgestelde wijzigingen van artikel 13, eerste lid, Awir (onderdeel A).

Voor een toelichting op de voorgestelde wijzigingen van artikel 7d IW 1990 ter zake van het afwijken van de Awb wordt verwezen naar de toelichting op de voorgestelde wijzigingen van artikel 13a, eerste lid, Awir (onderdeel A).

Voor een toelichting op de toevoeging van aansprakelijk gestelden wordt verwezen naar de toelichting op de wijziging van het huidige artikel 7c IW 1990 (artikel XI, onderdeel A). In deze context gaat het om aansprakelijk gestelden in de zin van de IW 1990.¹²⁷

Artikel XIV

Artikel XIV, onderdelen A, B en C (artikelen 1, 2a en 6 van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort)

Bij inwerkingtreding van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort is niet voorzien in een bepaling om de compensatie van een belanghebbende van wie een aangifte inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen onterecht is geselecteerd, aan bepaalde nabestaanden toe te kennen als de belanghebbende vóór toekenning van de compensatie op grond van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort is overleden. Door de Wet compensatie wegens selectie aan de poort te wijzigen kan dit alsnog worden bewerkstelligd. Voorgesteld wordt dat de inspecteur de compensatie toekent aan de nabestaanden die door de Wet compensatie wegens selectie aan de poort zullen worden aangewezen, de zogenoemde aangewezen nabestaanden. Om duidelijk te maken welke nabestaanden dit zijn, wordt voorgesteld artikel 1 van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort aan te vullen met een definitie van het begrip nabestaande. In beginsel gaat het om de fiscale partner van de belanghebbende. Indien er geen fiscale partner (in leven) is, wordt de compensatie toegekend aan de kinderen van de belanghebbende, zijnde de bloedverwanten of aanverwanten in de neergaande lijn van de belanghebbende. Het gaat hierbij om de kinderen van de belanghebbende of de kinderen van de (voormalige) echtgenoot of (voormalige) geregistreerde partner van de belanghebbende.

Uit het voorgestelde artikel 2a, eerste lid, van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort volgt dat de inspecteur de compensatie ambtshalve toekent aan nabestaanden van een belanghebbende wiens aangifte inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen onterecht is geselecteerd, als deze belanghebbende is overleden voordat de compensatie aan hem door de inspecteur is toegekend. Hiervan kan sprake zijn als de

¹²⁷ De IW 1990 gebruikt de termen «aansprakelijke» en «aansprakelijk gestelde». Hier is gekozen voor laatstgenoemde term omdat artikel 49 IW 1990 daarvan rept, en dat artikel formaliseert de aansprakelijkstelling.

belanghebbende komt te overlijden nadat het onderzoek naar de betreffende aangifte is afgerond en de inspecteur deze belanghebbende nog niet de beschikking waarmee de compensatie wordt toegekend heeft kunnen doen toekomen. Ook kan de situatie zich voordoen dat de belanghebbende al is komen te overlijden tijdens of voorafgaand aan het onderzoek naar een aangifte. Ook in die gevallen kan de inspecteur op grond van het voorgestelde artikel 2a, eerste lid, van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort de compensatie toekennen aan de aangewezen nabestaanden.

Om duidelijk te maken hoe de compensatie moet worden verdeeld als er meerdere kinderen van de overledene zijn die aanspraak maken op de compensatie, wordt in artikel 2a, tweede lid, van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort voorgesteld dat het bedrag van de compensatie dan naar evenredigheid wordt verdeeld over deze nabestaanden. In het voorgestelde artikel 2a, derde lid, van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort wordt bepaald dat niet bij de inspecteur bekende nabestaanden – het zal hierbij gaan om kinderen en niet om fiscale partners, aangezien een fiscale partner bij de inspecteur bekend zou moeten zijn – op aanvraag de compensatie kunnen ontvangen. Hiervan kan sprake zijn als een kind niet beschikt over een Nederlands bsn en daardoor niet bekend is bij de inspecteur. Een niet bij de inspecteur bekend kind zal een gemotiveerde aanvraag bij de inspecteur moeten indienen om de compensatie te kunnen ontvangen. Uit de aanvraag zal moeten blijken welke belanghebbende bij leven in aanmerking zou zijn gekomen voor de compensatie en dat de nabestaande het kind van die belanghebbende is. In het voorgestelde artikel 2a, vierde lid, van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort wordt bepaald dat niet bij de inspecteur bekende kinderen de aanvraag vóór 1 januari 2027 moeten hebben ingediend bij de Belastingdienst. De inspecteur dient op grond van het voorgestelde artikel 2a, vijfde lid, van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort binnen zes weken op de aanvraag te beslissen. Deze termijn kan eenmaal met zes weken worden verlengd. Een beslistermijn van zes weken is in lijn met de beslistermijn die geldt bij een verzoek om een aanvullende compensatie op grond van artikel 5 van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort. Op grond van het voorgestelde artikel 2a, zesde lid, van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort is de hoogte van de compensatie gelijk aan het bedrag dat een ander kind ambtshalve of op aanvraag door de inspecteur is toegekend. Hiermee wordt voorkomen dat kinderen die op aanvraag de compensatie ontvangen de gehele compensatie krijgen, terwijl al aan andere kinderen van dezelfde overledene per persoon een lager bedrag is toegekend. Als er geen sprake is van andere kinderen die de compensatie ambtshalve of op aanvraag reeds toegekend hebben gekregen, dan wordt de compensatie verdeeld over de kinderen die ambtshalve voor compensatie in aanmerking komen en de kinderen die een aanvraag tot toekenning van de compensatie hebben gedaan en waarbij de inspecteur in beide gevallen die compensatie nog niet heeft toegekend. Tot slot volgt uit het voorgestelde artikel 6, derde en vierde lid, van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort dat de compensatie wordt uitbetaald op een daartoe bestemde bankrekening die op naam van de nabestaande staat. De inspecteur betaalt de compensatie uit binnen zes weken nadat het bankrekeningnummer bij de inspecteur bekend is geworden. Dit betekent dat de inspecteur niet eerst hoeft te wachten op een reactie van een aangewezen nabestaande, alvorens hij de compensatie kan uitbetalen als de inspecteur al over het bankrekeningnummer van deze aangewezen nabestaande beschikt. Als het bankrekeningnummer bij de inspecteur niet bekend is, zal de inspecteur de aangewezen nabestaande vragen het bankrekeningnummer aan hem bekend te maken. Dit zal de inspecteur gelijktijdig doen met het toekennen van de compensatie. De aangewezen nabestaanden dient vervolgens binnen zes weken

zijn bankrekeningnummer aan de inspecteur te doen toekomen. Als de aangewezen nabestaanden niet binnen zes weken het bankrekeningnummer aan de inspecteur verstrekt, wordt de compensatie niet uitgekeerd. Door de periode voor het aanleveren van het bankrekeningnummer te beperken tot zes weken wordt duidelijkheid gecreëerd voor de uitvoering. Een periode van zes weken wordt redelijk geacht voor het aanleveren van het bankrekeningnummer, temeer omdat de inspecteur eerst zelf zal bezien of hij niet al over het bankrekeningnummer van de aangewezen nabestaande beschikt en de inspecteur de aangewezen nabestaande actief zal attenderen op het belang van het tijdig delen van zijn bankrekeningnummer. Het voorgaande geldt zowel voor nabestaanden die bij de inspecteur bekend zijn als nabestaanden die op aanvraag de compensatie ontvangen. Als er sprake is van een minderjarige nabestaande – waarbij de leeftijd ten tijde van toekenning van de compensatie leidend is – vindt uitbetaling van de compensatie plaats op een daartoe door de wettelijke vertegenwoordiger van de minderjarige nabestaande bestemde bankrekening waarbij de bankrekening op naam staat van de minderjarige nabestaande of diens wettelijke vertegenwoordiger.

Artikel XV

Artikel XV (artikel XLVIII van het Belastingplan 2025)

In het Belastingplan 2025 is een maatregel opgenomen op grond waarvan de tariefkorting voor emissievrije personenauto's binnen de provinciale opcenten vanaf 1 januari 2026 wordt afgebouwd naar 25% en met ingang van 1 januari 2030 vervalt. Als gevolg van de redactionele wijzigingen van artikel 222 van de Provinciewet waarin dit wetsvoorstel, via de aanpassingen van OFM 2018, resulteert is een aanpassing van het BP 2025 nodig om te borgen dat deze aanpassing correct kan worden doorgevoerd. Inwerkingtreding van dit artikel is afhankelijk van het moment waarop de modernisering van het heffingssysteem voor de motorrijtuigenbelasting is afgerond en het moment waarop kan worden overgestapt van de «eigen massa» van het voertuig naar de «massa rijklaar» zoals opgenomen in het kentekenregister. Voorgesteld wordt daarom om dit artikel evenals de hiermee samenhangende artikelen van OFM 2018 bij koninklijk besluit in werking te laten treden.

Artikel XVI

Artikel XVI (artikel II van de Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit)

In 2013 is de Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit aangenomen. Artikel II, onderdelen D, F en G, van deze wet voorziet in wijzigingen van de IW 1990 die samenhangen met de invoering van de verplichting voor niet-gecertificeerde uitleners om een depot aan te houden bij de ontvanger. Deze wijzigingen zouden in werking treden op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip. In het algemeen deel van deze memorie is toegelicht dat de eerdergenoemde wijzigingen nog niet in werking zijn getreden en dat het niet aannemelijk is dat de wijzigingen op korte termijn alsnog in werking zullen treden. Gelet daarop en in samenhang met de voorgestelde vereenvoudiging van de aansprakelijkstelling van inleners wordt voorgesteld artikel II, onderdelen D, F en G, van de Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit te laten vervallen.

Artikel XVII

Artikel XVII (terugwerkende kracht)

Met artikel XVII wordt voorgesteld dat terugwerkende kracht kan worden verleend tot en met 1 juli 2023 aan een op basis van artikel III, onderdeel B, ingevolge artikel 18g, tweede lid, aanhef en onderdeel d, Wet LB 1064 vast te stellen algemene maatregel van bestuur. Hierdoor kan bij een werknemer die aan het eind van zijn loopbaan zijn arbeidsduur vermindert ook voor de bepaling van de hoogte van een reeds ingegaan partnerpensioen bij overlijden voor pensioendatum kan worden uitgegaan van het pensioengevend loon voorafgaande aan die vermindering van de arbeidsduur.

Artikel XVIII

Artikel XVIII (inwerkingtreding)

Dit artikel regelt de inwerkingtreding. Voor een aantal wijzigingen is voorzien in een inwerkingtreding met terugwerkende kracht of met een latere datum, overgangsrecht of een afwijkende volgorde. Waar dat het geval is, is dat toegelicht bij de toelichting op de betreffende onderdelen.

De Staatssecretaris van Financiën,
T. van Oostenbruggen

De Staatssecretaris van Financiën,
S.T.P.H. Palmen