

Versie 1.0 Internetconsultatie

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

Memorie van Toelichting

Inhoudsopgave

I. ALGEMEEN	2
1. Inleiding	2
2. Algemene toelichting maatregelen.....	2
2.1 Codificatie van de uitzendregeling in de eigenwoningregeling	2
2.2 Maatregelen op lijfrentegebied	3
2.3 Technische maatregelen op pensioengebied	5
2.4 Samenloop werkkostenregeling en aftrekbeperking voor gemengde kosten.....	6
2.5 Aanpassing bezwaarmogelijkheid niet verrekende belasting in de vennootschapsbelasting 7	
2.6 Correctiemaatregel uitspraak HR in de omzetbelasting	8
2.7 Wijziging van de Kleineondernemersregeling btw.....	9
2.8 Bezwaar en beroep tegen een voldoening van nihil in de omzetbelasting	10
2.9 Uitbreiding verlaagde btw-tarief met radiofarmaceutica	10
2.10 Wijzingen in de Algemene douanewet.....	11
2.11 Aanpassing aangiftetermijn in de Wet op de accijns	11
2.12 Verduidelijking pleegkindbegrip voor toeslagen.....	12
2.13 Aanpassing ANBI-regeling in verband met invoering portal voor de publicatieverplichting en de portal voor het toezicht.....	13
2.14 Uitbetaling aanspraak toeslagen na matiging terugvordering	15
2.15 Creëren wettelijke basis uitstel van betaling zonder invorderingsrente bij geruisloze inbreng in een bv/nv t.b.v. een in het buitenland woonachtige aandeelhouder'	15
2.16 Tegengaan misstanden in de uitzendsector	16
2.17 Herstel grondslag motorrijtuigenbelasting	19
2.18 Herstel samenhang motorrijtuigenbelasting en provinciale opcenten	20
2.19 Wijzigingen Overige Fiscale Maatregelen 2020.....	20
3. Budgettaire aspecten	22
4. Grenseffecten	23
5. EU-aspecten	23
6. Doenvermogen	24
7. Gevolgen voor Burgers en het bedrijfsleven.....	27
8. Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en Toeslagen.....	29
9. Advies en consultatie	29
II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING	30

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 (FVW26) 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
- Samenloop werkkostenregeling en aftrekbeperking voor gemengde kosten
- Aanpassing bezwaarmogelijkheid niet verrekenende 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
- Wijzigingen in de Algemene douanewet
- Aanpassing aangiftetermijn in de Wet op de accijns
- Verduidelijking pleegkindbegrip voor toeslagen
- Aanpassing ANBI-regeling in verband met invoering portal voor de publicatieverplichting en de 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
- Wijzigingen Overige Fiscale Maatregelen 2020

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)renteaf trek is het van belang dat sprake is van een eigen woning. Om te voorkomen dat de woning tijdens een tijdelijke overplaatsing of uitzending niet langer aangemerkt kan worden als eigen woning is de zogenoemde uitzendregeling opgenomen in de Wet op de

inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001)¹. Deze regeling maakt het mogelijk om gedurende een uitzending de woning op verzoek als eigen woning aan te merken mits de woning in die uitzendperiode niet bij derden in gebruik is en de belastingplichtige en partner geen andere eigen woning in box 1 hebben. Kinderen, kleinkinderen, partners en andere personen die direct voorafgaand aan de tijdelijke verhuizing al tot het huishouden van de uitgezonden belastingplichtige behoorden, worden in dit kader ook aangemerkt als derden. Als zij tijdens de tijdelijke uitzending of overplaatsing in de woning wonen, staat dat de (hypotheek)renteaf trek voor de uitgezonden of overgeplaatste belastingplichtige in de weg.

Tot 31 oktober 2022 is op grond van de hardheidsclausule goedgekeurd dat de uitzendregeling onder voorwaarden kan worden toegepast voor kinderen jonger dan 27 jaar. Bij besluit van deze datum is de goedkeuring uitgebreid naar 1. kinderen, 2. partners en 3. andere personen die direct voorafgaand aan de tijdelijke verhuizing al tot het huishouden van de uitgezonden belastingplichtige behoorden (gezinsleden). 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 gezinsleden in de woning achterblijven, aangezien hij zijn woning op elk gewenst moment weer als hoofdverblijf kan betrekken. Daarnaast kunnen de financiële gevolgen voor het niet (meer) van toepassing kunnen zijn van de eigenwoningregeling ongewenst groot zijn.

Met deze maatregel kunnen (stief)kinderen, kleinkinderen en de (fiscaal) partner van de belastingplichtige in de eigen woning van de belastingplichtige verblijven, terwijl de belastingplichtige tijdelijk is uitgezonden of overgeplaatst. Het is hierbij niet van belang of de kinderen en kleinkinderen voor de uitzending of overplaatsing tot het huishouden van de belastingplichtige behoorden. Daarnaast worden ook personen die direct voorafgaand aan de uitzending of overplaatsing 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 is het in alle gevallen van belang dat de woning om niet ter beschikking wordt gesteld.

2.2 Maatregelen op lijfrentegebied

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

Een lijfrenteverzekering dient uiterlijk in te gaan in het jaar waarin de AOW-gerechtigde leeftijd plus vijf jaar wordt bereikt, maar kan worden uitgekeerd met een jaarbetaling achteraf. De eerste termijn kan bijvoorbeeld 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 niet met jaarbetaling achteraf worden uitgekeerd. Voorgesteld wordt dit onbedoelde verschil tussen

¹ Artikel 3.111, zesde lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001.

lijfrenteverzekeringen enerzijds en lijfrenterekeningen en lijfrentebeleggingsrechten anderzijds weg te nemen door ook voor lijfrenteverzekeringen te bepalen dat de eerste termijn uiterlijk uitgekeerd moet zijn in het jaar waarin de AOW-gerechtigde leeftijd plus vijf jaar wordt bereikt.

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

In de Wet IB 2001² is bepaald dat een lijfrenteverzekering, een lijfrenterekening en een lijfrentebeleggingsrecht die op de contractueel overeengekomen einddatum nog niet tot uitkering zijn gekomen 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. 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 lijfrenteverzekering 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 4000 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 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, 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.³

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Het doel van de 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, Toeslagen en Douane

² Artikel 3.133, derde lid, Wet IB 2001.

³ Artikel 19b, zesde lid, Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964).

PM

2.3 Technische maatregelen op pensioengebied

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 algemene maatregel van bestuur vast te stellen tijdstip.

Variabel nabestaandenoverbruggingspensioen

Op grond van de Wet LB 1964⁴ is het mogelijk een nabestaandenoverbruggingspensioen⁵ te verzekeren. 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 variabel 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 de Pensioenfederatie. Het aanbieden van een vaste uitkering past niet goed onder het vanaf 1 juli 2023 geldende regime van de Wtp en het laten vervallen van het financieel toetsingskader voor pensioenfondsen.

Overige maatregelen

De Wet LB 1964⁶ 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. Dit is uitgewerkt in het UBLB 1965⁷. Op grond van deze regels is het onder voorwaarden mogelijk dat indien een werknemer minder gaat werken in de periode die aanvangt tien jaar direct voorafgaand aan de in de pensioenregeling vastgestelde ingangsdatum, de pensioenopbouw van het ouderdompensioen en het partnerpensioen bij overlijden op of na pensioendatum kan worden gecontinueerd zonder dat rekening wordt gehouden met deze vermindering van de arbeidsduur en daarmee de vermindering van het loon. Voor het partnerpensioen bij overlijden voor 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 met terugwerkende kracht tot en met 1 juli 2023 in de Wet LB 1964 een delegatiegrondslag op te nemen zodat ook voor het partnerpensioen bij overlijden voor pensioendatum in lagere regelgeving hiervoor regels gesteld kunnen worden, op

⁴ Artikel 18f Wet LB 1964.

⁵ 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-uitkering. 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 keert uiterlijk uit tot aan de AOW-gerechtigde leeftijd van de gerechtigde.

⁶ Artikel 18g, eerste lid, Wet LB 1964.

⁷ Artikel 10a, vierde lid, UBLB 1965.

vergelijkbare wijze als reeds voor het ouderdomspensioen en het partnerpensioen bij overlijden op of na pensioendatum geldt.

Daarnaast is in de Wet LB 1964⁸ bepaald dat het mogelijk is om in afwijking van de minimale franchise een lagere franchise te hanteren. Deze mogelijkheid tot het hanteren van een lagere franchise is uitgewerkt in het UBLB 1965.⁹ Voor de situatie dat de pensioenopbouw plaatsvindt op basis van een leeftijdsafhankelijke premie is dat met de invoering van de Wtp per 1 juli 2003 niet expliciet geregeld. Daarom wordt voorgesteld om met terugwerkende kracht tot en met 1 juli 2023 in de Wet LB 1964¹⁰ ter verduidelijking een delegatiegrondslag op te nemen waarmee wettelijk wordt vastgelegd dat zo'n lagere franchise ook in die situatie mogelijk is.

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.

Budgettaire gevolgen

De voorgestelde maatregelen hebben geen budgettaire gevolgen.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst

PM

2.4 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 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.

⁸ Artikel 18a, derde lid, Wet LB 1964.

⁹ Artikel 10aa UBLB 1965.

¹⁰ Artikel 38r Wet LB 1964.

2.5 Aanpassing bezwaarmogelijkheid niet verrekenende belasting in de vennootschapsbelasting

Met de in dit wetsvoorstel voorgestelde aanpassingen van de bezwaarmogelijkheden voor niet verrekenende 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 een 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 een 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.

Voor een eventuele aanpassing van het bedrag aan over te brengen belasting uit een eerder jaar dat eerder bij een beschikking is vastgesteld, blijft onder bepaalde voorwaarde 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.

2.6 Correctiemaatregel uitspraak HR in de omzetbelasting

In de Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet OB 1968)¹¹ is onder voorwaarden een vrijstelling van btw opgenomen voor leveringen en diensten die van sociale of culturele aard zijn. 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 nader uitgewerkt in het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 (UBOB 1968).¹² Daarin is opgenomen dat de voorwaarde dat geen winst wordt beoogd niet geldt voor bepaalde instellingen. De HR heeft in een arrest van 14 april 2023 geoordeeld dat de betreffende bepaling in het UBOB 1968 onverbindend is, omdat de in de UBOB 1968 opgenomen uitzondering op de voorwaarde van het niet winst beogen geen grondslag heeft in de Wet OB 1968.¹³ 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 ongunstiger 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.¹⁴ Het beleidsbesluit heeft logischerwijs een begunstigende werking. Als aangewezen instellingen na het arrest van 14 april 2023 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 winstbeogende instellingen als bedoeld in het UBOB 1968¹⁵. Deze afweging is nu gemaakt: de door de HR geconstateerde omissie is onbedoeld en dit wetsvoorstel beoogt die omissie te herstellen. Voorgesteld wordt in de Wet OB 1968 expliciet te regelen dat bij algemene maatregel van bestuur kan worden afgeweken van de voorwaarde van het niet winst beogen. De prestaties van instellingen waarvoor in het UBOB 1968 is opgenomen dat het winst beogen is toegestaan, vallen daardoor van rechtswege (weer) onder de vrijstelling uit de Wet OB 1968.

Er is niet voorzien in overgangsrecht. Belastingplichtigen zijn via het Beleidsbesluit vooraf op de hoogte gebracht van de mogelijkheid dat het arrest van de HR aanleiding kan zijn 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 winstbeogende instellingen als bedoeld in het UBOB 1968. Met eventuele gevolgen vanwege het feit dat de wetgever deze keuze kan maken, voor bijvoorbeeld herzienings-btw, hebben belastingplichtigen daarmee vooraf rekening kunnen houden.

Doelmatigheid, doeltreffendheid en evaluatie

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

¹² Artikel 7, eerste lid, en bijlage B UBOB 1968.

¹³ HR 14 april 2023, ECLI:NL:HR:2023:460.

¹⁴ Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 19 april 2023 over aangewezen instellingen die winst beogen en de omzetbelasting (Stcrt. 2023, 12111).

¹⁵ Algemene aantekening, derde alinea, van bijlage B UBOB 1968.

De vrijstelling uit de Wet OB 1968 die ziet op leveringen en diensten van sociale of culturele aard beoogt, in dit verband, met name om de kosten te drukken van bepaalde prestaties in dit domein. Daardoor kan het wenselijk zijn dat de 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 als bedoeld in de Algemene aantekening, derde alinea, bij het UBOB 1968. Na het arrest van de HR had de betreffende bepaling uit het UBOB 1968 niet langer het gewenste en bedoelde effect.¹⁶ Dit wetsvoorstel maakt het daarom mogelijk om bij algemene maatregel van bestuur af te zien van de voorwaarde van het niet winst beogen door de betreffende instellingen¹⁷. Bedoelde aantekening bepaling uit het UBOB 1968 herkrijgt daarmee zijn rechtskracht. Deze instellingen zullen na deze wetwijziging de vrijstelling verplicht moeten gaan toepassen, deze onbedoelde omissie wordt hiermee op een doelmatige en doeltreffende manier hersteld.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en Toeslagen

PM

2.7 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 de kleineondernemersregeling 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 verstreekte 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 Europese kleineondernemersregeling. Voorliggend wetsvoorstel neemt deze onduidelijkheden weg en voorkomt daarmee onbedoelde dubbele rapportage van informatie of het niet verstrekken van informatie over een bepaalde periode.

Doelmatigheid, doeltreffendheid en evaluatie

PM

¹⁶ Na het arrest van de HR werden in eerste instantie de bedoelde winstbeogende ondernemers namelijk buiten de vrijstelling geplaatst. Hierdoor ontstond er voor de betrokken ondernemers een keuzemogelijkheid; zij konden zich zowel op het arrest van de HR als op het beleidsbesluit beroepen. Aldus kon een ongelijk speelveld ontstaan.

¹⁷ Dat wil zeggen: een instelling als bedoeld in één van de posten, genoemd in de algemene aantekening, derde alinea, bijlage B UBOB 1968.

PM

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

Bij het doen van aangifte omzetbelasting wordt de verschuldigde omzetbelasting verminderd met de voorbelasting. Afhankelijk van het saldo wordt vervolgens de rechtsingang bepaald. Bij een positief saldo is de voldoening op aangifte de rechtsingang.¹⁸ Bij een negatief saldo is de teruggaafbeschikking de rechtsingang.¹⁹ 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. Verder wordt verduidelijkt dat bezwaar en beroep tegen een voldoening zowel kan leiden tot een vermindering van die voldoening naar nihil alsmede tot een teruggaaf van belasting.

Doelmatigheid, doeltreffendheid en evaluatie

PM

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en Toeslagen

Voor de uitvoering zal dit wetsvoorstel geen significante gevolgen hebben, omdat bezwaar- en beroepschriften bij een voldoening van nihil momenteel in de praktijk al ontvankelijk worden verklaard en omdat beleid reeds is dat een bezwaar- of beroepsprocedure ertoe kan strekken dat meer belasting wordt teruggegeven dan op aangifte is voldaan. Dit volgt onder andere uit het kennisgroepstandpunt van de Belastingdienst over dit onderwerp zoals gepubliceerd op 20 december 2022.²⁰ 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 door een tijdige nihilaangifte gelijk te stellen met een voldoening op aangifte van nihil.

2.9 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.²¹ 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-

¹⁸ Artikel 26, lid 2, AWR.

¹⁹ Artikel 31, lid 8, Wet op de omzetbelasting 1968.

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

²¹ Namelijk een radiofarmaceuticum als genoemd in artikel 40, derde lid, onderdeel i van de Geneesmiddelenwet.

tarief ontbreekt, wordt voorgesteld om deze gesignaleerde onjuistheid bij deze Wet 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.²² 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 tussenvallende 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 bepaalde²³ geneesmiddelen waarvoor geen handelsvergunning is vereist. Met deze wijziging wordt een omissie in de Wet OB 1968 hersteld. `

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Toeslagen en Douane

PM

2.10 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 een paragraaf ondergebracht. Met deze aanpassing wordt geen inhoudelijke wijziging beoogd. In verband met de verplaatsing van het artikel wordt ook de aanhef van 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 heeft op alle bedragen die in die uitnodiging tot betaling zijn genoemd. Met ingang van 1 januari 2023 is namelijk onduidelijkheid ontstaan over de uitwerking van de aanpassing van de AWR met betrekking van bezwaar tegen bedragen van beschikkingen die zijn verenigd op één uitnodiging tot betaling. Belanghebbende is door de wijziging niet genoodzaakt meerdere bezwaarschriften in te dienen.

2.11 Aanpassing aangiftetermijn in de Wet op de accijns

Voor accijns die op een tijdstip verschuldigd is geworden, wordt voorgesteld in alle situaties, ongeacht of sprake is van het juist opvolgen van de accijnsformaliteiten of dat sprake is van een onregelmatigheid, de termijn om accijns op aangifte te voldoen te wijzigen naar uiterlijk een dag nadat het belastbare feit zich heeft voorgedaan. De maatregel bewerkstelligt dat eenzelfde aangiftetermijn geldt in alle situaties, ongeacht of nu sprake is van het juist opvolgen van de accijnsformaliteiten of dat sprake is van een onregelmatigheid. Door de maatregel zijn de aangiftetermijnen eenduidig voor de belastingplichtige en beter handhaafbaar voor de Douane.

²² Gewijzigd bij besluit van 3 juli 2023, nr. 2023-14699.

²³ In artikel 40, derde lid, van de Geneesmiddelenwet opgenomen.

Uitvoeringsgevolgen Douane

De maatregel betreft een vereenvoudiging voor de Douane omdat twee aangiftetermijnen worden gelijkgetrokken. Met de maatregel geldt voor bedrijven en personen die de formaliteiten uit de Wet op de accijns (WA) niet juist hebben opgevolgd dezelfde aangiftetermijn als voor bedrijven en personen die de formaliteiten wel juist hebben opgevolgd. Hiermee wordt de onwenselijke, ruimere aangiftetermijn voor bedrijven en personen die de formaliteiten niet juist hebben opgevolgd, weggenomen.

2.12 Verduidelijking pleegkindbegrip 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 zover dit op jaarbasis meer dan € 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.²⁴ 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.

Doelmatigheid, doeltreffendheid en evaluatie

PM

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en Toeslagen

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

²⁴ Memo Kennisgroep Toeslagen 2023-08. <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/vergaderstukken/2023/05/16/standpunt-over-pleegkindbegrip-voor-vaststelling-toetsingsinkomen-huurtoeslag>.

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

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).²⁵ 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, de bestuurssamenstelling en de financiële gegevens.²⁶ In dit verband kan worden opgemerkt dat het register van ANBI's dat op de website van de Belastingdienst is opgenomen, een beperkt deel van deze gegevens bevat. Dit register bevat alleen de statutaire naam, de vestigingsplaats, het Rechtspersonen en Samenwerkingsverbanden Informatienummer (RSIN)²⁷, een websiteadres, de ingangsdatum van de ANBI-status en voor instellingen die geen ANBI-status meer hebben de einddatum en intrekingsdatum.²⁸

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 in 2022 naar de Tweede Kamer is verzonden. In het rapport is geconstateerd dat de informatiepositie van het ANBI-team van de Belastingdienst moet worden versterkt.²⁹ Dit leidt 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 stelt voor dat de informatie die ANBI's verplicht zijn te publiceren op een eigen website ook gestructureerd op één centraal punt beschikbaar komt voor het algemeen publiek. De portal moet ook geschikt zijn voor het indienen van informatie voor de aanvraag van de ANBI-status. Omdat de Belastingdienst fiscale geheimhoudingsplicht heeft, adviseert de commissie de publicatie te realiseren via het reeds bestaande Register Erkende Goede Doelen dat het Centraal Bureau Fondsenwerving (CBF) onderhoudt.³⁰

In de kabinetsreactie op het rapport 'Toezicht op algemeen nut' is het toenmalige kabinet ingegaan op het toezicht op ANBI's door de Belastingdienst. Als gevolg van het grote aantal ANBI's (circa 45.000) en het gebrek aan een gestructureerde vorm van gegevensverzekering heeft de huidige vorm van toezicht op de naleving van de ANBI-regelgeving zijn beperkingen. De huidige vorm 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

²⁵ Voor kerkelijke instellingen geldt die verplichting sinds 1 januari 2016.

²⁶ Welke gegevens dit zijn en de wijze waarop zij bekend moeten worden gemaakt, is opgesomd in artikel 1a, zevende lid, UR AWR 1994.

²⁷ 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.

²⁸ [ANBI-status controleren \(belastingdienst.nl\)](https://belastingdienst.nl/nl/over-belastingdienst/over-organisatie/over-organisatie-structuur/over-organisatie-structuur-2021-2022/over-organisatie-structuur-2021-2022).

²⁹ Kamerstukken II 2021/22, 35437, nr. 22, bijlagen 1 en 2.

³⁰ Kamerstukken II 2021/22, 35437, nr. 22, bijlage 1, p. 46-48.

van het ANBI-team. Het kabinet heeft aangegeven mogelijkheden te zien om het toezicht, in lijn met een deel van de aanbevelingen van de commissie te verbeteren.³¹ Het kabinet heeft toegezegd dat er een centraal punt zal worden ontwikkeld waar ANBI-gegevens aangeleverd, verwerkt en gepubliceerd gaan worden. Daarvoor zal ook de regelgeving aangepast worden, zodat het aanleveren van gegevens op dit centrale punt verplicht wordt. In de kabinetsreactie is vermeld dat medio 2023 met het verschijnen van de ICT-meerjarenplanning van de Belastingdienst meer duidelijk wordt over de termijn waarop het centrale aanleverpunt gereed is.

Zoals in de genoemde kabinetsreactie is aangekondigd, dient de wet- en regelgeving te worden aangepast. In het onderhavige voorstel wordt daartoe een wijziging van de AWR voorgesteld. Deze wetswijziging verplicht elke ANBI ertoe om de gegevens voor de publicatieverplichting met betrekking tot de betreffende ANBI via een standaardformulier langs elektronische weg aan te leveren bij een centraal digitaal punt dat wordt gefaciliteerd door de Belastingdienst (portal-publicatieverplichting). De gepubliceerde gegevens die via dit centraal digitaal punt voor het algemene publiek toegankelijk zijn, vallen niet onder de verantwoordelijkheid van de Belastingdienst, de verantwoordelijkheid voor de inhoud en tijdigheid van de gegevens blijft net als nu berusten bij de ANBI zelf. De verdere uitwerking vindt plaats bij ministeriële regeling. De daarvoor benodigde aanpassing van de Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994 (UR AWR 1994) zal naar verwachting meelopen in de Eindejaarsregeling 2025. Deze wijziging treedt in werking zodra de portal-publicatieverplichting bij de Belastingdienst gereed is. Dit is naar verwachting per 1 januari 2026 zodra de benodigde systeemaanpassingen naar verwachting zijn doorgevoerd bij de Belastingdienst. Daarom is inwerkingtreding van deze aanpassing gesteld op 1 januari 2026.

Naast de portal-publicatieverplichting komt er een portal waar ANBI-gegevens aangeleverd, en verwerkt worden (portal-ANBI toezicht). Deze portal 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 verbetering van het toezicht. De wettelijke grondslag voor het portal-ANBI toezicht wordt gecreëerd door een aanpassing van een ander artikel van de AWR (artikel 3a) waardoor al het inkomend en uitgaand berichtenverkeer tussen de ANBI en de Belastingdienst (ANBI Expertisecentrum) gestructureerder – via elektronische weg – kan plaatsvinden. Er zal in overleg met de filantropiesector 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, ook rekening houdend met de mogelijkheden van ANBI's van geringe grootte of gedreven door vrijwilligers.

Doelmatigheid, doeltreffendheid en evaluatie

De evaluatie van de ANBI-regeling is inmiddels van start gegaan en wordt naar verwachting in 2024 afgerond. Een eerstvolgende evaluatie waarin deze aanpassing kan meelopen, is niet eerder voorzien dan over 5 tot 7 jaar.

³¹ Kamerstukken II 2022/23, 36107, nr. 9.

PM

2.14 Uitbetaling aanspraak toeslagen na matiging terugvordering

Sinds de inwerkingtreding van de Wet verbetering uitvoerbaarheid toeslagen in 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 aangepast om dit expliciet te maken.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en Toeslagen

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

2.15 Creëren wettelijke basis uitstel van betaling zonder invorderingsrente bij geruisloze inbreng in een bv/nv t.b.v. een in het buitenland woonachtige aandeelhouder'

Met de voorgestelde maatregel wordt geregeld dat door middel van de zogeheten geruisloze omzetting de 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 een belastingclaim 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 verdragstoepassing – 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) wordt 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 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 die gelden voor het uitstel van betaling dat op dit moment derhalve bij beleidsbesluit is geregeld, komen grotendeels overeen met de voorwaarden die reeds gelden bij een bijzondere uitstelfaciliteit voor conserverende aanslagen die reeds in de IW 1990 en de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 (URIW 1990) zijn opgenomen. Met deze voorgestelde wetswijziging wordt ervoor gekozen om de reeds bestaande bijzondere uitstelfaciliteit in de IW 1990 uit te breiden zodat ook het genoemde uitstel van betaling bij of krachtens wet wordt geregeld en dat – onder meer – bij of krachtens wet wordt geregeld dat er gedurende het uitstel van betaling geen invorderingsrente in rekening wordt gebracht. Voorts zorgt deze wetswijziging ervoor dat de rechtsbescherming van de belastingschuldige wordt verbeterd. Een besluit tot afwijzing, verlening, herziening of (gedeeltelijke) beëindiging van uitstel van betaling geschiedt immers bij voor bezwaar vatbare beschikking.

Nu wordt voorgesteld om deze bijzondere uitstelfaciliteit aan te passen, wordt van de gelegenheid gebruikgemaakt om tevens het voorstel te doen om een omissie te herstellen. Het gaat hierbij om de situatie dat de belastingschuldige aan wie het bijzondere uitstel is verleend niet de aandeelhouder of houder van winstbewijzen is. In dat geval kan een verboden handeling – die aanleiding geeft om het uitstel te beëindigen – op basis van de huidige wettekst niet resulteren in een intrekking van het uitstel van betaling nu de belastingschuldige niet de aandeelhouder of houder van winstbewijzen is. Met de voorgestelde wijziging wordt deze omissie opgevuld. Voorts wordt voorgesteld de overeenkomstige omissie in de gelieerde kwijtscheldingsfaciliteit en de aansprakelijkheidsbepaling te herstellen.

Doelmatigheid, doeltreffendheid en evaluatie

PM

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Toeslagen en Douane

PM

2.16 Tegengaan misstanden in de uitzendsector

Naar aanleiding van onder meer het rapport 'Geen tweederangsburgers'³² van het Aanjaagteam Bescherming Arbeidsmigranten (hierna: Aanjaagteam) en de rapportage van de Arbeidsinspectie over haar toezichtactiviteiten in de uitzendsector³³ heeft het kabinet besloten om tot een betere regulering in de uitzendsector te komen. Het kabinet wil dit bereiken door het introduceren van een

³² Aanjaagteam Bescherming Arbeidsmigranten, Geen tweederangsburgers. Aanbevelingen om misstanden bij arbeidsmigranten in Nederland tegen te gaan (30 oktober 2020). Kamerstukken II 2020/21, 29861, nr. 53, bijlage nr. 953505.

³³ Arbeidsinspectie (2023). Programmarapportage uitzendbureaus 2020–2022 Arbeidsinspectie.

toelatingsstelsel voor ondernemingen die arbeidskrachten ter beschikking stellen (zogenoemde uitleners). Met het wetsvoorstel Wet toelating terbeschikkingstelling van arbeidskrachten³⁴ 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.³⁵ 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)³⁶ is gebaseerd. Met de introductie van 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.³⁷ De fiscale inlenersaansprakelijkheid zoals thans opgenomen in de Invorderingswet 1990 (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 doornlener is verschuldigd in verband met het ter beschikking stellen van een arbeidskracht.³⁸ Naast de inlener kan ook de doornlener 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 doornlener op een g-rekening³⁹ te storten van die uitlener of doornlener. 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.⁴⁰

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.

³⁴ Kamerstukken II 2023/24, 36446, nr. 3.

³⁵ De toelatingsplicht zal gaan gelden vanaf 1 januari 2026.

³⁶ 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.

³⁷ Zie artikel 34 IW 1990.

³⁸ Een doornlener 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.

³⁹ 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.

⁴⁰ 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 aansprakelijkstelling van inleners op twee onderdelen te vereenvoudigen en het gebruik van de g-rekening (verder) te stimuleren. Dit voornemen heeft het kabinet medio 2022 met de Tweede Kamer gedeeld.⁴¹

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 register⁴² 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 werk⁴³. In de praktijk blijkt namelijk dat het onderscheid tussen inlening en aanneming van werk lastig te maken 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

⁴¹ Kamerstukken II 2021/22, 29861 nr. 92.

⁴² 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.

⁴³ Op grond van artikel 35, eerste lid, IW 1990 kan een aannemer hoofdelijk aansprakelijk worden gesteld voor de loonbelasting die een onderaannemer verschuldigd is.

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 voldoen aan de administratieve verplichtingen. Deze vrijwaringsregeling is vergelijkbaar met de bestaande disculpatiemogelijkheid voor inleners die arbeidskrachten inlenen van een uitlener met SNA-certificaat.⁴⁴ Ook deze voorgestelde vrijwaringsregeling sluit aan bij het voornemen dat in 2022 door het kabinet met de Tweede Kamer is gedeeld.⁴⁵

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 op een depot dat de uitlener dient aan te houden bij de ontvanger.⁴⁶ 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.⁴⁷ 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.

Doelmatigheid, doeltreffendheid en evaluatie

PM

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Toeslagen en Douane

PM

2.17 Herstel grondslag motorrijtuigenbelasting

Via de 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 bepalen motorrijtuigenbelasting of provinciale opcenten beoogd. Inwerkingtreding was voorzien bij koninklijk besluit en afhankelijk van de het moment waarop de modernisering van het

⁴⁴ 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.

⁴⁵ Kamerstukken II 2021/22, 29861 nr. 92.

⁴⁶ Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit.

⁴⁷ Kamerstukken II 2014/15, 31066, nr. 233, bijlage '15^e halfjaarsrapportage van de Belastingdienst'.

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. Wijzigingen worden voorgesteld die de beoogde aanpassingen alsnog mogelijk maken. De verwachting is dat de aanpassingen met ingang met ingang van 1 juli 2026 in werking kunnen treden. Als gevolg van de aanpassingen wordt het voor een belastingplichtige eenvoudiger om aan de hand van de gegevens uit het kentekenregister de omvang van de verschuldigde motorrijtuigenbelasting en provinciale opcenten vast te stellen.

2.18 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 dient 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, in lijn met de motorrijtuigenbelasting, een halftarief gelden en komt een einde aan het onderscheidt tussen particulier en bedrijfsmatig gehouden kampeerauto's. Als de geraamde inkomsten voor het rijk en provincies van de motorrijtuigenbelasting/opcenten voor 2024⁴⁸ als uitgangspunt wordt genomen dan is het budgettaire belang voor provincies bij deze maatregelen respectievelijk € 29 mln. (kampeerauto) en € 750.000 (paardenvervoer). Dit is echter een onderschatting, omdat een deel van de auto's wel motorrijtuigenbelasting betaalt, maar geen opcenten (dit geldt voor ongeveer 15% van de inkomsten voor het rijk). Rekening houdend met dit effect is de verwachting dat het gaat om € 34 mln. (kampeerauto) en € 900.000 (paardenvervoer).

2.19 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

⁴⁸ Rijk € 4,95 mld (72%) en Provincies € 1,88 mld (28%).

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.

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.

Wet modernisering elektronische bestuurlijk verkeer

De Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer (Wmebv) heeft bepalingen in de Algemene wet bestuursrecht (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 renseren ten behoeve van de vooringevulde 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 (de AVG en de 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.

Toevoeging aansprakelijk gestelden IW 1990

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

De maatregelen in dit voorstel behoeven geen evaluatie.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, 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 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 geringe 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.

Correctiemaatregel uitspraak HR in de omzetbelasting

Er zijn geen gegevens beschikbaar over het aantal ondernemers dat na het arrest van de HR van 14 april 2023 belast is gaan presteren en/of de latere goedkeuring heeft gebruikt om ook wanneer zij wel winst beogen, gebruik te kunnen maken van de vrijstelling. Daarom is het lastig in te schatten wat de budgettaire impact zal zijn van het in wetgeving herstellen dat ook de bedoelde winstbeogende ondernemers onder de vrijstelling vallen.

In algemene zin kan worden opgemerkt dat de sectoren die worden genoemd in het arrest van de HR vaak arbeidsintensief zijn. Dit betekent dat zij doorgaans relatief lage kosten met btw hebben ten opzichte van de omzet. Gezien deze verhoudingen kan worden aangenomen dat het voor deze ondernemers vaak voordeliger zal zijn om gebruik te maken van een btw-vrijstelling. Dit omdat zij dan geen btw in rekening hoeven te brengen en te voldoen, terwijl het gebrek aan btw-aftrek dat samengaat met de vrijstelling een relatief lage last vormt.

Op basis hiervan zal de vrijstelling voor alle ondernemers die het betreft naar verwachting een zeer gering budgettair effect hebben, omdat in dat geval de status quo wordt behouden. Mocht het zo zijn dat na het arrest van 14 april 2023 ondernemers belast zijn gaan, of bleven, presteren en btw in aftrek hebben gebracht, bijvoorbeeld vanwege de aanschaf van roerende investeringsgoederen of onroerende zaken, dan zal daarop na de inwerkingtreding van de in dit wetsvoorstel opgenomen maatregel bij deze ondernemers herziening moeten plaatsvinden. Deze herziening en het gebrek aan aftrekrecht zal dan in enige mate de derving compenseren die het verlies van belastinginkomsten vanwege het niet langer voldoen van btw met zich meebrengt. Ook in dit geval is de derving als gevolg van deze wetswijziging dus naar verwachting beperkt.

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 voorziet⁴⁹ is gebaseerd op de Btw-richtlijn⁵⁰. 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.⁵¹ 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.

⁴⁹ Artikel 11, eerste lid, onderdeel f, Wet OB 1968.

⁵⁰ 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.

⁵¹ Artikel 133 Btw-richtlijn.

6. Doenvermogen

Per maatregel is 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, *wel* 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
PM	Oordeel 2
PM	Oordeel 3
PM	Oordeel 1

[Het beroep op doenvermogen wordt voor een deel van de maatregelen nog vastgesteld. Input op de internetconsultatie zal daaraan bijdragen. Hieronder zijn nadere toelichtingen op diverse maatregelen opgenomen.]

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 doenlijker.

Aanpassing bezwaarmogelijkheid niet verrekenende belasting in de vennootschapsbelasting

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.

Correctiemaatregel uitspraak HR in de omzetbelasting

Voor de bedoelde instellingen genoemd in het UBOB 1968⁵² 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 rechtsonduidelijkheid over het wel of niet kunnen toepassen van de vrijstelling. Deze rechtsonzekerheid 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

⁵² Bijlage B, algemene aantekening, derde alinea, UBOB 1968.

hebben gekozen om belast te 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 dit negatieve effect geldt. 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 belast hebben gepresenteerd vooraf rekening hebben kunnen houden met een eventuele toekomstige verschuldigdheid van herzienings-btw.

Uitbreiding verlaagde btw-tarief met radiofarmaceutica

Deze wijziging zal naar verwachting geen effect hebben op het doenvermogen van burgers en ondernemers.

Aanpassing aangiftetermijn in de Wet op de accijns

Voor bedrijven en personen die de formaliteiten uit de WA niet juist hebben opgevolgd, wordt de termijn om de accijns op aangifte te voldoen verkort van een maand naar een dag. Met de voorgestelde wijziging is de termijn voor die bedrijven en personen gelijk aan de termijn die andere personen en bedrijven hebben (die de accijnsformaliteiten wel hebben nageleefd). De doenlijkheid is geen zorgpunt aangezien bedrijven doorgaans bekend zijn met het doen van dagaangifte en daarbij behorende aangiftetermijn.

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

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 de 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 kwarttarief 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.

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.

7. 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).

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 genoemde 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 betreft tevens een wens van de sector in de schuldhelpverlening en bewindvoering. Dit volgt uit consultatie met de sector. Hieraan komt het kabinet tegemoet. Het arrest van de HR heeft ook gevolgen voor andere sectoren als bedoeld in het UBOB 1968 ook al zijn zij niet genoemd in de uitspraak. Zij zijn niet geconsulteerd, maar desondanks is het kabinet er voorstander van om ook voor die sectoren het beleid eenduidig en

voor iedereen gelijk geldend te laten zijn omdat deze omstandigheid in algemene zin een positief effect heeft 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 omdat het risico op derving als gevolg door wijzigingen in het beleid afneemt. Met deze aanpassing wordt het verplicht voor de bedoelde 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 kunnen 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 curatele⁵³ 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 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 het UBOB 1968⁵⁴ zijn nuttige werking ontnam. Dat na deze wetswijziging deze diensten ook onder de vrijstelling vallen, is het gevolg van de ruimere uitleg door de HR. Er is geen aanleiding om deze diensten buiten de vrijstelling te laten vallen.

Aanpassing aangiftetermijn in de Wet op de accijns

Voor bedrijven en personen die de formaliteiten uit de WA niet juist hebben opgevolgd wordt de termijn om de accijns op aangifte te voldoen verkort van een maand naar uiterlijk de dag nadat het belastbare feit zich heeft voorgedaan.

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.

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

⁵³ Zie artikel 1:431 BW, respectievelijk artikel 1:378 BW.

⁵⁴ Bijlage B, algemene aantekening, derde alinea, UBOB 1968.

aan te wijzen, want het daadwerkelijk aanwijzen gebeurt in de Regeling elektronisch berichtenverkeer Belastingdienst, en het gaat vrijwel altijd om professionele partijen.

8. Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en 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 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 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 worden door de Belastingdienst beoordeeld met een uitvoeringstoets. [**PM uitkomsten uitvoeringstoets**]

9. Advies en consultatie

[**PM uitkomsten internetconsultatie van 19 juli '24 tot en met 9 augustus**]

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING