

## Consultatie wetsvoorstel Fiscale verzamelwet 2026

---

Het beginsel van rechtszekerheid en het vertrouwensbeginsel staan eraan in de weg dat de rechten en verplichtingen van belastingplichtigen afhangen van feiten, omstandigheden of gebeurtenissen die zich na de vaststelling van deze rechten en verplichtingen hebben voorgedaan.<sup>1</sup>

Bij de voorgestelde wetswijziging voor de omzetbelasting - met inwerkingtreding per 1 januari 2026 - worden diensten van sociale of culturele aard (waaronder bewindvoering c.s.) vrijgesteld van btw, ongeacht of de dienstverlener een winsttoegmerk heeft. Er is niet voorzien in een overgangsregeling. Met deze wetswijziging wordt een level playing field bereikt en implementeert Nederland de vrijstelling voor diensten die nauw samenhangen met maatschappelijk werk en de sociale zekerheid ook voor winstbeogende organisaties.

De winstbeogende dienstverleners die als bewindvoerders optreden verliezen daarmee hun recht op aftrek van omzetbelasting. Het verlies aan aftrek van omzetbelasting, dient te worden gecompenseerd in de forfaitaire vergoeding die op grond van de CBM-regeling voor bewindvoering wordt vastgesteld teneinde een neutrale uitwerking van deze wetswijziging tot stand te brengen.<sup>2</sup>

### **Aftrek van omzetbelasting op investeringsgoederen en herzieningsbepalingen**

Door toepassing van de herzieningsbepalingen met betrekking tot de aftrek van omzetbelasting op investeringsgoederen die in de voorgaande negen jaren in gebruik zijn genomen, wordt eerder door winstbeogende bewindvoerders in aftrek gebrachte omzetbelasting alsnog gedeeltelijk verschuldigd voor de op 1 januari 2026 nog niet verstreken tijdvakken van de herzieningsperiode. Voor onroerende investeringsgoederen die na 1 januari 2017 in gebruik zijn genomen zal aldus op de laatste aangifte van het boekjaar omzetbelasting moeten worden aangegeven en voldaan (10% per boekjaar). Die gevolgen zijn inherent aan een wijziging in het btw-regime en beogen het recht op aftrek van omzetbelasting op investeringsgoederen nauwkeuriger toe te rekenen aan het daadwerkelijke gebruik.

Deze regeling is op gelijke wijze van toepassing voor roerende investeringsgoederen die in 2022 en daarna in gebruik zijn genomen (20% per boekjaar).

### **Verhuur van onroerende zaken, gevolgen van de wijziging van het btw-regime**

Winstbeogende dienstverleners die hun diensten van sociale aard met verschuldigdheid van btw verleenden, omdat de Belastingdienst zich vóór het arrest van de Hoge Raad van 14 april 2023 op het standpunt stelde dat de vrijstelling voor diensten van sociale of culturele aard niet van toepassing is, zien zich door de voorgestelde wetswijziging niet alleen met deze aftrek- en herzieningsregeling geconfronteerd maar ook met andere substantiële btw-gevolgen in het geval zij onroerende zaken huren ter zake waarvan is geopteerd voor btw-belaste verhuur.

---

<sup>1</sup> HvJ inzake Grundstückgemeinschaft Schlosstrasse Gbr, C-396/98 van 8 juni 2000, inzake omstandigheden buiten de wil van de belastingplichtige op grond van een wetswijziging waardoor de verhuurder van een onroerende zaak niet langer gebruik kan maken van de mogelijkheid die verhuur te belasten met btw, punten 44 tot en met 47; alsmede in de gevoegde zaken Gemeente Leusden (C-487/01) en Holin Groep BV c.s. (C-7/02) van 29 april 2004, punt 81 waarin de wijze van toepassing van een wetswijziging ter discussie kan worden gesteld.

<sup>2</sup> Regeling beloning curatoren, bewindvoerders en mentoren.

Het btw-regime van deze huurovereenkomsten komt door de voorgestelde wetwijziging met ingang van 1 januari 2026 te vervallen. In de contractuele bepalingen van huurovereenkomsten is in die omstandigheden voorzien in een aanpassing van de huurprijs (vgl. ROZ-model, artikel 19 van de algemene bepalingen). De huurprijs zal dan met ingang van 1 januari 2026 worden verhoogd om de gevolgen van het vervallen van de btw-belaste verhuur voor de verhuurder te compenseren. Deze compensatie betreft niet alleen de omzetbelasting gemoeid met exploitatiekosten van het gehuurde, maar zal ook de herziening van de afgetrokken omzetbelasting betreffen die is gemoeid met de investering in die onroerende zaken als ter zake op 1 januari 2026 de herzieningsperiode van negen jaren na het jaar van eerste ingebruikneming voor de verhuurder nog niet verstreken is.

### **Overgangsregeling**

Voor deze - financieel substantiële - gevolgen van de wijziging in het btw-regime van huurovereenkomsten heeft de wetgever bij eerdere wetwijzigingen een overgangsregeling getroffen op basis waarvan het btw-regime op 'lopende' huurovereenkomsten is gehandhaafd tot het moment dat de herzieningsperiode ten aanzien van het verhuurde investeringsgoed is verstreken.<sup>3</sup>

Het ter consultatie aangeboden wetsvoorstel bevat geen overgangsregeling. Gesteld wordt dat winstbeogende partijen kennis hebben kunnen nemen van het gestelde in het beleidsbesluit van 19 april 2023, Stcrt. 2023, 12111. In dit beleidsbesluit worden de uitkomsten van het arrest van de Hoge Raad van 14 april 2023 "tijdelijk gerepareerd" voor winstbeogende partijen die hun diensten vrijgesteld van btw verrichten.

Echter, het gaat niet om de in het beleidsbesluit genoemde winstbeogende partijen die de vrijstelling toepassen, daarom geen aftrekrecht uitoefenden en geen btw-belaste huurovereenkomsten konden sluiten, maar om de winstbeogende partijen die de vrijstelling *niet* hebben toegepast en btw-belaste huurovereenkomsten hebben gesloten omdat de Belastingdienst de vrijstelling niet van toepassing achtte én deze partijen geen gebruik hebben gemaakt van de geboden "goedkeuring" in het beleidsbesluit.

Voor de door deze partijen gesloten huurovereenkomsten die vóór de aangekondigde wetwijziging (waaronder huurovereenkomsten die vóór 14 april 2023) inwerking zijn getreden, geldt dat verhuurder en huurder bij het aangaan van de huurovereenkomst geen rekening hebben kunnen houden met een aanstaande wijziging in het btw-regime van de huurovereenkomst als gevolg van de thans voorgestelde wetwijziging.

Voor deze dienstverleners zal dan ook - gelet op het vertrouwensbeginsel en rechtszekerheidsbeginsel - een overgangsregeling getroffen moeten worden die onredelijke en substantiële financiële gevolgen van de compensatieregeling in de huurovereenkomst zal voorkomen. De overgangsregeling dient zo te worden getroffen dat het btw-regime op de huurovereenkomst wordt gehandhaafd tot en met het einde van het negende boekjaar van gebruik van de onroerende zaak zodat de verhuurder zich niet geconfronteerd ziet met herziening van de investerings-btw op de betreffende onroerende zaak.

De in eerste instantie getroffen overgangsregeling in het wetsvoorstel regelde alleen dat het btw-regime op de verhuur van onroerende zaken zou wijzigen met ingang van de inwerkingtreding van de wet, zodat aan dit gevolg geen terugwerkende kracht werd gegeven.

---

<sup>3</sup> Zie het wetsvoorstel ter bestrijding van btw-contractie, Kamerstukken II 1994/1995, nr. 24712, nr.7. pagina 11 en nr. 8 pagina 2 en het destijds ter verduidelijking daarvan gepubliceerde beleidsbesluit van 31 januari 1996, VB96/238 (V-N 1996, p.776, punt 23, Infobulletin 1996/104).

De aangehaalde overgangsregeling met betrekking tot de wetwijziging in 1995 (met tgw. kracht naar 31 maart 1995 welk aspect geen onderdeel uitmaakt van deze reactie) werd door de wetgever geïntroduceerd bij de 1<sup>e</sup> en 2<sup>e</sup> nota van wijziging (n.a.v. het amendement nr. 12 van de heer Van Rey c.s. en overleg). Daarbij werden civiele aspecten meegewogen (6:258 BW) én financiële gevolgen vanwege de voorgestelde wijziging in het btw-regime voor (i) het rendement van verhuurders en/of (ii) hogere huurlasten van huurders. Uiteindelijk resulteerde dit in het wijzigingsartikel V, lid 9<sup>e</sup>, met als tekst:

In afwijking in zoverre van het eerste lid en het vijfde lid blijft artikel 11, eerste lid, onderdeel b, onder 5 van de Wet op de omzetbelasting 1968, zoals dat luidde onmiddellijk vóór het tijdstip van inwerkingtreding van deze wet, van gelding tot het tijdstip van aanvang van het tiende boekjaar volgende op het boekjaar waarin de verhuurder de onroerende zaak is gaan bezigen, mits:

- a. De verhuur plaatsvindt op grond van een op 31 maart 1995, 18:00 uur bestaande schriftelijke overeenkomst;
- b. Het tijdstip van ingebruikneming van de onroerende zaak door de huurder is gelegen vóór 1 april 1996;
- c. De vergoeding per jaar ten minste een bij ministeriële regeling vast te stellen percentage van de stichtingskosten van de onroerende zaak bedraagt;
- d. De schriftelijke overeenkomst binnen vier weken na de inwerkingtreding is gemeld bij de inspecteur.

Deze tekst zou model kunnen staan voor een voor te stellen overgangsregeling;

*In afwijking in zoverre van het eerste lid en het vijfde lid blijft het btw-regime van een huurovereenkomst waarin met toepassing van het bepaalde in artikel 11, eerste lid, onderdeel b, onder 5 van de Wet op de omzetbelasting 1968, is geopteerd voor btw-belaste verhuur in stand tot het tijdstip van aanvang van het tiende boekjaar volgende op het boekjaar waarin de verhuurder de onroerende zaak is gaan bezigen, mits:*

- a. De verhuur plaatsvindt op grond van een op xxxxxxxxxxxx bestaande schriftelijke overeenkomst ter zake waarin is geopteerd voor btw-belaste verhuur als bedoeld in artikel 11, eerste lid, onderdeel b, onder 5 van de Wet op de omzetbelasting 1968;*
- b. Het tijdstip van ingebruikneming van de onroerende zaak is gelegen vóór xxxxxxxx;*

Eenzelfde overgangsregeling zou om dezelfde redenen dan ook getroffen moeten worden voor de herzieningsbepalingen voor zover betrekking hebbend op de omzetbelasting op investeringsgoederen.