

Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Fiscale verzamelwet 2027)

Versie ter internetconsultatie

Memorie van toelichting

Inhoudsopgave

I. ALGEMEEN	3
1. Inleiding	3
2. Algemene toelichting maatregelen.....	4
2.1 Technische wijzigingen in de inkomstenbelasting inzake betaalbare koop.....	4
2.2 Maatregelen op pensioen- en lijfrentegebied	7
2.3 Bewaarplicht opting-in.....	9
2.4 Afschaffing eerstedagsmelding	10
2.5 Aanpassing afdrachtvermindering voor speur- en ontwikkelingswerk.....	12
2.6 Aanpassing kwijtscheldingswinstvrijstelling	14
2.7 Samenloop onderworpenheidstoetsen in de vennootschapsbelasting en Pijler 2	16
2.8 Teruggaafregeling dividendbelasting voor Nederlandse achterliggers in buitenlandse beleggingsinstellingen	17
2.9 Aanpassing groepsbegrip bij een kwalificerend lidmaatschapsrecht	19
2.10 Aansluiten bij de WEV voor de waardering van geschonken woningen	20
2.11 Aanpassing categorieaanduiding bestuurlijke boetes	22
2.12 Herziening nultarief oorlogsschepen	23
2.13 Aanpassing begripsbepalingen motorrijtuigenbelasting	23
2.14 Aanpassing productie van hernieuwbare waterstof binnen de CO2-heffing industrie	24
2.15 Wettelijke verankering voorzitterschap van de Waarderingskamer	26
2.16 Wijzigingen in de Wet op de accijns	27
2.17 Technische wijzigingen delegatiegrondslag vermogenstoetsuitzonderingen.....	30
2.18 Rechtsbescherming decentrale belastingen	32
2.19 Gegevensverstrekking in het kader van de Betalingsregeling Rijk	35
2.20 Herstel omissie belasting- en invorderingsrente onderlinge overlegprocedures	39
2.21 Delegatiebepaling in de AWR.....	39
2.22 Vervroegen van de vrijstelling voor oldtimers in de motorrijtuigenbelasting	40
2.23 Gedeeltelijk vervallen Fiscale vereenvoudigingswet 2017	41

3.	Budgettaire aspecten	43
4.	Grenseffecten	44
5.	EU-aspecten	44
6.	Gegevensbescherming en verhouding tot hoger recht	44
7.	Doenvermogen	46
8.	Gevolgen voor Burgers en het bedrijfsleven.....	49
9.	Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en Dienst Toeslagen	50
10.	Advies en consultatie	51
II.	ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING	52

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 2027 wenselijk dat ze per 1 januari 2027 in werking treden. Dit wetsvoorstel bevat de volgende maatregelen:

- Technische wijzigingen in de inkomstenbelasting inzake betaalbare koop
- Maatregelen op pensioen- en lijfrentegebied;
- bewaarplicht opting-in;
- aanpassing afdrachtvermindering voor speur- en ontwikkelingswerk;
- aanpassing kwijtscheldingswinstvrijstelling;
- samenloop onderworpenheidstoetsen in de vennootschapsbelasting en Pijler 2;
- terugaafregeling dividendbelasting voor Nederlandse achterliggers in buitenlandse beleggingsinstellingen;
- aanpassing groepsbegrip bij een kwalificerend lidmaatschapsrecht;
- aansluiten bij de WOZ-waarde voor de waardering van geschonken woningen;
- aanpassing categorie aanduiding bestuurlijke boetes;
- herziening nultarief oorlogsschepen;
- aanpassing van de begripsbepalingen bestelauto en vrachtauto in de motorrijtuigenbelasting;
- aanpassing productie van hernieuwbare waterstof binnen de CO2-heffing industrie;
- wettelijke verankering voorzitterschap van de Waarderingskamer;
- wijzigingen in de Wet op de accijns;
- technische wijzigingen delegatiegrondslag vermogenstoetsuitzonderingen voor toeslagen;
- gegevensverstrekking in het kader van de Betalingsregeling Rijk;
- herstel omissie matiging belasting- en invorderingsrente onderlinge overlegprocedures;
- delegatiebepaling in de AWR;
- vervroegen van de vrijstelling voor oldtimers in de motorrijtuigenbelasting;
- gedeeltelijk vervallen Fiscale vereenvoudigingswet 2017;

Het onderhavige wetsvoorstel is zo veel mogelijk beperkt tot maatregelen die met ingang van 1 januari 2027 in werking moeten treden of vanwege de uitvoerbaarheid voor die datum in het Staatsblad moeten zijn opgenomen. Het gaat hierbij doorgaans niet om maatregelen met een budgettair effect.

Verzamelwetsvoorstellen

Het onderhavige wetsvoorstel is een inhoudelijk verzamelwetsvoorstel en voldoet aan de criteria uit de notitie Verzamelwetgeving¹ en de Aanwijzingen voor de regelgeving.² In het onderhavige

¹ Kamerstukken I 2010/11, 32500 VI, M.

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

wetsvoorstel is sprake van thematische of uitvoeringstechnische samenhang. Het wetsvoorstel bestaat uit verschillende maatregelen die op zichzelf te klein zijn om afzonderlijk als zelfstandig wetsvoorstel in te dienen. Het is op voorhand niet de verwachting dat een van de onderdelen van dit wetsvoorstel dermate politiek omstreden is dat een goede parlementaire behandeling van andere onderdelen in het geding komt.

Opzet algemeen deel

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

Doeltreffendheid is de mate waarin de beleidsmaatregel er naar verwachting in zal slagen om het gestelde beleidsdoel te bereiken. Uiteengezet wordt *hoe* en *in welke mate* de in te zetten instrumenten naar verwachting bijdragen aan het realiseren van het doel. De doelmatigheid is de mate waarin dat tegen zo laag mogelijke kosten gebeurt en hoe dat in verhouding staat tot de gestelde doelen. Het kan gaan om budgettaire gevolgen, maar ook om maatschappelijke gevolgen of uitvoeringskosten.

Daarnaast wordt per maatregel in het algemeen deel van deze memorie informatie over een al dan niet beoogde evaluatie of monitoring van de op voorhand ingeschatte doelmatigheid en doeltreffendheid gegeven. Daarbij komt ook de benodigde beleidsinformatie aan bod. Het is belangrijk om voorafgaand aan de implementatie van nieuw beleid te bepalen hoe die informatie wordt vergaard en hoe het beleid zal worden geëvalueerd. Dit draagt bij aan een effectieve toetsing van de effectiviteit en efficiëntie van overheidsbeleid.

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

2. Algemene toelichting maatregelen

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

2.1 Technische wijzigingen in de inkomstenbelasting inzake betaalbare koop

Dit wetsvoorstel regelt dat kopers van zogenoemde 'betaalbare koopwoningen' (zie hierna) onder de eigenwoningregeling kunnen vallen. Daarmee wordt bestaand beleid deels gecodificeerd en wordt aanvullend een fictie geïntroduceerd voor zogenoemde tweede en volgende kopers.

De Minister van Volkshuisvesting en Ruimtelijke Ordening heeft met het wetsvoorstel Wet versterking regie volkshuisvesting³ (de nieuwe regeling betaalbare koop) voorgesteld om de regeling voor betaalbare koopwoningen aan te passen. Deze wijziging treedt op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip in werking. De nieuwe regeling betaalbare koop houdt, voor zover voor het onderhavige voorstel van belang, in dat gemeentes kunnen bepalen dat woningen voor een vooraf vastgestelde betaalbare koopsom worden gebouwd en verkocht.

De gemeente stelt een instandhoudingstermijn vast. Een instandhoudingstermijn is een termijn waarbinnen de verkoopprijs gereguleerd is. Met de instandhoudingstermijn wordt derhalve voorkomen dat woningen na de eerste verkoop binnen korte tijd voor de nieuwe (hogere) marktprijs worden verkocht. Als gevolg van de nieuwe regeling betaalbare koop krijgen starters en middeninkomens, ondanks de genoemde beperkingen, toegang tot betaalbaar koopaanbod. Op basis van de nieuwe regeling betaalbare koop komt kopers van deze woningen de waardeverandering van hun woning geleidelijk volledig toe. Hierbij geldt de voorwaarde van een ten minste lineaire opbouw van het belang bij de waardeverandering. Bijvoorbeeld bij een instandhoudingstermijn van tien jaar met een lineaire opbouw groeit het belang bij de waardeverandering van de woning elk jaar met 10%-punt, tot na tien jaar het belang 100% bedraagt. De nieuwe regeling betaalbare koop heeft ook fiscale consequenties, zoals het op basis van de huidige wetgeving niet kwalificeren van de woning als eigen woning, met als gevolg mogelijk geen recht op (hypotheek)renteaftrek (de eigenwoning regeling).

Van de gelegenheid wordt gebruikgemaakt om bestaand hardheidsclausulebeleid dat ook van toepassing wordt op de nieuwe regeling betaalbare koop te codificeren en om daarnaast een fictie te introduceren. Op basis van het genoemde hardheidsclausulebeleid kunnen de eerste kopers die vallen onder de nieuwe regeling voor betaalbare koop en waarvoor nog niet de eerste helft van de instandhoudingstermijn is verstreken⁴, aan de voorwaarden van de eigenwoningregeling voldoen. Op grond van de huidige eigenwoningregeling zouden de tweede en de daaropvolgende kopers van een woning die valt onder de nieuwe regeling betaalbare koop niet voldoen aan de eisen van de eigenwoningregeling als zij een woning onder de marktwaarde hebben aangekocht. Een van de voorwaarden van de eigenwoningregeling is namelijk dat de waardeverandering (de waardestijging of -daling) van de woning de belastingplichtige of zijn partner grotendeels aangaat (meer dan 50%). Hiermee wordt gewaarborgd dat de eigenwoningregeling alleen wordt gebruikt bij het bezit van een eigen woning. Zonder deze voorwaarde zouden ook vormen van huur onder de eigenwoningregeling kunnen vallen. Bij het aankopen van een woning die valt onder de nieuwe regeling betaalbare koop hebben de tweede en de daaropvolgende kopers onvoldoende belang in een eventuele waardedaling. Als er een waardedaling optreedt in het verschil tussen de marktwaarde en de lagere aankoopprijs, heeft dat economisch geen effect op deze kopers. Ze

³ Het bij koninklijke boodschap van 8 mei 2009 ingediende voorstel van wet tot wijziging van de Algemene wet bestuursrecht, de Huisvestingswet 2014, de Omgevingswet, de Wet maatschappelijke ondersteuning 2015 en de Woningwet in verband met de versterking van de regie op de volkshuisvesting en met het oog op enkele andere met de volkshuisvesting samenhangende maatregelen (Wet versterking regie volkshuisvesting) (Kamerstukken 36 512).

⁴ De kopers waarvoor nog niet de eerste helft van de instandhoudingstermijn is verstreken hebben op grond van de nieuwe regeling betaalbare koop minder dan 50% belang bij de waardeverandering van de woning. Deze grens ligt bij een instandhoudingstermijn van tien jaar op vijf jaar en bij een instandhoudingstermijn van vier jaar op twee jaar.

kunnen immers de woning nog steeds met winst verkopen. Het kabinet acht het onwenselijk dat deze kopers daardoor buiten de eigenwoningregeling vallen en geen recht hebben op (hypotheek)renteaf trek, omdat het zonder (hypotheek)renteaf trek voor starters en middeninkomens lastiger wordt om een betaalbare koopwoning te financieren. Om te voorkomen dat tweede en daaropvolgende kopers van een woning die valt onder de nieuwe regeling betaalbare koop geen aanspraak kunnen maken op de eigenwoningregeling wordt een fictie voorgesteld waardoor de waardeverandering ook die belastingplichtige of zijn partner geacht wordt grotendeels aan te gaan. Voor de eerste koper is er altijd voldoende belang in de waardeverandering omdat het uitgangspunt is dat de aankoop prijs op het moment van aankoop gelijk is aan de marktwaarde. Hierdoor gaat elke waardeverandering de eerste koper al grotendeels aan.

Codificatie hardheidsclausulebeleid

Voor de eerste kopers en de daaropvolgende kopers van een woning waarvoor nog niet de eerste helft van de instandhoudingstermijn is verstreken en die valt onder de nieuwe regeling betaalbare koop wordt de waardeverandering van de woning op grond van gepubliceerd beleid geacht die koper voldoende aan te gaan. Voorgesteld wordt dit beleid te codificeren, omdat het voldoende uitgekristalliseerd is. De waardeverandering van de woning wordt geacht de koper grotendeels aan te gaan, ondanks het feit dat dit de eerste helft van de instandhoudingstermijn niet het geval is, als:

1. sprake is van een beding dat gedurende een periode van ten hoogste tien achtereenvolgende jaren voorziet in een ten minste lineair tot 100% toenemend belang bij de waardeverandering van de woning van de belastingplichtige of zijn partner; en
2. geen sprake is van andere bedingen die het belang van de belastingplichtige of zijn partner bij die waardeverandering beperken.

Een antispeculatiebeding vormt een beperking op het eigendom. Verdere inbreuken kunnen het uitgangspunt van voldoende eigendom voor toepassing van de eigenwoningregeling uithollen. Daarom is het niet toegestaan dat er verdere beperkingen zijn op het eigendom van de woning.

Fictie bij waardedaling onder de nieuwe regeling betaalbare koop

De waardeverandering van een woning wordt de tweede of de daaropvolgende koper eveneens geacht grotendeels aan te gaan als aan de volgende cumulatieve voorwaarden wordt voldaan:

1. De woning valt onder een publiekrechtelijke regeling die tot doel heeft het bevorderen van betaalbare koopwoningen.
2. Bij een waardedaling van de woning gaat die waardedaling de belastingplichtige of zijn partner geheel of gedeeltelijk niet aan.
3. Er is geen sprake van andere bedingen die het belang van de belastingplichtige of zijn partner bij een waardeverandering beperken.

Voorwaarden 1 en 3 zijn opgenomen om deze uitzondering op de eigenwoningregeling te beperken tot de situaties die vallen onder de nieuwe regeling betaalbare koopwoningen en om tegelijkertijd te voorkomen dat het eigendomsvereiste in de eigenwoningregeling wordt uitgehold.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde maatregel is doeltreffend doordat deze het knelpunt – verlies van (hypotheek)renteaf trek bij tweede of daaropvolgende kopers bij de regeling betaalbare koop – oplost. Tegelijkertijd is de maatregel doelmatig: de uitzondering geldt alleen voor een specifieke groep kopers. Voor zover de maatregel een codificatie is van bestaand beleid zorgt het voor meer duidelijkheid en minder administratieve handelingen voor zowel burger als belastingdienst. Er is geen evaluatie voorzien bij deze maatregel.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen & Douane

PM

2.2 Maatregelen op pensioen- en lijfrentegebied

Dit wetsvoorstel bevat een aantal maatregelen op pensioengebied en een maatregel op lijfrentegebied. Maatregelen die geen beleidswijziging inhouden en alleen technisch van aard zijn worden toegelicht in de artikelsgewijze toelichting.

Overschrijding uiterste pensioeningangsdatum

Op grond van fiscale wetgeving⁵ dient een ouderdomspensioen uiterlijk in te gaan vijf jaar nadat de werknemer de leeftijd bereikt die recht geeft op uitkeringen ingevolge de Algemene Ouderdomswet (AOW-gerechtigde leeftijd). Als een ouderdomspensioen niet tijdig ingaat leidt dat tot fiscale consequenties.⁶ Het ouderdomspensioen voldoet dan niet langer aan de in de fiscale wetgeving gestelde voorwaarden en wordt daardoor onzuiver. De consequentie van het onzuiver worden van het ouderdomspensioen is dat de waarde van het volledige ouderdomspensioen direct in de belastingheffing wordt betrokken en daarbovenop 20% revisierente is verschuldigd. Dit geldt op dezelfde wijze voor het partnerpensioen bij overlijden op of na pensioendatum. In de uitvoeringspraktijk van pensioenuitvoerders komt het voor dat deelnemers aan de pensioenregeling onbereikbaar zijn. Een niet te bereiken deelnemer kan bijvoorbeeld zijn verhuisd naar het buitenland en het in Nederland opgebouwde pensioen zijn vergeten. Dit kan ertoe leiden dat het pensioen niet tijdig kan ingaan aangezien de pensioenuitvoerder niet alle relevante gegevens van de betreffende deelnemer heeft en ook geen contact met hem kan krijgen. Pensioenuitvoerders stellen vanuit hun zorgplicht alles in het werk om deelnemers te bereiken en hen te informeren. Op grond van (niet-fiscale) pensioenwetgeving geldt dat het recht op een pensioenuitkering niet verjaart bij het in leven zijn van de pensioengerechtigde.⁷ Zolang niet duidelijk is of een deelnemer nog in leven is vindt er geen belastingheffing plaats aangezien dan niet duidelijk is of er nog sprake is van een zogenoemd subject waarvan belasting kan worden geheven. Als een deelnemer echter na de uiterste ingangsdatum van het pensioen alsnog het pensioen opvraagt bij de pensioenuitvoerder zijn er zoals hiervoor aangegeven forse fiscale consequenties, tenzij het pensioen onder de afkoopgrens⁸ blijft.

⁵ Artikel 18a, vierde lid, onderdeel b, Wet LB 1964.

⁶ Artikel 19b, eerste lid, onderdeel a, Wet LB 1964.

⁷ Zie artikel 59 van de Pensioenwet en Asser/Lutjens 7-XI 2023/772.

⁸ De afkoopgrens bedraagt € 613,52 (2025) en is opgenomen in artikel 66, eerste lid, onderdeel a, van de Pensioenwet.

Op grond van (niet-fiscale) pensioenwetgeving kan een klein pensioen worden afgekocht.⁹ Met betrekking tot een dergelijke afkoop is in de Wet LB 1964 geregeld dat het betreffende pensioen dan niet onzuiver wordt.¹⁰ Voor kleine pensioenen kan een oplossing worden gevonden via een dergelijke afkoop. Voor een pensioen boven de afkoopgrens dat door de deelnemer wordt opgevraagd bij de pensioenuitvoerder na de uiterste ingangsdatum geldt wel dat het fiscaal onzuiver wordt. Niet in alle gevallen zijn de fiscale consequenties daarvan echter billijk. Een deelnemer die is verhuisd naar het buitenland en het pensioen is vergeten raakt door deze fiscale consequenties het grootste deel kwijt aan belastingheffing en revisierente (dit kan oplopen tot 69,5% in totaal, 49,5% belastingheffing en 20% revisierente). Dat zijn forse consequenties. Voor een deelnemer die willens en wetens weigerachtig is om mee te werken aan het periodiek uitkeren van het pensioen zijn fiscale consequenties echter niet onredelijk. Het is lastig om dit onderscheid te maken in een wettelijke regeling. Voorgesteld wordt daarom in de Wet LB 1964 op te nemen dat onder door de Minister van Financiën te stellen voorwaarden de hiervoor genoemde fiscale consequenties achterwege kunnen blijven, mits het pensioen met terugwerkende kracht tot en met de uiterste ingangsdatum alsnog wordt genoten in het lopende kalenderjaar.¹¹ Onder nader te stellen voorwaarden wordt het dan mogelijk dat een pensioen dat later ingaat dan de uiterste ingangsdatum toch periodiek kan worden uitgekeerd zonder de hiervoor genoemde fiscale consequenties. Zoals hiervoor is opgemerkt dienen alleen de periodieke uitkeringen die eigenlijk waren verschuldigd tussen het moment van de uiterste ingangsdatum en de latere ingangsdatum in één keer te worden uitgekeerd en door de inhoudingsplichtige in de belastingheffing van het lopende kalenderjaar te worden betrokken. Het in het lopende kalenderjaar door de inhoudingsplichtige in één keer in aanmerking nemen van de met terugwerkende kracht uit te keren pensioenen kan nog wel leiden tot enig progressienadeel en verlies aan toeslagen. Daarmee blijft er echter ook een prikkel bestaan om het pensioen tijdig te laten ingaan. Het uitgangspunt dient dan ook te blijven dat het pensioen tijdig, conform de wettelijke termijnen, ingaat. De voorgestelde mogelijkheid dat onder voorwaarden de hiervoor genoemde fiscale consequenties achterwege blijven vormt een uitzondering op de hoofdregel. De voorwaarden worden zo opgesteld dat hieraan wordt voldaan in situaties waarin te goeder trouw het pensioen niet tijdig is ingegaan. Daarbij is het volgende van belang:

1. De gerechtigde tot het pensioen dient nog in leven te zijn op het moment dat het pensioen wordt opgevraagd na de uiterste ingangsdatum van het pensioen.
Met deze voorwaarde wordt voorkomen dat erfgenamen van een overleden gerechtigde tot het pensioen aanspraak kunnen maken op een niet ingegaan pensioen na de uiterste ingangsdatum zonder fiscale consequenties van het onzuiver worden van het pensioen. Dat zou namelijk een onbedoelde vorm van vermogensoverheveling kunnen uitlokken.
2. De pensioenuitvoerder kon niet in contact komen met de gerechtigde tot het pensioen aangezien deze bijvoorbeeld niet stond ingeschreven in de Basisregistratie Personen waardoor deze geen bericht heeft kunnen ontvangen van de pensioenuitvoerder over het pensioen. Met deze voorwaarde wordt aangesloten bij het uitgangspunt dat het pensioen

⁹ Artikel 65 en verder van de Pensioenwet.

¹⁰ Artikel 19b, vierde lid, Wet LB 1964.

¹¹ Op grond van artikel 13a Wet LB 1964 is het genietingstijdstip het moment van uitbetalen van het pensioen.

ter goeder trouw niet tijdig is ingegaan. De gerechtigde tot het pensioen zal dit zelf aannemelijk moeten maken bij de inspecteur.

De voorwaarden worden aan de hand van bestaande casuïstiek verder ingevuld en uitgewerkt in samenspraak met de uitvoeringspraktijk. Voorgesteld wordt deze voorwaarden ook van overeenkomstige toepassing te verklaren voor pensioenaanspraken die zijn ontstaan voorafgaand aan het tijdstip van inwerkingtreding van de Wet toekomst pensioenen en die niet zijn omgezet in aanspraken ingevolge een premieovereenkomst.¹²

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

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

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Toeslagen en Douane

PM

2.3 Bewaarplicht opting-in

De Wet LB 1964 biedt de mogelijkheid om arbeidsverhoudingen die niet kwalificeren als een echte dienstbetrekking en ook niet op andere gronden worden beschouwd als een dienstbetrekking (fictieve dienstbetrekking), toch als een dienstbetrekking voor de loonbelasting¹³ te beschouwen. Voor deze mogelijkheid om een arbeidsverhouding op eigen verzoek als dienstbetrekking voor de loonbelasting te beschouwen, wordt ook wel de term 'opting-in' (en 'pseudo-werknemer') gebruikt. Werkzaamheden die kwalificeren als winst uit onderneming zijn uitgezonderd van de mogelijkheid van opting-in. Arbeidsverhoudingen die in aanmerking komen voor opting-in zijn bijvoorbeeld arbeidsverhoudingen van geestelijken, politieke ambtsdragers, bepaalde bestuurders van lichamen en auteurs. Indien wordt gekozen voor de mogelijkheid om een arbeidsverhouding als dienstbetrekking te beschouwen, zijn de reguliere regels van de Wet LB 1964 van toepassing op de betreffende arbeidsverhouding.

Er kunnen verschillende overwegingen bestaan om vrijwillig een arbeidsverhouding te laten beschouwen als een dienstbetrekking. Veelal zal men gebruik willen maken van de faciliteiten die de loonbelasting biedt, zoals:

- de gerichte vrijstellingen, zoals de expatregeling, en nihilwaarderingen van de werkkostenregeling;
- onbelaste pensioenopbouw.

¹² Een premieovereenkomst als bedoeld in artikel 10 van de Pensioenwet of artikel 28 van de Wet verplichte beroepspensioenregeling.

¹³ Op grond van artikel 58, tweede lid, van de Wet financiering sociale verzekeringen en artikel 49, eerste lid, van de Zorgverzekeringswet geldt dit ook voor de premie voor de volksverzekeringen, onderscheidenlijk de inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet (voor zover van toepassing). Opting-in geldt niet voor de premieheffing werknemersverzekeringen.

Als voorwaarde om gebruik te kunnen maken van opting-in geldt dat degene die de arbeid verricht en de beoogde inhoudingsplichtige (degene die de beloning betaalt), door middel van een gezamenlijke verklaring aan de inspecteur melden dat de arbeidsverhouding als dienstbetrekking wordt beschouwd. De Belastingdienst stelt een formulier ter beschikking dat gebruikt kan worden om de melding te doen. De verplichting om een verklaring in te sturen om gebruik te kunnen maken van opting-in verhoogt de administratieve lasten voor zowel de beoogde inhoudingsplichtige als de Belastingdienst die de inkomende verklaringen dient te verwerken. Om deze administratieve lasten te verminderen wordt voorgesteld om de meldplicht om te zetten in een bewaarplicht. De inhoudingsplichtige dient de gezamenlijke verklaring bij de loonadministratie te bewaren. Inzending naar de Belastingdienst is dan niet meer nodig.

Doeltreffendheid en doelmatigheid

Het niet langer verplicht stellen dat de pseudo-werknemer en de beoogde inhoudingsplichtige vooraf gezamenlijk melding doen bij de inspecteur dat de arbeidsverhouding als dienstbetrekking moet worden beschouwd, maar het door de inhoudingsplichtige bij de loonadministratie laten bewaren van deze verklaring, komt de doeltreffendheid en doelmatigheid van de regeling ten goede zonder dat dit ten koste gaat van de controlemogelijkheden van de Belastingdienst.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Toeslagen en Douane

In plaats van een verklaring in te sturen naar de Belastingdienst, bewaart de inhoudingsplichtige de verklaring na inwerkingtreding van de voorgestelde regeling bij de loonadministratie. Dit vermindert de administratieve lasten van zowel de inhoudingsplichtige als de Belastingdienst. De wijze waarop de verklaring wordt vastgelegd is in beginsel vormvrij. Wel zal in lagere regelgeving worden bepaald welke gegevens de verklaring minimaal dient te bevatten. Op de website van de Belastingdienst zal een aangepaste verklaring opting-in beschikbaar worden gesteld.

2.4 Afschaffing eerstedagsmelding

Achtergrond

Van 1 juli 2006 tot en met 31 december 2008 waren inhoudingsplichtigen (werkgevers) verplicht om nieuwe werknemers uiterlijk de dag voor het begin van de werkzaamheden aan te melden bij de Belastingdienst (de eerstedagsmelding). Indien de werkzaamheden direct op de dag van het sluiten van de arbeidsovereenkomst aanvingen, diende de melding te worden gedaan voor de aanvang van de werkzaamheden. De belangrijkste doelstelling van de invoering van de eerstedagsmelding was bestrijding van illegale arbeid en fraude.

Eerstedagsmelding vanaf 2009

Met ingang van 1 januari 2009 is de 'brede' eerstedagsmelding aangepast naar een gerichte eerstedagsmelding met het doel om de administratieve lasten voor bonafide inhoudingsplichtigen te verminderen.¹⁴ Met ingang van deze aanpassing is de eerstedagsmelding alleen nog van toepassing op inhoudingsplichtigen aan wie door de inspecteur via een beschikking de verplichting

¹⁴ Kamerstukken II 2008/09, 31705, nr. 8.

wordt opgelegd tot het doen van een eerstedagsmelding. Deze verplichting geldt voor een periode van maximaal drie jaar na de datum van de beschikking dan wel maximaal vijf jaar in het geval dat de verplichting al eerder aan de betreffende inhoudingsplichtige is opgelegd. De inspecteur kan de verplichting tot het doen van eerstedagsmeldingen slechts in een limitatief aantal situaties¹⁵ opleggen, namelijk indien zich in de zes maanden voorafgaande aan de datum van de beschikking een of meer van de volgende gebeurtenissen heeft voorgedaan:

- De inhoudingsplichtige heeft een naheffingsaanslag opgelegd gekregen omdat werknemers niet in de loonadministratie zijn opgenomen.
- De inhoudingsplichtige heeft een naheffingsaanslag opgelegd gekregen omdat hij niet heeft voldaan aan een eerder opgelegde verplichting tot het doen van eerstedagsmeldingen.
- Aan de inhoudingsplichtige is een vergrijpboete opgelegd omdat belasting niet of te laat is betaald.
- De inhoudingsplichtige wordt strafrechtelijk vervolgd, omdat:
 - hij werknemers in dienst heeft die illegaal in Nederland zijn;
 - het bedrijf van de inhoudingsplichtige niet bij het handelsregister is ingeschreven;
 - hij verplichtingen voor de loonbelasting niet is nagekomen.
- De inhoudingsplichtige heeft een boete gekregen wegens overtreding van een ander deel van de Wet arbeid vreemdelingen.

Met ingang van 2009 is de eerstedagsmelding aldus van karakter veranderd: van een brede voor iedere inhoudingsplichtige geldende meldingsplicht tot een meldingsplicht op basis van een door de inspecteur opgelegde verplichting voor specifieke gevallen. Uit gegevens van de Belastingdienst is gebleken dat beschikkingen met de verplichting tot het doen van eerstedagsmeldingen in de praktijk niet (meer) worden opgelegd, omdat het inzetten van dit instrument veelal niet effectief blijkt doordat:

- inhoudingsplichtigen aan wie de verplichting wordt opgelegd daarna snel van het toneel verdwijnen;
- de veelal niet compliant inhoudingsplichtigen zich ook niet houden aan de verplichting tot het doen van eerstedagsmeldingen;

Zesmaandenfictie

De zogenoemde zesmaandenfictie¹⁶ voor werknemers die niet zijn opgenomen in de loonadministratie van de inhoudingsplichtige, is op dit moment een belangrijker toezichtsinstrument en een voldoende middel in het toezicht van de Belastingdienst. De zesmaandenfictie houdt in dat indien op enig moment wordt geconstateerd dat een werknemer tot een inhoudingsplichtige in dienstbetrekking staat, maar de werknemer niet in de loonadministratie van de inhoudingsplichtige is opgenomen of niet aan de verplichting is voldaan voor hem een eerstedagsmelding te doen, hij geacht wordt reeds ten minste zes maanden loon uit dienstbetrekking te hebben genoten. In het kader van het voorstel de wettelijke regeling voor het doen van eerstedagsmeldingen te laten vervallen, wordt logischerwijs tevens voorgesteld te

¹⁵ Artikel 28bis, eerste lid, Wet LB 1964.

¹⁶ Artikel 30a Wet LB 1964.

regelen dat de zesmaandenfictie alleen nog geldt indien de werknemer niet in de loonadministratie van de inhoudingsplichtige is opgenomen.

De wettelijke regeling voor het doen van eerstedagsmeldingen heeft haar praktische waarde verloren, terwijl de Belastingdienst wel kosten maakt voor het operationeel houden van de infrastructuur die nodig is om eventuele meldingen te kunnen verwerken. Daarom wordt voorgesteld om de mogelijkheid tot het opleggen van de verplichting tot het doen van een eerstedagsmelding formeel te laten vervallen. Mede omdat het doel van de afschaffing is om de systemen van de Belastingdienst ten behoeve van de eerstedagsmelding niet meer operationeel te hoeven houden, wordt voorgesteld dat eventueel nog voor 1 januari opgelegde verplichtingen vanaf 1 januari 2027 niet meer hoeven te worden nagekomen. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat vóór die datum opgelegde sancties ter zake van het niet of niet tijdig zijn nagekomen van een verplichting tot het doen van een eerstedagsmelding van kracht blijven.

Doeltreffendheid en doelmatigheid

Uit gegevens van de Belastingdienst blijkt dat de bestaande mogelijkheid voor een inspecteur om, onder bepaalde voorwaarden, een inhoudingsplichtige te verplichten om eerstedagsmeldingen te doen, niet wordt toegepast. Om die reden wordt voorgesteld om deze regeling te laten vervallen.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Toeslagen en Douane

De verplichting tot het indienen van eerstedagsmeldingen wordt in de praktijk niet opgelegd door inspecteurs. Omdat de eerstedagsmelding formeel nog wel bestaat, houdt de Belastingdienst systemen en processen operationeel om eerstedagsmeldingen te kunnen verwerken. Hiervoor worden ook kosten gemaakt door de Belastingdienst. Deze zaken kunnen vervallen na invoering van de voorgestelde maatregel. Bovendien blijkt dat de Belastingdienst in enkele gevallen ten onrechte een eerstedagsmelding ontvangt, omdat een softwaresysteem van de inhoudingsplichtige zodanig kan zijn ingericht dat het automatisch een eerstedagsmelding doet zodra een nieuwe werknemer wordt ingevoerd.

De Belastingdienst heeft de voorgestelde maatregel getoetst op uitvoerbaarheid. De voorgestelde maatregel is uitvoerbaar per 1 januari 2027.

2.5 Aanpassing afdrachtvermindering voor speur- en ontwikkelingswerk

De afdrachtvermindering voor speur- en ontwikkelingswerk (S&O) is een fiscale regeling waarmee de overheid technische innovatie stimuleert. Bedrijven die zich bezig houden met S&O kunnen, onder bepaalde voorwaarden, een deel van de kosten die worden gemaakt voor technisch innovatieve werkzaamheden in mindering brengen op de af te dragen loonheffingen.

De afdrachtvermindering S&O wordt als volgt berekend:

$$((\text{S\&O-uren} * \text{S\&O-uurloon}) + (\text{S\&O-kosten en -uitgaven of forfaitair bedrag})) * \text{percentage}$$

Het S&O-uurloon dat wordt gebruikt in bovenstaande formule, is een vast gemiddeld bedrag dat geldt voor alle werknemers van de S&O-inhoudingsplichtige die zich bezighouden met S&O-werk.

Het gemiddelde uurloon wordt gesteld op het uurloon dat de inhoudingsplichtige in het referentiejaar gemiddeld heeft betaald aan werknemers die in dat jaar S&O-werk hebben verricht

waarvoor een S&O-verklaring is verstrekt. De Rijksdienst voor Ondernemend Nederland (RVO), belast met de uitvoering van de afdrachtvermindering S&O, bepaalt het S&O-uurloon op basis van de polisadministratie van UWV per 1 april van het jaar na het referentiejaar (de peildatum). Het referentiejaar is het tweede kalenderjaar voorafgaande aan het kalenderjaar waarop de S&O-afdrachtvermindering betrekking heeft. Indien de inhoudingsplichtige in het referentiejaar geen S&O-werk heeft verricht waarvoor hij over een S&O-verklaring beschikt, dan geldt een gemiddeld uurloon van € 29 (forfaitair uurloon). Het forfaitaire uurloon speelt dus een rol bij inhoudingsplichtigen die in de voorafgaande jaren geen S&O-werkzaamheden uitvoerden. Vanwege het ontbreken van historische gegevens dient in dat geval uitgegaan te worden van een forfaitair bedrag.

Het forfaitaire uurloon bedraagt al sinds 2008 € 29 per uur. Al jarenlang ontvangt RVO geluiden (van bedrijven, intermediairs of andere stakeholders) dat het forfaitaire uurloon geen recht meer doet aan de werkelijke loonkosten van S&O-inhoudingsplichtigen. Met de hoge inflatie van de laatste jaren wordt deze *gap* alsmaar groter. Daar waar het WBSO-budget al vanaf 2023 geïndexeerd wordt en de schijfgrens met ingang van 2026 kan worden gewijzigd, is er aanleiding om ook de hoogte van het forfaitaire uurloon meer in lijn te brengen met de ontwikkeling van de werkelijke loonkosten voor S&O.

In februari 2025 is het rapport "EVALUATIE WET BEVORDERING SPEUR- EN ONTWIKKELINGSWERK (WBSO) 2018 – 2022"¹⁷ van onderzoeksbureau Stichting Economisch Onderzoek (SEO) en Dialogic gepubliceerd. In dit rapport wordt opgemerkt dat uit de uitvoeringspraktijk blijkt dat het forfaitaire uurloon voor de bepaling van de loonkosten onvoldoende is. In de vorige WBSO-evaluatie over de periode 2011 tot en met 2017¹⁸ werd ook al gesignaleerd dat het forfaitaire uurloon geen reële afspiegeling meer is van de werkelijke S&O-loonkosten van een S&O-inhoudingsplichtige. Uit onderzoek van RVO (2024) blijkt dat het verschil tussen het berekende S&O-uurloon en het forfaitaire uurloon door de jaren steeds groter is geworden. Als beleidsoptie wordt door SEO en Dialogic benoemd om te overwegen om het forfaitaire uurloon van € 29 naar boven bij te stellen, zodat dit beter aansluit bij de werkelijke loonkosten. Het kabinet geeft met dit wijzigingsvoorstel uitvoering aan deze aanbeveling.

RVO heeft in 2024 onderzoek gedaan naar hoe de berekende S&O-uurlonen zich de voorbije jaren ontwikkeld hebben en hoe deze zich verhouden tot het forfaitaire uurloon. De conclusies van die analyse luiden:

- Al sinds 2015 ligt het berekende S&O-uurloon hoger dan het forfaitaire S&O-uurloon. Het verschil loopt daarbij op tot inmiddels circa € 5.
- De stijging van het berekende S&O-uurloon is bij een zeer grote groep aanvragers zichtbaar.

¹⁷ EVALUATIE WET BEVORDERING SPEUR- EN ONTWIKKELINGSWERK (WBSO) 2018-2022, EINDRAPPORT, SEO Economisch Onderzoek en Dialogic, Amsterdam/Utrecht, februari 2025

¹⁸ Evaluatie WBSO 2011-2017, Dialogic, Utrecht, februari 2019

- Bedrijven die voor de eerste keer een berekend S&O-uurloon krijgen zien deze in 2024 met gemiddeld € 6,30 toenemen ten opzichte van het forfaitaire uurloon dat zij het jaar ervoor ontvingen.
- Overall kan geconcludeerd worden dat het forfaitaire S&O-uurloon door de uurloonontwikkelingen van de afgelopen jaren achter is gebleven. De verwachting is dat op korte termijn dit verschil alleen maar toeneemt.

RVO geeft ook aan dat het raadzaam is om het forfaitaire uurloon niet te aantrekkelijk te maken om misbruik of oneigenlijk gebruik te voorkomen. Dat wil zeggen bedrijven die steeds nieuwe entiteiten voor hun S&O-personeel oprichten omdat het forfaitaire uurloon hoger ligt dan de werkelijke uurlonen van het S&O-personeel.

Dit alles afwegende stelt het kabinet voor om het forfaitaire uurloon per 1 januari 2027 te verhogen van € 29 naar € 33. Uit de analyse van RVO blijkt dat dit bedrag dicht op de mediaan ligt van het berekende S&O-uurloon en net onder het gemiddelde berekende S&O-uurloon. Zo wordt het forfaitair uurloon wel verhoogd om tegemoet te komen aan de prijsstijgingen van de afgelopen jaren, maar ligt dit bedrag niet boven het gemiddelde S&O-uurloon of de mediaan. Zo blijft gebruik van het werkelijke, berekende S&O-uurloon voor een meerderheid van de gebruikers voordeliger en wordt een perverse prikkel grotendeels voorkomen.

Doeltreffendheid en doelmatigheid

De voorgestelde wijziging heeft tot gevolg dat het forfaitaire uurloon beter aansluit bij de werkelijke S&O-loonkosten. Dit komt de doeltreffendheid van de regeling ten goede.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Toeslagen en Douane

De voorgestelde wijziging heeft geen uitvoeringsgevolgen voor de Belastingdienst.

De Belastingdienst heeft de voorgestelde maatregel getoetst op uitvoerbaarheid. De voorgestelde maatregel is uitvoerbaar per 1 januari 2027.

2.6 Aanpassing kwijtscheldingswinstvrijstelling

Een belastingplichtige mag de zogenoemde kwijtscheldingswinstvrijstelling toepassen op winsten die ontstaan als een schuldeiser afziet van het innen van een niet voor verwezenlijking vatbaar recht. De kwijtscheldingswinst is dan (in beginsel) vrijgesteld om fiscale belemmeringen weg te nemen bij de sanering van schulden van verlieslijdende ondernemingen.

Op grond van Europese regelgeving¹⁹ kunnen aangewezen afwikkelingsautoriteiten bepaalde financiële ondernemingen in afwikkeling nemen indien zij falen of dreigen te falen, bijvoorbeeld

¹⁹ Dit betreft Richtlijn 2014/59/EU van het Europees Parlement en de Raad van 15 mei 2014 betreffende de totstandbrenging van een kader voor het herstel en de afwikkeling van kredietinstellingen en beleggingsondernemingen en tot wijziging van Richtlijn 82/891/EEG van de Raad en de Richtlijnen 2001/24/EG, 2002/47/EG, 2004/25/EG, 2005/56/EG, 2007/36/EG, 2011/35/EU, 2012/30/EU en 2013/36/EU en de Verordeningen (EU) nr. 1093/2010 en (EU) nr. 648/2012 (PbEU 2014, L 173)(BRRD), Richtlijn (EU) 2025/1 van het Europees Parlement en de Raad van 27 november 2024 betreffende de totstandbrenging van een kader voor het herstel en de afwikkeling van verzekerings- en herverzekeringsondernemingen en tot wijziging van de Richtlijnen 2002/47/EG, 2004/25/EG, 2007/36/EG, 2014/59/EU en (EU) 2017/1132 en de Verordeningen (EU) nr. 1094/2010, (EU) nr. 648/2012, (EU) nr. 806/2014 en (EU) 2017/1129 (PbEU 2015, L1)(IRRD) en Verordening (EU) 2021/23 van het Europees Parlement en de Raad van 16 december 2020 betreffende een kader voor het herstel en de afwikkeling van centrale tegenpartijen en tot wijziging van de Verordeningen (EU) nr.

doordat zij te weinig kapitaal hebben om te voldoen aan hun verplichtingen. De financiële ondernemingen die het betreft zijn banken, bepaalde beleggingsondernemingen²⁰, verzekeraars en centrale tegenpartijen²¹. Als een dergelijke onderneming faalt of dreigt te falen, moet de afwikkelingsautoriteit nagaan of de onderneming in faillissement gaat, of dat er een publiek belang is om de onderneming in afwikkeling te nemen. Indien de afwikkelingsautoriteit een financiële onderneming in afwikkeling neemt, heeft deze afschrijvingsbevoegdheden om hiermee schulden (waaronder verplichtingen uit hoofde van verzekeringsovereenkomsten) af te schrijven teneinde verliezen te absorberen en de falende onderneming vervolgens te herkapitaliseren.

In Nederland is de Nederlandsche Bank (DNB) aangewezen als nationale afwikkelingsautoriteit. In het geval dat DNB of een vergelijkbare instelling die als nationale afwikkelingsautoriteit is aangewezen besluit om een bank, bepaalde beleggingsonderneming, verzekeraar of centrale tegenpartij in afwikkeling te nemen, oefent DNB afschrijvingsbevoegdheden uit die voortvloeien uit de Wet op het financieel toezicht (Wft) en de verordening herstel en afwikkeling centrale tegenpartijen.²² Dit gebeurt aan de hand van de bevoegdheid tot afschrijving en omzetting van kapitaalinstrumenten (afomki) en het afschrijvingsinstrument van bail-in.²³ Met de afomki-bevoegdheid kunnen de meest achtergestelde schulden worden afgeschreven.²⁴ De in de crediteurenhiërarchie hoger gerangschikte schulden worden afgeschreven met behulp van het bail-in instrument. Voordat DNB besluit om het bail-in instrument (of een ander afwikkelingsinstrument, zoals verkoop van de onderneming of de overbruggingsinstelling) in te zetten, moet zij altijd eerst haar afomki-bevoegdheid uitoefenen. De afomki-bevoegdheid kan DNB overigens ook buiten afwikkeling inzetten. Dit kan bijvoorbeeld plaatsvinden wanneer na alleen de uitoefening van de afomki-bevoegdheid de falende bank of beleggingsonderneming weer levensvatbaar is en geen inzet van een afwikkelingsinstrument benodigd is. Voor meer informatie over de herstel- en afwikkelingsraamwerken voor financiële ondernemingen en de afschrijvingsbevoegdheden wordt verwezen naar de relevante memories van toelichting.²⁵

1095/2010, (EU) nr. 648/2012, (EU) nr. 600/2014, (EU) nr. 806/2014 en (EU) 2015/2365, en de Richtlijnen 2002/47/EG, 2004/25/EG, 2007/36/EG, 2014/59/EU en (EU) 2017/1132 (PbEU 2021, L 22).

²⁰ Dit betreft alleen beleggingsondernemingen met een aanvangskapitaal van € 730.000. Zie ook Kamerstukken II 2014/15, 32408, nr. 3, p. 7. Beleggingsondernemingen met een kleiner aanvangskapitaal vallen niet onder het herstel- en afwikkelingsraamwerk voor banken en beleggingsondernemingen.

²¹ Een centrale tegenpartij plaatst zich tussen de oorspronkelijke tegenpartijen van een effectentransactie (bijvoorbeeld een derivatencontract) en wordt zo de koper van elke verkoper en de verkoper aan elke koper. Op deze manier neemt de centrale tegenpartij het gehele tegenpartijrisico op zich. Doordat de centrale tegenpartij dit voor een veelvoud van transacties doet en hierdoor de mogelijkheid krijgt om transacties te netteren, wordt het algehele risico in de markt kleiner. Het garanderen, netteren en administreren van transacties door de centrale tegenpartij wordt aangeduid als 'clearing'. Zie ook Kamerstukken II 2021/22, 36105, nr. 3, p. 3.

²² Indien een met DNB vergelijkbare instelling dergelijke afschrijvingsbevoegdheden uitoefent voor banken, bepaalde beleggingsondernemingen en verzekeraars zal dit zijn op basis van de nationale implementatie van de richtlijn herstel en afwikkeling van banken en beleggingsondernemingen en de richtlijn herstel en afwikkeling van verzekeraars zoals deze geïmplementeerd zijn in de nationale wetgeving van de desbetreffende lidstaat. Voor centrale tegenpartijen zal de uitoefening ook berusten op de verordening herstel en afwikkeling centrale tegenpartijen.

²³ Zie DNB, Toepassing van het bail-in instrument, https://www.dnb.nl/media/yudiucur/toepassing-van-het-bail-in-instrument_tcm46-370119.pdf.

²⁴ Voorts kan met afomki worden afgeschreven op de reserves, de waarde van aandelen en andere eigendomsinstrumenten en relevante kapitaalinstrumenten.

²⁵ Kamerstukken II 2014/15, 32408, nr. 3 (banken en beleggingsondernemingen), Kamerstukken II 2017/18, 34842, nr. 3 (verzekeraars), en Kamerstukken II 2021/22, 36105, nr. 3 (centrale tegenpartijen). Voor verzekeraars is begin 2025 de Richtlijn Herstel en Afwikkeling van Verzekeringsondernemingen vastgesteld, welke grotendeels is gemodelleerd op de Nederlandse wetgeving voor herstel- en afwikkeling van verzekeraars. Richtlijn (EU) 2025/1 van het Europees Parlement en de Raad van 27 november 2024 betreffende de totstandbrenging van een kader voor het herstel en de afwikkeling van verzekerings- en herverzekeringsondernemingen en tot wijziging van de Richtlijnen 2002/47/EG, 2004/25/EG, 2007/36/EG, 2014/59/EU en (EU) 2017/1132 en de Verordeningen (EU) nr. 1094/2010, (EU) nr. 648/2012, (EU) nr. 806/2014 en (EU) 2017/1129.

Indien een afschrijvingsbevoegdheid wordt toegepast door DNB of een vergelijkbare instelling, is het niet de schuldeiser (of de houder van een vordering uit hoofde van een verzekeringsovereenkomst) die afziet van het innen van een niet voor verwezenlijking vatbaar recht, maar worden de schulden van de bank, beleggingsonderneming, verzekeraar of centrale tegenpartij per besluit door DNB of een vergelijkbare instelling verminderd. Hierdoor is onder de huidige wetgeving in dergelijke situaties geen sprake van prijsgeven van niet voor verwezenlijking vatbare rechten door schuldeisers in de zin van de kwijtscheldingswinstvrijstelling. Voorgesteld wordt om voor de toepassing van de kwijtscheldingswinstvrijstelling, de vermindering van schulden (waaronder verplichtingen uit hoofde van verzekeringsovereenkomsten) die voor de Vpb bij de schuldenaar als vreemd vermogen kwalificeren, door toepassing van een afschrijvingsbevoegdheid van DNB of een vergelijkbare instelling, voor zover er voor het deel van de verminderde vordering geen door of namens de schuldenaar verstrekte prestatie of claim tegenover staat, gelijk te stellen met het prijsgeven van niet voor verwezenlijking vatbare rechten. Hiermee worden fiscale belemmeringen weggenomen bij de vermindering van schulden van banken, beleggingsondernemingen, verzekeraars en centrale tegenpartijen door DNB, waardoor een diepere bail-in (ten gevolge van extra verschuldigde vennootschapsbelasting) wordt voorkomen. De voorgestelde wijziging treedt in werking met ingang van boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2027.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

PM

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en Toeslagen

PM

2.7 Samenloop onderworpenheidstoetsen in de vennootschapsbelasting en Pijler 2

In de vennootschapsbelasting zijn ten aanzien van uiteenlopende (antimisbruik)bepalingen onderworpenheidstoetsen opgenomen. In Overige fiscale maatregelen 2025 is bij de toepassing van enkele onderworpenheidstoetsen in algemene zin verduidelijkt dat onder een naar de winst geheven belasting mede een kwalificerende Pijler 2-bijheffing wordt verstaan. Pijler 2 bewerkstelligt dat multinationale groepen en binnenlandse groepen met een omzet van € 750 miljoen of meer ten minste effectief 15% aan belasting over hun winst betalen. Voor wat onder een *kwalificerende* Pijler 2-bijheffing wordt verstaan wordt verwezen naar de Wet minimumbelasting 2024, om te waarborgen dat de maatregelen in overeenstemming zijn met de maatregelen uit de EU-richtlijn minimumniveau van belastingheffing²⁶ of de OESO-modelregels²⁷.

Twee van deze onderworpenheidstoetsen in de vennootschapsbelasting die met Overige fiscale maatregelen 2025 zijn aangepast, zien op bepalingen over de brutering van voordelen uit laagbelaste beleggingsdeelnemingen en laagbelaste buitenlandse beleggingsondernemingen. In het

²⁶ Richtlijn (EU) 2022/2523 van de Raad van 14 december 2022, tot waarborging van een mondiaal minimumniveau van belastingheffing voor groepen van multinationale ondernemingen en omvangrijke binnenlandse groepen in de Unie.

²⁷ OESO-modelregels: de modelregels zoals goedgekeurd op 14 december 2021 met als citeertitel: 'OECD (2021), Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two): Inclusive Framework on BEPS, OECD Publishing, Paris'.

verlengde hiervan wordt voorgesteld dat voor de deelnemingsverrekening en de verrekening bij buitenlandse ondernemingswinsten onder het werkelijke bedrag aan winstbelasting mede wordt verstaan het werkelijke bedrag aan kwalificerende binnenlandse bijheffing, om economische dubbele belasting tussen de vennootschapsbelasting en de kwalificerende binnenlandse bijheffing te voorkomen. Daarnaast is deze voorgestelde wijziging analoog aan de verrekening bij voordelen uit hoofde van een gecontroleerd lichaam, en draagt de voorgestelde wijziging hiermee bij aan de coherentie van het wettelijke systeem. Met deze verduidelijkingen is geen inhoudelijke wijziging beoogd ten opzichte van de werking van de deelnemingsverrekening en verrekening bij buitenlandse ondernemingswinsten en de uitleg daarvan.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

PM

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en Toeslagen

De voorgestelde verduidelijking in de deelnemingsverrekening en verrekening bij buitenlandse ondernemingswinsten in de vennootschapsbelasting is door de Belastingdienst beoordeeld met de uitvoeringstoets. Voor alle maatregelen geldt dat de Belastingdienst die uitvoerbaar acht per de voorgestelde data van inwerkingtreding. De gevolgen voor de uitvoering zijn beschreven in de uitvoeringstoets die als bijlage is bijgevoegd. De in dit wetsvoorstel voorgestelde maatregelen leiden niet tot uitvoeringskosten bij de Belastingdienst.

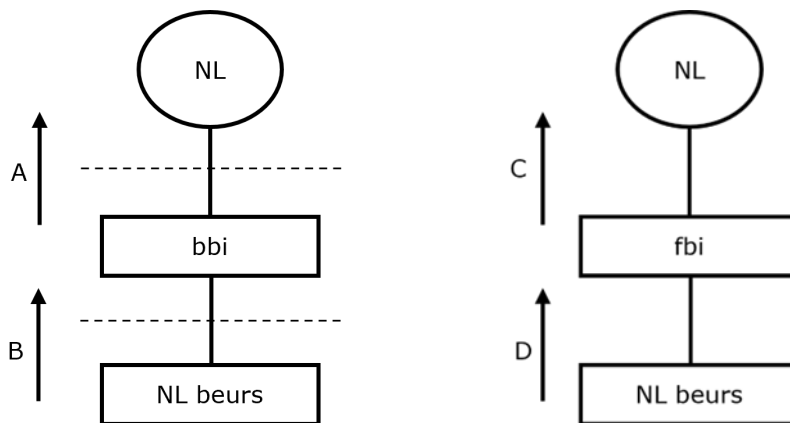
2.8 Teruggaafregeling dividendbelasting voor Nederlandse achterliggers in buitenlandse beleggingsinstellingen

Het kabinet stelt voor om in de dividendbelasting een teruggaafregeling op te nemen voor in Nederland woonachtige natuurlijk personen of gevestigde lichamen (Nederlandse achterliggers) die via een buitenlandse beleggingsinstelling (bbi) zijn gerechtigd tot Nederlandse dividenden. De aanleiding voor deze teruggaafregeling is gelegen in het oordeel van de Hoge Raad dat Nederland in zijn verhouding met de in Nederland woonachtige of gevestigde aandeelhouders van een bbi op grond van het Unierecht een verplichting heeft.²⁸ Een fiscale beleggingsinstelling (fbi) kan gebruik maken van de afdrachtvermindering die in de dividendbelasting is opgenomen, waar de achterliggers van een fbi in economische zin voordeel van hebben. Een uitdeling van winst door een bbi is niet onderworpen aan Nederlandse dividendbelasting en als gevolg daarvan wordt de afdrachtvermindering niet verleend aan een bbi (zou die bbi in aanmerking komen voor de fbi-status). Hierdoor kan de situatie ontstaan dat Nederlandse achterliggers van een bbi in economische zin zwaarder worden belast dan de achterliggers van een fbi. De verplichting houdt in dat Nederlandse dividenden die een bbi ontvangt bij die Nederlandse achterliggers in economische zin niet zwaarder mogen worden belast dan dividenden die door een fbi aan haar in Nederland woonachtige of gevestigde aandeelhouders worden door-uitgekeerd.

Ter illustratie de volgende voorbeelden.

²⁸ HR 13 september 2024, ECLI:NL:HR:2024:1176, r.o. 3.4.3.

Voorbeeld PM en PM



Voorbeeld 1 betreft een in Nederland woonachtige natuurlijk persoon die via een bbi in een Nederlandse beursvennootschap belegt. Voorbeeld 2 betreft een in Nederland woonachtige natuurlijk persoon die via een fbi in een Nederlandse beursvennootschap belegt. In beide situaties wordt door NL beurs ten laste van bbi, onderscheidenlijk fbi, Nederlandse dividendbelasting ingehouden op een dividenduitkering van NL beurs aan bbi (letter B) respectievelijk fbi (letter D). De fbi in voorbeeld 2 is verplicht om haar winst binnen acht maanden na afloop van het jaar aan haar participanten uit te keren (letter C). De fbi moet op deze dividenduitkering Nederlandse dividendbelasting inhouden en afdragen. Ingevolge de in de dividendbelasting opgenomen afdrachtvermindering mag de fbi echter op de door haar af te dragen dividendbelasting een vermindering toepassen van de ten laste van de fbi ingehouden dividendbelasting (in casu de door NL beurs ingehouden dividendbelasting) en buitenlandse bronheffing. Bbi kan de afdrachtvermindering niet toepassen, omdat hij op een dividenduitkering aan haar participanten (letter A) geen Nederlandse dividendbelasting inhoudt. Met de door het kabinet voorgestelde teruggaafregeling wordt verzekerd dat een Nederlandse achterligger die indirect – dat wil zeggen via een bbi – is gerechtigd tot 'Nederlandse' dividenden (voorbeeld 1), kan verzoeken om een teruggaaf van de op de Nederlandse dividenden (letter B) ten laste van de bbi ingehouden Nederlandse dividendbelasting die in economische zin toerekenbaar is aan die Nederlandse achterligger, voor zover die bbi niet op grond van een andere bepaling recht heeft op een tegemoetkoming van die dividendbelasting. Daarmee wordt voorkomen dat deze 'Nederlandse' dividenden bij Nederlandse achterliggers van een bbi in economische zin zwaarder worden belast dan Nederlandse dividenden bij Nederlandse aandeelhouders van een fbi (voorbeeld 2). Dit wetsvoorstel bevat de voorgestelde teruggaafregeling in de dividendbelasting. Het kabinet kiest er daarbij niet voor om een bepaling op te nemen waarbij om voor teruggaaf in aanmerking te komen door middel van een belastingdrukvergelijking moet worden aangetoond dat Nederlandse dividenden die via een bbi worden door-uitgekeerd in economische zin zwaarder worden belast dan dividenden die via een fbi zouden zijn door-uitgekeerd. Met het oog op de doenlijkheid, de gevolgen voor burgers en bedrijfsleven en de uitvoering, kiest het kabinet er in plaats daarvan voor om een bepaling met een formule op te nemen, op basis waarvan het voor teruggaaf in aanmerking komende bedrag aan dividendbelasting kan worden berekend. De formule is zo

vormgegeven dat de Nederlandse achterligger die via een bbi belegt in Nederlandse aandelen in economische zin niet zwaarder, en in voorkomende gevallen mogelijk minder zwaar, wordt belast dan wanneer hij via een fbi in die Nederlandse aandelen had belegd.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Het wetsvoorstel heeft als doel het fiscaal niet benadelen van Nederlandse beleggers in een buitenlandse beleggingsinstelling die gerechtigd is tot Nederlandse dividenden t.o.v. Nederlandse beleggers die via een fiscale beleggingsinstelling een door-uitkering ontvangen. Deze maatregelen pakken de oorzaak van het probleem aan. Daarmee zijn de maatregelen in dit wetsvoorstel doeltreffend en doelmatig. In een separate evaluatie van dit wetsvoorstel is niet voorzien.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Toeslagen en Douane

De uitvoeringsgevolgen van de voorgestelde teruggaafregeling in de dividendbelasting zijn door de Belastingdienst vastgesteld aan de hand van een uitvoeringstoets. Er zijn bij de Belastingdienst geen signalen bekend van Nederlandse achterliggers in een bbi die zich beroepen op het arrest van de Hoge Raad van 13 september 2024. Hieruit volgt dat de impact van deze maatregel beperkt is en het risico op procesverstoringen klein is. De maatregel is derhalve uitvoerbaar per 1 januari 2027.

2.9 Aanpassing groepsbegrip bij een kwalificerend lidmaatschapsrecht

De Wet op de dividendbelasting 1965 (Wet DB 1965) voorziet in de heffing van dividendbelasting over de opbrengst uit hoofde van zogenoemde kwalificerende lidmaatschapsrechten in in Nederland gevestigde houdstercoöperaties. Van een kwalificerend lidmaatschapsrecht is, kortgezegd, sprake als een lidmaatschapsrecht recht geeft op ten minste 5% van de jaarwinst van een houdstercoöperatie of op ten minste 5% van hetgeen bij liquidatie wordt uitgekeerd. Om te voorkomen dat er ten aanzien van leden geen sprake is van inhoudingsplicht, worden bij de beoordeling of sprake is van een kwalificerend lidmaatschapsrecht de lidmaatschapsrechten van een lid en de met dat lid verbonden natuurlijke personen en verbonden lichamen gezamenlijk in aanmerking genomen. Ook lidmaatschapsrechten van de leden van een samenwerkende groep worden bij deze beoordeling gezamenlijk in aanmerking genomen. Het gaat daarbij om een door een samenwerkende groep gecoördineerde investering die gezamenlijk tot een belang van meer dan 5% leidt, maar waarbij een of meer van de leden van die groep individueel onder de grens van 5% blijven. Op basis van de huidige wettekst kan onduidelijkheid bestaan over de vraag of zoals beoogd, in deze situatie sprake is van een kwalificerend lidmaatschapsrecht indien verschillende leden van een houdstercoöperatie een samenwerkende groep vormen, maar deze verschillende leden niet met elkaar verbonden zijn volgens de antiwinstdrainagebepaling in de Wet op de vennootschapsbelasting (Wet Vpb 1969). De wettekst kan namelijk zo worden uitgelegd dat wordt getoetst of sprake is van een samenwerkende groep ten aanzien van een lid en niet of sprake is van een samenwerkende groep ten aanzien van de leden in de houdstercoöperatie. Daarom wordt voorgesteld om de wettekst zo aan te passen dat deze onduidelijkheid wordt weggenomen.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Het doel van de voorgestelde maatregel is om een technische omissie in de fiscale wetgeving weg te nemen en daarmee het groepsbegrip aan te scherpen, teneinde te voorkomen dat door (her)structurering de inhoudingsplicht wordt ontlopen. Dit doel wordt door de voorgestelde aanpassing bereikt. Daarmee zijn de maatregelen doeltreffend en doelmatig. Gezien de technische aard van de aanpassingen is niet voorzien in een evaluatie.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Toeslagen en Douane

PM

2.10 Aansluiten bij de WEV voor de waardering van geschonken woningen

Het uitgangspunt in de SW 1956 is dat hetgeen wordt verkregen krachtens erfrecht of schenking in aanmerking wordt genomen naar de waarde in het economische verkeer. Op basis van de huidige wet- en regelgeving wordt in afwijking daarvan voor de waarde van een woning aangesloten bij de waarde volgens de Wet waardering onroerende zaken (WOZ-waarde). De verkrijger kan kiezen uit twee WOZ-waarden: de WOZ-waarde die geldt voor het kalenderjaar waarin de verkrijging plaatsvindt of de WOZ-waarde van het daaropvolgende jaar. Deze waarderingssystematiek is geïntroduceerd in 2010.²⁹ Het doel van aansluiting bij de WOZ-waarde was een vereenvoudiging voor zowel de uitvoering als de belastingplichtigen. Inmiddels is gebleken dat deze waarderingssystematiek, met name voor wat betreft de schenkbelasting, bepaalde nadelen heeft, zoals constructiemogelijkheden en administratieve lasten bij zowel de burger als de Belastingdienst. Het kabinet stelt daarom voor om woningen voor de schenkbelasting in aanmerking te nemen naar de waarde in het economische verkeer, conform de hoofdregel in de SW 1956. Dit wordt hieronder nader toegelicht.

Aan het begin van ieder kalenderjaar wordt de WOZ-waarde vastgesteld door de gemeente. De WOZ-waarde voor het kalenderjaar waarin de schenking plaatsvindt heeft als waardepeildatum 1 januari van het kalenderjaar daarvoor. De waardepeildatum van de WOZ-waarde van het daaropvolgende kalenderjaar is 1 januari van het jaar waarin de schenking plaatsvond. De termijn voor het doen van aangifte schenkbelasting is uiterlijk 1 maart volgend op het jaar van de schenking en ook de WOZ-waarde wordt elk jaar voor 1 maart bekend gemaakt.

In voorkomende gevallen leidt het nog niet definitief vaststaan van beide WOZ-waardes tot verzoeken om uitstel voor het doen van aangifte. Ook kan er bezwaar gemaakt worden of verzocht worden om vermindering van reeds opgelegde aanslagen schenkbelasting, vanwege een lagere, later bekend geworden, WOZ-waarde.³⁰ Het voorgaande leidt tot administratieve lasten bij zowel de burger als de Belastingdienst.

Het aansluiten bij de WOZ-waarde voor de waardering van geschonken woningen en de omstandigheid dat de WOZ-waarde vaak niet gelijk is aan de waarde in het economische verkeer geeft bij schenkingen ruimte voor constructies en voor de mogelijkheid – voor de geïnformeerde burger – om de schenkbelasting te laten afhangen van de juridische vormgeving. Dit wordt

²⁹ Kamerstukken II 2008/09, 31930, nr. 3

³⁰ Dit zal zich meer voordoen in een markt met dalende woningprijzen.

toegelicht aan de hand van een aantal voorbeelden van overdracht van woningen met een schenkingselement:

Voorbeeld 1 – WOZ-waarde lager dan de waarde in het economische verkeer

A schenkt een woning aan B. De WOZ-waarde (€ 300.000) is lager dan de huidige waarde in het economische verkeer (€ 350.000). De verkrijger betaalt schenkbelasting op basis van de WOZ-waarde en de verkrijger verkoopt de woning direct door aan een derde voor de hogere waarde in het economische verkeer (€ 350.000). Het verschil tussen de WOZ-waarde en de waarde in het economische verkeer komt de verkrijger onbelast toe.

Voorbeeld 2 – WOZ-waarde hoger dan de waarde in het economische verkeer

A wil een woning schenken aan B. De WOZ-waarde (€ 450.000) is hoger dan de huidige waarde in het economische verkeer (€ 425.000). De woning wordt verkocht voor de waarde in het economische verkeer (€ 425.000). De verkoopprijs wordt vervolgens niet betaald en een week na de levering kwijtgescholden. Er is schenkbelasting verschuldigd over de som van de kwijtgescholden verkoopprijs.

Voorbeeld 3 – WOZ-waarde lager dan de waarde in het economische verkeer

A verkoopt een woning aan B voor € 400.000. De WOZ-waarde is € 400.000 en de huidige waarde in het economische verkeer is € 450.000. De waarde van de schenking wordt gebaseerd op de WOZ-waarde van de woning. In dit geval is de waarde van de schenking nihil. Economisch heeft er echter wel een schenking plaatsgevonden.

Het kabinet acht het ongewenst dat schenkbelasting ontweken kan worden door middel van constructies, waarbij gebruik wordt gemaakt van het verschil tussen de WOZ-waarde en de waarde in het economische verkeer van geschonken woningen.

Het kabinet stelt daarom voor om woningen voor de schenkbelasting in aanmerking te nemen naar de waarde in het economische verkeer, conform de hoofdregel in de SW 1956. Dit leidt voor de burger overwegend niet tot extra administratieve lasten. Bij de overdracht van een woning krachtens schenking is namelijk eveneens overdrachtsbelasting verschuldigd. De verschuldigde overdrachtsbelasting wordt door de notaris geïnd bij de koper of verkrijger en afgedragen aan de Belastingdienst. De notaris is hoofdelijk aansprakelijk voor de overdrachtsbelasting en daarom is het gebruikelijk dat hierbij een taxatie plaatsvindt om de waarde in het economische verkeer te bepalen. Die waarde kan dan ook worden gebruikt voor de schenkbelasting. Ook biedt aansluiting bij de waarde in het economische verkeer sneller duidelijkheid voor de belastingplichtige, want deze hoeft niet meer te wachten op de WOZ-waarde van de gemeente. Verder leidt dit voor de Belastingdienst tot een vermindering van (uitstel)verzoeken en bezwaren die samenhangen met de waardering van geschonken woningen.

De maatregel wordt alleen voorgesteld voor woningen die krachtens schenking worden verkregen; voor woningen die krachtens erfrecht worden verkregen blijft de aansluiting bij de WOZ-waarden behouden. Met de aansluiting bij de WOZ-waarden is destijds een vereenvoudiging voor zowel de uitvoering als voor belastingplichtigen beoogd. Die vereenvoudiging is in de erfbelasting nog steeds gewenst. Anders dan bij een schenking van een woning is bij een verkrijging krachtens erfrecht in beginsel geen taxatierapport voorhanden. Bij vererving is namelijk geen overdrachtsbelasting verschuldigd en een verkrijging krachtens erfrecht geschiedt niet met tussenkomst van een notaris.

Voor een goede waardebeoordeling door de Belastingdienst zou een taxatie nodig zijn. Ook doen de bovengenoemde constructiemogelijkheden zich niet voor bij vererving.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

PM

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

PM

2.11 Aanpassing categorisaanduiding bestuurlijke boetes

Met dit voorstel wordt de categorisaanduiding aangepast voor de bestuurlijke boete die kan worden opgelegd als, kort gezegd, de ondernemer niet of niet tijdig voldoet aan de melding elektronische diensten of als hij de zogenoemde opgaaf intracommunautaire prestaties niet of niet tijdig heeft ingediend dan wel daarin onjuiste gegevens heeft opgenomen. De boetecategorie wordt verlaagd van het bedrag van de derde categorie naar het bedrag van de tweede categorie zoals opgenomen in het Wetboek van Strafrecht, zodat de boetecategorie beter aansluit op het maximumbedrag van € 5.514 dat tot en met 31 december 2023 kon worden opgelegd. Voorts wordt voorgesteld een overbodig geworden indexatiebepaling te laten vervallen.

Per 1 januari 2024 is de Wet OB 1968 aangepast door de Wet implementatie Richtlijn betalingsdienstaanbieders.³¹ Bij die gelegenheid is vooruitlopend op de beoogde harmonisering van bestuurlijke boetemaxima een geldboetebedrag bij het hiervoor (in de inleiding) beschreven verzuim vervangen door een categorie-aanduiding zoals gebruikt in het Wetboek van Strafrecht.³² Daarbij is verwezen naar de derde categorie waardoor het maximumboetebedrag onbedoeld fors is verhoogd (van € 5.514 naar € 10.300). Omdat de beleidslijn is dat indien een wettelijk boetemaximum wordt aangepast, wordt verwezen naar de naastgelegen lagere geldboetecategorie in het Wetboek van Strafrecht, had in casu moeten worden aangesloten bij de tweede categorie (2025: € 5.150).³³

Met de omzetting van een boetebedrag naar een categorisaanduiding is ook de thans nog opgenomen, aan de AWR ontleende, indexeringsbepaling overbodig geworden.

Beide onvolkomenheden worden met dit wetsvoorstel hersteld.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

PM

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

³¹ Zie artikel I, onderdeel B, onder 2.

³² Artikel 23, vierde lid, van het Wetboek van Strafrecht.

³³ Kamerstukken II 2022/23, 31066, nr. 1119.

De maatregel is **PM** uitvoerbaar met **PM** impact op systemen of processen. Het betreft een wettelijke aanpassing met beperkte impact, omdat in de praktijk meestal een lagere boete wordt opgelegd.³⁴

2.12 Herziening nultarief oorlogsschepen

Per 1 januari 2019³⁵ is tabel II Wet OB 1968 aangepast in het kader van een herziening die beoogde beter aan te sluiten bij de btw-richtlijn 2006³⁶ (btw-richtlijn). Daarbij zijn verschillende typen zeeschepen, waaronder oorlogsschepen, expliciet benoemd in de betreffende tabelposten.

In de huidige formulering wordt bij onder meer de levering, verhuur, reparatie en onderhoud van oorlogsschepen verwezen naar de typen schepen, genoemd in de post die ziet op goederen bestemd voor de bevoorrading van dergelijke schepen. Deze verwijzing zou tot verwarring kunnen leiden, omdat bij de bevoorrading een specifieke voorwaarde geldt die niet van toepassing is op de levering van oorlogsschepen, namelijk de voorwaarde dat het moet gaan om oorlogsschepen die Nederland verlaten met als bestemming een buitenlandse haven of ankerplaats.

De wijzigingen beogen die mogelijke onduidelijkheid weg te nemen en een bestaande praktijk voort te zetten door de oorlogsschepen afzonderlijk te benoemen. De vanaf 1 januari 2019 geldende tekst heeft, voor zover bekend, overigens niet geleid tot ongewenste heffing van btw inzake oorlogsschepen.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

PM

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en Toeslagen

De maatregel is uitvoerbaar zonder impact op systemen of processen. Het betreft een verduidelijking van een situatie die, voor zover bekend, in de praktijk al consequent zo wordt toegepast.

2.13 Aanpassing begripsbepalingen motorrijtuigenbelasting

In de motorrijtuigenbelasting (mrb) wordt op dit moment de indeling tussen bestelauto's en vrachtauto's bepaald aan de hand van de toegestane maximum massa (TMM) van het motorrijtuig. Een motorrijtuig met een TMM van maximaal 3.500 kg wordt fiscaal aangemerkt als bestelauto. Een motorrijtuig met een hogere TMM worden als vrachtauto aangemerkt. De voertuigclassificaties in de Europese Unie, zoals opgenomen in de Verordening (EU) 2018/858 , gaan uit van de technische toegestane massa. Dit betekent dat voertuigen van de categorie N1 (met een technisch toelaatbare maximummassa van niet meer dan 3.500 kg) aangemerkt worden

³⁴ Zie § 31b en § 32 BBBB.

³⁵ Belastingplan 2018.

³⁶ Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PbEU 2006, L 347).

als bestelauto. Voertuigen van de categorie N2 (met een technisch toelaatbare maximummassa van meer dan 3.500 kg maar niet meer dan 12.000 kg) en N3 (met een technisch toelaatbare maximummassa van meer dan 12.000 kg) worden aangemerkt als vrachtauto.

Op basis van de huidige wetgeving en praktijk bestaat de mogelijkheid om motorrijtuigen administratief terug te keuren naar een lagere TMM. Dit betekent dat motorrijtuigen die technisch behoren tot categorie N2 (vrachtauto's), administratief worden teruggekeurd naar een TMM van maximaal 3.500 kg. Hierdoor worden zij fiscaal behandeld als bestelauto en is een lager mrb-tarief van toepassing. In de praktijk wordt deze mogelijkheid benut, omdat een motorrijtuig dat administratief is teruggekeurd naar maximaal 3.500 kg met een rijbewijs B mag worden bestuurd, in plaats van met rijbewijs C1.

Tot voor kort werd bij de vrachtwagenheffing (VWH) eveneens uitgegaan van de toegestane maximum massa bij de bepaling of sprake is van een vrachtauto. Echter, bij nota van wijziging is recent besloten om bij de VWH aan te sluiten bij de EU-voertuigclassificatie. Hierdoor bepaalt de technische voertuigclassificatie (N1, N2 of N3) of sprake is van een bestelauto of vrachtauto voor de vrachtwagenheffing. Terugkeuring naar een lagere massa is daarmee voor de VWH niet langer relevant.

Deze wijziging in de VWH leidt - zonder nadere aanpassing in de mrb - tot een ongewenste situatie waarbij bepaalde motorrijtuigen zowel worden belast onder de mrb als onder de VWH. Een motorrijtuig met voertuigclassificatie N2 dat administratief is teruggekeurd naar maximaal 3.500 kg, zou dan onder de vrachtwagenheffing vallen (omdat de voertuigclassificatie een N2 is), maar in de mrb als bestelauto worden aangemerkt (omdat de administratieve TMM maximaal 3.500 kg bedraagt). Hierdoor ontstaat een dubbele fiscale heffing op hetzelfde motorrijtuig.

Om deze ongewenste uitkomst te voorkomen wordt met dit wetsvoorstel voorgesteld om ook in de mrb volledig aan te sluiten bij de EU-voertuigclassificaties. Motorrijtuigen met voertuigclassificatie N1 worden aangemerkt als bestelauto en motorrijtuigen met classificatie N2 of N3 worden als vrachtauto beschouwd, ongeacht de administratieve TMM. Hiermee wordt de systematiek in de mrb in lijn gebracht met die van de vrachtwagenheffing. Hierbij wordt ook van de gelegenheid gebruikt om een verschrijving in de Wet vrachtwagenheffing te herstellen, zie hiervoor ook de artikelsgewijze toelichting op artikel **PM**.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De maatregel is doeltreffend doordat de categorisering in de motorrijtuigenbelasting voortaan aansluit bij de objectief vast te stellen voertuigclassificatie. Daardoor ontstaat een uniform, transparant en controleerbaar stelsel. Door de mrb en de vrachtwagenheffing op elkaar af te stemmen wordt tevens de systematiek tussen de verschillende heffingen vereenvoudigd. Dit komt zowel de doelmatigheid van de uitvoering als de handhaafbaarheid ten goede.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

PM

2.14 Aanpassing productie van hernieuwbare waterstof binnen de CO₂-heffing industrie

Inleiding

Als onderdeel van het Europese "Fit for 55"-pakket is het EU ETS herzien, met als doelstelling ten minste 55% emissiereductie te bewerkstelligen in 2030 ten opzichte van 1990. Het uiteindelijke doel is klimaatneutraliteit in 2050. In het kader van deze herziening is Richtlijn (EU) 2023/959 gepubliceerd.³⁷ Hierdoor is ook de bijlage van de richtlijn gewijzigd, waardoor de productie van waterstof als activiteit is uitgebreid.

In de vorige versie van het EU ETS vielen alleen waterstofproductieprocessen met directie broeikasgasemissies onder de activiteiten. Het ging hierbij om de productie van waterstof en synthesesgas door reforming of gedeeltelijke oxidatie met een productiecapaciteit van meer dan 25 ton per dag. Met Richtlijn (EU) 2023/959 is de reikwijdte van deze activiteit verbreed en ziet hij nu op de productie van waterstof en synthesesgas met een productiecapaciteit van meer dan 5 ton per dag. Hierdoor vallen installaties die hernieuwbare waterstof produceren ook onder het EU ETS, mits ze aan de capaciteitsdrempel (>5 ton/dag) voldoen. De Europese Commissie doet dit om "(...) *koolstofarme en koolstofvrije technologieën voor de productie van waterstof te stimuleren en een gelijk speelveld te creëren voor bestaande en nieuwe technologieën zoals waterstofelektrolyse (...)*". De wijziging is geïmplementeerd in Bijlage I, rij 24 van het Besluit handel in emissierechten in (Staatsblad 2024, 75). Dit betekent dat ook binnen de CO₂-heffing industrie broeikasgasinstallaties die als activiteit hernieuwbare waterstof produceren, hiervoor op dit moment dispensatierechten kunnen krijgen.

Achtergrond

In het Klimaatakkoord is de ambitie uitgesproken om in 2030 3 à 4 GW aan electrolysecapaciteit te realiseren. 3 GW electrolysecapaciteit leidt tot ongeveer 250.000 ton aan hernieuwbare waterstofproductie in 2030, en voor iedere ton waterstof krijgen elektrolyse-installaties op dit moment 6,84 ton aan emissierechten binnen het EU ETS. Bij een nationale reductiefactor van 0,761³⁸ zouden er in 2030 ongeveer 1.300.000 ton aan dispensatierechten worden toegekend aan producenten van hernieuwbare waterstof. Hierdoor blijven er minder dispensatierechten over voor andere bedrijven die vallen onder de CO₂-heffing industrie en neemt de reductieopgave voor deze bedrijven toe, terwijl niet zeker is dat de geproduceerde hernieuwbare waterstof daadwerkelijk (volledig) in de industrie ingezet zal worden. Voor de CO₂-heffing industrie is het noodzakelijk om te voorkomen dat een significant aantal dispensatierechten binnen de CO₂-heffing industrie wordt toebedeeld aan deze broeikasgasinstallaties door de verwachte, toekomstige uitbreiding van electrolysecapaciteit in Nederland.

Bovendien wordt er voor de productie van hernieuwbare waterstof al een eigen instrumentarium ontwikkelt, met een mix van normering en subsidiëring aan de productiekant en de afnamekant van hernieuwbare waterstof. Het ontvangen van aanvullende dispensatierechten leidt mogelijk tot onwenselijke interacties met het bestaande en aanstaande waterstofinstrumentarium. Het is noodzakelijk om te voorkomen dat verschillende beleidsmaatregelen elkaar doorkruisen.

³⁷ Richtlijn (EU) 2023/959 van het Europees Parlement en de Raad van 10 mei 2023 tot wijziging van Richtlijn 2003/87/EG tot vaststelling van een systeem voor de handel in broeikasgasemissierechten binnen de Unie en Besluit (EU) 2015/1814 betreffende de instelling en de werking van een marktstabiliteitsreserve voor de EU-regeling voor de handel in broeikasgasemissierechten.

³⁸ Bij de Voorjaarsbesluitvorming 2025 heeft het kabinet besloten om het heffingsdoel met twee jaar uit te stellen naar 2032, en hiertoe de nationale reductiefactor m.i.v. 1 januari 2027 bij te stellen. In 2030 zou de NRF oorspronkelijk 0,667 bedragen, en in 2027 staat de NRF reeds vastgesteld op 0,901. Uitgaande van een lineaire daling van de NRF tussen 2027 en 2032 bedraagt de theoretische nieuwe factor voor 2030 0,761.

Tot slot hebben producenten van hernieuwbare waterstof geen directie emissies waardoor ze niet de effecten van prijs van de CO₂-heffing industrie zouden ondervinden, maar dus wel dispensatierechten ontvangen. Ook strookt dit niet met de doelstelling van de CO₂-heffing industrie: het borgen van emissiereductie.

Op basis van het bovenstaande wordt voorgesteld om de Wet milieubeheer te wijzigen zodat de productie van hernieuwbare waterstof binnen de CO₂-heffing industrie niet gepaard gaat met de toekenning van dispensatierechten. Het een-op-een volgen van het EU ETS zou in dit geval het borgende karakter op het behalen van de industriële reductiedoelstelling onder druk zetten.

Inhoud van de wetswijziging

De voorgestelde wijziging van de Wet milieubeheer regelt dat voor wat betreft de productie van waterstof enkel dispensatierechten worden toegekend voor waterstof die is geproduceerd door reforming of gedeeltelijke oxidatie met een productiecapaciteit van meer dan 25 ton per dag. Voor waterstof geproduceerd door middel van andere methoden (waaronder hernieuwbare waterstof door waterstofelektrolyse) zou dus door deze wijziging geen dispensatierechten worden toegekend. Reforming of gedeeltelijke oxidatie wordt ingezet voor de productie van grijze waterstof³⁹ en koolstofarme waterstof⁴⁰. Bij reforming (met 'Steam Methane Reforming', ofwel SMR, als meest gebruikte methode) reageren stoom, en methaan uit aardgas, onder hoge temperatuur en druk tot o.a. waterstof. Bij gedeeltelijke oxidatie wordt aardgas – of een andere koolwaterstof – gemengd met pure zuurstof en wordt onder hoge druk waterstof geproduceerd. Bij beide methoden komt CO₂ vrij bij het productieproces.

Het voorgestelde zesde lid van artikel 16b.17 van de Wet milieubeheer zal aansluiten bij de beschreven activiteit in bijlage I van de EU ETS richtlijn zoals die gold voordat de wijziging van het EU ETS door Richtlijn (EU) 2023/959 in werking trad.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Toeslagen en Douane (en NEa)

Het niet langer toekennen van dispensatierechten voor hernieuwbare waterstofproductie heeft naar verwachting geen significante gevolgen voor de uitvoeringslasten van de Nederlandse emissieautoriteit (hierna: NEa). Het betreft hier namelijk een afbakening van de doelgroep die recht heeft op dispensatierechten; hier zijn geen extra handelingen of controles voor nodig. Ook zal het niet leiden tot een toename van de regeldruk, omdat de wetswijziging geen extra rapportageverplichtingen met zich meebrengt. Voor andere broeikasgasinstallaties onder de CO₂-heffing industrie verandert er ook niets aan de administratieve lasten. Een concept van het wetsvoorstel wordt voorgelegd aan de NEa voor een handhaafbaarheids-, uitvoerbaarheids- en fraudebestendigheidstoets.

2.15 Wettelijke verankering voorzitterschap van de Waarderingskamer

³⁹ Grijze waterstof wordt geproduceerd uit fossiele brandstoffen waarbij de CO₂ die bij het productieproces volledig in de atmosfeer terecht komt.

⁴⁰ Koolstofarme waterstof is waterstof die wordt gemaakt uit fossiele brandstoffen, maar waarbij een groot deel (tussen de 60-90%) van de vrijkomende CO₂ tijdens het productieproces wordt afgevangen en opgeslagen (carbon capture storage, ofwel CCS).

Dit voorstel betreft een wettelijke verankering van het staand beleid dat het voorzitterschap van de Waarderingskamer wordt uitgeoefend door een commissaris van de Koning (hierna: cvdK). Met deze maatregel zal de Wet waardering onroerende zaken (Wet WOZ) beter aansluiten op de praktijk en worden mogelijke onduidelijkheden met aanpalende wet- en regelgeving voorkomen.

Op dit moment is het staand beleid dat de rol van de voorzitter van de Waarderingskamer wordt uitgeoefend door een cvdK. Motivering voor dit beleid is dat de cvdK onafhankelijkheid waarborgt ten opzichte van de partijen in de Waarderingskamer, namelijk de rijksbelastingdienst, gemeenten en de waterschappen. De onafhankelijke positie van de cvdK in combinatie van de statuur van het ambt stelt de cvdK in staat draagvlak te creëren voor de besluiten van de Waarderingskamer.

Om onduidelijkheden met aanpalende wet- en regelgeving te voorkomen, is het noodzakelijk dit staand beleid vast te leggen in de Wet WOZ.

Het kan voorkomen dat geen van de commissarissen van de Koning in voldoende mate beschikbaar is voor de functie van voorzitter van de Waarderingskamer. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn wanneer alle commissarissen aangeven onvoldoende tijd te hebben. Wanneer geen enkele commissaris in voldoende mate beschikbaar is mag de Minister van Financiën afwijken van de verplichting om een cvdK als voorzitter te benoemen. Het is wenselijk dat de Minister van Financiën in dit geval een voorzitter zoekt met een profiel dat overeenkomt met dat van een cvdK, waarbij de onafhankelijkheid ten opzichte van de partijen binnen de Waarderingskamer voorop staat.

De Wet WOZ is de meest geschikte plek voor deze wettelijke regeling, gezien hier de taken en de structuur van de Waarderingskamer in worden geregeld.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

PM

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

PM

2.16 Wijzigingen in de Wet op de accijns

In de Wet op de accijns (WA) wordt een aantal technische wijzigingen voorgesteld. Deze wijzigingen zijn tot stand gekomen na signalen vanuit de praktijk. De wijzigingen zien op situaties waarin is gebleken dat administratieve lasten via een wetswijziging kunnen worden verminderd – zowel voor de Douane als voor belastingplichtigen. Ook worden enkele grammaticale aanpassingen voorgesteld, bijvoorbeeld naar aanleiding van een actualisatie in een verwijzing. In het hiernavolgende worden de wijzigingen toegelicht. De volgorde van het wetsvoorstel wordt hierbij gevolgd.

Belastbaar feit in het geval van veraccijnsde goederen

In de Wet op de accijns (WA) wordt gedefinieerd wat het belastbaar feit is voor de heffing van de accijns in het geval veraccijnsde goederen van het grondgebied van een andere lidstaat naar Nederland worden overgebracht om hier voor commerciële doeleinden te worden geleverd of gebruikt.⁴¹ Als die goederen worden ontvangen door een gecertificeerde geadresseerde bestaat een verplichting tot voldoening van de accijns, ook als die goederen daarna worden ingeslagen in een accijnsgoederenplaats. Dit heeft weer tot gevolg dat er in die gevallen een verzoek om teruggaaf van accijns kan worden ingediend. Dit is voor zowel de Douane als de belastingplichtigen een onwenselijke administratieve last. De voorgestelde wijziging regelt in het specifieke geval zoals hiervoor beschreven dat bij de inslag in de accijnsgoederenplaats geen sprake is van uitslag tot verbruik en derhalve geen belastbaar feit plaatsvindt.⁴² Dit heeft tot gevolg dat er geen specifieke aangifteplicht voor de ontvangst van die goederen bestaat en geen verplichting tot voldoening van de accijns. Dit betekent concreet dat er niet langer eerst accijns moet worden voldaan en dan teruggegeven hoeft te worden. Het doel van deze wijziging is het verlichten van de administratieve lasten van zowel Douane als van belastingplichtigen op specifiek dit punt.

Aangifte voor Accijns

In het artikel in de WA waarin wordt bepaald wanneer de accijns op aangifte moet worden voldaan voor accijns die op een met name genoemd tijdstip verschuldigd is geworden, wordt een tweetal wijzigingen voorgesteld. De eerste wijziging ziet op het geval waarin sprake is van accijns die verschuldigd wordt in de situatie waarin zich een specifieke onregelmatigheid heeft voorgedaan tijdens de veraccijnsde overbrenging van accijnsgoederen.⁴³ Specifiek gaat het hier om de situatie waarin niet wordt voldaan aan de voorschriften van een of alle bij de overbrenging betrokken personen⁴⁴ en om de situatie waarin sprake is van de gebrekkige naleving van de voorschriften.⁴⁵ In die situaties is op dit moment bepaald dat de accijns op aangifte moet worden voldaan binnen één maand na de vaststelling van de bedoelde onregelmatigheid.⁴⁶ Deze termijn is substantieel langer dan die voor de situaties waarin geen sprake is van een onregelmatigheid. Dit is ongewenst. Ook blijkt in de praktijk dat de huidige maandaangifte ertoe leidt dat de inspecteur niet adequaat kan handhaven. Het is daarom wenselijk om voor deze gevallen een verplichting te creëren tot het voldoen van de accijns die dicht bij het tijdstip van het belastbare feit ligt.

In de situatie waarin sprake is van het niet-voldoen aan de voorschriften van een of alle bij de overbrenging betrokken personen⁴⁷ geldt dat het wenselijk is om de huidige aangiftetermijn van een maand te verkorten naar een dag. In deze situatie ontbreekt de vergunning voor het zijn van gecertificeerde geadresseerde⁴⁸, terwijl de wet verlangt dat het overbrengen van accijnsgoederen die in een andere lidstaat reeds tot verbruik zijn uitgeslagen, naar Nederland om in Nederland voor commerciële doeleinden te worden geleverd of gebruikt alleen naar een gecertificeerde

⁴¹ Dit ter implementatie van artikel 34 van Richtlijn 2020/262 van de Raad van 19 december 2020 houdende een algemene regeling inzake accijns (PbEU 2020, L 58) (Horizontale accijnsrichtlijn).

⁴² Deze mogelijkheid wordt geboden in artikel 35, zevende lid, in samenhang met artikel 37, tweede lid, laatste alinea, van de Horizontale accijnsrichtlijn.

⁴³ Het gaat hierbij om de situatie als bedoeld in artikel 4, zesde lid, WA, waarbij het gaat om de situaties waarin niet wordt voldaan aan de voorschriften van een of alle bij de overbrenging betrokken personen in strijd met artikel 2e, eerste lid, WA en de situatie waarin sprake is van de gebrekkige naleving van de voorschriften vastgesteld krachtens artikel 2e, derde lid, WA.

⁴⁴ Zie de artikelen 52, derde lid, onderdeel g, 4, zesde lid, en 2e, eerste lid, WA.

⁴⁵ Zie de artikelen 52, derde lid, onderdeel g, 4, zesde lid, en 2e, derde lid, WA.

⁴⁶ Zie artikel 53a, eerste lid, onderdeel d, WA.

⁴⁷ Het gaat hierbij om het niet voldoen aan de voorschriften van een of alle bij de overbrenging betrokken personen in strijd met artikel 2e, eerste lid, WA. Zie artikel 4, zesde lid, WA.

⁴⁸ Artikel 50h, eerste lid, WA.

geadresseerde mag geschieden.⁴⁹ Indien een dergelijke vergunning ontbreekt heeft dit een belastbaar feit tot gevolg.⁵⁰ In deze situatie is het van belang dat de inspecteur snel kan handelen, omdat bijvoorbeeld sprake is van buitenlandse chauffeurs die rap weer kunnen vertrekken. Deze chauffeurs kunnen naast diegene die geen vergunning gecertificeerde geadresseerde bezit⁵¹ als belastingplichtige worden aangemerkt.⁵² Tegelijkertijd is het voor belanghebbenden van belang om de gelegenheid te krijgen om aangifte te kunnen doen. Gelet op de zwaarte van de omissie en het risico op verlies van accijnsinkomsten is het in dit geval gerechtvaardigd zo spoedig mogelijk over te gaan tot heffing van accijns. De betreffende belanghebbende is namelijk niet in beeld via het vergunningstelsel van de inspecteur. Een dagaangifte, zoals met voorliggende wijziging voorgesteld, past bij deze uitgangspunten het beste.

In de situatie waarin sprake is van de gebrekkige naleving van voorschriften⁵³ geldt dat het bijvoorbeeld kan gaan om het niet tijdig indienen van een bericht van ontvangst. In dit geval is er dus – in tegenstelling tot de eerstgenoemde situatie waarbij de bij de overbrenging betrokken personen niet aan de voorschriften voldoen – sprake van een vergunninghouder die een procedurele/formele omissie begaat. Ook in een dergelijke situatie geldt dat een maandaangifte te lang is. Tegelijkertijd bestaat in deze situatie – anders dan in de eerstgenoemde situatie – geen dwingende reden om vanwege de omissie een dagaangifte te eisen. De belanghebbende is immers vergunninghouder en “in zicht” bij de inspecteur. Een weekaangifte is in dit geval het beste te rechtvaardigen. Hierbij wordt ook rekening gehouden met het feit dat de vergunninghouder tot uiterlijk binnen vijf werkdagen na het eindigen van de overbrenging het bericht van ontvangst moet insturen.

Ten derde wordt geregeld dat in het geval waarin sprake is van een gecertificeerde geadresseerde diegene in geval van artikel 2e, eerste lid, WA in plaats van een dagaangifte een weekaangifte kan doen.

Hiermee wordt aangesloten bij de aangiftetermijn voor andere bestaande vergunninghouders – zoals de geregistreerde geadresseerde – en worden huidige praktische ongemakken, zoals een groot aantal verzuimboetes vanwege het te laat voldoen op aangifte, voorkomen. Overkoepelend geldt dat met de introductie van de Horizontale accijnsrichtlijn – nationaal omgezet in de Wet implementatie richtlijnen accijns – niet alleen het vervoer onder schorsing, maar ook het veraccijnsde goederenvervoer plaatsvindt in het zogenoemde *Excise Movement and Control System* (EMCS)⁵⁴. In dat licht is het in lijn met de systematiek van het accijnsstelsel om de gecertificeerde geadresseerde qua aangiftetermijn gelijk te stellen met de geregistreerde geadresseerde waarvan het goederenvervoer al onder EMCS plaatsvond. Met de voorgestelde wijziging geldt voor zowel veraccijnsd goederenvervoer (gecertificeerde geadresseerde) als voor vervoer onder schorsing (geregistreerde geadresseerde) een weekaangifte.

⁴⁹ Artikel 2e, eerste lid, WA.

⁵⁰ Artikel 4 WA in samenhang met artikel 2e, eerste lid, WA.

⁵¹ Artikel 51, eerste lid, onderdeel i, WA.

⁵² Artikel 51, eerste lid, onderdeel i, WA.

⁵³ Het gaat hierbij om de gebrekkige naleving van de voorschriften vastgesteld krachtens artikel 2e, derde lid, WA. Zie artikel 4, zesde lid, WA.

⁵⁴ EMCS is het geautomatiseerd systeem van de Europese Unie, bedoeld in Besluit 2020/263 van het Europees Parlement en de Raad van 15 januari 2020 betreffende geautomatiseerde verwerking van gegevens inzake de overbrenging van en de controle op accijnsgoederen (PbEU 2020, L 58).

Vergunning voor een accijnsgoederenplaats

In de WA is geregeld dat ten aanzien van tabaksproducten in de vergunning voor een accijnsgoederenplaats kan worden toegestaan dat de vergunninghouder onder daarbij te stellen voorwaarden gedeeltelijk tot verbruik bereide tabak en tabaksproducten, al dan niet voorzien van accijnszegels, tijdelijk buiten de accijnsgoederenplaats bepaalde bewerkingen of verpakkingshandelingen kan laten ondergaan zonder dat het tijdelijk buiten de accijnsgoederenplaats brengen van die producten wordt aangemerkt als uitslag tot verbruik. Met voorgestelde wijziging wordt deze mogelijkheid ook ten aanzien van de accijnsgoederen bier, wijn, tussenproducten en overige alcoholhoudende producten gecreëerd. Deze mogelijkheid is nodig omdat ook deze producten regelmatig buiten een accijnsgoederenplaats worden gebracht om daar bijvoorbeeld te worden verpakt in geschenkdoozen (bijvoorbeeld in sociale werkplaatsen of op andere plekken). Om de administratieve lasten in dit soort situaties te verminderen voor zowel belastingplichtigen als de Douane, wordt ook ten aanzien van deze producten geregeld dat via de vergunning kan worden toegestaan dat dit soort bewerkingen kan worden uitgevoerd zonder dat accijns is verschuldigd omdat sprake is van uitslag tot verbruik.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

PM

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

PM

2.17 Technische wijzigingen delegatiegrondslag vermogenstoetsuitzonderingen

Voor het recht op huurtoeslag, zorgtoeslag en kindgebonden budget geldt een zogenoemde vermogenstoets. Dit houdt in dat een belanghebbende geen recht heeft op die toeslag als diegene, of in voorkomende gevallen diens partner of medebewoner, op 1 januari van het berekeningsjaar meer vermogen heeft dan de vermogensgrens. Om te voorkomen dat bepaalde categorieën van uitkeringen van vermogen ertoe leiden dat burgers hun toeslag verliezen, bestaan uitzonderingen op de vermogenstoets. Het gaat hierbij bijvoorbeeld om schade-uitkeringen vanuit de overheid in het kader van de hersteloperatie toeslagen. De uitzonderingen op de vermogenstoets worden vastgesteld door de ministerraad aan de hand van het afwegingskader vermogensuitzonderingen en staan limitatief opgesomd in de uitvoeringsregeling Awir (UR Awir). Met betrekking tot deze delegatiegrondslag worden twee wetstechnische wijzigingen voorgesteld.

Als eerste wordt voorgesteld de delegatiegrondslag van deze vermogenstoetsuitzonderingen te verplaatsen. Momenteel is deze ondergebracht bij het artikel van de hardheidsclausule. Bij nader inzien is de paragraaf ter bepaling van de draagkracht van belanghebbenden echter passender. Het vermogen – en daarmee de vermogenstoetsuitzonderingen – vormt immers onderdeel van de draagkrachtberekening. Anders dan bij de ‘reguliere’ hardheidsclausule in het toeslagenstelsel kunnen burgers geen verzoek doen bij het ministerie van Financiën om een nieuwe vermogenstoetsuitzondering op te nemen. Om verwarring te voorkomen, wordt dus voorgesteld de delegatiegrondslag te verplaatsen.

Verder wordt voorgesteld om de voorhangprocedure die geldt voor nieuw te introduceren vermogenstoetsuitzonderingen te laten vervallen. Op basis van de huidige wettekst geldt een zware voorhangprocedure die inhoudt dat de leden van de Tweede of Eerste Kamer kunnen besluiten dat de inhoud van de ministeriële regeling waarmee een nieuwe vermogenstoetsuitzondering wordt geregeld in formele wetgeving moet worden vastgelegd. Aangezien de reeds bestaande vermogenstoetsuitzonderingen zijn opgenomen in de UR Awir, zou het niet passen om één vermogenstoetsuitzondering in de wet te hebben staan als gevolg van de voorhangbepaling. Daarom is een zware voorhangprocedure daarom onwenselijk. Van de huidige voorhangprocedure is tot op heden nog geen gebruik gemaakt, behoudens als gelegenheid tot het stellen van vragen. Doordat vermogenstoetsuitzonderingen van tevoren bekend worden gemaakt, bijvoorbeeld wanneer een regeling voor een tegemoetkoming naar aanleiding waarvan een vermogenstoetsuitzondering wordt geïntroduceerd, hebben de Tweede en Eerste Kamer echter reeds dan de mogelijkheid om bijvoorbeeld Kamervragen te stellen of een debat aan te vragen. Dit kan bovendien al in een vroeger stadium dan in het geval van een voorhangprocedure waar de reactie- en implementatietermijn beperkt is. De feitelijke meerwaarde van het vervangen van de zware voorhangprocedure door een "lichte" voorhangprocedure, waarbij de Tweede of Eerste Kamer de kans krijgen om zich uit te spreken, maar niet de mogelijkheid hebben de ministeriële regeling tegen te houden, wordt als beperkt ingeschat en geniet derhalve evenmin de voorkeur. Uiteraard blijft het streven om in goed gesprek te blijven met het parlement zodat wanneer daar aanleiding toe is de betreffende nieuwe vermogenstoetsuitzondering kan worden heroverwogen.

Als gevolg van deze wijziging kan aan burgers sneller duidelijkheid worden geboden. Het is wenselijk om zo snel mogelijk tijdens of na het uitkeren van een compensatie aan de burger te kunnen mededelen dat er vanaf het aankomende berekeningsjaar een vermogenstoetsuitzondering geldt. Dat biedt immers zekerheid dat de burger niet hoeft te zorgen dat het vermogen vóór de eerstvolgende peildatum van 1 januari is uitgegeven, als de burger wil voorkomen dat het recht op één of meer toeslagen komt te vervallen. Nu kan deze zekerheid vaak pas laat in het jaar, en dus relatief dicht op de peildatum voor het vaststellen van vermogen, worden gegeven. In ieder geval vereist het voorhangen van een nieuwe vermogenstoetsuitzondering in beide Kamers additionele administratieve handelingen en kost dit ten minste twee weken, met eventuele verlenging als de voorhangperiode in een reces valt. Door het laten vervallen ervan kan derhalve enige tijdswinst worden geboekt.

Doelmatigheid, doeltreffendheid en evaluatie

Voor de verplaatsing van de delegatiegrondslag zijn doelmatigheid en doeltreffendheid zijn niet aan de orde, aangezien het slechts tekstuele wijzigingen zijn. Het laten vervallen van de voorhangprocedure past beter in de systematiek van de Awir en is daarmee doeltreffend. Ook is het doelmatig, doordat een nieuwe vermogenstoetsuitzondering sneller verwerkt kan worden zonder dat dit ten koste gaat van inspraak vanuit beide Kamers.

Uitvoeringsaspecten

De voorgestelde wijziging behelst geen wijziging van de uitvoeringspraktijk.

2.18 Rechtsbescherming decentrale belastingen

In 2016 is de Fiscale vereenvoudigingswet 2017 aangenomen. Onderdeel daarvan is het stroomlijnen van de invorderingsregelgeving voor rijksbelastingen en toeslagen, ook wel aangeduid als de Wet Stroomlijnen. De Wet Stroomlijnen bevat onder meer bepalingen die gericht zijn op het verbeteren en moderniseren van de rechtsbescherming bij uitstel van betaling en kwijtschelding van rijksbelastingen.

Met ingang van 1 januari 2027 zal deze wijziging inzake de rechtsbescherming bij uitstel van betaling en kwijtschelding van belasting in werking treden. Daardoor wordt na bezwaar de fiscale rechter bevoegd om geschillen over uitstel van betaling en kwijtschelding van rijksbelastingen te beslechten. Dit betreft de bestuursrechter bij de rechtbank (in eerste aanleg), het gerechtshof (in hoger beroep) en de Hoge Raad (in cassatie).⁵⁵ De huidige regelgeving voorziet ter zake van uitstel van betaling en kwijtschelding van belasting niet in een rechtsgang die toegang geeft tot de fiscale rechter, aangezien in dergelijke gevallen uitsluitend administratief beroep openstaat. Hierdoor kan de burger slechts een vordering uit onrechtmatige daad instellen bij de civiele rechter, die in deze functioneert als restrechter.

Vanwege de noodzakelijke aanpassingen in de automatisering is de Wet Stroomlijnen als totaalpakket tot op heden nog niet integraal in werking getreden. Daardoor is de gewenste wijziging van de rechtsbescherming bij uitstel van betaling en kwijtschelding van belasting ook nog niet gerealiseerd. Ingevolge het inwerkingtredingsbesluit van 23 januari 2025 zal het onderdeel dat de rechtsbescherming bij uitstel van betaling en kwijtschelding van belasting wijzigt, met ingang van 1 januari 2027 in werking treden.⁵⁶

Achtergrond wijziging voor decentrale belastingen

Op 15 januari 2021 heeft het kabinet in reactie op het rapport 'Ongekend onrecht' van de Parlementaire ondervragingscommissie Kinderopvangtoeslag toegezegd dat de Wet Stroomlijnen wordt opgeschort en heroverwogen.⁵⁷ In dat kader is onderzocht of het onderdeel van de Wet Stroomlijnen dat ziet op het moderniseren en verbeteren van de rechtsbescherming bij uitstel van betaling en kwijtschelding van belasting alsnog in werking kan treden. In de brief van 6 juni 2023 is de Tweede Kamer geïnformeerd dat deze wijziging van de rechtsbescherming bij uitstel van betaling en kwijtschelding van rijksbelastingen met ingang van 1 januari 2027 wordt ingevoerd.⁵⁸ De invordering van gemeentelijke belastingen, provinciale belastingen en waterschapsbelastingen (hierna: decentrale belastingen) geschiedt op grond van de Gemeentewet, de Provinciewet,

⁵⁵ Voor toeslagen is de rechtsbescherming bij uitstel van betaling van toeslagschulden (kwijtschelding van toeslagschulden is thans niet mogelijk) op dit moment gelijk aan de rechtsbescherming die geboden wordt bij de vaststelling van het recht op toeslag (procedure bij de bestuursrechter en de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State). Als onderdeel van de herijking van de invorderingsstrategie en de heroverweging van het onderdeel stroomlijnen van de Fiscale vereenvoudigingswet 2017, wordt nog beoordeeld of de in het onderdeel stroomlijnen van de Fiscale vereenvoudigingswet 2017 opgenomen wijzigingen voor toeslagen in de huidige geboden rechtsbescherming passend en gewenst zijn.

⁵⁶ Besluit van 23 januari 2025 tot vaststelling van het tijdstip van inwerkingtreding van artikel XIII, onderdelen C, onder 1, en D, van de Fiscale vereenvoudigingswet 2017 (Stb. 2025, 23).

⁵⁷ Bijlage 964789, p. 3 bij Kamerstukken II 2020/21, 35510, nr. 4.

⁵⁸ Kamerstukken II 2022/23, 31066, nr. 1268.

onderscheidenlijk de Waterschapswet, met toepassing van de IW 1990.⁵⁹ Zonder aanvullende maatregelen zou de wijziging van de rechtsbescherming ten aanzien van uitstel van betaling en kwijtschelding van belasting dus automatisch ook voor decentrale belastingen gaan gelden. Dat wordt op dit moment onwenselijk geacht, omdat een wijziging van de rechtsbescherming voor zowel de rijksbelastingen als de decentrale belastingen naar verwachting zal leiden tot een te grote toename van de werklast voor de rechtspraak. In navolging hiervan is in de Kamerbrief van 6 juli 2023 aangekondigd om de wijziging van de rechtsbescherming bij uitstel van betaling en kwijtschelding van belasting gefaseerd in te voeren.⁶⁰ Hierbij is gekozen om de rechtsbescherming bij uitstel van betaling en kwijtschelding van belasting voorlopig alleen te wijzigen voor de rijksbelastingen en op een later – nog nader te bepalen – moment voor decentrale belastingen. Dit moet voorkomen dat de rechtspraak per 1 januari 2027 met een te grote werklast wordt geconfronteerd.

Om te bewerkstelligen dat de wijziging van de rechtsbescherming bij uitstel van betaling en kwijtschelding van belasting vooralsnog alleen voor rijkbelastingen gaat gelden en niet voor decentrale belastingen, wordt voorgesteld de Gemeentewet, Provinciewet en Waterschapswet aan te passen. Met deze wijziging wordt voorgesteld dat – in afwijking van de IW 1990 – bij uitstel van betaling en kwijtschelding van decentrale belastingen het administratief beroep als rechtsbescherming blijft gelden.

Stapsgewijze invoering en vervolg richting decentrale belastingen

Met de keuze voor een gefaseerde invoering van de wijziging van de rechtsbescherming bij uitstel van betaling en kwijtschelding van belasting en deze voor decentrale belastingen vooralsnog niet te laten gelden is de toezegging gedaan om een evaluatiebepaling op te nemen, op grond waarvan binnen drie jaar na de inwerkingtreding van de wijziging van de rechtsbescherming bij uitstel van betaling en kwijtschelding van rijksbelastingen verslag wordt uitgebracht aan de Staten-Generaal. Voorgesteld wordt dat in de evaluatie wordt onderzocht of het alsnog uitvoerbaar is om de rechtsbescherming bij uitstel van betaling en kwijtschelding van decentrale belastingen te wijzigen.⁶¹

Dit wetsvoorstel voorziet tevens in het vervallen van de bepalingen die ervoor zorgen dat het administratieve beroep vooralsnog blijft bestaan voor decentrale belastingen. Op een nader te bepalen tijdstip kan dit gerealiseerd worden door de vaststelling van een koninklijk besluit. Dit zal echter niet plaatsvinden voordat de belangrijkste betrokkenen, waaronder de Raad voor de rechtspraak en de decentrale overheden, zijn geconsulteerd over deze wijziging van de rechtsbescherming bij uitstel van betaling en kwijtschelding van belasting.

Bevoegdheidsregeling bestuursrechtspraak

Tot slot wordt voorgesteld de Bevoegdheidsregeling bestuursrechtspraak – die als bijlage 2 bij de Algemene wet bestuursrecht (Awb) is opgenomen – aan te passen. In deze regeling wordt verduidelijkt dat tegen besluiten over uitstel van betaling en kwijtschelding van decentrale

⁵⁹ De toepassing van de IW 1990 geldt niet voor de opcenten motorrijtuigenbelasting. Zie artikel 227a, eerste lid, van de Provinciewet.

⁶⁰ Kamerstukken II 2022/23, 31066, nr. 1268.

⁶¹ Kamerstukken II 2022/23, 31066, nr. 1268.

belastingen geen beroep mogelijk is. Daarnaast worden – in verband met de wijziging met ingang van 1 januari 2027 voor rijksbelastingen – de artikelen met betrekking tot uitstel van betaling en kwijtschelding van belasting toegevoegd aan de uitzonderingsbepalingen van de regeling. Tot slot wordt van de gelegenheid gebruikgemaakt om de regeling te actualiseren. Dit betreft geen beleidsmatige wijziging.

Onderzochte uitvoeringsgevolgen

In 2016 is onderzoek gedaan naar de uitvoeringsgevolgen van de wijziging van de rechtsbescherming bij geschillen over uitstel van betaling en kwijtschelding van belasting. Vanwege het tijdsverloop is besloten tot een herbeoordeling. Hier is in 2022 een start mee gemaakt.⁶² Ten behoeve hiervan is een uitvoeringstoets uitgevoerd door de Belastingdienst om inzicht te verkrijgen in de uitvoerbaarheid, het tijdstip en de voorwaarden waaronder deze wijziging van de rechtsbescherming bij geschillen over uitstel van betaling en kwijtschelding van rijksbelastingen in werking kan treden.

Tevens is advies gevraagd aan de Raad voor de rechtspraak (Rvdr) en zijn gesprekken gevoerd met de Vereniging van Nederlandse Gemeenten en de Unie van Waterschappen. De Rvdr heeft aangegeven dat de voorgestelde wijzigingen, indien deze in één keer zouden worden doorgevoerd voor zowel rijks- als decentrale belastingen, zouden leiden tot een aanzienlijke toename van belastingprocedures. Hoewel deze inschatting is gebaseerd op grove gegevens en zonder volledig onderscheid naar type belasting, wordt wel duidelijk dat de rechtspraak met een structurele hogere werklast rekening houdt van duizenden zaken. Dit vormde een belangrijke overweging om de wijziging in eerste instantie te beperken tot rijksbelastingen en de huidige rechtsbescherming die geldt bij uitstel van betaling en kwijtschelding van decentrale belastingen – het administratief beroep – voorlopig te handhaven. Deze aanpak maakt het tevens mogelijk om ervaring op te doen met de gewijzigde rechtsbescherming bij rijksbelastingen en daarvan te leren voor een eventuele toekomstige wijziging bij decentrale belastingen.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Hiervoor is toegelicht dat een gelijktijdige wijziging – voor zowel rijksbelastingen als decentrale belastingen – zou leiden tot aanzienlijke uitvoeringsproblemen voor de rechtspraak. Tegelijkertijd wordt onderkend dat het op termijn wenselijk is om ook bij decentrale belastingen te komen tot een situatie waarbij de fiscale rechter bevoegd wordt om geschillen over uitstel van betaling en kwijtschelding van decentrale belastingen te beslechten. Daarom is in dit wetsvoorstel opgenomen dat binnen drie jaar na inwerkingtreding een evaluatie aan de Staten-Generaal wordt aangeboden. Deze evaluatie geeft inzicht in de werking van de rechtsbescherming bij uitstel van betaling en kwijtschelding van rijksbelastingen en verkent of, en onder welke voorwaarden, een vergelijkbare aanpassing ook voor decentrale belastingen uitvoerbaar is. Hiermee wordt uitvoering gegeven aan de eerder aan de Kamer gedane toezegging tot een zorgvuldige en stapsgewijze aanpak.⁶³

⁶² Kamerstukken II 2022/23, 35510, nr. 106.

⁶³ Kamerstukken II 2022/23, 31066, nr. 1268.

De wijziging van de IW 1990 per 1 januari 2027 ingevolge de Fiscale vereenvoudigingswet 2017 beoogt een modernisering van de rechtsbescherming bij uitstel van betaling en kwijtschelding van rijksbelastingen te bewerkstelligen.⁶⁴ De voorgestelde wijzigingen van de Gemeentewet, de Provinciewet en de Waterschapswet hebben als doel om de wijziging van de IW 1990 vooralsnog niet te laten gelden voor decentrale belastingen. Hiermee wordt voorkomen dat de rechtspraak wordt geconfronteerd met een te grote werklast. Het beoogde doel wordt aldus gerealiseerd door aanpassing van de Gemeentewet, Provinciewet en Waterschapswet.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst toeslagen en Douane

De voorgestelde wijzigingen hebben geen uitvoeringsgevolgen voor de Belastingdienst. Met deze voorgestelde wijzigingen wordt namelijk een uitzondering gecreëerd voor de decentrale belastingen ten opzichte van de rijksbelastingen. Daarnaast hebben deze voorgestelde wijzigingen geen impact op decentrale overheden, aangezien de bestaande situatie wordt gehandhaafd.

2.19 Gegevensverstrekking in het kader van de Betalingsregeling Rijk

Historische context Betalingsregeling Rijk

In het samenwerkingsverband Clustering Rijksincasso (CRI) werken schuldeisers van het Rijk⁶⁵ samen op bepaalde thema's, zoals het voorkomen van (onnodige) schuldenoploop. Hiermee wordt betracht een bijdrage te leveren aan het ontzorgen en ondersteunen van mensen met betalingsproblemen, zodat zij zoveel als mogelijk kunnen voldoen aan hun financiële verplichtingen. Een van de ambities van de CRI is om te komen tot één betalingsregeling voor alle vorderingen van de Rijksoverheid op burgers, de zogeheten Betalingsregeling Rijk (BRR). Binnen het samenwerkingsverband CRI is in 2022 is een volgende stap gezet met de start van de BRR. Hiermee werd het voor burgers mogelijk om hun schulden aan het CAK, het Centraal Justitieel Incassobureau (CJIB) en de Dienst Uitvoering Onderwijs (DUO) op te lossen met één gezamenlijke betalingsregeling. Het doel van deze BRR is het bieden van een concreet en laagdrempelig handelingsperspectief vanuit de gedachte: één overheidsdebiteur, één schuldenlast en één afloscapaciteit. Op deze manier wordt getracht te voorkomen dat een burger een deel van zijn betaalachterstanden oplost bij de ene overheidsorganisatie, maar onvoldoende geld overhoudt om andere betaalachterstanden af te lossen bij de andere overheidsorganisatie of om zelf van te rond komen. Inmiddels zijn al meerdere uitvoeringsorganisaties aangesloten bij de BRR.

Deelnemende partijen aan de BRR

Naast de bovengenoemde partijen hebben meerdere bestuursorganen zich met ingang van 1 januari 2025 ook aangesloten bij de BRR en is het voor die partijen ook mogelijk om voor (een deel van) de vorderingen een BRR af te sluiten. De volgende partijen of vorderingen zijn nu

⁶⁴ Besluit van 23 januari 2025 tot vaststelling van het tijdstip van inwerkingtreding van artikel XIII, onderdelen C, onder 1, en D, van de Fiscale vereenvoudigingswet 2017 (Stb. 2025, 23).

⁶⁵ Het betreft: de Belastingdienst, het CAK, het Centraal Justitieel Incassobureau (CJIB), de Dienst Uitvoering Onderwijs (DUO), Rijksdienst voor Ondernemende Nederland (RVO), de Sociale Verzekeringsbank (SVB), Dienst Toeslagen en het Uitvoeringsinstituut Werknemersverzekeringen (UWV).

aangesloten: het CAK, het CJIB, de DUO, de Nederlandse Voedsel- en Warenautoriteit (NVWA), de Rijksinspectie Digitale Infrastructuur (RDI), de tijdelijke tolheffing Blankenburgverbinding en ViA15⁶⁶, de Rijksdienst voor Ondernemend Nederland (RVO) en het Uitvoeringsinstituut Werknemersverzekeringen (UWV). Voor 1 januari 2027 bestaat het voornemen om (naast de Belastingdienst en de Dienst Toeslagen) de volgende partijen of vorderingen ook aan te sluiten bij de BRR: de Autoriteit online Terroristisch en Kinderpornografisch Materiaal (ATKM), de Inspectie Justitie en Veiligheid, de Nederlandse Emissie Autoriteit (NEA), de Sociale Verzekeringsbank (SVB) en de Wet vrachtwagenheffing⁶⁷.

Aansluiting van de Belastingdienst en de Dienst Toeslagen bij de BRR

De Belastingdienst en de Dienst Toeslagen zijn voornemens om ook per 1 januari 2027 aan te sluiten bij de BRR. Vanwege het grote aantal en de diversiteit aan vorderingen van de Belastingdienst en de Dienst Toeslagen op belastingschuldigen, onderscheidenlijk belanghebbenden, is het niet uitvoerbaar om in één keer volledig aan te sluiten bij de BRR. De Belastingdienst en de Dienst Toeslagen kiezen daarom voor een meerjarige aansluiting bij de BRR. Waarbij in eerste instantie wordt gestart met een betalingsregeling voor belastingschuldigen en belanghebbenden met een totale schuldpositie (inclusief andere vorderingen van andere partijen) van maximaal € 2.000. Ook zullen niet alle vorderingen direct onder de reikwijdte van de BRR vallen, omdat niet alle vorderingen in aanmerking komen voor een brede betalingsregeling. Hiermee verschilt de aansluiting bij de BRR door de Belastingdienst en Dienst Toeslagen van de andere partijen die zijn aangesloten bij de BRR.

Daarnaast kan een belastingschuldige of belanghebbende alleen een BRR afsluiten als er naast de vordering bij de Belastingdienst onderscheidenlijk de Dienst Toeslagen op zijn minst nog één andere vordering van een andere bij de BRR aangesloten partij bestaat. Anders gezegd zal er sprake moeten zijn van samenloop met een andere vordering van een andere bij de BRR aangesloten partij. Wanneer er slechts één vordering van de Belastingdienst of Dienst Toeslagen openstaat, zal deze vordering – net als nu – door middel van een betalingsregeling bij de Belastingdienst onderscheidenlijk de Dienst Toeslagen kunnen worden terugbetaald. De mogelijkheid van de BRR staat dan niet open, omdat er geen sprake is van samenloop met andere vorderingen.

Er wordt voor de vorderingen van de Belastingdienst en de Dienst Toeslagen beoogd om de mogelijkheid van een BRR naast de eigen mogelijkheden van uitstel van betaling aan te bieden; waardoor de burger niet hoeft deel te nemen aan de BRR en in plaats daarvan ook kan kiezen zijn vorderingen bij de Dienst Toeslagen of de Belastingdienst zelf af te lossen.

Naast de hierboven genoemde grens van maximaal € 2.000 en het samenloopvereiste worden de precieze voorwaarden op dit moment uitgewerkt en zullen in lagere regelgeving, als onderdeel van

⁶⁶ Hiervoor is mandaat verleend aan de Dienst Wegverkeer (RDW) om dit namens de Minister van Infrastructuur en Waterstaat uit te voeren.

⁶⁷ Hiervoor is mandaat verleend aan de Dienst Wegverkeer (RDW) om dit namens de Minister van Infrastructuur en Waterstaat uit te voeren.

het verlenen van uitstel van betaling door de beide diensten worden opgenomen. De voorgestelde grondslag voor gegevensverstrekking wordt ziet alleen op de gegevens op basis waarvan het grensbedrag en de samenloop kan worden vastgesteld.

Noodzaak gegevensverstrekking aan de Belastingdienst en de Dienst Toeslagen door andere bij de BRR aangesloten partijen

Zoals genoemd zal bij de aansluiting door de Belastingdienst en de Dienst Toeslagen bij de BRR een samenloopvereiste en een maximumbedrag worden gehanteerd voor het kunnen afsluiten van een BRR met daarin vorderingen van de Belastingdienst of de Dienst Toeslagen. Er kunnen daardoor alleen vorderingen van de Belastingdienst of de Dienst Toeslagen worden meegenomen in een BRR wanneer het maximumbedrag niet wordt overschreden. Daarnaast staat daardoor de mogelijkheid van een BRR alleen open als sprake is van minimaal één vordering van twee verschillende bij de BRR aangesloten partijen. Om te kunnen beoordelen of dit het geval is en of de vorderingen voldoen aan de voorwaarden voor deelname zoals gehanteerd door de Belastingdienst en de Dienst Toeslagen zijn de gegevens van de andere bij de BRR aangesloten partijen nodig.

De voorgestelde gegevensverstrekking door bij de BRR aangesloten partijen draagt bij aan de mogelijkheid voor belastingschuldigen en belanghebbenden om op een centrale plek een betalingsregeling met meerdere bestuursorganen af te sluiten. Hierdoor worden belastingschuldigen en belanghebbenden ontzorgd en worden diegenen overzicht geboden. Dit wetsvoorstel draagt bij aan maatschappelijk en verantwoord innemen met oog voor persoonlijke omstandigheden en het ontwikkelen en verbeteren van toegankelijke en begrijpelijke dienstverlening.

Daarnaast zullen de gegevens niet verder gebruikt worden door de Belastingdienst en de Dienst Toeslagen voor andere doeleinden. De voorgestelde gegevensverstrekking beperkt zich tot een kleine set aan gegevens. Ook zullen niet meer dan de noodzakelijke gegevens worden verstrekt.

Centraal Justitieel Incassobureau (CJIB)

Het CJIB is een van de CRI-partners en daarnaast de uitvoerder voor de initiatieven binnen de CRI, zoals de BRR. Door het aanbieden van gebundelde dienstverlening door het CJIB (in mandaat namens de aangesloten overheidsorganisaties) wordt invulling gegeven aan de 'één-loket-gedachte'. Het CJIB is op dit moment de gemandateerde uitvoerder van de BRR. De Belastingdienst en de Dienst Toeslagen zijn voornemens om het CJIB ook mandaat te verlenen om de BRR namens hen uit te voeren voor een betalingsregeling waarin vorderingen van de Belastingdienst en de Dienst Toeslagen zijn betrokken. Dit betekent dat in de praktijk het CJIB namens de mandaatgevende bij de BRR aangesloten partijen alle vorderingen van de verschillende partijen zal samenvoegen en zal controleren of aan de voorwaarden wordt voldaan om de schulden middels een BRR te voldoen. Vanwege het mandaat blijven de bij de BRR aangesloten partijen zelf verwerkingsverantwoordelijk voor de gegevens die door het CJIB worden verwerkt. De gegevens zullen binnen de reikwijdte van het mandaat van elke afzonderlijke BRR-partij met het CJIB worden gedeeld.

Het onderhavige voorstel houdt een gegevensverstrekking door de genoemde bestuursorganen aan de Belastingdienst en de Dienst Toeslagen in. Het voorstel houdt niet in dat het CJIB, als

gemandateerd uitvoerder, ook gegevens over de Belastingdienst of de Dienst Toeslagen kan verstrekken aan de andere bij de BRR aangesloten partijen. Zoals hierboven reeds genoemd zal het CJIB over de gegevens van alle bij de BRR aangesloten partijen mogen beschikken en deze gegevens mogen verwerken vanwege het mandaat.

In het proces van de aansluiting bij de BRR door de Belastingdienst en de Dienst Toeslagen is ervoor gekozen om de voorwaarden voor een BRR waar vorderingen van de Belastingdienst of de Dienst Toeslagen onderdeel van kunnen zijn in de regelgeving en het beleid op te nemen van de diensten zelf. Doordat de Belastingdienst en de Dienst Toeslagen zelf de (verwerkings)verantwoordelijke blijven voor de toekenning van de BRR, zorgt dit ervoor dat de beide diensten persoonsgegevens moeten kunnen ontvangen van de andere bij de BRR aangesloten partijen.

Welke gegevens

Er wordt voorgesteld een grondslag op te nemen om een relatief beperkte hoeveelheid verschillende gegevens door de andere bij de BRR aangesloten partijen aan de Belastingdienst en de Dienst Toeslagen te verstrekken. Dit komt omdat alleen de gegevens die noodzakelijk zijn om de samenloop met vorderingen van andere bij de BRR aangesloten partijen en de hoogte van de vorderingen te bepalen worden gebruikt ten behoeve van de BRR.

Voorgesteld wordt dat het de volgende gegevens van de bij de BRR aangesloten partijen aan de Belastingdienst en de Dienst Toeslagen betreft:

- a. het burgerservicenummer van de belastingschuldige of belanghebbende⁶⁸;
- b. de informatie over de vorderingen van de belastingschuldige of belanghebbende, zijnde het kenmerk van de vordering, de soort vordering (een boete of bijvoorbeeld het moeten terugbetalen van studiefinanciering of lesgeld) en het bedrag van deze vordering.

Belastingdienst

Voor de Belastingdienst wordt voorgesteld om in de Invorderingswet 1990 (IW 1990) een grondslag op te nemen waardoor het mogelijk wordt gemaakt om bij uitstel van betaling – waarbij ook schulden van aan andere bij de BRR aangesloten partijen worden betrokken – gegevens te ontvangen van andere bestuursorganen die ook een vordering op de belastingschuldige hebben. Indien de belastingschuldige een vordering heeft bij de Belastingdienst en uitstel van betaling in de vorm van een BRR wenst af te sluiten, is de Belastingdienst bevoegd daarvoor op basis van het burgerservicenummer van de belastingschuldige gegevens over de vordering(en) van deze belastingschuldige op andere genoemde bij de BRR aangesloten partijen op te halen.

Dienst Toeslagen

Voor de Dienst Toeslagen wordt voorgesteld om in de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Awir) een grondslag op te nemen waardoor het mogelijk wordt gemaakt om bij uitstel van betaling – waarbij ook schulden van aan andere bij de BRR aangesloten partijen worden

⁶⁸ Op grond van artikel 10 van de Wet algemene bepalingen burgerservicenummer.

betrokken – gegevens te ontvangen van andere bestuursorganen die ook een vordering op de belastingschuldige hebben. Indien de belanghebbende een vordering heeft bij de Dienst Toeslagen en uitstel van betaling in de vorm van een BRR wenst af te sluiten, is de Dienst Toeslagen bevoegd daarvoor op basis van het burgerservicenummer van de belanghebbende gegevens over de vordering(en) op deze belanghebbende bij andere genoemde bij de BRR aangesloten partijen op te halen.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

PM

2.20 Herstel omissie belasting- en invorderingsrente onderlinge overlegprocedures

Een belastingplichtige kan een onderlinge overlegprocedure starten in geval van een (dreigend) geschil over de toepassing of uitleg van een regeling ter voorkoming van dubbele belasting. Een onderlinge overlegprocedure kan gevoerd worden op grond van het Verdrag ter afschaffing van dubbele belasting in geval van winstcorrecties tussen verbonden ondernemingen, de Belastingregeling voor het Koninkrijk, een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting, of de Wet fiscale arbitrage. Het is aan de belastingplichtige om te kiezen op basis van welk verdrag of welke wet hij verzoekt om een onderlinge overlegprocedure. Voor ieder geval geldt dat Onze Minister belasting- en invorderingsrente kan matigen in het kader van de onderlinge overlegprocedure. Echter, abusievelijk is de Wet fiscale arbitrage niet opgenomen in de wettelijke artikelen die deze matiging regelen in de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) en de Invorderingswet 1990 (IW 1990), terwijl dit wel de bedoeling van de wetgever is geweest, en overeenstemt met de huidige praktijk. Met dit wetsvoorstel wordt deze omissie in de AWR en de IW 1990 hersteld.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Deze maatregel is doeltreffend en doelmatig omdat het altijd de bedoeling van de wetgever is geweest om matiging van belasting- en invorderingsrente mogelijk te maken voor alle onderlinge overlegprocedures, ongeacht op welke grondslag de procedure wordt gevoerd, en de maatregel overeenstemt met de huidige praktijk. Er wordt geen evaluatie voorzien bij deze maatregel.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

PM

2.21 Delegatiebepaling in de AWR

De Europese Commissie (EC) heeft de controle op glastuinbouwsubsidies positief voor Nederland afgerond in die zin dat de in de Wet fiscale Klimaatmaatregelen glastuinbouw opgenomen verlaagde energiebelastingtarieven op aardgas geen verboden staatssteun opleveren.⁶⁹ Naar

⁶⁹ Kamerstukken II 2023/24, 36426, nr. 3, p. 17. De goedkeuring van de EC liep tot en met 31 december 2024. Met ingang van 1 januari 2025 is de glastuinbouwsubsidieregeling onder de Algemene Groepsvrijstellingsverordening gebracht.

aanleiding van deze controle heeft de EC Nederland wel aanbevolen om in nationale regelgeving de Unierechtelijke voorwaarden op te nemen die zien op het verstrekken van fiscale staatssteun. Deze voorwaarden kunnen ook de vorm hebben van een grond om staatssteun te weigeren. Daarbij kan worden gedacht aan de voorwaarde dat fiscale staatssteun niet wordt verstrekt zolang er een terugvorderingsbesluit van de EC wegens onrechtmatige fiscale staatssteun ligt of een procedure inzake dat besluit loopt (de zogeheten Deggendorf-clausule).⁷⁰ De inspecteur heeft kennis van dit terugvorderingsbesluit en weigert aldus de toepassing van regelingen die als fiscale staatssteun zijn aangemerkt. De EC publiceert een lijst met dergelijke regelingen. Belastingplichtigen kunnen deze lijst raadplegen.⁷¹ Het kabinet neemt de aanbeveling van de EC over en stelt daartoe - naar voorbeeld van bestaande wet- en regelgeving⁷² - een delegatiegrondslag voor op grond waarvan bij algemene maatregel van bestuur genoemde voorwaarden kunnen worden vastgelegd. Dit stelt het kabinet ook in staat om sneller dan bij wetgeving in formele zin in te kunnen spelen op veranderingen in genoemde voorwaarden.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde maatregel beoogt het opvolgen van een aanbeveling van de EC door de betreffende algemene Unierechtelijke voorwaarden in de nationale wetgeving op te nemen. De maatregel voorziet in een delegatiegrondslag. Daardoor kan sneller op veranderingen in die voorwaarden worden ingespeeld. Dat bevordert als zodanig de doeltreffend- en doelmatigheid van het vastleggen van die voorwaarden.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

Het slechts opnemen van een delegatiebepaling heeft als zodanig beperkte tot geen gevolgen voor de uitvoering. Pas bij de daadwerkelijke vaststelling van de algemene maatregel van bestuur bestaat de mogelijkheid dat dit uitvoeringsgevolgen heeft, die op dat moment met een separate uitvoeringstoets in kaart zullen worden gebracht

2.22 Vervroegen van de vrijstelling voor oldtimers in de motorrijtuigenbelasting

De oldtimerregeling in de motorrijtuigenbelasting (**mr**) biedt een volledige vrijstelling van mr voor motorrijtuigen die ouder zijn dan 40 jaar. In het Belastingplan 2024 (Stb. 2023, 499) is besloten om deze systematiek te wijzigen en niet langer een schuivende leeftijdsgrens te hanteren. In plaats daarvan is gekozen voor een vaste peildatum: motorrijtuigen met een datum eerste toelating (**DET**) van vóór 1 januari 1988 vallen vanaf 1 januari 2028 permanent onder de vrijstelling.

Naast deze vrijstelling bestaat sinds 2014 in de mr de overgangsregeling voor oldtimers (**OV**). Deze regeling werd ingevoerd toen de leeftijdsgrens in de oldtimerregeling werd verhoogd van 25 naar 40 jaar. Motorrijtuigen die op dat moment al tussen de 26 en 40 jaar oud waren en een DET hadden van vóór 1 januari 1988, krijgen eerbiedigende werking in de vorm van een mr-

⁷⁰ HvJ EU 9 maart 1992, C-188/92 (TWD Textilwerke Deggendorf GmbH), ECLI:EU:C:1994:90.

⁷¹ Belastingplichtigen hebben een verantwoordelijkheid om na te gaan of een regeling verboden staatssteun vormt, zie HvJ EG 20 maart 1997, C-24/95 (Alcan Deutschland GmbH), ECLI:EU:C:1997:163.

⁷² Zie artikel 22 van het Kaderbesluit nationale EZK- en LNV-subsidies. De Deggendorf-clausule is aldaar opgenomen in artikel 22, eerste lid, onderdeel d, onder 1°, van het Kaderbesluit nationale EZK- en LNV-subsidies.

kwarttarief met een maximum van € 154 per jaar (prijzen 2025), mits wordt voldaan aan specifieke voorwaarden waaronder een winterstop van drie maanden. Deze overgangsregeling loopt in principe af op het moment dat alle betrokken motorrijtuigen 40 jaar oud zijn, hetgeen per 1 januari 2028 het geval zal zijn.

Met dit wetsvoorstel wordt voorgesteld om de invoering van de vaste peildatum met één jaar te vervroegen naar 1 januari 2027. Daarmee komen alle motorrijtuigen met een DET van vóór 1 januari 1988 vanaf dat moment permanent in aanmerking voor de vrijstelling. In het jaar 2027 betreft dat dan ook alle motorrijtuigen met een DET uit 1987, die in dat jaar 39 jaar oud zijn. Deze vervroeging voorkomt dat de Belastingdienst in het nieuwe mrb-systeem, dat vanaf 2027 in gebruik wordt genomen, nog een aparte voorziening moet inbouwen voor slechts één jaar OVR en voor een zeer beperkte doelgroep. Gezien de schaarse IV-capaciteit binnen de Belastingdienst is dat niet efficiënt. Door de overgangsregeling per 2027 te laten vervallen, kan deze IV-capaciteit beter worden ingezet voor andere uitvoeringsprioriteiten. Hiermee wordt tevens een uitvoeringslast van naar schatting circa [PM] miljoen vermeden. Bovendien blijft het eerbiedigende karakter van de OVR-regeling in stand: de betreffende motorrijtuigen die onder de OVR vielen, krijgen met ingang van 1 januari 2027 een vrijstelling.

Met deze maatregel wordt aldus een synergie bereikt tussen beleidsdoelen en uitvoering: zowel het beleidsmatige streven naar vereenvoudiging als de uitvoeringsbehoefte van de Belastingdienst versterken elkaar en dragen gezamenlijk bij aan eenvoud, uitvoerbaarheid en draagvlak.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De maatregel is doeltreffend omdat de OVR per 2027 definitief kan worden beëindigd en alle motorrijtuigen met een DET van vóór 1 januari 1988 onder de reguliere vrijstelling vallen. De doelmatigheid is hoog, doordat onnodige uitvoeringscomplexiteit en toezichtsinspanningen worden voorkomen en de inzet van schaarse IV-capaciteit wordt beperkt.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

PM

2.23 Gedeeltelijk vervallen Fiscale vereenvoudigingswet 2017

In 2016 is met de Fiscale vereenvoudigingswet 2017 ingezet op het verminderen van de administratieve lasten van burgers en bedrijven, het verminderen van de uitvoeringskosten van de Belastingdienst en het verminderen van de gelddruk. Onderdeel van de Fiscale vereenvoudigingswet 2017 betreft het stroomlijnen van invorderingswet- en regelgeving van belastingen en toeslagen. Deze wet bevat een pakket aan maatregelen die tot doel heeft om de invorderingswet- en regelgeving voor belastingen en toeslagen zoveel mogelijk te harmoniseren. De Fiscale vereenvoudigingswet 2017 is aangenomen⁷³ maar tot op heden niet volledig⁷⁴ in werking getreden. In de kabinetsreactie op het rapport 'Ongekend Onrecht' van de Parlementaire ondervragingscommissie Kinderopvangtoeslag heeft het kabinet toegezegd de inwerkingtreding van

⁷³ Stb. 2016, 546.

⁷⁴ Ten aanzien van de artikelen die zien op 'het stroomlijnen van invorderingswet- en regelgeving' treedt artikel XIII, onderdelen C, onder 1, en D, van de Fiscale vereenvoudigingswet in werking op 1 januari 2027, Stb. 2025, 23.

het gedeelte van de Fiscale vereenvoudigingswet 2017 dat ziet het stroomlijnen van invorderingswet- en regelgeving van belastingen en toeslagen op te schorten en te heroverwegen.⁷⁵ Op 6 juni 2025 is de Kamer geïnformeerd over de uitkomsten van deze heroverweging.⁷⁶

Op 11 januari 2020 heeft de Minister van Financiën de ontvlechting van de Belastingdienst, de Dienst Toeslagen en de Douane ingezet. Met de ontvlechting wordt beoogd om de ambtelijke aansturing van de Belastingdienst, de Dienst Toeslagen en de Douane te versterken, managementinformatie en ICT te versnellen en te intensiveren, de dienstverlening naar burgers en bedrijven te verbeteren en een cultuur te creëren met oog voor de menselijke maat en een veilige werkomgeving. De processen van belastingen heffen en innen enerzijds en toeslagen uitkeren en terugvorderen anderzijds, alsmede de doelgroepen (belastingplichtige burgers en bedrijven versus toeslaggerechtigde burgers) verschillen wezenlijk van elkaar en vragen om een andere sturing en attitude. Dit alles past niet binnen één grote en complexe organisatie. In navolging hiervan is besloten om het directoraat-generaal Belastingdienst op te splitsen en een eigen directoraat-generaal op te richten voor de Dienst Toeslagen en de Douane, aangestuurd door elk een eigen directeur-generaal. De Dienst Toeslagen en de Douane maken als gevolg hiervan per 1 januari 2021 geen onderdeel meer uit van de Belastingdienst. Dit zijn nu zelfstandige onderdelen binnen het Ministerie van Financiën.

Daarnaast zijn er om de politieke sturing en aandacht te versterken vanaf 2020 twee staatssecretarissen op het Ministerie van Financiën. De taken van deze staatssecretarissen zijn op dit moment verdeeld in 'Fiscaliteit, Belastingdienst en Douane' en 'Herstel en Toeslagen'.

Het uitgangspunt van het gedeelte van de Fiscale vereenvoudigingswet 2017 dat ziet op het stroomlijnen van invorderingswet- en regelgeving - één invorderingsregime voor belastingen en toeslagen door de Invorderingswet 1990 grotendeels van toepassing te verklaren op toeslagen en de ontvanger aan te wijzen als het bevoegde bestuursorgaan voor de invordering van belastingschulden en terugvorderingsbeschikkingen toeslagen - is gezien de ingezette ontvlechting niet meer passend. De Directeur-Generaal Belastingdienst zal in dat geval immers verantwoordelijk worden voor de handelingen van de ontvanger ten aanzien van de Directeur-Generaal Toeslagen. Dit past tevens niet bij het streven van de Dienst Toeslagen om het vaststellingsproces en het invorderingsproces beter op elkaar aan te laten sluiten.

Als gevolg hiervan is de opzet en plaatsing van de wetteksten van de betreffende onderdelen van de Fiscale vereenvoudigingswet 2017 niet meer passend. Het kabinet stelt voor de betreffende artikelen die zien op het stroomlijnen van invorderingswet- en regelgeving van belastingen en toeslagen uit de Fiscale vereenvoudigingswet 2017 te laten vervallen.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Het vervallen van de betreffende artikelen uit de Fiscale vereenvoudigingswet 2017 die zien op het stroomlijnen van invorderingswet- en regelgeving van belastingen en toeslagen is doeltreffend en

⁷⁵ Bijlage 964789, p. 3 bij Kamerstukken II 2020/21, 35510, nr. 4.

⁷⁶ Kamerstukken II 2024/25, 32140, nr. 258.

doelmatig. De opzet en plaatsing van de wetteksten is niet meer passend, zodat inwerkingtreding van deze artikelen niet gewenst is. Door het laten vervallen van de betreffende artikelen wordt het doel met de voorgestelde maatregel bereikt. Aangezien de reden van het vervallen van deze onderdelen van de Fiscale vereenvoudigingswet 2017 gedeeltelijk wetstechnisch van aard is, is bij de heroverweging eveneens onderzoek gedaan naar de in deze wet gesignaleerde knelpunten. Uit dit onderzoek volgt dat alle knelpunten inmiddels zijn of worden onderzocht dan wel inmiddels in wetgeving of beleid zijn of worden opgelost (zie ook de artikelsgewijze toelichting).⁷⁷ Evaluatie van deze maatregel uit dit wetsvoorstel wordt daarom niet voorzien.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Toeslagen en Douane

PM

3. Budgettaire aspecten

Wanneer er budgettaire gevolgen zijn verbonden aan de in dit wetsvoorstel opgenomen maatregelen worden die hieronder nader toegelicht. Aan de overige wijzigingen die zijn opgenomen in dit wetsvoorstel zijn geen of verwaarloosbare (minder dan € 500.000) budgettaire gevolgen verbonden. Het betreft hier enkel de budgettaire gevolgen voor de ontvangstenkant van de Rijksbegroting. In paragraaf 9 wordt ingegaan op de uitvoeringskosten die aan de uitgavenkant van de Rijksbegroting vallen.

PM TABEL

Aansluiten bij de WEV voor de waardering van geschonken woningen

Sinds 2010 wordt de WOZ-waarde van een woning gebruikt om de waarde van een krachtens erfrecht of schenking verkregen woning. Inmiddels is gebleken dat deze waarderingssystematiek, met name voor wat betreft de schenkbelasting, bepaalde nadelen heeft, zoals constructiemogelijkheden en administratieve lasten bij zowel de burger als de Belastingdienst. Het kabinet stelt daarom voor om woningen voor de schenkbelasting in aanmerking te nemen naar de waarde in het economische verkeer, conform de hoofdregel in de SW 1956. Deze wijziging leidt tot een opbrengst van € 4 miljoen in 2027 en 2028, oplopend naar € 5 miljoen structureel.

Vervroegen van de vrijstelling voor oldtimers in de mrb

De oldtimerregeling in de **mr**b biedt een volledige vrijstelling van mrb voor motorrijtuigen die ouder zijn dan 40 jaar. Naast deze vrijstelling bestaat sinds 2014 in de mrb de **OVR**. Omdat de Belastingdienst per 1 januari 2027 gebruik gaat van een nieuw mrb-systeem maken wordt de OVR vervroegd beëindigd. Hiermee wordt voorkomen dat de Belastingdienst voor één jaar deze regeling moet opnemen in het nieuwe systeem. Hierdoor komen motorrijtuigen uit 1987 (39 jaar oud op peildatum 1 januari 2027) vervroegd in aanmerking voor de vrijstelling in de mrb. Deze voorgestelde wijziging leidt tot een incidentele derving van € 5 miljoen in 2027.

⁷⁷ Zie uitgebreid hoofdstuk 2 van het rapport 'Fiscale vereenvoudigingswet 2017, heroverweging artikel XII t/m XIX (Wet Stroomlijnen)', Bijlage bij Kamerstukken II 2024/25, 32140, nr. 258.

Aanpassing begripsbepalingen mrb

In de mrb wordt op dit moment de indeling tussen bestelauto's en vrachtauto's bepaald aan de hand van de TMM van het motorrijtuig. Een motorrijtuig met een TMM van maximaal 3.500 kg wordt fiscaal aangemerkt als bestelauto. Zonder wijziging van de mrb kan hierdoor de situatie ontstaan dat een voertuig zowel onder de mrb als onder de VWH wordt belast. Een motorrijtuig met een hogere TMM worden als vrachtauto aangemerkt. Daarom wordt voorgesteld om motorrijtuigen met voertuigclassificatie N1 aan te merken als bestelauto en motorrijtuigen met classificatie N2 of N3 worden beschouwd als vrachtauto, ongeacht de administratieve TMM. Hiermee wordt de systematiek in de mrb in lijn gebracht met die van de vrachtwagenheffing. Deze voorgestelde wijziging leidt tot een structurele derving van € 16 miljoen.

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.

Delegatiebepaling in de AWR

De EC raadt het opnemen van de algemene voorwaarden met betrekking tot het verstrekken van staatssteun in de fiscale wetgeving aan.

6. Gegevensbescherming en verhouding tot hoger recht

Wanneer er sprake is privacyaspecten of een beschrijving van de verhouding tot het hoger recht van een maatregel, wordt dat hieronder toegelicht. Wordt een maatregel niet toegelicht in deze paragraaf, dan zijn er geen noemenswaardige aspecten.

Gegevensverstrekking in het kader van de Betalingsregeling Rijk

Recht op eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer

Burgers hebben op grond van artikel 10 van de Grondwet het recht op eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer, daar valt ook de bescherming van eenieders persoonsgegevens onder. Dit is een klassiek grondrecht, dat op meerdere plekken is vastgelegd. Klassieke grondrechten bieden de burger bescherming tegen de overheid, die hier in principe geen inbreuk op mag maken tenzij die inbreuk is gebaseerd op wet- en regelgeving.

Hiervoor is genoemd dat de Belastingdienst en de Dienst Toeslagen gegevens van de andere bij de BRR aangesloten partijen zullen gebruiken om te beoordelen of er recht bestaat op een BRR en dit

brengt daarmee een inbreuk op de persoonlijke levenssfeer met zich mee. Deze inbreuk wordt hieronder getoetst aan met name het Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (EVRM) en de Algemene verordening gegevensbescherming (AVG) en de Uitvoeringswet Algemene verordening gegevensbescherming (UAVG).

Artikel 8 EVRM

Het recht op bescherming van persoonsgegevens is niet als zelfstandig recht vastgelegd in het EVRM. Volgens de rechtspraak van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens (EHRM) is het recht op bescherming van persoonsgegevens in algemene zin van fundamentele betekenis voor het recht op eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer. Omdat dit wetsvoorstel een wettelijke grondslag bevat voor de verwerking van persoonsgegevens, moet de rechtmatigheid van de inbreuk op de persoonlijke levenssfeer worden getoetst aan artikel 8 EVRM. Dit artikel geeft drie vereisten. Allereerst dient de inbreuk bij wet te zijn voorzien. Onderdeel hiervan is of burgers hieruit voldoende precies kunnen opmaken welke gegevens gebruikt worden en hoe deze verwerkt worden. Daarnaast moet sprake zijn van een legitiem doel en moet de inbreuk noodzakelijk zijn in een democratische samenleving.

Met betrekking tot het eerste vereiste, dat de inbreuk bij wet is voorzien wordt opgemerkt dat met dit wetsvoorstel wordt voorgesteld in de IW en de AWIR een artikel op te nemen op grond waarvan gegevens verstrekt kunnen worden aan de Belastingdienst en de Dienst Toeslagen. Daarmee wordt aan dit vereiste voldaan. Het noemen van de partijen en de gegevens die worden gedeeld, dragen bij aan de inzichtelijkheid en kenbaarheid (vooraf) voor burgers.

Aan het tweede vereiste, dat de inbreuk ter bescherming van een legitieme doelstelling dient, wordt eveneens voldaan. Met de BRR kunnen burgers op één centrale plek een betalingsregeling afsluiten en worden ze op deze manier ontzorgd en wordt hen overzicht geboden. Met dit wetsvoorstel wordt ingezet op maatschappelijk en verantwoord innemen met oog voor persoonlijke omstandigheden en het ontwikkelen en verbeteren van toegankelijke en begrijpelijke dienstverlening. Aan het derde vereiste – of de voorgestelde gegevensdeling noodzakelijk is in een democratische samenleving – wordt eveneens voldaan. De inbreuk op de privacy van burgers gaat niet verder dan noodzakelijk is voor het doel. De gegevens zijn immers noodzakelijk voor het beoordelen van de samenloop van verordeningen maar worden verder niet gebruikt door de Belastingdienst of de Dienst Toeslagen voor andere doeleinden. Er zullen ook niet meer dan noodzakelijk is gegevens worden gedeeld. Wat betreft de subsidiariteit geldt dat niet kan worden volstaan met lichtere, minder ingrijpende instrumenten.

AVG en UAVG

Het recht op eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer is een grondrecht. De verwerking van persoonsgegevens door overheden maakt hier inbreuk op. Dit is daarom aan wet- en regelgeving gebonden. De meeste van deze regels volgen uit de AVG. Iedereen die persoonsgegevens verwerkt, moet dat doen op basis van een van de zes rechtsgronden die artikel 6 AVG voorschrijft. Voor overheidsinstanties is de grondslag voor de verwerking van persoonsgegevens in de regel gelegen in de vervulling van een taak van algemeen belang of van een taak in het kader van de uitoefening van het openbaar gezag (artikel 6, eerste lid, onder e, AVG), of het voldoen aan een

wettelijke verplichting (artikel 6, eerste lid, onder c, AVG). Voor de Belastingdienst en de Dienst Toeslagen wordt beoogd (in lagere regeling) een vorm van uitstel van betaling toe te voegen. Om te kunnen beoordelen of een belastingschuldige of belanghebbende in aanmerking komt voor deze vorm van uitstel van betaling zullen gegevens van andere bij de BRR aangesloten partijen nodig zijn. Met dit wetsvoorstel wordt voorgesteld in een verstrekingsgrondslag te voorzien.

7. Doenvermogen

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

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

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

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

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

Elke maatregel krijgt derhalve één van de volgende vier oordelen:

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

- **Oordeel 4:** groter beroep op het doenvermogen van belastingplichtigen, 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 **PM**: Doenvermogen per maatregel

Maatregel	Oordeel
Technische wijzigingen in de inkomstenbelasting inzake betaalbare koop	PM
Maatregelen op pensioen- en lijfrentegebied	PM
Bewaarplicht opting-in	PM
Afschaffing eerstedagsmelding	PM
Aanpassing afdrachtvermindering voor speur- en ontwikkelingswerk	PM
Aanpassing kwijtscheldingswinstvrijstelling	PM
Samenloop onderworpenheidstoetsen in de vennootschapsbelasting en Pijler 2	PM
Aanpassing groepsbegrip bij een kwalificerend lidmaatschapsrecht	PM
Aansluiten bij de WOZ-waarde voor de waardering van geschonken woningen	PM
Aanpassing categoriëeaanduiding bestuurlijke boetes	PM
Herziening nultarief oorlogsschepen	PM
Aanpassing van de begripsbepalingen bestelauto en vrachtauto in de motorrijtuigenbelasting	PM
Aanpassing productie van hernieuwbare waterstof binnen de CO2-heffing industrie	PM
Wijzigingen in de Wet op de accijns	PM
Technische wijzigingen delegatiegrondslag vermogenstoetsuitzonderingen voor toeslagen	PM
Rechtsbescherming decentrale belastingen	PM
Gegevensverstrekking in het kader van de Betalingsregeling Rijk	PM
Herstel omissie matiging belasting- en invorderingsrente onderlinge overlegprocedures	PM
Delegatiebepaling in de AWR	PM
Vervroegen van de vrijstelling voor oldtimers in de motorrijtuigenbelasting	PM
Gedeeltelijk vervallen Fiscale vereenvoudigingswet 2017	PM

Technische maatregelen in de inkomstenbelasting inzake betaalbare koop

PM

Maatregelen op pensioen- en lijfrentegebied

PM

Bewaarplicht opting-in

PM

Afschaffing eerstedagsmelding

PM

Aanpassing afdrachtvermindering voor seur- en ontwikkelingswerk

De voorgestelde wijziging heeft geen consequenties voor het doenvermogen van burgers en bedrijven.

Aanpassing kwijtscheldingswinstvrijstelling

De voorgestelde maatregel leidt tot een beperkte toename van de complexiteit. De voorgestelde aanpassing in de kwijtscheldingswinstvrijstelling heeft alleen gevolgen voor verlieslatende banken, bepaalde beleggingsondernemingen, verzekeraars en centrale tegenpartijen waar DNB of een vergelijkbare instelling de afschrijvingsbevoegdheid toepast. Het gaat hier dus om uitzonderlijke situaties. Daarnaast betreft het banken, bepaalde beleggingsondernemingen, verzekeraars en centrale tegenpartijen die in zwaar weer verkeren of reeds falen en verondersteld kan worden dat zij professioneel worden ondersteund. De maatregel geeft aldus geen aandachtspunten qua doenvermogen.

Samenloop onderworpenheidstoetsen in de vennootschapsbelasting en Pijler 2

PM

Aanpassing groepsbegrip bij een kwalificerend lidmaatschapsrecht

De doenlijkheid van de toets of sprake is van een kwalificerend lidmaatschapsrecht is niet relevant en overigens ook onveranderd. De maatregel raakt naar verwachtingen alleen (grote) ondernemingen die zich laten bijstaan door adviseurs en leidt tot een verduidelijking ten opzichte van de thans geldende wetgeving.

Aansluiten bij de WOZ-waarde voor de waardering van geschonken woningen

PM

Aanpassing categorie aanduiding bestuurlijke boetes

PM

Herziening nultarief oorlogsschepen

De maatregel heeft geen invloed op het doenvermogen van burgers of bedrijven. Het gaat om een verduidelijking van een bestaande situatie, zonder dat nieuwe administratieve handelingen, keuzes of verplichtingen worden geïntroduceerd.

Aanpassing van de begripsbepalingen bestelauto en vrachtauto in de motorrijtuigenbelasting

Voor belastingplichtigen vraagt de maatregel geen aanvullende handelingen: de voertuigclassificatie volgt rechtstreeks uit de EU-typegoedkeuring en het kentekenregister. Hiermee wordt het doenvermogen niet negatief beïnvloed. Door het beëindigen van de praktijk van administratieve terugkeuringen nemen de regeldruk en administratieve lasten af, zowel bij belastingplichtigen als bij de Belastingdienst. Voor bedrijven die momenteel actief zijn in het faciliteren van administratieve terugkeuringen kan de maatregel leiden tot enige afname van de vraag naar deze dienstverlening. Verdere bedrijfseffecten worden niet voorzien.

Aanpassing productie van hernieuwbare waterstof binnen de CO2-heffing industrie

PM

Wijzigingen in de Wet op de accijns

PM

Technische wijzigingen delegatiegrondslag vermogenstoetsuitzonderingen voor toeslagen

Het ontvangen van een compensatie als gevolg van een erkende fout door de overheid kan samengaan met veel emotie. Het is daardoor onwenselijk om burgers meer in de (financiële) stress te brengen door onduidelijkheid rondom een eventuele vermogenstoetsuitzonderingen met een mogelijke terugvordering tot gevolg. Het laten vervallen van de voorhangprocedure kan voor enige tijdswinst zorgen, waardoor de burger sneller duidelijkheid heeft, hetgeen positief is voor het doenvermogen.

Rechtsbescherming decentrale belastingen

Met de voorgestelde wijzigingen van de Gemeentewet, Provinciewet en Waterschapswet wordt beoogd de huidige vorm van rechtsbescherming bij uitstel van betaling en kwijtschelding van decentrale belastingen te continueren. Deze wijzigingen vragen derhalve geen extra doenvermogen van burgers.

Gegevensverstrekking in het kader van de Betalingsregeling Rijk

PM

Herstel omissie matiging belasting- en invorderingsrente onderlinge overlegprocedures

PM

Delegatiebepaling in de AWR

Het gaat enkel om een delegatiebepaling. Naar zijn aard heeft een dergelijke bepaling geen gevolgen voor het doenvermogen.

Vervroegen van de vrijstelling voor oldtimers in de motorrijtuigenbelasting

Voor belastingplichtigen vergt de maatregel geen handelingen: de vrijstelling zal automatisch worden toegepast. De regeldruk neemt eenmalig af doordat de verplichtingen die samenhangen met de overgangsregeling – zoals de winterstop en administratieve bewijsvoering – vervallen. Ook voor de Belastingdienst nemen de toezichtslasten af.

Gedeeltelijk vervallen Fiscale vereenvoudigingswet 2017

PM

8. Gevolgen voor Burgers en het bedrijfsleven

Alle maatregelen die hieronder niet afzonderlijk worden behandeld hebben geen of slechts zeer beperkte structurele gevolgen voor de administratieve lasten voor burgers en bedrijven.

PM advies ATR

Bewaarplicht opting-in

De voorgestelde maatregel leidt tot een geringe, structurele daling in de administratieve lasten voor bedrijven. Na invoering van de voorgestelde maatregel hoeft er terzake van toepassing van opting-in minder communicatie met de Belastingdienst plaats te vinden (insturen formulier opting-in, ontvangstbevestiging). Doordat de hiermee gepaard gaande tijdsbesteding gering is en de melding slechts één maal per arbeidsverhouding hoeft plaats te vinden, is de inschatting dat de gevolgen voor de regeldruk niet substantieel zijn.

Aanpassing categorisaanduiding bestuurlijke boetes

De voorgestelde wijziging heeft een lager boetemaximum tot gevolg.⁷⁸ De gevolgen voor belastingplichtigen zijn beperkt, omdat op grond van het boetebeleid in de praktijk doorgaans een lagere verzuimboete wordt opgelegd. Slechts in uitzonderlijke gevallen wordt een hogere boete opgelegd. Hierbij geldt de beperking dat deze niet meer bedraagt dan € 5.514 onderscheidenlijk € 6.709 in 2025. Dit is vastgelegd in het **BBBB**.

Tot en met 31 december 2024 werd de op te leggen verzuimboete op basis van het BBBB uitgedrukt als een percentage van het wettelijk maximum. In 2024 zouden de boetebedragen daardoor automatisch meestijgen met het gewijzigde wettelijk maximum. Dit is in de praktijk echter achterwege gebleven, waardoor de boetes op het niveau van 2023 zijn gebleven. De onbedoelde verhoging van de boete is hierdoor in de meeste gevallen zonder gevolgen gebleven. Met ingang van 2025 zijn vaste boetebedragen in het beleid opgenomen, waarbij rekening is gehouden met de indexatie per 2025.⁷⁹

Wijzigingen in de Wet op de accijns

De wijzigingen in de wet op de accijns hebben slechts in geringe mate effect op regeldruk. Ten eerste zullen een aantal administratieve handelingen komen te vervallen, wat de regeldruk beperkt verlaagt. Daarnaast worden een aantal aangiftetermijnen verlengd en verkort. Het verlengen verlaagt de regeldruk mogelijk in geringe mate omdat aangifte dan meer gebundeld kan worden gedaan en het verkorten zorgt mogelijk juist voor een geringe verhoging van de regeldruk.

9. Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en Dienst Toeslagen

Uitvoeringsgevolgen

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

Het is belangrijk om samen met de uitvoering tot een effectief beleid te komen waarmee een bijdrage kan worden geleverd aan het oplossen van maatschappelijke opgaven. Het is daarbij niet alleen belangrijk dat maatregelen op individueel niveau uitvoerbaar zijn, maar dat ook een

⁷⁸ Zie § 31b en § 32 BBBB.

⁷⁹ Artikel 67cb AWR.

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

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

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

Uitvoeringskosten

De maatregelen uit dit wetsvoorstel die leiden tot uitvoeringskosten bij de Belastingdienst zijn opgenomen in de onderstaande tabel. De uitvoeringskosten worden gedekt op begroting hoofdstuk IX (Financiën). Uitgangspunt is dat de uitvoeringskosten worden gedekt vanuit de begroting IXB Financiën, artikel 10, en vervolgens overgeheveld naar de uitvoeringsorganisaties.⁸⁰

Tabel **PM**: Uitvoeringskosten

10. Advies en consultatie

Een eerdere versie van dit wetsvoorstel is geconsulteerd van **PM** tot en met **PM** via Internetconsultatie⁸¹. Eventuele wijzigingen naar aanleiding van de internetconsultatie worden hieronder per maatregel toegelicht.

⁸⁰ Kamerstukken II 2022/23, 36200 IX, nr. 1.

⁸¹ <https://www.internetconsultatie.nl/fvw26/b1>

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Internetconsultatie