

- Een andere denkrichting is het toevoegen van een herzieningsjaar aan het bestaande systeem op het moment waar nu bezwaar mogelijk is. Bij deze denkrichting kan een jaar lang na dagtekening van de aanslag inkomstenbelasting een verzoek tot herziening worden gedaan. Bij afwijzing van dat verzoek staat bezwaar en beroep open. De denkrichting herzieningsjaar is vooralsnog afgefallen omdat bestaande juridische en uitvoeringstechnische complexiteit wordt vergroot.
- De meeste brede denkrichting, systeem drie plus vijf, is een volledig nieuw formeelrechtelijk herzieningssysteem (nieuwe systeem) op grond waarvan een eerder vastgestelde aanslag eenvoudig en gedeformaliseerd kan worden aangepast.
- Voor de inkomstenbelasting is aangevangen om dit nieuwe systeem in een concept-wetsvoorstel uit te werken. Bij de uitgebreide toelichting in de bijlage zal dan ook met name het nieuwe systeem vanuit het oogpunt van de inkomstenbelasting nader worden weergegeven.
- Het nieuwe systeem wordt echter, met mogelijke aanvullingen/wijzigingen, ook in beginsel toepasbaar geacht bij aangiftebelastingen zoals de omzetbelasting en de loonbelasting en andere aanslagbelastingen zoals de vennootschapsbelasting. Wij adviseren om te starten met de inkomstenbelasting, omdat deze rijksbelasting het meest aansluit bij de doelgroep van het advies van de commissie en de motie Grinwis. Het nieuwe systeem brengt grote veranderingen met zich ten opzichte van het huidige systeem. Het is verstandig om een nieuw systeem te beperken tot één rijksbelasting zodat de werking ervan goed kan worden geanalyseerd voordat dit ook gaat gelden voor andere rijksbelastingen. Wel bestaat reeds de ambitie om het nieuwe systeem ook toe te passen bij meer of alle aanslagbelastingen. Deze optie wordt onderzocht.

Budgettaire gevolgen systeem drie plus vijf

- De budgettaire gevolgen van systeem drie plus vijf zullen voornamelijk gekoppeld zijn aan de terugwerkende kracht van nieuwe jurisprudentie binnen de herzieningstermijn van drie jaar. Het box 3-arrest is een goed voorbeeld van de mogelijke grote gevolgen daarvan. De budgettaire gevolgen kunnen wegens de onvoorspelbaarheid van (de inhoud van) nieuwe jurisprudentie niet in kaart worden gebracht.
- Verder kan worden opgemerkt dat de verkorting van de termijn van 5 jaar (ambtshalve vermindering) naar drie jaar (voorgestelde herzieningstermijn) mogelijk de budgettaire gevolgen weer beperken.

Overbruggingsregeling

- Wegens de huidige beperkte IV-capaciteit wordt ook aan een tijdelijke overbruggingsregeling gewerkt. Met deze overbruggingsregeling wordt een wettelijke grondslag voor gedeformaliseerd werken geïntroduceerd, zodat de Belastingdienst voor in ieder geval de inkomensheffing, de loonheffing en de omzetbelasting door kan gaan met een in de regel goed werkend proces.
- Bij deze tijdelijke overbruggingsregeling dient ook de (praktische) rechtsbescherming voldoende geborgd te worden.

- Op dit moment is de voornaamste denkrichting dat een (digitaal) aangiftebiljet wettelijk niet langer als bezwaar wordt gekwalificeerd. Dit zal ook gelden voor bepaalde (bestaande), mogelijk alleen digitale, berichten waarin of waarmee de belastingplichtige expliciet kenbaar heeft gemaakt een verzoek tot ambtshalve vermindering te willen indienen en geen bezwaar.
- Met deze denkrichting wordt zoveel mogelijk aangesloten bij de huidige praktijk van de Belastingdienst. De denkrichting zal de huidige uitvoering een wettelijke grondslag geven. Voorts doet deze denkrichting de minste afbreuk aan het huidige formeelrechtelijke stelsel waarbij laagdrempelig bezwaar kan worden gemaakt.
- De voornaamste denkrichting heeft als nadeel dat het een beperkte oplossing is. Risico's ten aanzien van bijvoorbeeld het niet kunnen navorderen wegens het ontbreken van een nieuw feit of geen omkering van de bewijslast bij het automatisch volgen van een (bewust) onjuist verzoek tot ambtshalve vermindering in de vorm van een aangiftebiljet blijven bestaan. Deze risico's lijken overigens beperkt. Uit het 'Eindrapport onderzoek gestructureerde aanvullingen IH' blijkt dat niet kan worden verondersteld dat burgers willens en wetens een aanvulling doen om onterecht belastingvoordeel te behalen. Bij het nieuwe systeem worden deze (beperkte) risico's verder verkleind.
- Verder kan op de voornaamste denkrichting kritiek ontstaan. Het is voornamelijk een oplossing voor de Belastingdienst. Er wordt geen dan wel onvoldoende rekening gehouden met het advies van de commissie en de motie Grinswis. De rechtsbescherming van de belastingplichtige is namelijk beperkter bij een (ondoordachte) keuze voor een verzoek om ambtshalve vermindering/het indienen van een aangiftebiljet. De burger heeft in dit geval bij het vervolg van de bezwaar- en beroepsprocedure minder juridische mogelijkheden wegens de voorwaarden van ambtshalve vermindering.
- In samenwerking met de Belastingdienst wordt nader onderzocht op welke wijze de nadelen voor de belastingplichtige kunnen worden beperkt. Dit kan mogelijk in de uitvoering of eventueel met aanvullende wetgeving worden geregeld. Doenvermogen, burgerperspectief en (praktische) rechtsbescherming zijn hierbij de belangrijkste aspecten.

Uitgebreide consultatie systeem drie plus vijf

- Wij adviseren u om het pakket van de overbruggingsregeling en het 'systeem drie plus vijf' begin 2023 te consulteren via een internetconsultatie.
- Gezien de gevolgen voor de burger van met name het nieuwe systeem, wordt getracht gelijktijdig een burgeronderzoek te starten.
- Voorts zal advies worden gevraagd aan de Raad voor de rechtspraak en het Adviescollege toetsing regeldruk.

Gevolgen voor de inkomensafhankelijke regelingen en andere overheidsregelingen

- Het systeem drie plus vijf heeft tot gevolg dat binnen de herzieningstermijn van drie jaar de aanslag eenvoudiger en op meer gronden kan worden aangepast.

→ *Andere
Planing
qua
wetgeving
meer*

- Een aanpassing van de aanslag inkomstenbelasting heeft ook doorwerking naar de inkomensafhankelijke regelingen en andere overheidsregelingen die gebruikmaken van de fiscale inkomensgegevens.
- Het is echter niet duidelijk of het systeem drie plus vijf grote veranderingen met zich brengt voor deze regelingen. Immers, op grond van bezwaar, ambtshalve vermindering en navordering bestaan nu ook mogelijkheden om de aanslag inkomstenbelasting tijdens een lange termijn aan te passen. Hoewel ambtshalve vermindering en navordering wel voorwaarden kennen, hebben deze mogelijkheden nu ook een langere termijn van vijf jaar (in vergelijking met de beoogde herzieningstermijn van drie jaar).

Communicatie

Wij adviseren om de Kamer begin november 2022 te informeren over het beoogde herzieningssysteem voor de inkomstenbelasting. In de brief wordt ook de koppeling gemaakt met de motie Grinwis.

Politiek/bestuurlijke context

Deze nota ziet mede op de motie Grinwis. Met het beoogde nieuwe systeem voor de inkomstenbelasting wordt ook tegemoetgekomen aan deze motie.

Tijdens de beoogde herzieningstermijn van drie jaar staat de aanslag inkomstenbelasting namelijk niet onherroepelijk vast. De belastingplichtige kan daardoor bijvoorbeeld vaker een beroep doen op 'nieuwe jurisprudentie'. Indien de massaalbezwaarprocedure box 3 als voorbeeld wordt genomen, zou de herzieningstermijn van drie jaar voor de niet-bezwaarmakers bij een soortgelijke zaak in de toekomst kunnen betekenen dat zij met betrekking tot drie belastingjaren in aanmerking zouden komen voor een herziening van de aanslag.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

→ duidelijke
uitlegge
nat de
grote
ruimte voor
de inkomensaf-
heffing!

2021 - 3 = 2018
2022 - 3 = 2019

graag een duidelijke
en toegankelijke
stroomschema zetten

Bijlage 1

Nadere toelichting 'systeem drie plus vijf'

- Kern van het nieuwe systeem is dat in afwijking van de Algemene wet bestuursrecht en de Algemene wet inzake rijksbelastingen een wettelijke mogelijkheid gecreëerd wordt tot herziening van de (definitieve) aanslag IH, zowel in het voordeel als in het nadeel van de belanghebbende. Het nieuwe systeem komt in plaats van het huidige systeem van bezwaar tegen de aanslag, ambtshalve vermindering en navordering.
- De vaststelling van de belastingschuld verloopt bij het nieuwe systeem als volgt. Na de aangifte legt de inspecteur een aanslag op. Na het indienen van de aangifte wordt geen voorlopige aanslag meer opgelegd (het opleggen van een voorlopige aanslag tot het moment van het indienen van de aangifte blijft dus mogelijk). Achtergrond hiervan is onder andere dat het karakter van de voorlopige aanslag bij het nieuwe systeem meer in het teken komt te staan om *gedurende het belastingjaar* belasting vooruit te kunnen betalen dan wel terug te ontvangen. Hiermee worden onder andere procedures over de voorlopige aanslag (en juridische complexiteit ten opzichte van de aanslag als gevolg daarvan) beperkt dan wel voorkomen.
- De inspecteur behoudt bij het nieuwe systeem de mogelijkheid om bij de aanslagoplegging reeds af te wijken van de aangifte. Op grond van het zorgvuldigheidsbeginsel blijft de inspecteur gehouden om bij de aanslag rekening te houden met de voor hem bekende feiten en omstandigheden. Echter, omdat ambtshalve herziening binnen de reguliere herzieningstermijn in beginsel geen voorwaarden kent, kan met het nieuwe systeem vanuit juridisch oogpunt eerder tot oplegging van de aanslag over worden gegaan. Dit kan met zich brengen dat huidige selectiecriteria van aangiften kunnen worden aangepast. Dit vergt nader onderzoek in de uitvoering.
- Wegens de beoogde aanpassing van het karakter van de voorlopige aanslag, zal het nieuwe systeem ook aanvullingen kennen op het huidige herzieningssysteem van de voorlopige aanslag. Deze aanvullingen zullen in het teken staan van verdere vereenvoudiging en voorkoming van procedures.
- De herzieningstermijn van de aanslag is gelijk aan de aanslagtermijn; herziening is mogelijk tot drie jaar na het belastingjaar. Ingeval de aanslag wordt vastgesteld tegen het einde van de aanslagtermijn, geldt een minimale herzieningstermijn van zes maanden.
- Bij een regulier proces waarbij de aangifte vóór 1 mei na afloop van het belastingjaar wordt ingediend en enkele maanden daarna de aanslag wordt vastgesteld, heeft de belastingplichtige circa 2,5 jaar om zijn aanslag eenvoudig met een verzoek te herzien. Met deze ruime termijn wordt tegemoetgekomen aan een van de adviespunten van de commissie.
- De huidige praktijk laat ook zien dat belastingplichtigen nog een aantal jaar na afloop van het belastingtijdvak opnieuw (digitale) aangiftebiljetten indienen. Uit de cijfers van het 'Eindrapport onderzoek gestructureerde aanvullingen IH' uit 2020 komt het beeld naar voren dat in het eerste jaar na het belastingtijdvak honderdduizenden aanvullingen op de aangifte worden ingediend, in het tweede jaar tienduizenden en in het derde jaar nog duizenden.
- Alle berichten van de belastingplichtige, waaronder (digitale) aangiftebiljetten, worden met de beoogde wetswijziging niet langer als bezwaar doch als een verzoek tot herziening aangemerkt. De indiening van het verzoek is laagdrempelig. De behandeling van het verzoek vindt gedeformaliseerd plaats. Wel gelden bepaalde formele regelingen, zoals een wettelijke beslistermijn, om de rechtsbescherming voldoende te borgen. Wegens het gedeformaliseerde karakter van herziening en de eenvoudige mogelijkheid voor de belastingplichtige om de aanslag te kunnen aanpassen, wordt overwogen om proceskostenvergoedingen bij de herzieningsfase niet van toepassing te laten zijn. Bij bezwaar en beroep blijven proceskostenvergoedingen wel van toepassing.
- Ingeval een verzoek tot herziening tot op de euro wordt gevolgd, is er geen geschil. De belastingplichtige krijgt waar hij om verzoekt en daarmee is zijn verzoek correct afgerond. Meerdere verzoeken tijdens de herzieningstermijn van drie jaar zijn mogelijk.
- Tijdens de herzieningstermijn staat de aanslag niet onherroepelijk vast wat maakt dat de belastingplichtige zich (alsnog) kan beroepen op bijvoorbeeld nieuwe jurisprudentie die en

beleid dat in zijn voordeel tijdens de herzieningstermijn is geweest/vastgesteld. Nieuwe jurisprudentie en nieuw beleid hebben hiermee feitelijk terugwerkende kracht. Ook kan de belastingplichtige tijdens de herzieningstermijn alsnog een bij de aangifte vergeten fiscale faciliteit toepassen via een verzoek tot herziening. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan een andere verdeling tussen fiscale partners of het toepassen van de investeringsaftrek. Deze volledige mogelijkheid voor de belastingplichtige sluit ook goed aan bij het advies van de commissie.

- Met het alsnog kunnen beroepen op 'nieuwe jurisprudentie' wordt ook tegemoetgekomen aan de motie Grinwis. Indien de massaalbezwaarprocedure box 3 als voorbeeld wordt genomen, zou de herzieningstermijn van drie jaar voor de niet-bezwaarmakers kunnen betekenen dat zij met betrekking tot drie belastingjaren in aanmerking zouden komen voor een herziening van de aanslag.
- Ingeval een verzoek tot herziening geheel of gedeeltelijk wordt afgewezen (1 euro afwijking is voldoende), stelt de inspecteur dit vast bij een voor bezwaar vatbare beschikking. Uitgangspunt is dus dat formele rechtsbescherming van bezwaar en beroep pas nodig is en uiteraard wordt geboden bij de aanwezigheid van een geschil.
- Het formele systeem van bezwaar en beroep wordt hiermee beter toegespitst op een daadwerkelijk geschil. Bij een duidelijk geschil zal het nieuwe systeem ook een mogelijkheid bevatten om de kwestie eerder aan de belastingrechter voor te kunnen leggen. Overeenkomstig de huidige wettelijke regeling¹ wordt gedacht aan het kunnen overslaan van herziening en bezwaar indien zowel de belastingplichtige als de inspecteur van de Belastingdienst dit wenselijk achten.
- Ook kan de inspecteur tijdens de herzieningstermijn van drie jaar zowel in het voordeel als in het nadeel van de belastingplichtige de aanslag ambtshalve (zonder voorafgaand verzoek) herzien. Aan herziening in het nadeel van de belastingplichtige zijn geen voorwaarden verbonden in tegenstelling tot navordering nu. De herzieningsmogelijkheid maakt een correcte vaststelling van de juiste belastingschuld voor beide partijen dus eenvoudiger.
- Er zou gesteld kunnen worden dat het afschaffen van navordering en daarmee de navorderingsvoorwaarden van bijvoorbeeld een nieuw feit en kwade trouw een verslechtering is voor de rechtsbescherming. Echter, uit jurisprudentie kan worden afgeleid dat de Belastingdienst in de regel over een nieuw feit beschikt onder andere omdat de inspecteur vaak niet hoeft te twijfelen aan de juistheid van de aangifte. Met andere woorden, navordering is in de praktijk in de regel mogelijk. Vanuit dit juridisch oogpunt kan worden gesteld dat de belastingplichtige niet vaak slechter af zal zijn indien herziening zonder voorwaarden in de plaats komt van navordering.
- Verder staat na afloop van de herzieningstermijn van drie jaar de aanslag onherroepelijk vast. De hoofdregel voor de belastingplichtige en de Belastingdienst zal dus zijn dat na drie jaar na afloop van het belastingjaar de boeken gesloten zijn. De belastingplichtige heeft na drie jaar rechtszekerheid. Dit is een voordeel voor de belastingplichtige ten opzichte van de reguliere navorderingstermijn van vijf jaar. Wel verliest de belastingplichtige twee jaar omdat ambtshalve vermindering van vijf jaar komt te vervallen. Hier staat tegenover dat de voorwaarden van ambtshalve vermindering niet meer gelden bij herziening.
- Voor de inspecteur is er één uitzondering. De inspecteur kan na de herzieningstermijn van drie jaar nog vijf jaar herzien (dus tot maximaal 8 jaar na het belastingjaar) in het nadeel van belanghebbende, als hij aannemelijk maakt dat er sprake is van fraude. Het exacte bewijs criterium van fraude waaraan de inspecteur moet voldoen wordt nog nader onderzocht. Daarbij wordt in ieder geval geen onderscheid gemaakt tussen binnen- en buitenland situaties. Europeesrechtelijke kwetsbaarheden en het verschil van behandeling van fraude binnen en buiten de landsgrenzen worden met het nieuwe systeem opgeheven. Navordering gedurende 12 jaar voor buitenlandse situaties, zoals wij dat nu kennen, is niet meer mogelijk.
- Fraude bij het nieuwe systeem wordt verder beperkt door onder andere maatregelen als de omkering en verzwaring van de bewijslast en bestuurlijke beboeting mogelijk te maken bij een bewezen bewust onjuist verzoek tot herziening. Voornoemde maatregelen die nu

¹ Art. 7:1a Awb.

gelden bij een bewust onjuiste aangifte worden doorgetrokken naar een bewust onjuist verzoek tot herziening.

- Het nieuwe systeem heeft dus zowel voor de belastingplichtige als voor de Belastingdienst voor- en nadelen, maar is vanuit juridisch oogpunt een stuk eenvoudiger, minder kwetsbaar en rechtvaardiger. Ook wordt met het nieuwe systeem opvolging gegeven aan de adviezen van de commissie en de wens van de Kamer.
- Beschikkingen die op het aanslagbiljet vermeld staan, volgen in beginsel hetzelfde nieuwe systeem als bij de aanslag. Er wordt nader onderzocht of dit systeem passend is voor elke voor bezwaar vatbare beschikking op het aanslagbiljet, bijvoorbeeld de vergrijpboete.



TER BESLISSING

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

TER INFORMATIE

Aan

de minister van Financiën

de staatssecretaris van Financiën – Toeslagen en Douane

Directie Algemene
Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Fiscale maatregelen Voorjaarsbesluitvorming

Datum

23 februari 2022

Notanummer

2022-0000054362

Bijlagen

6

Aanleiding

Dit jaar wordt voor het eerst tijdens de Voorjaarsbesluitvorming ook op hoofdlijnen over de lastenkant besloten. In augustus vindt er dan op basis van de laatste economische cijfers een actualisatie van de besluiten uit het voorjaar plaats. Deze werkwijze is opgenomen in het coalitieakkoord.

Kern

- De nieuwe werkwijze betekent dat de fiscale maatregelen (als los wetsvoorstel of onderdeel van een verzamelwetsvoorstel) met budgettaire consequenties die voor de volgende Voorjaarsbesluitvorming worden ingediend, in deze Voorjaarsbesluitvorming worden meegenomen. We leggen deze maatregelen in deze nota aan u voor. Omdat er voor de 'klimaatmaatregelen' een aanvullend traject is met de betrokken beleidsdepartementen wordt u hierover geïnformeerd door middel van een separate nota die als bijlage is toegevoegd aan deze nota.
- Wij willen u vragen om zo mogelijk vrijdag 11 maart op deze nota m.b.t. de Voorjaarsbesluitvorming te reageren. Er is op deze vrijdag 11 maart een bespreking gepland van 15:00 – 15:30 uur. Daarnaast willen we u vragen om bij voorkeur dinsdag 15 maart op de bijgevoegde "klimaatnota" te reageren.
- We hebben de maatregelen onderverdeeld naar wetstraject. Bij onderdeel 4 wordt het uiteindelijke budgettaire besluit met het dekkingsvoorstel voor de budgettaire gevolgen van de maatregelen in deze nota aan u voorgelegd.
- De Belastingdienst heeft aan de hand van een zogenoemde 'lichte toets' een eerste inschatting gemaakt van de uitvoerbaarheid van deze maatregelen. De eerste inschatting is dat deze maatregelen op zichzelf gezien uitvoerbaar zijn voor de Belastingdienst. Het is op deze termijn echter niet mogelijk om de stapeling van deze maatregelen integraal te wegen. U wordt op een later moment geïnformeerd over de integrale uitvoerbaarheid van de maatregelen uit de onderstaande wetstrajecten. Alle maatregelen in deze nota worden namelijk nog getoetst op uitvoerbaarheid door middel van een uitvoeringstoets.
- Daarnaast treft u hieronder een korte weergave van het proces van de Voorjaarsbesluitvorming.
- Op pagina 3 is een inhoudsopgave opgenomen.

12.03.2022

Akhona

Mu

m.v.v.

KOR. me
15/16 pagina

→ Wanneer?
duidelijke
planning
maken

Proces voorjaarsbesluitvorming

Activiteit	Moment
Nota Voorjaarsbesluitvorming fiscale maatregelen in tas	Donderdag 10 maart
Bespreking met bewindspersonen	Vrijdag 11 maart
Koopkrachtbeeld in Vierhoek	Dinsdag 15 maart
Klimaat in ambtelijk klimaatoverleg	Woensdag 16 maart
Klimaat in politiek klimaatoverleg	Vrijdag 18 maart
Volledige fiscale nota in Vierhoek	Dinsdag 22 maart
Streven naar afronding fiscale nota in Vierhoek	Dinsdag 29 maart
Eventuele uitloop besluitvorming	April

Belastingplan 2023

De maatregelen voor de Voorjaarsbesluitvorming betreffen hoofdzakelijk maatregelen die zullen landen in het pakket Belastingplan 2023. Deze maatregelen komen grotendeels voort uit het coalitieakkoord en daarvan heeft u eerder een overzicht ontvangen. Deze maatregelen worden automatisch meegenomen in de Voorjaarsbesluitvorming. We vragen in deze nota ook uw akkoord voor het meenemen van enkele los van het coalitieakkoord staande fiscale maatregelen in de Voorjaarsbesluitvorming.

Fiscale verzamelwet 2024

In deze nota stellen wij voor een aantal budgettair relevante maatregelen die los van het coalitieakkoord zijn opgekomen op te nemen in de Fiscale verzamelwet 2024 en deze maatregelen te laten meelopen in de Voorjaarsbesluitvorming dit jaar. Deze maatregelen treden per 1 januari 2024 in werking. Het meelopen van deze maatregelen in de Voorjaarsbesluitvorming dit jaar is van belang omdat de behandeling van het wetsvoorstel in de Ministerraad eind 2022 is voorzien. De indiening is begin 2023 voorzien. Zowel de behandeling in de MR als de indiening vinden daarmee plaats voor de voorjaarsbesluitvorming van 2023. U ontvangt binnenkort een separate nota over de Fiscale verzamelwet 2024. In die nota worden de niet-budgettaire relevante maatregelen voorgelegd.

Overige maatregelen

Naast de maatregelen die landen in het pakket Belastingplan 2023 of de Fiscale verzamelwet 2024 wordt in dit onderdeel aandacht besteed aan fiscale maatregelen of wetsvoorstellen die daarbuiten vallen.

Overzicht budgettaire gevolgen m.b.t. maatregelen in deze nota*

Tabel 1: overzicht te dekken lasten					
Beslispunt	In euro mln (+/+ = saldoverbeterend/ Lastenverzwarend)	2023	2024	2025	Struct
1	BTW-nultarief op zonnepanelen	-28	-28	-28	-28
2	Rechterlijke uitspraak mbt btw-tarief op lachgas	Derving 0,5 mln tot 1,5 mln			
2	Herstelwetgeving lachgas	Opbrengst 0,5 tot 1,5 mln			
3	Codificatie Leefvervoer verstrekt vanuit UWV	-8	-1	-1	-1
4	Periodieke gift loskoppelen van de periodieke uitkering	Tussen + 1 en - 1 mln afhankelijk van vormgeving			
5	Aanpassing Omzetbelasting inzake margeregeling	PM	PM	PM	PM
6	Wijziging afkoop lijfrente bij arbeidsongeschiktheid	0	0	0	
8	Uitbreiding kring van belastingplichtigen frisdrankbelasting (lastenrelevantie wordt nog uitgezocht)	5	5	5	5
9	Richtlijn Kleine ondernemersregeling			-8	-8
geen	Verlagen schenkingsvrijstelling	7	7	7	7
Totaal te dekken (beleidsmatige) lasten		-24	-17	-25	-25

*het gaat om budgettaire gevolgen aan de lastenkant, dit is dus nog exclusief eventuele uitvoeringskosten, die aan de uitgavenkant zitten.

De maatregel "aanpassing invorderingsrente bij verliesverrekening" (beslispunt 7) heeft gevolgen voor de uitgavenkant van de begroting. Het gaat naar verwachting om een beperkte opbrengst (tot € 1 mln.).

Het besluit omtrent de verlaging schenkingsvrijstelling (jubelton) is reeds aan de Kamers gecommuniceerd.

Inhoud

Aanleiding	1
1. PAKKET BELASTINGPLAN 2023.....	5
Beslispunt 1: BTW-nultarief voor levering en installatie van zonnepanelen (nieuwe maatregel in aanvulling op coalitieakkoord)	5
Beslispunt 2: Reparatie uitspraak lage btw-tarief van toepassing op lachgas (nieuwe maatregel in aanvulling op coalitieakkoord)	9
2. FISCALE VERZAMELWET 2024	11
Beslispunt 3: Codificatie goedkeuring – leefvervoer verstrekt vanuit UWV	11
Beslispunt 4: Periodieke gift loskoppelen van de periodieke uitkering (onzekerheidsvereiste).....	11
Beslispunt 5: Aanpassing Omzetbelasting inzake de margeregeling	12
Beslispunt 6: Wijziging afkoop lijfrente bij arbeidsongeschiktheid	12
Beslispunt 7: Aanpassingen invorderingsrente bij verliesverrekening	13
Beslispunt 8: Uitbreiding kring belastingplichtigen frisdrankbelasting	14
Informatiepunt 1: Deformaliserend werken IH en OB.....	14
3. OVERIGE MAATREGELEN	15
Beslispunt 9: Kleine ondernemersregeling (KOR).....	15
4. BUDGETTAIR BESLUIT	16
Beslispunt 10: budgettair besluit.....	16
Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden	17

1. PAKKET BELASTINGPLAN 2023

Beslispunt 1: BTW-nultarief voor levering en installatie van zonnepanelen (nieuwe maatregel in aanvulling op coalitieakkoord)

Bent u akkoord (onder voorbehoud van budgettaire dekking) met het opnemen in het BP2023 van een wetsvoorstel invoering van een btw-nultarief op de levering en installatie van niet-geïntegreerde zonnepanelen op woningen per 1 januari 2023 (derving 28 mln)?

Bent u akkoord met een onderzoek doen naar een btw-nultarief op de levering en installatie van zonnepanelen op openbare gebouwen en andere gebouwen die worden gebruikt voor activiteiten van algemeen belang en daarbij de brede evaluatie van verlaagde btw-tarieven te betrekken?

Akkoord
Mh

U bent recent geïnformeerd over 'de Btw-tarievenrichtlijn'. Deze richtlijn treedt naar verwachting in de eerste helft van 2022 in werking. Het wordt dan mogelijk om een btw-nultarief toe te passen op de levering en installatie van zonnepanelen op en naast woningen (al dan niet in privébezit), en openbare en andere gebouwen die worden gebruikt voor activiteiten van algemeen belang. Met deze nota informeren wij u over deze mogelijkheid en leggen wij een tweetal beslispunten aan u voor.

Kern

- De levering en de installatie van zonnepanelen is nu belast met 21% btw.
- Het terugvragen van deze btw heeft geleid tot een jaarlijkse toenemende stroom van verzoeken om teruggaaf (inmiddels circa 200.000 per jaar). Dat levert voor particulieren, die in dit kader btw-ondernemer zijn, en de Belastingdienst een bewerkelijke uitvoeringspraktijk op.
- Toepassing van een btw-nultarief voor zonnepanelen op woningen heeft een relatief beperkt effect op de btw-opbrengst, maar leidt tot een substantiële vermindering van administratieve en uitvoeringslasten.
- U wordt daarom geadviseerd een nultarief op zonnepanelen voor woningen in BP23 op te nemen. Dit vergt een budgettaire dekking van € 28 mln¹ per jaar, die nog nader uitgewerkt dient te worden. Het advies is ook in lijn met het initiatief van NL om de mogelijkheid van een nultarief op te nemen in de BTW-tarievenrichtlijn. De TK is hierbij betrokken geweest en voorstander van.
- Bij het advies wordt rekening gehouden met de kritiek van de Algemene Rekenkamer op het bestaan van vele fiscale regelingen. Voor invoering van het nultarief is het toetsingskader fiscale regelingen doorlopen waaruit voorlopig een positieve beoordeling volgt.
- Eventuele uitbreiding van het btw-nultarief naar andere gebouwen dan woningen (bijvoorbeeld ziekenhuizen, scholen, sportverenigingen, ministeries en gemeentehuizen) zal – desgewenst – nog worden onderzocht op noodzaak, afbakeningsproblematiek en derving. Dit onderzoek kan niet vóór BP23 worden voltooid. Geadviseerd wordt bij het overwegen daarvan de evaluatie van verlaagde btw-tarieven te betrekken (voorzien voor eind 2022).

Waarom
niet?

¹ Dit bedrag bestaat voor 18 mln uit het wegvallen van het forfait bij aanmelding en voor 10 mln uit het wegvallen van een (in sommige gevallen) aftrekbeperking bij installatie van zonnepanelen door of in opdracht van woningcorporaties en verhuurders op woningen.

- Een ander aandachtspunt is het verschil tussen zonnepanelen die uitsluitend dienen om energie op te wekken (zgn. niet-geïntegreerde zonnepanelen) en producten die daarnaast ook een andere functie hebben: op dit moment voornamelijk dakbedekking met zonnecellen.
- Dakbedekking met zonnecellen zal in de regel niet als zonnepaneel in de zin van de btw-richtlijn kwalificeren door de aanvullende functies (bedekking van het dak) naast het opwekken van stroom. Daarom kan daarop geen btw-nultarief worden toegepast (daarnaast mogen op één product niet meerdere btw-tarieven worden toegepast). Wel blijft voor dakbedekking met zonnecellen het huidige beleid in stand waardoor een deel van de voorbelasting kan worden teruggevraagd.

*graag
verschil
huiseigelle
& zonnepaneel
goed afbaken.*

Toelichting

Algemeen

- Het btw-ondernemerschap leidt tot verplichtingen aan de kant van de particulier, waaronder het aanmelden als ondernemer bij de Belastingdienst, en daarom tot administratieve lasten
- Door middel van specifiek beleid tracht de Belastingdienst de administratieve lasten van particuliere zonnepaneelhouders te verminderen.
- Dit beleid voorkomt echter niet dat zonnepaneelhouders meerdere handelingen moeten verrichten. Het beleid voorkomt ook niet dat bij de Belastingdienst een uitvoeringslast ontstaat. Dit moet nog getoetst worden door middel van een uitvoeringstoets.
- In het verleden zijn veel klachten ontvangen van zonnepaneelhouders. Slechts een deel van de klachten is inmiddels opgelost door het proces en/of beleid aan te passen. De TK (D66 en VVD) zijn hier kritisch over geweest. Het voorgaande kabinet heeft zich in Europees verband ingezet voor de mogelijkheid van een btw-nultarief voor de levering en installatie van zonnepanelen. Uw ambtsvoorganger heeft aangegeven dat het toepassen van een nultarief op zonnepanelen het Nederlandse huidige proces en de administratieve lasten aanzienlijk kan vereenvoudigen.
- Door de introductie van een nultarief drukt geen btw meer op de aanschaf en de installatie van de niet-geïntegreerde zonnepanelen op woningen waardoor er niet langer een teruggaafbelang bestaat bij zonnepaneelhouders.
- Er ontstaan daarnaast geen btw-verplichtingen meer vanwege het terugleveren aan het net voor veel zonnepaneelhouders, door de registratiedrempel van € 1.800 (als men onder die drempel blijft, hoeft men zich voor de btw niet te melden bij de Belastingdienst).

Toelichting lastenverlichting zonnepaneelhouders

- De introductie van een nultarief op de levering en installatie van zonnepanelen op woningen brengt een structurele administratieve lastenverlichting met zich mee voor zonnepaneelhouders van naar verwachting € 20 mln per jaar.
- Een particulier die zonnepanelen installeert op zijn woning ervaart door het nultarief in combinatie met de registratiedrempel voor kleine ondernemers niet langer btw-druk of verplichtingen.

Toelichting op de uitvoering door de Belastingdienst

- De uitvoeringsprocessen en systemen van de Belastingdienst zijn gericht op de 'echte ondernemer'. Van deze ondernemers wordt een mate van professionaliteit en kennis verwacht, die vaak ontbreekt bij de zonnepaneelhouder. De zonnepaneelhouder voelt zich vaak geen btw-ondernemer maar ziet de teruggaaf als een subsidie.
- Deze systemen en processen sluiten dus niet of niet in voldoende mate aan op de behoefte van de zonnepaneelhouder. Daarom is waar mogelijk afgeweken van het reguliere uitvoeringsproces. Dit uitvoeringsproces blijft echter bewerkelijk voor de Belastingdienst en ingewikkeld voor de gemiddelde zonnepaneelhouder.
- De zonnepaneelhouder heeft niet alleen een toename van het aantal fte's binnen de uitvoering tot gevolg maar zorgt ook voor een toename van de complexiteit bij de Belastingdienst. Dit komt o.a. tot uiting in de toename van het aantal processen, toename van belastingplichtigen en toename van de complexiteit in de ict.
- De Belastingdienst verwacht dat de introductie van een nultarief op niet-geïntegreerde zonnepanelen op woningen een positief effect heeft op de uitvoering (proceshygiëne).
- Het definitieve oordeel over de uitvoerbaarheid door de Belastingdienst (incl. de tijdelijke en structurele gevolgen voor de uitvoeringskosten) zal middels een uitvoeringstoets in kaart gebracht worden.

Toelichting dakbedekking met zonnecellen

- Slechts een beperkt deel van de zonnepaneelhouders kiest voor dakbedekking met zonnecellen. Vermoedelijk zal daar in de toekomst meer gebruik van worden gemaakt, vooral in nieuwbouwwoningen.
- Dakbedekking met zonnecellen heeft een dubbele functie. De functie van zonnepaneel en de functie van dakbedekking. In het huidige regime wordt daarmee rekening gehouden.
- Een eventueel nultarief voor dakbedekking met zonnecellen kan fiscaal technisch niet beperkt worden tot louter de functie van energieopwekking. Het uitgangspunt in de btw is namelijk dat niet twee tarieven op één product of dienst kunnen worden toegepast.
- Dit betekent dat het overheersende product (de dakbedekking) met daarin het daaraan ondergeschikte energieopwekkende deel, onder het nultarief gebracht zou moeten worden. De btw-richtlijn staat het niet toe om dakbedekking onder het btw-nultarief te brengen. Dit is beleidsmatig ook onwenselijk, omdat dan een nultarief van toepassing zou worden op een deel van de kosten van een dak. Dat is niet beoogd en zou het budgettair beslag aanzienlijk verhogen.

Toelichting btw-nultarief op levering en installatie van zonnepanelen op openbare gebouwen

- Een nultarief op levering en installatie van zonnepanelen op openbare en andere gebouwen die worden gebruikt voor activiteiten van algemeen belang (bijvoorbeeld ziekenhuizen, scholen, sportverenigingen, ministeries) is te complex om op korte termijn in het wetsvoorstel mee te nemen, maar kan worden onderzocht voor eventuele invoering op een later moment dan 1 januari 2023.

*Wet
wet.*

- Het begrip 'openbare en andere gebouwen die worden gebruikt voor activiteiten van algemeen belang' is (nog) niet gedefinieerd. Dit moet onderzocht worden, alsmede de potentiële derving.
- Scholen, sportverenigingen, ministeries en ziekenhuizen hebben veelal geen of een zeer beperkt btw-aftrekrecht zodat de btw op zonnepanelen voor hen een kostenpost kan vormen.
- Voor gemeenten heeft een nultarief zeer beperkte financiële voordelen omdat die normaliter de btw kunnen claimen via het BTW-compensatiefonds.
- Invoering van een nultarief voor zonnepanelen op openbare gebouwen heeft een wezenlijk andere beleidsdoelstelling dan de nu voorgestelde maatregel, die immers primair is gericht op een reductie van administratieve en uitvoeringslasten.
- Geadviseerd wordt de evaluatie naar verlaagde btw-tarieven (verwachting ultimo 2022) te betrekken bij het onderzoek naar een btw-nultarief op levering en installatie van zonnepanelen op openbare en andere gebouwen.

Toelichting gevolgen bedrijfsleven

- Voor het bedrijfsleven heeft deze maatregel naar verwachting beperkte gevolgen.
- Leveranciers en installateurs van zonnepanelen zullen een btw-nultarief moeten toepassen in plaats van het nu voor hen gebruikelijke tarief van 21%.
- De bewijslast voor het correct toepassen van het btw-nultarief ligt bij de ondernemer die dat tarief toepast.
- De leveranciers en installatiebedrijven (maar ook administratieve dienstverleners die deze service aanbieden) kunnen een geringe omzetsdaling ervaren omdat zij niet langer (tegen betaling) de administratieve afhandeling van de zonnepanelen met de Belastingdienst hoeven te regelen.

Toelichting budgettaire aspecten

- De invoering van een btw-nultarief op de aanschaf en installatie van niet-geïntegreerde zonnepanelen op woningen resulteert naar verwachting in een derving van 28 mln.
- Die derving is in hoofdzaak aan de volgende punten toe te schrijven:
 - Het vervallen van de (eenmalige) forfaitaire btw-heffing die particulieren betalen over de levering aan het elektriciteitsnet in het jaar van installatie (derving van 18 mln).
 - Woningcorporaties en andere verhuurders van woningen (veelal btw-vrijgesteld) kunnen straks ook aanspraak maken op het nultarief wanneer zij zonnepanelen (laten) installeren op woningen. Een beperkt gedeelte van de woningcorporaties en andere verhuurders van woningen kan nu de btw op deze kosten niet in aftrek brengen. In die gevallen zorgt de introductie van een btw-nultarief voor een derving. Deze derving wordt voorzichtig geschat op 10 mln.
- De derving is geschat voor het jaar van invoering en kan sterk wisselen afhankelijk van onder meer het jaarlijkse aantal nieuwe installaties door met name particulieren.

Toelichting nieuwe fiscale regeling

- Invoering van het btw-nultarief voor zonnepanelen op woningen betekent een nieuwe fiscale regeling. Hierbij moet in acht genomen worden dat de

Algemene Rekenkamer al vaker en ook recent nog kritiek heeft geuit op het grote aantal fiscale regelingen.

- o Toegezegd is dat er beter wordt toegezien op gebruik van het toetsingskader fiscale regelingen bij invoering van nieuwe regelingen (en evaluaties).
- o Uit het doorlopen van het toetsingskader volgt voorlopig een positieve beoordeling.

Beslispunt 2: Reparatie uitspraak lage btw-tarief van toepassing op lachgas (nieuwe maatregel in aanvulling op coalitieakkoord)

Bent u akkoord met het in de Voorjaarsbesluitvorming mee laten lopen van de maatregel om een uitspraak over het lage btw-tarief op lachgas te repareren en deze op te nemen in het Belastingplan 2023?

- Op basis van een recente gerechtelijke uitspraak is het verlaagde btw-tarief van toepassing op de verkoop van N₂O-capsules (lachgas²) voor de bereiding van slagroom. Een ambtsvoorganger van u heeft in een beleidsbesluit het standpunt ingenomen dat lachgascapsules voor de bereiding van slagroom niet opgaan in de slagroom en dat het verlaagde tarief daarom niet van toepassing is. Een gevolg van de uitspraak is dat ook op de verkoop van lachgas voor gebruik als partydrug het verlaagde btw-tarief van toepassing is.
- Na de uitspraak is dat standpunt niet langer houdbaar, wat ruimte geeft aan de verkopers van lachgascapsules om het verlaagde btw-tarief toe te passen. Mede omdat het ministerie van VWS en JenV werken aan een verbod op oneigenlijk gebruik van lachgas door het op lijst II van de Opiumwet te plaatsen, adviseren wij een van de twee volgende beleidsopties, waarbij wetgevend optreden de voorkeur geniet:
 - ① Wettelijk regelen dat alle lachgas (zowel capsules als flessen) met uitzondering van medische toepassingen worden uitgesloten van het verlaagde btw-tarief; of
 - ② in het bestaande beleidsbesluit de gevolgen van de hofuitspraak verduidelijken met de opmerking dat het verlaagd btw-tarief niet van toepassing is op de levering van flessen met lachgas.
- Wilt u aangeven welke optie uw voorkeur heeft?
- Mocht gekozen worden voor een aanpassing van het beleidsbesluit, heeft dat in tegenstelling tot wettelijk optreden budgettaire effecten. Een eerste inschatting is dat optreden bij beleidsbesluit, rekening houdend met opname van lachgas op de Opiumlijst, een jaarlijks beslag van € 0,5 mln. - € 1,5 mln. heeft (lastenrelevantie wordt nog uitgezocht).

Wettelijk ingrijpen

- Lachgas kan wettelijk worden uitgesloten van het verlaagde btw-tarief, behoudens voor gebruik in de medische sector. Dit is in lijn met het eerder ingenomen beleidsstandpunt.
- Een wettelijke uitsluiting van een product in het kader van de Opiumwet is geen novum. Pootgoed en land- en tuinbouwzaden die producten kunnen

² Lachgas kent meerdere toepassingen. Eén daarvan is gebruik als voedingsadditief (nummer E942) dat in de voedingsmiddelenindustrie, de horeca en door thuisbakkers wordt gebruikt om slagroom, of andere voedingswaren mee op te kloppen.

Akkoord
Mlle

Voorname:
Wettelijke
L. grijpen

voortbrengen die onder de Opiumwet vallen, worden sinds 1 januari 2016 wettelijk uitgesloten van het lage btw-tarief.

- Voordeel van uitsluiting is dat lachgas als partydrug wordt uitgesloten van het verlaagde btw-tarief. Een gevolg van dit alternatief is dat de verkoop van capsules voor gebruik als voedingsadditief door (een kleine groep) particulieren opnieuw van het lage tarief wordt uitgesloten (dit is wel in overeenstemming met het eerdere beleidsstandpunt, dat door het hof verworpen is).
- Wettelijk ingrijpen treft de horeca niet aangezien deze sector in de regel btw-aftrekrecht heeft.
- Hoewel over de markt voor lachgas(capsules) onvoldoende gegevens beschikbaar zijn, is uit de media en in genoemde hofuitspraak een explosieve stijging van de verkoop van lachgascapsules waarneembaar. Ter illustratie: de omzet van de webshop die procedeerde, steeg in zo'n vier jaar van ongeveer € 90.000 naar € 2.400.000. Het is niet aannemelijk dat een groot deel van de verkochte lachgascapsules voor als voedingsadditief wordt gebruikt.

Beleidsbesluit aanpassen

- Een alternatief voor wettelijk ingrijpen is om in een beleidsbesluit een passage op te nemen die het uitstralingseffect van de uitspraak tracht in te perken.
- Het gevolg daarvan is dat volgens u alleen capsules dan nog onder de reikwijdte van het lage tarief vallen. Flessen lachgas blijven dan volgens u – behoudens voor medische toepassing – buiten de reikwijdte van het verlaagde tarief.
- Groot nadeel daarvan (beleidsbesluit) is dat het verkopen van lachgascapsules (waarvan niet valt uit te sluiten dat die als partydrug worden gebruikt) binnen het bereik van het verlaagde btw-tarief blijft. Daarbij moet worden opgemerkt dat VWS en JenV aan een verbod op oneigenlijk gebruik van lachgas werkt, door het, naar verwachting vanaf medio 2022, op lijst II van de Opiumwet te plaatsen. Lachgascapsules worden alsdan zeer beperkt verhandelbaar. Niet valt uit te sluiten dat na een wijziging van het beleidsbesluit gerechtelijke procedures zullen worden gevoerd door verkopers van lachgas over schending van de fiscale neutraliteit tussen capsules en lachgasflessen. De inspecteur kan en zal stellen dat lachgas in flessen verkocht aan consumenten gezien de hoeveelheid gas niet wordt gebruikt voor normale menselijke consumptie, maar de rechter kan waarde hechten aan het gegeven dat in flessen en capsules hetzelfde product zit.
- Niet is uit te sluiten dat capsules alsnog als partydrug worden gebruikt. Een beleidsmatige scheidslijn aanbrengen op basis van het beoogde gebruik van capsules (voor gastronomische doeleinden vs. als partydrug) is niet uitvoerbaar. Zowel voor de (online) verkoper en de Belastingdienst is immers niet te bepalen voor welk doel de capsules worden of zijn gekocht.
- Bij wettelijk ingrijpen spelen deze risico's niet, omdat dan op alle soorten verpakkingen het algemene tarief van toepassing is.

2. FISCALE VERZAMELWET 2024

Hieronder vindt u de maatregelen waarvan wij voorstellen om die op te nemen in de *Fiscale verzamelwet 2024* met budgettaire consequenties (waardoor ze meegenomen moeten worden in de Voorjaarsbesluitvorming indien u ermee akkoord bent). U ontvangt binnenkort een separate nota voor de maatregelen die wij voorstellen voor de *Fiscale verzamelwet 2024* zonder budgettaire consequenties. In beide nota's betreft het maatregelen die los van het coalitieakkoord opgekomen zijn.

Beslispunt 3: Codificatie goedkeuring – leefvervoer verstrekt vanuit UWV

Bent u akkoord met het opnemen van de codificatie van de fiscale behandeling van leefvervoer verstrekt vanuit het UWV in de Fiscale verzamelwet 2024?

Akkoord
Mk

- Eind vorig jaar heeft uw ambtsvoorganger besloten om een goedkeuring op te nemen voor leefvervoer verstrekt vanuit UWV.
- Leefvervoer omvat het verstrekken van vervoer aan personen met een aandoening. Dit vervoer hebben zij nodig om persoonlijke activiteiten te kunnen uitvoeren en deel te nemen aan de maatschappij. Bijgevoegde nota omvat een uitgebreidere omschrijving van de maatregel.
- De goedkeuring is, vooruitlopend op een wijziging van de Wet IB 2001, opgenomen in het 'Wijzigingsbesluit lijfrente en periodieke uitkeringen' en op 23 december 2021 in werking getreden. Het voorstel is om de wijziging van de Wet IB 2001 op te nemen in de Fiscale verzamelwet 2024.
- Overigens is de goedkeuring opgenomen met het volgende voorbehoud: *Daarbij maak ik wel het voorbehoud dat wanneer het parlement niet akkoord zou gaan met een desbetreffende wetswijziging, deze goedkeuring weer komt te vervallen, onder eerbiediging van tussentijds toegepaste vrijstellingen van periodieke uitkeringen en verstrekkingen inzake leefvervoer vanuit het UWV.*
- De kosten van de maatregel worden geraamd op structureel ongeveer € 1 miljoen per jaar. De maatregel dient met terugwerkende kracht per 1 januari 2016 te worden ingevoerd. Hiermee komt het totale budgettaire beslag op € 8 miljoen in 2023 (jaarlijks € 1 miljoen over de periode 2016 tot en met 2023) en daarna jaarlijks structureel € 1 miljoen. Voor deze maatregel dient dekking te worden gezocht in de voorjaarsbesluitvorming.

Beslispunt 4: Periodieke gift loskoppelen van de periodieke uitkering (onzekerheidsvereiste)

Bent u akkoord met het opnemen van de maatregel "Periodieke gift loskoppelen van de periodieke uitkering (onzekerheidsvereiste)" in de Fiscale verzamelwet 2024?

Akkoord
Mk

- De periodieke gift is een vaste en gelijkmatige periodieke uitkering aan instellingen en verenigingen. Door de koppeling met de periodieke uitkering moet de gift ook aan de voorwaarden van periodieke uitkeringen voldoen, waaronder het onzekerheidsvereiste. Dit leidt tot ongewenste situaties, bijvoorbeeld als de periodieke gift van meerdere levens afhankelijk is en daardoor niet meer voldoet aan het onzekerheidsvereiste.

- Wanneer men niet voldoet aan het onzekerheidsvereiste, kwalificeert de gift niet meer als periodieke gift, maar als gewone gift met de bijbehorende drempel en plafond.
- Daarom wordt voorgesteld art. 6.34 Wet IB 2001 aan te passen om de definitie van een periodieke gift los te koppelen van de periodieke uitkering.

Beslispunt 5: Aanpassing Omzetbelasting inzake de margeregeling

Stemt u in met het opnemen van deze maatregel in het "pakket" Fiscale verzamelwet 2024?

- Op basis van de margeregeling hoeft over kunstvoorwerpen in bepaalde gevallen geen btw te worden geheven over de hele prijs (zoals gewoonlijk), maar slechts over de marge die een wederverkoper ontvangt.
- Op basis van de nieuwe richtlijn (die naar verwachting in de loop van de eerste helft van 2022 in werking zal treden) moet in de wet worden geregeld dat de margeregeling door wederverkopers niet mag worden toegepast als deze wederverkoper het kunstvoorwerp heeft ingekocht tegen een verlaagd tarief.
- Voortaan mag de margeregeling alleen nog worden toegepast als de wederverkoper het kunstvoorwerp heeft ingekocht tegen het algemene btw-tarief. E.e.a. moet uiterlijk 1 januari 2025 in de wet zijn aangepast.
- In de nota inzake de btw-tarievenrichtlijn van 2 februari 2022 bent u geïnformeerd over het voorlopige voornemen om de aanpassing van de margeregeling op te nemen in de Fiscale verzamelwet 2024. Bij nader inzien adviseren wij u het als apart wetsvoorstel op te nemen die hetzelfde tijdspad doorloopt als de Fiscale verzamelwet 2024 (een soort "pakket" Fiscale verzamelwet 2024) omdatzuivere implementatie voorschrijft dat in het implementatievoorstel geen andere regels opgenomen worden dan noodzakelijk en dit dus een los wetsvoorstel vergt. → !
- De budgettaire consequenties kunnen nog niet worden geraamd, maar de verwachting is dat deze maatregel een geringe opbrengst oplevert.

Akhon
Muk

Beslispunt 6: Wijziging afkoop lijfrente bij arbeidsongeschiktheid

Stemt u in met het omzetten van de maatregel uit het beleidsbesluit in wetgeving waarmee wordt gecodificeerd dat bij afkoop van een lijfrente als gevolg van arbeidsongeschiktheid alleen over het bedrag boven de afkoopgrens revisierente is verschuldigd?

- Als er sprake is van langdurige arbeidsongeschiktheid kan een opgebouwde lijfrente geheel of gedeeltelijk worden afgekocht op grond van artikel 3.133, negende lid, Wet IB 2001. Dit om te voorzien in een inkomen voor de arbeidsongeschikte.
- Er gelden voor deze afkoop wel afkoopgrenzen. Bij overschrijding van deze afkoopgrenzen wordt over het gehele afkoopbedrag inkomstenbelasting en 20% revisierente geheven. In de praktijk bleek dit te hard uit te pakken.

Akhon
Muk

- In een beleidsbesluit is vooruitlopend op wetgeving door uw ambtsvoorganger goedgekeurd dat alleen over het bedrag waarmee de afkoopgrens wordt overschreden revisierente is verschuldigd.
- De uitwerking van de nog benodigde wettelijke aanpassing hiervoor is opgepakt via de pilot wendbaar wetgeven. In deze pilot wordt de uitwerking van wetgeving in de uitvoering door de Belastingdienst helder gemaakt. Uit de pilot kwamen nog een aantal andere (technische) knelpunten naar voren die gedeeltelijk in wetgeving en gedeeltelijk in lagere regelgeving verwerkt dienen te worden. Voor wat betreft de wetgeving gaat het dan om het laten vervallen van de variabele afkoopgrens van artikel 3.133, negende lid, onderdeel c, Wet IB 2001 die in de praktijk lastig vast te stellen blijkt en het wegnemen van een complexiteit bij de berekening van de revisierente als een beroep wordt gedaan op de tegenbewijsregeling. Deze twee vooral technische knelpunten dienen nog preciezer uitgewerkt te worden. In een vervolgbeslisnota wordt u hier verder over geïnformeerd. *→ wanneer*
- De budgettaire gevolgen zijn naar verwachting verwaarloosbaar (< € 0,5 miljoen).³

Beslispunt 7: Aanpassingen invorderingsrente bij verliesverrekening

Stemt u in met het opnemen van hieronder beschreven aanpassingen invorderingsrente bij verliesverrekening in de Fiscale verzamelwet 2024?

- Bij het project Invorderingsrente is discussie ontstaan over de uitleg van artikel 28 Invorderingswet 1990 (IW 1990). Hierbij gaat om de vraag hoe om te gaan met het rekenen van invorderingsrente bij een verliesverrekening. Geconcludeerd is dat artikel 28 IW 1990 momenteel geen grondslag biedt om invorderingsrente te rekenen bij een verliesverrekening en dat er een herrekening van de invorderingsrente moet plaatsvinden wanneer de hoofdsom is verminderd als gevolg van een verliesverrekening.
- In het Belastingplan 2012 is artikel 28 IW 1990 gewijzigd. Voor die wijziging bevatte de bepaling een zesde lid dat wél een grondslag bood om bij een verliesverrekening invorderingsrente in rekening te brengen en waardoor werd voorkomen dat invorderingsrente herrekend moest worden bij een vermindering van de aanslag als gevolg van een verliesverrekening. Uit de memorie van toelichting bij het Belastingplan 2012 blijkt niet waarom dit lid is komen te vervallen. Dit lijkt geen bewuste keuze te zijn geweest.
- Bij de overschrijding van de betalingstermijn is het gebruikelijk om invorderingsrente in rekening te brengen. Het is derhalve consistent om ook bij een verliesverrekening invorderingsrente te brengen en voorts niet langer invorderingsrente te herrekenen. In navolging hiervan wordt voorgesteld om artikel 28 IW 1990 te wijzigen en het per 1 januari 2013 vervallen zesde lid weer op te nemen in de bepaling.

³ We hebben dit onderzocht op basis van de aangiften 2017. Het bleek dat in 367 gevallen een lijfrente afgekocht werd met een waarde boven de maximumgrens en een leeftijd onder de AOW-leeftijd. Slechts in een klein deel hiervan zal er sprake zijn van arbeidsongeschiktheid. Het budgettaire belang van de revisierente (20%) zal in die gevallen naar alle waarschijnlijkheid in totaal minder dan € 0,5 miljoen zijn. Dit komt overeen met signalen die wij vanuit de Belastingdienst ontvangen.

Beslispunt 8: Uitbreiding kring belastingplichtigen frisdrankbelasting

Alkhouwer
Mlle

Stemt u in met de uitbreiding kring belastingplichtigen frisdrankbelasting en het opnemen van deze maatregel in de Fiscale verzamelwet 2024?

- Artikel 17 van de Wet op de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken (Wvad) voldoet niet meer aan de huidige tijd door onder andere de online aankopen door particulieren en toelevering vanuit het buitenland. Belastingontwijking neemt hierdoor steeds meer toe.
- De wet beperkt de kring van belastingplichtigen tot degene die de alcoholvrije dranken voorhanden heeft. Voorgesteld wordt om artikel 17 Wvad uit te breiden naar "enige andere persoon die bij het voorhanden hebben ervan betrokken is". Dit sluit aan bij de huidige systematiek van de Wet op de accijns (WA), die in 2010 is geïntroduceerd en heeft geleid tot een meer effectieve fraudeaanpak bij accijnsgoederen.
- De Douane heeft circa 100 ondernemers in het vizier waarbij mogelijk sprake is van fraude met verbruiksbelastingen zonder dat zij de alcoholvrije dranken fysiek voorhanden hebben.
- Naar schatting gaat het hierbij om € 5 miljoen nadeel in verbruiksbelastingen. Met de voorgestelde wijziging kunnen deze ondernemers, wanneer onderzoek naar bijvoorbeeld de financiële administratie aantoont dat er daadwerkelijk sprake is van andere betrokkenheid bij de fraude dan het fysiek voorhanden hebben, beter worden aangepakt.

Informatiepunt 1: Deformaliserend werken IH en OB

Gene
Alkhouwer
Mlle

Voor het opnemen van de "invoering herzieningstermijn IH/OB en grondslag deformaliserend werken" in de Fwv24 zijn de budgettaire gevolgen op dit moment niet in kaart te brengen. Deze zijn namelijk afhankelijk van eventuele toekomstige onvoorspelbare jurisprudentie. Er is nu daarom geen claim ingediend.

- Kern van het wetsvoorstel zal zijn dat in afwijking van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) een mogelijkheid gecreëerd wordt tot herziening van een belastingaanslag IH/OB en een voldoening OB op aangifte overeenkomstig de aangedragen gegevens van de belanghebbende. Berichten, waaronder schriftelijke berichten, elektronische aangiftetiljetten of negatieve suppleties, worden na de beoogde wetwijziging niet langer als bezwaar, maar als een verzoek tot herziening aangemerkt. Om de burger daartoe voldoende gelegenheid te bieden, wordt een herzieningsperiode van in beginsel een jaar voorgesteld. Dit onder andere naar aanleiding van het rapport van de commissie praktische rechtsbescherming.
- Een herzieningstermijn van een jaar biedt die burger veel meer ruimte dan de huidige bezwaartermijn van zes weken. Cruciaal is verder dat de wetgeving rechtswaARBorgen biedt zodat bij een inhoudelijk geschil alsnog toegang tot bezwaar en beroep openstaat.
- Het gaat alleen om een herziening ten voordele van de belanghebbende. De belastingsschuld kan dus alleen met herziening verminderd worden. Voor verhoging van de belastingsschuld blijven de reguliere regelingen van

navordering en naheffing van toepassing. Na de herzieningsperiode kan de belastingaanslag of de voldoening overeenkomstig de bestaande regels ambtshalve worden verminderd.

- Een belangrijk punt van dit wetsvoorstel zal zijn dat gedurende de herzieningstermijn van een jaar de aanslag formeelrechtelijk niet onherroepelijk zal zijn. Hierdoor kan de belastingplichtige een geslaagd beroep doen op voor hem begunstigende jurisprudentie en beleid die gedurende dat jaar is opgetreden/vastgesteld.
- De budgettaire gevolgen van het wetsvoorstel hangen voornamelijk aan de terugwerkende kracht van nieuwe jurisprudentie binnen het herzieningsjaar. Het box 3-arrest is een goed voorbeeld inzake de mogelijke grote gevolgen daarvan. De budgettaire gevolgen kunnen wegens de onvoorspelbaarheid van (de inhoud van) nieuwe jurisprudentie op dit moment niet in kaart worden gebracht.

!!!
o o

3. OVERIGE MAATREGELEN

Beslispunt 9: Kleine ondernemersregeling (KOR)

Gaat u ermee akkoord het wetsvoorstel implementatie Richtlijn kleineondernemersregeling mee te nemen in de Voorjaarsbesluitvorming?

- Op grond van de Richtlijn kleineondernemersregeling dient per 1 januari 2025 de nieuwe kleineondernemersregeling (KOR) te worden geïmplementeerd. Het conceptwetsvoorstel 'implementatie richtlijn kleineondernemersregeling' voorziet daarin.
- Zowel de huidige KOR (ingevoerd per 2020) als de nieuwe KOR zijn facultatieve vrijstellingsregelingen, waarbij de opterende kleine ondernemer geen btw hoeft te berekenen over zijn handelingen, maar ook geen recht op aftrek heeft van voorbelasting.
- De belangrijkste wijziging is dat een ondernemer vanaf 2025 de KOR ook kan toepassen in andere lidstaten. Dus bijvoorbeeld de Nederlandse ondernemer in België en de Belgische ondernemer in Nederland. De ondernemer moet zich hiervoor aanmelden in de lidstaat van vestiging.
- Het wetsvoorstel heeft voor de Nederlandse ondernemer die de Nederlandse KOR toepast geen budgettaire gevolgen. Die gevolgen treden op in de andere lidstaten.
- De toepassing van de Nederlandse KOR door kwalificerende buitenlandse ondernemers heeft wel een budgettaire derving. Deze bedraagt € 8 mln. Dekking van de € 8 mln. dient mee te lopen met de huidige voorjaarsbesluitvorming omdat het wetsvoorstel naar verwachting dit jaar naar de Tweede Kamer wordt gestuurd.
- Dekken via een aanpassing van de omzetcijfergrens acht wij niet gewenst om de volgende redenen:
 - In 2020 is de KOR aangepast. Uit de evaluatie volgt dat destijds sprake is geweest van een budgetneutrale operatie. Er is in zoverre geen aanleiding de omzetcijfergrens aan te passen.

Niet Akkoord
Mre

Waarom
niet
aansluiten
bij
Europese
grondslagen?

- o De € 8 mln. komt uitsluitend ten goede aan de buitenlandse kleine ondernemer, terwijl een verlaging van die drempel ten laste komt van de Nederlandse ondernemer. De Nederlandse ondernemer zal de implementatie van de richtlijn daardoor als een nadeel ervaren.
- o De omzetsdrempel van € 20.000 is inmiddels maatschappelijk ingeburgerd en in de praktijk vanwege het afgeronde getal herkenbaar en duidelijk.
- o Uit de effectenbeoordeling bij de richtlijn volgt dat de gemiddelde omzetgrens in de Unie ongeveer € 32.000 bedraagt (mediaan is € 30.000). Een verlaging van de omzetgrens leidt tot een verdere afwijking van Europese gemiddelden.
- o De KOR heeft primair tot doel de administratieve lasten ten gevolge van btw-verplichtingen te verminderen voor kleine ondernemers. Een (marginale) verlaging van de omzetsdrempel (met enkele honderden euro's) verhoogt de administratieve lasten.
- o Een verlaging van de omzetsdrempel leidt tot een toename van de uitvoeringskosten voor de Belastingdienst. De uitvoeringskosten zijn relatief hoog gelet op het beperkte heffingsbelang bij kleine ondernemers.
- o Verwacht wordt dat belangenorganisaties voor zowel kleine ondernemers als niet-commerciële sectoren zich tegen een verlaging van de omzetsdrempel zullen verzetten.
- o EZK zal zich tegen een verlaging verzetten
- Ambtelijk SZW heeft met het oog op arbeidsmarktdoelstellingen gesuggereerd de derving van € 8 mln. wel te dekken door een (marginale) verlaging van de Nederlandse omzetsdrempel voor de KOR. De omzetsdrempel van de KOR verlagen met het oog op de arbeidsmarkt is niet doeltreffend en niet doelmatig. Het heeft geen aanwijsbaar effect op de arbeidsmarkt.
- Tot uiterlijk 1 januari 2025 is er gelegenheid een dekkingsvoorstel uit te werken.

4. BUDGETTAIR BESLUIT

Beslispunt 10: budgettair besluit

Stemt u in met de inzet om de beleidsmatige lasten (€ 25 mln. struc) als gevolg van de fiscale maatregelen met de extra ontvangsten bij de ODE te dekken? Dit moet dan dinsdag a.s. in de politieke vierhoek worden opgebracht.

Akhoe
MUR

- De budgettaire gevolgen van de fiscale maatregelen (hiervoor beschreven onder punt 1, 2 en 3) leiden tot een beperkt meerjarige belasting van het inkomstenkader.
- Het gaat om structurele reeks van € 25 mln. (zie tabel 1: regel Totaal).
- Er is een opbrengst van € 277 mln. uit de ODE-middelen. Deze ODE-middelen zijn nu nog niet elders ingezet. Achtergrond van deze € 277 mln. is dat er een extra tariefsverhoging moet plaatsvinden, omdat er in de tussentijd (gedurende Rutte III) sprake is geweest van grondslagerosie. Volgens de regels van het inkomstenkader is deze herijking lastenrelevant.

- Het is een optie om deze € 277 mln. voor € 25 mln. te gebruiken voor het sluiten van de plaat en de rest voor verlaging van de ODE-tarieven. Alternatief is het volledige bedrag in te zetten voor verlaging van de ODE-tarieven, dan moet er elders dekking worden gevonden voor de € 25 mln. structureel.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.



TER BESLISSING

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Fiscale Zaken
Directie Algemene
Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Derde nota Fiscale verzamelwet 2024

Datum
1 juli 2022

Notanummer
2022-0000173890

Bijlagen
geen

Aanleiding

Er worden u drie beslispunten en één informatiepunt voorgelegd voor het uitwerken van de Fiscale verzamelwet 2024. Zoals gebruikelijk worden de maatregelen via een uitvoeringstoets nog op uitvoerbaarheid getoetst.

Beslispunt 1: internetconsultatie

Gaat u ermee akkoord om het concept van de Fiscale verzamelwet 2024 ter internetconsultatie aan te bieden?

- Het uitgangspunt voor internetconsultatie is dat wetsvoorstellen die significante verandering brengen in de rechten en plichten van burgers, bedrijven en instellingen of die grote gevolgen hebben voor de uitvoeringspraktijk via internet worden geconsulteerd, tenzij er goede gronden zijn om daarvan af te zien. Dit uitgangspunt is bijvoorbeeld aangestipt bij de behandeling van de Fiscale verzamelwet 2023 in de MR.
- Bij de hiervoor genoemde gronden kan onder andere worden gedacht aan spoedwetgeving, het voorkomen van calculerend gedrag bij fiscale voorstellen of situaties waarin consultatie niet in betekenende mate kan leiden tot aanpassing van het voorstel, bijvoorbeeld bij één-op-één-implementatie van Europese regelgeving.
- Wij schatten in dat de maatregelen in de Fiscale verzamelwet 2024 zorgen voor een significante verandering voor de maatschappij en er geen gronden zijn om van consultatie af te zien en adviseren daarom daarvoor wel te kiezen.
- De internetconsultatie duurt 4 weken en vindt plaats van 18 juli tot 15 augustus. De rest van de planning is hieronder schematisch opgenomen.

Stap	Moment
Internetconsultatie	18 juli – 15 augustus 2022
Aanleveren wetgeving voor uitvoeringstoetsen	5 september 2022
Uitvoeringstoetsen afgerond	31 oktober 2022
Adviesaanvraag JenV	Begin november 2022
Behandeling ambtelijk voorportaal	December 2022
Behandeling MR + adviesaanvraag RvS	Januari 2023
Wetsvoorstel met nader rapport indienen	April 2023

Beslispunt 2: herzieningstermijn en grondslag deformaliserend werken IH en OB

Gaat u ermee akkoord om het wetsvoorstel tot invoering van een herzieningstermijn en een grondslag deformaliserend werken bij de IH en de OB los te koppelen van de Fiscale Verzamelwet 2024 en als zelfstandig wetsvoorstel aan te bieden aan de Kamer?

Akkoord

Kern

- U heeft bij de eerste nota voor de Fiscale verzamelwet 2024 ingestemd om bij de IH en de OB een herzieningstermijn en een wettelijke grondslag voor deformaliserend werken voor te stellen.
- Met het wetsvoorstel wordt beoogd de formele en praktische rechtsbescherming bij de IH en de OB te verbeteren. Dit wetsvoorstel is met name voor de IH een belangrijke opvolging van het rapport Burgers Beter Beschermd van de commissie praktische rechtsbescherming.
- Bij het uitwerken van het wetsvoorstel is geconstateerd dat de beoogde regeling veel andere aspecten van het formele belastingrecht raakt. Ook de eerste feedback van de Belastingdienst en de betrokken directies van het ministerie bevestigen dit beeld.
- Dit 'rimpeleffect' van de beoogde regeling zorgt ervoor dat de (technische) inhoud en grootte van het wetsvoorstel dermate omvangrijk zal worden dat niet langer kan worden gesproken van een maatregel die past binnen een fiscale verzamelwet.
- Het is meer passend om de beoogde regeling in een eigen wetsvoorstel op te nemen. Hiermee wordt ook meer tegemoetgekomen aan de wens van de Kamer om wetgeving te spreiden en wetgeving minder aan elkaar te koppelen als een pakket.
- Wel wordt nog steeds beoogd om het wetsvoorstel in werking te laten treden per 1 januari 2024. Gelet op het overvolle IV-portfolio van de Belastingdienst moet nog worden gezien of dit voor beide belastingmiddelen haalbaar is.
- De komende maanden wordt het conceptwetsvoorstel verder uitgewerkt. Hierbij worden ook mogelijke aanvullingen en wijzigingen onderzocht. Er wordt gestreefd naar een internetconsultatie per augustus/september 2022.

Toelichting

- Kern van het wetsvoorstel is dat in afwijking van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) een mogelijkheid gecreëerd wordt tot herziening van de (definitieve) aanslag IH en een voldoening/teruggaafbeschikking en bepaalde naheffingsaanslagen OB overeenkomstig de aangedragen gegevens van de belanghebbende.
- Berichten worden met de beoogde wetswijziging niet langer als bezwaar, maar als een verzoek tot herziening aangemerkt. Om de belastingplichtige daartoe voldoende gelegenheid te bieden, wordt een herzieningsperiode van in beginsel een jaar voorgesteld.
- Een herzieningstermijn van een jaar biedt de belastingplichtige aanzienlijk meer ruimte dan de huidige bezwaartermijn van zes weken. Cruciaal is verder dat de wetgeving rechtswaARBorgen biedt zodat bij een inhoudelijk geschil alsnog toegang tot bezwaar en beroep openstaat.
- Omdat een verzoek tot herziening gedeformaliseerd plaats zal vinden, wordt met het wetsvoorstel ook een grondslag gecreëerd voor deformaliserend werken bij de IH en de OB.