



Vereenvoudiging belastingstelsel

Bouwstenen voor een beter belastingstelsel

Datum 1 mei 2020

Status Definitief

Inhoudsopgave

| | |
|--|-----------|
| 1. Voorwoord | 4 |
| 2. Vereenvoudiging vanuit de Belastingdienst | 5 |
| 2.1 Inleiding | 5 |
| 2.2 Terugblik en perspectief op vereenvoudiging | 9 |
| 2.3 Thema's en maatregelen: vereenvoudiging Belastingdienst | 12 |
| 2.4 Specials | 19 |
| 2.5 Verkenning vereenvoudiging door integratie inkomstenbelasting en toeslagen | 25 |
| 3. Vereenvoudiging vanuit beleid | 27 |
| 3.1 Samenvatting | 27 |
| 3.2 Inleiding | 28 |
| 3.3 De spanning tussen eenvoud en beleid | 28 |
| 3.4 Opschonen van bestaande regelgeving | 29 |
| 3.5 Nieuwe regelingen | 33 |
| 3.6 Conclusie en beleidsopties | 37 |
| Bijlage 1: Verkorte weergave resultaten evaluaties fiscale regelingen | 38 |
| Bijlage 2: Fiches | 40 |

1. Voorwoord

Dit rapport in het kader van het traject 'Bouwstenen voor een beter belastingstelsel' bestaat uit twee deelonderzoeken rond het thema 'Vereenvoudiging'.

In hoofdstuk 2 worden vanuit het perspectief van de Belastingdienst aan de hand van vijf thema's voorstellen gedaan om op termijn de fiscale regelgeving, en vooral de daarmee samenhangende uitvoeringspraktijk, te vereenvoudigen. De Belastingdienst is voor de uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid het meest gebaat bij een eenvoudiger stelsel. In dit rapport is dan ook een dringend appel op de wetgever te vinden om het instrumentalisme van het systeem te verminderen en om bij de invoering van nieuwe maatregelen in de toekomst nog beter rekening te houden met de uitvoering en handhaving. De vereenvoudigingsvoorstellen die in dit rapport zijn opgenomen hebben soms vergaande beleidsmatige of maatschappelijke gevolgen. Deze maatregelen dienen daarmee ook als voorbeelden van wetgeving waar de Belastingdienst in de praktijk mee worstelt. In de uiteindelijke – politieke- afweging om maatregelen wel of niet in te voeren gaat het om een juiste balans tussen de effecten voor burgers, bedrijven en Belastingdienst.

Hoofdstuk 3 bekijkt het thema vereenvoudiging vanuit het perspectief van beleid. Het stelsel kan worden vereenvoudigd door bij bestaande fiscale regelingen kritisch te bezien of ze het beoogde beleidsdoel halen. Er wordt beschreven welke fiscale regelingen in het verleden een negatieve evaluatie hebben gehad op het punt van doeltreffendheid of doelmatigheid. Voor deze regelingen zijn in de bijlage voorstellen bijgevoegd voor aanpassing of afschaffing van de betreffende regeling. Ook wordt gekeken naar de prikkel om nieuwe fiscale regelingen te introduceren en naar de toetsing van nieuwe regelingen in het Toetsingskader Fiscale Regelingen. Het strikt toepassen van het Toetsingskader kan als effect hebben dat nieuwe fiscale regelingen alleen worden geïntroduceerd indien dit ook de meest doeltreffende en doelmatige wijze is om het beleidsdoel te bereiken. De verwachting is dat hierdoor de behoefte om een specifieke maatregel in het fiscale stelsel in te voegen als middel om een bepaald beleidsdoel te ondersteunen, zal verminderen.

Beide hoofdstukken geven inzicht in hoe een eenvoudiger belastingstelsel bereikt kan worden vanuit het perspectief van beleid en de Belastingdienst. Het perspectief van de burger kan samenvallen met deze perspectieven, maar het hoeft niet altijd: soms betekent meer eenvoud voor de Belastingdienst, juist dat het voor de burger ingewikkelder wordt. Andere onderzoeken in het traject van de 'Bouwstenen voor een beter belastingstelsel' gaan verder in op het burgerperspectief, zoals het onderzoek 'Belasten van inkomsten in box 1'.

2. Vereenvoudiging vanuit de Belastingdienst

2.1 Inleiding

2.1.1 Algemeen

In het voorjaar van 2018 is naar aanleiding van Kamervragen door staatssecretaris van Financiën erkend dat er stappen gezet moeten worden om het belastingstelsel toekomstbestendiger en eenvoudiger te maken. De kern van de vraag is of belastingen zoals ze nu geheven worden bijdragen aan de kwaliteit van onze samenleving en waar verbeteringen mogelijk zijn. Deze stappen zijn vormgegeven in bouwstenen die hiervoor samen een het fundament vormen. Van de werkgroepen heeft één werkgroep zich expliciet gefocust op het thema vereenvoudiging.¹ Dit rapport bestaat uit twee onderdelen. Het onderhavige onderdeel belicht het thema vereenvoudiging vanuit *het perspectief van de Belastingdienst*.

Ambtelijke inventarisatie...

In de afgelopen jaren zijn verschillende vereenvoudigingsvoorstellen gedaan. Deze voorstellen waren afkomstig van de Belastingdienst, burgers en bedrijven of vloeiden voort uit beleidsevaluaties. In dit rapport wordt ingegaan op enkele concrete maatregelen die vanuit het perspectief van de Belastingdienst als een vereenvoudiging worden aangemerkt. Dat wil zeggen dat een ambtelijke inventarisatie is gemaakt, waarbij met name is geput uit de eerder uitgewerkte plannen en voorstellen met betrekking tot vereenvoudiging.

... van mogelijke vereenvoudigingen vanuit het perspectief van de Belastingdienst...

Om ruimte te geven aan het (verder) uitwerken van de ideeën en voorstellen heeft de werkgroep de politieke en beleidsmatige wenselijkheid in beginsel niet meegewogen. Vereenvoudiging - of anders gezegd 'eenvoud' - heeft vanuit het perspectief van de burger of bedrijf vaak een andere betekenis dan vanuit het perspectief van de Belastingdienst. Wat voor de ene partij een vereenvoudiging betekent kan bij de andere partij juist een verzwaring betekenen. De werkgroep heeft de ideeën en voorstellen vanuit *het perspectief van de Belastingdienst* gezien. Dit uitgangspunt wordt in paragraaf 2.2 nader toegelicht. De effecten op burgers en bedrijven en beleidsmatige wenselijkheid worden wel benoemd bij de maatregelen. De werkgroep is zich ervan bewust dat een aantal maatregelen vergaande beleidsmatige of maatschappelijke gevolgen heeft. Ook de (economische) gevolgen van de uitbraak van het coronavirus zijn niet meegenomen bij het vaststellen van de lijst. In de uiteindelijke – politieke- afweging om maatregelen wel of niet in te voeren gaat het om een juiste balans tussen de effecten voor burgers, bedrijven en Belastingdienst.

... waarbij de hoofdboodschap is: "verminder het instrumentalisme van het systeem".

De Belastingdienst is voor de uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid het meest gebaat bij een eenvoudiger stelsel. De Belastingdienst doet met dit rapport een dringend appel op de wetgever om het instrumentalisme van het systeem te verminderen en om bij de invoering van nieuwe maatregelen in de toekomst nog beter rekening te houden met de uitvoering en handhaving door de Belastingdienst. De vereenvoudigingsmaatregelen voor de Belastingdienst die in dit rapport worden genoemd dienen vooral als voorbeelden van wetgeving waar de Belastingdienst in de praktijk mee worstelt, maar er zijn er nog veel meer. Een aantal maatregelen heeft zoals hiervoor aangegeven vergaande beleidsmatige of maatschappelijke gevolgen. De maatregelen zijn echter exemplarisch en ondersteunend aan de boodschap van dit rapport.

Een echte vereenvoudiging, of niet?

Of deze vereenvoudigingsvoorstellen uiteindelijk leiden tot een betere uitvoerbaarheid voor en handhaafbaarheid door de Belastingdienst, is nu nog niet te zeggen. Dit is afhankelijk van bijvoorbeeld de wettelijke vormgeving van een dergelijke maatregel, of deze nog gepaard gaat

¹ <https://www.rijksoverheid.nl/actueel/nieuws/2019/04/15/start-serie-nieuwe-onderzoeken-naar-verbetering-belastingstelsel>.

met (ingewikkeld) overgangsrecht of compenserend beleid en of deze goed inpasbaar is in het ICT-portfolio waarvoor het primair proces de prioriteiten aangeeft. Om een vereenvoudiging te realiseren moet immers vaak eerst een investering worden gedaan in het aanpassen van systemen en producten. Voor alle maatregelen geldt daarom dat het predicaat vereenvoudiging pas echt kan worden toegekend op het moment dat de wetstekst vaststaat en de uitvoeringstoets is afgerond. Tot slot zijn de vereenvoudigingsmaatregelen met betrekking tot hun haalbaarheid op hun individuele merites beoordeeld. Dat betekent dat de samenhang en stapeling van de verschillende maatregelen en de impact daarvan niet in kaart is gebracht.

De urgentie om de uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid vanuit het perspectief van de Belastingdienst te vereenvoudigen is al langer aanwezig en is regelmatig onderwerp van het gesprek. Verbeterde uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid van belastingmaatregelen kunnen bijvoorbeeld leiden tot het efficiënter en effectiever inzetten van (belasting)middelen, het beter ten dienste staan van burgers en bedrijven en/of het beperken van en effectiever kunnen aanpakken van fraude. De Belastingdienst ziet het Bouwstenentraject als een kans om vereenvoudiging te bereiken.

2.1.2 Afmaken waar we aan begonnen zijn

In het kader van Beheerst vernieuwen is onder meer in beeld gebracht hoe het ICT-portfolio van de Belastingdienst er op dit moment voor staat.² Daaruit kwam naar voren dat de Belastingdienst voor een grote opgave staat. Er is een grote mate van achterstallig onderhoud (technische schuld) in de ICT-applicaties van de Belastingdienst. Dit heeft als gevolg dat een steeds groter deel van de beschikbare ICT-capaciteit wordt besteed aan beheer en onderhoud; dit gaat ten koste van de capaciteit die beschikbaar is voor wetgeving, vernieuwing en modernisering informatievoorziening (IV). De komende jaren blijven vragen om een inspanning om vraag en aanbod van capaciteit met elkaar in evenwicht te brengen. Bij het uitblijven van maatregelen ten behoeve van modernisering zal er naar verwachting steeds meer capaciteit nodig zijn voor het borgen van de continuïteit.

Om (structurele) verbeteringen aan te kunnen brengen moet er ruimte worden gecreëerd en vraag en aanbod van capaciteit in evenwicht worden gebracht. Om deze ruimte te creëren is een *beleidsluwe periode*³ van belang: een periode waarin bestaande systemen kunnen worden vernieuwd, het ICT-landschap op orde kan worden gebracht en in de handhaving en het toezicht de al geaccordeerde beleidswijzigingen op een ordentelijke wijze geïmplementeerd kunnen worden. Het uitgangspunt van dit vereenvoudigingstraject is daarom *afmaken waar we aan begonnen zijn*: “rust met hoofdletter R”. Vereenvoudiging of eenvoudige wetgeving in het algemeen, draagt uiteindelijk ook (op termijn) bij aan de afname van de vraag. Het Bouwstenentraject is daarom een goed moment om over vereenvoudiging *op termijn* na te denken. Waar ruimte is in het ICT-portfolio worden vereenvoudigingen vanzelfsprekend met beide handen aangegrepen.

De werkgroep heeft vanuit dit perspectief naar de uitvoering en handhaving van de fiscale maatregelen gekeken zonder het belang van de burgers en bedrijven uit het oog te verliezen. De werkgroep doet een aantal concrete voorstellen die voor de Belastingdienst op termijn tot een vereenvoudiging zouden kunnen leiden.

2.1.3 Samenloop met andere bouwstenen

Iedere afzonderlijke bouwsteen binnen het Bouwstenentraject heeft een eigen onderwerp en eigen afbakening. Ondanks die afbakening zijn er tussen de verschillende bouwstenen ook raakvlakken. De bouwsteen vereenvoudiging heeft daarin een bijzondere positie. Deze bouwsteen is niet afgebakend op basis van een inhoudelijk focusgebied zoals digitale platformen of milieu maar juist

² Kamerstukken II 2017/18, 31 066, nr. 403.

³ Kamerstukken II 2018/19, 31 066, nr. 486.

op basis van een bepaald doel: *in dit geval vereenvoudiging voor de Belastingdienst*. Dat kan ertoe leiden dat de resultaten van deze bouwsteen, meer dan andere bouwstenen, op gespannen voet kunnen staan met beleidsmatige bevindingen die in andere bouwsteentrajecten zijn gedaan. Dat is niet nieuw. Het komt vaker voor dat beleidsvorming en uitvoering op gespannen voet met elkaar staan. Het is echter belangrijk om de resultaten van dit rapport en de resultaten van overige bouwstenen met dat begrip te lezen. Het is overigens ook mogelijk dat de resultaten uit andere bouwsteentrajecten juist kunnen bijdragen aan het stelsel als geheel en daarmee ook aan een betere uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid door de Belastingdienst.

2.1.4 Samenloop met andere onderzoeken

Naast dit Bouwstenentraject zijn er ook andere trajecten die mogelijk kunnen bijdragen aan het vereenvoudigen van wetgeving, zoals de evaluaties van de eigenwoningregeling (zie paragraaf 2.4.4), het Interdepartementaal Onderzoek Toeslagen en de aanbevelingen die de Commissie Borstlap heeft gedaan naar aanleiding van de veranderende arbeidsmarkt. De door de staatssecretaris van Financiën aangekondigde evaluatie van de fiscale regelingen BPM en MRB is een ander voorbeeld. In de reactie op het rapport "Autobelastingen als beleidsinstrument" van de Algemene Rekenkamer heeft de staatssecretaris aangegeven dat een deel van de bijzondere regelingen in aanmerking komen voor heroverweging en bij de evaluatie ook rekening zal worden gehouden met de uitvoeringsgevolgen en -kosten van de Belastingdienst. Ook vinden parallel aan deze werkgroep op het gebied van de vennootschapsbelasting onderzoeken plaats, die breed en in samenhang naar de grondslag van de vennootschapsbelasting kijken. Voorstellen die betrekking hebben op de belastingmiddelen die in andere onderzoeken worden gezien, zijn buiten beschouwing van dit rapport gelaten of als 'special' opgenomen. Dat wordt hierna toegelicht.

2.1.5 Onderzoek Alternatieve Uitvoerders Belastingdienst

Op 20 januari 2020 heeft de minister van Financiën het onderzoeksrapport van ABDTOPConsult naar alternatieve uitvoerders Belastingdienst aan de Tweede Kamer gestuurd.⁴ In het onderzoeksrapport wordt geconcludeerd dat de uitvoeringsopgave voor de Belastingdienst de afgelopen decennia is uitgebreid met een groot aantal fiscale en niet-fiscale taken. Ook signaleert ABDTOPConsult in het fiscale beleid een toenemend gebruik van instrumentalisme.⁵ In de loop der jaren is een kerstboom aan fiscale regelingen (aftrekposten, heffingskortingen en afdrachtsverminderingen) ontstaan die bedoeld is om een (niet-fiscaal) beleidsdoel na te streven en waar vaak een budgettaire derving mee is gemoeid. Ook is in veel gevallen ook de onderliggende wet- en regelgeving in toenemende mate complex geworden en is er vaak ook een complexe fiscale vertaalslag nodig om een gegeven uit een basisregistratie om te buigen in een gegeven dat bruikbaar is voor de uitvoering.⁶ Tot slot, zo concludeert het rapport, is het takenpakket van de Belastingdienst in de afgelopen decennia aanzienlijk verbreed met een groot aantal fiscale én niet-fiscale taken, waaronder uitvoeringsactiviteiten voor derden.⁷

De hoofdconclusie van dat rapport is dan ook duidelijk: de Belastingdienst is een groot en complex 'uitvoeringsconglomeraat' geworden. Het rapport ondersteunt het dringende appel dat de werkgroep in dit rapport op de wetgever doet. De Belastingdienst is voor de uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid het meest gebaat bij een eenvoudiger stelsel, waaronder de vermindering van het instrumentalisme van het systeem. Daarbij wordt onderkend dat dit ook effecten kan hebben voor burgers en bedrijven. De werkgroep herhaalt in dit rapport dan ook een van de aanbevelingen uit het onderzoeksrapport: *bezie de alternatieve wijze van uitvoering vanuit de organisatie van de Belastingdienst als geheel en hanteer voor niet-fiscale taken het uitgangspunt 'nee, tenzij'*. Dit

⁴ Kamerstukken II 2019/20, 31 066, nr. 590.

⁵ Kamerstukken II 2019/20, 31 066, nr. 590.

⁶ Kamerstukken II 2019/20, 31 066, nr. 590.

⁷ Kamerstukken II 2019/20, 31 066, nr. 590.

uitgangspunt betekent dat de Belastingdienst in principe geen nieuwe, niet-fiscale taken op zich neemt. Voor de 'tenzij' wordt geadviseerd om een limitatief en uitputtend afwijkingskader op te stellen met daarin een aantal strikte criteria in welke gevallen afgeweken kan worden van de hoofdregel dat de Belastingdienst geen niet-fiscale taken uitvoert. Daarnaast zijn er vele regelingen binnen de fiscale taken die de uitvoering compliceren en waarvan de oorsprong is gelegen in het nastreven van een zeker beleidsdoel. Dergelijke maatregelen kunnen de uitvoering compliceren omdat er vaak geen (contra)informatie aanwezig is bij de Belastingdienst en er een complexe fiscale vertaalslag nodig is.

Het doel van de betreffende beleidsopties is vaak het stimuleren of ontmoedigen van gedrag. In dat kader is de aanbeveling wat betreft het uitvoeren van fiscale regelingen uit het rapport relevant. Het uitgangspunt voor het uitvoeren van fiscale regelingen is dat alle hiertoe benodigde gegevens aangeleverd worden door (de uitvoeringsinstantie van) het beleidsverantwoordelijke departement, tenzij deze gegevens reeds aanwezig zijn bij de Belastingdienst of wordt aangesloten bij gegevens uit de basisregistratie. Een goed voorbeeld hiervan is het model dat we kennen bij Wet bevordering speur- en ontwikkelingswerk, een afdrachtsvermindering in de loonheffing ter bevordering van speur- en ontwikkelwerk (S&O). Ook die aanbeveling onderstreept de werkgroep in dit rapport.

2.1.6 Vereenvoudigingsmaatregelen en samenhangende thema's

De werkgroep heeft maatregelen in beeld gebracht die de uitvoering van fiscale regels voor de medewerkers eenvoudiger kunnen maken of waar bijvoorbeeld onduidelijkheid over interpretatie bestaat, waardoor er veel over een bepaalde maatregel wordt geprocedeerd. Alles met het doel om het stelsel eenvoudiger, robuuster en daarmee beter uitvoerbaar te maken. De werkgroep heeft daarbij beleidsoverwegingen voor ogen gehad, maar nadrukkelijk de focus gehouden op vereenvoudiging voor de Belastingdienst als werkhypothese. De werkgroep heeft vijf thema's geïdentificeerd die de uitvoeringsproblematiek binnen de Belastingdienst karakteriseren, namelijk:

- 1) terugdringen administratieve processen;
- 2) terugdringen conflictgevoelige maatregelen;
- 3) vermindering bijzondere regelingen;
- 4) uniformering begrippenkader en
- 5) verbeteren informatiepositie Belastingdienst.

Deze thema's worden in paragraaf 2.3 nader uitgewerkt. Bij de totstandkoming van de lijst met vereenvoudigingsmaatregelen die in dit rapport is opgenomen, heeft de Belastingdienst ook gekeken naar complexiteit van het fiscale stelsel in het algemeen, en dan met name vanuit het perspectief van de Belastingdienst. Hier is een aantal knelpunten uit voortgekomen, dat nader is uitgewerkt in zogenoemde 'specials'. Deze specials komen aan bod in paragraaf 2.4.

2.1.7 Tot slot

Vereenvoudigingen kunnen een positieve bijdrage leveren aan de grote vernieuwingsopgave van de Belastingdienst. In dat licht is vereenvoudiging eigenlijk geen keuze, maar een voorwaarde voor succes. Voorwaarde daarbij is wel dat de stappen beheerst worden genomen en de (dagelijkse) werkprocessen van de Belastingdienst continu blijven gewaarborgd.

Hoewel vereenvoudigingstrajecten altijd positief worden gestart of vanuit de Belastingdienst worden geïnitieerd, kan het voorkomen dat een initieel vereenvoudigingsvoorstel uiteindelijk toch een verzwaring voor de uitvoering betekent. De mate waarin de maatregelen daadwerkelijk een vereenvoudiging zijn voor de uitvoering, hangt daarom sterk af van de exacte vormgeving en implementatie van de maatregel. Dit kan meerdere oorzaken hebben. Tijdens het (parlementaire) traject worden bijvoorbeeld nieuwe uitzonderingen, ingewikkeld overgangsrecht of bijzondere regelingen aan het vereenvoudigingsvoorstel toegevoegd die de regeling uiteindelijk *lastiger* maken voor de Belastingdienst om uit te voeren. Daar bovenop komt de zogeheten paradox van de ICT: in

een aantal ketens is géén of slechts zeer beperkte ruimte binnen het ICT-portfolio om wetswijzigingen door te voeren, zelfs als die wetswijzigingen grote vereenvoudigingen kunnen betekenen voor Belastingdienst. En kosten om vereenvoudiging te realiseren gaan voor de baat van vereenvoudiging uit.

In de volgende paragraaf wordt een korte (historische) terugblik gegeven op het thema ‘vereenvoudigen bij de Belastingdienst’ en wordt ingegaan op het perspectief op vereenvoudiging dat in dit rapport gebruikt wordt. In paragraaf 2.3 en 2.4 komen vervolgens zowel de vereenvoudigingsmaatregelen als de ‘specials’ aan bod.

2.2 Terugblik en perspectief op vereenvoudiging

In deze paragraaf wordt een korte (historische) terugblik gegeven op het thema ‘vereenvoudiging bij de Belastingdienst’. Vervolgens wordt in paragraaf 2.2.2 ingegaan op het begrip vereenvoudiging en op welke wijze dat in dit rapport gehanteerd wordt.

2.2.1 Korte terugblik

Zoals tevens toegelicht in het syntheserapport, zijn de meeste (Rijks)belastingen ontstaan om rijksuitgaven te bekostigen. Veel van de huidige belastingen stammen nog uit de vorige eeuw.⁸ Hoewel het primaire doel van belastingen de financiering van overheidsuitgaven is, zijn belastingen door de jaren heen echter steeds vaker ingezet als beleidsinstrument, om bijvoorbeeld binnen bepaalde groepen belastingplichtigen gedrag te stimuleren of ontmoedigen. De inzet van fiscale prikkels voor economische groei of bijvoorbeeld milieu- en klimaatdoelen heeft ertoe geleid dat het huidige fiscale stelsel wordt gedomineerd door vrijstellingen, kortingen, strafheffingen en tariefdifferentiaties. Kortom, een wirwar van maatregelen en regelingen die niet altijd even goed uitvoerbaar en handhaafbaar zijn door de Belastingdienst. Het aantal fiscale wijzigingen dat de afgelopen jaren op de Belastingdienst is afgekomen, is enorm groot. Hoewel de motieven voor iedere wijziging afzonderlijk inhoudelijk sterk kunnen zijn, heeft de combinatie de Belastingdienst voor omvangrijke uitvoeringsproblemen gesteld. Het grootste risico zit in de stapeling van de complexiteit. Regelingen die afzonderlijk van elkaar al moeilijk uitvoerbaar zijn, slaan vaak (samen) neer in een beperkt aantal processen en systemen.⁹

De Belastingdienst heeft de taak de wetgeving uit te voeren, ook wanneer de wetgeving bij de invoering onduidelijk is of lastig uitvoerbaar en handhaafbaar is. De afgelopen jaren ligt de uitvoering door de verschillende uitvoeringsorganisaties – waaronder de Belastingdienst – steeds meer onder een maatschappelijk en politiek vergrootglas. Met de Brede Agenda van 19 mei 2014 is bijvoorbeeld meer aandacht gevraagd voor de complexiteit van de wetgeving.¹⁰ In de Brede Agenda is ook aangekondigd dat de uitvoeringstoets meer integraal zouden worden opgesteld, met oog voor stapeling, aandacht voor handhaafbaarheid, uitvoerbaarheid en fraudebestendigheid en vrij van politieke druk, ook om complexiteitsgevolgen van nieuwe wet- en regelgeving te adresseren. De uitvoeringstoets speelt de afgelopen jaren dan ook een grote rol bij de totstandkoming van nieuwe wet- en regelgeving en het parlementaire traject. Dit heeft meer inzicht gegeven in de gevolgen voor de uitvoering van nieuwe wet- en regelgeving. Dat is positief voor burgers en bedrijven, de Belastingdienst en de Staten-Generaal. Meer inzicht betekent echter ook dat eerder of vaker wordt gestuit op onmogelijkheden om bepaalde wetgeving uit te voeren. Daardoor lijkt het soms alsof een stap achteruit wordt gezet – wetgeving blijkt ineens niet of niet goed uitvoerbaar -, terwijl het verkregen inzicht juist een stap vooruit is omdat (verwachte) problemen eerder worden gesignaleerd.

⁸ Bijvoorbeeld de vennootschapsbelasting, de schenk- en erfbelasting en de overdrachtsbelasting.

⁹ Kamerstukken II, 2018/19, 31 066, nr. 486.

¹⁰ Kamerstukken II, 2013/14, 31 066, nr. 201.

Verschillende vereenvoudigingsoperaties

Complexiteitsreductie van het fiscale stelsel is vandaag de dag een belangrijk onderwerp van gesprek. Het eenvoudiger maken van de uitvoering door de Belastingdienst klinkt aantrekkelijk en is noodzakelijk. In de praktijk blijkt vereenvoudiging echter ook vaak lastig. Vereenvoudiging heeft al vaak hoog op de (politieke) agenda gestaan. Hierbij kan worden gedacht aan de belastinghervorming naar aanleiding van de Commissie van Oort uit 1990. De oorsprong van deze commissie is de noodzaak tot vereenvoudiging.¹¹ Meer recente voorbeelden van vereenvoudigingsoperaties zijn de top 20 lijst van complex uitvoerbare maatregelen¹², de commissie Dijkhuizen en de stelselvereenvoudiging bij het Belastingplan 2017, in het najaar van september 2016. Uit de externe consultatie die voorafging aan de stelselvereenvoudiging bij het Belastingplan 2017, bleek echter de weerbarstigheid van het begrip vereenvoudiging: een begrip met vele dimensies. Het blijkt bovendien politiek lastig om begunstigende belastingprijkkels terug te draaien. De bevoordeelde groep meent een recht te hebben verworven en laat bij afschaffing van de gunstige prikkel van zich horen.

2.2.2 Vereenvoudiging vanuit het perspectief van de Belastingdienst

Zoals hiervoor al kort aangegeven is vereenvoudiging geen eenduidig begrip en kan vereenvoudiging vanuit verschillende hoeken worden benaderd. Vereenvoudiging - of anders gezegd 'eenvoud' - heeft vanuit het perspectief van de burger of bedrijf vaak een andere betekenis dan vanuit het perspectief van de Belastingdienst. Wat voor de ene partij een vereenvoudiging betekent, kan bij de andere partij juist een verzwaring betekenen. Een voorbeeld hiervan is de bewijslastverdeling. Het leggen van de bewijslast bij de Belastingdienst of juist bij de belastingplichtige is een klassiek voorbeeld waarbij vereenvoudiging voor de een, juist een verzwaring is voor de ander. Een ander voorbeeld van de weerbarstigheid van het begrip eenvoud is dat de burger bij privégebruik auto een uitgebreide kilometeradministratie moet bijhouden om aan te tonen dat een voertuig alleen zakelijk wordt gebruikt. Ook voor de Belastingdienst is deze regeling niet eenvoudig uitvoerbaar maar gemiddeld genomen wel eenvoudiger dan voor de burger. Er zijn ook gebieden waar een vereenvoudiging zowel voordelig kan zijn voor de belastingplichtige als de Belastingdienst, denk bijvoorbeeld aan de voor ingevulde aangifte (VIA), waar beide partijen veel voordeel van genieten. Maar ook de VIA kost jaarlijks veel capaciteit in de uitvoering om alle gegevens te verzamelen, te toetsen op juistheid, en te prepareren voor gebruik in de aangiftecampagne. Eenvoudige regelgeving betekent dat deze ook beter uitlegbaar en begrijpelijk is voor burgers en bedrijven. Dat bevordert een goede naleving en betekent een eenvoudigere handhaving door de Belastingdienst.

Vereenvoudiging vanuit het belastingstelsel

Vereenvoudiging kan ook vanuit het belastingstelsel zelf worden benaderd. Het fiscale stelsel kan worden vereenvoudigd door *het aantal* belastingen terug te dringen of binnen één belasting het aantal complexe regelingen en/of uitzonderingen te verkleinen. En zelfs op dat niveau kan vereenvoudiging weer verschillende gradaties hebben. Een vereenvoudiging kan een volledige stelselherziening zijn of juist kleinere suggesties bevatten om bijzondere regelingen voor een bepaalde groep belastingplichtigen af te schaffen.

Bij de uitvoering van het fiscale stelsel zijn - naast de Belastingdienst - verschillende partijen betrokken. Hierbij kan worden gedacht aan 'derden' zoals banken, verzekeraars, werkgevers, aandeelhouders, gemeenten en tal van andere partijen die een rol spelen bij het heffen en innen van belastingen. Ook deze partijen hebben op hun eigen manier een belang bij vereenvoudiging van het fiscale stelsel. Het feit dat deze 'derden' veelal ook weer belastingplichtig zijn, maakt van vereenvoudiging een multidimensionaal begrip. Dat geldt ook voor de juridische, economische, financiële, politieke en praktische aspecten van het fiscale domein. Vanuit ieder perspectief is het mogelijk een andere opvatting te hebben over vereenvoudiging. Een forfait is vaak prettiger voor de

¹¹ Kamerstukken II 1979/80, 15516, nr. 23.

¹² Kamerstukken II 2016/17, 34255, nr. 5, bijlage.

raming van overheidsinkomsten en voor de uitvoering makkelijk, terwijl een reële inkomensheffing doorgaans door burgers en bedrijven als rechtvaardiger wordt gezien en daardoor politiek juist eenvoudiger kan zijn, maar voor de uitvoering complexer. Een open norm is in wetgeving doorgaans makkelijker te formuleren dan een gesloten norm, terwijl dit voor de uitvoering juist vaak tot veel discussie kan leiden. Een open norm die door jurisprudentie is ingevuld, zoals het ondernemersbegrip, kan op de lange termijn echter beter werken dan een wettelijk kader dat ieder jaar moet worden aangepast aan de actualiteit. Vereenvoudiging is immers ook rechtszekerheid, een robuust fiscaal systeem waar belastingplichtigen jaar in jaar uit van op aan kunnen. Dat is niet alleen eenvoudig voor burgers, bedrijven en derden, maar ook voor de Belastingdienst zelf.

De dimensies van vereenvoudiging zijn haast eindeloos en zijn per maatregel, belastingsoort en uitzondering van verschillende factoren afhankelijk. Tijdens het onderzoek is daarom, zoals eerder ook bij aanvang van het Bouwstenentraject aangekondigd, nadrukkelijk gekozen om vereenvoudiging vanuit het uitvoeringsperspectief van de Belastingdienst te onderzoeken.

Dat vereenvoudiging verschillende dimensies bevat, komt ook naar voren in het generieke bouwstenentraject zelf en zo ook in de resultaten van dit onderzoek. Zo wordt er in hoofdstuk 3 gekeken naar de complexiteit en doelmatigheid van fiscale regelingen aan de hand van evaluaties en beleidsdoorlichtingen. In dit specifieke rapport, waarbij wordt gekeken naar *vereenvoudiging voor de Belastingdienst*, zijn ook de verschillende perspectieven en knelpunten die binnen de Belastingdienst op elkaar inwerken betrokken. Wat immers een vereenvoudiging is voor het toezicht, kan bijvoorbeeld knelpunten opleveren in de systemen of juist tot veel vragen leiden aan de Belastingtelefoon.

2.2.3 Daadwerkelijke vereenvoudiging

Vereenvoudiging is, zoals ook blijkt uit de terugblik, geen eenvoudig opgave. De ervaring leert daarbij dat vereenvoudigingsvoorstellen kunnen verworpen worden tot maatregelen die (uiteindelijk) niet of nauwelijks leiden tot een vereenvoudiging van de uitvoering of zelfs complexiteit verhogend zijn. Een voorbeeld van een vereenvoudigingsvoorstel dat uiteindelijk niet tot een *daadwerkelijke* vereenvoudiging heeft geleid is de invoering van de werkkostenregeling (WKR).¹³ Volgens zowel medewerkers van de Belastingdienst als intermediairs was de WKR in essentie een goed idee, maar door de vele aanpassingen en nuances is het weer complexer geworden.¹⁴ De mate waarin de maatregelen die in dit rapport zijn opgenomen daadwerkelijk tot een vereenvoudiging leiden in de uitvoering, hangt daarom sterk af van de exacte vormgeving en implementatie van deze maatregelen.

De vereenvoudigingsmaatregelen zijn met betrekking tot hun haalbaarheid op hun individuele merites vanuit het perspectief van de vereenvoudiging beoordeeld. Dat betekent dat de samenhang en stapeling van de verschillende maatregelen en de impact daarvan niet in kaart is gebracht. Hetzelfde geldt voor de samenhang met andere bouwstenentrajecten. Het is immers niet vooraf duidelijk welke (combinatie aan) maatregelen en in welke vorm uiteindelijk op welk moment zullen worden omgezet in wetgeving. Daarbij zou het – mede in het zoeken naar de balans tussen de effecten voor de burgers, bedrijven en de Belastingdienst – ook kunnen gebeuren dat er enerzijds kleine vereenvoudigingen zullen worden uitgewerkt, maar anderzijds ook sterk complexiteitsverhogende maatregelen moeten worden doorgevoerd, waardoor per saldo het vereenvoudigingseffect in zijn geheel minder of afwezig is en mogelijk kan omslaan in een verzwaring. Bij het lezen van alle in dit hoofdstuk opgenomen maatregelen geldt daarom dat het predicaat vereenvoudiging pas echt kan worden toegekend op het moment dat de wettekst vaststaat en de uitvoeringstoets is afgerond.

¹³ Panteia, Evaluatie werking Werkkostenregeling in vergelijking met de oude regeling, 16 februari 2018.

¹⁴ Panteia, Evaluatie werking Werkkostenregeling in vergelijking met de oude regeling, 16 februari 2018 (p.67).

2.3 Thema's en maatregelen: vereenvoudiging Belastingdienst

In deze paragraaf worden de vereenvoudigingsvoorstellen besproken. Allereerst gaat paragraaf 2.3.1 in op de aanpak en afbakening van dit onderzoek. Vanaf paragraaf 2.3.4 worden de vereenvoudigingsmaatregelen besproken. Tevens is voor een aantal onderwerpen geen concrete maatregel uitgewerkt. De werkgroep heeft deze onderwerpen opgenomen als 'special': een kwalitatieve beschrijving van de mogelijke vraagstukken. Dit zijn maatregelen die bijdragen aan de toekomstbestendigheid van het belastingstelsel, maar die op dit moment ICT-technisch of om andere redenen onhaalbaar zijn. Hier wordt in paragraaf 2.4 verder op ingegaan. Ten slotte is in paragraaf 2.5 een toelichting opgenomen over de verkenning van een potentiële integratie van het stelsel van de inkomstenbelasting en het toeslagenstelsel, als aanvulling op de hiervoor genoemde 'specials'.

2.3.1 Aanpak en afbakening

Het streven naar vereenvoudiging is, zoals blijkt uit paragraaf 2.2 'korte terugblik', niet nieuw. In de afgelopen jaren zijn verschillende vereenvoudigingsvoorstellen gedaan. Deze voorstellen waren afkomstig van de Belastingdienst, burgers en bedrijven of vloeiden voort uit beleidsevaluaties. In dit traject is geput uit deze eerder uitgewerkte plannen en voorstellen met betrekking tot vereenvoudiging. Vanuit dit startpunt, de inventarisatie, is verder gegaan met een aanvulling, prioritering en verdieping van de maatregelen. Vereenvoudigingsmaatregelen die betrekking hebben op Douane of Toeslagen zijn buiten beschouwing van dit traject gelaten. Voor Toeslagen loopt een afzonderlijk traject, namelijk het Interdepartementale Beleidsonderzoek (IBO) Toeslagen. Wet- en regelgeving dat betrekking heeft op Douane is veelal niet-fiscaal. Onderzoek naar de wet- en regelgeving van Douane die wel fiscaal van aard is, heeft niet geleid tot een vereenvoudigingsmaatregel. De werkgroep heeft *binnen* het bestaande wettelijk stelsel vereenvoudigingsmaatregelen in kaart gebracht. Dat betekent dus dat stelselherzieningen zoals het afschaffen van verbruiksbelastingen of het anders inrichten van een vorm van een belasting op vermogen geen onderdeel zijn geweest van het onderzoek.

Binnen de bouwsteen vereenvoudiging is gekeken naar concrete maatregelen die een vereenvoudiging kunnen opleveren in de uitvoering voor de Belastingdienst, die technisch gezien naar verwachting *op termijn* in een volgende kabinetsperiode in werking kunnen treden. Dat neemt niet weg dat ook vereenvoudigingsmaatregelen zijn opgenomen waarvan eerdere implementatie mogelijk is. De mogelijke datum van inwerkingtreding wordt per maatregel uitgewerkt in de afzonderlijke fiches bij het rapport.

Bij het samenstellen van de lijst met vereenvoudigingsmaatregelen is géén rekening gehouden met beleidsmatige overwegingen of politieke gevoeligheden. Ook de gevolgen van de uitbraak van het coronavirus zijn hierin niet meegenomen. De werkgroep probeert op deze manier een zo zuiver mogelijke boodschap af te geven over vereenvoudigingswensen voor de Belastingdienst. De maatregelen zijn verder uitgewerkt in de bijlage (fiches). In de fiches wordt wel aandacht besteed aan effecten die voor burgers, bedrijven, politiek of beleidsmatig relevant zijn.

2.3.2 Uitvoerbaarheid

De voorstellen in dit rapport zijn nog niet voorzien van een uitvoeringstoets, maar zijn 'op de hand gewogen'. Hiermee geeft de Belastingdienst een eerste indicatie af van de verwachte uitvoeringsgevolgen. De vele verschillende dimensies van het begrip 'vereenvoudiging' werden eens te meer duidelijk tijdens de brede sessies waarin de voorstellen zijn gewogen. Hieruit blijkt namelijk dat een voorstel dat bijvoorbeeld enerzijds het toezicht verlicht, tegelijk de IV veel ingewikkelder kan maken en andersom. Tijdens de sessies bestond brede consensus dat het beperken van de vele uitzonderingen in de wet- en regelgeving wenselijk is om uitvoerbaarheid te verbeteren. Verder is het zorgvuldig vormgeven van overgangsrecht een aandachtspunt. Daarbij is het belangrijk te realiseren dat ruimte voor de nodige modernisering en vernieuwing echt gaat helpen om op termijn wendbaarder te worden. (Relatieve) beleidsrust kan daaraan bijdragen. Verder is het zorgvuldig

vormgeven van overgangsrecht een aandachtspunt. Het fiche over de aanpassing van de overgangsregeling oldtimerregeling in de motorrijgenbelasting (MRB) illustreert de uitvoeringsmoeilijkheden die ogenschijnlijk eenvoudig overgangsrecht met zich mee kan brengen.

De inschattingen in dit rapport zijn enkel een eerste inschatting van de gevolgen voor de uitvoering. Door middel van een uitvoeringstoets kan uiteindelijk pas worden vastgesteld of een voorstel daadwerkelijk Belastingdienstbreed resulteert in een vereenvoudiging en wat de impact is. Een uitvoeringstoets wordt opgesteld als de wettekst voor een voorstel definitief is. De Belastingdienst kan dan pas een goede inschatting geven van de gevolgen. De ervaring leert dat details die in het begin misschien slechts wetstechnisch lijken, of bijvoorbeeld de vormgeving van het overgangsrecht, van een niet te verwaarlozen belang zijn voor het inschatten van de totale uitvoeringsgevolgen.

2.3.3 Thema's en Maatregelen: vereenvoudiging Belastingdienst

De werkgroep heeft de vereenvoudigingsmaatregelen in het rapport gekoppeld aan overkoepelende thema's. De indeling van maatregelen in verschillende thema's accentueert bij welke doelgroepen en belastingmiddelen winst te halen valt. De thema's zijn terugkerende processen die de uitvoering van het fiscale systeem ingewikkelder maken voor de Belastingdienst. De vijf thema's zijn als volgt:

1. terugdringen administratieve processen (paragraaf 2.3.4);
2. terugdringen conflictgevoelige maatregelen (paragraaf 2.3.5);
3. vermindering bijzondere regelingen (paragraaf 2.3.6);
4. uniformering begrippenkader (paragraaf 2.3.7) en
5. verbeteren informatiepositie Belastingdienst (paragraaf 2.3.8).

Hieronder worden de thema's en de daarbij horende maatregelen besproken. Iedere vereenvoudigingsmaatregel wordt in deze paragraaf kort omschreven. Voor meer gedetailleerde info over de maatregelen zijn fiches opgenomen in de bijlage. In deze fiches zijn de vereenvoudigingsmaatregelen afzonderlijk nader toegelicht en zijn per maatregel de uitvoeringseffecten uitgewerkt. Het fiche geeft daarnaast indien relevant een indicatie van de effecten op burgers en bedrijven, de budgettaire effecten, beleidsmatige overwegingen en economische effecten. In de fiches wordt ten slotte een omschrijving van de vereenvoudiging weergegeven. De volgorde waarin de vereenvoudigingsmaatregelen zijn opgenomen in het rapport is geheel willekeurig en duidt niet op een bepaalde prioritering.

2.3.4 Terugdringen administratieve processen

Zoals hiervoor toegelicht is veel fiscale wetgeving al een aantal decennia oud. De huidige wetgeving bevat dan ook nog veel oude(re) maatregelen die in de huidige praktijk geen functie meer hebben en de administratieve rompslomp vergroten. Wanneer dergelijke (administratieve) processen wettelijk zijn vastgelegd, is het niet mogelijk om die processen zonder wetswijziging aan te passen. De Belastingdienst, burgers en bedrijven zijn gebaat bij administratieve communicatie die zo efficiënt mogelijk is. Om die reden doet de werkgroep voorstellen om een aantal onnodige of omslachtige administratieve processen terug te dringen. Een voorbeeld hiervan zijn de werkgeversbetalingen. De wetgeving geeft werknemers de mogelijkheid om hun uitkering niet door het UWV, maar hun werkgever te laten uitbetalen. De regels hiervoor zijn echter ingewikkeld, waardoor werkgevers vaak fouten maken in hun aangifte. De afschaffing daarvan zal ervoor zorgen dat werkgevers minder vaak correcties hoeven aan te brengen, de Belastingdienst minder vaak naheffingsaanslagen hoeft op te leggen en er minder beschikkingen op grond van de Wet Tegemoetkoming Loondomein hoeven te worden herzien.

De onderstaande maatregelen passen bij deze insteek.

Vereenvoudigen belasten energiediefstal

Met de voorgestelde maatregel wordt, indien dat mogelijk is op grond van Europese regelgeving, de netbeheerder als belastingplichtige aangemerkt voor de berekende gestolen hoeveelheid energie bij diefstal van die energie. Een netbeheerder verhaalt doorgaans op grond van zijn maatschappelijke verplichtingen zijn schade als gevolg van de diefstal op de dief. De netbeheerder zou daarbij in één moeite ook de misgelopen EB kunnen verhalen bij de dief en deze op aangifte

kunnen voldoen aan de Belastingdienst. Krijgt een netbeheerder uiteindelijk de schade niet verhaald op de dief, dan is hij de energiebelasting ook niet verschuldigd aan de Belastingdienst.

Carry Back

Deze maatregel voorziet in het afschaffen van de mogelijkheid om verliezen achterwaarts te kunnen verrekenen. Hierdoor hoeven aanslagregelaars niet meer oude jaren open te breken, een gecorrigeerde aanslag op te leggen en een nieuwe verliesbeschikking af te geven (van resterend voorwaarts verkenbare verliezen).

Bezwaarprocedures in de IB

Een wettelijke herzieningsregeling waarmee wordt bereikt dat aanvullingen op de aangifte (ingeval de belastingplichtige nieuwe gegevens verstrekt) een zelfde behandeling krijgen als de initiële aangifte zelf. Hierdoor hoeven deze aanvullingen niet meer behandeld te worden als een bezwaar. Dit leidt tot complexiteitsreductie in aangifte/herzieningenbehandeling en de ICT, meer eenheid van beleid en uitvoering en tot een duidelijker regeling voor belastingplichtigen.

Automatisch opschorten verjaringstermijn

Deze maatregel ziet op het automatisch opschorten van de verjaringstermijn bij invordering *in het buitenland*. Een voorwaarde voor het in behandeling nemen van een verzoek om wederzijdse bijstand bij de invordering in het buitenland, die de Belastingdienst naar het buitenland (de aangezochte staat) stuurt, is dat de schuldvordering niet verjaard mag zijn. De verjaringstermijn loopt naar huidig recht ongestuit door gedurende de periode dat het verzoek in dat land in behandeling is. Dit betekent dat de behandelaar die het verzoek heeft verstuurd, het dossier zelfstandig moet blijven monitoren, zeker omdat behandeling in de praktijk jaren kan duren. De maatregel zorgt dat veel kostbare administratieve handelingen worden beperkt en de kans op verjaring van de vordering gedurende de invordering in het buitenland wordt voorkomen.

Aanpassen overgangsregeling oldtimers

Het in de wet opnemen van de mogelijkheid om belasting na te heffen, indien uit het gebruik van camerabeelden blijkt dat een voertuig (oldtimer) zich in de maanden december, januari of februari op de weg bevindt. Het wijzigen van de wet voor de behandeling van oldtimers in de MRB resulteert in een vereenvoudiging in de handhaving.

Een kwarttarief in de MRB voor oldtimers

Het bijzondere MRB-tarief (€127) voor oldtimers vervangen door een kwarttarief in de MRB. Hierdoor hoeven belastingplichtigen niet meer jaarlijks een verzoek in te dienen en geen handmatige betaling meer te doen. Ook betekent deze aanpassing een vereenvoudiging voor de Belastingdienst, omdat er geen specifiek toezicht meer hoeft te worden gehouden op het gebruik op de weg van oldtimers in de maanden december, januari en februari. Met de aanpassing wordt het ook weer mogelijk voor belastingplichtige om MRB terug te vragen in het geval van verkoop of sloop. Dit laatste is nu niet mogelijk en lastig uit te leggen aan belastingplichtigen.

2.3.5 Terugdringen conflictgevoelige maatregelen

Eenvoudige wet- en regelgeving leidt veelal tot minder conflicten over bijvoorbeeld interpretatie van die wet- en regelgeving. De Belastingdienst, burgers en bedrijven zijn ook hier gebaat bij duidelijkheid over de uitleg en uitvoering van wet- en regelgeving. Een voorbeeld daarvan is de bedrijfsopvolgingsregeling voor de schenk- en erfbelasting (BOR). De uitvoering van de BOR is zeer complex en legt een zwaar beslag op de capaciteit van het hoogwaardige personeel van de Belastingdienst. Ook leidt de BOR vanwege de complexiteit voor burgers tot hoge advieskosten.

Over veel relevante aspecten van deze regeling worden discussies gevoerd. Een daarvan is het onderscheid tussen beleggings- en ondernemingsvermogen. Het fiscaal belang is veelal groot en het onderscheid tussen de twee soorten vermogen is in de praktijk lastig vast te stellen. Ook andere aspecten leiden tot veel discussie en uiteindelijk gerechtelijke procedures. De handhaving van de BOR vereist anti-misbruik bepalingen, die op zichzelf onmisbaar zijn maar op hun beurt ook weer complex van aard. Het afschaffen van de BOR zou in dit kader een grote vereenvoudiging voor de Belastingdienst betekenen. Een andere minder vergaande maar wel zeer effectieve vereenvoudiging

zou bereikt worden door het uitsluiten van verhuurd vastgoed van de BOR. Naast complexiteit kan nog gewezen worden op een andere grond van conflict: maatregelen die wel duidelijk zijn, maar als onrechtvaardig worden ervaren.

De onderstaande maatregelen passen bij het terugdringen van conflictgevoelige maatregelen.

Forfaitair recht op aftrek van btw in relatie tot het privégebruik auto

Bij de huidige stand van wet- en regelgeving trekt een ondernemer alle btw die drukt op de kosten van de 'auto van de zaak' af en betaalt hij aan het einde van ieder jaar btw over het privégebruik van die auto. Btw is verschuldigd over het werkelijke gebruik, al kan ook gebruik worden gemaakt van een forfaitair percentage dat een verondersteld (gemiddeld) privégebruik uitdrukt. Over de exacte hoogte van het werkelijke gebruik en/of het forfaitaire percentage worden veel juridische procedures gevoerd. Een alternatief voor het achteraf belasten van (fictief) privégebruik van een auto van de zaak is om de aftrek van btw reeds bij het maken van autokosten te beperken met het oog op toekomstig privégebruik. Het forfaitaire aftrekpercentage geldt voor alle autokosten van auto's die een ondernemer zakelijk en privé gebruikt (dus ook voor aanschaf van de auto en brandstof). De verwachting is dat het voorstel voor een groot deel van zakelijk gebruikte auto's leidt tot een complexiteitsreductie en daarom ook eenvoudiger te handhaven is.

Aanpassing belastingplicht voor kleine aggregaten

De Europese Richtlijn Energiebelastingen biedt lidstaten de mogelijkheid om kleine elektriciteitsproducenten vrijstelling van energiebelasting (EB) te verlenen voor de opgewekte elektriciteit die ze zelf verbruiken, mits zij belasting heffen op de voor de productie van die elektriciteit gebruikte energieproducten. Het voorstel is de Wet belastingen op milieugrondslag en de Wet op de accijns zodanig aan te passen dat bij kleine installaties, zoals aggregaten:

- de opgewekte elektriciteit die zelf wordt verbruikt niet meer onder de EB valt, en
- er geen recht op teruggaaf van accijns meer wordt verleend voor de energieproducten (minerale oliën) die voor de productie van die elektriciteit worden gebruikt.

Door dit voorstel zullen er in de toekomst minder potentiële belastingplichtigen voor de EB bijkomen en zal de Belastingdienst minder teruggaafverzoeken voor de accijns ontvangen.

Afschaffen aftrekverbod aan- en verkoopkosten deelnemingen

Op het moment is veel discussie gaande welke aan- en verkoopkosten onder de deelnemingsvrijstelling vallen en daarmee wel of niet aftrekbaar zijn. Het voorstel voorziet in het volledig afschaffen van het aftrekverbod van aan- en verkoopkosten van deelnemingen. Hierdoor worden veel afbakeningsproblemen voorkomen, hetgeen een vereenvoudiging op voor de uitvoering oplevert.

Afschaffen sectorindeling

De voorgenomen afschaffing van de sectorindeling binnen de heffing van de premies werknemersverzekeringen is een voorbeeld van een vereenvoudiging voor de Belastingdienst. Voor de heffing van de premies werknemersverzekeringen worden werkgevers ingedeeld in sectoren. Gezien het financiële belang voor werkgevers is de sectorindeling een bron van meningsverschillen en voor de Belastingdienst een erg bewerkelijke discussie. Als de sectorindeling wordt afgeschaft is het werkproces omtrent de sectorindeling niet meer nodig. Omdat deze maatregel is aangekondigd door de minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid heeft de werkgroep hiervoor geen afzonderlijk fiche opgesteld.

Gebruikelijk loon: inkleuren van de meest vergelijkbare dienstbetrekking

In de bestaande wettelijke bepaling wordt met deze maatregel voorgesteld dat met behulp van CBS-data een gebruikelijk loon ingeschat kan worden voor de meest vergelijkbare dienstbetrekking. Hierdoor ontstaat naar verwachting minder discussie over de hoogte van het gebruikelijk loon en wordt de hoogte van het gebruikelijk loon beter kenbaar voor (alle) betrokkenen.

Gebruikelijk loon: tegenbewijs in geval van verlies

Het gebruikelijk loon is op dit moment vastgesteld op € 45.000, tenzij tegenbewijs. Deze regeling is complex in de uitvoering en vergt veel inspanning van de Belastingdienst. De maatregel behelst het invoeren van een brutowinstberekening ter bepaling van het gebruikelijk loon. Het gebruikelijk loon wordt daarbij vastgesteld op 70% van de brutowinst van de bv. Door deze maatregel is er minder interactie nodig tussen de Belastingdienst, belastingplichtige en inhoudingsplichtige.

Wijziging fiscale behandeling partneralimentatie in de vorm van woongenot

De maatregel grijpt in bij de waarderingsregel voor verstrekken en ontvangen van woongenot. Het woongenot dat door een achterblijvende ex-partner in een eigen woning wordt ontvangen van de vertrekkende ex-partner wordt verwerkt als eigenwoningforfait, dus niet meer als ontvangen alimentatie. Hierdoor kan deze partner ook zonder eigen woning onder de eigenwoningregeling vallen hetgeen mogelijk ongewenst is. Het fische voorziet met betrekking tot de vertrekkende ex-partner in twee varianten. Bij de eerste variant hoeft de vertrekkende ex-partner in de tweejaarsperiode na vertrek geen eigenwoningforfait op te geven en heeft ook geen aftrek van betaalde alimentatie. Daarna herleeft de bestaande regeling. Bij de tweede variant wordt het verstrekte woongenot in aanmerking genomen zoals nu al het geval is (bijtelling eigenwoningforfait en aftrek partneralimentatie). Hierbij kan per saldo bij de ex-partners meer dan 100% eigenwoningforfait in aanmerking worden genomen, hetgeen een logische uitwerking is, maar wel vragen kan oproepen bij belastingplichtigen. Een alternatief voor wijziging, in de vorm van andere communicatie en dienstverlening is ook denkbaar.

Uitsluiten van vastgoed BOR SW en doorschuifregeling IB

De bedrijfsopvolgingsregeling voor de schenk- en erfbelasting (BOR) leidt tot veel discussie over diverse aspecten van de regeling. Denk bijvoorbeeld aan de kwalificatie van soorten aandelen en de behandeling daarvan, de bezits- en voortzettingseis, de consolidatiebepalingen, het stakingsbegrip en herstructureringen. Een constant terugkerend geschilpunt is het onderscheid tussen ondernemings- en beleggingsvermogen, waarbij met name gewezen kan worden op de discussie over verhuurd of ter beschikking gesteld vastgoed. De Belastingdienst is van oordeel dat dit doorgaans beleggingsvermogen is. Door de omvang van de faciliteit (vrijstelling van € 1 miljoen ondernemingsvermogen en 83% van het overige ondernemingsvermogen) leidt dit tot veel discussie, vooroverleg en gerechtelijke procedures. Dezelfde problematiek speelt ook bij de doorschuifregelingen in hoofdstuk 4 van de Wet IB 2001. Uitsluiten van verhuurd vastgoed voor de BOR en de doorschuifregelingen leidt tot een aanzienlijke vereenvoudiging voor de uitvoering en een besparing op capaciteit van hoogwaardige medewerkers.

Afschaffing BOR

Een nog verdergaande vereenvoudiging voor de uitvoering en besparing op capaciteit kan bereikt worden door afschaffing van de BOR, eventueel onder gelijktijdige invoering van een betalingsregeling of een niet-belastinggerelateerde kredietfaciliteit.

Ontmoedigen samenwerkingsverband met de eigen BV

Door deze maatregel wordt het aangaan van een samenwerkingsverband met de eigen BV ontmoedigd door het niet langer aanmerken van de deelnemer als ondernemer maar als medegerechtigde. Het gevolg van de voorgestelde maatregel is dat deze medegerechtigde wel winstgenieter is maar geen ondernemer, en dus niet meer de daaraan verbonden fiscale voordelen geniet. Daardoor wordt het implementeren van ingewikkelde puur fiscaal geïndiceerde structuren voorkomen en dus vereenvoudiging bereikt.

2.3.6 Vermindering van bijzondere regelingen

Bijzondere regelingen hebben vaak als doel om een specifieke groep belastingplichtigen op een gunstige manier tegemoet te komen en op die manier bepaald gedrag te sturen.

Binnen de fiscale wetgeving bestaat een groot aantal uitzonderingen, vrijstellingen, teruggaven, bijzondere tarieven en kortingen voor specifieke groepen belastingplichtigen. Deze bijzondere

regelingen kennen elk hun eigen achtergrond, met hun eigen rechtvaardiging. De regelingen gaan vaak gepaard met (hoge) administratieve lasten voor burgers en bedrijven, overigens meestal om van een voordelige regeling gebruik te kunnen maken. Uitzonderingen van de hoofdregel betekenen in het algemeen ook een forse uitvoeringslast voor de Belastingdienst. De Belastingdienst moet immers in de praktijk controleren of aan de gestelde voorwaarden, eisen of beperkingen wordt voldaan om voor de bijzondere regelingen in aanmerking te komen. Dit kost veel capaciteit: het proces is arbeidsintensief en kan vaak lastig worden geautomatiseerd. Deze capaciteit kan ook elders worden ingezet als bepaalde bijzondere regelingen worden afgeschaft of op een andere manier, buiten het fiscale domein, worden vormgegeven.

Meer in het bijzonder bestaan binnen de diverse autobelastingen veel regelingen voor specifieke groepen voertuigen. Enkele voorbeelden: een kwarttarief voor kermis- en circusvoertuigen en particulier paardenvervoer in de MRB en de teruggaaf van BPM voor voertuigen voor gevangenen-transport. De lijst is met meer dan vijftig regelingen lang en elke regeling kent weer zijn eigen specifieke karakter. Voor een vereenvoudiging van de autobelastingen zou het dan ook wenselijk zijn om op termijn zoveel mogelijk van deze regelingen hetzij af te schaffen hetzij te kijken naar mogelijkheden om deze buiten de autobelastingen vorm te geven bijvoorbeeld via subsidies. Ook de Algemene Rekenkamer geeft naar aanleiding van schriftelijke vragen van de Tweede Kamer aan dat een reductie van het aantal uitzonderingen en bijzondere regelingen naar verwachting de uitvoerings- en handavingslasten voor de Belastingdienst zal verminderen.¹⁵

De onderstaande maatregelen passen bij deze insteek.

Afschaffen bijzondere regelingen in de MRB

In de loop der jaren is een groot aantal uitzonderingen en bijzondere regelingen opgenomen in de MRB. Het uitvoeren en toezicht houden op de MRB is door het samenstel van uitzonderingen ingewikkeld. Door het afschaffen van bijzondere regelingen in de MRB wordt de uitvoering en handhaving sterk vereenvoudigd. Het is raadzaam vergelijkbare uitzonderingen en bijzondere regelingen ook af te schaffen in de BPM zodat er geen onderscheid ontstaat. De werkgroep heeft daarvoor geen afzonderlijk fiche gemaakt.

Afschaffen teruggaafregelingen in de energiebelasting

De werkgroep heeft in totaal 16 teruggaafregelingen in de energiebelasting (EB) bekeken, waaronder de teruggaaf voor kerken, anbi's, sbbi's, multifunctionele centra, energie-intensieve bedrijven, meerdere onroerende zaken achter één aansluiting, metallurgische en mineralogische procedés. Een deel van de teruggaafregelingen hangt samen met vrijstellingen, zoals die voor metallurgische en mineralogische procedés. Er worden drie opties voorgelegd voor de afschaffing van de teruggaafregelingen in de EB (in volgorde van voorkeur):

Optie 1: Afschaffen van alle teruggaafregelingen in de EB. Bij teruggaven die samenhangen met vrijstellingen beide regelingen of ten minste de teruggaafregelingen afschaffen.

Optie 2: Teruggaven die niet afgeschaft kunnen worden (bijvoorbeeld door verplichtingen in de Europese Richtlijn Energiebelastingen of door ontbreken van politiek draagvlak) waar mogelijk omzetten in een vrijstelling, verlaagd tarief of subsidieregeling. De overige teruggaven afschaffen.

Optie 3: Afschaffen van de meest arbeidsintensieve teruggaafregelingen en de teruggaafregelingen waarvoor een vrijstelling bestaat.

De voorstellen hebben een positieve invloed op de complexiteitsreductie. De EB wordt minder complex en bewerkelijk.

Afschaffen fiscale subsidies gekoppeld aan ondernemersfaciliteiten

Op het moment is de Belastingdienst capaciteit kwijt met het inhoudelijk toetsen van de toepassing van deze regelingen. De inhoudelijke vormgeving van de regelingen kan op verschillende manieren worden vereenvoudigd. De werkgroep verwijst hiervoor naar de aanbevelingen die de Commissie

¹⁵ Kamerstukken II 2019/20, 32 800, nr. 65.

Regulering van werk heeft gedaan naar aanleiding van de veranderende arbeidsmarkt en de fiches die daarvoor zijn opgesteld. De Commissie Regulering van Werk heeft bijvoorbeeld voorgesteld om de huidige ondernemersfaciliteiten, inclusief de zelfstandigenaftrek, volgens een herkenbaar tijdpad met spoed af te bouwen.

Afschaffen premie Uitvoeringsfonds voor de overheid (Ufo-premie)

Overheidswerkgevers betalen voor hun overheidswerknemers de Ufo-premie, private werkgevers betalen voor hun werknemers de gedifferentieerde premie Werkhervattingskas (premie Whk). Dit onderscheid is een bron van meningsverschillen. De maatregel houdt in dat de Ufo-premie wordt afgeschaft en voor alle werkgevers dezelfde gedifferentieerde premie Whk gaat gelden. Dit betekent een vereenvoudiging voor de handhaving en is bovendien fraudebestendiger.

Aanpassing schorsingsregeling

Recente jurisprudentie leidt tot onduidelijkheid over wanneer een geschorst voertuig al dan niet de weg op mag. Door in de wet te verduidelijken in welke gevallen gebruik mag worden gemaakt van de weg wordt deze onduidelijkheid weggenomen.

2.3.7 Uniformering begrippenkader

Het fiscale domein is een bouwwerk van allerlei verschillende belastingmiddelen, zoals de inkomstenbelasting, vennootschapsbelasting, loonbelasting, schenk- en erfbelasting, omzetbelasting (btw), overdrachtsbelasting en de autobelastingen. Het begrippenkader heeft voor al deze belastingen hetzelfde uitgangspunt, namelijk de Algemene Wet Rijksbelastingen. Daarnaast hanteren al deze belastingen vaak ook een eigen begrippenkader. Dat is logisch gezien het feit dat ieder van deze belastingen een eigen doel en een eigen context heeft.

In sommige gevallen is het begrippenkader door de jaren heen vaak gewijzigd en worden ogenschijnlijk dezelfde begrippen daardoor verschillend uitgelegd in verschillende belastingen. Dit leidt niet alleen tot extra werk voor de Belastingdienst, dit kan ook tot hoge administratieve lasten en zelfs onbegrip leiden bij burgers en bedrijven. Een voorbeeld hiervan is dat de betekenis van het begrip 'kind' in de Algemene Wet Rijksbelastingen anders is dan in de Successiewet 1956 (SW). Het is in dit voorbeeld voor een belastingplichtige lastig te begrijpen waarom een persoon in het ene geval niet als kind wordt aangemerkt en in het andere geval wel.

De onderstaande maatregelen passen bij deze insteek.

Waarderingsregels voor prijzen in natura kansspelen

Door het geven van nadere waarderingsregels voor prijzen in natura, bijvoorbeeld door het invoeren van een waarderingsvoorschrift, wordt het vaststellen van de verschuldigde kansspelbelasting eenvoudiger voor de inhoudingsplichtige en zal leiden tot minder vragen hierover aan de Belastingdienst. Die externe vragen leiden op dit moment regelmatig tot interne discussie over die waardering. Dit kan door in de Wet op de kansspelbelasting aan te sluiten bij het voorschrift voor loon in natura in de Wet op de loonbelasting 1964.

Aanpassing familiebegrip

Deze maatregel voorziet in het eenduidig definiëren van het begrip kind ((ex-)stiefkind en (ex)schoonkind) en het begrip ouder in de SW. Daarnaast wordt geadviseerd de term "afstammeling" in artikel 24 SW aan te passen of te definiëren. Duidelijkheid van de wetteksten en gehanteerde begrippen leidt tot meer duidelijkheid over de wetstoepassing en minder discussies met belastingplichtigen en verzoeken hardheidsclausule.

2.3.8 Verbetering informatiepositie belastingdienst

De Belastingdienst baseert de fiscale heffing en inning mede op informatie van burgers en bedrijven. Hiervoor is het noodzakelijk dat de Belastingdienst over de noodzakelijke en juiste informatie

beschikt. Bij de inkomstenbelasting wordt steeds meer gebruik gemaakt van gegevens van derden, zoals gegevens van werkgevers, pensioenfondsen, banken, verzekeraars en gemeenten. Dit maakt het doen van aangifte inkomstenbelasting voor belastingplichtigen makkelijker en verhoogt de kwaliteit van de ingediende aangiften: hoe meer informatie vooraf bekend is bij de Belastingdienst en op de aangifte wordt voorgevuld, hoe minder zij zelf in de aangifte hoeven in te vullen. Een aftrekpost die nu nog vaak tot onzekerheid leidt in de inkomensheffing is bijvoorbeeld de 'specifieke zorgkosten'. Deze aftrekpost is de afgelopen jaren versoberd en leidt alleen slechts in bijzondere gevallen tot aftrek. Toch vullen veel belastingplichtigen de vraag op de aangifte in om vervolgens tot de conclusie te komen dat zij niet voor de aftrek in aanmerking komen. Het afschaffen van deze post zal ervoor zorgen dat minder toezicht capaciteit nodig zal zijn binnen de dienst. De aangifte kan voor burgers completer worden ingevuld. Hierdoor hoeven zij minder vaak herzieningen/bezwaren in te dienen om vergissingen later te corrigeren. Het afschaffen van deze post zorgt dus voor een verbetering van de informatiepositie van de Belastingdienst omdat er minder informatie nodig is om een aangifte te kunnen controleren. Een ander voorbeeld is het wijzigen van de vrije toerekeningsregels voor fiscale partners van gemeenschappelijk inkomen en vermogen naar wettelijke toerekeningsregels. Hierdoor is in veel meer gevallen voorinvullen van gegevens op de aangifte mogelijk, waardoor nog meer belastingplichtigen een volledig voorgevulde aangifte inkomstenbelasting kunnen ontvangen en waardoor de kwaliteit van de aangiften uiteindelijk verbetert. Doorgaans geldt voor de Belastingdienst dat een verbetering van de informatiepositie leidt tot een betere uitvoering van maatregelen. In dit rapport worden voorstellen gedaan waardoor de informatiepositie van de Belastingdienst wordt verbeterd en waardoor heffing en toezicht beter kan plaatsvinden.

De onderstaande maatregelen passen bij deze insteek.

Verzuimboetes gegevensverstrekkers

De introductie van een (verzuim-) boete bij niet- of niet tijdig aanleveren van gevraagde gegevens door de Belastingdienst op basis van artikel 47/53 van de Algemene Wet Rijksbelastingen. Hierdoor zal het inlevergedrag van leveranciers van gegevens verbeteren en daarmee de kwaliteit van de vooraf ingevulde aangifte (VIA). Tegelijkertijd leidt het tot een vermindering van het tijdsbeslag dat is gemoeid met het rappelleren van gegevensleveranciers die niet of niet tijdig gegevens aanleveren.

Afschaffen aftrek uitgaven voor specifieke zorgkosten

De aftrek voor specifieke zorgkosten is een arbeidsintensieve regeling die slecht uitvoerbaar en handhaafbaar is. Door het vereenvoudigen of afschaffen van de aftrek is er bij de Belastingdienst weinig tot geen toezichtcapaciteit nodig en kan de aftrek (bij vereenvoudiging) onderdeel worden van de voorgevulde aangifte. Een optie zou zijn om de aftrek voor specifieke zorgkosten af te schaffen en (bijvoorbeeld) om te vormen tot een subsidie. Een minder vergaande variant is het overhevelen van de uitvoering van deze aftrek naar een andere organisatie dan de Belastingdienst. Om verschuiving van de problematiek naar een andere uitvoeringsorganisatie te voorkomen ligt het voor de hand de regeling waar mogelijk vereenvoudigen door posten te schrappen, forfaitair te maken of te werken naar een limitatieve lijst. Het afschaffen van de fiscale regeling en het omzetten in een subsidie of regeling bij gemeenten heeft grote inkomenseffecten onder andere vanwege de doorwerking naar toeslagen. Het vereenvoudigen van de fiscale aftrek door de uitvoering over te hevelen naar een andere organisatie heeft beperkte effecten.

Gegevensverstrekking over Factor A pensioen

Deze maatregel omvat het opnemen van een wettelijke verplichting voor pensioen- en verzekeringsmaatschappijen om factor A aan te leveren. Wanneer de Belastingdienst over factor A beschikt kan de volledige berekening van de lijfrente aftrek inclusief reserveringsruimte voor belastingplichtigen gemaakt worden, en kan dit ook worden voor ingevuld in de aangifte.

2.4 Specials

Voor een aantal onderwerpen vraagt de Belastingdienst speciale aandacht. Dit zijn onderwerpen die in de praktijk knelpunten creëren, maar waarvan ook blijkt dat de dialoog hierover moeizaam

verloopt. De werkgroep heeft voor die specifieke onderwerpen een meer kwalitatieve appreciatie opgenomen, zie hierna.

2.4.1 Uniformering tarief

De differentiatie van tarieven is lastiger uitvoerbaar voor de Belastingdienst dan een uniform tarief. Enerzijds is dat lastiger uitvoerbaar omdat de tariefdifferentiatie in de systemen moet worden verwerkt. Anderzijds is tariefdifferentiatie vaak een grote bron van discussie. Dat is vooral het geval wanneer voor de toepassing van een bepaald tarief fiscale duiding nodig is.

Overdrachtsbelasting

Een voorbeeld hiervan is de overdrachtsbelasting. De overdrachtsbelasting kent een algemeen tarief van 6% en een lager tarief van 2% voor woningen. Vanwege het grote tariefverschil is het zeer aantrekkelijk om onder het woningtarief te vallen en proberen belastingplichtigen vastgoed te laten kwalificeren als woning. Dit levert veel discussies op tussen belastingplichtigen en de Belastingdienst over het woningbegrip.

Btw

De btw-richtlijn kent een omvangrijke lijst met goederen en diensten die lidstaten tegen een verlaagd tarief mogen belasten. Nederland heeft in ruime mate van deze mogelijkheid gebruikgemaakt. Naast het verlaagde tarief biedt de btw-richtlijn de mogelijkheid voor de lidstaten om een vrijstelling met een recht op aftrek op te nemen. De Nederlandse wetgever heeft het laatste ingevuld in de vorm van een nultarief. Hierdoor zijn in de btw goederen en diensten onderworpen aan het algemene tarief en het verlaagde tarief en het nultarief. In de uitvoering kan het onduidelijk zijn of bepaalde (combinaties van) goederen of diensten (geheel of gedeeltelijk) vallen onder het verlaagde tarief. Uniformering van tarieven kan deze onduidelijkheid weg nemen, maar leidde in het verleden vaak tot politieke en budgettaire discussies. Ook vrijstellingen (zonder recht op aftrek) leiden tot afbakeningsvraagstukken in de btw en daarmee tot complexiteit in de uitvoering. In tegenstelling tot het hanteren van verlaagde tarieven, biedt de btw-richtlijn weinig beleidsruimte om in voorkomend geval een extra btw-vrijstelling in te voeren, aan te passen of af te schaffen.

Premie Werkhervattingskas

Werkgevers betalen premie voor de Werkhervattingskas (Whk). Voor elke werkgever wordt de premie afzonderlijk vastgesteld. Dit wordt gedaan op basis van de omvang van de loonsom, de historische ziekte- en arbeidsongeschiktheidsrisico's en het feit of de werkgever al dan niet bij het UWV verzekerd is voor het ziekte- en arbeidsongeschiktheidsrisico. Doordat deze premie voor elke werkgever afzonderlijk wordt vastgesteld is de uitvoering hiervan complex en veeleisend: er moeten beschikkingen, mededelingen en eventueel herzieningen uitgereikt worden aan alle werkgevers. De berekening van de huidige Whk-premie is daarbij extra complex doordat hierin rekening gehouden moet worden met eventuele overgangen van onderneming (bijvoorbeeld bij fusie of bedrijfsovername). Vanwege de complexiteit geeft de Whk-premie vaak aanleiding tot bezwaar- en beroepsprocedures.

De Whk-premie is echter een belangrijk onderdeel van het stelsel van ziekte- en arbeidsongeschiktheidsuitkeringen. De premie geeft namelijk een effectieve prikkel aan werkgevers om ziekte- en arbeidsongeschiktheid te beperken. Ter illustratie: afschaffing van de premiedifferentiatie in de Whk-premie leidt tot substantieel meer zieken en arbeidsongeschikten en naar inschatting een half tot één miljard extra uitkeringslasten. Idealiter kan in de toekomst een ander effectief en vooral eenvoudiger instrument de rol van de huidige premiedifferentiatie in de Whk-premie in het ziekte- en arbeidsongeschiktheidsstelsel overnemen. Vooralsnog is hier geen zicht op en daardoor lijkt een afschaffing of forse vereenvoudiging van de premiedifferentiatie in de Whk-premie nu niet opportuun.

Energiebelasting en de opslag duurzame energie- en klimaattransitie (ODE)

Het huidige tariefstelsel van de EB (een belasting op elektriciteit en aardgas) bevat een ingewikkeld degressief schijvenstelsel met daarnaast ook nog enkele vaste en verlaagde tarieven. Op de aangifte

EB kan worden aangegeven tegen de geldende tarieven van het huidige jaar, het vorige jaar en van twee jaar geleden. Daarnaast wordt op de aangifte ook de ODE aangegeven. De ODE wordt namelijk net als de EB door de Belastingdienst geheven en ingevorderd. Zo zijn de voor de EB geldende bepalingen over belastbare feiten, de maatstaf van heffing, het tijdstip van verschuldigdheid en de manier van heffing, de (gedeeltelijke) teruggaafregelingen en vrijstellingen ook van toepassing op de ODE. Bij de ODE wordt hetzelfde degressieve schijvenstelsel gehanteerd als bij de EB, maar de ODE kent wel eigen tarieven. Zo kan een belastingplichtige in één aangifte op dit moment 103 (!) verschillende tarieven verwerken. Ieder kalenderjaar wijzigen de tarieven.

Indien wordt afgestapt van het huidige ingewikkelde tariefstelsel en een uniform tarief voor elektriciteit en voor aardgas wordt geïntroduceerd dat niet jaarlijks wordt geïndexeerd, zou de uitvoering enorm worden vereenvoudigd. Dit zou een bijdrage leveren aan de toekomstbestendigheid van de uitvoerbaarheid van het belastingstelsel omdat een belasting met een uniform tarief veel eenvoudiger uitvoerbaar en handhaafbaar is. Het huidige tariefstelsel wordt echter gebruikt om beleidsmatige zaken op het gebied van milieu of anderszins te ondersteunen. Door uniformering van de tarieven zou deze mogelijkheid beperkter worden. Men zou kunnen overwegen de beleidsondersteuning van milieubeleid niet via de belastingwetgeving te laten lopen, maar op een andere wijze.

2.4.2 Heffingssystematiek in een veranderende wereld

Digitalisering en innovatie hebben impact op de wijze waarop de Belastingdienst belasting kan heffen. Dit heeft zowel positieve als negatieve kanten en wordt in de bouwsteen over inkomsten uit platformen verder uitgediept. De snelheid en de impact van veranderingen kunnen negatief en positief uitpakken voor de mate van vereenvoudiging waarmee de Belastingdienst haar taken kan uitvoeren en de heffingssystematiek kan worden ingericht. Doordat wetgeving en uitvoering (te) laat reageert of kan reageren wordt de uitvoering voor de Belastingdienst bemoeilijkt. Tegelijkertijd kan technologie veel kansen opleveren. Hierna wordt een voorbeeld genoemd van een bemoeilijking (zonnepanelen) en van een vergemakkelijking (energiebelasting). Allereerst wordt ingegaan op de deel- en kluseconomie.

De deel- en kluseconomie: feiten en omstandigheden

De digitale deel- en kluseconomie kent veel dynamiek en doorbreekt vaste patronen: het onderscheid tussen handelen als particulier of ondernemer vervaagt, landsgrenzen worden minder van belang en er ontstaan nieuwe verdienmodellen. Uit diverse onderzoeken komt het beeld naar voren dat het aantal gebruikers en transacties de komende jaren toe zal nemen. Dit vraagt om specifieke aandacht vanuit de Belastingdienst. Tegelijkertijd kan deze door technologie gedreven wereld niet los worden gezien van de 'traditionele economie'. De Belastingdienst streeft ernaar dat burgers en bedrijven bereid zijn uit zichzelf (fiscale) regels na te leven, zonder dwingende en kostbare acties.

Het is voor veel platformgebruikers, gezien de complexiteit van de materiële wetgeving, vaak onduidelijk of en onder welke rubriek zij hun inkomsten in de aangifte inkomstenbelasting moeten aangeven. Daarnaast speelt ook de vraag of er sprake is van ondernemerschap voor de btw. Door de verschillende ondernemersbegrippen in de btw en de inkomstenbelasting kan het ook voorkomen dat een particulier voor de btw ondernemer is maar niet voor de inkomstenbelasting. Voor de aangifte inkomstenbelasting speelt de beantwoording van de bronvraag (bijvoorbeeld winst uit onderneming, loon uit dienstbetrekking, resultaat uit overige werkzaamheden, of juist geen bron van inkomen (hobby)) een belangrijke rol. Voor de btw is al sprake van ondernemerschap wanneer zelfstandig een bedrijf of een beroep wordt uitgeoefend.

Door het vervagen van de scheidslijn tussen ondernemerschap en particulier optreden binnen de deel- en kluseconomie is deze vraag niet altijd eenduidig te beantwoorden. De antwoorden op deze vragen zijn in grote mate afhankelijk van de feiten en omstandigheden van het geval. Daarnaast heeft de Belastingdienst op dit moment onvoldoende zicht op het bepalen van de hoogte van de inkomsten, en bij de inkomsten horende aftrek van kosten. Ook hier spelen feiten en omstandigheden een grote rol om die eventuele aftrek te beoordelen. De beoordeling of sprake is van een bron van

inkomen en welke rubriek van toepassing is binnen de deel- en kluseconomie is door de individuele beoordeling van het feitencomplex arbeidsintensief. Het aantal platformgebruikers en de redelijkerwijs te verwachten toename hiervan zal een groeiend beslag leggen op de capaciteit van de Belastingdienst. Daarbij is, gezien de complexiteit van de wetgeving, niet logischerwijs te verwachten dat de gebruikers deze bronvraag eenvoudig en/of juist kunnen beantwoorden, waarbij uitgegaan wordt van ten goede trouw zijnde belastingplichtigen. Idealiter wordt de materiële wetgeving vereenvoudigd, waardoor eenvoudiger te beoordelen is of sprake is van een bron van inkomen voor zowel de belastingplichtige als de Belastingdienst.

Zonnepanelen

Iedere burger die zonnepanelen heeft en die (een deel van) de opgewerkte elektriciteit terug levert aan het energienet, wordt voor de toepassing van de btw als belastingplichtige aangemerkt. Dit is het gevolg van Europese jurisprudentie. Dat deze burgers voor de btw belastingplichtigen worden, lijkt in eerste instantie geen probleem. In de praktijk krijgt de Belastingdienst echter te maken met allerlei onbedoelde effecten. Zo weten burgers niet altijd dat ze in beginsel belastingplichtig zijn, maar ook niet dat zij onder de (nieuwe) Kleine Ondernemersregeling kunnen vallen. De grote hoeveelheid ondernemers die hierdoor jaarlijks erbij komt, kost de Belastingdienst veel capaciteit.

Energiebelasting (EB) en opslag duurzame energie- en klimaattransitie (ODE) op de energierekening

Gedurende de verbruiksperiode betalen kleinverbruikers¹⁶ maandelijkse “voorschotten” aan het energiebedrijf op basis van een geschat verbruik met een eindafrekening één keer per jaar. De EB en ODE worden door energiebedrijven eerst verschuldigd op basis van een schatting en bij de eindafrekening pas op basis van het daadwerkelijke verbruik. Dit levert complexe en foutgevoelige (her)berekeningen op.

Een vergezicht dat de uitvoering kan vergemakkelijken komt erop neer dat op termijn een schatting van het maandelijkse verbruik bij een groot deel van de kleinverbruikers niet meer aan de orde hoeft te zijn, als gevolg van de invoering van de zogenoemde “slimme meter”. Indien de kleinverbruiker toestaat dat het energiebedrijf die meter op afstand mag uitlezen, dan is iedere maand het exacte verbruik bekend en zou afgerekend kunnen worden over dit exacte gebruik. Dit levert een bijdrage aan de toekomstbestendigheid van de uitvoerbaarheid van de EB en ODE doordat bij kleinverbruikers belastingafdrachten op basis van schattingen en ingewikkelde herberekeningen veel minder vaak nodig zijn.

2.4.3 Bijsturen proceskostenvergoeding

De proceskostenvergoeding wordt gebruikt als verdienmodel: er worden procedures gevoerd waarbij er geen reëel geschil is over de onderliggende zaak maar de betreffende adviseurs alleen belang hebben bij het incasseren van een proceskostenvergoeding. Het komt zelden voor dat particulieren, bedrijven of instellingen dergelijke procedures voeren; een aantal adviseurs heeft hier hun bedrijf van gemaakt. De Belastingdienst, de rechterlijke macht en andere overheidsinstellingen zijn veel tijd, geld en menskracht kwijt aan deze procedures terwijl er niet altijd toevoegde waarde is voor burgers en bedrijven. Uiteraard moeten, in gevallen waarin de Belastingdienst tekort is geschoten in de behandeling van een bezwaar of beroep, burgers en bedrijven aanspraak kunnen maken op een proceskostenvergoeding. Die mogelijkheid moet echter niet met zich meebrengen dat adviseurs geld kunnen verdienen door zand in de machine te strooien. De proceskostenvergoeding zou moeten bereiken dat een redelijke vergoeding van de daadwerkelijk gemaakte kosten wordt betaald bij reële procedures. Bijvoorbeeld door te bepalen dat een proceskostenvergoeding niet hoger kan zijn dan de toegewezen vermindering.

¹⁶ Kleinverbruikers zijn afnemers die beschikken over een aansluiting op een net met een totale maximale doorlaatwaarde van ten hoogste 3x80 Ampère. Het gaat hier met name om huishoudens en kleinzakelijke ondernemingen.

2.4.4 Eigen woning

Zowel de belastingplichtige, geldverstrekkers, adviseurs als de Belastingdienst ervaren bij de uitvoering van de eigenwoningregeling diverse knelpunten. Deze hebben te maken met de complexiteit van de regeling en met de noodzaak van het gebruik van historische gegevens. De knelpunten komen op bij het beantwoorden van vragen van belastingplichtigen en adviseurs en bij de behandeling van aangiftes inkomstenbelasting.

In de eigenwoningregeling komt een aantal aspecten voor die door een feitelijke toets moeten worden vastgesteld. De vraag wanneer sprake is van een eigen woning is in de meeste gevallen eenvoudig, maar kan in specifieke situaties lastig te beantwoorden zijn. Dat geldt ook voor de vraag of sprake is van een eigenwoningschuld. Het vergt een feitelijke toets om na te gaan of de schuld is aangegaan voor de aanschaf, het onderhoud of de verbetering van de eigen woning.

Vanaf 2013 geldt voor 'nieuwe' eigenwoningschulden dat het voor het verkrijgen van eigenwoningrenteaftrek verplicht is in maximaal 360 maanden ten minste annuïtair af te lossen (aflossingseis). Hierdoor bestaan tot 2043 twee regimes voor de aftrek van eigenwoningrente naast elkaar, samen met het daarbij tot stand gebrachte overgangsrecht.

Verschillende gebeurtenissen in het leven van een belastingplichtige hebben invloed op de eigenwoningregeling en compliceren de uitvoering. Voorbeelden daarvan zijn verhuizing en echtscheiding. Bij verhuizing spelen de bijleenregeling, de verhuisregelingen, de aflossingseisen uit het nieuwe regime en het overgangsrecht, die alle complicerend werken. Echtscheiding geeft zowel voor de belastingplichtige als voor de Belastingdienst de grootste uitvoeringsproblemen. De Belastingdienst biedt veel voorlichting aan via zijn website. Desalniettemin lopen belastingplichtigen met regelmaat vast.

Historische gegevens zijn nodig om te bepalen of en zo ja, hoe lang een belastingplichtige nog recht op eigenwoningrenteaftrek heeft. Voor schulden die zijn aan te merken als eigenwoningschuld bestaat 30 jaar lang recht op renteaftrek. Als een nieuwe schuld wordt afgesloten voor bijvoorbeeld een verbouwing van de woning, gaat daarvoor een nieuwe termijn lopen. Vanaf 2013 komt daar de aflossingseis bij. Wie vóór 2013 een eigen woning had en na 2013 een duurdere eigen woning koopt, krijgt doorgaans te maken met de verhuisregelingen, de bijleenregeling, de aflossingseisen en het daarbij behorende overgangsrecht. Dit betekent meestal dat de nieuwe financiering voor de nieuwe woning niet meer uit één, maar uit meerdere lening(delen) bestaat. Per lening moet duidelijk zijn hoeveel jaar renteaftrek nog bestaat, of deze tot box 1 of tot box 3 behoort en, als sprake is van een lening die aan de aflossingseisen moet voldoen, of deze volgens het schema wordt afgelost. Niet alleen vanuit de gedachte dat de belastingplichtige verantwoordelijk is voor de juistheid van zijn aangifte maar ook vanwege de bewijslast bij een aftrekpost, wordt hij geacht over deze gegevens te beschikken.

In 2019 is de eigenwoningregeling door twee onderzoeksbureaus geëvalueerd. Een evaluatie heeft de doelmatigheid en de doeltreffendheid van deze regeling onderzocht, de andere evaluatie de complexiteit ervan. Beide evaluatierapporten zijn op 13 december 2019 met een kabinetsreactie naar de Eerste en de Tweede Kamer gestuurd. In de kabinetsreactie zijn de resultaten van beide onderzoeken samengevat. Het evaluatierapport over de complexiteit stelt expliciet dat de huidige eigenwoningregeling op termijn niet goed houdbaar, controleerbaar, uitvoerbaar en handhaafbaar is. Beide rapporten benoemen het belang om te komen tot een consistent en helder eindbeeld voor de fiscale behandeling van de eigen woning. Echter, er zijn verschillende scenario's denkbaar om de huidige complexiteit van de eigenwoningregeling te verminderen. Dat zou kunnen binnen de huidige behandeling van de eigen woning in box 1, door het overbrengen van de eigen woning en de daarmee samenhangende schuld naar box 3, of door volledig defiscaliseren (eigen woning én eigenwoningschuld volledig uit de fiscaliteit halen). Het ligt op de weg van een volgend kabinet om dergelijke wijziging van de eigenwoningregeling voor te stellen.

2.4.5 Toerekening fiscale partners

Binnen de inkomstenbelasting kunnen fiscale partners op basis van de huidige wet- en regelgeving gemeenschappelijke inkomensbestanddelen en bestanddelen van de rendementsgrondslag vrij verdelen tussen hen beiden. Dit worden de zogenoemde vrije toerekeningsregels genoemd. Deze vrije toerekeningsregels hebben voordelen voor burgers, zij kunnen met een vrije toerekening voor een optimale verdeling kiezen. De vrije toerekeningsregels leiden echter ook tot complexiteit in de uitvoering voor de Belastingdienst en voor een deel ook tot complexiteit bij belastingplichtigen. Hoewel een oplossing niet direct voorhanden is, vraagt de werkgroep in dit rapport nadrukkelijk aandacht voor de geschetste problematiek.

Voor belastingplichtigen geldt dat een deel van hen de toerekeningsregels niet begrijpt of de gevolgen van een gekozen verdeling onvoldoende overziet. Dit leidt bij deze groep tot onzekerheid over de aangifte ("doe ik het wel optimaal?"), aanvullingen op de aangifte of bezwaarschriften (waarbij een andere toerekening wordt gekozen) en/of tot onjuiste verdelingen (de verdeling is niet 100%). De uitworp op onjuiste toerekening van inkomensbestanddelen (al dan niet bewust) bedraagt circa 40.000 aangiften per belastingjaar. De behandeling hiervan kost relatief veel toezichtcapaciteit.

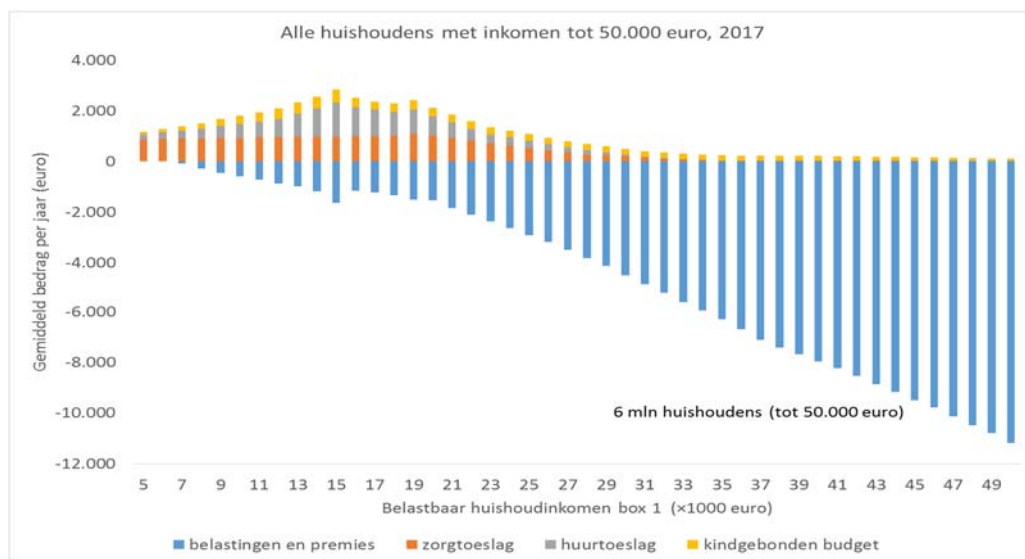
Zoals gezegd leiden de vrije toerekeningsregels tot complexiteit in de uitvoering voor de Belastingdienst. In het huidige systeem is het veelal niet goed voorafgaand aan de aangifte te bepalen aan welke fiscale partner(s) de aangifte moet worden uitgereikt. Dit leidt nu bijvoorbeeld tot nabeschrijvingen wanneer inkomen/vermogen door belastingplichtige wordt toegerekend aan de partner die (nog) geen aangifteplicht heeft. Ook kan in het huidige systeem de verdeling niet worden voorgevuld.

Voor geautomatiseerd toezicht op de juistheid van aangiften moeten beide aangiften tegelijkertijd worden behandeld. Dit zorgt voor complexiteit in de ICT. Nu zijn er wachtkamers ingericht voor gevallen waarin aangiften van fiscale partners niet tegelijkertijd worden ingediend. Voor aangiften van fiscale partners die niet tegelijkertijd worden ingediend is de doorlooptijd van de aangiftebehandeling langer, er moet immers worden gewacht op de aangifte van de fiscale partner. Dit laatste zorgt weer voor een hoger telefonieaanbod bij de Belastingtelefoon. Alleen als partners gezamenlijk aangifte doen, ondersteunt het aangifteprogramma de verdeling waardoor 100% in aanmerking moet worden genomen. Met 'trail and error' kunnen de fiscale partners een optimale verdeling bereiken. Als de partners niet gezamenlijk aangifte doen, ondersteunt het aangifteprogramma de verdeling niet waardoor fouten ontstaan bij de verdeling (geen 100% verdeling, geen optimale verdeling waar partners dat wel wensen).

We zien in de praktijk dat in ongeveer 40.000 gevallen per jaar de toerekening tot uitworp leidt en aangepast moet worden door de Belastingdienst. Dit is een arbeidsintensief proces. Daarnaast zijn er aanvullingen op de aangifte en bezwaren over de toerekening. Deze worden in het huidige systeem veroorzaakt doordat fiscale partners de verdelingskeuze, nadat zij de aangifte(n) hebben ingediend, willen wijzigen. Dit legt eveneens een beslag op de capaciteit van de Belastingdienst. Het voorgaande is een voorbeeld van wetgeving waar de Belastingdienst in de praktijk mee worstelt. De vrije toerekeningsregels voor fiscale partners leiden tot complexiteit in de processen (ICT en toezicht) en communicatie. Het bedenken van een (eenvoudige) oplossing blijkt echter complex. Een wijziging van de wettelijke verdeling van gemeenschappelijke inkomensbestanddelen heeft inkomensgevolgen voor burgers die nu van een optimale verdeling gebruik kunnen maken. Als de wettelijke verdeling een ongunstige verdeling is voor een individueel geval kan dit, afhankelijk van de gekozen oplossing, leiden tot verdamping van aftrekposten (verzilveringsproblematiek), verlies van recht op heffingskortingen of de mogelijkheid tot verzilveren daarvan of het recht op toeslagen beïnvloeden. Daarnaast leidt een wettelijke verdeling tot een inbreuk op het huidige stelsel. Het als gemeenschappelijk bestempelen van bepaalde inkomensbestanddelen (zoals box 2, box 3) is mede ingegeven door de vrije toerekeningsmogelijkheid waardoor men feitelijk kan aansluiten bij de civielrechtelijke gerechtigdheid tot de achterliggende vermogensbestanddelen. Een wettelijke verdeling zou daarom ook moeten leiden tot beleidsmatige heroverweging van de gezamenlijkheid van inkomens- en vermogensbestanddelen. Een eventuele wijziging van de toerekeningsregels vraagt dan ook een grondige analyse van de effecten daarvan en een ingrijpende wetsaanpassing.

2.5 Verkenning vereenvoudiging door integratie inkomstenbelasting en toeslagen

Veel burgers betalen inkomstenbelasting en ontvangen van dezelfde overheid (inkomensafhankelijke) toeslagen. Dit is in onderstaande figuur zichtbaar gemaakt. Het stelsel van de inkomstenbelasting is complex door de vele inkomensafhankelijke heffingskortingen en tarieven. Ook het toeslagenstelsel is complex met soms (hoge) terugvorderingen en nabetalingen, zoals blijkt uit het rapport IBO Toeslagen deel 1. De complexiteit van beide stelsels leidt tot hoge uitvoerings- en administratieve lasten voor zowel burgers als de Belastingdienst. Met een integratie van beide stelsels zou in potentie op een meer eenvoudige manier dezelfde inkomensondersteuning aan burgers geboden kunnen worden.



De figuur toont de gemiddelde bedragen aan belastingen en premies per groep huishoudens ingedeeld in klassen van € 1000 inkomen. De populatie bevat alle personen met een definitieve IH-aangifte voor kalenderjaar 2017.

Disclaimer: de validatie van de bedragen loopt nog en de bedragen zijn daarom onder voorbehoud.

Binnen de Belastingdienst is in de zomer van 2019 een verkenning gestart om het samenspel van inkomstenbelasting en toeslagen te vereenvoudigen. Onderdeel van deze verkenning is de uitwerking van een rekenmodel voor inkomstenbelasting dat tot doel heeft om zo dicht mogelijk te komen bij het huidige besteedbaar inkomen, op basis van eenvoudige rekenregels. Dat betekent dat de huidige zorgtoeslag, huurtoeslag, kindgebonden budget, heffingskortingen en schijventarieven op termijn zouden kunnen worden afgeschaft. Daarvoor komt een nieuw, geïntegreerd stelsel in de plaats. De kinderopvangtoeslag zou op basis van deze verkenning blijven bestaan.

De eerste fase van de verkenning is vooral gericht op de technische mogelijkheden om het huidige besteedbaar inkomen te kunnen berekenen binnen de datacontext van de Belastingdienst. De hoogte van het besteedbaar inkomen (of de inkomstenbelasting) is in de huidige versie van het model afhankelijk van het aantal kinderen, een eventuele fiscale partner en het huishoudinkomen. Alleen vooraf in te vullen kenmerken worden daarvoor gebruikt.

De integratie van beide stelsels en het baseren van de hoogte van inkomensondersteuning op een beperkte set vooraf in te vullen kenmerken is in potentie een sterke vereenvoudiging. Afhankelijk van de situatie krijgen burgers de inkomstenbelasting uitbetaald, of moeten ze aan de Belastingdienst betalen. De eventuele uitbetaling van de inkomstenbelasting zou maandelijks

uitgekeerd kunnen worden. Daarmee kan de tijdigheid worden behouden, maar blijft de kans op terugvorderingen en nabetalingen bestaan. De eerste resultaten zijn veelbelovend maar meer onderzoek naar zowel de inkomenseffecten als de juridische aspecten van een integratie van inkomstenbelasting en toeslagen is noodzakelijk.

Disclaimer

De resultaten in deze paragraaf zijn op basis van een verkennende studie van DF&A. Dit betekent dat niet voldaan is aan alle kwaliteitscontroles en dat de detailvalidatie nog niet is afgerond, waardoor terughoudendheid bij het gebruik van de studie geboden is. Ook zijn de juridische aspecten nog niet onderzocht, evenals overige aspecten die van belang zijn voor de uitvoering. Een uitgebreidere versie van dit kader is opgenomen in het rapport van de werkgroep IBO Toeslagen 2.

3. Vereenvoudiging vanuit beleid

3.1 Samenvatting

In dit rapport is vanuit een beleidsmatig perspectief onderzocht waar op korte termijn winst behaald zou kunnen worden op het punt van vereenvoudiging van het fiscale stelsel. Op basis van gedane evaluaties zijn de fiscale regelingen uit bijlagen 9 en 10 van de Miljoenennota 2020 ingedeeld in 5 categorieën: (1) de regeling is onvoldoende doeltreffend en/of doelmatig, (2) het is onduidelijk in hoeverre de regeling doeltreffend of doelmatig is, (3) de regeling is voldoende doeltreffend en doelmatig, (4) de evaluatie van de regeling loopt of is ingepland (5) de evaluatie is (nog) niet ingepland. Voor de onderverdeling is onder andere gebruik gemaakt van de analyse die is gedaan in het kader van het nog te publiceren rapport “Evaluatiedoorlichting fiscale regelingen”. Voor de volgende regelingen die onvoldoende doelmatig of onvoldoende doeltreffend zijn bevonden, zijn voorstellen bijgevoegd om deze aan te passen of af te schaffen:

- Giftenaftrek
- Zorgkostenaftrek
- Middelingsregeling
- Vrijstelling stedelijke herstructurering in de overdrachtsbelasting
- Verlaagd accijnstarief kleine brouwerijen
- Vrijstelling van overdrachtsbelasting voor het Bureau Beheer Landbouwgronden

Voor de onderwerpen “eigen woning” en “ondernemersfaciliteiten” wordt verwezen naar fiches die zijn opgenomen bij andere bouwstenen.

Het daadwerkelijk afschaffen van fiscaal begunstigende regelingen blijkt in de praktijk lastig omdat het wegvallen van het fiscale voordeel heel voelbaar is voor een kleine groep, terwijl het voordeel van vereenvoudiging voor de hele populatie veel minder merkbaar is. Eenmaal bestaande regelingen blijven veelal in stand, ook als de effecten niet bekend zijn. De grootste, en meest snelle, winst bij het opschonen van belastingregelgeving wordt daarom behaald door geen nieuwe regelingen in te voeren waarvan onduidelijk is of zij doeltreffend zijn en waarvan onduidelijk is op welke wijze evaluatie kan plaatsvinden. Concrete aanbevelingen zijn:

1. Voer een nieuwe maatregel bij voorkeur in aan de uitgavenzijde van de begroting. Een fiscale vormgeving zou pas aan de orde moeten zijn als dit de meest doeltreffende en doelmatige wijze is om het beleidsdoel te ondersteunen.
2. Voer een nieuwe maatregel uitsluitend in als deze ook geëvalueerd kan worden;
3. Voer een horizonbepaling in bij nieuwe regelingen en onderzoek de invoering van horizonbepalingen voor bestaande fiscale regelingen.
4. Stel voor bestaande fiscale regelingen vast welke data nodig zijn om de doeltreffendheid en doelmatigheid van een regeling te kunnen beoordelen.

3.2 Inleiding

Vereenvoudiging van het belastingstelsel is een maatschappelijk breed gedragen wens. Maar wat precies onder die vereenvoudiging moet worden verstaan, is afhankelijk van het perspectief van betrokkene. Voor de Belastingdienst is in een separaat onderdeel toegelicht waar de uitvoering bij gebaat zou zijn.

In dit onderdeel van de bouwsteen vereenvoudiging wordt gezien welke spanning er bestaat tussen eenvoud en beleid (paragraaf 3). In paragraaf 3.4 wordt gezien welke verbeteringen op korte termijn mogelijk zijn op het terrein van de fiscale regelingen. Op basis van de uitspraken in evaluaties over doeltreffendheid en doelmatigheid van deze regelingen, worden de regelingen ingedeeld in categorieën. Voor de fiscale faciliteiten die op basis van hun evaluatie beoordeeld worden als niet of onvoldoende doeltreffend of doelmatig, zijn alternatieve voorstellen opgenomen. Per faciliteit is dit uitgewerkt in zogenoemde fiches, die bijgesloten zijn bij dit rapport. Voor de analyse van de evaluaties is onder andere gebruik gemaakt van de analyse uit het nog te publiceren rapport “Evaluatiedoorlichting fiscale regelingen”.

Naar onderwerpen die al in andere bouwstenen of andere trajecten worden uitgewerkt, is een verwijzing opgenomen. Dit geldt bijvoorbeeld voor eventuele aanpassing van de eigenwoningregeling en aanbevelingen die de Commissie Regulering van Werk heeft gedaan over de ondernemersfaciliteiten naar aanleiding van de veranderende arbeidsmarkt.

In paragraaf 3.5 wordt vervolgens aandacht besteed aan nieuwe beleidsondersteunende maatregelen en de prikkel die in begrotingsregels aanwezig is om deze vorm te geven in fiscale wet- en regelgeving. Consequente toepassing van het Toetsingskader fiscale regelingen zou hier een tegenwicht aan kunnen bieden.

3.3 De spanning tussen eenvoud en beleid

De meest eenvoudige belasting is één vast tarief over inkomen, vermogen of transacties. Er zijn dan geen uitzonderingen, geen speciale regelingen of specifieke feiten en omstandigheden die van invloed zijn op de heffing. Deze wijze van heffing zou zowel vanuit uitvoeringsperspectief, als vanuit het perspectief van de belastingplichtige en het beleidsmatig perspectief een grote vereenvoudiging zijn. Maar het zou ook op gespannen voet staan met enkele bestaande uitgangspunten bij belastingheffing. De maatschappij vraagt namelijk niet alleen om belastingen die eenvoudig zijn, maar ook om belastingen die zo rechtvaardig mogelijk uitwerken¹⁷ en daarmee het draagvlak voor belastingheffing vergroten. Al jaren wordt via belastingheffing inkomenspolitiek bedreven (progressieve tarieven, invoering van algemene vrijstellingen van inkomen of vermogen). Daarnaast wordt in belastingen gedifferentieerd in grondslagen en tarieven om recht te doen aan verschillende gevallen. Een andere rol voor de belastingheffing is de inzet van belastingheffing om beleidsdoelen te stimuleren, dit kan ook op steun rekenen van Nederlanders. Zo is uit een recent onderzoek gebleken dat de meeste Nederlanders het belangrijkste aan belastingen vinden dat er een goede verdeling is tussen arm en rijk. Daarnaast vindt een substantieel deel ook dat de vervuiler meer belasting moet betalen¹⁸.

Door de gemaakte keuzes voor de grondslagen die we belasten, wordt afgeweken van de meest eenvoudige optie om alle transacties op gelijke wijze te belasten. Belastingen worden geheven over economische concepten zoals loon, omzet en winst. Op deze manier kan onderscheid worden gemaakt tussen verschillende soorten transacties en kunnen zij belast worden op basis van wat maatschappelijk rechtvaardig en efficiënt wordt geacht. De keerzijde is dat hiermee afbakeningsvraagstukken zijn geïntroduceerd. Ook zijn er een veelvoud aan fiscale regelingen ontstaan met een specifiek beleidsdoel.

¹⁷ Zie onder meer “Eenvoudige belastingheffing, tussen droom en daad” door R. Arendsen, SDU Uitgevers BV 2016, paragraaf 1.1.

¹⁸ Zie recent onderzoek onder belastingplichtigen van Blauw (in opdracht van het ministerie van Financiën): Belastingonderzoek onder Nederlanders, onderzoek naar het sentiment ten aanzien van belastingen onder Nederlanders, maart 2020.

Voor fiscale regelingen wordt ook een prijs betaald: het leidt tot administratieve lasten voor de belastingplichtige en extra last voor de uitvoerder oftewel een ingewikkelder belastingstelsel. Er is dan ook een spanning tussen de wens tot eenvoud en de wens tot beleidsmatige inzet van het belastingstelsel.

3.4 Opschonen van bestaande regelgeving

Een eerste stap naar vereenvoudiging van bestaande regelgeving vanuit beleidsmatig perspectief is om regelingen die niet of onvoldoende doeltreffend zijn aan te passen of af te schaffen. Ook regelingen die niet doelmatig zijn of (zeer) lastig uitvoerbaar lenen zich voor aanpassing of afschaffing. De toets of een bepaalde fiscale regeling doeltreffend en doelmatig is, wordt in beginsel beantwoord in de evaluatie van die regeling. In de praktijk blijkt zo'n toets niet altijd mogelijk. De Algemene Rekenkamer constateert in haar rapport "Inzicht in publiek geld (2): naar een toekomstbestendige begroting" dat op het punt van het toelichten van de noodzaak van een nieuwe maatregel vooraf (de beleidstheorie) nog een verbeter slag kan plaatsvinden. Pas dan kan achteraf worden getoetst of het beleid doelmatig en doeltreffend is¹⁹.

Ieder jaar wordt in de bijlage "fiscale regelingen" bij de Miljoenennota een lijst opgenomen met het budgettaire belang van fiscale regelingen die de belastingopbrengst verminderen. In deze paragraaf worden mogelijkheden voor vereenvoudiging in kaart gebracht op basis van de evaluaties van deze fiscale regelingen. Hierbij is onder andere gebruik gemaakt van de analyse uit het nog te publiceren rapport "Evaluatiedoorlichting fiscale regelingen". Dat rapport richt zich op de toegevoegde waarde van het evalueren, maar niet op de individuele regelingen op zich. In het onderhavige hoofdstuk wordt aandacht besteed aan de regelingen die als niet doeltreffend/doelmatig zijn bestempeld. Op basis van hun evaluatie zijn de bestaande fiscale regelingen ingedeeld in 5 categorieën: (1) de regeling is onvoldoende doeltreffend en/of doelmatig (negatief), (2) het is onduidelijk in hoeverre de regeling doeltreffend of doelmatig is (niet-conclusief), (3) de regeling is voldoende doeltreffend en doelmatig (positief), (4) de evaluatie loopt of staat in de planning (evaluatie afwachten) en (5) de regeling is niet geëvalueerd en vooralsnog ook nog niet ingepland voor evaluatie. De onderverdeling is nadrukkelijk alleen gebaseerd op de uitspraken in de meest recente evaluatie. Wijzigingen in het beleid of nieuwe inzichten kunnen reden zijn dat bepaalde regelingen nu anders beoordeeld zouden worden.

3.4.1 Doelmatig en doeltreffend

Alle fiscale regelingen worden in hun evaluatie getoetst op doelmatigheid en doeltreffendheid. Doelmatigheid wordt in evaluaties meestal geïnterpreteerd als doelmatigheid van het beleid: kan met een lager budget hetzelfde effect worden bereikt? Dit verschilt van de doelmatigheid van de uitvoering: zijn er eenvoudigere manieren om de regeling uit te voeren?

Een voorbeeld van een ondoelmatige regeling is de giftenaftrek, waar het budgettaire beslag, de derving aan belastinginkomsten, hoger is dan het bedrag dat extra aan giften wordt gedaan als gevolg van de regeling. Bij een toets aan doeltreffendheid wordt beoordeeld in hoeverre de betreffende beleidsmaatregel het beoogde beleidsdoel ondersteunt. Er wordt in dat kader gezien in hoeverre de onderbouwing van de maatregel en de veronderstellingen die eraan ten grondslag liggen (de beleidstheorie), lijken te kloppen. Een voorbeeld van een evaluatie waarin uitgebreid getoetst wordt aan de beleidstheorie is de evaluatie van de teruggaafregeling LNG in de accijnzen van 7 augustus 2018²⁰. Zowel doeltreffendheid als doelmatigheid zijn in de praktijk vaak lastig te meten. Dit zorgt ervoor dat in veel evaluaties niet expliciet aandacht wordt besteed aan de vraag of de keuze voor een fiscale vormgeving van het beleidsinstrument nog steeds de juiste is. Bij een onduidelijke uitkomst van een evaluatie zal minder snel de beslissing worden genomen om een faciliteit aan te passen of af te schaffen en daarmee het fiscale stelsel te vereenvoudigen.

¹⁹ Kamerstukken II, 2019/20, 31865, nr. 154.

²⁰ Kamerstukken II, 2018/19, 32800, nr. 45.

In het nog te publiceren rapport “Evaluatiedoorlichting fiscale regelingen” wordt nader ingegaan op de evaluaties van fiscale regelingen en de vragen die daarin aan de orde komen.

3.4.2 Evaluaties fiscale regelingen

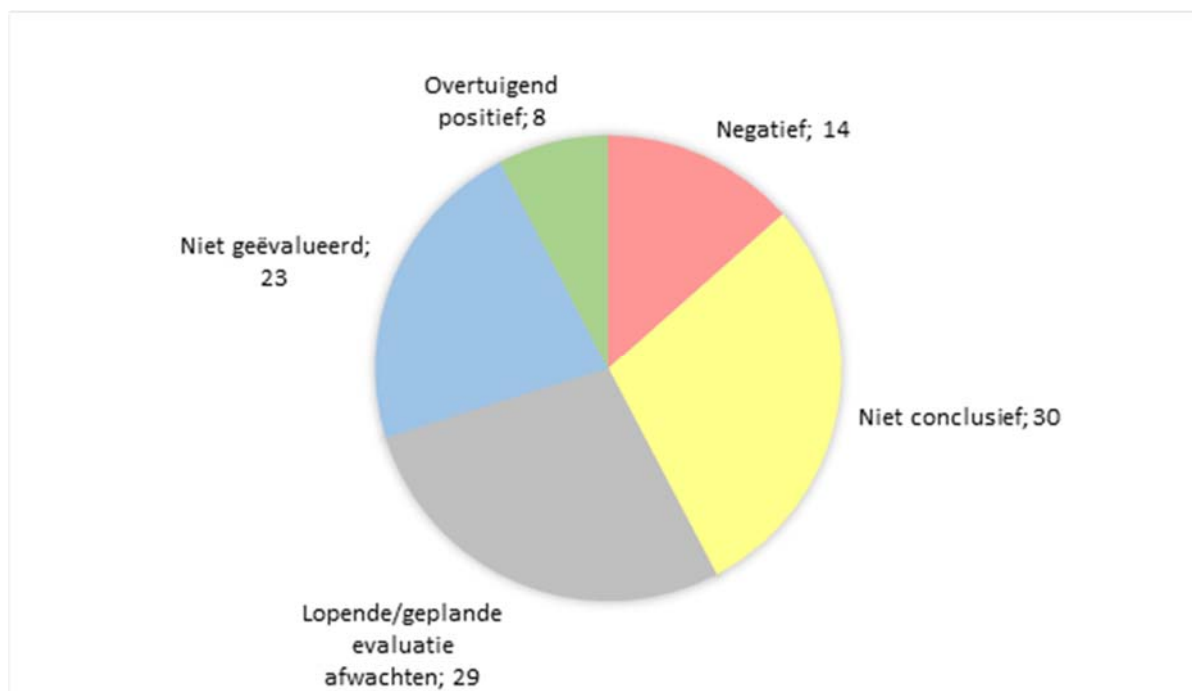
Op basis van de evaluaties blijkt de doeltreffendheid en doelmatigheid van ongeveer 14 regelingen te beperkt (zie de rode punt in figuur 1 hierna). Deze regelingen zouden vanuit beleidsmatig perspectief kunnen worden aangepast of afgeschaft. In het vervolg van dit rapport wordt kort aandacht besteed aan deze evaluaties.

Daarnaast zijn er nog eens 30 regelingen waarvan onduidelijk is in welke mate zij doelmatig en doeltreffend zijn. Deze onduidelijkheid komt ofwel doordat er op basis van de beschikbare gegevens een diffuus beeld bestaat, ofwel doordat onvoldoende gegevens beschikbaar zijn om de effectiviteit en doelmatigheid van de specifieke regeling vast te kunnen stellen (zie de gele punt in figuur 1 hierna).

Verder kan over 23 regelingen geen uitspraak worden gedaan op het punt van doelmatigheid en doeltreffendheid, omdat ze niet geëvalueerd zijn (zie de blauwe punt in figuur 1 hierna). Over 29 andere fiscale regelingen kan nu geen uitspraak worden gedaan, omdat de evaluatie gaande is of is ingepland (grijze punt in figuur 1).

Slechts van acht fiscale regelingen wordt in de meest recente evaluatie de conclusie getrokken dat zij doeltreffend en doelmatig zijn (de groene punt in figuur 1). Of het achterliggende beleidsdoel het meest effectief en efficiënt gediend is met de keuze voor een fiscale regeling, staat hier overigens los van. Het feit dat een regeling effectief en doelmatig is, zegt daarom nog niet dat ook het beste instrument is gekozen.

Figuur 1. Onderverdeling fiscale regelingen naar conclusie effectiviteit en efficiëntie op basis van meest recente evaluatie



Regelingen die onvoldoende doeltreffend of doelmatig zijn (rode punt in figuur 1)

Ondernemersfaciliteiten

In de evaluatie van de ondernemersfaciliteiten uit 2017 zijn geen harde uitspraken gedaan over doeltreffendheid en doelmatigheid van de meeste onderzochte regelingen, doordat een effectmeting niet mogelijk was. De meeste van deze faciliteiten vallen dus in de categorie ‘onduidelijk’. Twee faciliteiten worden echter negatiever beoordeeld, namelijk de extra

zelfstandigenaftrek voor starters en de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid. Beide faciliteiten leveren geen significante bijdrage aan hun doelstellingen (respectievelijk het vergroten van de overlevingskansen van starters en het stimuleren van ondernemerschap) en zijn relatief duur. In de huidige vorm hebben deze faciliteiten daarom weinig bestaansrecht. Ook de Commissie Regulering van Werk heeft in haar eindrapport aandacht gevraagd voor de ondernemersfaciliteiten. Deze commissie heeft voorgesteld om de huidige ondernemersfaciliteiten volgens een herkenbaar tijdpad met spoed af te bouwen. In het syntheserapport zijn voorstellen opgenomen om de ondernemersfaciliteiten (eventueel gefaseerd) af te schaffen.

Middelingsregeling (1 fiche)

De middelingsregeling dient om te compenseren voor verschillen in inkomstenbelastingdruk door wisselende inkomens. Daarbij wordt alleen rekening gehouden met verschillende belastingschijven, maar niet met de afbouw van heffingskortingen voor hogere inkomens. Daardoor wordt het verschil in belastingdruk niet adequaat gecompenseerd, sommige belastingplichtigen krijgen te weinig terug, anderen te veel. Dit probleem is verergerd met de invoering van het tweeschijvenstelsel. Bovendien wordt de regeling slechts door een klein deel van de potentiële gebruikers toegepast. In de evaluatie is nadrukkelijk gesuggereerd om de regeling af te schaffen, omdat de regeling niet erg doeltreffend is en het voordeel bij gebruik ervan, met name bij hogere inkomens terechtkomt. Overigens is de uitvoeringslast van de regeling voor de Belastingdienst zeer beperkt. In de bijlage bij dit rapport is een fiche opgenomen met het voorstel om de middelingsregeling af te schaffen.

Overdrachtsbelasting vrijstelling stedelijke herstructurering (1 fiche)

In de evaluatie uit 2017 bleek dat deze vrijstelling voor wijkontwikkelingsmaatschappijen wel ondersteuning bood aan de beoogde projecten voor stedelijke herstructurering, maar dat hier geen aantoonbare stimulerende werking van uitging. Ook is het gebruik van de regeling na 2008 sterk teruggelopen. De aanbeveling om de vrijstelling af te schaffen is nog niet opgepakt. Een fiche met het voorstel om alsnog tot afschaffing over te gaan is bijgesloten bij dit rapport.

Accijnsvrijstelling kleine brouwerijen (1 fiche)

In een evaluatie uit 2008 bleek dat de oorspronkelijke reden voor het verlaagde tarief voor kleine brouwerijen (gelijke belastingdruk met grote brouwerijen) niet meer bestaat. Het belastingvoordeel voor belanghebbenden lijkt daarnaast beperkt. Voorgesteld wordt daarom om deze accijnsvrijstelling af te schaffen.

ANBI's en SBBI's

Uit de evaluatie uit 2017 komt naar voren dat het lastig is om inzicht te krijgen in de doeltreffendheid van de ANBI-regeling. Wel kan geconcludeerd worden dat de regelgeving doelmatig wordt uitgevoerd gelet op de grote toestroom van aanvragen en de toegenomen complexiteit van de regelgeving, afgezet tegen de lage uitvoeringskosten. Dit met de kanttekening dat de ANBI-regeling vanuit uitvoeringsperspectief kwetsbaar is.²¹ Dit heeft direct te maken met de complexiteit en de uitvoeringspraktijk rond deze regelingen. Ook voor de ANBI's zelf zijn de voorwaarden waaraan moet worden voldaan een grote administratieve last.

Deze complexiteit en onduidelijkheid was reden voor het kabinet om met de filantropiesector in gesprek te gaan om verbeteropties te onderzoeken. Dit is na intensief overleg met vertegenwoordigers van de Samenwerkende Brancheorganisaties Filantropie (SBF) uitgemond in de kabinetsvoorstellen tot verbetering van de uitvoering van de giftenaftrek en ANBI-regeling zoals in de brief van 28 maart 2019 aan de Tweede Kamer vermeld.²² De verbeteringsvoorstellen op het terrein van de ANBI-regeling betreffen inperking van de (automatische) toekenning van de ANBI-status aan publiekrechtelijke lichamen, aanscherping van de integriteitstoets van ANBI's en een aantal verbeteringen in de uitvoeringssfeer. De eerste twee voorstellen vergen wetswijziging en

²¹ Kamerstukken I, 2016/17, 34552, N.

²² Kamerstukken II 2018/19, 35026, nr. 63. Zie ook schriftelijk overleg: Kamerstukken II 2018/19, 35026, nr. 67 en Kamerstukken I, 2018-2019, 34 552, U V W

maken deel uit van het Fiscale Verzamelwetsvoorstel 2021 dat voorjaar 2020 bij de Tweede Kamer wordt ingediend.

Giftenaftrek (3 fiches)

In 2017 zijn drie evaluatierapporten aan het parlement verzonden: een extern uitgevoerd evaluatieonderzoek van de giftenaftrek door Dialogic en twee intern uitgevoerde evaluatieonderzoeken door het Ministerie van Financiën en de Belastingdienst naar de uitvoeringsaspecten van de giftenaftrek en naar de praktijk rondom Algemeen Nut Beogende Instellingen (ANBI's) en Sociaal Belang Behartigende Instellingen (SBBI's).

De giftenaftrek wordt met name door particulieren regelmatig gebruikt. Het grootste probleem voor de uitvoerbaarheid is het feit dat de giften door de Belastingdienst niet goed te controleren zijn. De aangifte blijkt vaak foutief ingevuld te worden. Dit kan worden verbeterd met het aangekondigde slimme invulscherp voor de giftenaftrek. Beleidsmatig gezien ligt de toegevoegde waarde van de giftenaftrek vooral in het feit dat de maatschappelijke betrokkenheid bij goede doelen wordt bevorderd en dat een 'democratisch' allocatiemechanisme bestaat om goede doelen te ondersteunen met belastinggeld. De regeling leidt echter in beperkte mate tot meer of hogere giften. Het budgettaire beslag is groter dan de toename in giften, waardoor de regeling niet doelmatig is. Het huidige kabinet heeft desalniettemin besloten de regeling te laten bestaan en met de in de brief van 28 maart 2019 aangekondigde verbeteropties de giftenaftrek en ANBI-regeling robuuster te maken. Bijgesloten bij dit rapport is een drietal fiches met daarin voorstellen voor aanpassing of afschaffing van de giftenaftrek.

Aftrek specifieke zorgkosten (1 fiche)

Deze regeling is lastig uitvoerbaar. Het correctiepotentieel bedraagt volgens de evaluatie 30%. Doordat controles handmatig moeten plaatsvinden en er een gebrek is aan contra-informatie, is het lastig om de regeling goed te handhaven. Er is voorgesteld om een alternatieve regeling uit te werken om mensen tegemoet te komen voor hun zorgkosten. Overleg hierover is nog niet afgerond. Een volgend kabinet kan hier opnieuw prioriteit aan geven. Een fiche over deze aftrek is bijgevoegd.

Eigen woningregeling

Over complexiteit binnen de eigenwoningregeling en doeltreffendheid en doelmatigheid van die regeling zijn recent rapporten uitgebracht die, voorzien van een kabinetsstandpunt, naar het parlement zijn verzonden. Het is aan een volgend kabinet om stappen te zetten om tot een minder complexe behandeling van de eigen woning te komen²³. In de bouwsteen overig vermogen zijn enkele opties voor aanpassing van de eigenwoningregeling opgenomen.

Regelingen met een onduidelijke evaluatie-uitkomst (gele punt in figuur 1)

De evaluaties van ongeveer 30 fiscale regelingen geven te weinig uitsluit over de vraag of zij, vanuit een beleidsmatig perspectief, moeten worden gecontinueerd in de fiscaliteit. De reden hiervoor is wisselend. In sommige evaluaties kan (nog) geen duidelijke conclusie worden getrokken over de doeltreffendheid en doelmatigheid van de regeling. In andere evaluaties ontbreekt essentiële data om een goede conclusie te kunnen trekken.

Om echt werk te maken van vereenvoudiging van het belastingstelsel, verdient het aanbeveling om voor deze groep belastingregelingen

- Per regeling de beleidstheorie in kaart te brengen (inclusief de vraag waarom gekozen is voor het betreffende beleidsinstrument);
- Per regeling te concretiseren wanneer een regeling doeltreffend en doelmatig is.
- Per regeling vast te stellen welke data noodzakelijk zijn om de effectiviteit en doelmatigheid te kunnen meten en
- Evaluatie van deze regelingen vervolgens binnen een redelijke periode op te pakken.

²³ Integrale visie op de woningmarkt, Kamerstukken II, 2019/20, 32 847, nr. 583

Een stok achter de deur zou de invoering van een horizonbepaling kunnen zijn, zoals ook in het Toetsingskader fiscale regelingen wordt geadviseerd voor nieuwe fiscale regelingen. Een dergelijke bepaling kan de fiscale regeling na een bepaald aantal jaar buiten werking stellen, tenzij wordt besloten de regeling te verlengen. In het besluit om een regeling al dan niet te verlengen kan een beleidsevaluatie een belangrijke rol spelen, waarbij expliciet bezien is in hoeverre de regeling vanuit beleidsmatig perspectief nog doelmatig en doeltreffend is²⁴. Een nadeel van het invoeren van horizonbepalingen voor *bestaande* regelgeving is dat dit rechtsonzekerheid met zich brengt voor belastingplichtigen.

Regelingen die doelmatig en doeltreffend zijn (groene punt in figuur 1)

Slechts van acht fiscale regelingen wordt bij evaluatie de conclusie getrokken dat zij doeltreffend en doelmatig zijn (de groene punt in figuur 1). Of het achterliggende beleidsdoel het meest effectief en efficiënt gediend is met de keuze voor een fiscale regeling is daarbij overigens niet onderzocht. Het feit een regeling effectief en doelmatig is, zegt daarom nog niet dat ook het beste beleidsinstrument is gekozen.

3.4.3 Fiches

In bijlage 2 bij dit rapport is voor de regelingen in de rode categorie uitgewerkt op welke wijze opvolging gegeven zou kunnen worden aan de resultaten uit eerder gehouden beleidsevaluaties. Negatieve evaluaties van regelingen die in een andere bouwsteen of ander traject al aan de orde komen, zijn hier buiten beschouwing gelaten.

Concreet worden de volgende voorstellen in bijlage 2 uitgewerkt:

| <i>Voorstel</i> | <i>fichenr</i> |
|---|----------------|
| Afschaffen vrijstelling stedelijke herstructurering in de overdrachtsbelasting | |
| Afschaffen verlaagd accijnstarief kleine brouwerijen | |
| Afschaffen middelingsregeling | |
| Giftenaftrek: afschaffen multiplier | |
| Giftenaftrek: harmoniseren drempel en plafond | |
| Giftenaftrek: volledig afschaffen, zowel voor inkomstenbelasting als vennootschapsbelasting | |
| Aanpassing aftrek specifieke zorgkosten: regeling vereenvoudigen en vervolgens vaststelling aftrekpost door uitvoeringsorganisatie. | |

3.5 Nieuwe regelingen

De Eerste Kamer heeft bij het Belastingplan 2014 een motie aanvaard waarin het kabinet werd opgeroepen om beleid te ontwikkelen om het aantal belastinguitgaven substantieel terug te dringen, nieuwe belastinguitgaven pas in te voeren als doel en noodzaak helder zijn, het beleid periodiek te evalueren en horizonbepalingen op te nemen²⁵. De systematiek van de geldende begrotingsregels is er deels debet aan dat er vanuit de politiek druk wordt uitgeoefend om waar mogelijk beleidsmaatregelen fiscaal vorm te geven. Reguliere uitgaven, die aan de uitgavenkant van de begroting worden opgenomen, worden anders behandeld dan fiscale regelingen die de belastinginkomsten verminderen. Hierna wordt dit nader toegelicht.

Om te zorgen dat het aantal fiscale regelingen die een vermindering van de belastingopbrengst tot gevolg hebben, bewust worden geïmplementeerd, is in de Rijksbegrotingsvoorschriften het Toetsingskader fiscale regelingen opgenomen.

²⁴ Zie onder meer "Voorbij de horizon, over experimenteer- en horizonbepalingen" door G.J. Veerman en S. Bulut, in: TvCR, juli 2011.

²⁵ Kamerstukken I, 2013/2014, 33 752, L

3.5.1 De praktijk van verantwoording van uitgaven en fiscale regelingen

Aan de uitgavenkant van de begroting wordt een strikt plafond gehanteerd dat bij aanvang van een regeerperiode wordt afgesproken. Dit betekent dat ingeval er nieuwe uitgaven worden gedaan, bijvoorbeeld door een nieuwe subsidie in te voeren of een bestaande subsidie te intensiveren, er binnen de begroting van het departement in kwestie ook geld voor moet worden vrijgemaakt. Een nieuwe subsidie is strikt gebudgetteerd, niet alleen bij invoering, maar ook gedurende de looptijd. Door de scheiding tussen inkomsten en uitgaven kan een overschrijding van het budget niet worden opgelost door meer belasting te heffen. Een overschrijding wordt in beginsel opgelost binnen de begroting van het departement in kwestie²⁶.

Fiscale regelingen die tot gevolg hebben dat minder belasting wordt opgehaald, zijn budgettair moeilijk beheersbaar. De meeste fiscale regelingen zijn momenteel niet gebudgetteerd, waardoor er geen prikkel is om kritisch naar de regelingen te kijken bij tegenvallers. Vervolgens hoeven eventuele overschrijdingen gedurende de looptijd van de fiscale regeling bij het beleidsdepartement in kwestie niet gedekt te worden. Aan de ontvangstenkant geldt namelijk een systeem van automatische stabilisatie voor belastingontvangsten en sociale premies. Dit betekent dat meevallers en tegenvallers aan de inkomstenkant in principe ten gunste of ten laste komen van het EMU-saldo. Zo wordt voorkomen dat een economische neergang wordt versterkt door het begrotingsbeleid.

Ook bij regelingen die wel gebudgetteerd zijn (bijv. EIA) speelt de problematiek dat pas achteraf gecompenseerd kan worden voor eventuele overschrijdingen.

Doordat de begrotingsregels aan de inkomstenkant niet gemaakt zijn voor het beheersen van 'uitgaven', is er een prikkel om nieuw beleid als fiscale uitgave vorm te geven. Een daaraan voorafgaande heldere analyse over de vraag wat het meest doelmatige en meest doeltreffende middel is om het beleidsdoel in kwestie te ondersteunen, ontbreekt regelmatig. De Algemene Rekenkamer heeft in 2019 nog geadviseerd om in begrotingen meer informatie op te nemen over de doelstellingen en de onderbouwing van beleid en daarbij aandacht te besteden aan de beleidstheorie²⁷.

3.5.2 Inhoud Toetsingskader Fiscale Regelingen

Het Toetsingskader Fiscale regelingen (TFR) is opgenomen in de Rijksbegrotingsvoorschriften²⁸ en bevat grotendeels hetzelfde soort vragen als het Integraal Afwegingskader (IAK) dat bij de invoering van nieuw beleid moet worden toegepast. Zouden nieuwe fiscale regelingen bij invoering ervan alle langs de lat van het TFR worden gelegd, dan wordt geborgd dat consequent een weging wordt gemaakt tussen de voorhanden beleidsinstrumenten die kunnen worden ingezet. In de praktijk wordt dit toetsingskader niet altijd toegepast. De OESO heeft recent over het vergelijkbare IAK geconcludeerd dat Nederland op departementsoverstijgend niveau het beter zou moeten toepassen en op die toepassing ook meer toezicht zou moeten houden²⁹.

De centrale vraag in het TFR is waarom een fiscale maatregel de voorkeur verdient boven andere instrumenten. In het TFR is een opsomming opgenomen van relevante factoren waaraan getoetst kan worden. Deze factoren zijn niet nader uitgewerkt: wel is opgemerkt dat invulling van de factoren waar mogelijk ook kwantitatief moet plaatsvinden. Hierna zijn per factor enkele aspecten of voorbeelden genoemd die kunnen helpen bij een nadere duiding.

²⁶ Als dit niet mogelijk of niet wenselijk is kan de Ministerraad besluiten om compensatie te vinden op andere begrotingen, zie ook "Begrotingsregels 2018-2021" zoals deze zijn vastgelegd door het Kabinet-Rutte III, p. 3.

²⁷ Zie ook Algemene Rekenkamer, "Inzicht in publiek geld (2), naar een toekomstbestendige beleidsbegroting", 2019, Kamerstukken II, 2019-2020, nr 31865, 154.

²⁸ <https://www.rbv.minfin.nl/>

²⁹ Zie OECD, Regulatory Policy in the Netherlands, Capacity and Institution Building for Regulatory Impact Assessment (2019), <http://www.oecd.org/regreform/regulatory-policy/regulatory-impact-assessment-in-the-netherlands.htm>.

(1) de mate waarin de doelgroep wordt bereikt.

In beginsel zijn alle ingezetenen van Nederland op enigerlei wijze in de belastingheffing betrokken. Vanuit deze optiek zou beleid dat gericht is tot een grote doelgroep wellicht efficiënt kunnen worden ondersteund via een fiscale maatregel. Een kanttekening hierbij is dat enkele groepen belastingplichtigen niet of nauwelijks meer bereikt kunnen worden via fiscale maatregelen. Zo geldt bijvoorbeeld dat een kleine 30% van de belastingplichtigen die onder de reikwijdte vallen van de inkomstenbelasting nu al geen of weinig belasting verschuldigd is³⁰. De invoering van extra aftrekposten of heffingskortingen heeft op deze groep belastingplichtigen geen effect, omdat zij te weinig verdienen om extra aftrekposten en heffingskortingen te kunnen verzilveren. Wordt beleid geïnitieerd voor deze doelgroep, dan is het mogelijk meer doeltreffend en doelmatig om bijvoorbeeld een subsidie toe te kennen.

(2) de uitvoerbaarheid, controleerbaarheid en handhaafbaarheid van een regeling.

Omdat belastingwetgeving vaak wordt toegepast op grote groepen belastingplichtigen, is het kunnen verwerken van een nieuwe regeling in bestaande software een factor van groot belang. Soms kan een maatregel bijvoorbeeld slechts worden ingevoerd zonder (veel) verfijningen omdat de regeling bij een meer gedetailleerde weergave van de werkelijkheid niet via massale processen kan worden uitgevoerd. Is beleidsmatig toch een grotere mate van detail gewenst om een beleidsdoel te ondersteunen, dan kan wellicht beter voor een ander beleidsinstrument worden gekozen dan voor een fiscale regeling. Ook wanneer uitvoering van een regeling niet-fiscale kennis vereist, ligt de keuze voor een fiscaal beleidsinstrument niet voor de hand. De inspecteur van de belastingdienst toetst aan fiscale wet- en regelgeving, uitsluitend op dat vlak mag van hem dan ook expertise worden verwacht.

(3) de kosteneffectiviteit.

Een factor van betekenis is ook de kosteneffectiviteit van een regeling. Enerzijds ziet dit op de vraag op welke wijze een regeling het meest kosteneffectief kan worden uitgevoerd. Anderzijds is de vraag die in beleidsevaluaties terugkomt relevant: kan met een lager budget hetzelfde effect worden bereikt?

(4) eenvoud.

Naast het streven naar eenvoud voor de uitvoering en het streven naar eenvoud in het stelsel is ook het streven naar eenvoud voor belastingplichtigen van belang. "Bij elke structurele aanpassing is het burgerperspectief van wezenlijk belang. Voor veel burgers zijn regelingen zo complex dat zij er geen, of geen adequaat, gebruik van maken. Wat wordt gevraagd van de burger dient aan te sluiten bij wat bekend is over het gedrag van mensen en de wijze waarop zij keuzes maken"³¹.

Dit citaat uit het advies van de Raad van State op de Miljoenennota 2020 vat accuraat samen dat het sturen op objectieve vereenvoudigingen zoals het verminderen van bewaartermijnen, versimpelen van berekeningen en versimpelen van documentatieverplichtingen³² niet per se leidend is om voor belastingplichtigen tot eenvoudige regelgeving te komen. Belangrijk is om ook te sturen op het –door de Wetenschappelijke Raad voor het Regeringsbeleid geïntroduceerde– "doenvermogen" van belastingplichtigen³³. De zelfredzaamheid van burgers is afhankelijk van zowel hun cognitieve vermogens als hun vermogen om tijdig in actie te komen, tegenslag te overwinnen en vol te houden. Het kabinet heeft besloten om bij nieuwe regelgeving een doenvermogenstoets te gaan toepassen³⁴. Daarnaast streeft het kabinet voor ondernemers naast

³⁰ Zie Kamerstukken II, 2019/20, 35302, nr.13, p. 20.

³¹ Advies van de Raad van State op de Miljoenennota 2020, p. 5.

³² Zie ook het Handboek meting regeldrukkosten, door: Adviescollege Toetsing regeldruk, <https://www.atr-regeldruk.nl/>.

³³ WRR-rapport nr 97: Weten is nog geen doen. Een realistisch perspectief op redzaamheid (2017), <https://www.wrr.nl/publicaties/rapporten/2017/04/24/weten-is-nog-geen-doen>. In stress-situaties zoals faillissement, echtscheiding of ontslag kan het doenvermogen onder druk komen te staan. De WRR adviseert de overheid om bij het ontwikkelen van beleid rekening met deze punten te houden en uit te gaan van een realistisch perspectief.

³⁴ Kamerstukken II, 2017/18, 34775-VI nr 88.

objectieve vermindering van administratieve lasten naar een *merkbare* lastenverlichting³⁵. Vertaald naar fiscale wet- en regelgeving betekent dit dat de complexiteit van een fiscale tegemoetkoming die wordt ingepast in een bepaalde belasting, moet passen bij de aard van die belasting en de bijbehorende doelgroep.

Zo blijkt uit recent onderzoek bijvoorbeeld dat Nederlanders moeite hebben met het toepassen van fiscale regels bij het doen van hun aangifte inkomstenbelasting. Vooral de heffingskorting en de aftrek voor zorgkosten worden ervaren als lastig toepasbaar³⁶. Ongeveer 29 % van de belastingplichtigen voor de inkomstenbelasting schakelt bij het doen van aangifte dan ook enigerlei vorm van hulp in. Het merendeel kiest hiervoor omdat de regels te ingewikkeld zijn om zelf te kunnen toepassen dan wel omdat het fijn is als er iemand meekijkt³⁷.

(5) inpasbaarheid in fiscale structuur.

Afhankelijk van de soort belasting waarin een fiscale regeling kan worden opgenomen, is sprake van een belasting die aangrijpt bij een specifieke gebeurtenis of een belasting die inkomsten over een bepaald tijdvak belast. Het verschil in aangrijpingspunt voor het heffen en innen van belastingen, werkt ook door in het toezicht op die heffing. Een eventuele fiscale tegemoetkoming die in een specifieke belastingheffing moet worden opgenomen, moet om deze reden wel passen bij de aard van de heffing in kwestie. Daarnaast kan de soort wijziging meer of minder goed passen: de introductie van een nieuw begrip is over het algemeen minder eenvoudig in te passen dan de wijziging van een al bestaand tarief³⁸.

(6) budgettaire beheersbaarheid.

Indien een fiscale regeling niet aan de fiscale kant wordt gebudgetteerd, is de budgettaire beheersing aan de inkomstenkant minder dan aan de uitgavenzijde. In de praktijk blijkt het ook lastig om fiscale regelingen aan de inkomstenkant goed te budgetteren. Vanuit budgettaire beheersing is het daarom in de regel zo dat het de voorkeur verdient om een regeling aan de uitgavenzijde vorm te geven. Het is daarom belangrijk dat duidelijk wordt waarom een bepaalde regeling specifiek aan de inkomstenkant moet worden vormgegeven en dit niet kan aan de uitgavenzijde. Bij evaluatie van een fiscale regeling kunnen de actuele budgettaire kosten in beeld worden gebracht, waarna de regeling kan worden bijgesteld. Het verdient de voorkeur om afspraken over eventuele bijstelling van de regeling bij invoering al te maken.

Tot slot moet een nieuwe regeling volgens het TFR geëvalueerd kunnen worden en ligt volgens het toetsingskader het opnemen van een horizonbepaling voor de hand. Het TFR is op dit punt voorzichtiger geformuleerd dan de wet- en regelgeving die op subsidieregelingen van toepassing is. Dit leidt er bijvoorbeeld toe dat subsidieregelingen ten minste een maal in de vijf jaren verplicht geëvalueerd worden (artikel 4:24 Awb), terwijl voor fiscale regelingen is bepaald dat tevoren moet worden afgesproken wanneer, binnen 5 tot 8 jaar, de regeling geëvalueerd zal gaan worden.

Aan het opnemen van een horizonbepaling zijn voor- en nadelen verbonden³⁹. Een horizonbepaling die een regeling na een aantal jaren laat vervallen tenzij besloten wordt tot verlenging, geeft op voorhand al een tijdelijk karakter aan een regeling. Afhankelijk van de tijdsduur tot de eventuele vervaldatum van de regeling, kan deze tijdelijkheid van invloed zijn op de wijze waarop bijvoorbeeld een uitvoeringsinstantie de regeling implementeert. Tegelijkertijd wordt met een horizonbepaling die gekoppeld is aan een evaluatie, afgedwongen dat een regeling op gezette tijden wordt geëvalueerd zodat expliciet een moment van heroverweging plaatsvindt.

³⁵ Kamerstukken II, 2017/18, 32 637, nr. 31: Bedrijfslevenbeleid; Brief regering; Programmabrief 'Merkbaar betere regelgeving en dienstverlening 2018-2021'.

³⁶ Belastingonderzoek onder Nederlanders, Onderzoek naar het sentiment ten aanzien van belastingen onder Nederlanders, door: Blauw, in opdracht van het Ministerie van Financiën (maart 2020).

³⁷ Belastingonderzoek onder Nederlanders, Onderzoek naar het sentiment ten aanzien van belastingen onder Nederlanders, door: Blauw, in opdracht van het Ministerie van Financiën (maart 2020).

³⁸ Zie ook R. Arendsen, Eenvoudig belasting heffen; Tussen droom en daad, 2016, p. 50.

³⁹ Zie ook Sinem Bulut en Gert-Jan Veerman, "Over experimenteer- en horizonbepalingen, Ministerie van Justitie, 2010.

3.6 Conclusie en beleidsopties

3.6.1 Conclusie

Iedere fiscale regeling leidt tot extra administratieve lasten voor de belastingplichtige en uitvoeringslast voor de uitvoerder. Dit is te rechtvaardigen als een fiscale regeling ook doeltreffend en doelmatig is. Van de 104 onderzochte fiscale regelingen kan slechts voor acht regelingen vastgesteld worden dat ze doeltreffend en doelmatig zijn geweest. Er zijn 14 regelingen die onvoldoende doeltreffend en doelmatig zijn en ongeveer 30 regelingen waarover een diffuus beeld bestaat. Voor de overige 52 regelingen is geen evaluatie beschikbaar, of is een evaluatie gepland. Om de kwaliteit van nieuwe fiscale regelingen te waarborgen, worden nieuwe regelingen voor invoering getoetst volgens het Toetsingskader Fiscale Regelingen.

Eenmaal opgenomen in fiscale regelgeving blijkt het lastig om regelingen na verloop van tijd weer af te schaffen. Omdat het budgettaire kader voor fiscale regelingen minder strikt is dan voor uitgavenregelingen, bestaat het risico dat niet goed vormgegeven regelingen toch blijven bestaan. Dat risico wordt nog eens versterkt omdat regelmatig de data ontbreekt om een goede beleidsevaluatie te kunnen doen⁴⁰. Daarnaast ontberen nieuwe maatregelen, vrijwel altijd een horizonbepaling. Voor subsidies is in de Comptabiliteitswet 2016 een verplichting opgenomen om bij invoering ervan ook een horizonbepaling op te nemen. Voor fiscale regelingen ontbreekt een dergelijke bepaling. In model 4.55 “Toetsingskader Fiscale regelingen in de RBV” wordt overigens wel geadviseerd om ook voor fiscale maatregelen een horizonbepaling op te nemen.

3.6.2 Beleidsopties

Op basis van het voorgaande worden de volgende aanbevelingen gedaan:

1. Voer een nieuwe maatregel bij voorkeur in aan de uitgavenzijde van de begroting. Een fiscale vormgeving zou pas aan de orde moeten zijn als dit de meest doeltreffende en doelmatige wijze is om het beleidsdoel te ondersteunen.
2. Voer een nieuwe maatregel uitsluitend in als deze ook geëvalueerd kan worden;
3. Voer een horizonbepaling in bij nieuwe regelingen en onderzoek de invoering van horizonbepalingen voor bestaande fiscale regelingen.
4. Stel voor bestaande fiscale regelingen vast welke data nodig zijn om de doeltreffendheid en doelmatigheid van een regeling te kunnen beoordelen.

⁴⁰ Kamerstukken II, 35300-IX nr. 5, Brief Algemene Rekenkamer aan de Tweede Kamer, dd 24 september 2019, Aandachtspunten bij de ontwerp-begroting 2020 van het Ministerie van Financiën, begrotingshoofdstuk IX (Financiën en Nationale Schuld).

Bijlage 1: Verkorte weergave resultaten evaluaties fiscale regelingen

| Regeling | Toelichting |
|---|---|
| (Zeer) beperkt effectief en efficiënt: | |
| Giftenaftrek inkomstenbelasting ⁴¹ | Niet efficiënt en veel foutief gebruik |
| Aftrek specifieke zorgkosten ⁴² | Niet efficiënt en veel foutief gebruik |
| Middelingsregeling | Beperkt effectief en efficiënt |
| Hypotheekrenteaftrek | Beperkt effectief en efficiënt |
| Aftrek financieringskosten eigen woning | Beperkt effectief en efficiënt |
| Aftrek periodieke betalingen erfpacht, opstal en beklemming | Beperkt effectief en efficiënt |
| Eigenwoningforfait | Beperkt effectief en efficiënt |
| Extra zelfstandigenaftrek starters ⁴³ | Niet effectief |
| Startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid ⁴⁴ | Waarschijnlijk niet effectief |
| Schenk- en erfbelasting Faciliteiten ANBI's | Beperkt effectief en efficiënt |
| Giftenaftrek vennootschapsbelasting | Waarschijnlijk niet effectief, niet efficiënt |
| OVb Vrijstelling stedelijke herstructurering | Niet effectief, gebruik beperkt |
| OVb Vrijstelling Bureau Beheer Landbouwgronden | Wordt niet meer gebruikt |
| Accijnzen verlaagd tarief kleine brouwerijen | Oorspronkelijke reden bestaat niet meer |
| Mogelijk effectief en efficiënt: | |
| FOR aftrek en belaste afnemings ⁴⁵ | Geen empirische effectmeting, datagebrek |
| Kamerverhuurvrijstelling | Geen empirische effectmeting, datagebrek |
| Vrijstelling rechten op kapitaalsuitkering bij overlijden box 3 | Geen uitspraak effectiviteit, sociaal motief |
| Vrijstelling bos- en natuurterreinen box 3 | Geen empirische effectmeting, datagebrek |
| Zelfstandigenaftrek ⁴⁶ | Gemengd bewijs effectiviteit, ongericht |
| Meewerkaftrek ⁴⁷ | Geen empirische effectmeting |
| Stakingsaftrek ⁴⁸ | Geen empirische effectmeting |
| Willekeurige afschrijving starters | Geen empirische effectmeting, datagebrek |
| Doorschuiving stakingswinst | Effectiviteit en efficiëntie lijken beperkt |
| Doorschuifregelingen inkomen uit aanmerkelijk belang box 2 | Effectiviteit en efficiëntie lijken beperkt |
| Mkb-winstvrijstelling | Gemengd bewijs effectiviteit |
| Innovatiebox | Enigszins effectief en efficiënt |
| Kleinschaligheidsinvesteringsaftrek | Geen uitspraak effectiviteit |
| Energie-investeringsaftrek (EIA) | Effectief, beperkt doelmatig door freeriders |
| Landbouwvrijstelling in de winstsfeer | Geen empirische effectmeting |
| Bosbouwvrijstelling | Geen empirische effectmeting, datagebrek |
| Vrijstelling vergoeding bos- en natuurbeheer | Geen empirische effectmeting, datagebrek |
| OVb Vrijstelling cultuurgrond | Geen empirische effectmeting, datagebrek |
| OVb Vrijstelling bedrijfsoverdracht in familiesfeer | Effectiviteit en efficiëntie lijken beperkt |
| Schenk- en erfbelasting Bedrijfsopvolgingsfaciliteit | Effectiviteit en efficiëntie lijken beperkt |
| OVb Vrijstelling inrichting landelijk gebied | Geen empirische effectmeting, datagebrek |
| OVb Vrijstelling natuurground | Geen empirische effectmeting, datagebrek |
| BTW Verlaagd tarief culturele goederen en diensten | Effectiviteit lijkt beperkt |
| BTW Verlaagd tarief arbeidsintensieve diensten | Geen uitspraak efficiëntie |
| BTW Verlaagd tarief overig | Geen empirische effectmeting |
| BPM Vrijstelling nulemissievoertuigen | Efficiëntie discutabel |
| MRB Vrijstelling nulemissievoertuigen | Efficiëntie discutabel |
| IB/LB Korting op de bijtelling voor nulemissieauto's | Efficiëntie discutabel |
| Accijns Vrijstelling communautaire wateren | Geen (nationaal) beleidsdoel |
| Accijns Vrijstelling luchtvaartuigen | Geen (nationaal) beleidsdoel |
| Lopende/geplande evaluatie afwachten: | |

⁴¹ Evaluatie giftenaftrek, Dialogic, 2017, Kamerstukken II 2016/17, nr. 77

⁴² Onderzoek naar gebruik aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten, Fin, 2016, Kamerstukken II 2016/17, 34550 IX, nr. 4

⁴³ Evaluatie fiscale ondernemerschapsregelingen, SEO, 2017, Kamerstukken 2016/17, nr. 186

⁴⁴ Evaluatie fiscale ondernemerschapsregelingen, SEO, 2017, Kamerstukken 2016/17, nr. 186

⁴⁵ Evaluatie fiscale ondernemerschapsregelingen, SEO, 2017, Kamerstukken 2016/17, nr. 186.

⁴⁶ Evaluatie fiscale ondernemerschapsregelingen, SEO, 2017, Kamerstukken 2016/17, nr. 186

⁴⁷ Evaluatie fiscale ondernemerschapsregelingen, SEO, 2017, Kamerstukken 2016/17, nr. 186

⁴⁸ Evaluatie fiscale regelingen gericht op bedrijfsoverdracht, SEO, 2014, Kamerstukken 2014/15, 32 637, nr. 158.

| | |
|--|---|
| Vrijstelling nettopensioen en nettolijfrente box 3 | Wordt momenteel geëvalueerd |
| Reisaftrek OV | Evaluatie in 2022 |
| Schenk- en erfbelasting Eenmalige vrijstelling eigen woning | Evaluatie in 2020 |
| Vermindering verhuurderheffing | Wordt momenteel geëvalueerd |
| Terbeschikkingstellingsvrijstelling | Evaluatie in 2022 |
| Tonnageregeling winst uit zeescheepvaart | Evaluatie in 2020 |
| Willekeurige afschrijving zeeschepen | Evaluatie in 2020 |
| Verlaagd gebruikelijk loon voor dga's van startups | Evaluatie in 2020 |
| Vrijstelling aandelenopties werknemers van startups | Evaluatie in 2020 |
| Afdrachtvermindering zeevaart | Evaluatie in 2020 |
| Arbeidskorting | Evaluatie in 2022 |
| Inkomensafhankelijke combinatiekorting | Evaluatie in 2022 |
| EB Verlaagd tarief glastuinbouw | Evaluatie in 2020 |
| EB Teruggaaf kerkgebouwen en non-profit | Evaluatie in 2020 |
| EB Teruggaaf energie-intensieve industrie | Evaluatie in 2020 |
| EB en KB Vrijstellingen voor energie-intensieve processen | Evaluatie in 2020 |
| EB Stadsverwarmingsregeling | Evaluatie in 2020 |
| EB en kolenbelasting Inputvrijstelling | Evaluatie in 2020 |
| BTW Kleineondernemersregeling | Evaluatie in 2021 |
| MRB Vrijstelling taxi's en openbaar vervoer | Evaluatie in 2020 |
| BPM Teruggaaf en MRB Vrijstelling diverse voertuigen | Evaluatie in 2020 |
| BPM Vrijstelling bestelauto ondernemers | Evaluatie in 2020 |
| MRB Verlaagd tarief bestelauto ondernemers | Evaluatie in 2020 |
| MRB Verlaagd tarief bestelauto gehandicapten | Evaluatie in 2020 |
| MRB Vrijstelling motorrijtuigen ouder dan 40 jaar | Evaluatie in 2020 |
| MRB Overgangsregeling motorrijtuigen vanaf bouwjaar 1988 | Evaluatie in 2020 |
| MRB Kwarttarieven | Evaluatie in 2020 |
| MRB Halftarief plug-in hybride auto's | Evaluatie in 2022 |
| ASB Vrijstelling Brede Weersverzekering | Evaluatie in 2023 |
| Niet geëvalueerd: | |
| Onderhoudsverplichting aftrek en belaste ontvangen alimentatie | |
| Pensioen fiscale faciliteiten | |
| Lijfrente fiscale faciliteiten | |
| Arbeidsongeschiktheidsverzekering fiscale faciliteiten | |
| OVV Verlaagd tarief woning | |
| Heffingvrij vermogen box 3 | |
| Vrijstelling voorwerpen van kunst en wetenschap box 3 | |
| Vrijstelling uitkering wegens 25- of 40-jarig dienstverband | |
| Algemene heffingskorting | |
| Jonggehandicaptenkorting | |
| Alleenstaande ouderenkorting | |
| Ouderenkorting | |
| EB Belastingvermindering per aansluiting | |
| BTW Verlaagd tarief voedingsmiddelen en water | |
| BTW Verlaagd tarief geneesmiddelen en hulpmiddelen | |
| BTW Vrijstelling sportclubs | |
| BTW Vrijstelling post | |
| BTW Vrijstelling vakbonden, politieke partijen, kerken e.d. | |
| BTW Vrijstelling fondswerving | |
| BTW Vrijstellingen medische zorg | |
| BTW Vrijstelling componisten, schrijvers en journalisten | |
| BTW Vrijstelling lijkbezorging | |
| BTW Vrijstellingen overig | |
| Overtuigend effectief en efficiënt: | |
| Vrijstelling groen beleggen box 3 | Effectief en efficiënt |
| Heffingskorting groen beleggen box 3 | Effectief en efficiënt |
| Fiscale faciliteiten Natuurschoonwet | Effectief en grotendeels efficiënt |
| Aftrek speur- en ontwikkelingswerk | Effectief en efficiënt |
| Milieu-investeringsaftrek (MIA) | Effectief en efficiënt, weinig freeriders |
| VAMIL | Effectief en efficiënt, weinig freeriders |
| Afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk WBSO | Effectief en efficiënt |
| 30%-regeling | Effectief en efficiënt |

Bijlage 2: Fiches

| 1. Herziening systematiek werkgeversbetalingen (betaling UWV-uitkeringen via de werkgever) | |
|---|---|
| Onderwerp: Vereenvoudiging Belastingdienst Thema: Terugdringen (administratieve) processen | |
| <i>Omschrijving van de maatregel</i> | |
| Herziening van de systematiek kan via twee wegen: <ol style="list-style-type: none"> 1) Betaling van uitkeringen voortaan nog slechts door het UWV. 2) Verduidelijking en aanpassing van de bestaande regelgeving rondom de samenvoegingsbepalingen. | |
| <i>Vereenvoudiging, omdat...</i> | |
| <ul style="list-style-type: none"> • Het probleem is dat de werkgever in een aantal situaties de arbeidskorting ten onrechte toepast op de uitkering (betreft alleen het ziekengeld na het eerste jaar van ziekte) doordat hij uitkering en loon foutief namelijk ook voor de arbeidskorting samenvoegt onder loon uit tegenwoordige dienstbetrekking. Voorstel 2 past bij het probleem en voorstel 1 levert een grotere vereenvoudiging op voor de belastingdienst, maar heeft grotere nadelen voor burgers en bedrijven. • Ad 1) geen rekening meer hoeft te worden gehouden met een geldstroom waarin de arbeidskorting foutief kan worden toegepast. Fouterstel op het punt van de berekende arbeidskorting is dan ook niet meer aan de orde. De door de werkgever berekende loonheffing sluit echter minder goed aan bij de verschuldigde inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen. • Ad 2) meer duidelijkheid leidt tot minder fouten. Ook hier ligt de winst bij minder fouterstel, daarnaast bereikt deze oplossingsrichting een betere aansluiting van de loonheffing op de inkomensheffing. Daarnaast kunnen de samenvoegingsbepalingen ook in andere situaties waarbij een werkgever zowel loon uit tegenwoordige arbeid als loon uit vroegere arbeid betaalt tot fouten leiden. Als neveneffect treedt ook op dit punt verbetering op. • Ad 1 en 2) de berekening voor de tegemoetkomingen op grond van de 'Wet tegemoetkoming loondomein'(hierna: Wtl) wordt minder foutgevoelig en eenvoudiger. | |
| <i>Achtergrond/Beschouwing</i> | |
| <ul style="list-style-type: none"> • Een werknemer met recht op een uitkering op grond van de werknemersverzekeringen kan deze uitkering, mits zijn werkgever instemt, via de werkgever laten uitbetalen. Vooral uitkeringen op grond van de Wet arbeid en zorg (Wazo)- en Ziektewet (ZW) en WW-uitkeringen bij buitengewone natuurlijke omstandigheden (onwerkbaar weer: 'vorstwerkloosheid') en bij werktijdverkorting (WTV) worden in de vorm van een werkgeversbetaling verstrekt (of bij ZW, ook door de werkgever rechtstreeks als eigenrisicodrager ZW betaald, dus niet door UWV via de werkgever). Werkgevers maken bij de verloning van deze uitkeringen fouten door onbekendheid met de complexe en soms onduidelijke regelgeving op terrein van de arbeidskorting en de verantwoording van verloonde uren. Omdat het UWV voor de berekening van tegemoetkomingen op grond van de Wtl afhankelijk is van de loonadministratie van de werkgever, worden ook daarbij fouten gemaakt. | |
| <i>Uitvoeringsaspecten</i> | |
| Eenvoud burger | Voor burgers wordt het niet eenvoudiger als maatregel 1 wordt doorgevoerd. De loonheffing en inkomensheffing sluiten minder goed op elkaar aan, waardoor burgers vaker worden aangeschreven. Daarbij dient in het oog te worden gehouden dat het om kwetsbare groepen kan gaan. Nadeel voor de werknemer is daarbij dat bij kortdurende uitkeringen, de betalingen door de werkgever ophouden of alleen doorlopen, voor zover er sprake is van aanvulling op het ziekengeld of de Wazo-uitkering. De werknemer krijgt dan van UWV de uitkering betaald en heeft dus ineens voor korte tijd (tevens) een andere inkomensbron met bijbehorende administratieve lasten ook voor hem. Door de beslistijd van UWV over de uitkering en de vertraging in de uitbetaling kan de werknemer tijdelijk minder inkomsten hebben. |
| Fraude/handhaving | Handhaving wordt aanzienlijk eenvoudiger doordat deze betalingen zeer ingewikkeld zijn. Hierdoor worden minder fouten gemaakt in de afdracht van loonheffingen. |
| Implementatie | Ad 1) De eerste inschatting is dat voor deze wijziging geen wijzigingen benodigd zijn in de IV-systemen. Mogelijk heeft deze maatregel uitstralingseffecten naar de IH. |

| | |
|----------------------|--|
| | Ad 2) Geen gevolgen: traject tot verduidelijking/aanpassing samenvoegbepalingen is door Financiën al opgepakt. Is wetstechnisch relatief eenvoudig. Tevens wordt door SZW in samenwerking met Financiën, Belastingdienst, UWV Ketenbureau gewerkt aan definitie van begrip inkomstenverhouding waarin afzonderlijke verantwoording van loon en van uitkering in de loonaangifte ontstaat. |
| <i>Effecten</i> | |
| Economie | - |
| Budgettaire aspecten | Geen budgettair effect. Het gaat om een verandering van het administratief proces. Als daardoor minder fouten gemaakt worden, is dat niet lastenrelevant |
| Overige effecten | <p>Belangrijk neveneffect is bij beide oplossingsrichtingen verbetering van dat de kwaliteit van de gegevens in de polisadministratie.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Het draagvlak onder werkgevers is mogelijk beperkt: <ul style="list-style-type: none"> ○ Eigenrisicodragen ZW wordt hiermee niet meer mogelijk gemaakt. ○ Werkgevers kunnen niet meer op de oude wijze het loon doorbetalen en intern verrekenen met de uitkering. Ze moeten kortdurend de loonbetaling stopzetten (of alleen de aanvulling betalen) en na afloop van de uitkeringsperiode hervatten. Dit is ingewikkelder dan het loonbedrag blijven doorbetalen, die dan voor een stukje bestaat uit doorbetaalde uitkering. |

2. Vereenvoudigen heffing energiebelasting bij energiediefstal

Onderwerp: Vereenvoudiging Belastingdienst

Thema: Terugdringen (administratieve) processen

Omschrijving van de maatregel

- Maak – indien mogelijk op grond van Europese regelgeving – bij energiediefstal de netbeheerder belastingplichtig voor de energiebelasting (EB) in plaats van de dief.
- De Wet belastingen op milieugrondslag (Wbm) bevat op dit moment vier aangiftebelastingen, waaronder de EB. In totaal zijn ongeveer 350 belastingplichtigen in beeld voor deze belastingen. De capaciteit van het Landelijk Milieubelastingenteam Arnhem (LMA; ongeveer 20 Fte) is afgestemd op dit aantal belastingplichtigen.
- In het Toezichtplan Belastingen op milieugrondslag 2019 is voor de EB als risico benoemd dat het de vraag is of alle belastingplichtigen in beeld zijn. Daarbij is energiediefstal als voorbeeld genoemd. Uit de Wbm volgt dat bij energiediefstal de gebruiker (de dief) belastingplichtig is voor de EB. Dit gaat potentieel om duizenden belastingplichtigen per jaar. Zo zijn volgens het Platform Energiediefstal van Netbeheer Nederland de afgelopen vier jaar gemiddeld ongeveer 4000 illegale hennepkwekerijen per jaar opgerold. Het is in beginsel de verantwoordelijkheid van deze duizenden dieven om de EB op aangifte te voldoen. Gezien de beschikbare capaciteit en andere taken van het LMA wordt aan de opsporing van energiedieven een lage prioriteit gegeven.

Vereenvoudiging, omdat...

De voorgestelde maatregel betekent dat niet langer de dief als belastingplichtige zou worden aangemerkt voor de berekende gestolen hoeveelheid energie, maar de netbeheerder. Netbeheer Nederland is reeds actief bezig met de aanpak van energiediefstal. Een netbeheerder verhaalt doorgaans op grond van zijn maatschappelijke verplichtingen zijn schade als gevolg van de diefstal op de dief. De netbeheerder zou daarbij in één moeite ook de misgelopen EB kunnen verhalen bij de dief en deze op aangifte kunnen voldoen aan de Belastingdienst. Krijgt een netbeheerder uiteindelijk de schade niet verhaald op de dief, dan is hij de energiebelasting ook niet verschuldigd aan de Belastingdienst. Er zijn in Nederland twee landelijke netbeheerders en ongeveer acht regionale netbeheerders. Deze netbeheerders doen overigens al aangifte EB.

Achtergrond/Beschouwing

- Het is een vereenvoudiging voor de Belastingdienst, omdat het potentieel aantal belastingplichtigen wordt beperkt.
- In plaats van dat er potentieel jaarlijks duizenden belastingplichtige dieven moeten worden op- en afgevoerd in het systeem, wordt de EB bij energiediefstal geheven van ongeveer tien reeds bekende belastingplichtigen.
- Het toezicht op tien netbeheerders eenvoudiger, efficiënter en goedkoper is in te richten dan het toezicht op duizenden energiedieven. Dat betekent concreet dat voor toezicht op energiediefstal, anders dan nu het geval is, wordt aangesloten bij de activiteiten van de netbeheerders. De netbeheerder besluit zelfstandig welke activiteiten worden ondernomen om diefstal te achterhalen en of de geleden schade op de dief wordt verhaald. De uitkomst daarvan moet dan door de netbeheerder worden verwerkt in de aangifte EB.

Uitvoeringsaspecten

Eenvoud burger N.v.t.

Fraude/handhaving Netbeheerders hebben al een maatschappelijke taak om energiediefstal te bestrijden. Tevens hebben zij de beschikking over de benodigde data om juist aangifte te kunnen doen. Zij zouden een proces moeten inrichten om met betrekking tot energiediefstal aangifte EB/ODE te gaan doen. Uit klantgesprekken met enkele netbeheerders kwam naar voren dat zij op zich positief zijn over een dergelijke aanpak bij energiediefstal, omdat de dief hiermee niet voordeliger uit is. Er is nog niet gekeken naar eventuele gevolgen voor de verhouding van netbeheerders ten opzichte van de dief. Het voorstel richt zich op netbeheerders. Met dezelfde hoeveelheid mensen kan er beter toezicht kan worden uitgeoefend en wordt fraude (energiediefstal) efficiënter bestreden. Het risico dat fraude (energiediefstal) niet gedetecteerd blijft, wordt door dit voorstel verkleind. Geen probleem met inpassing in het bestaand handhavingsbeleid. Het voorstel zorgt ervoor dat energiediefstal beter, dichterbij de bron, wordt aangepakt. Toezicht op netbeheerders kan ingepast worden in het reguliere toezicht.

| | |
|----------------------|---|
| Implementatie | De maatregel heeft geen IV-impact en kan op korte termijn worden ingevoerd. De aangifteapplicatie hoeft niet te worden aangepast. Wel zijn aanpassingen van het Handboek Milieubelastingen nodig. Er moet nog worden onderzocht of Europese regelgeving een belemmering vormt voor het belastingplichtig maken van de netbeheerder. |
| <i>Effecten</i> | |
| Economie | - |
| Budgettaire aspecten | Netbeheer Nederland schat in dat er totaal circa 30.000 hennepkwekerijen in Nederland actief zijn, die elk jaar circa 1 miljard kWh aan elektriciteit stelen. Dat is meer dan alle huishoudens in Rotterdam in een jaar verbruiken. Het gemiddelde verbruik per hennepkwekerij zou circa 35.000 kWh per jaar bedragen. Volgens Netbeheer Nederland loopt de overheid hierdoor jaarlijks rond de € 135 miljoen aan belastinginkomsten mis. |
| Overige effecten | - |

3. Afschaffen mogelijkheid om verliezen achterwaarts te verrekenen in de Vpb (carry-back)

Onderwerp: Vereenvoudiging Belastingdienst

Thema: Terugdringen (administratieve) processen

Omschrijving van de maatregel

- De maatregel voorziet in het afschaffen van de mogelijkheid om verliezen achterwaarts te kunnen verrekenen in de vennootschapsbelasting (Vpb).
- Dit betekent een nadelige aanpassing voor belastingplichtigen in de Vpb. Desgewenst zou dit kunnen worden gecompenseerd door de termijn voor voorwaartse verliesverrekening te verlengen.

Vereenvoudiging, omdat...

- Afschaffen van de achterwaartse verliesverrekening betekent dat aanslagregelaars niet meer oude jaren hoeven open te breken, een gecorrigeerde aanslag moeten op leggen en een nieuwe verliesbeschikking moeten af geven (van resterend voorwaarts verkenbare verliezen). Dit leidt tot complexiteitsreductie in de uitvoering.
- Het verrekenen van een verlies naar vroegere jaren leidt tot complexiteit in de uitvoering, omdat:
 - Oude, afgesloten aanslagjaren moeten worden opengemaakt.
 - Het verminderen van een de aanslag over een oud jaar leidt vaak ook tot andere werkzaamheden in de uitvoering. Zo kunnen aanspraken op te verrekenen buitenlandse bronbelasting herleven, omdat er na carry-back geen Vpb meer verschuldigd is en dus achteraf blijkt dat te verrekenen buitenlandse bronbelasting niet verrekend had mogen worden. Die herleving van de aanspraken moet worden gecommuniceerd met de belastingplichtige en worden geadministreerd door de Belastingdienst.
 - Het kan voorkomen dat door navordering over x-1 winst beschikbaar komt voor carry-back van een verlies in x. Intussen kan dat verlies al zijn verrekend in x+1. Een cascade aan beschikkingen is het gevolg, terwijl er materieel niets verandert voor belastingplichtige.
- Door de voorgestelde maatregelen hoeven aanslagregelaars niet meer oude jaren open te breken, een gecorrigeerde aanslag op te leggen et cetera.

Achtergrond/Beschouwing

In de Vpb bestaat de mogelijkheid om verliezen te verrekenen met winsten. Dit kan door een verlies te verrekenen met een winst van het jaar ervoor ('carry back') of door deze te verrekenen met toekomstige winst. Verliesverrekening is een van de meest complexe onderdelen van de aangiftesystemen. De reden daarvoor is dat gegevens over jaargrenzen heen moeten worden vastgehouden en gemuteerd ('staffelen').

De maatregel betekent een nadelige aanpassing voor belastingplichtigen in de Vpb. Desgewenst zou dit kunnen worden gecompenseerd door de termijn voor voorwaartse verliesverrekening te verlengen.

Uitvoeringsaspecten

| | |
|----------------|--|
| Eenvoud burger | Door het afschaffen van achterwaartse verliesverrekening wordt het opstellen van de aangifte minder complex voor zowel de opsteller als de Belastingdienst. Laatstgenoemde wordt tevens verder ontlast, omdat de aanslagregelaar oude jaren niet hoeft open te breken. |
|----------------|--|

| | |
|-------------------|---|
| Fraude/handhaving | De kans op fraude op het punt is verwaarloosbaar. |
|-------------------|---|

| | |
|---------------|---|
| Implementatie | Dit betreft een structuurwijziging die in eerste instantie goed uitvoerbaar lijkt, zolang er geen aanvullend beleid/wetgeving komt rondom de verliesvermindering. De wijziging is inpasbaar en leidt niet tot EU-rechtelijke bezwaren. De aangifte IB/VPB blijft op dit punt voor de AVG hetzelfde. |
|---------------|---|

| | |
|--|--|
| | De doorlooptijd is afhankelijk van het jaar waarvoor deze maatregel van toepassing wordt. Het advies is om deze maatregel per boekjaar in te voeren (niet per kalenderjaar). |
|--|--|

| | |
|--|---|
| | In vergelijking met omliggende landen is het niet ongebruikelijk om geen achterwaartse verliesverrekening toe te staan. Wel kent Nederland ten opzichte van deze landen de meest beperkte mogelijkheid om voorwaarts verliezen te verrekenen. |
|--|---|

Effecten

| | |
|----------|---|
| Economie | Door carry-back af te schaffen wordt de termijn om verliezen te verrekenen verkort. Dit zou kunnen worden verzacht door de voorwaartse verrekening te verlengen. De termijn daarvoor is op dit moment zes jaar. Afschaffing heeft |
|----------|---|

| | |
|----------------------|---|
| | een enigszins procyclische werking (geen geld meer terug over verliesjaar). In tijden van crisis kan de carry-back voor extra liquiditeit bij ondernemers zorgen. |
| Budgettaire aspecten | In eerste jaren opbrengst van € 470 miljoen, aflopend naar € 70 miljoen structureel. |
| Overige effecten | - |

4. Wettelijke herzieningsregeling aanvullingen aangifte (bezwaarprocedures IB)

Onderwerp: Vereenvoudiging Belastingdienst

Thema: Terugdringen administratieve processen

Omschrijving van de maatregel

Een wettelijke herzieningsregeling waarmee wordt bereikt dat (digitale) aanvullingen op de aangifte inkomstenbelasting *na het vaststellen van de aanslag* voor een bepaalde periode mogelijk wordt gemaakt.

Vereenvoudiging, omdat...

De processen 'behandelen aanvullingen' en 'aangiftebehandeling' worden gestroomlijnd. Dit leidt tot vereenvoudiging voor de burger (een fout in de aangifte eenvoudig kunnen herstellen) en tot complexiteitsreductie (eenduidige processen, minder bezwaarbehandeling) voor de Belastingdienst.

Achtergrond/Beschouwing

Het huidige verschil in behandeling tussen de initiële aangifte en een aanvulling wordt veroorzaakt doordat de formele regelgeving de 'aanvulling' (voor of na vaststelling van de aanslag) in de vorm van een tweede of volgende aangifte niet kent. Wel kan ten aanzien van de aanvulling *voordat de aanslag is vastgesteld* worden gesteld dat deze aanvulling op grond van jurisprudentie van de Hoge Raad als het ware opgaat in de initiële aangifte.

In het huidige proces is de drempel om gegevens opnieuw en gewijzigd aan te leveren door middel van een nieuwe elektronische "aangifte" (hoewel dit formeelrechtelijk geen 'aangifte' meer is) aanzienlijk lager dan voorheen bij de papieren aangifte. De toename van het aantal aanvullingen, voor en na de vaststelling van de aanslag, is een bijeffect van de modernisering van het aangifteproces door de VIA en de online aangifte en niet meer weg te denken uit het moderne IH proces.

Puur van het oogpunt van dit moderne proces is er eigenlijk geen aanleiding om de aanlevering van (nieuwe) gegevens door middel van een tweede of volgende aangifte anders te behandelen dan de aanlevering van gegevens bij de initiële aangifte. Er is in beide gevallen sprake van het aanleveren van gegevens door de burger en er heeft nog geen feitelijke beoordeling daarvan door de Belastingdienst plaatsgevonden (omdat de betreffende aangiften/aanleveringen van gegevens geen aanleiding geven voor een nader onderzoek door de inspecteur). Het voorstel is om deze gang van zaken te faciliteren door middel van een wettelijke herzieningsregeling waarmee wordt bereikt dat (digitale) aanvullingen op de aangifte inkomstenbelasting *na het vaststellen van de aanslag* voor een bepaalde periode mogelijk wordt gemaakt. Ingeval wel een feitelijke beoordeling door de inspecteur plaatsvindt die vervolgens leidt tot een geschil tussen belastingplichtige en Belastingdienst zal een bezwaar- en beroepsprocedure van toepassing zijn.

Bij de vormgeving van de aanpassing van de formele regels kunnen de volgende uitgangspunten worden gehanteerd:

- Binnen een nader te bepalen periode na dagtekening van de aanslag kunnen aanvullingen op de aangifte door de belastingplichtige eenvoudig worden verwerkt (= de herzieningsperiode).
- Dit geldt voor aanvullingen in het voordeel van belastingplichtige als ook voor aanvullingen in het nadeel van de belastingplichtige.
- Voor aanvullingen in het nadeel van belastingplichtigen wordt bij eventueel opzet of grove schuld ten aanzien van de (initiële) aangifte in principe aangesloten bij de regels die gelden voor de inkeerregeling.
- Binnen de herzieningsperiode is geen bezwaar mogelijk, tenzij er sprake is van een geschil tussen de belastingplichtige en de Belastingdienst. De vastgestelde 'afwijking' door de Belastingdienst is een voor bezwaar vatbare beschikking. Een vergelijkbare regeling geldt al sedert 2010 voor de voorlopige aanslagen.
- De herzieningsperiode wordt nader bepaald. Hierbij zijn in ieder geval de volgende elementen van belang: binnen welke periode komt de massa van de aanvullingen bij de Belastingdienst binnen en binnen welke periode is het wenselijk de aanslag nader vast te stellen.
- Na de herzieningsperiode is alleen nog ambtshalve vermindering mogelijk en de daarbij geldende rechtsbescherming van het huidige artikel 9.6 Wet IB 2001.
- De rechtsbescherming van belastingplichtigen verslechtert niet ten opzichte van het huidige systeem.

Deze vereenvoudiging leidt tot dejuridisering waar dat kan. Zowel de Belastingdienst als belastingplichtigen zijn gebaat bij een eenvoudige regeling voor het herstellen van fouten.

Uitvoeringsaspecten

| | |
|----------------|--|
| Eenvoud burger | De maatregel maakt het stelsel eenduidiger en daarmee eenvoudiger. |
|----------------|--|

| | |
|-------------------|---|
| Fraude/handhaving | De maatregel is fraudebestendig en goed handhaafbaar. |
|-------------------|---|

| | |
|---------------|---|
| Implementatie | De wijziging is een complexe structuuraanpassing. |
|---------------|---|

Effecten

| | |
|----------|---|
| Economie | - |
|----------|---|

| | |
|----------------------|-----------------------------------|
| Budgettaire aspecten | Er zijn geen budgettaire aspecten |
|----------------------|-----------------------------------|

| | |
|------------------|---|
| Overige effecten | - |
|------------------|---|

5. Automatische opschorting verjaringstermijn

Onderwerp: Vereenvoudiging

Thema: Terugdringen administratieve processen

Omschrijving van de maatregel

Het voorstel ziet op het automatisch opschorten van de verjaringstermijn *bij invordering in het buitenland*.

Vereenvoudiging, omdat...

Een voorwaarde voor het in behandeling nemen van een verzoek om wederzijdse bijstand bij invordering of het toepassen van conservatoire maatregelen die de Belastingdienst naar het buitenland (de aangezochte staat) stuurt, is dat de schuldvordering niet verjaard mag zijn. Deze verjaringstermijn loopt naar huidig recht in principe door gedurende de periode dat het verzoek in dat land in behandeling is, tenzij deze termijn wettelijk wordt gestuit. Dit betekent dat de behandelaar van de Belastingdienst het dossier moet blijven monitoren om verjaring te voorkomen. Omdat behandeling met en door de aangezochte staat in de praktijk soms jaren kan duren ligt verjaring blijvend op de loer. Om veel kostbare administratieve handelingen, zoals uitzoekwerk en/of het opmaken stuitingsbrieven/dwangbevelen ter stuiting van de verjaring, te beperken en de kans op verjaring van de vordering en daarmee het verliezen van belastingopbrengsten te voorkomen, wordt voorgesteld om de verjaringstermijn automatisch op te schorten bij invordering in het buitenland.

Achtergrond/Beschouwing

Hoewel bestaande regels in veel gevallen een uitkomst bieden ter stuiting van de verjaring wanneer de aangezochte staat invorderingsmaatregelen neemt, brengen die regels wel veel correspondentie met de autoriteiten in de aangezochte staat met zich. Dit benodigde contact tussen de bevoegde autoriteiten geeft een grote administratieve lastendruk bij zowel de Belastingdienst als bij de buitenlandse autoriteiten. Ter illustratie, in het kalenderjaar 2018 heeft de Belastingdienst voor circa 1000 verzoeken nagegaan of deze wel of niet zouden verjaren. Bijzonder problematisch in dit proces zijn de relatief kleine toeslagvorderingen (tot € 1000), die niet automatisch worden meegenomen in de jaarlijkse 'run' om vorderingen te stuiten. Het huidige systeem van de Belastingdienst voorziet wel in een automatische bewaking tegen verjaring, maar uitsluitend voor schuldvorderingen vanaf € 1000. Een aanpassing van dit systeem is niet mogelijk. Het bewaken van de verjaring geschiedt ten aanzien van de kleine vorderingen handmatig door medewerkers van de Belastingdienst.

Uitvoeringsaspecten

Eenvoud burger

De schuldenaar ondervindt geen aanvullende administratieve lasten. Wel zal de betreffende schuldenaar bij een automatische opschorting niet langer een beroep kunnen doen op het verjaren van de vordering tijdens de behandeling door de aangezochte staat. Tevens zal de schuldenaar geen expliciet bericht meer krijgen dat de verjaring is opgeschort omdat de Belastingdienst de schuldenaar niet automatisch informeert op het moment dat een verzoek naar de aangezochte staat wordt verzonden. Dit kan als een verslechtering van de rechtspositie van de schuldenaar worden gezien. Echter, in deze specifieke situatie wordt meer belang toegekend aan de positie van de Belastingdienst en daarmee de belastingopbrengst. Door de verjaringstermijn automatisch op te schorten wordt niet het risico gelopen dat, tijdens de behandeling van een verzoek om bijstand bij de invordering of voor het treffen van conservatoire maatregelen ten aanzien van verhaalbaar vermogen in het buitenland, de schuldvordering verjaart. Ten aanzien van de rechtspositie van de schuldenaar kan worden gesteld dat ook onder het huidige systeem de verjaring van de vordering kan worden gestuit waardoor een beroep op verjaring niet mogelijk is. Verder zal de schuldenaar op de hoogte raken van het verzoek naar de aangezochte staat en daarmee impliciet de opschorting van de verjaring wanneer de aangezochte staat de schuldenaar een betalingsverzoek stuurt of met dwanginvordering confronteert met betrekking tot de Nederlandse belastingsschuld. Ten slotte kan de schuldenaar altijd zelf de status van het dossier, om te verifiëren of vorderingen verjaard zijn of niet, opvragen bij de Belastingdienst.

| | |
|----------------------|---|
| Fraude/handhaving | De maatregel is fraudebestendig, omdat van rechtswege de verjaring wordt geschorst. |
| Implementatie | De maatregel heeft IV-impact. Implementatie is op zijn vroegst mogelijk na 1 januari 2023. |
| <i>Effecten</i> | |
| Economie | De economische effecten lijken beperkt. |
| Budgettaire aspecten | Zowel de administratieve lasten voor de Belastingdienst als de buitenlandse autoriteiten worden gereduceerd. Het voorkomt veel uitzoekwerk, opmaken stuitingsbrieven/dwangbevelen ter stuiting van de verjaring. Het reduceert ook het risico dat vorderingen verjaren tijdens de behandeling van een bijstandsverzoek. |
| Overige effecten | - |

6. Aanpassen overgangsregeling oldtimers (toezicht mogelijk maken)

Onderwerp: Vereenvoudiging Belastingdienst

Thema: Terugdringen (administratieve) processen

Omschrijving van de maatregel

In de wet wordt de mogelijkheid opengesteld om tot naheffing over te gaan indien uit het gebruik van camerabeelden blijkt dat een voertuig (oldtimer) zich in de maanden december, januari of februari op de weg bevindt.

Vereenvoudiging, omdat...

Het invoegen van een naheffingsartikel in de wet voor oldtimers zorgt voor een vereenvoudiging in de handhaving. Het wordt immers mogelijk om na te heffen indien oldtimers gebruik maken van de weg of niet. Het is voor de Belastingdienst op dit moment onduidelijk op welke wijze naheffing voor de maanden januari en februari kan plaatsvinden.

Achtergrond/Beschouwing

De motorrijtuigenbelasting (mrb) kent een bijzonder tarief (met een maximum van €127) voor oldtimers op basis van overgangsrecht. Ongeveer 77.000 voertuigen maken gebruik van dit overgangsrecht. Belastingplichtigen kunnen op verzoek gebruik maken van dit tarief. De voorwaarde die gesteld wordt aan het toepassen van deze overgangsregeling is dat de oldtimer in de maanden december, januari en februari niet op de openbare weg wordt gebruikt. Voorgesteld wordt om in de wet mrb de mogelijkheid open te stellen om na te heffen indien uit het gebruik van camerabeelden blijkt dat een voertuig (oldtimer) zich in de maanden januari of februari op de weg bevindt. De wet voorziet nu nog niet in die mogelijkheid (enkel om over het voorafgaande jaar na te heffen), waardoor het voor de Belastingdienst niet duidelijk is op welke wijze naheffing kan plaatsvinden.

Uitvoeringsaspecten

| | |
|-------------------|---|
| Eenvoud burger | De overgangsregeling is op dit moment voor ongeveer 77.000 motorrijtuigen van toepassing. Tot op dit moment is niet bekend hoeveel motorrijtuigen er gebruikmaken van de weg in de maanden januari, februari of december. |
| Fraude/handhaving | Door deze omissie in wetgeving te herstellen wordt handhaving mogelijk gemaakt. Het wordt ook mogelijk om voor de maanden januari en februari na te heffen naar aanleiding van toezicht via camerabeelden en de maatregel zorgt om die reden voor duidelijkheid op het gebied van toezicht. |
| Implementatie | Indien de gegevensset niet wijzigt, is de IV-impact beperkt en kan de maatregel op korte termijn worden ingevoerd. |

Effecten

| | |
|----------------------|--|
| Economie | Niet van toepassing. |
| Budgettaire aspecten | De Belastingdienst zal vaker naheffen, dit resulteert mogelijk in een (nader te duiden) opbrengst. Deze opbrengst is echter niet lastenrelevant. |
| Overige effecten | Het opleggen van extra naheffingen leidt mogelijk tot personele gevolgen, denk daarbij aan het afhandelen van extra bezwaren en het beantwoorden van vragen. |

7. Aanpassen overgangsregeling oldtimers (vervangen door kwarttarief)

Onderwerp: Vereenvoudiging Belastingdienst

Thema: Terugdringen (administratieve) processen

Omschrijving van de maatregel

Het bijzondere mrb-tarief (met een maximum van €127 inclusief opcenten) voor oldtimers wordt vervangen door een kwarttarief in de motorrijtuigenbelasting.

Vereenvoudiging, omdat...

De overgangsregeling oldtimers in de wet is ingewikkeld, zowel voor belastingplichtigen als voor de Belastingdienst. Het aanpassen van het tarief voor oldtimers naar een kwarttarief is een vereenvoudiging voor de Belastingdienst omdat er geen toezicht meer hoeft te worden gehouden op het gebruik op de weg van oldtimers in de maanden december, januari en februari. Het aanpassen van de regeling is een vereenvoudiging voor handhaving en de automatiseringssystemen. Ten slotte wordt het systeem in zijn geheel eenvoudiger en daarmee beter uit te leggen aan belastingplichtigen.

Deze vereenvoudigingsmaatregel betekent ook een vereenvoudiging voor belastingplichtigen. Door de overgangsregeling zoals hierboven toegelicht aan te passen, hoeft de belastingplichtige niet meer ieder jaar een verzoek in te dienen om gebruik te maken van het bijzondere tarief in te dienen en geen handmatige betalingen meer te doen. Met deze aanpassing wordt het bovendien mogelijk voor belastingplichtigen om mrb terug te vragen in het geval van verkoop of sloop van de oldtimer. Dit laatste is op dit moment niet mogelijk en lastig uit te leggen aan belastingplichtigen.

Achtergrond/Beschouwing

De mrb kent een bijzonder tarief (met een maximum van €127 inclusief opcenten) voor oldtimers op basis van overgangsrecht. Dit overgangsrecht geldt voor voertuigen van vóór 1988 en die nog geen 40 jaar oud zijn. Ongeveer 77.000 voertuigen maken op dit moment hiervan gebruik. Dit aantal zal met ongeveer 10.000 per jaar afnemen tot 0 in 2028. Belastingplichtigen kunnen op verzoek gebruik maken van dit tarief. De voorwaarde die gesteld wordt aan het toepassen van deze overgangsregeling is o.a. dat de oldtimer in de maanden december, januari en februari niet op de openbare weg wordt gebruikt. Voorgesteld wordt het bijzondere tarief te vervangen door een kwarttarief in de mrb en alleen de voorwaarde dat het voertuig enkele maanden per jaar de weg niet op mag te laten vervallen. Ten slotte wordt de mogelijkheid tot teruggaaf van mrb voor deze doelgroep geïntroduceerd, zoals deze nu al geldt voor elk ander voertuig.

Uitvoeringsaspecten

| | |
|-------------------|--|
| Eenvoud burger | Belastingplichtigen kunnen alleen op verzoek gebruik maken van de huidige regeling door handmatig voor 31 december het bijzonder tarief te voldoen. Het kwarttarief daarentegen zou automatisch kunnen worden toegepast. Verder laat de maatregel zich beter communiceren dan de huidige regeling. Belastingplichtigen zijn ten slotte niet meer gehouden aan de voorwaarde dat zij in bepaalde maanden geen gebruik mogen maken van de wet. |
| Fraude/handhaving | De maatregel vereenvoudigt de handhaving, er is geen toezicht meer nodig op het gebruik van de weg door oldtimers in de maanden december, januari en februari. |
| Implementatie | Deze voorgestelde wijziging reguleert een complexe uitvoeringsregeling naar een binnen het huidige systeem bekende uitzonderingsregel. De maatregel is een eenvoudige structuurwijziging. Het gaat om een IV-aanpassing die moet worden doorgevoerd in het jaar voordat de maatregel in werking treedt. De wijzigingen in de IV kunnen pas worden doorgevoerd nadat het project rationalisatie auto is afgerond. |

Effecten

| | |
|----------|---|
| Economie | - |
|----------|---|

| | |
|----------------------|---|
| Budgettaire aspecten | <p>De introductie van het kwarttarief en het tegelijkertijd laten vervallen van de voorwaarde dat het voertuig enkele maanden per jaar de weg niet op mag leidt tot diverse budgettaire effecten:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. De groep die op dit moment gebruikmaakt van de overgangsregeling zal (iets) meer mrb gaan betalen in het geval dat het kwarttarief hoger is dan het genoemde bedrag van € 127. 2. De groep die op dit moment geen gebruikmaakt van de overgangsregeling, maar wel aan de voorwaarden voldoet uitgezonderd de voorwaarde om drie maanden niet de weg op te mogen gaan in plaats van het volledige mrb-tarief een kwarttarief betalen. 3. De maatregel zal een aanzuigende werking hebben wat leidt tot een toename van import van voertuigen die van het nieuwe kwarttarief gebruik kunnen maken. <p>Indien de maatregel in 2021 zou worden ingevoerd leidt dit in 2021 tot een opbrengst van ongeveer € 0,3 miljoen bij groep 1 en € 0,4 miljoen bij groep 3, en daarnaast tot een derving van € 6,8 miljoen bij groep 2. Per saldo naar verwachting een derving van afgerond € 6 miljoen. Deze derving neemt jaarlijks met € 1 miljoen af tot (afgerond) € 0 miljoen in 2027.</p> |
| Overige effecten | Niet van toepassing |

8. Forfaitaire correctie privégebruik auto in de btw

Onderwerp: Vereenvoudiging

Thema: Correctie privégebruik

Omschrijving van de maatregel

Privégebruik van de gemengd gebruikte personenauto van de zaak wordt direct verrekend op het moment dat de BTW op autokosten in rekening wordt gebracht via een vooraf vastgesteld forfaitair aftrekpercentage. Dit forfaitaire aftrekpercentage geldt voor alle autokosten van auto's die een ondernemer zakelijk en privé gebruikt, inclusief de brandstof.

Vereenvoudiging, omdat...

...de correctie voor privégebruik auto niet meer achteraf aan het eind van het jaar wordt berekend, waarbij ook de (mate van) bewijslast vaak ter discussie staat, maar direct bij het maken van kosten via een forfaitair aftrekpercentage dat aansluit bij het gemiddelde privé gebruik in Nederland.

Nu moet de Belastingdienst op twee momenten controleren of de ondernemer de btw-regels met betrekking tot privégebruik auto juist toepast. Ten eerste moet in het tijdvak van de aanschaf van de auto worden bepaald of de auto op juiste wijze is 'geëtiketteerd', bij deels vrijgestelde ondernemers moet worden bepaald in hoeverre recht op aftrek van voorbelasting bestaat, en ook moet worden beoordeeld of aan formele voorwaarden is voldaan, zoals het bezit van een juiste factuur. Hetzelfde geldt overigens ook voor aan de zakelijk gebruikte auto gerelateerde goederen en diensten (die hoeven uiteraard niet in hetzelfde tijdvak te worden aangeschaft). Ten tweede vindt controle plaats op het jaarlijkse terugkerende moment aan het einde van het jaar waarop het privégebruik moet worden aangegeven. Met dit vereenvoudigingsvoorstel wordt het voorgaande gereduceerd tot één moment, en wel in het tijdvak van de aanschaf.

Daarnaast vervalt met het voorstel (de check van) de complexe berekeningsmethoden bij het vaststellen van het privégebruik aan het einde van het jaar (moment 2) in situaties waarin geen gebruik wordt gemaakt van het bestaande forfait. Het bestaande forfait mag een belastingplichtige bij wijze van goedkeuring toepassen als btw-correctie voor het privégebruik van de auto. Met betrekking tot situaties waarin juist wel gebruik wordt gemaakt van het forfait is sinds een arrest van de Hoge Raad uit 2017 bovendien discussie ontstaan over de hoogte van het forfait. Met het vereenvoudigingsvoorstel vervallen deze discussies bij de auto's waarvoor een forfaitair aftrekpercentage wordt ingevoerd.

Al met al is de verwachting is dat het voorstel voor een groot deel van zakelijk gebruikte auto's leidt tot een complexiteitreductie en daarom ook makkelijker te handhaven is. De voorgestelde maatregel is juridisch robuuster en daardoor minder gevoelig voor procedures waardoor ook het daarmee gemoeide werk (arbeidsuren) door de Belastingdienst afneemt.

Achtergrond/Beschouwing

Als een ondernemer zijn auto gebruikt voor belaste prestaties, dan is *op dit moment* aftrek van voorbelasting mogelijk voor aanschaf, onderhoud en gebruik van een auto, gevolgd door een (jaarlijkse) fictieve heffing bij deze ondernemer wegens privé gebruik van de auto door hemzelf en/of zijn werknemers. Met de vereenvoudigingsmaatregelen wordt deze systematiek gewijzigd.

Als gevolg van de vereenvoudigingsmaatregel wordt de aftrek voorbelasting voor aanschaf, gebruik en onderhoud van personenauto's beperkt tot een bepaald percentage van de in rekening gebrachte btw. Heffing wegens privégebruik is dan niet meer aan de orde. Het forfaitair aftrekpercentage moet het gemiddelde privégebruik weerspiegelen in verband met de juridische houdbaarheid van de maatregel.

Naast de forfaitaire aftrekregeling is een separate regeling nodig voor andere dan personenauto's en auto's die in de regel geen of weinig privékilometers rijden. Denk daarbij aan taxi's, bestelauto's, handelsvoorraadauto's.

Uitvoeringsaspecten

| | |
|----------------------|--|
| Eenvoud burger | Binnen de groep privégebruikers zullen voor- en nadelen optreden bij verandering van het systeem. De administratieve lasten voor bedrijven zullen enerzijds afnemen omdat achteraf geen correctie voor privégebruik meer plaatsvindt. Daar staat tegenover dat bedrijven in hun administratie (eenmalig) een voorziening moeten aanbrengen om de aftrekbeperking toe te passen. De structurele effecten voor de administratieve lasten zijn naar verwachting neutraal. |
| Fraude/handhaving | De maatregel is fraudebestendig en handhaafbaar. |
| Implementatie | <ul style="list-style-type: none"> • Voor de invoering van deze maatregel is het noodzakelijk om een derogatie aan te vragen bij de Raad in Brussel. • Voorafgaand aan de derogatie - en met enige regelmaat - zal een landelijk onderzoek moeten plaatsvinden naar het werkelijke privé gebruik van het wagenpark dat onder deze maatregel komt te vallen ter vaststelling en actualisatie van het aftrekpercentage. • Een aantal EU-lidstaten hebben deze vereenvoudigingsmaatregel ingevoerd. • Er dient rekening te worden gehouden met de IT-aspecten voor het inregelen van het forfaitaire percentage in softwarepakketten voor de administratie van bedrijven. • Een derogatie is tijdelijk van aard en dient met regelmaat te worden verlengd. • Voor de Belastingdienst zijn geen IV-aanpassingen nodig. |
| <i>Effecten</i> | |
| Economie | - |
| Budgettaire aspecten | Afhankelijk van het gekozen forfaitaire percentage dat aansluit bij het gemiddelde privégebruik. Invoering kan mogelijk budgettair neutraal. |
| Overige effecten | - |

9. Vereenvoudigen energiebelasting bij aggregaten

Onderwerp: Vereenvoudiging Belastingdienst

Thema: Terugdringen conflictgevoelige maatregelen

Omschrijving van de maatregel

- De Europese Richtlijn Energiebelastingen biedt lidstaten de mogelijkheid om kleine elektriciteitsproducenten vrijstelling van energiebelasting (EB) te verlenen voor de opgewekte elektriciteit die ze zelf verbruiken, mits zij belasting heffen op de voor de productie van die elektriciteit gebruikte energieproducten.
- Het voorstel is de Wet belastingen op milieugrondslag en de Wet op de accijns zodanig aan te passen dat bij kleine installaties, zoals aggregaten:
 - de opgewekte elektriciteit die zelf wordt verbruikt niet meer onder de EB valt, en
 - er geen recht op teruggaaf van accijns meer wordt verleend voor de energieproducten (minerale oliën) die voor de productie van die elektriciteit worden gebruikt.

Vereenvoudiging, omdat...

Het is een vereenvoudiging voor de Belastingdienst, omdat er door deze maatregel in de toekomst minder potentiële belastingplichtigen voor de EB zullen bijkomen en er ook minder teruggaafverzoeken voor de accijns ontvangen zullen worden. De mate van vereenvoudiging is hierbij afhankelijk van de definitie van 'kleine installatie'.

Achtergrond/Beschouwing

- Volgens de huidige wetgeving kan teruggaaf van accijns bij (mobiele) installaties met een elektrisch vermogen van ten minste 60 kW, zoals aggregaten, worden verleend wanneer de opgewekte elektriciteit wordt belast met EB.
- De terug te ontvangen accijns over de gebruikte minerale oliën is vele malen hoger dan de af te dragen EB over de opgewekte elektriciteit.
- In de praktijk worden kleine aggregaten niet of nauwelijks in de heffing van EB betrokken en wordt er nauwelijks teruggaaf van accijns voor gevraagd. Recent is deze lucratieve teruggaafmogelijkheid van accijns in combinatie met heffing EB met succes toegepast door bedrijven. Naar verwachting zal deze mogelijkheid vaker worden beproefd.
- Het blijven belasten van de met kleine aggregaten opgewekte elektriciteit betekent dat bij de EB er potentieel honderden of duizenden belastingplichtigen zouden bijkomen, terwijl de EB op dit moment ongeveer 250 belastingplichtigen kent. Het toezicht op enkele grote installaties is eenvoudiger, efficiënter en goedkoper in te richten dan het toezicht op vele (mobiele) kleine installaties. Het nu verhogen van de grens voor aggregaten betekent dat het aantal bedrijven waarvoor de teruggaafmogelijkheid van accijns vervalt nog beperkt is en dus maatschappelijk minder weerstand zal oproepen.
- Verder is van belang dat de hoeveelheid opgewekte en verbruikte elektriciteit doorgaans niet wordt gemeten, dan ontbreekt voor de EB een objectief vast te stellen heffingsgrondslag. De grondslag voor de teruggaaf accijns is moeilijk objectief vast te stellen wanneer de diesel ook voor andere doeleinden dan voor het opwekken van elektriciteit wordt gebruikt.

Uitvoeringsaspecten

| | |
|-------------------|--|
| Eenvoud burger | Positieve invloed op de complexiteitsreductie doordat het voorstel in de toekomst tot minder accijnsteruggaafverzoeken en minder belastingplichtigen voor de EB zal leiden. Betreft vooral het voorkomen van de inzet extra capaciteit en kosten in de toekomst als gevolg van de potentiële groei van het aantal belastingplichtigen. |
| Fraude/handhaving | Het voorstel is inpasbaar in het bestaand handhavingsbeleid. |
| Implementatie | De maatregel betekent voor de Belastingdienst een kleine wijziging, die kan worden doorgevoerd in het jaar voordat de maatregel in werking treedt. Deze maatregel kent een samenloop met de energiebelasting. |

Effecten

| | |
|----------|--|
| Economie | Bij (mobiele) kleine installaties kan bijvoorbeeld worden gedacht aan inzet bij concerten, evenementen en bouwplaatsen. Vaak gaat het daarbij om mobiele installaties die verhuurd worden. Ook kan dit zich voordoen bij dieselgeneratoren in treinen. Als de huidige grens (een installatie met een elektrisch vermogen van ten minste 60 kW) wordt verhoogd, zullen installaties die onder de grens vallen een financieel nadeel hebben ten opzichte van installaties die erboven vallen. Dit is inherent aan het stellen van grenswaarde. |
|----------|--|

| | |
|----------------------|--|
| Budgettaire aspecten | <p>In 2019 hebben zich zeven nieuwe belastingplichtigen gemeld voor de EB. Het gaat om vier organisatoren van evenementen (zoals (pop)festivals), twee exploitanten van goederenspoorvervoer (dieselelektrische treinen) en een container terminal (dieselelektrische mobiele zeecontainer carriers). Over 2014 is het totale fiscale belang van deze nieuwe belastingplichtigen bekend, aangezien de teruggaafmogelijkheid accijns voor het kalenderjaar 2014 verviel in 2019. Er is over 2014 voor € 1,7 miljoen EB/ODE nageheven. De teruggaaf accijns over 2014 wordt geschat op circa € 16 miljoen. Voor de jaren erna wordt verwacht dat het bij deze belastingplichtigen om vergelijkbare bedragen zal gaan. Enkele adviseurs hebben zich gespecialiseerd in dit verdienmodel en zullen de komende tijd nog meer belastingplichtigen aanmelden.</p> |
| Overige effecten | |

10. Afschaffen aftrekverbod aan- en verkoopkosten deelnemingen (Vpb)

Onderwerp: Vereenvoudiging Belastingdienst

Thema: Terugdringen conflictgevoelige maatregelen

Omschrijving van de maatregel

Het aftrekverbod van aan- en verkoopkosten deelnemingen (Vpb) in zijn geheel afschaffen. Dat betekent dat alle kosten die verband houden met de aankoop of verkoop van een deelneming (> 5% van aandelen in een bedrijf) in aftrek mogen worden gebracht van de fiscale winst.

Vereenvoudiging, omdat...

Het doel is het afschaffen van een maatregel die zorgt voor veel discussies tussen inspecteur en belastingplichtige en die de naleving niet bevordert. Hierdoor worden veel afbakeningsproblemen voorkomen, hetgeen een vereenvoudiging voor de uitvoering oplevert.

Achtergrond/Beschouwing

- Onder de huidige wet zijn aan- en verkoopkosten van deelnemingen niet aftrekbaar.
- De afbakening tussen niet aftrekbare aan- en verkoopkosten en wel aftrekbare kosten is in de praktijk erg lastig te maken en zorgt voor veel discussie tussen inspecteur en belastingplichtige, die regelmatig eindigen in fiscale procedures. Arresten van de Hoge Raad lossen deze problemen helaas niet op en roepen soms meer vragen op dan die beantwoorden.
- Aan- en verkoopkosten zijn voor een concern normale zakelijke uitgaven, meestal aan derden. Het gaat bijvoorbeeld om kosten voor een notaris en een due diligence rapport. De aftrekbeperking volgt in beginsel niet direct uit het karakter van de deelnemingsvrijstelling maar is ingegeven vanuit budgettaire overwegingen.
- De discussie kan zich mogelijk verleggen naar de vraag in hoeverre de betreffende kosten daadwerkelijk thuishoren op het niveau van de belastingplichtige die de deelneming houdt of op een ander niveau (zoals bij de aandeelhouder). Dit zal met name spelen bij belastingplichtigen die onderdeel zijn van een multinational met het hoofdkantoor buiten Nederland.

Uitvoeringsaspecten

| | |
|-------------------|---|
| Eenvoud bedrijven | Minder uitzonderingen leidt tot minder complexiteit. Daarnaast is er minder discussie over de afbakening tussen aftrekbare en niet-aftrekbare kosten. De aangifte wordt wat eenvoudiger aangezien er minder rubrieken genoemd hoeven te worden. |
| Fraude/handhaving | Er treedt een besparing van handhavingscapaciteit op omdat deze regel naar verwachting in mindere mate gehandhaafd hoeft te worden. |
| Implementatie | Deze wijziging moet worden aangepast in de aangifte. Dit kan uitgevoerd worden in het jaar dat de maatregel in werking treedt. |

Effecten

| | |
|----------------------|---|
| Economie | Deze maatregel raakt zowel grote ondernemingen als mkb-bedrijven: Dit leidt tot een lagere belastingdruk voor veel bedrijven. |
| Budgettaire aspecten | Afschaffing is een grondslagversmalling met name voor multinationals (hoofdkantoren) die gepaard gaat met een mogelijk aanzienlijke budgettaire gevolgen. Het budgettaire effect van deze maatregel is structureel € 600 miljoen. |
| Overige effecten | |

11. Gebruikelijk loon: vaststellen per sector

Onderwerp: Gebruikelijk loon: vaststellen per sector

Thema: Vereenvoudiging Belastingdienst

Omschrijving van de maatregel

Op dit moment is er binnen de gebruikelijk-loonregeling sprake van diverse bewijsregels welke als ondergrens voor het te hanteren gebruikelijke loon fungeren. Een van de bewijsregels sluit aan bij 'de meest vergelijkbare dienstbetrekking'. Het voorstel is om met behulp van CBS-data per functie een binnen een sector (SBI-code) gebruikelijk loon in te schatten ter invulling van 'de meest vergelijkbare dienstbetrekking'. Hierdoor ontstaat minder discussie over de hoogte van het gebruikelijk loon en wordt dit beter kenbaar voor betrokkenen. Inspecteur én belanghebbende hebben de mogelijkheid van tegenbewijs.

Vereenvoudiging, omdat...

- de bestaande normen te ruim zijn en veel vooroverleg vergen met de inhoudingsplichtigen.
- er een kenbare uitgangspositie bestaat op basis van een dergelijk register van het CBS. Hierdoor vindt minder discussie plaats over de hoogte van het gebruikelijk loon.

Achtergrond/Beschouwing

- De huidige gebruikelijk loonregeling:
 - Het gebruikelijk loon is € 45.000, tenzij de inspecteur aannemelijk kan maken dat 75% van het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking hoger is. In dat geval is dit laatste het gebruikelijk loon.
 - Kan de dga aannemelijk maken dat het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking lager is, dan is dit lagere loon het gebruikelijke loon,
 - Bij een meest verdienende werknemer binnen het concern is dat loon leidend, tenzij de dga aannemelijk kan maken dat 75% van het loon van de meest vergelijkbare dienstbetrekking lager is, dan is het gebruikelijk loon dit lagere loon.
 - Kan de inspecteur aantonen dat 75% van het loon van de meest vergelijkbare dienstbetrekking hoger is, geldt dit hogere loon als gebruikelijk loon.

De Belastingdienst beschikt niet over handzame bronnen voor concreet vergelijkingsmateriaal t.a.v. 'de meest vergelijkbare dienstbetrekking'. De huidige regeling vergt hierdoor veel inspanning van de Belastingdienst bij een vast te stellen gebruikelijk loon dat hoger hoort te zijn dan de wettelijke norm.

Uitvoeringsaspecten

| | |
|-------------------|--|
| Eenvoud burger | De doelgroep bestaat uit directeuren-grootaandeelhouder en werknemers met een aanmerkelijk belang. Dat maakt de maatregel weliswaar uitgebreider maar wel beter toegesneden en handhaafbaar. |
| Fraude/handhaving | De maatregel wordt beter handhaafbaar. |
| Implementatie | Deze maatregeling betekent een vereenvoudiging voor het toezicht. Deze maatregel heeft geen IV-impact aangezien dit geen gevolgen heeft voor de loonaangifte. |

Effecten

| | |
|----------------------|---|
| Economie | Voorstel sluit aan bij de gebruikelijke arbeidsbeloning voor functies per 'standaard bedrijfsindeling' welke vergelijkbaar is met sectoren. |
| Budgettaire aspecten | Budgettair effect niet bekend, onvoldoende gegevens beschikbaar. |
| Overige effecten | Leidt per SBI-code tot aanpassingen van box 1 inkomen en daarmee tot minder of meer uitgesteld box 2 inkomen |

| 12. Gebruikelijk loon : tegenbewijs in geval van verlies | |
|---|---|
| Onderwerp: Vereenvoudiging Belastingdienst | |
| Thema: terugdringen van conflictgevoelige maatregelen | |
| <i>Omschrijving van de maatregel</i> | |
| Het invoeren van een brutowinstberekening ('afroommethode') als tegenbewijsregeling ter bepaling van het gebruikelijk loon van de directeur-grotaandeelhouder (dga). De maatregel houdt in dat de tegenbewijsregeling voor het gebruikelijk loon van de dga invulling krijgt met 70% van de brutowinst van de bv (de zogenoemde afroommethode). | |
| <i>Vereenvoudiging, omdat...</i> | |
| Er is minder interactie en discussie nodig tussen Belastingdienst, belastingplichtige en inhoudingsplichtige. | |
| <i>Achtergrond/Beschouwing</i> | |
| <ul style="list-style-type: none"> • De bestaande normen zijn erg ruim en vergen veel vooroverleg met inhoudingsplichtigen. • Dga's in een verlieslatende onderneming gaan vaak in vooroverleg voor de vaststelling van een lager gebruikelijk loon (in het kader van de tegenbewijsregeling). | |
| <i>Uitvoeringsaspecten</i> | |
| Eenvoud burger | De maatregel is (met name voor de Belastingdienst) eenvoudiger. |
| Fraude/handhaving | Beter handhaafbaar, echter niet minder conflictgevoelig. Acceptatiegraad wordt minder. |
| Implementatie | Deze maatregeling betekent een vereenvoudiging voor het Toezicht. Deze maatregel heeft geen IV-impact aangezien dit geen gevolgen heeft voor de loonaangifte. |
| <i>Effecten</i> | |
| Economie | |
| Budgettaire aspecten | Budgettair effect niet bekend, onvoldoende gegevens beschikbaar. |
| Overige effecten | Leidt tot negatieve koopkrachteffecten bij de doelgroep. |

13. Wijziging fiscale behandeling partneralimentatie m.b.t. woongenot

Onderwerp: Vereenvoudiging Belastingdienst

Thema: Terugdringen conflictgevoelige maatregelen

Omschrijving van de maatregel

- Als partners die samen een eigen woning bewonen uit elkaar gaan, kan er sprake zijn van partneralimentatie in de vorm van woongenot. Het gaat dan om situaties waarin de vertrekkende ex-partner huisvesting verstrekt aan de andere ex-partner als deze ex-partner in de woning blijft wonen terwijl deze niet geheel zijn/haar eigendom is. Het verstrekte en ontvangen woongenot wordt fiscaal gewaardeerd op het evenredige deel van het eigenwoningforfait dat voor deze woning (of deel daarvan) in aanmerking zou worden genomen. Het blijkt in de praktijk dat in dergelijke gevallen door de achterblijvende ex-partner fouten worden gemaakt in de aangifte. De achterblijvende ex-partner gaat er vaak (ten onrechte) vanuit dat hij/zij – omdat deze in de woning verblijft – ook het volledige eigenwoningforfait moet aangeven. Deze ex-partner moet echter alleen voor het eigen aandeel in de woning het eigenwoningforfait aangeven. Het door de vertrekkende ex-partner verstrekte deel moet als ontvangen partneralimentatie worden aangegeven (ter grootte van een evenredig deel van het eigenwoningforfait). De wetgeving op dit punt is duidelijk en wordt ook helder toegelicht in de aangifte. Desondanks is er in deze situatie sprake van regelmatig terugkerende fouten die hetzij kunnen worden opgelost door betere voorlichting, hetzij door aanpassing van wetgeving. Voor deze laatste mogelijkheid schetst dit fiche enige opties.
- Vereenvoudiging van de fiscale behandeling van partneralimentatie, ingeval een van de ex-partners in de eigen woning blijft wonen. De maatregel moet het juist aangeven van het woongenot bevorderen zonder de ex-partners te bevoordelen of te benadelen. Beoogd is zoveel als mogelijk per saldo geen wijzigingen aan te brengen in de mate van heffing (budgetneutrale maatregel). Hierbij zijn twee varianten in vormgeving in beeld. Het verschil in beide varianten ziet alleen op de behandeling van de vertrekkende ex-partner.
- In beide varianten wordt het woongenot dat door de achterblijvende ex-partner in een eigen woning wordt ontvangen van de vertrekkende ex-partner in aanmerking genomen als eigenwoningforfait, en niet meer als ontvangen partneralimentatie. Hierbij kan een belastingplichtige die fiscaal geen eigen woning heeft toch onder de eigenwoningregeling vallen. Het is de vraag of dat gewenst is.
- Bij de vertrekkende ex-partner wordt:
 - het verstrekte woongenot in aanmerking genomen zoals nu al het geval is (bijtelling eigenwoningforfait en aftrek partneralimentatie). Hierbij kan per saldo bij de ex-partners meer dan 100% eigenwoningforfait in aanmerking worden genomen, hetgeen een logische uitwerking is, maar wel vragen kan oproepen bij belastingplichtigen.
 - het eigenwoningforfait op nihil gesteld en de aftrek van betaalde partneralimentatie met betrekking tot het verstrekte woongenot (deel eigenwoningforfait dat op nihil wordt geteld) op nihil gesteld voor de periode dat de woning voor deze partner fiscaal nog een eigen woning is. Na afloop van deze periode valt de woning in box 3 en is het verstrekte woongenot wel aftrekbaar als partneralimentatie.

Vereenvoudiging, omdat...

- De ex-partners houden in veel gevallen geen rekening met de regeling voor verstrekken/ontvangen van woongenot of passen deze onjuist toe. De veel voorkomende fout dat de achterblijver in de eigen woning het gehele eigenwoningforfait opgeeft (en geen ontvangen woongenot als ontvangen partneralimentatie) wordt de hoofdregel, waardoor er naar verwachting minder fouten worden gemaakt. De maatregel roept ook gedeeltelijk nieuwe complexiteit op, die de vereenvoudiging gedeeltelijk dempt (toegelicht in dit fiche).

Achtergrond/Beschouwing

- Er zijn verschillende situaties mogelijk wanneer één van de ex-partners in de eigen woning blijft wonen na scheiding. De volgende daarvan zijn relevant voor de regeling. 1) vertrekkende is volledig eigenaar en betaalt de volledige rente 2) gedeelde eigendom, vertrekkende betaalt de volledige rente, 3) gedeelde eigendom, gedeelde rente (aannee hierbij is dat de verhouding eigendom en aandeel rente dezelfde is), 4) gedeelde eigendom, achterblijver betaalt de volledige rente. Al deze hoofdsituaties kunnen zich voordoen binnen twee jaar na vertrek uit de woning (vertrekker kan voor de voormalige echtelijke woning nog onder de eigenwoningregeling vallen) of erna (vertrekker valt voor deze woning in box 3). Om recht te doen aan het uitgangspunt dat de mate van heffing per saldo zoveel mogelijk ongewijzigd blijft, zijn twee varianten opgenomen voor de fiscale behandeling van de vertrekkende ex-partner rekening houdend met de hiervoor genoemde tweejaarstermijn.
- Er is bij de genoemde varianten (bijna) geen wijziging in verschuldigd belastingbedrag als de maatregel wordt doorgevoerd en de aangifte wordt eenvoudiger. Het in aanmerking nemen als eigenwoningforfait waarbij toepassing van de regeling Hillen aan de orde kan zijn, kan in vergelijking met het in aanmerking nemen als ontvangen partneralimentatie een klein voordeel opleveren voor de achterblijvende ex-partner.

- Het is mogelijk dat de genoemde complexiteiten bij de maatregel (geen eigen woning, wel eigenwoningforfait, per saldo meer dan 100% eigenwoningforfait, verschillende regelingen afhankelijk van de genoemde tweejaarstermijn) de mogelijke vereenvoudiging tenietdoet. Dit gecombineerd met het feit dat bij de personen die nu onjuist aangifte doen geen of slechts een minimale inkomenscorrectie plaatsvindt maakt dat een alternatief in de vorm van andere communicatie en dienstverlening ook denkbaar is.

Uitvoeringsaspecten

| | |
|-------------------|--|
| Eenvoud burger | Of er voor de burger een vereenvoudiging is, hangt af van de vormgeving en vergt nader onderzoek. |
| Fraude/handhaving | Gelet op geen of zeer weinig financieel belang bij de aanpassing zijn er geen effecten op fraude of handhaving. |
| Implementatie | Deze maatregel vergt een (ingrijpender) structuurwijziging. De aangiftebiljetten moeten worden aangepast. Deze lopen mee in de vooringevulde aangifte. Om die reden geldt voor deze maatregel een doorlooptijd van 15 maanden. |

Effecten

| | |
|----------------------|--|
| Economie | - |
| Budgettaire aspecten | Insteek van de maatregel is dat deze budgetneutraal uitwerkt. Het wel/niet in aanmerking nemen als eigenwoningforfait dan wel als partneralimentatie zou wel een naar verwachting beperkt budgettair effect kunnen hebben als gevolg van de Hillen-regeling. |
| Overige effecten | Er zijn naar verwachting beperkte effecten voor de rechtspraak en voor de civielrechtelijke positie van gescheiden (ex-)partners afhankelijk van de vormgeving van de maatregel. |

14. Beperking van de BOR en de doorschuifregeling door het uitsluiten van verhuur van vastgoed

Onderwerp: Vereenvoudiging Belastingdienst

Thema: Terugdringen conflictgevoelige maatregelen

Omschrijving van de maatregel

Beperking van de bedrijfsopvolgingsfaciliteit voor de schenk- en erfbelasting (BOR) en de doorschuifregeling uit box 2 van de Wet IB 2001 (DSR) door het uitsluiten van verhuur van vastgoed aan derden. Onder verhuur wordt ook begrepen het anderszins ter beschikking stellen aan derden.

Vereenvoudiging, omdat...

Er wordt veel discussie gevoerd (zowel vooroverleg als gerechtelijke procedures) over de vraag of verhuur van vastgoed ondernemen of beleggen is en of men voldoet aan de vereisten voor de faciliteit of niet. Dat geldt met name binnen grotere vastgoedportefeuilles. Het expliciet in de wet opnemen dat verhuur van vastgoed niet als ondernemingsactiviteit wordt aangemerkt voor de BOR en DSR creëert duidelijkheid en maakt een einde aan het voeren van (langdurige en arbeidsintensieve) juridische procedures.

Achtergrond/Beschouwing

- Uitgangspunt van de wetgever dat de Belastingdienst toepast is dat verhuur van vastgoed in beginsel geen ondernemingsuitoefening is en daarmee niet kwalificeert voor de BOR en de DSR.
- Jurisprudentie is sterk feitelijk: er is geen scherp onderscheid te maken. Daardoor dient steeds een feitelijke toets plaats te vinden.
- Gelet op het fiscale belang wil de praktijk veel afstemming en zekerheid vooraf en wordt over dit onderwerp veel geprocedeerd.
- Belastingplichtigen en hun adviseurs zullen zoveel mogelijk ten aanzien van vastgoed stellen dat daarmee een onderneming wordt uitgeoefend (bij een schenking aan een kind van € 2 miljoen aan vermogen belooft het verschil in belastingheffing circa € 350.000 afhankelijk van de vraag of sprake is van ondernemingsvermogen of beleggingsvermogen, bij een vererving van € 20 miljoen belooft het verschil in belasting ruim €3,5 miljoen).
- Het expliciet uitsluiten van de verhuur van vastgoed aan derden voor de BOR en DSR kan discussie over dit 'grijze gebied' in een keer beslechten.
- Het voeren en mogelijk winnen van gerechtelijke procedures vergt een zeer forse inzet van deskundigen van de Belastingdienst op fiscaal-juridisch gebied en op het gebied van vastgoed.
- Albert (WFR 2016/184) en Meussen (WFR 2016/215) onderschrijven de mogelijkheid om aan derden verhuurd vastgoed door een wettelijke bepaling uit te sluiten van de BOR.
- Omdat de grondslag van de BOR en de DSR in grote mate gelijk zijn, worden de grote voordelen van het voorstel alleen bereikt als de maatregel voor beide regelingen wordt genomen.

Uitvoeringsaspecten

| | |
|----------------|--|
| Eenvoud burger | De maatregel maakt het stelsel eenvoudiger omdat er geen discussies meer plaats hoeven te vinden over de vraag of de verhuur van vastgoed ondernemen of beleggen is. |
|----------------|--|

| | |
|-------------------|---|
| Fraude/handhaving | De maatregel is fraudebestendig en goed handhaafbaar. |
|-------------------|---|

| | |
|---------------|---|
| Implementatie | Implementatie is naar verwachting mogelijk per 2022, wellicht eerder. |
|---------------|---|

Effecten

| | |
|----------|---|
| Economie | Naar verwachting zijn de economische effecten van deze maatregel beperkt. |
|----------|---|

| | |
|----------------------|---|
| Budgettaire aspecten | <ul style="list-style-type: none"> • Deze maatregel voorkomt een potentiële toekomstige (forse) derving van belastinginkomsten. Er zijn diverse grote (miljoenen) vastgoedfondsen in particulier bezit (dga's) en daarmee is dus een groot potentieel fiscaal belang gemoeid. • De robuustheid van de BOR en de DSR neemt toe omdat deze maatregel ertoe leidt dat er veel minder discussie zal zijn over de toepassing van de BOR en DSR bij vastgoed. Indien als gevolg van jurisprudentie verhuurd vastgoed wordt toegestaan bij de BOR en DSR, zal de budgettaire derving van de BOR snel toenemen. |
|----------------------|---|

| | |
|------------------|---|
| Overige effecten | - |
|------------------|---|

15. Afschaffing van de bedrijfsopvolgingsfaciliteit voor de schenk- en erfbelasting

Onderwerp: Vereenvoudiging Belastingdienst

Thema: Terugdringen conflictgevoelige maatregelen

Omschrijving van de maatregel

- Afschaffing van de bedrijfsopvolgingsfaciliteit voor de schenk- en erfbelasting als bedoeld in hoofdstuk IIIA Successiewet 1956 (BOR) eventueel in combinatie met een versoepeling van de betalingsregeling of een niet-belastinggerelateerde kredietfaciliteit.

Vereenvoudiging, omdat...

- De huidige regeling uitermate complex is en vereist een grote inzet van hoog gekwalificeerd personeel.
- Binnen de aanslagregeling van de schenk- en erfbelasting wordt circa een derde van de tijd van de hooggekwalificeerde aanslagregelaars besteed aan de BOR. Denk hierbij aan het opleggen van aanslagen, vooroverleg, discussies met betrekking tot de hoogte van de vrijstelling (en daarmee de aanslag) en bezwaar- en beroepsprocedures. De regeling leidt tot overbelasting van het hooggekwalificeerde personeel en tot achterstanden bij de behandeling van aangiften omdat personeel zich onvoldoende kan richten op andere belangrijke, geselecteerde risico-zaken.

Achtergrond/Beschouwing

Hierna beschrijven we eerst de huidige praktijk, zodat duidelijk wordt wat afschaffing van de regeling oplevert:

- de faciliteit geldt alleen voor ondernemingen/ondernemingsvermogen en niet voor beleggings- of ander vermogen;
- bij nagenoeg ieder beroep op de regeling ontstaat hierdoor discussie over welk vermogen tot de onderneming behoort en welk vermogen daar niet toe behoort (vermogensetikettering);
- een veelvuldig voorkomend discussiepunt is de vraag of verhuur van vastgoed ondernemen is:
 - de faciliteit is bijzonder genereus (vrijstelling van ruim € 1 miljoen per onderneming en 83% van het meerdere ondernemingsvermogen);
 - daardoor hebben discussies over de afbakening/etikettering van vermogen een enorm fiscaal belang; (bij een schenking aan een kind van € 2 miljoen aan vermogen belooft het verschil in belastingheffing circa € 350.000 afhankelijk van de vraag of sprake is van ondernemingsvermogen of niet, bij een vererving van € 20 miljoen belooft het verschil in belasting ongeveer € 3,5 miljoen);
- de faciliteit is dermate aantrekkelijk dat hij een sterk aanzuigende werking heeft. Vermogenden hebben een grote prikkel om gewoon vermogen om te zetten in ondernemingsvermogen of te stellen dat het ondernemingsvermogen is;
- de regeling geldt zowel voor 'IB-ondernemingen' (eenmanszaak, firma et cetera) als ook voor ondernemingen die in de vorm van een bv (of een heel concern) worden gedreven;
- voor bv's geldt de faciliteit alleen als de aandeelhouder (erflater/schenker/) een 'ondernemer' is in de zin van de BOR, waarvoor specifieke eisen aan het aandelenbelang worden gesteld, wat leidt tot complexe aandelenstructuren;
- de eisen die gelden voor het aandelenbelang en de onderneming zijn geen momentopname maar moeten gedurende een langere periode getoetst worden;
- ingewikkelde anti-misbruikregels, zoals de bezits- en voortzettingseis, zijn ingevoerd om te zorgen dat de regeling alleen geldt voor 'echt' ondernemingsvermogen, waarmee moet worden voorkomen dat beleggingsvermogen tijdelijk of gekunsteld wordt omgezet in ondernemingsvermogen;
- er is veel discussie over het soort aandelen (gewone aandelen of preferente aandelen, tracking stock) omdat afhankelijk van het soort aandelen de BOR wel of niet van toepassing is;
- belanghebbenden willen al bij leven zeker stellen dat men aan de vereisten van de regeling voldoet en vragen om die reden zekerheid vooraf aan de Belastingdienst. Het kan daarbij gaan om ondernemingsvermogens en concerns ter waarde van honderden miljoenen euro, waarbij beoordeeld moet worden of aan alle vereisten voldaan is en voor welk gedeelte van het vermogen.

De regeling is complex, misbruikgevoelig en veel bekritiseerd. Naast de belastinguitgaven (de regeling kost ruim € 400 miljoen) zijn de uitvoeringskosten hoog. Het legt een fors beslag op hoog gekwalificeerde medewerkers en daarmee op een groot deel van de behandelcapaciteit van de specialistenteams schenk- en erfbelasting van de Belastingdienst. Dat komt ook door een voortdurende stroom aan vooroverleg. De regeling is een bron van discussie bij aanslagregeling, vaak uitmondend in bezwaarschriften en gerechtelijke procedures of uiteindelijk in een compromis.

Uitvoeringsaspecten

| | |
|----------------------|--|
| Eenvoud burger | Afschaffing van de BOR maakt het fiscale stelsel eenvoudiger. De huidige regeling is dermate complex dat het voor de meeste betrokkenen niet mogelijk is de regeling voldoende te begrijpen, laat staan compliant uit te voeren. Zo heeft de regeling onvoorspelbare gevolgen door op het eerste gezicht onbeduidende wijzigingen in de structuur of wijziging in de bedrijfsvoering. De belastingplichtige kan de regeling over het algemeen dan ook alleen maar tegen hoge kosten compliant uitvoeren door de hulp in te roepen van deskundige adviseurs. |
| Fraude/handhaving | De voorgestelde maatregel is fraudebestendig en beter handhaafbaar |
| Implementatie | De maatregel zou per 2022 kunnen worden ingevoerd. Er zijn geen IV-aanpassingen nodig. Aangiften met een beroep op de BOR worden op dit moment nog 'uitgeworpen'. Een ordentelijke set vragen om een voorlopige aangifte op te kunnen leggen is nog niet beschikbaar of ingebouwd in het aangiftesysteem. |
| <i>Effecten</i> | |
| Economie | In een groot deel van de gevallen zullen er geen liquiditeitsproblemen ontstaan als gevolg van betaling van schenk- of erfbelasting omdat een beroep kan worden gedaan op de huidige betalingsregeling (tien jaar uitstel van betaling) die desnoods versoepeld kan worden. Wel daalt na een bedrijfsoverdracht de financiële buffer van bedrijven, zodat het soms lastiger wordt om financiering te verkrijgen en tegenvallers op te vangen bij een economische crisis. Dit kan ook een negatief effect op toekomstige investeringen en groei hebben. Afschaffing kan tot gevolg hebben dat overdrachten naar een volgende generatie worden uitgesteld tot overlijden. Tevens zal een latente belastingclaim de investeringscapaciteit van een bedrijf beperken. |
| Budgettaire aspecten | De structurele opbrengst van afschaffen van de BOR bedraagt € 337 miljoen. |
| Overige effecten | - |

16. Ontmoedigen samenwerkingsverband met de eigen BV

Onderwerp: Vereenvoudiging Belastingdienst

Thema: Terugdringen conflictgevoelige maatregelen

Omschrijving van de maatregel

Het niet langer aanmerken van de deelnemer in een samenwerkingsverband als ondernemer maar als medegerechtigde, waardoor het aangaan van een samenwerkingsverband met de eigen BV om fiscale faciliteiten te kunnen claimen minder aantrekkelijk wordt.

Vereenvoudiging, omdat...

Deze maatregel betekent een vereenvoudiging in de uitvoering. Ingewikkelde gekunstelde structuren worden ontmoedigd, omdat de medegerechtigde niet meer in aanmerking komt voor de ondernemersfaciliteiten. Daarnaast zullen er geen discussies meer zijn over de randverschijnselen (vermogensetikettering, gebruikelijk loon, winstverdeling, in- en uitbreng, onzakelijke lening en de doorschuif onder de tbs-regeling).

Door deze maatregel wordt het aangaan van een samenwerkingsverband met de eigen BV ontmoedigd door het niet langer aanmerken van de deelnemer als ondernemer maar als medegerechtigde. Het gevolg van de voorgestelde maatregel is dat deze medegerechtigde wel winstgenieter is maar geen ondernemer, en dus niet meer de daaraan verbonden fiscale voordelen geniet. Daardoor wordt het implementeren van ingewikkelde puur fiscaal geïndiceerde structuren voorkomen en een vereenvoudiging voor de Belastingdienst bereikt.

Achtergrond/Beschouwing

- Door het aangaan van een samenwerkingsverband met de eigen bv kan optimaal worden geschoven tussen de winst- en de vpb-sfeer, tussen de loonsfeer en winstsfeer en tussen winst- en tbs-sfeer. Dit komt ook doordat in de inkomstenbelasting het begrip 'vrij beroep' tot veel discussie leidt, wat bevordert dat vrije beroepers een samenwerkingsverband aangaan in de bv-vorm met zichzelf als natuurlijk persoon. Zo wordt op gekunstelde wijze een gunstiger fiscale positie bereikt. Die fiscale positie leidt ertoe dat enerzijds wel gebruik kan worden gemaakt van de voordelen van ondernemerschap in de inkomstenbelasting, maar men (voor het overgrote deel) niet hoofdelijk aansprakelijk is. Hierdoor wordt het 'vrije beroep' anders behandeld dan beroepen die hier niet voor in aanmerking komen en krijgen zij toegang tot de ondernemingsfaciliteiten.
- Structuren waarbij een samenwerkingsverband wordt aangegaan met de eigen bv leiden tot discussies over de volgende problematiek:
 - Is privaatrechtelijk sprake van een personenvennootschap en drijft de personenvennootschap een objectieve onderneming?
 - Winstverdeling;
 - Vermogensetikettering aandelen;
 - Gebruikelijk loon bij de bv;
 - doorschuif in de terbeschikkingstellingssfeer.
- Het gevolg van de voorgestelde maatregel is dat deze medegerechtigde wel winstgenieter is, maar geen ondernemer en niet meer de daaraan verbonden fiscale voordelen geniet, zoals de energieinvesteringdafrek, milieuinvesteringaftrek, for, starters- meewerk- stakings en zelfstandigenaftrek en mkb-winstvrijstelling.
- Hierdoor wordt het minder aantrekkelijk om deze ingewikkelde gekunstelde structuren op te zetten en hoeft de Belastingdienst minder capaciteit in te zetten om deze structuren te beoordelen.

Technische toelichting

- Door het aangaan van een samenwerkingsverband met de eigen bv wordt in essentie geprofiteerd van een combinatie van de voordelen van het box 2-regime en die van het winstregime. Door de onderneming enerzijds te drijven via de bv-sfeer worden voordelen behaald door de tarieven en door uitsteleffecten door oppoten van winst. Anderzijds geniet men via het belang in het samenwerkingsverband (de VOF) ook de voordelen via de ondernemerssfeer, zoals tariefmatiging door optimale winstverdeling, starters- en zelfstandigenaftrek (mits aan het urencriterium wordt voldaan) en de mkb-winstvrijstelling. Zo wordt op gekunstelde wijze een optimale fiscale positie bereikt door beide regimes te gebruiken. Tegelijk hoeft men niet aansprakelijk te zijn voor verplichtingen van de onderneming en kan men toch ondernemer zijn door de (onbedoelde) werking van het begrip 'vrij beroep'.

Uitvoeringsaspecten

Eenvoud burger

| | |
|----------------------|---|
| Fraude/handhaving | De aanpassing gaat vooral om het ontmoedigen van het gebruik van bepaalde structuren. Als er wetgeving komt zal er ook toezicht nodig zijn. Daar staat tegenover dat door de maatregel de discussie vermindert. |
| Implementatie | De maatregel raakt het toezicht en is structuurwijziging. Het gaat om een kleine wijziging die kan worden doorgevoerd in het jaar dat de maatregel in werking treedt. |
| <i>Effecten</i> | |
| Economie | - |
| Budgettaire aspecten | Budgettair effect niet bekend, onvoldoende gegevens beschikbaar. |
| Overige effecten | - |

| 17. Afschaffen bijzondere regelingen in de mrb | |
|---|---|
| Onderwerp: Vereenvoudiging Belastingdienst | |
| Thema: Vermindering van bijzondere regelingen | |
| <i>Omschrijving van de maatregel</i> | |
| In de loop van jaren is een groot aantal uitzonderingen en bijzondere regelingen opgenomen in de Wet op de Motorrijtuigenbelasting 1994. Het gaat dan om uitzonderingen, vrijstellingen, teruggaven, bijzondere tarieven en kortingen voor specifieke groepen voertuigen. | |
| <i>Vereenvoudiging, omdat...</i> | |
| Vrijstellingen, uitzonderingen en teruggaven, bijzondere tarieven en kortingen resulteren veelal in handmatig werk voor de Belastingdienst. Het handhaven van deze uitzonderingen is daarnaast bewerkelijk in de handhaving omdat per geval steeds gecontroleerd moet worden of aan allerlei uiteenlopende voorwaarden wordt voldaan. Door het afschaffen van deze bijzondere regelingen wordt de handhaving van de mrb eenvoudiger. | |
| <i>Achtergrond/Beschouwing</i> | |
| De lijst met bijzondere regelingen is met meer dan vijftig regelingen lang en bovendien kent elke regeling weer zijn eigen specifieke karakter. Het uitvoeren en toezicht houden op de mrb is door het samenstel van uitzonderingen ingewikkeld. Voor een vereenvoudiging van de autobelastingen zou het wenselijk zijn om op termijn zoveel mogelijk van deze regelingen hetzij af te schaffen hetzij te kijken naar mogelijkheden om deze buiten de autobelastingen vorm te geven bijvoorbeeld via subsidies. | |
| <i>Uitvoeringsaspecten</i> | |
| Eenvoud burger | De mrb wordt eenvoudiger uit te leggen aan de burger. Bijzondere aandacht zal moeten worden besteed aan de doelgroep die op dit moment in aanmerking komt voor een bijzondere regeling. De doelgroep die zijn bijzondere regeling afgeschaft ziet worden, krijgt met hogere kosten te maken. In geval van invoering van de maatregel zal daarom moeten worden bezien hoe de betreffende doelgroepen kunnen worden gecompenseerd voor dit nadeel. |
| Fraude/handhaving | De maatregel vereenvoudigt de handhaving aanzienlijk. Het risico op fraude neemt af. |
| Implementatie | Dit betreft een middelgrote/grote structuurwijziging in het jaar voordat de maatregel in werking treedt. Deze maatregel zal een grote vereenvoudiging inhouden voor het toezicht. Opletpunt daarbij is dat het voor de hand ligt vergelijkbare vrijstellingen in de BPM af te schaffen zodat er geen onderscheid ontstaat. |
| <i>Effecten</i> | |
| Economie | Niet van toepassing. |
| Budgettaire aspecten | Het afschaffen van de bijzondere regeling leidt tot een budgettaire opbrengst die afhankelijk is van welke regelingen worden afgeschaft. Ervan uitgaande dat alle regelingen worden afgeschaft, met uitzondering van het nultarief en het verlaagd tarief voor bestelauto's, wordt de budgettaire opbrengst geschat op circa € 350 miljoen; het huidige budgettaire belang zonder gedragseffecten. Bij het afschaffen van een kwarttarief is bijvoorbeeld een groot gedragseffect te verwachten: men gaat vaker schorsen waardoor de opbrengst lager uit zal vallen dan het huidige budgettaire belang. Verder staat daar – bijvoorbeeld in de zorg - tegenover dat het uitgavenplafond zorg zal moeten worden verhoogd voor de extra kosten van (onder meer) ambulances. |
| Overige effecten | Het afschaffen van de uitzonderingen leidt tot een personele besparing, omdat de uitvoering van de mrb sterk wordt vereenvoudigd. Daarnaast treedt er een besparing op bij systeemonderhoud en ten tijde van invoeren van wetswijzigingen. |

| 18. Teruggaafregelingen in de energiebelasting afschaffen | |
|---|--|
| Onderwerp: Vereenvoudiging Belastingdienst | |
| Thema: Vermindering van bijzondere regelingen | |
| <i>Omschrijving van de maatregel</i> | |
| <ul style="list-style-type: none"> Afschaffen van 16 teruggaafregelingen in de energiebelasting (EB) voor onder andere kerken, anbi's, sbbi's, multifunctionele centra, energie-intensieve bedrijven, meerdere onroerende zaken achter één aansluiting, metallurgische en mineralogische procedés. Voor de afschaffing van de teruggaafregelingen in de EB leggen wij drie opties voor, te weten (in volgorde van voorkeur): <ul style="list-style-type: none"> Optie 1: Afschaffen van alle teruggaafregelingen in de EB. Bij teruggaven die samenhangen met vrijstellingen beide regelingen of ten minste de teruggaafregelingen afschaffen. Optie 2: Teruggaven die niet afgeschaft kunnen worden (bv door verplichtingen in de Richtlijn Energiebelastingen of door ontbreken van politiek draagvlak) waar mogelijk omzetten in een vrijstelling, verlaagd tarief of subsidieregeling. De overige teruggaven afschaffen. Optie 3: Afschaffen van de meest arbeidsintensieve teruggaafregelingen en de teruggaafregelingen waarvoor een vrijstelling bestaat. | |
| <i>Vereenvoudiging, omdat...</i> | |
| <ul style="list-style-type: none"> De heffing van EB is een efficiënt proces en genereert circa € 4,5 miljard. De daadwerkelijke totale Belastingdienstinzet in het primaire proces is 33 fte. Van die 33 fte's houden circa 11 fte's zich echter bezig met de behandeling van circa 40.000 teruggaafverzoeken per jaar ter grootte van (cumulatief) ongeveer € 80 miljoen per jaar. Voor die verzoeken is geen contra-informatie beschikbaar waaraan deze kunnen worden getoetst; dit maakt de uitvoering van de regelingen relatief bewerkelijk en arbeidsintensief. Daarnaast zijn teruggaafregelingen die direct samenhangen met vrijstellingen complexer in de uitvoering. De maximale besparing voor de Belastingdienst kan behaald worden door alle teruggaafregelingen in de EB af te schaffen. Indien er toch een aantal teruggaafregelingen blijven bestaan, dan zullen de IV-voorzieningen in stand gehouden worden. Wel kan dan een besparing gehaald worden doordat er minder verzoeken ontvangen en behandeld worden. De top drie van meest arbeidsintensieve regelingen is thans als volgt: <ul style="list-style-type: none"> Meerdere onroerende zaken achter één aansluiting (het aantal verzoeken hiervoor stijgt jaarlijks substantieel); Metallurgische procedés; Multifunctionele centra. | |
| <i>Achtergrond/Beschouwing</i> | |
| <p>Er zijn in totaal 16 teruggaafregelingen bekeken, het betreft diverse sectoren. De gevolgen zijn afhankelijk van de optie die wordt gekozen. In het geval een teruggaafregeling wordt omgezet in een vrijstelling, zal deze vrijstelling worden toegepast door de energieleverancier. Daarvoor moet de energieleverancier doorgaans beschikken over een verklaring dat de gebruiker in aanmerking komt voor de vrijstelling.</p> | |
| <i>Uitvoeringsaspecten</i> | |
| Eenvoud burger | Het voorstel heeft een positieve invloed op de complexiteitsreductie. De EB wordt minder complex en bewerkelijk. Als (een deel van) de teruggaafregelingen worden afgeschaft, komen er op termijn minder teruggaafverzoeken binnen die verwerkt moeten worden. |
| Fraude/handhaving | Het voorstel verhoogt op zich niet de fraudegevoeligheid. De informatiepositie verandert indien primaire informatie door omvorming van een teruggaaf in een vrijstelling verschuift naar energieleveranciers. Toezicht op vrijstellingen kan ingepast worden in het reguliere toezicht. Alle opties zijn inpasbaar in het handavingsbeleid. |
| Implementatie | Om de effecten voor de implementatie goed te kunnen bepalen is nadere uitwerking vereist. Wel geldt dat bij afschaffing van alle teruggaven het teruggavesysteem wordt uitgezet en gearchiveerd. Dit kan pas na verloop van minimaal 6 jaar, tot die tijd blijft technisch onderhoud nodig. Kan een teruggaaf niet worden afgeschaft of niet worden omgezet in een vrijstelling, dan moet (een deel van) het teruggavensysteem daarvoor in stand blijven, tenzij voor die teruggaaf een andere IV-oplossing wordt ontworpen en gerealiseerd. |
| <i>Effecten</i> | |

| | | |
|----------------------|--|------------|
| Economie | | |
| Budgettaire aspecten | <i>Tabel 1 Budgettaire belang fiscale regelingen energiebelasting (incl. ODE)</i> Fiscale regeling energiebelasting Budgettair beslag in € (2020) | |
| | Vrijstelling aardgas voor metallurgische en mineralogische procedés | 63 miljoen |
| | Vrijstelling elektriciteit voor metallurgische procedés | 40 miljoen |
| | Teruggaaf kerkgebouwen en non-profit | 31 miljoen |
| | Vrijstelling duaal verbruik kolen | 25 miljoen |
| | Teruggaaf energie-intensieve industrie | 8 miljoen |
| Overige effecten | Het omvormen van teruggaven in vrijstellingen kan ertoe leiden dat energieleveranciers hun processen moeten aanpassen en daarvoor tijd nodig hebben. | |

19. Afschaffing premie voor het Uitvoeringsfonds voor de overheid (hierna: Ufo-premie)

Onderwerp: Vereenvoudiging Belastingdienst

Thema: Vermindering van bijzondere regelingen

Omschrijving van de maatregel

- De maatregel houdt in dat de Ufo-premie wordt afgeschaft en voor alle werkgevers dezelfde gedifferentieerde premie WW gaat gelden.
- Hiermee wordt ook het eigenrisicodragerschap van overheidswerkgevers voor de WW afgeschaft.
- Op dit moment betalen overheidswerkgevers voor hun overheidswerknemers de Ufo-premie, private werkgevers betalen voor hun werknemers de WW-premie. (De achtergrond is het wettelijk verplichte eigenrisicodragerschap voor de WW voor de overheid.) Ook voor de vaststelling van de beschikking voor de gedifferentieerde premie Whk (middelgrote – en grote werkgevers) wordt dan niet meer de Ufo-grondslag gebruikt.
- De Ufo-premie en de WW-premies worden op dit moment afzonderlijk vastgesteld

Vereenvoudiging, omdat...

- Voor alle werkgevers dezelfde soort premie geldt.
- De invulling van het premieloon voor de Ufo foutgevoelig is. Het afschaffen van de Ufo-premie leidt hierdoor tot een minder foutgevoelig proces.
- Voor de vaststelling van de WW-premies niet langer onderscheid hoeft te worden gemaakt tussen overheids- en private werkgevers.
- Voor de Whk-premies geldt dit nog wel.

Achtergrond/Beschouwing

- Overheidswerkgevers dragen zelf het risico van een WW-uitkering van hun ex-medewerkers. Daarnaast dragen overheidswerkgevers een Ufo-premie af ten behoeve van het Ufo-fonds. Het Ufo-fonds verevent de lasten die juist niet op het niveau van de individuele overheidswerkgever thuishoren maar die naar analogie van de wijze waarop die in de marktsector via het Awf worden verevend over alle werkgevers, over alle overheidswerkgevers behoren te worden omgeslagen, zoals de uitvoeringskosten WW, de niet verhaalbare WW-uitkeringen bij faillissement e.d., de lasten van zwangerschaps- en bevallingsverlof alsook de lasten van de vangnet-ZW waaronder de no-riskpolis.
Private werkgevers betalen voor hun werknemers de WW-premie. Deze premies worden op dit moment afzonderlijk vastgesteld.

Uitvoeringsaspecten

| | |
|-------------------|---|
| Eenvoud burger | Overheidswerknemers die de WW instromen worden door UWV gere-integreerd in plaats van door de voormalig werkgever. Dit vanwege het afschaffen van het eigenrisicodragerschap. |
| Fraude/handhaving | Betekent een vereenvoudiging voor de handhaving. |
| Implementatie | Deze wijziging is enerzijds een vereenvoudiging voor de uitvoering. Anderzijds houdt dit een complexe structuuraanpassing in, in het jaar voorafgaand aan de intwerkingtreding. De invoeringsdatum is daarbij ook afhankelijk van de (on)mogelijkheden bij SZW voor het berekenen en vaststellen van de AWf-premie. Daarbij zijn er een aantal overheidswerkgevers voor wie het private arbeidsrecht niet geldt (defensie, politie). Ook voor hen wordt met deze maatregel de WW-premiedifferentiatie van toepassing. |

Effecten

| | |
|----------------------|--|
| Economie | <ul style="list-style-type: none"> • Overheidswerkgevers hebben een relatief laag WW-risico. Zij gaan door de maatregel een hogere premie afdragen dan nu het geval. Hierdoor betalen zij facto mee aan WW-lasten van de marktsector. Dit effect wordt vanwege de premiedifferentiatie WW groter bij overheidswerkgevers die bovengemiddeld veel tijdelijke contracten hebben. • Het verkleint de prikkel voor overheidswerkgevers voor het voorkomen van werkloosheid en voor het zo kort mogelijk laten duren van werkloosheid. Eigenrisicodragen is namelijk een sterkere prikkel dan de WW-premiedifferentiatie. |
| Budgettaire aspecten | De werkgeverslasten voor overheidswerkgevers nemen toe. Daarnaast is de vraag wat er moet gebeuren met de resterende middelen in het Ufo-fonds (circa € 1,5 miljard). |
| Overige effecten | |

20. Aanpassen schorsingsregeling (toegestaan weggebruik verduidelijken)

Onderwerp: Vereenvoudiging Belastingdienst

Thema: Vermindering van bijzondere regelingen

Omschrijving van de maatregel

Recente jurisprudentie leidt tot onduidelijkheid over wanneer een geschorst voertuig al dan niet de weg op mag. Door in de wet te verduidelijken in welke gevallen gebruik mag worden gemaakt van de weg wordt deze onduidelijkheid weggenomen.

Vereenvoudiging, omdat...

Door in de wet duidelijk op te nemen wanneer gebruik mag worden gemaakt van de weg indien een voertuig is geschorst, wordt de naheffing eenvoudiger. Er kan immers geen discussie meer ontstaan wanneer het gebruik al dan niet is toegestaan. Dit voorkomt beroep- en bezwaarprocedures.

Achtergrond/Beschouwing

In het geval dat een voertuig is geschorst mag op basis van de huidige wetgeving op de dag van de APK gebruik worden gemaakt van de weg. In recente jurisprudentie wordt de wet zo uitgelegd dat ook bijvoorbeeld voorkeuringen en andere keuringen onder de uitzondering vallen. Door aanhoudende onduidelijkheid, kan niet effectief worden gehandhaafd door de Belastingdienst.

Uitvoeringsaspecten

| | |
|-------------------|---|
| Eenvoud burger | Voor burgers wordt duidelijk wanneer zij gebruik mogen maken van hun voertuig indien deze is geschorst. |
| Fraude/handhaving | De maatregel vereenvoudigt de handhaving, omdat er minder discussies ontstaan met belastingplichtigen over het al dan niet gebruik mogen maken van de weg. |
| Implementatie | Deze maatregel vereist wetswijziging. Doordat minder discussie mogelijk is, wordt toezicht eenvoudiger. Er zijn wellicht kleine IV-aanpassingen vereist voorafgaand aan het jaar van invoering. Verduidelijking van het toegestaan weggebruik tijdens schorsing is een wetswijziging, geen systeemaanpassing. |

Effecten

| | |
|----------------------|----------------------|
| Economie | Niet van toepassing. |
| Budgettaire aspecten | Niet van toepassing. |
| Overige effecten | Niet van toepassing. |

21. Waarderingsvoorschrift kansspelbelasting: prijzen in natura

Onderwerp: Vereenvoudiging Belastingdienst

Thema: Uniformering begrippenkader

Omschrijving van de maatregel

Het invoeren van een waarderingsvoorschrift voor prijzen in natura. Dit kan door in de Wet op de kansspelbelasting met een waarderingsvoorschrift aan te sluiten bij het voorschrift voor loon in natura in de Wet op de loonbelasting 1964.

Vereenvoudiging, omdat...

- Het uniformeren van het begrippenkader brengt duidelijkheid voor zowel belastingplichtigen als de Belastingdienst over de verschuldigde kansspelbelasting. Dit voorkomt zowel vragen aan de Belastingdienst als interne discussies binnen de Belastingdienst zelf. Bovendien wordt door een meer eenduidige definitie het toezicht eenvoudiger. De maatregel zal compliant gedrag van inhoudingsplichtige bevorderen.
- Binnen de Belastingdienst is met het waarderingsvoorschrift voor loon in natura in de Wet op de loonbelasting 1964 al veel ervaring op gedaan. Door hierbij aan te sluiten kan ook in de kansspelbelasting vereenvoudiging wordt gerealiseerd.

Achtergrond/Beschouwing

Sinds de intrekking in 2010 van het gepubliceerde beleid in de Leidraad loterijbelasting bestaat onduidelijkheid over hoe de waarde in het economische verkeer van de prijzen in natura moet worden vastgesteld.

Uitvoeringsaspecten

| | |
|-------------------|---|
| Eenvoud burger | Duidelijke en eenduidige regelgeving is eenvoudiger uit te voeren en zal de naleving van de organisator van het kansspel verhogen. |
| Fraude/handhaving | De kans op fraude op het punt van waardering van prijzen was en blijft verwaarloosbaar. Er zijn voor de handhaving doorgaans op internet gegevens beschikbaar. Veel promotionele acties en de te winnen prijzen (in natura) worden daar gepubliceerd. |
| Implementatie | De invoering van deze maatregel is op korte termijn mogelijk. |

Effecten

| | |
|----------------------|--|
| Economie | Prijzen in natura worden vaak ter beschikking gesteld bij loterijen en dergelijke. Daarnaast zijn er tal van bedrijven (grote ondernemingen/het mkb en zzp'ers) en instellingen die prijzen in natura ter beschikking stellen bij promotionele acties. Hieronder vallen ook omroeporganisaties en hun quizen. De prijswinnaar is de belastingplichtige en de organisator de inhoudingsplichtige. Vrijwel iedere inwoner van NL heeft hier op de één of andere manier mee te maken. Vaak gaat het om incidentele acties. Een eenvoudige en duidelijke heffing is daarom belangrijk. |
| Budgettaire aspecten | Budgettair effect is nihil. |
| Overige effecten | - |

22. Familiebegrippen in de schenk- en erfbelasting

Onderwerp: Vereenvoudiging Belastingdienst

Thema: Uniformeren begrippenkader

Omschrijving van de maatregel

Het begrip kind en het begrip ouders eenduidig definiëren in de schenk- en erfbelasting (Successiewet) en het aanpassen of definiëren van de term “afstammeling”.

Vereenvoudiging, omdat...

De duidelijkheid van de wetteksten c.q. gehanteerde begrippen zal tot meer duidelijkheid over de wetstoepassing en minder discussies met belastingplichtigen en verzoeken hardheidsclausule zullen leiden.

Achtergrond/Beschouwing

- De verschillende familiebegrippen in de schenk- en erfbelasting sluiten niet goed op elkaar aan en roepen de nodige vragen op bij de toepassing, omdat de reikwijdte niet altijd duidelijk is.
- Voor de schenkbelasting geldt een verhoogde vrijstelling bij schenking aan een “kind van de ouders”. Voor de verhoogde vrijstelling erfbelasting worden de begrippen “(klein-)kinderen” en “ouders” gehanteerd. Voor het lage tarief van de schenk- en erfbelasting wordt het begrip “afstammelingen” gehanteerd. Vanwege de verschillende gehanteerde begrippen kan het voorkomen dat wel het verlaagde tarief geldt, maar niet de hogere vrijstelling.
- De vragen die bij de gehanteerde begrippen opkomen zijn: Moet een afstammeling altijd een bloedverwant zijn? Het begrip kind is immers ruimer. En reikt de gelijkstelling van aanverwant met bloedverwant (artikel 19 Successiewet (SW)) zover dat bij stiefkinderen en schoonkinderen (en hun afstammelingen) ook sprake is van een kind c.q. ouders.
- Daarnaast komt de volgende vraag op. Bij adoptie van een kind eindigt de familierechtelijke betrekking tussen het kind en de biologische ouder. De vraag is of de adoptieouder voor het tarief als de vrijstellingen in de SW in de plaats van de biologische ouder komt.
- Tevens geldt dat voor het begrip “ouders” geen fiscale of civiele definitie bestaat.
- Het is wenselijk dat de bepaling van artikel 19, tweede lid, SW wordt uitgebreid met de situatie dat de pleegouder een samenwonende partner als bedoeld in artikel 1a SW heeft. Deze partner mag ook de biologische ouder van het (pleeg-)kind zijn.
- Samenvattend gaat het om de volgende verbeterpunten:
 - In de Algemene Wet inzake Rijksbelastingen (AWR) is het begrip kind gedefinieerd en daarbij wordt aangehaakt bij bloedverwantschap, terwijl het Burgerlijk Wetboek (BW) aangrijpt bij familierechtelijke betrekkingen. Dat geeft onduidelijkheid ingeval de juridische ouder niet dezelfde is als de biologische ouder.⁴⁹
 - Het begrip ‘ouders’ is nergens gedefinieerd, terwijl dit bij de vrijstellingen gebruikt wordt.
 - In art. 24 (de tariefbepaling) wordt gesproken over ‘afstammelingen’. Ook dit begrip is nergens gedefinieerd. Wordt hiermee bloedverwanten bedoeld?
 - Bedoelt de wetgever met de gelijkstelling van aanverwantschap met bloedverwantschap dat stief- en schoonkinderen en hun afstammelingen in alle gevallen hetzelfde worden behandeld als eigen kinderen en hun afstammelingen?
 - Het pleegkindbegrip is nog niet ‘partner-proof’.
- Goede aansluiting moet worden bewerkstelligd tussen de terminologie in de AWR en de SW.

Uitvoeringsaspecten

| | |
|----------------|--|
| Eenvoud burger | De maatregel maakt het stelsel eenvoudiger. De wet is voor moderne en samengestelde zinnen nu niet altijd duidelijk. |
|----------------|--|

| | |
|-------------------|--|
| Fraude/handhaving | Er is geen risico op fraude en de maatregel is handhaafbaar. |
|-------------------|--|

| | |
|---------------|--|
| Implementatie | |
|---------------|--|

Effecten

| | |
|----------|--|
| Economie | Er zijn nauwelijks economische effecten. De maatregel ziet op een beperkte groep gezinnen. Gedragseffecten worden niet verwacht. |
|----------|--|

| | |
|----------------------|---|
| Budgettaire aspecten | De budgettaire effecten zijn verwaarloosbaar. |
|----------------------|---|

| | |
|------------------|--|
| Overige effecten | De maatregel voldoet aan een maatschappelijke wens om in beleid ook rekening te houden met samengestelde gezinnen. |
|------------------|--|

⁴⁹ N.B. Voor geadopteerde kinderen, die weer een band met de biologische ouder hebben opgebouwd, is dit overigens in de beleidssfeer met een goedkeuring opgelost op basis van een brief vanuit de Commissie Verzoekschriften.

23. (verzuim-)Boete bij niet- of niet tijdig aanleveren van gevraagde gegevens

Onderwerp: Verzuimboetes gegevensverstrekkers

Thema: Verbetering informatiepositie belastingdienst

Omschrijving van de maatregel

De introductie van een (verzuim-) boete bij niet- of niet tijdig aanleveren van gevraagde gegevens door de Belastingdienst op basis van de artikelen 47 en 53 van de Algemene Wet Rijksbelastingen (AWR).

Vereenvoudiging, omdat...

- De maatregel zal leiden tot verbetering van het inlevergedrag van leveranciers van gegevens en daarmee tot verbetering van de vooringevulde aangifte (VIA). Niet-naleving van de informatieverplichting kan immers sneller en eenvoudiger worden gesanctioneerd. Dit geeft de leveranciers van de gegevens een financiële prikkel om hun informatieverplichting tijdig en correct na te leven.
- Verbetering van de VIA leidt tot meer gemak bij de burgers en verbetering van de kwaliteit van ingediende aangiften. Een burger hoeft immers meer gegevens alleen op juistheid te controleren en minder gegevens zelf in te vullen.
- Tevens leidt een verbeterd inlevergedrag van leveranciers van gegevens tot een vermindering van het tijdsbeslag dat is gemoeid met het rappelleren van gegevensleveranciers die niet of niet tijdig gegevens aanleveren. Dit betekent een vermindering van de werklast van de Belastingdienst en de mogelijkheid tot snellere aanslagoplegging.

Achtergrond/Beschouwing

De VIA is belangrijk voor de burger en de Belastingdienst. Om te komen tot goede voorinvulling is het noodzakelijk dat er juiste en volledige gegevens aan de burger getoond worden. Daarnaast worden de gegevens die niet voor de VIA gebruikt worden opgeslagen in systemen die voor contra informatie of voor doorlevering aan andere afnemers verstrekt worden.

Een aantal partijen, zoals banken en verzekeraars, is verplicht op basis van de wet om gegevens te leveren (art 22 UBIB) en andere partijen moeten dit desgevraagd doen (IB-47). Ook zijn er partijen waarmee convenanten zijn afgesloten op basis waarvan gegevensleveranties plaatsvinden. Voor al deze leveranties zijn geen goede dwangmiddelen voorhanden om de afspraken of de wettelijke verplichtingen af te dwingen.

Er is een behoorlijke inspanning van de zijde van de Belastingdienst nodig om rappelleren, herinneringen en belacties uit te voeren als partijen niet leveren. Met als resultaat dat er uiteindelijk een groep leveranciers overblijft die niets van zich laat horen en dus ook niet levert. Ook zijn er veel partijen die wel leveren maar veel te laat, niet tijdig dus. Dit is ongewenst en legt een onevenredig groot tijdsbeslag op de capaciteit bij de Belastingdienst.

Het huidige sanctiepalet bestaat uit de strafrechtelijke route geregeld in hoofdstuk IX van de AWR. Als alternatief voor de strafrechtelijke route zou het opleggen van een (lichte) verzuimboete mogelijk moeten zijn. Het fiche stelt invoering van dit alternatief voor. Het fiche laat de civiele route van een dwangsom overigens onverlet.

Uitvoeringsaspecten

| | |
|-------------------|--|
| Eenvoud burger | De verbetering van de VIA raakt in beginsel alle belastingplichtigen voor de inkomensheffingen. Voor de burger brengt de maatregel een vereenvoudiging met zich. |
| Fraude/handhaving | De maatregel verbetert de fraudebestendigheid omdat de VIA completer ingevuld is. |
| Implementatie | De maatregel kan naar verwachting worden ingevoerd per 1 januari 2023. De wijziging is een structuurwijziging. Het gaat om een kleine tot middelgrote wijziging, die kan worden uitgedrukt in 200 tot 300 IV-dagen. Voor de invordering van de nieuw te creëren verzuimboete moet een aantal wijzigingen worden doorgevoerd. Hierbij kan worden gedacht aan de aanpassing van formulieren en aanslagnummers. Verder moet een geldige titel tot invordering van de opgelegde aanslag worden gecreëerd. |

| <i>Effecten</i> | |
|----------------------|----------------------------|
| Economie | Niet van toepassing |
| Budgettaire aspecten | Geen budgettaire effecten. |
| Overige effecten | Niet van toepassing |

24. Vereenvoudigen of afschaffen aftrek uitgaven voor specifieke zorgkosten

Onderwerp: Vereenvoudigen of afschaffen aftrek uitgaven voor specifieke zorgkosten.

Thema: Verbetering informatiepositie Belastingdienst

Omschrijving van de maatregel

- Afschaffen aftrek uitgaven voor specifieke zorgkosten en (bijvoorbeeld) omvormen tot subsidie.
- Of: vereenvoudigen uitvoering door de Belastingdienst van de aftrek uitgaven voor specifieke zorgkosten door de uitvoering deels over te hevelen naar een andere organisatie dan de Belastingdienst.
- En: om verschuiving van de problematiek naar een andere uitvoeringsorganisatie te voorkomen de regeling waar mogelijk vereenvoudigen door posten te schrappen, forfaitair te maken of te werken naar een limitatieve lijst.

Vereenvoudiging, omdat...

- Het een arbeidsintensieve regeling betreft die slecht uitvoerbaar en handhaafbaar is. Door het vereenvoudigen of afschaffen van de aftrek is er bij de Belastingdienst weinig tot geen toezichtcapaciteit nodig en kan de aftrek (bij vereenvoudiging) onderdeel worden van de VIA.

Achtergrond/Beschouwing

- Op 20 september 2016 heeft de staatssecretaris een onderzoeksrapport over het gebruik van de aftrek uitgaven voor specifieke zorgkosten naar de Tweede Kamer gestuurd. In de begeleidende brief heeft hij aangegeven dat de uitkomsten van het onderzoek het beeld bevestigen dat de regeling ongericht is. Het onderzoek laat zien dat de regeling ondanks de complexe vormgeving – met drempels, vermenigvuldigingsfactoren en een niet-fiscale verzilveringsregeling (Tegemoetkoming specifieke zorgkosten (TSZ)) – geen doelmatig instrument is om de doelgroep van chronisch zieken en gehandicapten te compenseren voor hun meerkosten aan zorg.
- De uitvoerbaarheid van de regeling baart zorgen. De Belastingdienst beschikt niet over contra-informatie en invullen van de aangifte voor deze aftrekpost is niet mogelijk. De regeling is arbeidsintensief en de opgevraagde stukken moeten handmatig gecontroleerd worden, hetgeen in schril contrast staat met de massaliteit van het gebruik van deze regeling (circa 910.000 huishoudens).
- Belastingplichtigen hebben veel vragen over de regeling en ervaren de regeling als complex. Er is zowel sprake van onbedoeld verkeerd gebruik van de regeling door onwetendheid of ervaren complexiteit, als bewust verkeerd gebruik (fraude). Uit de steekproeven die de Belastingdienst jaarlijks uitvoert op particuliere aangiften, blijkt dat de aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten een correctiepotentieel heeft van 30%. Dat is ongebruikelijk hoog. Uit de toepassing van nieuwe opsporingsmethoden en slimmere data-analyse blijkt ook dat bepaalde belastingplichtigen met hulp van adviseurs bewust over de grenzen van de regeling gaan.
- De uitkomsten van dit onderzoek maken duidelijk dat de regeling als zodanig niet houdbaar is. Dit is reden om te kijken naar mogelijkheden die gericht, eenvoudiger, minder fraudegevoelig en handhaafbaar zijn.
- Er lijken echter geen pasklare alternatieven te zijn. Dit komt mede door de omvang en reikwijdte van de huidige regeling en het hoge 'controleren van bonnetjes'-gehalte hetgeen voor elke uitvoeringsorganisatie lastig is. Daarbij geldt voor de Belastingdienst dat de belastinginspecteur geen specifieke kennis heeft met betrekking tot het zorgdomein waardoor een (marginale) toets op het vaststellen of kosten voortvloeien uit ziekte of invaliditeit en of hiervoor een andere voorliggende voorziening voorhanden is, lastig is.
- De meest kansrijke optie lijkt voortsnog het inrichten van een 'bonnetjes'-fabriek. Dit zou een uitvoeringsorganisatie moeten zijn waarnaar de bonnetjes van de gemaakte zorgkosten kunnen worden opgestuurd. Deze organisatie zou dan moeten vaststellen welke bedrag aan zorgkosten voor tegemoetkoming in aanmerking komt. Vanwege de grote aantallen zal ook hier slechts steekproefsgewijs kunnen worden gecontroleerd. Het moeten opsturen van de feitelijke bonnetjes zal mogelijk wel een rem zetten op het ongeremd claimen van tegemoetkoming. Bij de Belastingdienst mogen geen bonnetjes worden meegestuurd; er kan bij controle (en dat is beperkt) wel naar betaalbewijzen worden gevraagd.
- Deze uitvoeringsorganisatie zou de vastgestelde tegemoetkoming dan zelf kunnen uitkeren (subsidieregeling) dan wel aan de Belastingdienst kunnen renseigneren welk bedrag voor aftrek in aanmerking komt (behoud fiscale aftrek in vereenvoudigde vorm). De Belastingdienst kan dit vastgestelde bedrag dan gebruiken voor de VIA en verwerken in de aangifte. De discussie over de hoogte van het aftrekbare bedrag ligt dan niet bij de Belastingdienst, maar vindt plaats tussen de uitvoeringsorganisatie en belanghebbende. Een soortgelijke werkwijze is van toepassing bij de afdrachtvermindering voor speur- en ontwikkelingswerk.
- Dit zou tot een voor de Belastingdienst zeer gewenste en benodigde vereenvoudiging leiden.

- Voor de nieuwe uitvoeringsorganisatie zal het echter gewenst zijn – om verschuiving van de problematiek te voorkomen – de regeling waar mogelijk te vereenvoudigen door posten te schrappen, forfaitair te maken of te werken naar een limitatieve lijst.
- Een andere mogelijkheid zou kunnen zijn om het budget van de regeling over te hevelen aan gemeenten zodat zij individueel maatwerk kunnen leveren. Hoe dit feitelijk in te passen zou zijn in de gemeentelijke organisatie zou nader moeten worden onderzocht. Het huidige beleid is veelal gebaseerd op compensatie aan de onderkant terwijl een alternatief voor de fiscale regeling meer op compensatie van middeninkomens gericht zou moeten zijn.

Uitvoeringsaspecten

| | |
|----------------------|--|
| Eenvoud burger | De maatregel afschaffen maakt het fiscale stelsel eenvoudiger voor de burger. De eventuele eenvoud van het onderbrengen van de aftrek bij een andere uitvoeringsorganisatie is afhankelijk van de vormgeving. |
| Fraude/handhaving | De optie om de controle op de 'bonnetjes' te beleggen bij een andere organisatie dan de Belastingdienst maakt de fiscale aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten voor de Belastingdienst fraudebestendiger en eenvoudiger te handhaven dan de huidige fiscale regeling. De mogelijkheden van handhaving en risico's op fraude bij de nieuwe uitvoeringsorganisatie zijn afhankelijk van de vormgeving: als daaraan niets wordt aangepast is namelijk alleen sprake van verschuiving van de problematiek van de Belastingdienst naar een andere organisatie. De aftrek zelf wordt in beginsel immers niet eenvoudiger. Voor een echte inhoudelijke vereenvoudiging zijn politieke keuzes noodzakelijk. |
| Implementatie | De voorgestelde wijziging betekent naar verwachting een enkelvoudige structuuraanpassing, afhankelijk van de vormgeving en eventueel overgangsrecht. Een fiscale maatregel (afschaffen of vereenvoudigen) is in te passen in de bestaande processen en planning. De specificaties moeten 15,5 maand voorafgaand aan het belastingjaar bekend zijn om verwerkt te kunnen worden. |
| <i>Effecten</i> | |
| Economie | Afschaffen van de fiscale regeling en omzetten in een subsidie of regeling bij gemeenten heeft grote inkomenseffecten o.a. vanwege de doorwerking naar toeslagen. Het vereenvoudigen van de fiscale aftrek door de uitvoering over te hevelen naar een andere organisatie heeft beperkte effecten. |
| Budgettaire aspecten | De kosten van de fiscale regeling in 2020 worden geraamd op € 256 miljoen (MN2020). De kosten van de niet-fiscale TSZ-regeling – die is bedoeld om belastingplichtigen die de aftrek vanwege heffingskortingen niet of niet geheel kunnen verzilveren te compenseren – bedragen circa € 44 miljoen en komen ten laste van VWS. |
| Overige effecten | De fiscale regeling heeft een aanzienlijke doorwerking naar toeslagen. Afschaffing leidt tot een lager bedrag aan toeslagen van enkele tientallen miljoenen euro's. |

25. Inwinnen Factor A

Onderwerp: Vereenvoudiging Belastingdienst

Thema: Verbetering informatiepositie Belastingdienst

Omschrijving van de maatregel

- Het opnemen van een wettelijke verplichting voor pensioen- en verzekeringsmaatschappijen om factor A verplicht aan te leveren. De factor A is de pensioenaangroei in een kalenderjaar.

Vereenvoudiging, omdat...

- Wanneer de Belastingdienst over factor A beschikt kan de volledige berekening van de lijfrente aftrek inclusief reserveringsruimte voor belastingplichtigen gemaakt worden en kan dit worden verwerkt in de voorgevulde aangifte (VIA).
- Kwalitatief betere gegevens, verbeteren van de VIA en daarmee een verbetering van de kwaliteit van aangiften.

Achtergrond/Beschouwing

Momenteel zijn pensioen- en verzekeringsmaatschappijen nog niet verplicht om factor A aan te leveren. Voor de pensioen- en verzekeringsmaatschappijen neemt de complexiteit toe door de nieuwe verplichting.

Uitvoeringsaspecten

| | |
|-------------------|---|
| Eenvoud burger | De maatregel vereenvoudigt het stelsel voor de burger maar compliceert de informatiestroom van de pensioen- en verzekeringsmaatschappijen. |
| Fraude/handhaving | Er komt contra-informatie beschikbaar waardoor toezicht door de Belastingdienst eenvoudiger wordt. |
| Implementatie | De maatregel betekent een structuurwijziging die relevant is voor de VIA. De wijziging betekent een extra stroom gegevens in het bestaande inwinsysteem. De specificaties moeten 15,5 maand voorafgaand aan het belastingjaar bekend zijn om verwerkt te kunnen worden. |

Effecten

| | |
|----------------------|----------------------------|
| Economie | Niet van toepassing. |
| Budgettaire aspecten | Geen budgettaire effecten. |
| Overige effecten | - |

| 26. Afschaffing WOM-vrijstellingen | |
|--|---|
| Thema | Afschaffing vrijstelling wijkontwikkelingsmaatschappijen (artikel 15, eerste lid, onderdeel o en oa Wet BRV). |
| Doel | Vereenvoudiging |
| Omschrijving van de maatregel | |
| <ul style="list-style-type: none"> Afschaffing vrijstelling wijkontwikkelingsmaatschappijen (artikel 15, eerste lid, onderdeel o en oa Wet BRV), o.a. stedelijke herontwikkeling. Maatregel staat op de checklist voorraadlijst om zo snel mogelijk te worden doorgevoerd. | |
| Achtergrond/rationale | |
| <ul style="list-style-type: none"> Uit evaluatie uit 2017 is geconstateerd dat het belang van de vrijstellingen voor wijkontwikkelingsmaatschappijen (WOM), zoals de vrijstelling voor stedelijke herverkaveling, in de loop der jaren is afgenomen. Na het intreden van de economische crisis in 2008 is er jaarlijks hooguit één nieuwe WOM opgericht. De crisis, de verlaging van de overdrachtsbelasting en de afname van het belang van een grootschalige wijkaanpak zijn hiervoor belangrijke oorzaken. Deze ontwikkelingen hebben ertoe bijgedragen dat de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor een WOM fiscaal gezien op dit moment nauwelijks doelmatig en doeltreffend is. Met het beperkte budgettaire belang en gebruik van deze regeling ligt het, volgens de staatssecretaris van Financiën, dan ook voor de hand om deze vrijstelling in haar huidige vorm af te schaffen. Zie de brief van 30 maart 2017 (nr. 2017-0000061387, Kamerstukken II, 2016/17, 34552, nr. 79). | |
| Effecten | |
| Economie | Klein. Er wordt weinig tot geen gebruik meer gemaakt van de vrijstellingen. |
| Begroting | Geen. Er wordt weinig tot geen gebruik meer gemaakt van de vrijstellingen. |
| Overig | |
| Uitvoeringsaspecten | Beperkte impact. Er wordt weinig tot geen gebruik meer gemaakt van de vrijstellingen. |

| 27. Afschaffen verlaagd accijnstarief kleine brouwerijen | |
|---|---|
| Thema | Vereenvoudiging |
| Doel | Vereenvoudiging |
| Omschrijving van de maatregel | |
| <ul style="list-style-type: none"> In de Wet op de accijns bestaat de mogelijkheid voor kleine bierbrouwerijen (productie tot 200.000 hl bier per kalenderjaar) om een verlaagd accijnstarief toe te passen op dit bier. Het verlaagde tarief bedraagt 92,5/100 deel van het reguliere tarief voor bieren vanaf 7 graden Plato (stamwortgehalte van het bier). Met deze maatregel wordt de mogelijkheid om het verlaagde tarief toe te passen afgeschaft. | |
| Achtergrond/rationale | |
| <ul style="list-style-type: none"> De regeling is in 1992 bij de invoering van de Wet op de accijns ingevoerd om kleine brouwerijen te ontzien in de overgang van de oude naar de nieuwe tariefstructuur. Er was daarvoor al een tegemoetkoming voor kleine brouwerijen. Ondanks dat de toenmalige staatssecretaris in 1991 concludeerde dat er geen reden was om het verlaagde tarief voor kleine brouwerijen in stand te houden, heeft hij destijds besloten dit verlaagde tarief te handhaven. In overleg met de branche is een vermindering van 7,5% bepaald op het normaal geldende accijnstarief voor de onderscheiden klassen. In 2008 is deze regeling geëvalueerd. Uit de evaluatie bleek dat de verschillen in verkoopprijs bij bier nauwelijks afhankelijk zijn van het wel of niet toepassen van de korting kleine brouwerijen. Naast de productiekosten zijn de prijsverschillen van bier vooral afhankelijk van de soort afzetkanalen. De prijzen in de supermarkt liggen bijvoorbeeld veel lager dan de prijzen in de horeca. In een brief aan de Tweede Kamer behorende bij de evaluatie heeft de staatssecretaris aangegeven de regeling af te zullen schaffen⁵⁰. Tot op heden is hiertoe nog geen voorstel voor ingediend. | |
| Effecten | |
| Economie | Nvt. |
| Begroting | De budgettaire derving van de regeling bedraagt ongeveer € 1 miljoen. |
| Overig | Nvt |
| Uitvoeringsaspecten | De vormgeving van de tegemoetkoming past in het fiscale systeem omdat gekozen is voor een verlaagd tarief waarbij gekeken wordt naar de hoeveelheid die is vervaardigd in het kalenderjaar ervoor. |
| | Deze wijziging is een vereenvoudiging voor de Belastingdienst en de eerste inschatting is dat deze relatief eenvoudig is om door te voeren. Doorlooptijd: waarschijnlijk één jaar. De systemen moeten worden aangepast. |

⁵⁰ Kamerstukken II 2007/08, 31200-IXB nr. 18

| 28. Afschaffen van de middelingsregeling | |
|--|--|
| Thema | Vereenvoudiging |
| Doel | Doelmatiger en eenvoudiger belastingstelsel |
| Omschrijving van de maatregel | |
| <ul style="list-style-type: none"> Afschaffen van de middelingsregeling | |
| Achtergrond/rationale | |
| <ul style="list-style-type: none"> Deze regeling maakt het mogelijk de over drie jaren geheven inkomstenbelasting te herberekenen op basis van het gemiddelde inkomen. De benutting van de middelingsregeling is laag: 85% van de 350.000 rechthebbenden maakt geen gebruik van de regeling en het budgettaire belang zou vier keer zo groot zijn bij volledige benutting. In de evaluatie van de middelingsregeling (november 2018) wordt geconcludeerd dat de doeltreffendheid en doelmatigheid van de middelingsregeling beperkt zijn, met name door de lage benutting en het niet meenemen van de inkomensafhankelijkheid van heffingskortingen. Circa 60% van de gebruikers van de regeling is starter of stopper (of gaat structureel meer of minder werken). Het is de vraag of dit de beoogde doelgroep van de regeling is. Daarnaast zal door de invoering van het tweeschijvenstelsel in 2020 de groep gebruikers van de regeling in de praktijk versmald worden tot vrijwel uitsluitend inkomens boven € 70.000. | |
| Effecten | |
| Economie | Aangezien middeling leidt tot een voordeel achteraf, zullen de economische effecten beperkt zijn. Wel geldt dat ook ondernemers (ruim 40% van de gebruikers van de regeling is ondernemer) bij jaarlijks (sterk) wisselende winsten geen gebruik meer kunnen maken van de regeling. |
| Begroting | Een structurele opbrengst van € 90 miljoen per jaar. |
| Overig | - |
| Uitvoeringsaspecten | |
| Uitvoeringsaspecten | Door recente invoering van een nieuw systeem, zijn de uitvoeringskosten voor de Belastingdienst beperkter en is het (iets) eenvoudiger voor burgers om een middelingsverzoek te doen. Het afschaffen van de regeling blijft echter een vereenvoudiging. |
| | Het afschaffen van de regeling is (qua rechtszekerheid) bij voorkeur alleen van toepassing op toekomstige tijdvakken. Bijvoorbeeld: indien in 2020 wordt besloten tot afschaffing, is het laatste tijdvak waarover middeling plaats kan vinden 2020, 2021 en 2022. Als gevolg hiervan zal de kasopbrengst van deze maatregel langzaam ingroeien. |

| 29. Aanpassing giftenaftrek door afschaffing multiplier | |
|---|---|
| Thema | Vereenvoudiging |
| Doel | Vereenvoudiging inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting |
| Omschrijving van de maatregel | |
| <ul style="list-style-type: none"> Afschaffing van de multiplier giftenaftrek voor giften aan culturele instellingen in de inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting. | |
| Achtergrond/rationale | |
| <ul style="list-style-type: none"> De giftenaftrek in de inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting kent een multiplier voor giften aan culturele algemeen nut beogende instellingen (ANBI's). De multiplier bedraagt: <ul style="list-style-type: none"> in de inkomstenbelasting 1.25 met een maximum van € 1250 en in de vennootschapsbelasting 1.5 met een maximum van € 2500. Bij invoering van de multiplier werden twee doelen gesteld, namelijk het bevorderen van giften aan culturele instellingen en het stimuleren van ondernemerschap bij culturele instellingen. Door de multiplier is de giftenaftrek nog complexer geworden voor burgers en Belastingdienst. Uit de evaluatie van Dialogic⁵¹ uit 2016 kwam naar voren dat de multiplier fiscaal niet doelmatig is. De multiplier leidt slechts in beperkte mate tot meer of hogere giften, ten opzichte van het budgettaire beslag van destijds circa € 10 miljoen. Uit andere evaluaties rijst een iets positiever beeld. In 2017 is de multiplier - die in 2012 als tijdelijk tot 2018 is ingevoerd - door een amendement van Nijboer structureel geworden.⁵² In de aangifte dient de belastingplichtige zelf de multiplier toe te passen. | |
| Effecten | |
| Economie | |
| Begroting | De multiplier heeft op dit moment (voor IB en Vpb tezamen) een budgettair beslag van € 6 miljoen per jaar. Met afschaffing van de multiplier wordt naar verwachting een budgettaire opbrengst gegenereerd van € 6 miljoen. |
| Overig | |
| Uitvoeringsaspecten | <p>Door afschaffing van de multiplier wordt geen onderscheid meer gemaakt tussen giften aan 'gewone' ANBI's en giften aan culturele ANBI's. Dit leidt tot een vereenvoudiging voor het toezicht door de Belastingdienst en een vereenvoudiging voor de burger in de aangifte.</p> <ul style="list-style-type: none"> Door afschaffing van de multiplier wordt geen onderscheid meer gemaakt tussen giften aan 'gewone' ANBI's en giften aan culturele ANBI's. Hierdoor stijgt de kwaliteit van de aangifte. Voor de burger is het vaak onduidelijk welke giften kwalificeren als giften aan culturele ANBI's en wat het gevolg is voor de aangifte. Met afschaffing van de multiplier is er geen onderscheid meer tussen deze giften waardoor fouten minder voorkomen en fraudemogelijkheid (25% (IB) of 50% (Vpb) verhoging van de aftrek terwijl daar geen recht op is) afneemt. De maatregel is voor de Belastingdienst een structuuraanpassing en leidt tot een afname van complexiteit Wijziging kan met ingang van het jaar t+2. |

⁵¹ Rapport Dialogic Evaluatie giftenaftrek, 2016

⁵² Kamerstukken II 2017/18, 34786, nr. 9

30. Afschaffing giftenaftrek

Thema Vereenvoudiging

Doel Vereenvoudiging inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting

Omschrijving van de maatregel

- Afschaffing van de giftenaftrek in de inkomstenbelasting en in de vennootschapsbelasting.

Achtergrond/rationale

- Het doel van de giftenaftrek in de inkomstenbelasting (IB) en in de vennootschapsbelasting (Vpb) is bevordering van schenkingen aan, kortgezegd, algemeen nut beogende instellingen (ANBI), **steunstichtingen SBBI** en verenigingen.
- Voor de aftrekbaarheid van giften in de IB gelden de volgende criteria:
 - gewone giften: uitsluitend aan ANBI's (waaronder aftrekbaarheid van afgestane vrijwilligersvergoedingen) en steunstichtingen sociaal belang behartigende instelling (SBBI)⁵³ voor zover het totaal van deze giften uitkomt boven een drempel van 1% van het verzamelinkomen (vóór toepassing van de persoonsgebonden aftrek), met een minimum van € 60, en tot een plafond van 10% van het verzamelinkomen (vóór toepassing van de persoonsgebonden aftrek).
 - periodieke giften: uitsluitend giften aan ANBI's of verenigingen⁵⁴ mits het een gift voor ten minste vijf jaar met onzekerheidsvereiste betreft en deze is vastgelegd in een notariële of onderhandse akte van schenking.
 - giften aan culturele ANBI's: particulieren mogen hun gift met 1.25 vermenigvuldigen voor het bepalen van de hoogte van de giftenaftrek (multiplier). De maximale verhoging is € 1250.
 - De tabel hieronder geeft dit kort weer:

| | Periodieke giften (geen drempel en plafond) | Gewone giften (wel drempel en plafond) |
|----------------------------------|---|--|
| ANBI | Aftrekbaar | Aftrekbaar |
| Culturele instelling ANBI | Aftrekbaar (multiplier) | Aftrekbaar (multiplier) |
| Vereniging | Aftrekbaar | Niet aftrekbaar |
| Steunstichting SBBI | Niet aftrekbaar | Aftrekbaar |

- Voor de aftrekbaarheid van giften in de Vpb gelden de volgende criteria:
 - Giften aan ANBI's of steunstichtingen SBBI's zijn aftrekbaar voor zover het totaal van deze giften niet hoger is dan 50% van de winst met een maximum van € 100.000.
 - Giften aan culturele instellingen mogen worden vermenigvuldigd met 1.5 voor het bepalen van de hoogte van de giftenaftrek (multiplier). De maximale verhoging is € 2500.
- De giftenaftrek was aanvankelijk een relatief eenvoudige post in de aangifte IB. Als gevolg van wetgeving betreffende het onderscheid tussen periodieke giften en andere giften, het onderscheid tussen ANBI's, verenigingen en steunstichtingen SBBI's en de invoering van de multiplier voor culturele giften, maar ook door de doorontwikkeling van de uitvraag in de aangifte is dit niet meer zo.
- De giftenaftrek wordt in de aangifte IB vaak foutief ingevuld en is fraudegevoelig, zo blijkt uit de evaluaties.⁵⁵ Een voorbeeld zijn de steunstichtingen SBBI. In de periode 2012-2016 is 115.000 maal giftenaftrek in de IB voor giften aan 8 steunstichtingen SBBI opgevoerd. Het daarbij behorende budgettaire beslag kwam voor de jaren 2012, 2013 en 2014 neer op circa € 16 miljoen per jaar. De Belastingdienst beschikt niet over contra-informatie van de instellingen die giften ontvangen, waardoor toezicht en handhaving arbeidsintensief zijn

⁵³ De steunstichting SBBI moet zijn opgericht met als doel geld in te zamelen voor een bijzondere investering door de ondersteunde SBBI op het gebied van sport of muziek of uitgave ter gelegenheid van de viering van een lustrum. De ondersteunde stichting moet lid zijn van een landelijke, representatieve koepel op het gebied van sport of muziek.

⁵⁴ Uitsluitend verenigingen met ten minste 25 leden, volledige rechtsbevoegdheid, niet vennootschapsbelastingplichtig, in de EU of Koninkrijk der Nederlanden of ander aangewezen land gevestigd.

⁵⁵ Kamerstukken II 2016/17, 34552. Evaluatie over de uitvoeringsaspecten van de giftenaftrek.

| | |
|--|---|
| <p>terwijl het (op individueel niveau) een beperkt fiscaal belang betreft. Het foutief invullen zal minder worden met het zogenoemde slimme invulscherp.</p> <ul style="list-style-type: none"> Als gevolg van de invoering van een tweeschijvenstelsel met een basistarief van 37,05% en een toptarief van 49,5% in de inkomstenbelasting en de tariefmaatregel grondslag verminderende posten wordt de giftenaftrek in de IB vanaf 2023 vergolden tegen het basistarief van 37,05%. Het voordeel van de giftenaftrek slaat primair neer bij de gever. De ontvangende instelling heeft pas profijt als de gever het voordeel doorsluisst door een grotere gift te geven. Uit de evaluatie van de giftenaftrek blijkt dat de giftenaftrek voor circa 50% van de gevers (burgers) er niet toe leidt dat zij meer gaan schenken (evaluatie Dialogic). In het evaluatierapport van Dialogic is daarnaast opgenomen dat de giftenaftrek voor bedrijven waarschijnlijk niet doeltreffend werkt. | |
| Effecten | |
| Economie | |
| Begroting | <p>Het budgettaire belang van de giftenaftrek in de inkomstenbelasting bedraagt in 2020 € 377 miljoen (MN2020). In de jaren daarna zal het budgettaire belang naar verwachting iets afnemen als gevolg van een verdere beperking van het aftrektarief. Het budgettaire belang van de giftenaftrek in de vennootschapsbelasting bedraagt in 2020 € 9 miljoen (MN2020).</p> |
| Overig | |
| Uitvoeringsaspecten | <ul style="list-style-type: none"> Afschaffing van de giftenaftrek leidt tot een vereenvoudiging van de inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting, doordat een ingewikkeld toe te passen en te controleren aftrekpost verdwijnt. Belastingplichtigen hoeven giften niet meer bij te houden wat betekent dat een administratieve lastenverlichting wordt gerealiseerd. De Belastingdienst hoeft de giftenaftrek niet meer te controleren wat leidt tot een daling in de uitvoeringskosten en vereenvoudiging in het toezicht. Door afschaffing van de giftenaftrek verdwijnt een fraudemogelijkheid (opvoeren van giften die niet aftrekbaar zijn) voor belastingplichtigen die inkomstenbelasting betalen, wat leidt tot een complexiteitsreductie in de aangifte. Wijziging kan met ingang van het jaar t+1. |

31. Aanpassing giftenaftrek

| | |
|-------|-----------------|
| Thema | Vereenvoudiging |
|-------|-----------------|

| | |
|------|------------------------------------|
| Doel | Vereenvoudiging inkomstenbelasting |
|------|------------------------------------|

Omschrijving van de maatregel

- Het onderscheid tussen periodieke en gewone giften aan ANBI's wegnemen door invoering van dezelfde drempel en hetzelfde plafond voor periodieke giften als bij gewone giften in de inkomstenbelasting.

Achtergrond/rationale

- De giftenaftrek kent een tweetal verschillende categorieën giften aan een viertal verschillende typen instellingen die tot verschillende uitkomsten kunnen leiden. De tabel hieronder geeft dit kort weer:

| | Periodieke giften (geen drempel en plafond) | Gewone Giften (wel drempel en plafond) |
|--|--|---|
| ANBI ⁵⁶ | Aftrekbaar | Aftrekbaar |
| Culturele instelling ANBI | Aftrekbaar (multiplier) | Aftrekbaar (multiplier) |
| Vereniging ⁵⁷ | Aftrekbaar | Niet aftrekbaar |
| Steunstichting SBBI ⁵⁸ | Niet aftrekbaar | Aftrekbaar |

- Gewone giften aan ANBI's en steunstichtingen SBBI's zijn aftrekbaar boven een drempel van 1% van het inkomen, met een minimum van € 60, en tot een plafond van 10% van het inkomen.
 - Periodieke giften zijn giften aan ANBI's en verenigingen⁵⁹ in de vorm van vaste en gelijkmatige periodieke uitkeringen die uiterlijk eindigen bij overlijden. Aanvullende voorwaarden zijn dat deze giften worden vastgelegd voor minstens vijf jaar en dat deze zijn vastgelegd in een notariële of onderhandse akte van schenking. Deze giften zijn ten alle tijden aftrekbaar, dus zonder drempel en plafond.
 - Giften aan culturele ANBI's kennen een multiplier van 1.25 in de inkomstenbelasting met een maximum van € 1250.
- Uit de evaluaties⁶⁰ blijkt dat belastingplichtigen niet goed op de hoogte zijn van het onderscheid tussen periodieke giften en gewone giften waardoor giften in het verkeerde vakje in de aangifte worden ingevuld, hetgeen leidt tot een onjuiste aangifte. Met invoering van dezelfde drempel en hetzelfde plafond voor de periodieke giften en voor de gewone giften maakt het ten onrechte invullen van eenmalige giften aan ANBI's bij periodieke giften voor toepassing van de drempel en het plafond niet meer uit.
- Met de invoering van dezelfde drempel en hetzelfde plafond voor de periodieke giften en voor de gewone giften wordt een complexiteitsreductie in de giftenaftrek gerealiseerd, hetgeen leidt tot beter uitlegbare en naleefbare wetgeving.
- Het onderscheid tussen eenmalige giften aan verenigingen – niet aftrekbaar – en periodieke giften – wel aftrekbaar – blijft wel bestaan.

Effecten**Economie**

| | |
|-----------|--|
| Begroting | Op basis van aangiftegegevens 2017 zou de opbrengst € 55 miljoen bedragen, ervan uitgaande dat belastingplichtigen hetzelfde blijven geven als thans geschiedt aan periodieke giften. Het is echter te verwachten dat belastingplichtigen minder periodieke giften zullen doen, waardoor de opbrengst hoger kan uitvallen. |
|-----------|--|

Overig

| | |
|---------------------|---|
| Uitvoeringsaspecten | Deze maatregel leidt tot een vereenvoudiging voor de uitvoering van deze regeling door de Belastingdienst, en tot een vereenvoudiging van de aangifte voor belastingplichtigen. |
|---------------------|---|

⁵⁶ Algemeen nut beogende instelling.

⁵⁷ Uitsluitend verenigingen met tenminste 25 leden, volledige rechtsbevoegdheid, niet vennootschapsbelastingplichtig, in de EU of Koninkrijk der Nederlanden of ander aangewezen land gevestigd.

⁵⁸ Steunstichting SBBI is een steunstichting voor een sociaal belang behartigende instelling voor een kalenderjaar opgericht voor een bijzondere investering of uitgave ter gelegenheid van haar 5-jarig bestaan of een veelvoud daarvan.

⁵⁹ Het kan gaan om verenigingen die als SBBI worden aangemerkt waardoor ze zijn vrijgesteld van schenk- en erfbelasting.

⁶⁰ Kamerstukken II 2016/17, 34552, nr. 77.

| | |
|--|---|
| | <ul style="list-style-type: none"> • Door het toepassen van de drempels op alle giften, komen er minder giften in aanmerking voor de giftenaftrek, waardoor er minder toezicht hoeft plaats te vinden. • Door het invoeren van dezelfde drempel en hetzelfde plafond voor periodieke en gewone giften neemt het aantal categorieën in de giftenaftrek af. Hierdoor stijgt de kwaliteit van de aangifte. Voor de burger is het vaak onduidelijk welke giften onder welke categorie vallen en wat het gevolg is voor de aangifte. Met deze vereenvoudiging zijn er minder categorieën waardoor fouten minder voorkomen en fraudemogelijkheid (niet toepassen van drempel en plafond terwijl dat wel moet) afneemt. Dit alles leidt tot een betere naleving van de wet. • De maatregel is voor de Belastingdienst een structuuraanpassing voor de inkomstenbelasting en leidt tot een afname van complexiteit • Wijziging kan met ingang van het jaar t+2. Overgangsrecht voor bestaande periodieke giften kan worden overwogen. |
|--|---|