**Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Fiscale vereenvoudigingswet 2017)**

**Memorie van toelichting**

**Inhoudsopgave**

[I. Algemeen 2](#_Toc459983445)

[1. Inleiding 2](#_Toc459983446)

[2. Stroomlijnen invorderingsregelgeving belastingen en toeslagen 2](#_Toc459983447)

[3. Inhoudingsvrijstelling dividendbelasting vrijgestelde Vpb-lichamen 8](#_Toc459983448)

[4. Vereenvoudigingen teruggaafregeling oninbare vorderingen btw en milieubelastingen 8](#_Toc459983449)

[5. Vereenvoudigingen in de Wet op de accijns 11](#_Toc459983450)

[5.1. Vereenvoudiging accijns op tabaksproducten 11](#_Toc459983451)

[5.2. Overige vereenvoudigingen accijns 17](#_Toc459983452)

[6. Overig 18](#_Toc459983453)

[6.1. Rentemiddeling 18](#_Toc459983454)

[6.2. Afschaffen fictieve dienstbetrekking voor commissarissen 18](#_Toc459983455)

[6.3. Afschaffen jaarloonuitvraag 19](#_Toc459983456)

[6.4. Uitbreiding mogelijkheid tot verlegging van de inhoudingsplicht voor concernonderdelen 19](#_Toc459983457)

[6.5. Aanpassing zesmaandentermijn bij opteren belastingplicht vennootschapsbelasting 20](#_Toc459983458)

[6.6. Vervallen dagaangifte kolenbelasting 20](#_Toc459983459)

[7. Budgettaire aspecten 21](#_Toc459983460)

[8. EU-aspecten 21](#_Toc459983461)

[9. Uitvoeringskosten Belastingdienst 22](#_Toc459983462)

[10. Gevolgen voor bedrijfsleven en burger 22](#_Toc459983463)

[11. Advies en consultatie 23](#_Toc459983464)

[II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING 24](#_Toc459983465)

# Algemeen

### Inleiding

Een van de belangrijkste doelstellingen van het kabinet met betrekking tot het belastingstelsel is vereenvoudiging. Daarom treft het kabinet ieder jaar maatregelen om het belastingstelsel eenvoudiger en begrijpelijker te maken. Omdat het kabinet het belang van vereenvoudiging extra wil onderstrepen is dit jaar gekozen voor een afzonderlijk vereenvoudigingswetsvoorstel. Met het wetsvoorstel Fiscale vereenvoudigingswet 2017 wordt ingezet op een vermindering van de administratieve lasten van burgers en bedrijven, een vermindering van de uitvoeringskosten van de Belastingdienst en een vermindering van de regeldruk. Begin dit jaar heeft een externe consultatie plaatsgevonden om burgers en het bedrijfsleven de kans te geven ideeën voor vereenvoudiging van het belastingstelsel aan te dragen. Een deel van de maatregelen in dit wetsvoorstel vloeit voort uit deze externe consultatie. In de Fiscale vereenvoudigingsbrief van de Staatssecretaris van Financiën van 20 september 2016 wordt nader ingegaan op de resultaten van deze consultatie.

Naast het onderhavige wetsvoorstel bevat het pakket Belastingplan 2017 nog een aantal andere belangrijke vereenvoudigingen. Deze zijn opgenomen in het wetsvoorstel Wet uitfasering pensioen in eigen beheer en overige fiscale pensioenmaatregelen en het wetsvoorstel Wet fiscale maatregelen rijksmonumenten en scholing.

### Stroomlijnen invorderingsregelgeving belastingen en toeslagen

*Huidige situatie*

De invordering van rijksbelastingen geschiedt door de ontvanger, de daartoe aangewezen functionaris van de Belastingdienst, met toepassing van de bepalingen uit de Invorderingswet 1990 (IW 1990). De invordering van terug te betalen toeslagen geschiedt door de Belastingdienst/Toeslagen met toepassing van de regels van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Awir). Hoewel er veel overeenkomsten zijn tussen de invorderingsbepalingen in beide wetten, zijn er ook verschillen.

*Knelpunten in de praktijk*

Als gevolg van de keuze die gemaakt is bij de invoering van de Awir geldt zoals gezegd voor toeslagen een ander invorderingsregime dan voor belastingen. De verschillen tussen de IW 1990 en de Awir hebben onder meer tot gevolg dat een burger die een toeslag moet terugbetalen en tevens een belastingschuld heeft, verschillende betalingsregelingen krijgt onder afwijkende voorwaarden. Ook voor een nieuw opkomende schuld volgt een separate betalingsregeling. Hierdoor verliest een burger gemakkelijk het overzicht over zijn totale schuldpositie. Dit wordt versterkt doordat de burger voor elke betalingsregeling maandelijks een aparte berichtenstroom ontvangt (afboekingsberichten, renteberichten en nieuwe acceptgiro’s), die dan weer afkomstig zijn van de Belastingdienst/Toeslagen en dan weer van de ontvanger. Andere gevolgen zijn dat er voor de verschillende betalingsregelingen afwijkende rechtsgangen gelden en dat kwijtschelding van belastingschuld wel mogelijk is, maar kwijtschelding van toeslagschuld niet. Dergelijke verschillen zijn lastig uit te leggen aan de burger en maken de uitvoering complex. Ook de Nationale ombudsman (in het rapport "In het krijt bij de overheid"[[1]](#footnote-1)) en de Sociaal Raadslieden (in het rapport “Belastingdienst, een bron van armoede?”[[2]](#footnote-2)) uiten kritiek op de verscheidenheid aan incassoregimes binnen de overheid waarmee de burger geconfronteerd wordt.

*Naar één invorderingsregime voor belastingen en toeslagen*

Stroomlijning van de invorderingsregelgeving draagt bij aan een oplossing voor de genoemde knelpunten en levert bovendien een besparing op in de uitvoeringskosten. De in dit wetsvoorstel opgenomen maatregelen sluiten aan bij de uitgangspunten van de Rijksincassovisie die op 4 april 2016 aan de Tweede Kamer is verstuurd, waaronder de volgende[[3]](#footnote-3):

1. transparantie, onder meer door het verschaffen van een zo goed mogelijk inzicht in de lopende schuldpositie;
2. ruimte voor maatwerk;
3. aandacht voor het voorkomen van onnodige verhoging van de schuldenlast.

Het onderhavige wetsvoorstel voorziet in de totstandbrenging van één invorderingsregime voor belastingen en toeslagen met als belangrijkste doelen:

* vereenvoudigen en terugdringen van regelgeving;
* meer duidelijkheid voor de burger over zijn schuldpositie en het toepasselijke regime;
* terugdringen van onnodig berichtenverkeer tussen Belastingdienst en burger;
* besparing op de uitvoeringskosten.

De stroomlijning van de invordering bij belastingen en toeslagen wordt gerealiseerd door het regime voor belastingen zoals vastgelegd in de IW 1990 (grotendeels) van toepassing te verklaren op toeslagen.

De belangrijkste elementen van de in dit wetsvoorstel opgenomen stroomlijning van de invorderingsregelgeving zijn:

1. aanwijzing van de ontvanger als het bevoegde bestuursorgaan voor de invordering van niet enkel belastingen, maar voortaan ook van toeslagen;
2. introductie van een debiteurgerichte (in plaats van vorderinggerichte) betalingsregeling voor (in beginsel) burgers;
3. kwijtschelding van restschuld na afloop van de betalingsregeling voor (in beginsel) burgers;
4. rechtsbescherming via de fiscale rechter;
5. wijziging van het verrekeningsregime;
6. preferentie voor toeslagschulden.

Hierna volgt een korte toelichting per onderwerp.

1. *De ontvanger wordt ook voor toeslagen het bevoegde bestuursorgaan*

De huidige regelgeving kent twee bestuursorganen, namelijk (1) de Belastingdienst/Toeslagen, bevoegd tot het invorderen van toeslagschulden en (2) de ontvanger, bevoegd tot het invorderen van belastingschulden. In het voorgestelde regime wordt de ontvanger het bevoegde bestuursorgaan voor de invordering, hieronder mede begrepen de uitbetaling, van zowel belastingen als toeslagen. Omdat de dwanginvordering van toeslagschulden in de praktijk reeds geschiedt door invorderingsmedewerkers en deurwaarders die ook bevoegd zijn tot invordering van belastingschulden, verandert er feitelijk in zoverre weinig. Wel kunnen brieven en beschikkingen voor belastingschulden en toeslagschulden straks op hetzelfde briefpapier worden verzonden. Het feit dat hetzelfde briefpapier kan worden gebruikt, leidt op zichzelf al tot een vereenvoudiging voor de Belastingdienst, maar is ook een noodzakelijke voorwaarde voor de introductie van een debiteurgerichte betalingsregeling.

1. *Naar een debiteurgerichte betalingsregeling*

In een debiteurgerichte benadering is er niet langer sprake van een stapeling van betalingsregelingen gekoppeld aan individuele terugvorderingen of belastingaanslagen, maar worden alle schulden die een burger heeft bij de Belastingdienst samengenomen en als één schuld behandeld. Voor de totale schuld treft de ontvanger vervolgens een uniforme betalingsregeling voor deze burger, zonder daarbij onderscheid te maken tussen belasting- en toeslagschulden. Dit is overzichtelijker voor de burger en eenvoudiger in de uitvoering.

Bij de vormgeving van de nieuwe debiteurgerichte betalingsregeling, uit te werken in de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 (URIW 1990), streeft het kabinet naar een regeling die min of meer het midden houdt tussen de bestaande betalingsregelingen voor belastingen en toeslagen. Voor toeslagen heeft nu eenieder, ongeacht zijn betalingscapaciteit, de mogelijkheid tot het treffen van een standaardbetalingsregeling van 24 maanden. Voor belastingen bestaat thans voor burgers de mogelijkheid van een standaardbetalingsregeling van maximaal vier maanden en een maatwerkregeling gedurende maximaal twaalf maanden op basis van betalingscapaciteit. In grote lijnen zal de nieuwe debiteurgerichte betalingsregeling er als volgt uit gaan zien:

1. een standaardregeling van maximaal twaalf maanden, ongeacht betalingscapaciteit en vermogenspositie, waarbij de totale openstaande belasting- en toeslagschuld in (ten hoogste) twaalf maandelijkse termijnen van minimaal € 50 wordt betaald, of
2. een maatwerkregeling van maximaal 24 maanden voor de totale openstaande belasting- en toeslagschuld, op basis van betalingscapaciteit en rekening houdend met de vermogenspositie, voor burgers met een relatief laag inkomen of hoge kosten voor levensonderhoud, waarna een eventuele restschuld wordt kwijtgescholden.

Beide regelingen gaan gelden voor toeslagschulden en belastingschulden van particulieren en voor toeslagschulden van ondernemers. Indien er tijdens een lopende betalingsregeling een nieuwe schuld bijkomt, wordt er een nieuwe betalingsregeling aangeboden voor de oude en nieuwe schuld gezamenlijk, met een aangepast termijnbedrag en een looptijd van opnieuw maximaal twaalf (standaardregeling) of 24 maanden (maatwerkregeling). Voor zowel de standaard- als de maatwerkregeling gaat de verplichting tot voldoening van de termijnbedragen via automatische incasso gelden. Deze termijnbedragen worden als eerste afgeboekt op de oudste nog openstaande schuld, conform het huidige beleid voor belastingen. Indien het ontstaan van de schuld aan opzet of grove schuld van de burger is te wijten, komt deze burger niet in aanmerking voor een maatwerkregeling en de eventueel daaropvolgende kwijtschelding. Het initiatief voor het treffen van een betalingsregeling en – in geval van een standaardregeling – de duur ervan, wordt bij de burger gelaten. De Belastingdienst zal deze mogelijkheid actief onder de aandacht brengen. De burger kan in de toekomst niet alleen schriftelijk en telefonisch, maar ook digitaal om een betalingsregeling verzoeken. Bovendien heeft hij op MijnBelastingdienst en MijnToeslagen straks permanent een actueel overzicht van de nog openstaande schuld. Burgers die gebruikmaken van een standaardbetalingsregeling betalen het volledige bedrag van hun schuld aan de Belastingdienst terug. Indien de termijnbedragen van de regeling niet worden betaald, trekt de ontvanger het uitstel in en kan hij overgaan tot verrekening en zo nodig dwanginvordering.

1. *Kwijtschelding als sluitstuk van de invordering*

Bij een zogenoemde maatwerkbetalingsregeling wordt rekening gehouden met de betalingscapaciteit en de vermogenspositie van de burger. Het kan voorkomen dat de schuld niet volledig binnen 24 maanden wordt voldaan, omdat de betalingscapaciteit van een burger onvoldoende is. Deze groep burgers komt – indien aan alle voorwaarden wordt voldaan – in aanmerking voor kwijtschelding van de restschuld. Na afloop van een maatwerkbetalingsregeling gebeurt dit in beginsel geautomatiseerd. Voor belastingen is dit conform het geldende beleid. Voor toeslagen is kwijtschelding nieuw: onder de huidige regeling wordt toegezegd dat een restschuld niet actief wordt ingevorderd, maar deze wordt wel verrekend met eventuele uit te betalen bedragen (voorschotten uitgezonderd) gedurende drie jaar. De ontvanger blijft de schuld dus gedurende drie jaar monitoren. Na inwerkingtreding van de voorgenomen wijzigingen (in de URIW 1990) vindt deze verrekening met uit te betalen bedragen na kwijtschelding in beginsel niet langer plaats. Voor de burger die zich aan de afspraken van de betalingsregeling houdt, biedt de kwijtscheldingsfaciliteit derhalve perspectief op een toekomst waarin hij vrij is van belasting- en toeslagschuld. Een uitzondering hierop vormt de situatie waarin na het verlenen van kwijtschelding blijkt dat de voorschotten of voorlopige teruggaven die tijdens de maatwerkregeling zijn toegekend te laag waren. In dat geval is bij het berekenen van het recht op kwijtschelding rekening gehouden met een te lage toeslag of voorlopige teruggaaf, waardoor ook de betalingscapaciteit te laag is vastgesteld en er, achteraf bezien, te veel is kwijtgescholden. In dat geval wordt de nabetaling als gevolg van de definitieve toekenning of definitieve aanslag alsnog verrekend met de kwijtgescholden schuld.

*(4) Rechtsbescherming via de fiscale rechter*

De huidige invorderingsregimes kennen verschillende rechtsgangen voor toeslagen en belastingen: de rechtsbescherming voor toeslagen loopt in beginsel via de bestuursrechter (rechtbank en Raad van State) en de rechtsbescherming bij uitstel en kwijtschelding van belastingen via (administratief beroep bij) de directeur, welke taak belegd is bij de algemeen directeur Belastingen, als enige en laatste beroepsinstantie.[[4]](#footnote-4) In het wetsvoorstel wordt de rechtsbescherming gestroomlijnd door slechts de fiscale rechter, waarmee de bestuursrechter bij de rechtbank (in eerste aanleg), het gerechtshof (in hoger beroep) en de Hoge Raad (in cassatie) worden bedoeld, bevoegd te maken ten aanzien van geschillen over uitstel en kwijtschelding van zowel belasting- als toeslagschulden. Ook wordt de fiscale rechter bevoegd als het gaat om geschillen over het opschorten of afzien van uitbetalingen. De vijf rechtbanken die nu competent zijn ter zake van geschillen met de inspecteur in rijksbelastingzaken worden dat ook met betrekking tot de hiervoor genoemde geschillen over de invordering van (rijks)belasting- en toeslagschulden en geschillen over de uitbetaling. Hoger beroep tegen uitspraken van de fiscale rechter vindt plaats bij de gerechtshoven en beroep in cassatie bij de Hoge Raad. De stroomlijning is op dit punt in lijn met het wetsvoorstel Wet organisatie hoogste bestuursrechtspraak, dat ter zake van besluiten van de Belastingdienst/Toeslagen voorstelt de rechtsmacht in hoger beroep over te hevelen van de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State naar de gerechtshoven.[[5]](#footnote-5)

Met de stroomlijning van de rechtsbescherming wordt niet alleen de debiteurgerichte betalingsregeling mogelijk gemaakt, maar vindt er voor belastingen tevens een moderniseringsslag plaats; de administratieve beroepsgang is in de vakliteratuur regelmatig onderwerp van kritiek geweest omdat de directeur als beroepsinstantie onvoldoende onafhankelijk zou zijn en de rechtsbescherming in de IW 1990 versnipperd is.[[6]](#footnote-6)

*(5) Wijziging van het verrekeningsregime*

Ook op het punt van verrekening zal er op basis van het onderhavige wetsvoorstel niet langer een onderscheid bestaan tussen belastingen en toeslagen. Er zijn in het voorgestelde regime op het gebied van verrekening twee wijzigingen ten opzichte van het bestaande systeem. De eerste is dat openstaande schulden gedurende een betalingsregeling niet langer worden verrekend met lopende voorschotten en voorlopige teruggaven; dat gebeurt onder het huidige regime voor toeslagen wel als (een of meer van) de maandelijkse voorschottermijnen worden aangewend voor aflossing van de schuld. Nieuw ten opzichte van het huidige regime is verder dat buiten een betalingsregeling om niet alleen een toeslagschuld, maar ook een belastingschuld verrekend kan worden met lopende voorschotten op toeslagen. Bij een dergelijke verrekening van voorschotten zouden burgers echter onder de beslagvrije voet terecht kunnen komen. De uitbreiding van de verrekeningsbevoegdheid gaat daarom niet eerder gelden dan nadat het mogelijk is dat de ontvanger de beslagvrije voet vooraf toepast op de verrekening. De voorgenomen vereenvoudiging van de berekening van de beslagvrije voet is een belangrijke voorwaarde om vooraf de beslagvrije voet te kunnen berekenen. Om de beslagvrije voet te kunnen respecteren, is ook afstemming tussen schuldeisers noodzakelijk. Als partijen hun vorderingen op uiteenlopende inkomensbestanddelen van de schuldenaar incasseren, kunnen zij de beslagvrije voet alleen respecteren als zij weet hebben van elkaars incasso. Binnen het wetgevingtraject rond de vereenvoudiging van de beslagvrije voet hoort dan ook een verbetering van de gegevensverstrekking tussen partijen. Het beslagregister is een manier om deze gegevensverstrekking tussen schuldeisers te realiseren. Op 1 januari 2016 is het beslagregister in gebruik genomen door de gerechtsdeurwaarders. Gelegde beslagen worden geregistreerd om te bevorderen dat de beslagvrije voet van de schuldenaar juist wordt vastgesteld en dat beslagen op elkaar worden afgestemd. De gerechtsdeurwaarder raadpleegt het beslagregister voordat hij beslag legt. Het kabinet acht het wenselijk dat overheidspartijen, waaronder de Belastingdienst, aansluiten op het beslagregister zodat ook beslagen van overheidspartijen worden geregistreerd. Zo wordt het beslagregister vollediger en kan het doel, een goede afstemming tussen schuldeisers ter zake van de bescherming van de beslagvrije voet, worden gerealiseerd. Aansluiting op het beslagregister is niet zomaar geregeld. In het najaar van 2016 wordt het onderzoek afgerond naar de wijze waarop aansluiting van overheidspartijen kan plaatsvinden en welke obstakels daarbij spelen. Inzet van het kabinet is om aansluiting van de Belastingdienst, mits verantwoord, op 1 januari 2019 te realiseren.

Bij het onderzoek staat het doel van het realiseren van een goede en veilige afstemming tussen schuldeisers voorop. Voor de Belastingdienst zijn vereenvoudiging van de beslagvrije voet en aansluiting op het beslagregister noodzakelijk om onder meer bij (dwang)verrekening vooraf op de juiste wijze rekening te kunnen houden met de beslagvrije voet.

Met ingang van 1 januari 2017 wordt het mogelijk om op grond van de Wet gemeentelijke schuldhulpverlening een breed moratorium aan te vragen. Gemeenten kunnen vanaf die datum de rechter verzoeken een adempauze te gelasten voor de schuldenaar zodat orde op zaken kan worden gesteld. Gedurende die afkoelingsperiode is verrekening niet mogelijk.

Na realisatie van de voorgenomen vereenvoudiging van de regeling van de beslagvrije voet wordt in die beslagvrije voet rekening gehouden met het feit dat toeslagen bedoeld zijn als bijdrage in de actuele kosten voor wonen, zorg en kinderen. Voldoende inkomen om kosten van levensonderhoud, inclusief die van wonen, zorg, en kinderen, te kunnen voldoen is daarmee gegarandeerd. In de berekening van de beslagvrije voet wordt straks dus al rekening gehouden met de (uitgebreide) verrekeningsmogelijkheden van de ontvanger. De uitbreiding van de verrekeningsbevoegdheid van de ontvanger past bovendien in een debiteurgerichte benadering. Ook past het over en weer verrekenen van belastingen en toeslagen bij de keuze om de inning ervan in één hand te leggen. Daarnaast beperkt de maatregel het risico op oninbaarheid van (belasting)schulden. Ten slotte raakt de maatregel alleen de groep burgers die geen betalingsregeling hebben; dit is de groep die hier niet om heeft verzocht, of er niet voor in aanmerking komt vanwege bijvoorbeeld opzet of grove schuld, of die zich niet aan de voorwaarden heeft gehouden. Burgers die wel willen, maar niet kunnen betalen worden in beginsel niet met verrekening geconfronteerd.

*(6) Preferentie voor toeslagschulden*

Een ander belangrijk gevolg van de voorgestelde stroomlijning is dat toeslagschulden preferent worden. Belastingschulden kennen reeds een wettelijk voorrecht, ook wel fiscale preferentie genoemd: bij de verdeling van de opbrengst van het vermogen van de schuldenaar, in beslag- of faillissementsituaties, gaat de ontvanger voor andere schuldeisers.

Toeslagschulden kennen nu geen preferentie, maar zijn concurrente vorderingen, net als subsidie(terugbetalings)vorderingen. Ook de Huursubsidiewet en de Wet kinderopvang zoals die golden vóór inwerkingtreding van de Awir per 1 september 2005, bevatten geen regels met betrekking tot preferentie. Terugbetalingen uit hoofde van deze regelingen waren daarom concurrente vorderingen. Bij de introductie van de Awir en de daarin opgenomen procedureregels voor de uitvoering van inkomensafhankelijke regelingen door de Belastingdienst/Toeslagen was er geen reden om op dit punt een wijziging ten opzichte van de *status quo* aan te brengen. Over het karakter van toeslagen kan echter verschillend worden gedacht; deze hebben kenmerken van subsidies, maar ook van uitkeringen en - qua formaliteiten - van belastingen. In Europees verband[[7]](#footnote-7) worden toeslagen (met uitzondering van de huurtoeslag) inmiddels uitdrukkelijk beschouwd als socialezekerheidsuitkeringen en processueel sluiten de toeslagen aan bij belastingen. Zowel voor terug te vorderen socialezekerheidsuitkeringen als voor belastingschulden gelden preferenties. Vanuit de gedachte van stroomlijning, waarbij de ontvanger volgens de regels van de IW 1990 de invordering van toeslagen gaat uitvoeren, is het toekennen van de fiscale preferentie aan toeslagschulden passend. Ook de uitvoering is hierbij gebaat; het voorkomt dat de ontvanger of belastingdeurwaarder vorderingen moet splitsen bij bijvoorbeeld het leggen van beslag of het doen van een loonvordering. Ten slotte gaan de argumenten die de wetgever destijds gebruikte om aan belastingschulden preferentie toe te kennen,[[8]](#footnote-8) grotendeels ook voor toeslagschulden op.

Enkele van de hierboven genoemde gevolgen van het stroomlijnen van invorderingsregelgeving zijn financieel voordelig voor burgers, terwijl andere gevolgen financieel nadelig uitwerken voor de burger; het betreft derhalve een pakket van zowel ‘zoete’ als ‘zure’ maatregelen. Faciliteiten zoals uitstel en kwijtschelding worden ruimer voor burgers die deze echt nodig hebben, maar (met name in de toeslagensfeer) beperkter voor burgers die voldoende inkomen hebben om hun schulden te betalen. Daarnaast krijgt de ontvanger met uitbreiding van zijn verrekeningsbevoegdheid en een preferentie voor toeslagschulden, meer mogelijkheden om schulden te innen van burgers die geen beroep doen op een betalingsregeling of daarvoor niet in aanmerking komen.

Vanwege de tijd die de Belastingdienst nodig heeft voor de implementatie van de wetgeving met betrekking tot stroomlijning van de invorderingsregelgeving voor belastingen en toeslagen, in het bijzonder voor de noodzakelijke aanpassing van de automatiseringssystemen, zullen de wijzigingen in dit wetsvoorstel van de Awir, de IW 1990, de Wet op de huurtoeslag, de Wet kinderopvang en kwaliteitseisen peuterspeelzalen, de Wet op de zorgtoeslag, de Wet op het kindgebonden budget en de Zorgverzekeringswet (Zvw) op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip in werking treden. Het streven is om deze wijzigingen in werking te laten treden op 1 januari 2019. Omdat de uitvoerbaarheid mede bepalend is voor de inwerkingtredingsdatum, is het mogelijk dat voor verschillende onderdelen en verschillende beschikkingen een andere inwerkingtredingsdatum zal gelden. Vanaf het moment van inwerkingtreding hebben de wijzigingen, met uitzondering van de wijzigingen met betrekking tot de preferentie van toeslagvorderingen, onmiddellijke werking.

### Inhoudingsvrijstelling dividendbelasting vrijgestelde Vpb-lichamen

Lichamen die onderworpen zijn aan de vennootschapsbelasting kunnen de ingehouden dividendbelasting verrekenen met de verschuldigde vennootschapsbelasting. Niet aan de vennootschapsbelasting onderworpen lichamen, zoals pensioenfondsen en vrijgestelde (delen van) overheidsondernemingen, hebben geen mogelijkheid om de ten laste van deze lichamen ingehouden dividendbelasting te verrekenen met verschuldigde vennootschapsbelasting. Voor deze groep opbrengstgerechtigden biedt de Wet op de dividendbelasting 1965 (Wet DB 1965) van oudsher een teruggaafmogelijkheid van de ingehouden dividendbelasting. Met dit wetsvoorstel wordt onder voorwaarden, naast die bestaande teruggaafmogelijkheid, een inhoudingsvrijstelling voor de dividendbelasting geïntroduceerd voor opbrengsten die worden ontvangen door lichamen die (deels) niet aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen (alsmede voor daarmee vergelijkbare buitenlandse lichamen).

Deze inhoudingsvrijstelling wordt geïntroduceerd ter vermindering van de administratieve lasten van opbrengstgerechtigden. Toepassing van de voorgestelde inhoudingsvrijstelling betekent dat bij de uitkering van dividenden of opbrengsten uit winstbewijzen of bepaalde hybride leningen de inhoudingsplichtige geen dividendbelasting hoeft in te houden, waardoor de opbrengstgerechtigde de dividendbelasting niet meer achteraf terug hoeft te vragen. Hiermee wordt het liquiditeitsnadeel voor de opbrengstgerechtigde weggenomen en wordt het rondpompen van liquide middelen teruggedrongen.

Met dit voorstel wordt tegemoetgekomen aan de toezegging in de nota naar aanleiding van het verslag bij het wetsvoorstel Fiscale verzamelwet 2015.[[9]](#footnote-9) Tevens wordt hiermee uitvoering gegeven aan de motie Van Vliet waarin is verzocht de mogelijkheid te onderzoeken voor de toepassing van een inhoudingsvrijstelling in de dividendbelasting voor overheidsondernemingen.[[10]](#footnote-10)

### Vereenvoudigingen teruggaafregeling oninbare vorderingen btw en milieubelastingen

De fiscale wetgeving kent voor de btw, de energiebelasting, de afvalstoffenbelasting en de belasting op leidingwater een teruggaafmogelijkheid van de al op aangifte voldane belasting bij oninbare vorderingen. Het kabinet stelt voor om de regels voor deze teruggaafmogelijkheid van geheel of gedeeltelijk oninbare vorderingen te vereenvoudigen.

Zowel het bedrijfsleven als de Belastingdienst hebben aangegeven dat de bestaande regels voor een verzoek om teruggaaf als tijdrovend en ingewikkeld worden ervaren. Een belangrijk knelpunt is het kunnen vaststellen van het tijdstip van de daadwerkelijke oninbaarheid van een vordering, waardoor een verzoek om teruggaaf soms te vroeg en soms te laat wordt ingediend. In het laatste geval verliest de ondernemer dan zijn mogelijkheid van bezwaar en beroep en is hij aangewezen op de ambtshalve afwikkeling van zijn verzoek door de inspecteur. Daarnaast leidt de huidige regeling ertoe dat in geval van een faillissement van de afnemer het vaak een aantal jaren kan duren voordat de gehele of gedeeltelijke oninbaarheid van een vordering definitief kan worden vastgesteld en bij de Belastingdienst kan worden aangetoond. Ook dit is voor beide partijen een bewerkelijke en onwenselijke procedure, die bovendien leidt tot ongewenste financieringsverliezen. Ook het feit dat het verzoek om teruggaaf separaat moet worden ingediend, wordt door bedrijfsleven en Belastingdienst als een onnodige administratieve last ervaren. De geschetste problematiek geldt eveneens voor de teruggaaf van milieubelastingen, wanneer zo’n vordering ook betrekking heeft op al afgedragen energiebelasting, afvalstoffenbelasting of leidingwaterbelasting.

In bijlage 2 bij de begeleidende brief bij het pakket Belastingplan 2016 is een onderzoek aangekondigd naar de mogelijkheden voor vereenvoudiging van een aantal fiscale regels, waaronder de regeling voor de teruggaaf van btw bij oninbare vorderingen.[[11]](#footnote-11) In vervolg daarop is vanuit het bedrijfsleven en met name door VNO-NCW en MKB-Nederland, de NOB en het Verbond van Verzekeraars gepleit voor een vereenvoudiging van die regels, zoals eerder ook al was gedaan door de Belastingdienst.

Naar aanleiding van dit onderzoek en gelet op de wensen van het bedrijfsleven stelt het kabinet voor de teruggaafregelingen die verband houden met de oninbaarheid van vorderingen te vereenvoudigen. Ook in de nieuwe opzet ontstaat het recht op teruggaaf op het tijdstip dat de oninbaarheid van de vordering kan worden vastgesteld. Anders dan onder de huidige regeling wordt echter verondersteld dat de oninbaarheid van de vordering in ieder geval ontstaat op het moment dat de vordering één jaar nadat deze opeisbaar is geworden nog niet is betaald. Door deze fictie verkrijgt de ondernemer dus uiterlijk één jaar na het opeisbaar worden van zijn vordering recht op teruggaaf.

Daarnaast stelt het kabinet voor de regeling verder te vereenvoudigen door van de belanghebbende ondernemer niet langer een separaat teruggaafverzoek te eisen. In de nieuwe opzet kan de belanghebbende ondernemer het bedrag van de teruggaaf simpelweg in mindering brengen op de periodieke aangifte voor de btw en, indien van toepassing, de desbetreffende milieubelasting. Op deze wijze levert de maatregel een belangrijke bijdrage aan een verlaging van zowel de administratieve lasten voor het bedrijfsleven als de uitvoeringskosten van de Belastingdienst. Voorts worden de financieringslasten van het bedrijfsleven teruggedrongen.

Het kan in deze nieuwe systematiek voorkomen dat een vordering die eerder als oninbaar is aangemerkt op een later tijdstip alsnog geheel of gedeeltelijk wordt betaald. Dit kan zich met name voordoen bij vorderingen die niet zijn betaald binnen de termijn van één jaar nadat ze opeisbaar zijn geworden. Om te voorkomen dat de nieuwe regeling in een dergelijke situatie onbedoeld zou leiden tot een te lage belastingheffing is voorzien in een bepaling dat ondernemers de eerder op de aangifte in mindering gebrachte btw of milieubelasting in dat geval opnieuw op aangifte moeten voldoen.

De nieuwe teruggaafregeling voorziet er voorts in dat voor zover een ondernemer zijn vordering overdraagt aan een andere ondernemer, die andere ondernemer voor de toepassing van deze teruggaafregeling voor die vordering in de plaats treedt van de overdragende ondernemer. In de praktijk wordt de facturatie en het debiteurenrisico vaak overgenomen door een gespecialiseerde factormaatschappij. De ondernemer ontvangt van de factormaatschappij dan direct zijn geld, in ruil voor een vergoeding aan die factormaatschappij. De toepassing van de teruggaafregeling voor de ondernemer aan wie de vordering is overgedragen omvat zowel het recht op teruggaaf als het eventueel later alsnog verschuldigd worden van de oorspronkelijk verschuldigde belasting of een deel daarvan. Ook met deze wijziging wordt een verdere verlaging bereikt van de administratieve lasten van het bedrijfsleven en de uitvoeringskosten van de Belastingdienst.

Een punt dat alleen speelt in de btw is de correctie van door de afnemer in aftrek gebrachte btw. Als spiegelbeeld van de btw-teruggaaf voor oninbare vorderingen voor de ondernemer die de prestatie verricht, bevat de Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet OB 1968) een correctiebepaling voor de terugbetaling van de door zijn afnemer in aftrek gebrachte btw. Die correctie vindt plaats wanneer de afnemer naar redelijkerwijs moet worden aangenomen, de vergoeding waarop die aftrek betrekking heeft geheel of gedeeltelijk niet zal betalen. Daarbij geldt onder de huidige regeling dat die correctie in ieder geval plaatsvindt bij het verstrijken van twee jaren na het opeisbaar worden van de vergoeding, voor zover deze dan nog niet is betaald. Het kabinet stelt voor deze termijn te verkorten tot één jaar en binnen die termijn alleen een correctie toe te passen wanneer vaststaat dat de vergoeding niet zal worden betaald. Hiermee wordt de regeling voor de correctie van door de afnemer in aftrek gebrachte btw op één lijn gebracht met de regeling voor het recht op teruggaaf van de ondernemer die de niet-betaalde prestatie heeft verricht.

Voor de milieubelastingen, ten slotte, is de berekeningswijze van de teruggaaf op dit moment vaak erg ingewikkeld voor de betrokken ondernemers. Dit speelt met name in de energiebelasting, in situaties waarin de leverancier voorschotnota’s heeft uitgereikt, gevolgd door een eindfactuur over dezelfde verbruiksperiode. Het kabinet is voornemens om in overleg met de sector in de lagere regelgeving voorschriften op te nemen voor een eenduidige berekeningswijze van de belastingvermindering voor dergelijke situaties.

*Internetconsultatie teruggaafregeling oninbare vorderingen btw en milieubelastingen*

Het conceptvoorstel voor vereenvoudiging van de regeling voor oninbare vorderingen in de btw en de milieubelastingen is gedurende de periode 12 juli tot en met 14 augustus op internet geconsulteerd. Deze consultatie heeft 25 reacties opgeleverd, waarvan zestien op de website [www.internetconsultatie.nl](http://www.internetconsultatie.nl) openbaar gemaakt zijn. De reacties zijn enerzijds afkomstig van enkele grote organisaties, zoals VNO-NCW, de NOB, het Register Belastingadviseurs (RB) en Energie Nederland. Daarnaast hebben ook vertegenwoordigers van individuele advieskantoren en enkele particulieren waardevolle reacties ingezonden. Het kabinet is alle respondenten zeer erkentelijk voor hun – vaak doorwrochte en uitgebreide – reacties. Al deze reacties zijn bestudeerd en hebben bijgedragen aan de verbetering van de kwaliteit van het voorstel. De respondenten zijn zonder meer positief over het voornemen van het kabinet om de regelgeving omtrent de oninbare vorderingen in de btw en de milieubelastingen te vereenvoudigen. De bestaande regeling leidt in de praktijk vaak tot geschillen tussen belastingplichtigen en de Belastingdienst en wordt door beide dan ook als uitvoeringstechnisch complex beschouwd. Sommige respondenten hebben bij deelaspecten van het conceptvoorstel suggesties ter verbetering gedaan. Hierna wordt ingegaan op enkele meer inhoudelijke aspecten die in de consultatie naar voren zijn gekomen.

De volgende opmerkingen hebben in ieder geval geleid tot aanpassing van het voorstel of zullen in de nabije toekomst nader bekeken worden.

1. VNO-NCW, het RB en mr. S.H. de Ranitz c.s. pleiten ervoor om de btw-teruggaaf bij faillissement verder onder de vereenvoudigingsloep te nemen. Het kabinet is daartoe bereid en zal dan ook begin 2017 over dit onderwerp een overleg met het georganiseerde bedrijfsleven starten.
2. VNO-NCW, de NOB en het RB hebben gevraagd om overleg over de implementatie van de maatregel in de OB-aangifte en daarnaast in de aangifte milieubelastingen. De Belastingdienst is gevraagd het overleg hierover op de gebruikelijke wijze op te starten.
3. De NOB en het RB stellen enkele vragen over mogelijke onduidelijkheid die kan ontstaan omtrent het ontstaansmoment van het recht op teruggaaf. Concreet gaat het dan om de leden 2 en 7 van het voorgestelde nieuwe artikel 29 Wet OB 1968. Naar aanleiding van deze opmerkingen is de wettekst in die leden op elkaar afgestemd en de toelichting verduidelijkt.
4. Intrum Justitia en de NOB hebben opmerkingen gemaakt over de overdracht van vorderingen in het kader van de beoogde regeling. Opgemerkt wordt dat het verplicht verwerken van de btw-teruggaaf in de aangifte zoals voorzien in het conceptvoorstel een onevenredige druk zou leggen op de administratieve systemen. Ook de Belastingdienst had aarzelingen bij dat onderdeel van het concept. Naar aanleiding van deze opmerkingen is het beoogde zesde lid van artikel 29 van de Wet OB 1968 aangepast in die zin, dat voor teruggaaf die betrekking heeft op een overgedragen vordering wel een verzoek nodig blijft. Daarvoor zijn in het beoogde tiende lid van artikel 29 Wet OB 1968 nadere regels gesteld.
5. Energie Nederland en VNO-NCW hebben opmerkingen gemaakt over de rol van de eindfactuur bij de teruggaaf in de sfeer van de milieubelastingen. Aangezien de nadere regels hierover in de gedelegeerde regelgeving hun plek zullen krijgen, zal het kabinet hierover met het georganiseerde bedrijfsleven in overleg te treden.
6. Aan het verzoek van VNO-NCW om in de toelichting aandacht te besteden aan de wettelijke betalingstermijn van dertig dagen na ontvangst van de factuur is gevolg gegeven.
7. De NOB heeft een opmerking gemaakt over de basis in de BTW-richtlijn van de correctie ingeval de vergoeding op een later tijdstip alsnog geheel of gedeeltelijk wordt ontvangen.[[12]](#footnote-12) De memorie van toelichting is op dit punt aangevuld. De in dit verband door de NOB vermelde jurisprudentie zag op de gevolgen van civielrechtelijke afspraken voor de maatstaf van heffing, in het licht van de destijds geldende richtlijnbepalingen.[[13]](#footnote-13) Bij de teruggaafregeling voor oninbare vorderingen is dit niet aan de orde. De maatstaf van heffing is in deze situatie voor partijen duidelijk, zowel op het moment van de initiële betaling op aangifte als bij eventuele latere correcties.
8. Mr. O.J.L.E. Löben Sels & mr. A.D.P.V. Smeets hebben opmerkingen gemaakt over de verschuldigdheid die ontstaat wanneer een vordering die eerder als oninbaar is aangemerkt alsnog wordt betaald. Mede naar aanleiding van deze opmerkingen is ervoor gekozen deze verschuldigdheid niet te koppelen aan het in mindering brengen van de belasting, maar aan het zijn ontstaan van het recht op teruggaaf.
9. De NOB en het RB hebben gevraagd of het overgangsrecht ook geldt voor vorderingen die al vóór 1 januari als oninbaar moeten worden beschouwd. Dit is niet het geval. De toelichting is op dit punt verduidelijkt.

Enkele suggesties van de respondenten hebben geen plaats gekregen in het voorstel. Het gaat dan in het bijzonder om de volgende twee zaken:

1. Het RB geeft aan dat er geen noodzaak bestaat voor overgangsrecht, dat de op 1 januari 2017 al opeisbare vorderingen pas als oninbaar zullen worden aangemerkt op 1 januari 2018, voor zover het verschuldigde bedrag op die datum nog steeds niet is ontvangen. Ook tonen RB en NOB zich er voorstander van het overgangsrecht uit te breiden tot de zogenoemde spiegelbeeldsituatie van artikel 29, lid 7, van de Wet OB 1968. De reden dat voor dit overgangsrecht is gekozen, heeft geen fiscaal-juridische maar een budgettaire achtergrond. De maatregel zal leiden tot een eenmalige negatieve kasschuif. Vanwege de gekozen begrotingssystematiek zullen deze kosten in 2018 moeten vallen waardoor de noodzaak tot dit overgangsrecht ontstond.
2. Daarnaast heeft het RB verzocht om de nieuwe termijn waarop het recht op teruggaaf ontstaat nadat de vergoeding opeisbaar is geworden van de voorgestelde één jaar te verkorten naar zes maanden. Het kabinet acht dit te kort en heeft daar dan ook niet voor gekozen.

Op de website [www.internetconsultatie.nl](http://www.internetconsultatie.nl) zal een rapportage over de op de consultatie ontvangen reacties worden geplaatst.

### Vereenvoudigingen in de Wet op de accijns

####  Vereenvoudiging accijns op tabaksproducten

Het kabinet stelt voor de structuur en tarifering van de accijns op tabaksproducten en de regelgeving om voorraadvorming voorafgaand aan de ingangsdatum van tariefverhogingen tegen te gaan te vereenvoudigen. De berekening van nieuwe accijnsbedragen is op basis van de huidige regelgeving vrij gecompliceerd. Dit komt onder meer doordat sommige bepalingen van de zogenoemde Tabaksaccijnsrichtlijn[[14]](#footnote-14) (de richtlijn) stringenter zijn geïmplementeerd dan strikt noodzakelijk is. Ook kent de accijns op tabaksproducten verschillende componenten: een specifieke accijns (per 1000 stuks of per kilogram), een ad-valoremaccijns (een percentage van de kleinhandelsprijs) en een minimumaccijns. Daarnaast kan de accijns op tabaksproducten bij wet worden aangepast, maar ook bij ministeriële regeling. Dit laatste doet zich voor als de gewogen gemiddelde kleinhandelsprijs (WAP: weighted average price) van sigaretten en rooktabak in het voorgaande jaar is gestegen. Dan wordt de accijns van deze producten met ingang van 1 april daaropvolgend aangepast. Deze aanpassing is doorgaans heel gering. Als in een jaar is voorzien in zowel een accijnsverhoging bij wet als in een tariefaanpassing bij ministeriële regeling, wordt de berekening van nieuwe accijnsbedragen extra complex. Dit geldt des te meer als de data van inwerkingtreding niet samenvallen. Dit leidt tot extra administratieve lasten voor het bedrijfsleven en meer uitvoeringskosten voor de Belastingdienst omdat tabaksproducten moeten worden voorzien van (nieuwe) accijnszegels. Tot slot is de datum van inwerkingtreding van een accijnsverhoging bij wet afhankelijk van een anti-voorraadvormingsbepaling, wat een extra complicerende factor kan zijn. Daarom heeft het kabinet besloten tot een aantal vereenvoudigingen.

*Aanpassing ad-valoremaccijns, specifieke accijns en minimumaccijns voor rooktabak en sigaretten*
Voor rooktabak wil het kabinet de ad-valoremaccijns laten vervallen. Voortaan is er dan alleen nog een specifieke accijns per kilogram die dan tevens de minimumaccijns is. Daarom kan ook deze laatste vervallen. Het laten vervallen van de ad-valoremaccijns is mogelijk omdat de richtlijn lidstaten voor rooktabak de keuze laat te opteren voor een specifieke accijns, een ad-valoremaccijns of een combinatie van beide. Overigens tendeerde de ad-valoremaccijns op termijn toch al naar een laag niveau (nu 4,6%).

De richtlijn biedt voor sigaretten niet de hiervoor bij rooktabak genoemde keuzemogelijkheid. Een combinatie van specifieke accijns en ad-valoremaccijns is voor sigaretten verplicht. Wel stelt het kabinet voor de verhouding tussen ad-valoremaccijns en specifieke accijns voor sigaretten aan te passen teneinde toekomstige aanpassingen van de accijns te vereenvoudigen. Voor sigaretten verhoogt het kabinet daarom de ad-valoremaccijns van 0,83 naar 5 percent van de kleinhandelsprijs. Tegelijkertijd wordt de specifieke accijns voor sigaretten verlaagd en de minimumaccijns enigszins verhoogd, zodat een budgettair neutrale aanpassing ontstaat. Zoals hierna wordt toegelicht, zijn de voorgestelde wijzigingen inzake de accijns van rooktabak en sigaretten mede bedoeld om toekomstige aanpassingen van de accijns te vereenvoudigen.

*Aanpassing voorschriften percentage specifieke accijns*
De huidige wetgeving bepaalt dat het percentage van de specifieke accijns altijd 76,5% van de totale belastingdruk (som van specifieke accijns, ad-valoremaccijns en omzetbelasting) moet zijn. Dit maakt aanpassingen van de accijnstarieven echter complex. Het betreft hier een niet stringente implementatie van de richtlijn, waardoor andere lidstaten van de Europese Unie (EU) deze regel niet kennen. De richtlijn verplicht namelijk niet tot een vast percentage maar bepaalt dat de specifieke accijns *ten hoogste* 76,5% van de totale belastingdruk mag zijn. Daarom wil het kabinet de accijnswetgeving aan de bewoordingen van de richtlijn aanpassen. Dit geeft flexibiliteit bij toekomstige aanpassingen van de accijns. Door niet meer vast te houden aan het vaste percentage van 76,5% kan de specifieke accijns, zoals hiervoor is besproken, worden verlaagd (met als compensatie de verhoging van de ad-valoremaccijns), waardoor voor langere tijd bij aanpassingen van de accijns van sigaretten alleen de specifieke accijns en de minimumaccijns hoeven te worden gewijzigd. Pas wanneer de specifieke accijns weer boven het maximum van 76,5% van de totale belastingdruk komt, zal ook aanpassing van de ad-valoremaccijns noodzakelijk zijn. Voor rooktabak is nu voorgeschreven dat de specifieke accijns 70% moet zijn van de totale belastingdruk. Net zoals bij sigaretten maakt dit aanpassing van de accijnstarieven gecompliceerd. De richtlijn stelt voor rooktabak ook geen percentage verplicht. Daarom wil het kabinet dit verplichte percentage bij rooktabak laten vervallen om meer flexibiliteit te krijgen bij toekomstige aanpassingen van de accijns.

*Aanpassing verplichting jaarlijkse WAP-verhoging*
Wegens het vervallen van de vorengenoemde vaste percentages van 76,5% respectievelijk 70% van de totale belastingdruk is het niet meer noodzakelijk jaarlijks per 1 april de accijns van tabaksproducten aan te passen als gevolg van een stijging van de WAP. Deze jaarlijkse aanpassing is ook niet verplicht gesteld in de richtlijn. Daarbij was de verplichting van deze jaarlijkse aanpassingen op termijn ook niet meer houdbaar. Bij de jaarlijkse aanpassingen werd als gevolg van de berekeningssystematiek met de hiervoor genoemde vaste percentages van de totale belastingdruk de specifieke accijns iets verhoogd terwijl de ad-valoremaccijns iets werd verlaagd, resulterend in een kleine aanpassing van de minimumaccijns. Op termijn zou deze systematiek echter kunnen resulteren in een nihiltarief of zelfs een negatieve ad-valoremaccijns. Daarom zal de jaarlijkse aanpassing van de accijnstarieven ingeval van een stijging van de WAP komen te vervallen. Dit heeft geen gevolgen voor de opbrengst. De opbrengst met de nieuwe opzet van de structuur van de accijns van tabaksproducten blijft ook op termijn vergelijkbaar met de opbrengst op basis van de huidige systematiek. Het laten vervallen van de jaarlijkse WAP-aanpassing houdt overigens niet in dat de accijns van tabaksproducten niet jaarlijks zal worden aangepast. Door de hiervoor beschreven aanpassingen in de wetgeving kan een accijnswijziging echter veel flexibeler plaatsvinden.

*Aanpassing specifieke accijns na stijging WAP*
Wanneer na een accijnsverhoging de WAP over het kalenderjaar waarin die verhoging in werking is getreden is gewijzigd en hierdoor het specifieke deel van de accijns voor sigaretten meer dan 76,5% van de totale belastingdruk blijkt te bedragen, moet volgens de richtlijn het bedrag van de specifieke accijns worden aangepast uiterlijk op 1 januari van het tweede jaar volgende op dat waarin de wijziging zich heeft voorgedaan. Deze verplichting is in de huidige accijnswetgeving niet opgenomen omdat de accijnstarieven altijd werden berekend uitgaande van een vast percentage van 76,5%. Daarom wordt deze verplichting nu opgenomen in de accijnswetgeving. Dit betekent dat als na een accijnsverhoging, bijvoorbeeld met ingang van 1 april 2017, de WAP over het jaar 2017 blijkt te zijn gewijzigd – de nieuwe WAP wordt uiterlijk op 1 maart 2018 vastgesteld – en de specifieke accijns hierdoor op bijvoorbeeld 78% van de totale belastingdruk zou uitkomen, de specifieke accijns uiterlijk op 1 januari 2019 zodanig wordt aangepast dat deze weer uitkomt op ten hoogste 76,5% zoals ook de richtlijn bepaalt. Een dergelijke wijziging van de specifieke accijns kan geschieden bij ministeriële regeling. Dit is nodig omdat een wijziging van de accijns met ingang van 1 januari meestal niet zal kunnen plaatsvinden bij wet. Wetswijzigingen worden vaak pas gepubliceerd aan het eind van de maand december. Omdat tabaksproducten als gevolg van een tariefwijziging moeten worden voorzien van andere accijnszegels is de periode tussen de datum van publicatie van een wetswijziging en de datum van 1 januari te kort. Via ministeriële regeling is een aanpassing van de accijns met ingang van 1 januari wel mogelijk mits rekening wordt gehouden met hetgeen hierna wordt besproken.

*Inwerkingtreding wijzigingen accijnstarieven*
In de praktijk hebben de Belastingdienst en het bedrijfsleven een termijn van ongeveer drie maanden nodig voor onder meer het aanmaken, aanvragen, distribueren en verwerken van nieuwe accijnszegels. Daarom stelt het kabinet voor een wijziging van de accijns van tabaksproducten, bij wet of bij ministeriële regeling, niet eerder in werking te laten treden dan op de eerste dag van de vierde kalendermaand na afloop van de kalendermaand van publicatie van de nieuwe tarieven.

*Vervallen minimumpercentages*
Op grond van de huidige regelgeving moet het totale bedrag van de accijns voor sigaretten bij wijziging van de tarieven ten minste 60% zijn van de WAP en voor rooktabak ten minste 52%. Het kabinet laat deze bepaling vervallen omdat de Nederlandse accijnstarieven hoger zijn dan € 115 per 1000 sigaretten en € 60 per kilo rooktabak. In dat geval stelt de richtlijn geen minimumpercentages verplicht. Het laten vervallen van vorengenoemde percentages maakt het berekenen van nieuwe accijnstarieven aanmerkelijk eenvoudiger zonder dat dit invloed heeft op de opbrengst. Als zou worden vastgehouden aan deze vaste percentages kan de accijns niet zonder meer met een bepaald bedrag worden verhoogd. Steeds zal dan moeten worden getoetst of ook wordt voldaan aan het vereiste van de minimumpercentages. Daarbij is op dat moment niet de actuele WAP bekend (zie hierna) zodat zou moeten worden uitgegaan van de WAP van het voorgaande jaar. Een voorgenomen accijnsverhoging zal dan uiteindelijk anders kunnen uitvallen dan beoogd.

*Vaststellen en publicatie WAP*
In verband met de huidige jaarlijkse aanpassing van de accijns per 1 april als gevolg van de verhoging van de WAP is voorgeschreven dat voor het bepalen van de WAP wordt uitgegaan van de periode van 1 oktober tot en met 30 september voorafgaand aan de datum van publicatie. Ook is bepaald dat de WAP jaarlijks uiterlijk op 15 januari wordt gepubliceerd. Beide bepalingen zijn enigszins afwijkend van de richtlijn. Daarom stelt het kabinet voor de vaststelling van de WAP overeenkomstig de bepaling van de richtlijn uiterlijk op 1 maart te laten plaatsvinden over het voorgaande kalenderjaar en die nieuwe WAP bekend te maken via de website van de Rijksoverheid. In de voorgestelde systematiek van de structuur en tarifering van de accijns op tabaksproducten is de WAP veel minder van belang omdat de jaarlijkse aanpassing van de accijns als gevolg van een wijziging van de WAP komt te vervallen. Wel moet op grond van de richtlijn de WAP van het voorgaande kalenderjaar jaarlijks uiterlijk op 1 maart worden vastgesteld. Dit is onder meer van belang voor statistische gegevens in EU-databases. Bekendmaking van de WAP op de site van de Rijksoverheid is daarvoor voldoende en naar verwachting eenvoudiger voor belanghebbenden, omdat zo mogelijk ook historische WAP-gegevens op de site zullen worden vermeld.

*Geen tariefverhoging in dit vereenvoudigingsvoorstel*
De vorengenoemde wijzigingen beogen niet de accijns op tabaksproducten te verlagen, ook niet op termijn. Dit vereenvoudigingsvoorstel beoogt de vorengenoemde maatregelen budgettair neutraal in te voeren. Daarom voorziet dit wetsvoorstel niet in een verhoging van de accijns op tabaksproducten. De keuze om de tarieven te verhogen staat los van dit vereenvoudigingsvoorstel en wordt door dit voorstel ook niet belemmerd.

*Anti-voorraadvorming*
In verband met de vorengenoemde vereenvoudigingen wil het kabinet de bepaling aanpassen die beoogt voorraadvorming van tabaksproducten tegen oude accijnstarieven voorafgaand aan een accijnsverhoging tegen te gaan. Het huidige artikel in de Wet op de accijns bepaalt dat dit artikel alleen van toepassing is bij een autonome accijnsverhoging en als tussen de datum van publicatie van de nieuwe accijnstarieven en de inwerkingtreding daarvan ten minste twee maanden zijn gelegen. In dat geval mogen fabrikanten en groothandelaren van tabaksproducten nog maximaal tot de eerste dag van de tweede kalendermaand, volgend op de kalendermaand waarin de autonome accijnsverhoging plaatsvindt, tabaksproducten met oude accijnszegels aan de detailhandel verkopen of afleveren. Over die producten moet dan door die fabrikanten of groothandelaren vóór de inwerkingtreding van de nieuwe accijnstarieven accijns zijn afgedragen tegen de oude tarieven. Als de tariefverhoging eerder in werking zou treden, bijvoorbeeld al binnen een maand na publicatie, is het artikel niet van toepassing met als gevolg dat fabrikanten en groothandelaren nog ongelimiteerd tabaksproducten met oude accijnszegels mogen verkopen of afleveren voor zover dat uit de door hen gevormde voorraad (waarover al accijns is afgedragen) mogelijk is. Omdat het kabinet, zoals hiervoor besproken, een accijnswijziging van tabaksproducten niet eerder in werking wil laten treden dan op de eerste dag van de vierde kalendermaand na afloop van de kalendermaand van publicatie van de nieuwe tarieven, hoeft de anti-voorraadvormingsbepaling niet meer afhankelijk te zijn van de periode tussen de data van publicatie en inwerkingtreding. Daarom wordt dit artikel zodanig herzien, dat voor sigaretten en rooktabak nog tot de eerste dag van de tweede kalendermaand na de kalendermaand van inwerkingtreding van nieuwe accijnstarieven door fabrikanten en groothandelaren sigaretten en rooktabak die zijn voorzien van oude accijnszegels (en waarover dus al accijns is betaald) mogen worden verkocht en afgeleverd aan de detailhandel. De anti-voorraadvormingsbepaling zal niet van toepassing zijn op sigaren en pijptabak. De verkoopvolumes van deze producten zijn heel gering in verhouding tot die van sigaretten en shag. Omdat sigaren en pijptabak ook een lage omzetsnelheid hebben, mede waardoor er geen sprake zal zijn van grote voorraadvorming, heeft het kabinet ervoor gekozen deze producten uit te zonderen van de voorgestelde anti-voorraadvormingsbepaling. Mocht in de toekomst blijken dat voor deze producten voorafgaand aan een accijnsverhoging toch extra voorraden worden gevormd, dan kan de anti-voorraadvormingsbepaling alsnog door middel van een wetswijziging van toepassing worden verklaard op sigaren of pijptabak. Overigens zal voorraadvorming tegen oude accijnstarieven in de toekomst wellicht (verder) aan banden kunnen worden gelegd. Op grond van de zogenoemde Tabaksproductenrichtlijn moet er met ingang van 20 mei 2019 voor sigaretten en rooktabak namelijk een track-en-trace-systeem komen.[[15]](#footnote-15) Momenteel onderzoekt de Europese Commissie (EC) welk systeem hiervoor moet gaan dienen. Als hierover duidelijkheid bestaat, kan worden onderzocht of dit systeem ook mogelijkheden biedt om de huidige papieren accijnszegels te vervangen door digitale zegels. Als dit mogelijk zou zijn, zal in de toekomst een tariefwijziging misschien op een eerder moment in werking kunnen treden en kan aflevering van producten tegen oude accijnstarieven mogelijk (verder) worden beperkt.

*Introductie ontheffing eigen gebruik*

Tot slot stelt het kabinet voor een ontheffing in te voeren voor het voor eigen gebruik en in de persoonlijke sfeer vervaardigen van een sigaret uit bijvoorbeeld shag en een filterhuls of vloeitje. Het vervaardigen van sigaretten uit bijvoorbeeld shag en filterhulzen via bij bedrijven geplaatste machines blijft uitgezonderd van deze ontheffing. Het invoeren van deze ontheffing maakt de regelgeving duidelijker en vereenvoudigt het toezicht door de Belastingdienst.

*Internetconsultatie inzake wijzigingen in de structuur van de accijns op tabaksproducten*
Inzake de beoogde wijzigingen is van 20 maart tot en met 28 april 2016 een internetconsultatie opengesteld. Op de consultatie zijn vier reacties ontvangen, waarvan twee van het betrokken bedrijfsleven en twee van organisaties die zich inzetten tegen de schadelijke effecten van roken.

De reacties van het bedrijfsleven waren op vrijwel alle onderdelen van het voorstel positief. Wel werd gepleit voor het niet van toepassing verklaren van de anti-voorraadvormingsbepaling op sigaren en pijptabak. Vanwege de geringe verkoopvolumes en lage omzetsnelheid van deze producten is dit overgenomen. Voorts gaf het bedrijfsleven aan dat een iets kleinere verhoging van de ad-valoremaccijns en een iets kleinere verlaging van de specifieke accijns voor sigaretten ook zal leiden tot een budgettair neutrale omschakeling naar de nieuwe systematiek voor het vaststellen van accijnstarieven. Deze suggestie is niet overgenomen om de nieuwe wijze van vaststellen van accijnstarieven voor langere tijd bestendig te houden. Tot slot werd door een brancheorganisatie gevraagd om de voorgestelde termijn van drie maanden tussen de kalendermaand van publicatie van een tariefwijziging en de kalendermaand van inwerkingtreding alleen voor sigaren te verruimen tot vier maanden vanwege de lage omzetsnelheid van sigaren. Ook deze suggestie is niet overgenomen, omdat dit de regelgeving weer complexer zou maken. Daarbij is een dergelijke verruiming niet nodig, omdat voor sigaren de anti-voorraadvormingsbepaling niet van toepassing is, waardoor nog voor langere tijd sigaren met oude accijnszegels mogen worden verkocht en afgeleverd aan de detailhandel.
Wat betreft de twee reacties van organisaties die zich inzetten tegen de schadelijke effecten van roken betrof één reactie slechts de hoogte van de accijnstarieven. Die tarieven zouden aanzienlijk moeten worden verhoogd om jongeren ervan te weerhouden met roken te beginnen. Deze suggestie past niet in dit vereenvoudigingsvoorstel waarbij budgettair neutraal wordt overgegaan naar een nieuwe wijze van vaststellen van accijnstarieven.
De tweede organisatie staat grotendeels afwijzend tegenover de voorstellen voor wijzigingen in de structuur van de accijnstarieven, omdat het loslaten van een aantal vaste percentages, hoewel niet verplicht door de Tabaksaccijnsrichtlijn, het risico met zich meebrengt dat Nederland gaat afwijken van aanbevelingen van de Wereldgezondheidsorganisatie (WHO) over een gewenste minimale accijnsdruk op tabaksproducten. Deze vrees is ongegrond. Het voorstel voor wijziging van de structuur van de accijnstarieven beoogt niet de accijns op tabaksproducten te verlagen, ook niet op termijn. Via autonome accijnsverhogingen kan de accijns op elk gewenst niveau worden gebracht rekening houdend met de aanbevelingen van de WHO. Ook stelt deze organisatie voor om ieder jaar de accijns voor sigaretten te verhogen met inflatie + 5% en voor rooktabak met inflatie + 8%. Zoals ook hiervoor al is aangegeven, staat de keuze om al dan niet de tarieven te verhogen los van dit vereenvoudigingsvoorstel. Tegenover de overige wijzigingsvoorstellen staat deze organisatie niet afwijzend. Wel werd gevraagd hoe de voorgestelde wijzigingen zich verhouden tot een (eventuele) herziening van de Tabaksaccijnsrichtlijn. Naar verwachting zal een eventueel herzieningsvoorstel geen wijzigingen met zich meebrengen in de structuur van de accijnstarieven van tabaksproducten zoals opgenomen in de huidige richtlijn.

#### Overige vereenvoudigingen accijns

*Vervallen accijnsvrijstelling biobrandstoffen voor verwarmingsdoeleinden*

Het kabinet wil de vrijstelling van accijns voor biobrandstoffen voor verwarmingsdoeleinden laten vervallen per 1 juli 2017. De EC heeft Nederland op basis van de staatssteunregelgeving toestemming verleend tot 1 juli 2017 om voor biobrandstoffen die worden gebruikt voor verwarming vrijstelling van accijns te verlenen. In de praktijk blijkt van de vrijstelling beperkt gebruik te worden gemaakt. Een voorwaarde voor de goedkeuring door de EC was dat de accijnsvrijstelling nooit meer mocht bedragen dan het prijsverschil tussen huisbrandolie (diesel, voorheen rode diesel) en bio-olie, anders zou er sprake zijn van overcompensatie en daarom van onrechtmatige staatssteun. Omdat de EC de huidige regeling al voor een langere periode heeft goedgekeurd (tien jaar) dan de gebruikelijke zes jaar, zal een nieuwe aanmelding bij de EC voor de goedkeuring van een verlenging van de vrijstelling weinig kans maken. Deze langere periode had te maken met de voor de regeling noodzakelijke investeringen. Omdat ook niet kan worden uitgesloten dat er in bepaalde gevallen sprake zou kunnen zijn van overcompensatie, komt deze vrijstelling met ingang van 1 juli 2017 te vervallen. In verband hiermee vervalt ook de mogelijkheid van teruggaaf van accijns voor voornoemd gebruik van biobrandstoffen met ingang van 1 juli 2017. Het laten vervallen van deze vrijstellings- en teruggaafmogelijkheden maakt de regelgeving minder complex en betekent voor de Belastingdienst een vereenvoudiging op het gebied van toezicht.

*Vervallen teruggaafregelingen LPG*

Het kabinet stelt voor de gedeeltelijke teruggaafregelingen van accijns voor vloeibaar gemaakt petroleumgas voor autobussen in het openbaar vervoer en voor onder meer vuilniswagens te laten vervallen. Deze teruggaafregelingen waren oorspronkelijk alleen bedoeld voor LPG vanwege de milieuvoordelen van LPG. Met de komst van nieuwe schonere brandstoffen is dit argument inmiddels achterhaald. Van de teruggaafmogelijkheden werd ook steeds minder gebruik gemaakt; in 2015 is zelfs geen enkel verzoek om teruggaaf meer gedaan. Daarbij valt onder het accijnstarief van vloeibaar gemaakt petroleumgas ook LNG (vloeibaar gemaakt aardgas). Daarom moet formeel ook voor LNG vorengenoemde teruggaaf worden verleend. Voor LNG bestaat echter al een aparte teruggaafregeling in de Wet op de accijns, voorshands tot en met 2018. Het laten vervallen van deze teruggaafmogelijkheden maakt de regelgeving minder complex en betekent voor de Belastingdienst een vereenvoudiging van de administratieve systemen.

### Overig

#### Rentemiddeling

In het kader van het wegnemen van fiscale belemmeringen voor het aanbieden van rentemiddeling is een goedkeuring vooruitlopend op wetgeving opgenomen in een beleidsbesluit van 27 november 2015.[[16]](#footnote-16) Met dit wetsvoorstel wordt dit beleidsbesluit gecodificeerd. Met de maatregel is een vereenvoudiging bereikt die tegemoetkomt aan uitvoeringsproblemen bij banken. Door de maatregel kunnen banken zonder fiscale belemmeringen rentemiddeling actief aanbieden daar waar dit in individuele situaties in het belang van de klant is.

#### Afschaffen fictieve dienstbetrekking voor commissarissen

Met het afschaffen van de fictieve dienstbetrekking voor commissarissen wordt een toezegging nagekomen die is gedaan tijdens het plenaire debat in de Eerste Kamer over het inmiddels tot wet verheven wetsvoorstel Wet deregulering beoordeling arbeidsrelaties.[[17]](#footnote-17) Ingevolge de Wet deregulering beoordeling arbeidsrelaties is de Verklaring arbeidsrelatie (VAR) afgeschaft. Voor commissarissen die hun commissariaatwerkzaamheden uitoefenden als ondernemer, betekende het afschaffen van de VAR vanwege de fictieve dienstbetrekking voor commissarissen dat zij, ondanks hun ondernemerschap, altijd onder de loonbelasting zouden vallen. De mogelijkheid om met een VAR-wuo (winst uit onderneming) of een VAR-dga (directeur-grootaandeelhouder) buiten de loonbelasting te vallen, is immers met het afschaffen van de VAR verdwenen. Dit was een onbedoeld neveneffect van het afschaffen van de VAR en om deze reden is in het hiervoor genoemde debat de toezegging gedaan om de fictieve dienstbetrekking voor commissarissen af te schaffen. Aangezien de Wet deregulering beoordeling arbeidsrelaties op 1 mei 2016 in werking is getreden, is een beleidsbesluit vastgesteld waarin is geregeld dat commissarissen en hun inhoudingsplichtigen op het afschaffen van de fictieve dienstbetrekking voor commissarissen vooruit mogen lopen.[[18]](#footnote-18) Voor commissarissen die geen ondernemer zijn, blijft het ook na het afschaffen van de fictieve dienstbetrekking mogelijk om desgewenst onder de loonbelasting te vallen: zij kunnen samen met hun beoogd inhoudingsplichtige gebruikmaken van de zogenoemde opting-inregeling.

Het afschaffen van de fictieve dienstbetrekking voor commissarissen betekent een vereenvoudiging en administratieve lastenverlichting voor alle bedrijven met een raad van commissarissen. Een commissaris hoeft niet meer in de loonadministratie van deze bedrijven te worden opgenomen en de bedrijven hoeven niet meer voor hun commissarissen loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen af te dragen of de inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet te betalen. De inkomstenbelasting, de premie voor de volksverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet zullen na afloop van het kalenderjaar bij de commissaris worden geheven. Naast deze vereenvoudiging en administratieve lastenverlichting voor bedrijven met een raad van commissarissen is het ook vanuit het oogpunt van coördinatie tussen fiscale wetgeving en socialezekerheidswetgeving wenselijk om de fictieve dienstbetrekking voor commissarissen af te schaffen. De voor de loonbelasting geldende fictieve dienstbetrekkingen komen grotendeels overeen met de voor de werknemersverzekeringen geldende fictieve dienstbetrekkingen. Voor de werknemersverzekeringen geldt echter geen fictieve dienstbetrekking voor commissarissen. Door deze fictieve dienstbetrekking in de loonbelasting af te schaffen, wordt dus een discoördinatie tussen de loonbelasting en de werknemersverzekeringen opgeheven.

#### Afschaffen jaarloonuitvraag

De jaarloonuitvraag is in 2006 ingevoerd naar aanleiding van de problemen met de gegevensleveringen uit de polisadministratie voor de belasting- en premieheffing en de toeslagen. Via de jaarloonuitvraag kan de Belastingdienst bij ontbrekende of onjuiste aangiftegegevens na afloop van het kalenderjaar bij de inhoudingsplichtige de jaarloongegevens van zijn werknemers opvragen. Sinds de invoering per 2006 zijn veel verbeteringen doorgevoerd in de loonaangifteketen, zowel bij werkgevers als bij de Belastingdienst en het Uitvoeringsinstituut Werknemersverzekeringen (UWV). Gezien de borging van de tijdigheid en volledigheid van de loonaangiftegegevens door de extra aandacht bij de reguliere loonaangiften biedt de jaarloonuitvraag volgens de Belastingdienst en het UWV inmiddels geen toegevoegde waarde meer. Het in stand houden van de mogelijkheid van jaarloonuitvraag vraagt echter jaarlijks wel om aanpassingen in de techniek bij zowel softwareontwikkelaars als bij de Belastingdienst. Voor aansluiting op technische ontwikkelingen zouden zelfs extra investeringen nodig zijn. Om deze redenen wordt voorgesteld de mogelijkheid van de Belastingdienst om een jaarloonuitvraag te doen, af te schaffen.

#### Uitbreiding mogelijkheid tot verlegging van de inhoudingsplicht voor concernonderdelen

De mogelijkheid tot verlegging van de inhoudingsplicht voor de loonbelasting[[19]](#footnote-19) ziet op de situatie dat een internationaal concern zowel een concernonderdeel in het buitenland als in Nederland heeft. Een buitenlands concernonderdeel is inhoudingsplichtig wanneer sprake is van een vaste inrichting of een vaste vertegenwoordiger in Nederland. Daarnaast kan een buitenlands concernonderdeel onder voorwaarden op verzoek inhoudingsplichtig worden wanneer het concernonderdeel een of meer personen in dienst heeft die zijn onderworpen aan de Nederlandse inkomstenbelasting. Op dit moment is verlegging van de inhoudingsplicht van een buitenlands naar een Nederlands concernonderdeel slechts beperkt mogelijk, namelijk in het geval dat een buitenlands concernonderdeel bemiddelt bij de tewerkstelling van een werknemer in Nederland. Volgens de destijds bij de wettekst geschreven toelichting is de verleggingsregeling bedoeld voor de situatie dat een buitenlands concernonderdeel een werknemer detacheert naar een Nederlands concernonderdeel. Het voeren van een Nederlandse loonadministratie gaat gepaard met relatief hoge kosten voor het buitenlandse concernonderdeel. Om deze reden wordt voorgesteld de bestaande mogelijkheid om de inhoudingsplicht te verleggen naar een Nederlands concernonderdeel uit te breiden door de voorwaarde dat er sprake moet zijn van bemiddeling bij de tewerkstelling van personeel te laten vervallen. Door het verleggen van de inhoudingsplicht naar een Nederlands concernonderdeel kan dat Nederlandse concernonderdeel de werknemer toevoegen aan de bestaande (of aan een nieuwe) Nederlandse loonadministratie. Met het vervallen van de voorwaarde dat er sprake moet zijn van bemiddeling bij de tewerkstelling van personeel kan elk buitenlands concernonderdeel dat inhoudingsplichtig is deze inhoudingsplicht verleggen, mits een Nederlands concernonderdeel dat tot hetzelfde concern behoort bereid is om de inhoudingsplicht over te nemen. Om de inhoudingsplicht te verleggen is een gezamenlijk verzoek van beide concernonderdelen nodig. Deze maatregel zorgt voor een vereenvoudiging voor internationale concerns en voor een kleine vereenvoudiging voor de Belastingdienst.

#### Aanpassing zesmaandentermijn bij opteren belastingplicht vennootschapsbelasting

De Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) voorziet in een vrijstelling van belasting voor stichtingen en verenigingen met beperkt winstgevende ondernemingsactiviteiten. Omdat het in voorkomende gevallen voor stichtingen en verenigingen voordeliger kan zijn om toch belastingplichtig te zijn, bestaat echter de mogelijkheid om te opteren voor belastingplicht. Onder de huidige wetgeving dient een daartoe strekkend verzoek binnen zes maanden na het einde van het betreffende jaar te worden ingediend. In de praktijk blijkt deze termijn te kort, omdat veel belastingplichtigen pas later de aangifte voorbereiden en aldus te laat blijkt welke fiscale behandeling gewenst is. Daarom wordt voorgesteld de termijn aan te passen en te bepalen dat het verzoek uiterlijk gelijktijdig met het indienen van de aangifte gedaan dient te worden.
Het in lijn brengen van de termijn met het normale ritme van doen van aangifte is een vereenvoudiging waarmee bovendien mogelijk een ongewenste fiscale behandeling wordt voorkomen. Beide zorgen voor een kleine vereenvoudiging voor de Belastingdienst en een afname van administratieve lasten.

#### Vervallen dagaangifte kolenbelasting

De kolenbelasting wordt geheven ter zake van de uitslag of invoer van kolen. Het voorhanden hebben van kolen wordt in bepaalde gevallen aangemerkt als uitslag. Op dit moment kan in die gevallen aangifte worden gedaan via een tijdvakaangifte (aangifte per kwartaal of korter) of via een dagaangifte (aangifte uiterlijk op de dag na uitslag). Als belastingplichtigen een tijdvakaangifte willen doen, moeten zij hiertoe een verzoek indienen bij de inspecteur. De Belastingdienst is de aangifte kolenbelasting aan het automatiseren zodat voortaan online aangifte kan worden gedaan. De kosten van het automatiseren van de dagaangifte staan niet in een redelijke verhouding tot de mate van gebruik en de toegevoegde waarde van de dagaangifte. In de praktijk wordt namelijk slechts zelden dagaangifte gedaan en de betrokken belastingplichtigen zouden de aangifte zonder bezwaar ook in de vorm van een tijdvakaangifte kunnen doen. Daarom schaft het kabinet de dagaangifte voor de kolenbelasting af. Afschaffing van de dagaangifte betekent niet dat de betrokkene voortaan elke maand of elk kwartaal aangifte moet doen. De afschaffing betekent alleen, dat de betrokkene de belasting pas na afloop van het tijdvak waarin sprake is geweest van uitslag, op aangifte moet voldoen. Daarbij wordt voortaan in alle gevallen gebruik gemaakt van hetzelfde aangifteformulier.Het afschaffen van de dagaangifte betekent voor de belastingplichtige een vereenvoudiging. De belastingplichtige hoeft zich niet meer af te vragen welk formulier hij moet gebruiken en hoeft de inspecteur niet meer te verzoeken om toestemming voor het doen van een tijdvakaangifte. Verder geldt dat bij het doen van een tijdvakaangifte de belastingplichtige meer tijd heeft om aangifte te doen dan bij een dagaangifte. Belastingplichtigen ondervinden dus geen nadeel van het afschaffen van de dagaangifte.

### Budgettaire aspecten

Het wetsvoorstel kent een beperkt aantal maatregelen die een budgettair effect hebben.

De inhoudingsvrijstelling in de dividendbelasting voor vrijgestelde Vpb-lichamen is budgettair neutraal op transactiebasis, maar voor de kasopbrengsten is er wel een effect. Door de inhoudingsvrijstelling zal een deel van de dividendbelasting eerder worden teruggegeven. De verwachting is dat er een oploop in het gebruik zal zijn, waardoor het kaseffect in twee jaren optreedt. De maatregel heeft een negatief kaseffect van € 91 miljoen in 2018 en € 36 miljoen in 2019.

Door de teruggaafregeling oninbare vorderingen btw en milieubelastingen treedt ook een kasschuif op. Deze vereenvoudiging leidt tot een eenmalig negatief kaseffect van € 67 miljoen in 2018. Deze negatieve kasschuif wordt veroorzaakt doordat de Belastingdienst eerder overgaat tot een teruggave van de btw en milieubelastingen van oninbare vorderingen.

Het stroomlijnen van de invorderingsregelgeving van belastingen en toeslagen bevat zowel maatregelen met positieve kaseffecten als maatregelen met negatieve kaseffecten. De wijzigingen treden in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip. Indien alle voorgenomen wijzigingen op hetzelfde tijdstip in werking treden, zal het voorstel in het jaar van inwerkingtreding van de wijzigingen een positieve kasopbrengst hebben van € 17 miljoen en het jaar daarop van € 128 miljoen. De positieve kasstromen worden veroorzaakt door de uniformering van de uitsteltermijnen, waardoor schulden per saldo sneller voldaan zullen worden. De maatregelen kennen een structurele opbrengst, op transactiebasis, van € 21 miljoen, met name door het introduceren van de mogelijkheid openstaande belastingschulden te verrekenen met lopende voorschotten op toeslagen. In de berekeningen is geabstraheerd van het effect van de voorgenomen vereenvoudiging van de beslagvrije voet.

Het aanpassen van de zesmaandentermijn bij opteren voor belastingplicht voor de vennootschapsbelasting leidt tot een budgettaire derving, op transactiebasis, van € 1 miljoen. De derving is het gevolg van de langere keuzetermijn, waardoor meer stichtingen en verenigingen eventuele verliezen kunnen verrekenen.

De overige maatregelen in dit wetsvoorstel hebben geen materiële budgettaire effecten.

### EU-aspecten

De wijzigingen van de regeling voor teruggaaf van btw voor oninbare vorderingen passen in het kader van de BTW-richtlijn en zijn derhalve in overeenstemming met die richtlijn.[[20]](#footnote-20) Opgemerkt wordt dat bij de nieuwe redactie van de bepalingen van de Wet OB 1968 voor zover mogelijk is aangesloten bij de desbetreffende bewoordingen van de BTW-richtlijn.

### Uitvoeringskosten Belastingdienst

De voorstellen van dit wetsvoorstel zijn door de Belastingdienst beoordeeld met de uitvoeringstoets nieuwe stijl. Voor alle voorstellen uit het onderhavige wetsvoorstel geldt dat de Belastingdienst die uitvoerbaar en handhaafbaar acht per de voorgestelde inwerkingtredingsdatum. De gevolgen voor de uitvoering zijn beschreven in de uitvoeringstoetsen die als bijlage zijn bijgevoegd. Het onderdeel stroomlijnen van invorderingsregelgeving wordt ter advisering aan het Bureau ICT Toetsing voorgelegd.

Het wetsvoorstel betekent voor de Belastingdienst in zijn totaliteit bezien een vereenvoudiging van de uitvoering. Tegenover de incidentele kosten die nodig zijn om deze vereenvoudigingen te realiseren, staan structurele besparingen. Deze zijn opgenomen in de hierna opgenomen tabel. De besparingen worden ingezet ter invulling van de bestaande taakstelling bij de Belastingdienst. De uitvoeringskosten bij de Belastingdienst zullen binnen begroting IX, artikel 1, worden ingepast.

***Tabel 1: Overzicht additionele uitvoeringskosten Belastingdienst (bedragen x € 1.000, afgerond op veelvouden van € 100.000)***

|  |
| --- |
| Uitvoeringskosten wetsvoorstel Fiscale Vereenvoudigingswet 2017 |
|  | **2016** | **2017** | **2018** | **2019** | **2020** | **2021** |
| Inhoudingsvrijstelling dividendbelasting | - | 3.100 | -150 | -150 | -150 | -150 |
| Vereenvoudiging teruggaaf oninbare vorderingen | - | -970 | -970 | -970 | -970 | -970 |
| Stroomlijnen rood-blauw | - | - | 8.720 | -4.770 | -4.910 | -5.360 |
| Totaal vereenvoudiging | **-** | **2.130** | **7.600** | **-5.890** | **-6.030** | **-6.480** |

### Gevolgen voor bedrijfsleven en burger

De in dit wetsvoorstel opgenomen maatregelen hebben alle een positief effect op de regeldruk, in die zin dat de ervaren last van de aangepaste regelingen zal verminderen. In kwantitatieve zin zijn de effecten, veelal vanwege de geringe omvang van de doelgroep dan wel de geringe frequentie van de te verrichten handelingen, voor bijna alle maatregelen verwaarloosbaar, omdat deze elk op zich qua financieel belang van de reductie (veel) minder dan € 100 000 bedragen.

Een uitzondering daarop wordt gevormd door de maatregelen inzake de stroomlijning van de invordering rood en blauw en de maatregel ter vereenvoudiging van de teruggaafregeling voor oninbare vorderingen in de sfeer van de btw en de energiebelasting.

De voorgestelde maatregelen inzake de stroomlijning van invorderingsregelgeving leiden per saldo tot een vermindering van de administratieve lasten voor burgers met circa € 3 miljoen. Dit is grotendeels te danken aan de introductie van een debiteurgerichte (in plaats van een per schuld aan te vragen) betalingsregeling, te voldoen door middel van automatische incasso. Ook maakt stroomlijning digitalisering van het proces om tot een betalingsregeling te komen (digitale aanvraag met een keuzemenu) mogelijk, waardoor de tijd die nodig is om een uitstelverzoek voor belastingschulden in te dienen, afneemt. Bij toeslagschulden daarentegen is een - overigens zeer geringe - toename van de administratieve lasten te verwachten die samenhangt met het aanvragen van een betalingsregeling. Momenteel wordt voor een toeslagschuld de standaardbetalingsregeling doorgaans automatisch toegekend.
Een en ander leidt per saldo tot de hiervoor genoemde administratieve lastenvermindering van afgerond € 3 miljoen.

De maatregel ter vereenvoudiging van de teruggaafregeling voor oninbare vorderingen in de sfeer van de btw en de energiebelasting leidt tot een structurele afname van de administratieve lasten voor bedrijven van € 1,5 miljoen.

### Advies en consultatie

De Nederlandse Vereniging van Banken (NVB) heeft naar aanleiding van de uitnodiging om voorstellen in te brengen voor vereenvoudiging van belastingwetgeving[[21]](#footnote-21) een vrijstelling aan de bron voorgesteld in de Wet DB 1965 voor belastingplichtigen die recht hebben op teruggaaf. Omdat banken in hun rol als betaalkantoor of depotbank belangrijke schakels zijn in het proces bij de uitbetaling van dividenden en inhouding van dividendbelasting, is bij de vormgeving van de maatregel met betrekking tot de inhoudsvrijstelling voor de dividendbelasting van vrijgestelde Vpb-lichamen contact geweest met de NVB.

Over de voorgestelde maatregelen in het kader van stroomlijning van invorderingsregelgeving van belastingen en toeslagen heeft overleg plaatsgevonden met de Nationale Ombudsman en de Landelijke Organisatie Sociaal Raadslieden. Aanleiding voor deze overleggen waren de rapporten “In het krijt bij de overheid” van 17 januari 2013 van de Nationale Ombudsman en “Belastingdienst, een bron van armoede?” van december 2014 van de Landelijke Organisatie Sociaal Raadslieden, waarin zij onder meer kritiek uiten op de verscheidenheid aan incassoregimes binnen de overheid. Beide overleggen strekten ertoe te vernemen of de voorgestelde maatregelen bijdragen aan een oplossing voor bestaande knelpunten in de praktijk.

Tevens is advies gevraagd aan de Raad voor de Rechtspraak. De Raad voor de Rechtspraak verwacht als gevolg van het onderdeel Stroomlijnen invorderingsregelgeving belastingen en toeslagen een toename in de werklast. Deze toename vloeit voort uit een verschuiving van zaken van de algemene bestuursrechter respectievelijk de Raad van State naar de belastingrechter respectievelijk het gerechtshof. Daarnaast wordt bij geschillen over uitstel van betaling en kwijtschelding van belastingen het administratief beroep bij de directeur vervangen door de mogelijkheid van bezwaar, beroep bij de rechtbank, hoger beroep bij het gerechtshof en cassatie bij de Hoge Raad. Per saldo verwacht de Raad als gevolg van deze wijzigingen een toename in de werklast van € 1,5 miljoen per jaar.

Onder andere VNO-NCW, de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) en het Verbond van Verzekeraars hebben naar aanleiding van de uitnodiging om voorstellen in te brengen voor vereenvoudiging van belastingwetgeving aangedrongen op het vereenvoudigen van de regeling voor oninbare vorderingen in de btw en de milieubelastingen. Mede daarom heeft het kabinet besloten deze maatregel prioriteit te geven en een voorstel tot vereenvoudiging in het Belastingplanpakket op te nemen. Over de invulling van de maatregel heeft één keer technisch overleg met VNO-NCW plaatsgevonden. Daarnaast heeft een internetconsultatie plaatsgevonden. De uitkomsten daarvan zijn hiervoor toegelicht.

# ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

1. Rapport Nationale ombudsman “In het krijt bij de overheid. Verstandig invorderen met oog voor maatschappelijke kosten”, 17 januari 2013, rapportnummer 2013/003. [↑](#footnote-ref-1)
2. Rapport Landelijke Organisatie Sociaal Raadslieden “Belastingdienst, een bron van armoede? Over de invordering van belasting- en toeslagschulden”, december 2014. [↑](#footnote-ref-2)
3. Kamerstukken II 2015/16, 24 515, nr. 336. [↑](#footnote-ref-3)
4. Een uitzondering is bijvoorbeeld de verzetsprocedure tegen de tenuitvoerlegging van een dwangbevel. [↑](#footnote-ref-4)
5. Kamerstukken II 2015/16, 34 389. [↑](#footnote-ref-5)
6. Zie bijvoorbeeld F.C. Gill, ‘De directeur van de Belastingdienst: een quasi beroepsinstantie’, TFB 2007/3, blz. 20-24 en M.J.H. Giezen, ‘Is de rechtsbescherming in de Invorderingswet 1990 aan herziening toe?’, WFR 2008/6768, blz. 641-646. [↑](#footnote-ref-6)
7. De zorgtoeslag wordt beschouwd als ‘prestatie bij ziekte’ en de kinderopvangtoeslag en het kindgebonden budget als ‘gezinsbijslag’ in de zin van artikel 3 van Verordening (EG) nr. 883/2004 van het Europees Parlement en de Raad van 29 april 2004 betreffende de coördinatie van de socialezekerheidsstelsels (PbEU 2004, L 166). [↑](#footnote-ref-7)
8. De belangrijkste argumenten voor het hoge fiscale voorrecht, die de memorie van toelichting bij de IW 1990 noemt, zijn: (1) de Schatkist kiest haar debiteuren niet uit, (2) “den last, die door allen getorscht, des te lichter gedragen wordt, moeten niet enkelen kwalijkgezinden straffeloos kunnen afwerpen”, (3) de Schatkist moet met zekerheid op haar inkomsten kunnen rekenen,

(4) van de fiscus wordt een grotere lankmoedigheid verwacht dan van andere crediteuren; bij gebreke van het voorrecht van de fiscus zou een scherpere aanslag- en invorderingspolitiek moeten worden gevoerd, (5) de overheid is verplicht tot kredietverlening, andere debiteuren niet, en (6) de fiscus kan in tegenstelling tot andere crediteuren niet vooraf zekerheid bedingen, zoals bijvoorbeeld eigendomsvoorbehoud; zonder het wettelijke voorrecht zou de fiscus daardoor in feite in een ten opzichte van de zakelijke crediteuren achtergestelde positie belanden (Kamerstukken II 1987/1988, 20 588, nr. 3, blz. 62). [↑](#footnote-ref-8)
9. Kamerstukken II 2014/15, 34 220, nr. 6, blz. 10. [↑](#footnote-ref-9)
10. Kamerstukken II 2014/15, 34 220, nr. 9. [↑](#footnote-ref-10)
11. Kamerstukken II 2014/15, 32 140, nr. 5. [↑](#footnote-ref-11)
12. Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (Pb EU 2006, L 347). [↑](#footnote-ref-12)
13. HvJ EU 19 december 2012, nr. C-310/11 (Grattan). [↑](#footnote-ref-13)
14. Richtlijn 2011/64/EU van de Raad van 21 juni 2011 betreffende de structuur en de tarieven van de accijns op tabaksfabrikaten (PbEU 2011, L 176). [↑](#footnote-ref-14)
15. Richtlijn 2014/40/EU van het Europees parlement en de Raad van 3 april 2014 betreffende de onderlinge aanpassing van de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen van de lidstaten inzake de productie, de presentatie en de verkoop van tabaks- en aanverwante producten en tot intrekking van Richtlijn 2001/37/EG (PbEU 2014, L 127). [↑](#footnote-ref-15)
16. Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 27 november 2015, nr. BLKB 2015/1486M (Stcrt. 2015, 43946). [↑](#footnote-ref-16)
17. Handelingen I 2015/16, nr. 17, item 7, blz. 44. [↑](#footnote-ref-17)
18. Stcrt. 2016, 14756. [↑](#footnote-ref-18)
19. Deze regeling werkt overigens ook door in de regeling voor de inhouding van de premie voor de volksverzekeringen en in de regeling voor de verschuldigdheid van de premies voor de werknemersverzekeringen en van de inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet. [↑](#footnote-ref-19)
20. Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PbEU 2006, L 347). [↑](#footnote-ref-20)
21. https://www.rijksoverheid.nl/ministeries/ministerie-van-financien/documenten/brieven/2016/05/27/reacties-op-consultatie-vereenvoudiging-belastingwetgeving. [↑](#footnote-ref-21)