

Nadere reactie ter zake van wetsvoorstellen Belastingplan 2023, Fiscale Verzamelwet 2023 en Wet implementatie EU-richtlijn gegevensuitwisseling digitale platformeconomie

Amsterdam, 21 november 2022

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de NOB) heeft de parlementaire behandeling van het pakket Belastingplan 2023 en de voor behandeling daarmee gevoegde wetsvoorstellen Fiscale Verzamelwet 2023 en Wet implementatie EU-richtlijn gegevensuitwisseling digitale platformeconomie (hierna: DAC7) met belangstelling gevolgd.

In navolging van onze reactie op 30 september 2022, ontvangt u hierbij een nadere reactie ten behoeve van de behandeling van de verschillende wetsvoorstellen in de Eerste Kamer. Hiermee wil de NOB een bijdrage leveren aan de totstandkoming van goede wet- en regelgeving. Dat doen we vanuit onze expertise en ervaring. Wij hebben daarbij aandacht voor de fundamentele rechts- en wetgevingsbeginselen zoals rechtsgelijkheid, rechtszekerheid, handhaafbaarheid en uitvoerbaarheid.

Met vriendelijke groet,
de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs



drs. R.A. van der Jagt
voorzitter Commissie Wetsvoorstellen



1. Belastingplan 2023 / anbi

Aftopping giftenaftrek voor periodieke giften

Bij het maken van de afweging om de maximering in te voeren, komt de doelstelling van de regeling - om veeljarige giften en betrokkenheid van gevers te stimuleren - niet naar voren. In de Nota naar Aanleiding van het Nader Verslag wordt deze doelstelling, althans het feitelijke effect daarvan, opzij geschoven. In de toelichting wordt in dit kader wel geconstateerd dat de zeer grote periodieke giften fors zijn toegenomen in 2019 en 2020. In zoverre werkt het doel van de faciliteit van de periodieke giftenregeling uit op een manier die wetgever beoogt. Vanuit doel en strekking zou op zijn minst gewezen moeten worden op de kans dat de inkomsten van anbi's door de maatregel gaan afnemen, althans voor zover dit de zeer grote giften betreft.

De NOB vraagt zich af waarom de conclusies van de evaluatie van de giftenaftrek, die gepland is voor 2023 niet worden afgewacht. De NOB beveelt overigens aan om in die evaluatie de vraag te stellen in hoeverre de periodieke giftenaftrek een stimulerend effect heeft op de (zeer) grote giften, en dus een positief effect op de inkomsten van anbi's.

Wel inkomstenbelasting, ook bij grote donaties

De NOB hecht eraan te benadrukken dat een donateur die meer dan een miljoen euro weggeeft een forse aftrekpost geniet, maar dat het bedrag van de gift altijd hoger is dan de belasting over de aftrekpost. De donateur krijgt immers maximaal 40% (cijfer 2022, vanaf 2023: 36,93%) terug. Het financiële gevolg van de vrijgevigheid zal altijd fors hoger zijn dan het fiscale voordeel. Daarbij is tevens belangrijk te beseffen dat de donatie volledig ten goede komt aan de anbi, aan het algemeen nut dus.

In het voorbeeld in de Nota van Wijziging (pagina 6) wordt aangegeven dat bij een gift van 25 miljoen euro over het corresponderende inkomen van 25 miljoen euro door de gift geen inkomstenbelasting meer wordt betaald. Dit is feitelijk incorrect voor zover het wordt afgezet tegen inkomen in box 1. Iemand die een inkomen van 25 miljoen euro (dan wel een kleiner bedrag van zijn inkomen) weggeeft, zal deze aftrekpost slechts te gelde kunnen maken tegen 40%¹ (huidig tarief en vanaf 2023: 36,93%) vanwege de toepassing van artikel 2.10 lid 3 jo. lid 2 Wet Inkomstenbelasting 2001. Per saldo resteert derhalve nog bijna 10% (vanaf 2023 meer dan 10%) aan belastingheffing zodat de donateur nog wel inkomstenbelasting moet betalen over het corresponderende inkomen. De NOB raadt aan dit onevenwichtige beeld te nuanceren.

¹ Ervan uitgaande dat de gift wordt gedaan vanuit de hoogste schijf.





De NOB merkt op dat een schenking op zichzelf ook belastingheffing kan oproepen. Te denken valt bijvoorbeeld aan het schenken van aandelen in box 2 over een periode van vijf jaar.

Onder omstandigheden (bij zeer waardevolle schenkingen van bijvoorbeeld de volledige eigendom van aanmerkelijk belang pakketten) zou deze belastingheffing belemmerend kunnen werken, vanwege de omstandigheid dat de periodieke giftenaftrek nu wordt beperkt. Dit kan ten koste gaan van de inkomsten van anbi's, althans voor die enkele gevallen waarin zij zich konden verheugen op een dergelijke schenking. In dit kader zal het niet meer mogelijk zijn om waardevolle bedrijven zonder forse box 2-heffing onder te brengen in een anbi, zodat deze voluit werkzaam worden voor het algemeen belang. De NOB vraagt zich af of deze belemmering door het kabinet wordt voorzien.

Overgangsperiode

De NOB vraagt zich af hoe zal worden omgegaan met overeenkomsten voor periodieke giften die op 4 oktober 2022 zijn getekend. Er zal immers niet uit de stukken blijken op welk tijdstip (voor of na 16:00 uur) dit heeft plaatsgevonden.

Daarnaast houdt het wetsvoorstel geen rekening met het feit dat langlopende periodieke giften die doorlopen tot na 2026 niet meer gewijzigd kunnen worden. De NOB geeft ter overweging mee een uitzondering op te nemen voor deze periodieke giften.

Oneigenlijk/onbedoeld gebruik?

In de toelichting wordt als één van de redenen tot zorg genoemd dat de vraag is of de regels voor giften aan zelf opgerichte anbi's voldoende worden nageleefd. Hierbij wordt verwezen naar het voorbeeld uit het IBO-rapport waarbij de bloot eigendom van de aandelen in een BV of van een schilderij aan een zelf opgerichte anbi wordt geschonken en tijdens leven de vruchten achterblijven bij de schenker. Verderop in de toelichting worden deze situaties gekenschetst als oneigenlijk/onbedoeld gebruik. Nergens - ook niet in het IBO rapport - wordt echter gemotiveerd wat het oneigenlijke en/of onbedoelde effect van de hiervoor bedoelde vermogensoverhevelingen is en hoe regelmatig dit in de praktijk voorkomt.

Verondersteld dat dit een vorm van oneigenlijk gebruik of onbedoeld gebruik is van de wetgeving dan kan het uitsluiten van schenkingen van bloot eigendom (in ruime zin) voor periodieke giftenaftrek een meer gerichte oplossing bieden en wellicht een beter alternatief zijn dan de aftopping. De donateur zal dan moeten kiezen voor een andere oplossing om toch delen van zijn inkomen en / of vermogen te kunnen schenken aan een anbi met gebruikmaking van de (periodieke) giftenaftrek.





Mocht er overigens sprake zijn van gebruik van de anbi-regeling dat als misbruik, fraude, of oneigenlijk gebruik valt te kwalificeren, dan ligt naar de mening van de NOB meer voor de hand het toezicht door de Belastingdienst te verbeteren.² Dit des te meer omdat in de hiervoor vermelde parlementaire geschiedenis al aangegeven is dat de periodieke giften relatief eenvoudig te controleren zijn.

De NOB suggereert te vragen om een nadere onderbouwing voor de aftopping tot een bedrag van 250.000 euro.

2. DAC7

In het kader van uitvoerbaarheid, rechtszekerheid en rechtsbescherming van belastingplichtigen, vraagt de NOB graag uw aandacht voor vragen over het wetsvoorstel DAC7 waar verduidelijking zeer belangrijk is voor de praktijk. In de consultatiefase zijn diverse vragen opgekomen, waarvan enkele nog onbeantwoord zijn en waar verduidelijking zeer belangrijk is voor de praktijk en een goede uitvoerbaarheid van het wetsvoorstel.³ Als bijlage ontvangt u een uitgewerkt overzicht aan van alle nog onbeantwoorde NOB-vragen (naar aanleiding van het wetsvoorstel en de consultatienota) waarin in een aantal categorieën overzichtelijk is uitgewerkt wat de kern van de vragen is en wat de herkomst van de vragen is.

Graag geven wij u de suggestie om deze vragen aan de staatssecretaris te stellen.

Hieronder treft u de een selectie aan van de meest relevante vragen.

- Of de **rapportageverplichting** voor verkopers die op 1 januari 2023 al op het platform waren geregistreerd, voor 2 jaar geldt en voor hen de te rapporteren informatie dus op 2023 en 2024 moet zien? Dat is onduidelijk ook omdat pas (uiterlijk) op 31 december 2024 aan deze verzamelings- en verificatievereisten hoeft te worden voldaan. (*Vraag 5, pagina 4 van het NOB-commentaar*)
- Of de rapportageverplichting ook geldt voor **groepsmaatschappijen die eigen producten verkopen via een website van een andere groepsmaatschappij**. Een situatie die niet direct rijmt met het doel van DAC7 om belastingfraude, -ontduiking en -ontwijking te voorkomen gezien de informatie van rechtspersonen welke verkopen via een platform reeds beschikbaar is voor Belastingdiensten in de vorm van de aangifte vennootschapsbelasting van de betreffende rechtspersonen. (*Vraag 3, pagina 6, bijlage bij het NOB-commentaar*)

² Zoals ook voorgesteld in het rapport *Toezicht algemeen* nut van 30 mei 2022.

³ Wij verwijzen hierbij ook naar het NOB-commentaar van 3 mei 2022, www.nob.net/wetsvoorstel-dac7-aandacht-voor-reikwijdte-overrapportage-en-rechtsbescherming-gevraagd.

- Het is voor platformexploitanten van belang om te weten voor welke verkopers zij informatie moeten verzamelen, verifiëren en rapporteren en bijvoorbeeld hoe hier de vrijstelling voor kleine verkopers doorheen loopt; mag een platformexploitant de benodigde **persoonsgegevens verzamelen in verband met de privacyregelgeving** als nog niet duidelijk is of het om een te rapporteren verkoper gaat (waarvoor de vrijstelling voor kleine verkopers niet geldt)? In de praktijk is het zeer bewerkelijk voor platformexploitanten om van alle verkopers doorlopend bij te houden of zij kwalificeren om vanaf dat moment dan de benodigde persoonsgegevens te verzamelen, welke bij de on-boarding van een verkoper in verband met de privacyregelgeving nog niet mochten worden verzameld. Een wettelijke basis om deze persoonsgegevens te verzamelen zou hier uitkomst bieden. *(Vraag 3, eerste bullet, pagina 3 van het NOB-commentaar)*
- Wanneer de activiteiten, welke via een platform worden gefaciliteerd ook als **relevante activiteiten** kwalificeren, waarover vervolgens moet worden gerapporteerd. In het NOB-commentaar zijn hier verschillende vragen aan gewijd, waaronder een voorbeeld met betrekking tot persoonlijke diensten en de introductie van het criterium “als de gebruiker ieder invloed (kan) hebben op het verloop van de dienst”. Dit is een criterium wat niet terugkomt in de OESO Model Rules of het commentaar, en het wordt niet voldoende duidelijk hoe hier in de praktijk mee om moet worden gegaan. Het zou de praktijk helpen als dit criterium nader wordt verduidelijkt, dan wel in zijn algemeenheid meer voorbeelden worden gegeven over welke activiteiten als persoonlijke diensten worden aangemerkt. *(Vraag 14 / 15, pagina 9, bijlage bij het NOB-commentaar)*
- Hoe gaan **correctierapportages** in de praktijk uitwerken? Hoe werkt dit uit bij de verhuur van accommodaties als er correcties worden gemaakt op de ontvangen huurpenningen na afloop van de rapportageperiode? Hoe werkt dit uit als een product retour wordt gestuurd in het jaar volgend op de rapportage periode? Dient dan in beide gevallen voor iedere correctie of retourommelding een nieuw correctierapport te worden aangemaakt? Een bewerkelijk proces aan de zijde van de platformexploitant, maar ook aan de zijde van de Belastingdienst welke in dat geval een veelvoud aan rapportages kan verwachten. *(Vraag 5, pagina 7, bijlage bij het NOB-commentaar)*

3. Fiscale Verzamelwet 2023 / belastingrente en invorderingsrente

Met de diverse aanpassingen in de diverse artikelen van de Belastingrente en Invorderingsrente door de Fiscale Verzamelwet 2023, is een groot aantal onevenwichtigheden in de renteregels weggenomen. De NOB vindt dit een goede ontwikkeling. In het wetsvoorstel is echter geen rekening gehouden met de evenwichtigheden die ontstaan indien belastingplichtige en inspecteur een geschil hebben over de hoogte van de van de verschuldigde belasting. Deze onevenwichtigheid ontstaat doordat geen belasting- of invorderingsrente wordt vergoed indien een aanslag wordt verminderd na bezwaar of beroep. De huidige renteregels zijn gestoeld op de verzuimgedachte: belastingplichtigen mogen niet in verzuim zijn met het doen van aangiften en het betalen van belasting. Daarnaast moet sparen bij de fiscus worden voorkomen. Het niet vergoeden van belasting- of invorderingsrente als een aanslag inkomstenbelasting of vennootschapsbelasting wordt verminderd na een bezwaar of beroepsprocedure is echter niet te verklaren vanuit deze verzuimgedachte.



Aanslagbelastingen

Een eerste voorbeeld ziet op een geschil over de hoogte van de verschuldigde inkomsten- of vennootschapsbelasting. Als de belastingplichtige het bestreden bedrag gelijk betaald heeft, maar de aanslag na bezwaar of beroep wordt verminderd, krijgt de belastingplichtige de betaalde belasting terug en wordt daarover géén rente vergoed. Als de belastingplichtige echter uitstel van betaling krijgt, maar uiteindelijk in het ongelijk wordt gesteld en de aanslag niet wordt verminderd, wordt invorderingsrente berekend vanaf de dag na einde van de betalingstermijn van de (bestreden) opgelegde aanslag.

Dit betekent dat het procesrisico ten aanzien van de rente volledig bij belastingplichtige wordt neergelegd, wat de rechtszekerheid niet ten goede komt.

Aangiftebelastingen

Een ander voorbeeld in dit kader betreft een geschil omtrent een aangiftebelasting. Bij een discussie met de Belastingdienst is het in de aangiftebelastingpraktijk niet ongebruikelijk om aangifte te doen conform het standpunt van de fiscus gevolgd door het maken van bezwaar tegen de eigen aangifte ('de koninklijke weg'). Bij de koninklijke weg doet een belastingplichtige aangifte naar het standpunt van de fiscus en maakt vervolgens bezwaar tegen de afdracht.

Indien de koninklijke weg niet wordt gevolgd, doet de belastingplichtige aangifte op basis van zijn eigen standpunt. De Belastingdienst zal vervolgens een naheffingsaanslag opleggen waartegen belastingplichtige bezwaar maakt.

Beide routes hebben andere gevolgen voor de berekening van rente indien belastingplichtige in het gelijk wordt gesteld. Bij de niet-koninklijke weg is belastingrente niet aan de orde, omdat de belastingplichtige de juiste belasting heeft afgedragen. Bij de koninklijke weg, waarin dus een hoger bedrag aan belasting is afgedragen, wordt echter slechts rente vergoed vanaf de eerste dag van de vierde maand na het einde van het betreffende kalenderjaar of boekjaar. Dus ook daar loopt belastingplichtige een (gedeeltelijk) renterisico.

De NOB is van mening dat in het kader van de rechtszekerheid, het procesrisico met betrekking tot de rente gedeeld moet worden tussen partijen. Deze regels dragen niet bij aan het behalen van de doelen van de belastingrenteregeling. De genoemde onevenwichtigheden worden versterkt door de toepassing van de hoge rentepercentages. De minimumpercentages (minimaal 8 voor de vennootschapsbelasting en 4 voor de overige belastingmiddelen) zijn louter ingegeven door budgettaire redenen.





4. Tot slot

De NOB is uiteraard graag bereid het vorenstaande reactie op het wetsvoorstel nader toe te lichten en daartoe in overleg te treden. Een afschrift van deze reactie wordt verzonden aan de staatssecretaris van Financiën en op onze website gepubliceerd.⁴

Over de NOB

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) is opgericht in 1954. We zijn de beroepsvereniging van universitair opgeleide belastingadviseurs in Nederland en behartigen de gemeenschappelijke belangen van onze leden. We staan voor een excellente beroepsuitoefening door het aanbieden van opleidingen voor onze leden, het toepassen van onze code of conduct en de handhaving daarvan via onafhankelijk tuchtrecht. We vormen de brug tussen leden en maatschappij door de inzet van de bij onze leden aanwezige (praktijk)kennis over de volle breedte van het fiscale terrein. Deze kennis zetten we in om een bijdrage te leveren aan het maatschappelijke debat over belastingen.

⁴ Meer informatie over de Commissie Wetsvoorstellen van de NOB leest u hier: <https://www.nob.net/nob/commissies/commissie-wetsvoorstellen>.

