

# UITVOERINGSTOETS WET AANPASSING FISCALE REGELING AANDELENOPTIERECHTEN

## INHOUDSOPGAVE

Leeswijzer	2
Aanpassing fiscale regeling aandelenoptierechten	5

## Leeswijzer Uitvoeringstoets

Gevolgen:                   ingrijpend / **middelgroot** / beperkt

			
Interactie burgers/bedrijven			x
Maakbaarheid systemen		x	
Handhaafbaarheid			x
Fraudebestendigheid			x
Complexiteitsgevolgen		nvt	

Risico procesverstoringen:   groot / gemiddeld / **klein**

Uitvoeringskosten	incidenteel	structureel
• Dienstverlening	€ 0	€ 0
• Handhaving/toezicht	€ 0	€ 0
• Automatisering	€ 0	€ 0

Personele gevolgen:                   2 fte incidenteel  
   -1 fte structureel

Invoering mogelijk per:           01 – 01 – 2022

Beslag portfolio:           jaaraanpassing

Eindoordeel:           uitvoerbaar

### Inleiding

De uitvoeringstoets geeft vanuit het perspectief van de Belastingdienst, Toeslagen en Douane inzicht in de gevolgen van voorstellen voor nieuwe wet- en regelgeving. De uitvoeringstoetsen worden uitgewerkt in een sjabloon. Deze leeswijzer geeft een toelichting op de verschillende onderdelen van het sjabloon.

### Het kader

Het kader bevat een samenvattend overzicht van de relevante uitvoeringsaspecten, inclusief de uitvoeringskosten en personele gevolgen. Het vervolg van de uitvoeringstoets geeft daarop een toelichting.

### Gevolgen

In het kader wordt met de rubriek "gevolgen" geduid wat de verwachte impact van het voorstel op de uitvoering is. Dit kan zijn: ingrijpend, middelgroot, of beperkt. Bij het maken van de inschatting wordt onder meer gekeken naar de omvang van de geraakte doelgroep, de mate waarin aanpassingen in de automatisering nodig zijn en de omvang van de personele gevolgen.

*Beperkt* geeft aan dat het om min of meer routinematige aanpassingen gaat, zonder of slechts met beperkte gevolgen voor de automatisering en de personele capaciteit.

*Middelgroot* geeft aan dat het om een maatregel met grotere gevolgen gaat. Een systeem moet bijvoorbeeld substantieel worden aangepast, of er moet een nieuw systeem worden ontwikkeld. Er zijn grotere personele gevolgen, of er is een wezenlijke impact op een of meer doelgroepen.

*Ingrijpend* geeft aan dat het om een maatregel met grote gevolgen gaat. De maatregel is een stelselwijziging of heeft daarvan de trekken. Er zijn grote gevolgen voor de automatisering, de personele bezetting, et cetera. De impact op een of meer doelgroepen wordt groot ingeschat.

Indien er geen uitvoeringsgevolgen voor de Belastingdienst, Douane of Toeslagen zijn, wordt dit aangeduid met "geen".

De inschatting van de gevolgen van het voorstel speelt een rol bij de verdere beoordeling van de uitvoerbaarheid. Naarmate een voorstel meer burgers of bedrijven raakt, wegen de interactiegevolgen bijvoorbeeld zwaarder mee in het eindoordeel.

### Beschrijving voorstel/regeling

Dit onderdeel beschrijft het voorstel waarover gevraagd is een uitvoeringsoordeel te geven. Waar bij het opstellen van de toets van bepaalde randvoorwaarden of veronderstellingen is uitgegaan, worden die hier ook beschreven.

### Interactie burgers/bedrijven

Dit onderdeel beschrijft de verwachte impact op de interactie met burgers en bedrijven als gevolg van

het voorstel, zoals:

- aard en omvang van de doelgroep;
- begrijpelijkheid en uitlegbaarheid van het voorstel;
- noodzakelijke communicatie;
- verwachte gevolgen voor de dienstverlening van de Belastingdienst, Douane of Toeslagen, zoals bijvoorbeeld meer of minder vragen bij de BelastingTelefoon of een toe- of afname van het aantal bezwaren en beroepen.

*Groen:* een groene vlag geeft aan dat zich in de interactie tussen burgers en bedrijven en de Belastingdienst, Douane of Toeslagen naar verwachting geen bijzondere problemen zullen voordoen.

*Geel:* een gele vlag geeft de verwachting aan dat de interactie met burgers en bedrijven rond een voorstel niet vanzelfsprekend zal verlopen, bijvoorbeeld als gevolg van een toename van complexiteit, een verandering van de doelgroep of de noodzaak voor burgers en bedrijven nieuwe informatie te verwerken.

*Rood:* een rode vlag geeft de verwachting aan dat het niet goed mogelijk zal zijn burgers en bedrijven te informeren over de gevolgen van het voorstel. Het gevolg hiervan kan zijn dat de interactie stopt, of dat er problemen ontstaan omdat burgers en bedrijven niet doet wat, of iets anders doen dan, van hen wordt verwacht. Hoe zwaar dit uiteindelijk weegt, is mede afhankelijk van de omvang van de doelgroep die door de maatregel wordt geraakt.

Indien er geen impact is op burgers en bedrijven, wordt dit aangegeven met "Niet van toepassing."

### Maakbaarheid systemen

Dit onderdeel beschrijft de gevolgen voor de informatievoorzieningssystemen (IV-systemen), zoals:

- welke gevolgen het voorstel heeft voor de opslag en het beheer van gegevens;
- welke wijzigingen in of nieuwe stromen van en naar burgers en bedrijven noodzakelijk zijn;
- welke aanpassingen in IV-voorzieningen noodzakelijk zijn;
- wat de bouwbaarheid is van de noodzakelijke aanpassingen;
- of de aanpassingen (tijdig) inpasbaar zijn in het IV-portfolio;

- of voorzieningen voor bestuurlijke informatie tijdig realiseerbaar zijn;
- hoe het voorstel zich verhoudt tot de totale wijzigingsdruk (= de relatie van het voorstel tot andere reeds geplande wijzigingen in de IV-systemen);
- de noodzakelijke doorlooptijd om aanpassingen in de systemen tijdig te kunnen realiseren.

*Groen:* een groene vlag geeft aan dat de noodzakelijke aanpassingen in de systemen tijdig kunnen worden verwerkt.

*Geel:* een gele vlag geeft aan dat de aanpassing haalbaar is, maar dat daarbij bepaalde risico's moeten worden geaccepteerd of bijvoorbeeld in eerste instantie bepaalde onvolledigheden zullen optreden. Te denken valt aan de situatie waarin de toelichting bij de aanvraag van een voorlopige aanslag voor het komende jaar niet meer is aan te passen.

*Rood:* een rode vlag geeft aan dat niet alle vereiste aanpassingen van de automatisering haalbaar zijn, met als gevolg dat aanzienlijke risico's op fouten optreden bij burgers en bedrijven of bij de Belastingdienst, Douane of Toeslagen. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan de noodzaak een ingewikkeld automatiseringstraject in te korte tijd te realiseren of een automatiseringssysteem te ontwikkelen waarvan vooraf wordt ingeschat dat dit onbeheersbaar complex wordt. Ook kan worden gedacht aan de situatie waarin het niet meer mogelijk is een bepaalde aanpassing, zoals het verwijderen van een vraag uit de aanvraag voor een voorlopige aanslag, tijdig door te voeren. Dit kan ertoe leiden dat belastingplichtigen na afloop van het jaar een bedrag moeten terugbetalen dat zij eerder bij de voorlopige aanslag kregen uitbetaald. Een rode vlag kan ook aangeven dat dat een voorstel reeds in het portfolio ingeplande werkzaamheden voor andere wet- en regelgeving verdringt, waardoor die niet conform de voorgenomen planning realiseerbaar zijn.

Indien het voorstel de IV niet raakt, wordt dit aangegeven met "Niet van toepassing."

#### **Handhaafbaarheid**

Dit onderdeel beschrijft de gevolgen voor de aan handhaving gerelateerde aspecten, zoals:

- beschikbaarheid van de voor handhaving benodigde gegevens;
- verwacht risico op fouten en oneigenlijk gebruik;
- inpasbaarheid in de handhavingsstrategie en welke middelen moeten of kunnen worden ingezet en met welke intensiteit.

*Groen:* een groene vlag geeft aan dat een verbetering van de handhaafbaarheid wordt verwacht of er ten opzichte van de bestaande situatie niet of nauwelijks een wijziging van de handhaafbaarheid optreedt.

*Geel:* een gele vlag geeft aan dat er een negatief effect is op de handhaafbaarheid, bijvoorbeeld omdat de informatiepositie van de Belastingdienst, Douane of Toeslagen verslechtert, of omdat de handhaving van het voorstel niet inpasbaar is binnen de bestaande handhavingsstrategie.

*Rood:* een rode vlag geeft aan dat er een groot negatief effect op de handhaafbaarheid wordt verwacht. De regeling is voor de Belastingdienst, Douane of Toeslagen niet handhaafbaar of alleen handhaafbaar met inspanningen die niet kunnen worden waargemaakt.

Indien het voorstel de handhaafbaarheid niet raakt, wordt dit aangegeven met "Niet van toepassing."

#### **Fraudebestendigheid**

Dit onderdeel beschrijft de gevolgen voor de aan fraudebestendigheid gerelateerde aspecten, zoals:

- de fraudegevoeligheid en -bestendigheid van de voorgestelde wijziging;
- de (on)mogelijkheden fraude of oneigenlijk gebruik tegen te gaan;
- de mate van verandering in de informatiepositie van de Belastingdienst, Douane of Toeslagen.

*Groen:* een groene vlag geeft aan dat de fraudebestendigheid ten opzichte van de huidige situatie positief wordt beïnvloed, bijvoorbeeld doordat drempels worden verhoogd of de informatiepositie van de Belastingdienst, Douane of Toeslagen wordt verstevigd.

*Geel:* een gele vlag geeft aan dat de fraudebestendigheid ten opzichte van de huidige situatie verslechtert, bijvoorbeeld omdat een regeling wordt geïntroduceerd

die niet met behulp van derdeninformatie controleerbaar is.

*Rood:* een rode vlag geeft aan dat de Belastingdienst, Douane of Toeslagen grote risico's ziet voor de fraudebestendigheid van het voorstel.

Indien het voorstel niet of nauwelijks gevolgen heeft voor de fraudebestendigheid, wordt dit weergegeven met "Niet van toepassing."

#### **Complexiteitsgevolgen**

Dit onderdeel beschrijft de mate waarin met het voorstel vanuit het perspectief van de uitvoering naar de complexiteitsgevolgen wordt gekeken, zoals:

- het schrappen van uitzonderingen, of voor de Belastingdienst, Douane of Toeslagen moeilijk uitvoerbare regelgeving;
- de bijdrage van een voorstel aan de rationalisatie van systemen;
- een afname van aantallen belastingplichtigen, toeslaggerechtigden of douaneklanten.

*Groen:* een groene vlag geeft aan dat het voorstel bijdraagt aan het verminderen van complexiteit.

*Geel:* een gele vlag geeft aan dat de complexiteit als gevolg van het voorstel toeneemt. Dit kan bijvoorbeeld het gevolg zijn van de introductie van een nieuwe uitzondering.

*Rood:* een rode vlag geeft aan dat er een grote toename van complexiteit wordt voorzien.

Indien het voorstel geen wezenlijke gevolgen heeft voor de complexiteit wordt dit weergegeven met "Niet van toepassing."

#### **Risico procesverstoringen**

Dit onderdeel beschrijft de mate van waarschijnlijkheid dat de implementatie van het voorstel al dan niet geruisloos verloopt. Daarbij komen de volgende vragen aan de orde:

- wat is de impact van de voorgestelde wijzigingen op de processen en systemen van de Belastingdienst, Douane of Toeslagen;
- wat is de impact van de noodzakelijke aanpassingen in de interactie met burgers en bedrijven;

- wat is de impact op de interactie met andere (overheids)organisaties;
- wat is de realiseerbaarheid van de noodzakelijke aanpassingen.

*Klein* wordt gebruikt voor min of meer routinematige aanpassingen waar de uitvoering veel ervaring mee heeft. Te denken valt aan tariefsaanpassingen en andere kleinere aanpassingen in bijvoorbeeld de aangifteprogrammatuur.

*Gemiddeld* wordt gebruikt waar minder gebruikelijke en complexere aanpassingen aan de orde zijn, waarbij een groter risico aanwezig is dat de implementatie niet foutloos zal verlopen. Dit kan het gevolg zijn van aanloopproblemen die zich kunnen voordoen in de automatisering en de processen, of van verwachte complicaties in de interactie met burgers of bedrijven waar niet op voorhand duidelijk is wat er van hen wordt verwacht. Ook de afhankelijkheid van een of meer andere organisaties en de daarmee samenhangende risico's van overdracht van informatie in ketens kan aanleiding zijn het procesrisico op gemiddeld in te schatten.

*Groot* wordt gebruikt waar complexe aanpassingen ertoe leiden dat de onder "gemiddeld" beschreven risico's manifest zullen zijn.

De risico's op procesverstoringen worden gaande het implementatieproces gemonitord. Waar nodig worden maatregelen genomen om risico's te beperken en om gerezen problemen zo snel mogelijk op te lossen.

Indien er geen kans op procesverstoringen is, wordt dit aangeduid met "geen".

#### **Uitvoeringskosten**

Dit onderdeel beschrijft welke incidentele en structurele kosten en besparingen met het voorstel samenhangen:

- personele kosten voor bijvoorbeeld handhaving en interactie;
- kosten van aanpassing, beheer en onderhoud van IV-voorzieningen;
- andere eenmalige materiële en structurele kosten die nodig zijn om het voorstel te kunnen realiseren.

In het kader zijn de totale incidentele en structurele kosten en baten verdeeld over dienstverlening, handhaving/toezicht en automatisering.

De Belastingdienst, Douane en Toeslagen maken jaarlijks reserveringen voor te verwachten kosten die samenhangen met kleinere, jaarlijks terugkerende aanpassingen in wet- en regelgeving. Het gaat bijvoorbeeld om kosten voor het wijzigen van content op de website en kleine aanpassingen in de aangifteprogrammatuur. De met dergelijke aanpassingen samenhangende kosten worden ten laste van het gereserveerde budget gebracht. In de uitvoeringstoets wordt dan aangegeven dat het een jaaraanpassing betreft en worden de kosten verder niet gekwantificeerd.

#### **Personele gevolgen**

Dit onderdeel beschrijft de met het voorstel samenhangende personele gevolgen. De incidentele of structurele afname of toename in personele capaciteit wordt uitgedrukt in aantallen fte's.

#### **Beslag portfolio**

Hier wordt een inschatting gegeven welk beslag het voorstel legt op het IV-portfolio van de Belastingdienst, Douane en Toeslagen. Dit wordt aangegeven op vijf niveaus:

- geen;
- jaaraanpassing;
- beperkt;
- middelgroot;
- groot.

Jaaraanpassingen worden opgevangen binnen het daarvoor gereserveerde budget (zie uitvoeringskosten).

Het IV-portfolio wordt twee keer per jaar vastgesteld. De gevolgen voor de automatisering van vastgestelde uitvoeringstoetsen lopen daarin mee. Mocht blijken dat herprioritering van wetgevingstrajecten noodzakelijk is dan wordt dit zo snel mogelijk besproken met de opdrachtgevers van de Belastingdienst, Douane en Toeslagen. De opdrachtgevers informeren het parlement over mogelijke herprioritering.

#### **Invoeringsmoment**

Dit onderdeel geeft de datum aan waarop de Belastingdienst, Douane of Toeslagen het voorstel kan uitvoeren.

In de praktijk is dit de datum waarop het wetsvoorstel in werking treedt. Indien de Belastingdienst, Douane of Toeslagen constateert dat deze datum niet haalbaar is, betekent dit feitelijk dat het voorstel per de voorgenomen inwerkingtredingsdatum onuitvoerbaar is.

#### **Eindoordeel**

Op grond van een weging van de in kaart gebrachte gevolgen voor de uitvoering bevat de uitvoeringstoets een eindoordeel. Hier zijn drie opties mogelijk:




1. Het voorstel is uitvoerbaar.
2. Het voorstel is uitvoerbaar indien/mits/tenzij/omdat/et cetera ... .
3. Het voorstel is niet uitvoerbaar.

Indien er randvoorwaardelijke afhankelijkheden zijn, wordt optie twee gebruikt. Bijvoorbeeld kan daarmee worden aangeduid dat een bepaalde wijziging niet meer in de voorlopige aanslagregeling kan worden verwerkt, zodat deze feitelijk pas toepassing vindt via de aangifte inkomstenbelasting die burgers na afloop van het jaar bij de Belastingdienst indienen.

De uitvoeringstoets wordt opgesteld op basis van conceptwetgeving. Hierdoor kan potentieel lastig uitvoerbare of onuitvoerbare wetgeving zo mogelijk worden aangepast zodat het predicaat onuitvoerbaar niet snel zal voorkomen.

## Aanpassing fiscale regeling aandelenoptierechten

*Gevolgen:* ingrijpend / middelgroot / **beperkt**

			
<i>Interactie burgers/bedrijven</i>		x	
<i>Maakbaarheid systemen</i>			x
<i>Handhaafbaarheid</i>		x	
<i>Fraudebestendigheid</i>		x	
<i>Complexiteitsgevolgen</i>	x		

*Risico procesverstoringen:* groot / gemiddeld / **klein**

<i>Uitvoeringskosten</i>	<i>incidenteel</i>	<i>structureel</i>
• Dienstverlening	€ 10.000	€ 0
• Handhaving/toezicht	€ 0	€ 1.220.000
• Automatisering	€ 0	€ 0

*Personele gevolgen:* 0 fte incidenteel  
11 fte structureel

*Invoering mogelijk per:* 01 – 01 – 2022

*Beslag portfolio:* jaaraanpassing

*Eindoordeel:* uitvoerbaar, mits wordt geaccepteerd dat de regeling in grensoverschrijdende situaties tot toepassingsvraagstukken leidt en de mogelijkheid het genietingsmoment verder weg te schuiven met zich meebrengt dat de opties voor de Belastingdienst moeilijker zijn te volgen; niet kan worden uitgesloten dat dit leidt tot een handhavingstekort

### Beschrijving voorstel/regeling

Met de voorgestelde maatregel wordt het heffingsmoment in beginsel verschoven naar het eerste moment waarop de werknemer de mogelijkheid heeft de bij uitoefening van het aandelenoptierecht verkregen aandelen te verhandelen. Als loon wordt in aanmerking

genomen de waarde in het economische verkeer van de aandelen op dat moment.

Er is voorzien in een keuzeregeling om op het moment van uitoefening van de aandelenopties schriftelijk aan de inhoudingsplichtige kenbaar te maken dat hij kiest voor heffing op het moment van uitoefening. In dat geval vindt heffing plaats conform de huidige regeling. De inhoudingsplichtige moet de schriftelijke keuze van de werknemer opnemen in zijn administratie en uiteraard op het moment van uitoefening de loonheffing inhouden en vervolgens afdragen.

Als de keuze niet, niet tijdig of op onjuiste wijze wordt gemaakt worden de aandelenopties in de heffing betrokken op basis van de hoofdregel bij het verhandelbaar worden van de bij uitoefening verkregen aandelen.

Ook de voordelen die worden verkregen uit de aandelenoptierechten tussen het moment van uitoefening en het moment van verhandelbaarheid, worden in de periode dat de aandelenopties de loonsfeer nog niet hebben verlaten als loon aangemerkt op grond van het nieuwe lid 13 van artikel 10a Wet op de loonbelasting 1964.

### Interactie burgers/bedrijven

De toelichting bij de aangifte loonheffing, de website en het Handboek Loonheffingen worden aangepast. De Belastingdienst beoordeelt de regeling als ingewikkelde, algemeen geldende wetgeving. Hoewel deze regeling door slechts een klein deel van de werkgevers gebruikt zal worden, zal het lastig zijn om werkgevers en werknemers die hier mee te maken krijgen uit te leggen hoe de regeling werkt.

### Maakbaarheid systemen

De noodzakelijke systeemwijzigingen kunnen tijdig worden verwerkt.

### Handhaafbaarheid

Een keuzeregeling is complexer en minder handhaafbaar. De keuzeregeling bemoeilijkt de handhaafbaarheid voor de Belastingdienst, uitgaande van het uitgangspunt dat de juiste belasting op het juiste moment moet worden vastgesteld. Wel ligt hier nadrukkelijk een rol voor de inhoudingsplichtige die in de meeste gevallen ook degene zal zijn die het moment

van verhandelbaar bepaalt en ook degene is die kennis heeft van de economische waarde van het aandeel. Uit dien hoofde kan/moet de inhoudingsplichtige de opties of de daaruit verkregen aandelen volgen, ook bij werknemers die Nederland verlaten hebben.

Wat betreft de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet (Zvw) geldt dat als het aandelenoptierecht na afloop van de dienstbetrekking in de heffing van de Zvw moet worden betrokken, de werkgever/inhoudingsplichtige de werkgeversheffing Zvw verschuldigd is. Vanwege het ontbreken van loontijdvakken zal dit tot gevolg hebben dat effectief geen Zvw zal worden afgedragen. Omdat dit een loonbestanddeel is dat in de inhoudings sfeer in de heffing van Zvw moet worden betrokken, kan geen heffing van de Zvw op aanslag plaatsvinden.

De maatregel kan in grensoverschrijdende situaties bij de toepassing van een belastingverdrag leiden tot toerekeningsvraagstukken en kwalificatievraagstukken.

De keuze voor het heffingsmoment kan een impact hebben op het (volledig) kunnen verrekenen van de uitoefeningsprijs. Mogelijk leidt dit tot een toename van juridische procedures en verzoeken aan de Belastingdienst.

De behandeling van aangiften inkomstenbelasting waarin uit de optiesfeer afkomstige aanmerkelijk-belangwinst wordt aangegeven, en waarbij een deel van het inkomen niet moet worden belast op grond van de rangorderegeling, is complex. Contra-informatie over de hoogte van het niet te belasten deel ontbreekt. Hoewel deze situatie zich nu ook kan voordoen, leidt dit voorstel mogelijk tot meer discussie en procedures achteraf.

### Fraudebestendigheid

Een keuzeregeling is per definitie complexer en minder handhaafbaar. Het risico op fraude neemt toe als gevolg van de verminderde handhaafbaarheid.

### Complexiteitsgevolgen

De Belastingdienst concludeert dat de regeling ingewikkeld is en een toename van complexiteit met zich meebrengt. De regeling raakt werkgevers en werknemers in nationale en internationale situaties over een lange periode. De regeling werkt door naar andere regelingen, bijvoorbeeld de pseudo-eindheffing voor

vertrekvergoedingen of de aanmerkelijkbelangregeling in de inkomensheffing.

**Risico procesverstoringen**

Het risico op procesverstoringen is klein.

**Uitvoeringskosten**

De incidentele automatiseringskosten vallen binnen de jaaraanpassingen. De structurele kosten bedragen € 1.220.000.

**Personele gevolgen**

Met het voorstel is een inzet gemoeid van 11 fte structureel.

**Invoeringsmoment**

Invoering is mogelijk per: 1 januari 2022.

**Eindoordeel**

Het voorstel is uitvoerbaar, mits wordt geaccepteerd dat de regeling in grensoverschrijdende situaties tot toepassingsvraagstukken leidt en de mogelijkheid het genietingsmoment verder weg te schuiven met zich meebrengt dat de opties voor de Belastingdienst moeilijker zijn te volgen. Niet kan worden uitgesloten dat dit leidt tot een handhavingstekort.