

To:
Cc:

Persoonsgegevens

Persoonsgegevens

From: Persoonsgegevens

Sent: Fri 4/14/2023 10:50:12 AM

Subject: Bespreekpunten voor overleg en marge MR zometeen

Received: Fri 4/14/2023 10:50:27 AM

[Adviesnotitie BWO met MKE over klimaatbesluitvorming - 14 april.docx](#)

Hoi Sigrid, Marnix,

Zometeen tijdens de lunch van MR staat er een overleg tussen MKE en jou Marnix. Bijgaand de voorbereiding, K&E weet dat dit de punten zijn waarvan wij denken dat het handig is ze zometeen te bespreken.

Groeten,

Persoonsgegevens



TER ADVISERING

Aan

de minister

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Algemene
Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Adviesnotitie BWO met MKE over klimaatbesluitvorming -
14 april

Datum

13 april 2023

Notanummer

2023-0000097114

Bijlagen

geen

Aanleiding

Vandaag heeft u (staatssecretaris) een gesprek met MKE over de klimaatbesluitvorming. Doel is om te bespreken welk stuk aanstaande dinsdag wordt neergelegd in de MCKE.

Ter voorbereiding op de MCKE van volgende week werken we momenteel samen met EZK/Klimaat aan een gezamenlijk klimaatpakket (volgt einde dag). We stellen voor om het overleg van vanmiddag te gebruiken om de strategie voor volgende week en de onderstaande inhoudelijke geschilpunten met EZK/Klimaat te bespreken.

Geadviseerde inbreng mogelijke geschilpunten FIN/EZK

1) Vormgeving gezamenlijke tabel

- We adviseren om in te brengen, dat MFIN en u eerst het gezamenlijk klimaatpakket van FIN/EZK goed willen bekijken, voordat het naar de MCKE wordt gestuurd. Op dit moment wordt er ambtelijk nog hard gewerkt aan een gezamenlijk voorstel (volgt vandaag einde dag), dus dit betekent dat het stuk pas na uw akkoord naar de MCKE kan worden gestuurd.
- Wij adviseren om daarnaast voor te stellen om in de tabel verschillende opties in beeld te brengen voor het oplossen van het dekkingsvraagstuk.
 - Aan de uitgaven kant: korten op het klimaatfonds/verminderen subsidies uit het maatregelenpakket als sluitpost.
 - Aan de inkomstenkant: mrb, tarief bestelauto's, fossiele subsidies. Dit leidt overigens tot overdekking met de maatvoering die eerder overeen is gekomen tussen KE/FIN, zodat netto geld overblijft binnen klimaatpakket.
- Volgende week kan dan politiek worden gewogen welke opties er gekozen worden.
- Hiermee kan in dit stadium worden vastgehouden aan scheiding tussen inkomsten en uitgaven.
-

Eenheid van Kabinetsbeleid

- In de besluitvorming volgende week kan dan worden besloten hoe men wil omgaan met het dekkingsvraagstuk. De opties zitten dan al in de tabel.
- 2) Extra subsidies bovenop het voorstel uit het klimaatfonds
- Wij adviseren u in te brengen dat het bedrag nu te hoog is, en dat we moeten kijken welke subsidies echt nodig zijn en een deel weglaten, of maatvoering aanpassen voor gezamenlijke tabel.
 - We adviseren u om aan te geven dat u twijfels heeft bij de noodzaak van deze extra subsidies. Dit leidt niet tot een goede balans tussen normeren/beprijzen en subsidies.
 - Naast inhoudelijke twijfels, geldt nog het vraagstuk van dekking. EZK stelt voor om het grootste deel van de 5 mld. te dekken uit de SDE-reserve. Zoals eerder besproken, is voor ons dit geen begaanbare weg. Zoals bij punt 1 aangegeven kunt u afspreken met MKE om in de budgettaire plaat die dinsdag in de MCKE ligt een post op te nemen 'korting klimaatfonds' zodat de tabel aan de uitgavenkant sluit.
 - De 5 miljard is wat er in een directeurenoverleg is aangegeven als extra intensivering. Daarnaast claimt EZK bilateraal ook nog voor ca 4 miljard voor extra SDE openstellingen, ca 1 miljard voor regionale netwerkbedrijven en ca 2 miljard voor diverse andere EZK beleidswensen. Per saldo blijft er 2,4 miljard over voor het generale beeld (alleen het energiepakket vergt al 5 miljard dekking, dit staat nog los van andere posten zoals Groningen waar mogelijk miljarden meer nodig zijn).
- 3) Ingeboekte Mtonnen voor maatregelen en tekort Mton totaalpakket
- We adviseren om uw zorg uit te spreken over de hoeveelheid Mtonnen die worden toegekend aan een aantal maatregelen en afspreken dat we hier de komende dagen een expliciete toets van PBL op vragen. Alternatief is om ze behoedzaam in te boeken. Gaat concreet over:
 - De maatregelen rond biograndstoffen: groen gas en BECCS bij AVI's, hier zijn twijfels over de beschikbaarheid van de grondstoffen
 - De opbrengst van aanscherpen heffing bij AVI's: een deel van de aangescherpte doelstelling (0,86 Mton) moet komen door minder afval te verbranden. Dit wordt op dit moment echter nog niet ondersteund door de CO2-heffing industrie. KE geeft aan dit wel te willen. Hier is echter nog geen concreet voorstel voor uitgewerkt en het is onduidelijk of dit mogelijk is. Daarom kan dit niet worden ingeboekt.
 - Afschaffing/aanpassing inputvrijstelling gas: de door KE genoemde Mtonnen herkennen wij niet, en hebben geen onderbouwing gezien.
 - Wij denken, ook gegeven bovenstaande twijfels over de door EZK ingeboekte reductie, dat het huidige pakket niet optelt tot 22 Mton reductie in 2030. De afspraken in van vanochtend in het BWO industrie (tarief CO2-heffing pas bij tariefstudie aanpassen, minder inleveren dispensatierechten) zouden daarnaast zorgen dat de industriesector een significant kleinere reductiebijdrage levert. U kunt vragen hoe MKE tegen de ambitie bij industrie aankijkt in relatie tot de in onze ogen te lage reductie van het huidige pakket.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.



TER ADVISERING

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst
de minister

Directie Algemene
Financiële en
Economische Politiek

Persoonsgegevens

nota

Vorbereiding BWO industrie 14 april

Aanleiding

Vrijdag 14 april heeft u (staatssecretaris) het BWO industrie met MKE en MEZK, in het kader van de klimaatbesluitvorming. U sluit aan vanuit uw beleidsmatige rol met betrekking tot de fiscaliteit en als vervanger van de minister.

Adviezen

- In het pakket is overeenstemming over het aanscherpen van de CO₂-heffing om de doelen uit het coalitieakkoord te halen en maatregelen te nemen t.a.v. AVI's en circulaire plastics. Dit levert ca. 3 Mton op (waar wij wel nog voorbehoud bij hebben, zie kernpunt over AVI's). Met een ambitieuzere CO₂-heffing dan wel maatwerk aanpak erbij kan ca. 5 Mton worden behaald.
- CO₂-heffing:
 - U kunt inbrengen dat dit een belangrijk onderdeel is van de koppeling tussen uitgaven en normeren/beprijzen: bij verdeling van de middelen over het Klimaatfonds hoort ook een concrete afspraak over ophoging van het tarief, zodat de doelstelling wordt gehaald. U kunt aangeven het tarief van de CO₂-heffing te willen ophogen naar 250 euro (in 2030) en dit te willen vastleggen in het BP2024. Daarbij willen wel een voorbehoud maken voor bijstelling naar aanleiding van de tariefstudie.
 - U kunt daarnaast aangeven voorstander te zijn van het verlengen van de CO₂-heffing, na 2030 t/m 2038, aangezien dit een goed werkend borgingsinstrument is om meer zekerheid in te bouwen in het klimaatbeleid.
 - Ruimte voor eindonderhandelingen volgende week: later in het proces kan het opportuun zijn t.a.v. de tariefophoging deels mee te bewegen met EZK en af te spreken dat het tarief in 2025 wordt opgehoogd, na een tariefstudie. Indien er ambitieuze en geborgde maatwerkafspraken komen, is een onmiddellijke aanscherping (per 2024) van het tarief minder noodzakelijk (zie ook volgend punt). Datzelfde geldt voor het exacte jaartal van doortrekken van de heffing.
- Maatwerk:
 - U kunt aangeven dat dit enkel een substituut kan zijn voor een scherpere heffing als hard en wettelijk wordt geborgd dat

Datum

12 april 2023

Notanummer

2023-0000096857

Bijlagen

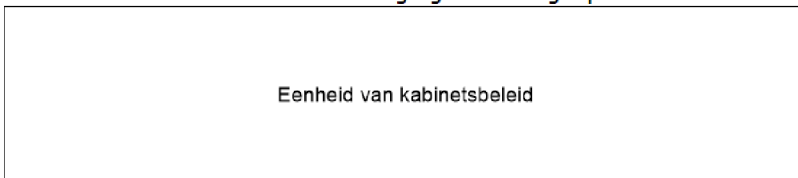
1. Bespreeknotitie
2. Overzicht
fossiele subsidies
3. Varianten EB

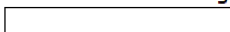
- dispensatierechten die vrijvallen worden ingenomen. Het voorstel is op dit punt nog te vrijblijvend.
- Om de onzekerheid nog verder te verminderen is een generieke verlaging van de dispensatierechten binnen de CO₂-heffing verstandig (indien de maatwerk aanpak niet voldoende reductie zou opleveren), omdat op die manier het doel voor de industrie helemaal geborgd is. Indien MKE dit zelf opbrengt kunt u dit steunen.
 - U kunt aangeven dat additionele middelen wat u betreft niet akkoord zijn. Eventuele extra maatwerksubsidies zouden moeten worden gedekt door herprioritering binnen het perceel van het Klimaatfonds of de eigen begroting.
- Afvalverbrandingsinstallaties: U kunt akkoord gaan met het voorstel van EZK om de procesemissiefactor in de CO₂-heffing industrie voor niet-ETS installaties (met name AVI's) aan te scherpen en om negatieve emissies van CCS mee te tellen. U kunt hierbij wel aangeven de CO₂-reductie niet te herkennen (en hier een toets op te willen van PBL). Daarnaast kunt u benadrukken dat eerst het onderzoek moet worden afgewacht, voordat afspraken worden gemaakt of en hoe het verminderen van de verbrandingscapaciteit beter kan worden meegenomen in de prijsprikkels.
 - Indien een verzoek voor extra middelen ter sprake komt, kunt u aangeven dit niet te herkennen, en hier niet akkoord mee te zijn.
 - Subsidies recycling: u kunt aangeven akkoord te zijn met ondersteuning van 300 miljoen (150 mln. MJP 2024, 150 mln. reservering MJP 2025), maar niet met verdere ophoging.
 - Fossiele subsidies:
 - U kunt de lijn van MKE steunen om voor alle fossiele subsidies een zo concreet mogelijke afspraak te maken over een uitfaseerdatum.
 - Het is uitvoeringstechnisch en juridisch mogelijk om de vrijstellingen voor duaal verbruik van kolen (staalproductie), non energetisch verbruik van aardgas (kunstmestproductie) en non energetisch en duaal verbruik van minerale oliën (plasticproductie) uit te faseren. De exacte uitfaseerdatum vergt een politieke weging tussen 1) verduurzamingsprikkel, 2) klimaatrechtvaardigheid en 3) risico op weglek/nadelige gevolgen voor de concurrentiepositie. Met name bij de vrijstelling voor non energetisch en duaal verbruik van minerale oliën geldt dat nader onderzoek naar de impact nog nodig is.
 - Energiebelastingtarieven:
 - U kunt ten aanzien van de EB-tarieven op aardgas aangeven te willen vasthouden aan de maatvoering van het IBO. Dit geeft een belangrijke verduurzamingsprikkel en daarnaast is de budgettaire opbrengst waarschijnlijk nodig als dekking van de klimaatplaat.
 - U kunt daarnaast aangeven een verlaagd tarief voor waterstof en een verlaging van het tarief elektriciteit 3^e en 4^e schijf (maatvoering IBO) te kunnen steunen – mits de energiebelasting op aardgas inderdaad significant wordt verhoogd in de hogere verbruiksschijven.

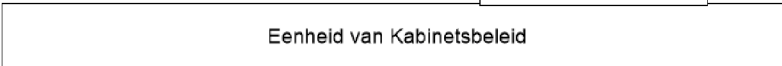
Kernpunten

- CO2-heffing:


- Tarief: MEZK en MKE willen enkel een aanscherping van het tarief per 2025 om het doel uit het coalitieakkoord te halen (4 Mton), op basis van een nieuwe tariefstudie. De inzet van FIN is een aanscherping per 2024 naar 250 euro per ton (conform voorstel IBO). Daarbij willen wel een voorbehoud maken voor bijstelling naar aanleiding van de tariefstudie. Hoe eerder het tarief wordt opgehoogd, hoe eerder bedrijven hier rekening mee kunnen houden in hun investeringsplannen en hoe groter de kans is dat er een additioneel reductie-effect in 2030 is. Ook is de kans aanzienlijk groter dat de ingeboekte Mtonnen worden gehonoreerd in de KEV als een concrete verhoging wordt afgesproken.


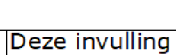
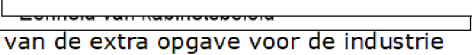
-  Eenheid van kabinetsbeleid

- Verlengen: MEZK wil de CO2-heffing niet verlengen voorbij 2030. In de bespreeknotitie is de optie opgenomen om te verlengen tot 2038. Dit is eveneens de inzet van FIN. 

 Eenheid van Kabinetsbeleid

- Maatwerk:

- Aanscherpen doel: in de bespreeknotitie wordt een aanscherping van de doelstelling van de maatwerkafspraken (nu 1,9 Mton) van 0,5 of 3 Mton voorgesteld. 

   Deze invulling van de extra opgave voor de industrie biedt minder zekerheid dan het aanscherpen van de heffing, maar brengt minder weglekrisico's met zich mee.

- Extra middelen: De oplegnotitie legt een optie voor om extra middelen vrij te maken voor maatwerk als de doelstelling wordt opgehoogd. Dit is wat ons betreft niet akkoord. Bij de formatie was 3 miljard gereserveerd voor maatwerk binnen het Klimaatfonds. MKE heeft ervoor gekozen deze (bijna geheel) in te zetten voor generieke maatregelen, voordat er een maatwerkovereenkomst is afgerond. Indien er meer maatwerkmiddelen nodig zijn, zou dit ons inziens moeten komen uit een herprioritering van de bestaande middelen uit het perceel.
- Dispensatierechten: de enige manier om te borgen dat maatwerk daadwerkelijk leidt tot extra reductie, is door de dispensatierechten die daarmee vrij komen in te trekken. Dit moet wettelijk worden vastgelegd Anders zal PBL deze Mtonnen ook niet honoreren in de KEV. Hierover is overeenstemming met MKE.
 - Ons inziens zou er nog meer zekerheid kunnen worden geborgd, door af te spreken dat de dispensatierechten generiek worden ingeperkt indien maatwerk niet de ingeboekte reductie levert.
 - Hierbij geldt eveneens de notie dat wij als Rijk zeker moeten zijn dat we bij maatwerk onze kant van het

contract na kunnen komen. Hierover is verdere uitwerking nodig over het hoe en wanneer van het intrekken van de dispensatierechten.

- Afvalverbrandingsinstallaties:
 - De voorgestelde maatregel is om de CO₂-heffing voor AVI's aan te scherpen met 1 Mton. Ons inziens is dit een verstandige maatregel. We kunnen we de emissiereductie echter niet plaatsen; in het IBO wordt gerekend met een reductie van 0,3 Mton, terwijl nu een emissiereductie van 1 Mton wordt ingeboekt.
 - Daarnaast wordt voorgesteld om CCS toe te passen bij de AVI's en de negatieve emissies die dan worden bereikt (bij verbranding van biogeen afval) mee te tellen bij de reductie. De opties qua maatvoering liggen hiervoor nog open. EZK boekt hier nu 2 Mton voor in, maar dit lijkt aan de hoge kant. Het IBO ging uit van een reductie van 1 Mton.
 - Aanvullend is in het IBO afgesproken om te onderzoeken in hoeverre het verminderen van het verbranden van afval beter kan worden beloond onder de CO₂-heffing industrie. We zijn reeds voornemens om dit punt mee te nemen in de aanstaande evaluatie van de afvalstoffenbelasting. Het is belangrijk dat hier niet op vooruit wordt gelopen.

- Normering plastics:
 - De voorgestelde maatregel is een bijmengverplichting van gerecyclede en hernieuwbare plastics. De opties die voorliggen gaan over de maatvoering (25% of 30% minimum aandeel).
 - Voorstel is om de inzet op verdere recycling en biobased alternatieven te ondersteunen door stimulering van ketenbrede samenwerking, innovatieve recyclingtechnieken, het versneld opschalen van scheidings- en productiecapaciteit voor recycleert en biogebaseerd plastic, en van de vraag naar niet-fossiele plastics. Hoe veel budget hiervoor dient te worden gereserveerd is onderwerp van gesprek. Er worden twee opties gepresenteerd: 635 miljoen en 300 miljoen euro. De optie om 300 miljoen te reserveren is conform het pakket dat eerder ambtelijk overeen is gekomen tussen FIN en KE. Een verder verhoging van dit budget is niet akkoord.

- Fossiele subsidies:
 - We hebben samen met EZK/Klimaat een overzicht gemaakt van de fiscale regelingen die als fossiele subsidie beschouwd zouden kunnen worden. Zie bijlage 2.
 - EZK/Klimaat heeft vervolgens per regeling een voorstel voor een concrete uitfaseerdatum gedaan. Naar verluid wil MKE vanuit oogpunt van klimaatrechtvaardigheid een stevige stap zetten en waar mogelijk alle fossiele subsidies zo snel mogelijk afschaffen (en indien niet mogelijk inzetten op wijziging internationale afspraken).
 - Er zijn een aantal fiscale regelingen die vanuit uitvoeringstechnisch oogpunt op relatief korte termijn (binnen enkele jaren) kunnen worden afgeschaft:

- Vrijstelling in de kolenbelasting voor duaal verbruik van kolen (gebruik van kolen bij staalproductie)
- Vrijstelling in de energiebelasting voor non energetisch verbruik van aardgas (met name kunstmestproductie)
- Vrijstelling/niet belaste deel van non energetisch en duaal verbruik van minerale oliën (staalproductie).
- Degressieve structuur energiebelasting: zie hieronder voor uitgebreidere toelichting.
- Vrijstelling in de kolenbelasting voor gebruik van kolen bij elektriciteitsopwekking: afschaffing mogelijk maar interfereert met wettelijk verbod op gebruik kolen per 2030. Het afschaffen van de vrijstelling verhoogd het risico dat de staat nadeelcompensatie aan de kolencentrales moet betalen. EZK stelt daarom voor om deze vrijstelling pas per 2030 af te schaffen (voorstel is de facto dus een lege huls, want vanaf dan geldt wettelijk verbod op gebruik kolen bij elektriciteitsproductie).
- De precieze uitfaseerdatum van deze regelingen is een politieke keuze. In het algemeen geldt dat hoe eerder de uitfaseerdatum ligt, hoe groter de verduurzamingsprikkel in potentie is. Tegelijkertijd is dan ook het risico op weglek en nadelige impact op de concurrentiepositie groter. Hoe groot deze effecten zijn is lastig in te schatten (ook met een uitgebreide studie). Aanvullend speelt het vraagstuk van klimaatrechtvaardigheid mee; uitfasering van deze regelingen zorgt ervoor dat grote vervuilers een grotere financiële bijdrage moeten leveren aan de transitie.
- Tot slot zijn er een aantal fossiele subsidies die vastliggen in internationale afspraken (zoals de ETD) en daarom niet eenzijdig door Nederland kunnen worden aangepast. Het gaat onder andere om de accijnsvrijstelling voor kerosine en bunkerbrandstoffen in de scheepvaart. Als alternatief kan wel worden gekeken naar verhoging van de vliegbelasting of opt-in ETS2 voor de binnenvaart.
- NB. CPB en PBL brengen momenteel opnieuw alle fossiele subsidies in kaart. Mogelijk dat hier nog nieuwe regelingen in beeld komen, die nu niet in het lijstje staan. Aan de TK is toegezegd dat de Kamer later dit voorjaar over het onderzoek wordt geïnformeerd en het kabinet voortaan jaarlijks rapporteert over het budgettair belang van de fossiele subsidies.
- Tariefaanpassingen energiebelasting:
 - In het IBO is voorgesteld om de tarieven op aardgas fors te verhogen en de tarieven op elektriciteit te verlagen. Dit biedt een belangrijke verduurzamingsprikkel, maar leidt ook tot een lastenstijging voor huishoudens en bedrijven.
 - In de bijlage is daarom een bespreeknotitie over de energiebelasting opgenomen met een aantal punten waarover een knoop moet worden doorgemaakt:
 - Maatvoering tarieven aardgas
 - Mogelijke lastenverlichting huishoudens
 - Mogelijke lastenverlichting bedrijven
 - In dit BWO zal de focus van het gesprek liggen op de tariefaanpassingen in de hogere verbruiksschijven. De

aanpassingen in de 1^e en 2^e schijf en mogelijke lastenverlichting voor huishoudens wordt besproken in het BWO gebouwde omgeving.

- We adviseren om voor nu vast te houden aan de in het IBO voorgestelde verhoging van de energiebelastingtarieven op aardgas. Deze verhoging biedt een stevige extra verduurzamingsprikkel (met name voor de bedrijven die niet onder de CO2-heffing vallen) en leidt daarnaast tot een budgettaire opbrengst die waarschijnlijk nodig is als dekking van de klimaatplaat.
- Een deel van de opbrengst van de EB-verhoging op aardgas kan worden aangewend voor:
 - Introductie verlaagd tarief waterstof: waterstof wordt op dit moment tegen hetzelfde tarief belast als aardgas. De energie-inhoud en CO2-intensiteit ligt echter lager, waardoor een apart en lager tarief gerechtvaardigd is. Dit geeft bovendien een kleine lastenverlichting, ter compensatie voor de hogere tarieven op aardgas.
 - Verlaging tarief elektriciteit 3^e en 4^e schijf: Het IBO stelt voor om de EB-tarieven in de 3^e en 4^e schijf beperkt te verlagen. Dit vergroot de verduurzamingsprikkel en biedt tegelijkertijd een lastenverlichting voor bedrijven.
- Er zijn beleidsmatige redenen om de degressieve structuur in de energiebelasting niet volledig af te schaffen. Zo vallen bedrijven in de 5e schijf van de energiebelasting ook onder het ETS, en worden daarmee ook geprikkeld om energiegebruik te beperken.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.



A/26-ou 2023

TER BESLISSING

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Toeslagen en Douane
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Directe
Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

nota

Nota Kamerbrief nadere toelichting inzake verankering
hardheidsclausule in de Invorderingswet 1990

Datum
18 april 2023

Notanummer
2023-0000103831

Bijlagen
1. Verzoek Cie 7 april 2023
2. Kamerbrief nadere
toelichting verankering hhc.

Aanleiding

De vaste commissie voor Financiën heeft verzocht om nader toe te lichten wanneer de Kamer een concreet voorstel kan verwachten ter verankering van een hardheidsclausule in de Invorderingswet 1990 (IW 1990) (bijlage 1). In bijgaande Kamerbrief informeert u de Kamer dat het voorstel tot invoering van een hardheidsclausule in de IW 1990 meeloopt met het Belastingplan 2024 en derhalve op Prinsjesdag aan de Tweede Kamer zal worden aangeboden.

Besispunt

- Wij adviseren u beiden akkoord te gaan met bijgaande Kamerbrief. Indien u akkoord bent, verzoeken wij u beiden de Kamerbrief te ondertekenen (bijlage 2).
- Graag uw akkoord voor het openbaar maken van de nu voorliggende nota, conform de beleidslijn Actieve openbaarmaking nota's. Omliggende delen worden voorafgaand aan openbaarmaking onzichtbaar gemaakt.

akkoord

Toelichting

- Bij brief van 24 maart jl. heeft u de Tweede Kamer geïnformeerd over hardheidsclausules in fiscale wetgeving.¹ In deze brief heeft u aangegeven dat - ondanks de wettelijke ruimte en de mogelijkheid om van beleidsregels te kunnen afwijken - een hardheidsclausule in de IW 1990 een toevoeging is en een extra waarborg kan bieden. U heeft toegezegd te onderzoeken of de introductie van de hardheidsclausule in de IW 1990 al in een wetstraject kan meelopen, vooruitlopend op de toezegging dat deze wordt meegenomen in de heroverweging van de Wet Stroomlijnen.
- U (Stas FB) heeft ermee ingestemd om de hardheidsclausule in te voeren per 1 januari 2024 en op te nemen in het (pakket) Belastingplan 2024.
- Op 7 april 2023 heeft de vaste commissie voor Financiën verzocht om nader toe te lichten wanneer de Kamer een concreet voorstel kan verwachten ter verankering van een hardheidsclausule in de IW 1990. Op 20 april heeft de commissie Financiën verzocht om de reactie voor de volgende procedurevergadering (11 mei) te willen ontvangen.
- In bijgaande Kamerbrief informeert u de Kamer dat het voorstel tot invoering van een hardheidsclausule in de IW 1990 meeloopt met het Belastingplan 2024 en derhalve op Prinsjesdag aan de Tweede Kamer zal worden

¹ Kamerstukken II 2022/23, 31066, nr. 1209.

aangeboden mits de Uitvoeringstoets van de Belastingdienst hiervoor geen belemmeringen aangeeft.

Communicatie

Niet van toepassing.

Politiek/bestuurlijke context

- Bij brief van 24 maart jl. is de Tweede Kamer geïnformeerd over hardheidsclausules in fiscale wetgeving.² In deze brief is aangegeven dat een hardheidsclausule in de IW 1990 een toevoeging is en een extra waarborg kan bieden. Er is in deze brief toegezegd te onderzoeken of de introductie van de hardheidsclausule in de IW 1990 al in een wetstraject kan meelopen.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

² Kamerstukken II 2022/23, 31066, nr. 1209.



TER BESLISSING

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal
Fiscale Zaken
Directie Directe
Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

nota

Wettelijke grondslag gedeformaliseerd werken (direct aanpassen) en motie Grinwis

Aanleiding

Op 11 oktober 2022 heeft u aangegeven akkoord te gaan met het uitwerken van een nieuw herzieningssysteem (wetgeving lange termijn) en een tijdelijke regeling waarmee de Belastingdienst een wettelijke grondslag krijgt voor zijn huidige uitvoeringspraktijk (wetgeving korte termijn). Tijdens het gesprek op 6 december 2022 heeft u aangegeven akkoord te zijn met het uitvoeren van zogenoemde quick scans op de wetgeving korte en lange termijn om tot besluitvorming te komen. Ook bent u akkoord gegaan om een brief naar de Kamer te sturen over de uitkomsten van deze quick scans. In het eerste kwartaal van 2023 hebben vóórnoemde quick scans plaatsgevonden alsmede een quick scan op een voorstel tot uitvoering van motie Grinwis.¹ De Tweede Kamer wordt met bijgevoegde Kamerbrief (bijlage 1) geïnformeerd over de ontwikkelingen.

Datum

18 april 2023

Notanummer

2023-0000099976

Bijlagen

- 1. Kamerbrief

18.04.23

Beslispunt 1

Wij adviseren u om akkoord te gaan met het opnemen van de tijdelijke regeling in het Belastingplan 2024. Voor de wetgeving lange termijn wordt ingezet op een internetconsultatie begin 2024. Gaat u hiermee akkoord?

Akkoord

Beslispunt 2

Indien u akkoord gaat met beslispunt 1 en u akkoord bent met de inhoud van de Kamerbrief, adviseren wij u de Kamerbrief te ondertekenen zodat deze nog vóór het meireces naar de Kamer wordt gestuurd. Gaat u hiermee akkoord?

Zo ja, gaat u akkoord met het openbaar maken van de nu voorliggende nota, conform de beleidslijn Actieve openbaarmaking nota's. Omliggende delen worden voorafgaand aan openbaarmaking onzichtbaar gemaakt.

Akkoord

Met

¹ Het concept wetsvoorstel inzake motie Grinwis betreft een mogelijke terugkeer naar een soortgelijke regeling als de regeling tot 2016. Onder de regeling tot 2016 werden bij een voor belastingplichtigen gunstige uitkomst alle belastingaanslagen herzien die nog niet onherroepelijk vaststonden op het moment van het aanwijzen van de massaalbezwaarprocedure, ook als geen bezwaar gemaakt was.

P.S. Wel de toevoeging
L: de brief om uit te klaren op
Prinsjesdag met mede door de
Plicht van

Kern

- Zoals vermeld in de 19^e Halfjaarsrapportage² hanteert de Belastingdienst in de praktijk een werkwijze waarbij digitale aangiftebiljetten die binnen de bezwaartermijn ingediend worden, niet behandeld worden als een bezwaar, maar als een verzoek om ambtshalve vermindering. De Kamer is vervolgens meerdere keren geïnformeerd over deze werkwijze.³
- Deze werkwijze draagt bij aan een responsieve overheid en een responsieve omgang met belastingaanslagen en andere fiscale beschikkingen die makkelijk te herstellen onjuistheden bevatten.⁴ De ervaring leert ook dat deze werkwijze in de praktijk doorgaans goed blijkt te werken. Echter, de werkwijze is niet in overeenstemming met het wettelijk kader en kent juridische risico's.⁵ Derhalve dient hiervoor een wettelijke grondslag te komen.⁶ Wij noemen dit ook wel 'de wetgeving korte termijn'.
- In het bovenstaande heeft DGfZ ook aanleiding gezien om een onderzoek te gaan starten naar een nieuw gemoderniseerd heffingssysteem voor de langere termijn. Wij noemen dit ook wel 'de wetgeving lange termijn', meer specifiek een systeem van 'direct aanpassen'.
- Het eerdere tijdspad voor een gezamenlijk wetgevingstraject voor de korte en de lange termijn blijkt helaas te strak te zijn. Voor dit tijdspad, in het bijzonder de inwerkingtreding van de tijdelijke regeling per 1 juli 2024, was het nodig om het wetsvoorstel in januari 2024 bij de TK in te dienen. Dat is niet meer haalbaar, omdat inmiddels duidelijk is geworden dat vooral de uitwerking en afstemming van een nieuw herzieningssysteem meer tijd zal gaan kosten.
- De quick scans voor de wetgeving lange termijn en motie Grinwis hebben helaas te weinig inzichten opgeleverd om tot nadere besluitvorming te komen.
- Om te komen tot zorgvuldige besluitvorming, is hierop nog aanvullend onderzoek nodig. Deze vertraging in het proces zorgt ervoor dat het eerder opgestelde tijdspad, op grond waarvan een gezamenlijk wetsvoorstel voor de korte en lange termijn in januari 2024 bij de TK zou worden ingediend, niet langer haalbaar is. Vanuit de uitvoerende directies is aangegeven dat vertraging van de invoering van de tijdelijke De tijdelijke regeling wordt nodig geacht per 2024. Via bijgevoegde brief wordt de Kamer op de hoogte gesteld van deze ontwikkelingen. Met betrekking tot de motie Grinwis wordt toegezegd dat uiterlijk op Prinsjesdag de Kamer nader wordt bericht.
- Vanuit de uitvoerende directies is aangegeven dat vertraging van de invoering van de tijdelijke regeling op ernstige bezwaren stuit. Voor de uitvoeringspraktijk is een zo spoedig mogelijke totstandkoming van de tijdelijke regeling nodig. De uitvoering wijst er daarbij op dat de huidige werkwijze niet volledig in overeenstemming is met (de uitleg van) de wet.⁷ Dit leidt tot onrust op werkvloer. Ook kan het niet werken

² Kamerstukken II 2016/17, 31 066, nr. 355, bijlage 1.

³ Uitlatingen over deze werkwijze zijn bijvoorbeeld opgenomen in de brief van de Staatssecretaris van Financiën van 20 september 2022, 2022-0000215908 (Aanbiedingsbrief pakket Belastingplan 2023) en de nota naar aanleiding van het verslag bij de Fiscale verzamelwet 2023 (Kamerstukken II 2022/23, 36107, nr. 6, p. 8-10).

⁴ Overeenkomstig het doel van de voorgestelde correctiemogelijkheid van kennelijke fouten bij de preconsultatie van het wetsvoorstel versterking waarborgfunctie Awb.

⁵ Dit blijkt bijvoorbeeld uit HR 11 oktober 2019, ECLI:NL:HR:2019:1574 inzake een dwangsom en Hof 's-Hertogenbosch 25 mei 2022, ECLI:NL:GHSHE:2022:1688 inzake navordering.

⁶ Dit is ook reeds aangekondigd in de nota naar aanleiding van het verslag bij de Fiscale verzamelwet 2023 (Kamerstukken II 2022/23, 36107, nr. 6, p. 8-10).

⁷ Dit blijkt ook uit jurisprudentie. In het bijzonder het Dwangsomarrest (HR 11 oktober 2019 ECLI:NL:HR:2019:1574) en Hof 's-Hertogenbosch 25 mei 2022, ECLI:NL:GHSHE:2022:1688 inzake navordering.

overeenkomstig de wet leiden tot politieke risico's. Het is niet mogelijk om de huidige werkwijze aan te passen.

- De snelste route om tot wetgeving te komen voor de tijdelijke regeling is het Belastingplan 2024 (met inwerkingtreding per 1 januari 2024). In bijgevoegde Kamerbrief wordt deze wetgeving aangekondigd. Bij het opstellen van wetgeving zullen de uitvoerbaarheid en de menselijke maat⁸ zoveel mogelijk vooropstaan.
- Bijgevoegde Kamerbrief ziet primair op de motie Grinwis. Omdat in een nieuw herzieningssysteem ook een oplossing wordt gezien voor de oproep van die motie, is verschillende keren aan de Kamer aangegeven dat de motie Grinwis en deformalisering (inmiddels 'direct aanpassen' genoemd) gezamenlijk worden uitgewerkt. De Kamerbrief geeft weer dat voor de motie Grinwis aanvullend onderzoek nodig is. De Kamer zal uiterlijk op Prinsjesdag nader worden geïnformeerd.
- Het onderzoek naar de motie Grinwis zal gelijktijdig plaatsvinden met het onderzoek naar de wetgeving lange termijn. Het kabinet streeft ernaar om begin volgend jaar het wetsvoorstel 'direct aanpassen' (wetgeving lange termijn) in internetconsultatie te brengen. Indien mogelijk kan op Prinsjesdag de Kamer ook nader worden geïnformeerd over de stand van zaken voor de wetgeving lange termijn.

Politiek bestuurlijke context

Deze nota en Kamerbrief zien mede op de motie Grinwis.

De motie Grinwis verzoekt de regering de gevolgen van de wetwijziging per 2016, waarbij de automatische doorwerking van de massaalbezwaarprocedure naar gelijke gevallen verdween, en het functioneren van de massaalbezwaarprocedure te onderzoeken, mogelijkheden tot verbetering te bezien, en de Kamer over de uitkomsten te informeren.

Communicatie

Niet van toepassing.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

⁸ De menselijke maat betekent het recht doen aan belangen van belanghebbenden bij het opstellen en uitvoeren van wet- en regelgeving.



TER BESLISSING

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Directe Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

nota

Derde beslisnotitie uitwerking fbi/vbi/fgr wetsvoorstel

Datum

20 april 2023

Notanummer

2023-0000102147

Bijlagen

- 1. Alternatieven notitie
- 2. Tweede beslisnotitie

Aanleiding

Van 8 maart tot en met 5 april 2023 is het conceptwetsvoorstel Wet aanpassing fonds voor gemene rekening, vrijgestelde beleggingsinstelling en fiscale beleggingsinstelling ('wetsvoorstel Wet aanpassing fgr, vbi en fbi') voor openbare internetconsultatie aangeboden. Er zijn in totaal 16 reacties binnengekomen.

Wij hebben een eerste weging van de reacties gemaakt, die er toe heeft geleid enkele beslispunten en informatiepunten aan u voor te leggen. Dit is van belang voor het verdere ontwerp en afronding van het wetsvoorstel.

Beslispunten

Beslispunten

1A. Gaat u ermee akkoord de inwerkingtredingsbepaling van het wetsvoorstel aanpassing fgr, vbi en fbi zodanig te wijzigen dat het overgangsrecht (waaronder de doorschuif- en fusiefaciliteit) per 1 januari 2024 in werking treedt, en dat de wijziging van de definitie van het fgr en het vbi-regime in werking treden met ingang van 1 januari 2025 (in plaats van 1 januari 2024, zoals was voorzien in het conceptwetsvoorstel dat ter internetconsultatie is aangeboden)? Gaat u er ook mee akkoord in het wetsvoorstel Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen het overgangsrecht (waaronder doorschuif- en fusiefaciliteit) per 1 januari 2024 in werking te laten treden en de wijzigingen van de materiële wet, zoals de afschaffing van de open commanditaire vennootschap, met ingang van 1 januari 2025 in werking te laten treden? Wij adviseren u akkoord te gaan. Hierdoor lopen het overgangsrecht en de wijzigingen in beide wetsvoorstellen parallel. Beide wetsvoorstellen worden gelijktijdig op Prinsjesdag 2023 ingediend.

1B. Indien akkoord met beslispunt 1A adviseren wij u om de Tweede Kamer eerder dan Prinsjesdag 2023 te informeren over de gewijzigde inwerkingtreding van voornoemd wetsvoorstel en het daarmee samenhangende wetsvoorstel aanpassing fiscaal kwalificatiebeleid. Wij zien hiervoor een mogelijkheid in de Kamerbrief 'Fiscale Beleids- en Uitvoeringsagenda' (FBUA) die momenteel wordt voorbereid. Gaat u hiermee akkoord?

2. Gaat u ermee akkoord het wetsvoorstel zodanig aan te passen dat onbelast herstructureren in 2024 voor vastgoed-fbi's mogelijk wordt door – indien mogelijk – (A) te voorkomen dat het fbi-regime voor de toepassing van de

24.04.23

Mull

ja

ja

vennootschapsbelasting (Vpb) door herstructurering in 2024 met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2024 vervalt, en indien dat niet mogelijk blijkt door (B) de tijdelijke vrijstelling in de overdrachtsbelasting (OVB) te verlengen met tenminste één dag en maximaal één maand? Wij adviseren u hiermee akkoord te gaan.

3. Om potentieel misbruik met boekjaren te voorkomen, adviseren wij de inwerkingtreding van de wijziging van het fbi-regime aan te passen door het fbi-regime met ingang van 1 januari 2025 te wijzigen ongeacht het boekjaar, waarbij de boekjaren voor de betrokken belastingplichtigen eindigen uiterlijk 31 december 2024. Gaat u hiermee akkoord?

ja

4. Wij adviseren in dit wetsvoorstel geen specifieke uitzonderingen op te nemen voor mogelijke heffing van OVb die als die zich voordoen een indirect gevolg zijn van dit wetsvoorstel. Gaat u hiermee akkoord?

ja

Informatiepunten

1. Er wordt in de reacties breed gewezen op de impact van de vastgoedmaatregel op het investeringsklimaat. Er wordt verzocht de vastgoedmaatregel te heroverwegen.

2. Belangstellenden wijzen op de impact van het uitsluiten van buitenlands vastgoed, terwijl de budgettaire impact daarvan nihil zou zijn. Wij gaan onderzoeken of het mogelijk is de vastgoedmaatregel aan te passen in die zin dat het direct beleggen in buitenlands vastgoed door een fbi wel mogelijk is.

ok

3. Belangstellenden wijzen op de operationele en praktische risico's die het eerder door ons geadviseerde bestuursverbod met zich brengt. Wij gaan onderzoeken of dit bestuursverbod achterwege kan blijven en of het voorkomen van aftrek van de bestuursvergoeding tegen 25,8% Vpb en heffing op het niveau van de fbi tegen 0% tegen te gaan, kan worden bewerkstelligd door het invoeren van een aftrekbeperking.

ok

4. Er worden vragen gesteld over de fiscale kwalificatie van 'buitenlandse fgr-achtigen'. Wij zijn voornemens voor het fgr een vergelijkbare systematiek te hanteren zoals die in het wetsvoorstel Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen voor andere Vpb-plichtige lichamen wordt voorgesteld.

ok

5. Naar aanleiding van de reacties gaan we nader onderzoeken of het noodzakelijk en wenselijk is om ook voor een box 1, box 3 of een vennootschapsbelastingplichtige deelgerechtigde een abrupte heffing te voorkomen of uit te stellen.

ok

6. In twee reacties wordt verzocht om de aanhoudingseis te laten vervallen. Die eis leidt tot naheffing van OVb indien de aandelen die met toepassing van de tijdelijke OVb-vrijstelling bij de fgr-maatregel zijn verkregen binnen drie jaar worden vevreemd. We zullen onderzoeken of we deze aanhoudingseis specifiekere kunnen toespitsen op misbruiksituaties.

ok

Toelichting

Beslispunt 1 (Inwerkingtreding)

Beslispunt 1A

- Eerder is reeds besloten tot uitstel van de wijziging van het fbi-regime (dat wil zeggen de vastgoedmaatregel) van 1 januari 2024 naar 1 januari 2025.
- Wij stellen voor om de wijziging van de definitie van het fgr en de wijziging van het vbi-regime daar bij aan te sluiten. Het wetsvoorstel is zo meer in lijn met de budgettaire raming waar vanaf 2025 direct een volledig opbrengst is ingeboekt. Het jaar 2024 wordt dan het jaar van overgangsrecht, waarin belastingplichtigen maatregelen kunnen nemen om fiscale claims door te schuiven. Wij adviseren u hiermee akkoord te gaan.
- Het ten opzichte van de internetconsultatie gewijzigde wetsvoorstel Wet aanpassing fgr, vbi en fbi wordt op Prinsjesdag 2023 aan de TK aangeboden. Belastingplichtigen hebben daardoor pas op een laat moment zicht op hun eventuele toekomstige belastingplicht.
- Ook voor het wetsvoorstel Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen stellen wij voor om het overgangsrecht per 1 januari 2024 en de wijziging van de materiële belastingwetten per 1 januari 2025 in werking te laten treden. Deze wijzigingen zien onder meer op het afschaffen van de open commanditaire vennootschap en het wettelijk regelen van het kwalificatiebeleid van buitenlandse rechtsvormen.
- Het overgangsrecht bij het wetsvoorstel Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen voorziet in afrekenbepalingen en faciliteiten voor met name open commanditaire vennootschappen die na de voorgestelde wijzigingen niet langer zelfstandig belastingplichtig zullen zijn.
- Door de overgangsbepalingen een jaar vóór de materiële wijzigingen in werking te laten treden hebben belastingplichtigen een jaar (2024) de tijd om op de voorgestelde wijzigingen te anticiperen door gebruik te maken van de geboden faciliteiten en/of te herstructureren. Dit geldt voor beide wetsvoorstellen.
- Daarnaast komt ook een fgr in aanmerking voor het fbi-regime. Ingeval een fgr nu wel aan de definitie van fgr voldoet, maar door de gewijzigde definitie niet meer, zou een wijziging van de definitie van het fgr per 1 januari 2024 er *de facto* toe leiden dat het fbi-regime niet langer van toepassing kan zijn op de beleggingen in dat vastgoed, in plaats van de met het uitstel van de vastgoedmaatregel voorgestelde datum van 1 januari 2025. Door de inwerkingtreding van de wijziging van de definitie van het fgr te verplaatsen naar 1 januari 2025, valt dit op hetzelfde moment als de inwerkingtreding van de vastgoedmaatregel.

Beslispunt 1B

- Ingeval u akkoord bent met beslispunt 1A, adviseren wij u om de Tweede Kamer, en daarmee ook belangstellenden, te informeren over de op onderdelen aangepaste inwerkingtredingsdatum, zowel in het wetsvoorstel Wet aanpassing fgr, vbi en fbi als in het wetsvoorstel Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen.
- Hiermee wordt tegemoetgekomen aan een behoefte van de stakeholders om hierover tijdig helderheid te verschaffen en kunnen ze hier eventueel al rekening mee houden voordat deze wetsvoorstellen met Prinsjesdag aan de Tweede Kamer worden aangeboden.
- Het informeren zou bijvoorbeeld in de Kamerbrief FBUA kunnen plaatsvinden. Wij stellen voor om in het onderdeel 'Ondernemen en tegengaan belastingontwijking' van die Kamerbrief de volgende passage op te nemen:

"Van 8 maart tot en met 5 april jl. heeft de internetconsultatie van het conceptwetsvoorstel Wet aanpassing fonds voor gemene rekening, vrijgestelde beleggingsinstelling en fiscale beleggingsinstelling plaatsgevonden. Gelet op de reacties is het kabinet voornemens de inwerkingtreding van dat wetsvoorstel en de inwerkingtreding van het wetsvoorstel Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen aan te passen. Deze aanpassing geeft belastingplichtigen meer ruimte om de beoogde herstructureringen door te voeren. Dit houdt onder andere in dat het overgangsrecht (met doorschuiffaciliteiten) dat in die wetsvoorstellen is opgenomen, geldt voor het jaar 2024 en dat de wijziging van de materiële bepalingen, zoals de wijziging van de definitie van fonds voor gemene rekening en het afschaffen van de open commanditaire vennootschap, geldt met ingang van 1 januari 2025. Deze aanpassing heeft geen budgettair effect. De inwerkingtredingsdatum van de vastgoedmaatregel wijzigt niet, dit blijft 1 januari 2025. Beide wetsvoorstellen worden op dit moment uitgewerkt en op Prinsjesdag 2023 aan de Tweede Kamer aangeboden."

Beslispoint 2 (Flankerend beleid OVB en samenloop met de Vpb)

- Als gevolg van de vastgoedmaatregel kan een fbi vanaf 1 januari 2025 niet meer direct beleggen in vastgoed.
- Als beleggers in fbi's met vastgoed fiscaal neutraal willen blijven beleggen (bijvoorbeeld relevant voor pensioenfondsen, die in de regel zijn vrijgesteld van Vpb), kunnen zij genoodzaakt zijn het vastgoed te herstructureren. Dit kan leiden tot – een mogelijk significante – heffing van OVB.
- Echter, het kabinet heeft met de vastgoedmaatregel geen opbrengst van OVB beoogd. Om die reden is voor bepaalde situaties een tijdelijke vrijstelling van OVB voorgesteld, die geldt van 1 januari 2024 tot en met 31 december 2024.
- In meerdere reacties wordt gewezen op het feit dat het voorgestelde flankerende beleid geen rekening houdt met het feit dat een belanghebbende door herstructurering het risico loopt niet langer aan de voorwaarden voor toepassing van het fbi-regime te voldoen. Als dat zo is, vervalt de toepassing van het fbi-regime met terugwerkende kracht tot het begin van het boekjaar waarin niet langer aan die voorwaarden wordt voldaan (1 januari 2024, indien het boekjaar gelijk is aan het kalenderjaar).
- Ook vanuit een jaarrekeningtechnisch of administratief oogpunt achten belangstellenden het wenselijk de herstructurering op de eerste dag van het nieuwe boekjaar uit te voeren.
- Om bij herstructurering rechtsonzekerheid over de samenloop van de tijdelijke OVB-vrijstelling en het al dan niet met terugwerkende kracht vervallen van het fbi-regime weg te nemen, stellen wij voor om het wetsvoorstel op dit punt aan te passen.
- De voorkeursoplossing voorkomt het vervallen van het fbi-regime met terugwerkende kracht tot – in potentie – 1 januari 2024.
- Mocht deze oplossing wetstechnisch niet mogelijk, kwetsbaar of te ingewikkeld blijken, is het alternatief om de tijdelijke OVB-vrijstelling te verlengen tot ten minste 1 januari 2025. Daarbij moet worden bezien of de praktijk voldoende is geholpen met de verlenging van één dag (waardoor de feitelijke afwikkeling van alle herstructureringen op

nieuwjaarsdag zal moeten plaatsvinden) of dat een langere termijn (maximaal één maand, dat wil zeggen tot en met 31 januari 2025) wenselijk is.

Beslispunt 3 (Wijziging inwerkingtredingsbepaling fbi-regime)

- De huidige inwerkingtredingsbepaling van de wijziging van het fbi-regime sluit aan bij boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.
- Het kan daardoor voorkomen dat de vastgoedmaatregel bij belastingplichtigen met een gebroken boekjaar pas uiterlijk eind 2025 van toepassing is.
- Om potentieel misbruik van het wijzigen van boekjaren door belastingplichtigen te voorkomen, stellen wij voor om de inwerkingtredingsbepaling te wijzigen met ingang vanaf 1 januari 2025, ongeacht het boekjaar.
- Door de inwerkingtredingsbepaling te wijzigen zonder rekening te houden met gebroken boekjaren, zal voor iedere belastingplichtige gelden dat een fbi niet langer vastgoed kan houden met ingang van 1 januari 2025 (behoudens informatiepunt 2 van deze nota, zie hierna).
- Het gevolg van deze wijziging is dat belastingplichtigen die een gebroken boekjaar hebben het jaar 2024 met een verkort boekjaar afsluiten.
- Deze wijziging zorgt ervoor dat het wetsvoorstel in lijn is met de budgettaire raming omdat vanaf 2025 al de volledige opbrengst is ingeboekt.

Beslispunt 4 (geen uitzondering OVB bij inkoop eigen aandelen en herbalancering)

- Enkele partijen geven aan dat als gevolg van het wetsvoorstel Wet aanpassing fgr, vbi en fbi, zij – na herstructurering - een voor Nederlandse fiscale doeleinden transparant vehikel hebben dat mogelijk (structureel) kan leiden tot (hogere) heffing van OVB.
- Dit speelt mogelijk in twee situaties, te weten (1) bij de inkoop van 'participaties' door het transparante vehikel en (2) bij het herbalanceren van de beleggingsportefeuille door pensioenfondsen.
- Voor beide situaties geldt dat de heffing van OVB waarop wordt gedoeld niet zozeer voortkomt uit het wetsvoorstel zelf, maar inherent is aan de systematiek van de OVB. Met name het verschil tussen de behandeling van een verkrijging van economische eigendom (deelgerechtigheid) bij (voor de OVB) transparante vehikel en de behandeling van aandelen in een onroendezaakrechtspersoon (NV of BV).
- Dit verschil is relevant omdat het overgangsrecht voor de OVB faciliteert dat zonder heffing van een structuur met een NV/BV met fbi status naar een structuur met een voor Nederlandse fiscale doeleinden transparant vehikel kan worden geherstructureerd.
- In en onder zeer specifieke situaties en omstandigheden kan het voorkomen dat partijen in hun nieuwe structuur worden geconfronteerd met OVB in situaties waarin dat in hun oude structuur niet het geval zou zijn geweest.
- Het is niet opportuun op dit fundamentele punt de systematiek van de OVB aan te passen in het kader van het wetsvoorstel Wet aanpassing fgr, vbi en fbi. Bovendien heeft dit ook mogelijk budgettaire gevolgen.

Informatiepunt 1 (Beleidsmatige overwegingen vastgoedmaatregel en alternatieven)

- In meerdere reacties wordt gewezen op de oorspronkelijke ratio van de fbi (kortgezegd het fiscaal faciliteren van collectief beleggen) en het afbreukrisico van dat doel door de vastgoedmaatregel.

- Daarbij wordt gewezen op de impact van de vastgoedmaatregel op het investeringsklimaat en dat deze maatregel een dalend rendement in de vastgoedsector tot gevolg heeft, hetgeen mogelijk resulteert in hogere huurprijzen en/of dalende (duurzaamheids)investeringen in vastgoed.
- Aanvullend wordt opgemerkt dat het budgettaire belang van de vastgoedmaatregel disproportioneel is in het licht van de potentiële schade die wordt berokkend.
- Het grootste deel van de belangstellenden verzoekt het besluit om de vastgoedmaatregel in te voeren te heroverwegen.
- Belangstellenden reiken meerdere alternatieven aan om het bestaande heffingslek (lager percentage dividendbelasting onder verdragen¹) op te lossen.
- Een alternatief zou zijn om de aandeelhouderseisen aan te scherpen.
- Andere aangereikte alternatieven zijn bijvoorbeeld het openstellen van het vastgoed-fbi regime voor beursgenoteerde fbi's en het invoeren van een tegenbewijsregeling.
- Ook wordt opgemerkt dat SEO de vastgoedmaatregel wel als oplossingsrichting noemt, maar dat deze maatregel ongericht zou zijn en ook niet-misbruiksituaties zou raken.²

- De vastgoedmaatregel is een kabinetsbesluit uit de augustusbesluitvorming van 2022. Het kabinet heeft deze maatregel op Prinsjesdag 2022 aangekondigd.
- De door SEO aangedragen alternatieven zijn daardoor niet verder opgevolgd.
- De door de belangstellenden geschetste alternatieven geven ons geen nieuwe inzichten om terug te komen op de eerdere besluitvorming tot uitwerking van de vastgoedmaatregel.

Wij verwijzen korthedshalve naar de notitie 'Alternatieven' (bijlage 1). In deze notitie zijn twee alternatieven onderzocht; (1) een nieuw apart fbi-regime (REIT-regime) voor beursgenoteerde vastgoedfondsen met een bijzonder Vpb-tarief, en (2) het voortbestaan van het huidige fbi-regime voor beursgenoteerde vastgoedfondsen.

De keuze voor een van de alternatieven zou er toe leiden dat de voor de vastgoedmaatregel de budgettaire opbrengst fors lager zal uitvallen, wat dan op een alternatieve manier gedekt zou moeten worden. Daarnaast geldt dat het eerste alternatief administratief complex is en gezien de wetgevings- en uitvoeringsagenda ook niet op korte termijn te realiseren. Het tweede alternatief is minder complex, maar ook minder robuust en toekomstbestendig aangezien de heffingslekken blijven bestaan. Tot slot zijn staatssteunaspecten een belangrijk aandachtspunt bij beide alternatieven.

Informatiepunt 2 (Buitenlands vastgoed)

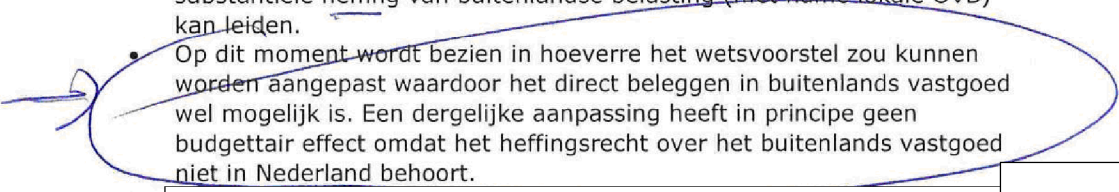
- De voorgestelde vastgoedmaatregel houdt kortgezegd in dat het een fbi niet langer is toegestaan om direct in vastgoed te beleggen. Daarbij wordt geen onderscheid gemaakt in in Nederland gelegen vastgoed en in het buitenland gelegen vastgoed.

¹ Buitenlandse belastingplichtige beleggers kunnen een beroep doen op een verlaagd verdragstarief voor deelnemingsdividenden (doorgaans 0% of 5%) uitgekeerd door een fbi. Dit kan omdat in de meeste verdragen niet is geregeld dat die vermindering van dividendbelasting niet geldt voor dividenduitkeringen door fbi's. Het gevolg is dat Nederland zijn heffingsrecht op de winsten uit het vastgoed onder veruit de meeste verdragen niet of niet volledig kan effectueren.

² Zie ook: Kamerstukken II 2022/23, 32140, nr. 130, bijlage, p. 84.

- De vastgoedmaatregel was eerder opgenomen in het wetsvoorstel Wet bronbelasting 2020.³ Echter, in deze maatregel werd alleen in Nederland gelegen vastgoed uit het fbi-regime gehaald. De maatregel is met het niet doorgaan van de afschaffing van de dividendbelasting niet doorgevoerd.
- Door de voorgestelde vastgoedmaatregel voelen met name institutionele beleggers (zoals pensioenfondsen) zich gedwongen om een herstructurering te doen. Niets doen resulteert voor die groep in een Vpb-last van 25,8%. De materiële belastingplicht bij een directe belegging in buitenlands vastgoed blijft waarschijnlijk beperkt tot valutaresultaten (mits die er zijn). Dit komt omdat het heffingsrecht over vastgoed in de regel is toegewezen aan de bronstaat.
- Een Vpb-last is onwenselijk, aangezien pensioenfondsen in de regel zijn vrijgesteld van Vpb.
- Tijdens de internetconsultatie is (met name door APG en door de NOB) gereageerd dat herstructurerings van directe beleggingen in buitenlands vastgoed tot zeer complexe uitvoeringsomstandigheden leiden en tot substantiële heffing van buitenlandse belasting (met name lokale OVB) kan leiden.
- Op dit moment wordt beziën in hoeverre het wetsvoorstel zou kunnen worden aangepast waardoor het direct beleggen in buitenlands vastgoed wel mogelijk is. Een dergelijke aanpassing heeft in principe geen budgettair effect omdat het heffingsrecht over het buitenlands vastgoed niet in Nederland behoort.

belagge



-
-



- U wordt hierover na het meireces nader geïnformeerd.

Informatiepunt 3 (Aftrekbeperking bestuursvergoeding)

- Door de voorgestelde vastgoedmaatregel is het een fbi niet langer toegestaan om direct te beleggen in vastgoed. Het blijft een fbi wel toegestaan een belang te houden in een normaal belastingplichtig vastgoedlichaam⁴, een vastgoedontwikkel dochter⁵ en een servicedochter⁶.
- In de 'Tweede beslisnotitie' (bijlage 2) hebben wij u geadviseerd akkoord te gaan met het verbieden van besturen door een fbi van een vastgoedlichaam, een vastgoedontwikkel dochter en een servicedochter waarin die fbi een belang heeft.

³ Kamerstukken II 2018/19, 35028, nr. 2.
⁴ Een vastgoedlichaam is een lichaam waarvan de bezittingen, geconsolideerd beschouwd, doorgaans ten minste nagenoeg uitsluitend bestaan uit onroerende zaken of rechten waaraan deze zijn onderworpen.
⁵ Een vastgoedontwikkel dochter is, kort gezegd, een lichaam dat zich bezighoudt met vastgoedontwikkeling.
⁶ Een servicedochter is, kort gezegd, een lichaam dat zich bezighoudt met het verrichten van toekomstige werkzaamheden die een rechtstreeks verband houden met beleggingen in vastgoed.

- De reden voor dat bestuursverbod is, kort gezegd, dat dit naar onze mening past bij het beperken van het begrip 'beleggen van vermogen' in die zin dat het een fbi niet langer is toegestaan direct te beleggen in vastgoed. Bestuurshandelingen of bestuurlijke betrokkenheid bij een lichaam kunnen niet worden aangemerkt als beleggingsactiviteiten.⁷
- Ingevolge het voorgestelde artikel 28, tweede lid, onderdeel a, Wet Vpb 1969 mag een fbi zich alleen bezighouden met beleggingsactiviteiten, zoals het bepalen van het beleggingsbeleid en de beleggingsstrategie. Enkel de daaraan verbonden beleggingsrisico's mogen voor rekening en risico van de fbi komen. De werkzaamheden die verband houden met het beheer en de exploitatie van het vastgoed dienen in een normaal belastingplichtig lichaam plaats te vinden en moeten volledig voor rekening en risico van dat lichaam komen.
- In meerdere reacties op de internetconsultatie wordt gewezen op grote operationele bezwaren die het voorgestelde bestuursverbod, ook in buitenlandse situaties, met zich zou brengen.
- Aangegeven wordt dat beleggingsinstellingen een bepaalde mate van zeggenschap nodig hebben om beleggingsstrategieën uit te voeren. Daarbij zou discussie over wat wel en niet als het 'besturen van' moet worden aangemerkt, onzekerheid met zich brengen over het al dan niet van toepassing zijn van het fbi-regime, met als mogelijk gevolg het verlies van de fbi-status. Dat verlies van de fbi-status geldt dan ingevolge artikel 10, derde lid, van het Besluit beleggingsinstellingen vanaf het begin van het boekjaar waarin de beleggingsinstelling niet langer aan de voorwaarden voor toepassing voor het fbi-regime voldoet.
- Het bestuursverbod leidt er toe dat een (hoge) vergoeding voor bestuursdiensten in een regulier belastingplichtig lichaam⁸ niet tegen 25,8% in aftrek wordt gebracht, terwijl de bate van die (hoge) bestuursvergoeding op het niveau van de fbi is belast tegen 0%.
- Op dit moment wordt gezien in hoeverre dit gevolg ook kan worden bereikt door het invoeren van een beperking in de aftrek van de door een regulier belastingplichtig lichaam aan een fbi betaalde vergoeding voor bestuursdiensten.
- U wordt hierover na het meireces nader geïnformeerd.
- Als blijkt dat het bestuursverbod kan worden teruggetrokken en een aftrekbeperking kan worden ingevoerd, zou dit slechts inhouden dat de huidige praktijk, waarin het een fbi is toegestaan om een vastgoedlichaam, vastgoedontwikkeldochter of servicedochter te besturen, wordt voortgezet. Dit zou niet inhouden dat het besturen van een regulier belastingplichtig lichaam kan worden gezien als het 'beleggen van vermogen', zoals artikel 28 Wet Vpb 1969 vereist.

Informatiepunt 4 (Buitenlandse fondsen)

- In de reacties worden ook vragen gesteld hoe dient te worden omgegaan met 'buitenlandse fgr-achtigen'
- In het wetsvoorstel Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen, dat gelijktijdig met het wetsvoorstel Wet aanpassing fgr, vbi, fbi aan de TK wordt aangeboden, wordt een systematiek voor kwalificatie van (buitenlandse) rechtsvormen voorgesteld.

⁷ Zie bijvoorbeeld HR 7 november 1973, BNB 1974/2.

⁸ Dat wil zeggen een vastgoedlichaam, vastgoedontwikkeldochter of een servicedochter.

- Deze systematiek zal ook voor buitenlandse fgr-achtigen worden gehanteerd.
- Dat betekent, kortgezegd, dat een naar het recht van een andere staat opgericht of aangegaan lichaam dat vergelijkbaar is met een Nederlands fgr, voor de Vpb als belastingplichtig lichaam kwalificeert.
- In lagere regelgeving (AMvB) worden regels gesteld voor de beoordeling of voor de toepassing van de Vpb en de daarop berustende bepalingen een naar het recht van een andere staat opgericht of aangegaan fonds vergelijkbaar is met een beleggingsinstelling of icbe als bedoeld in artikel 1:1 van de Wet op het financieel toezicht.
- Deze AMvB zal gelijktijdig met het wetsvoorstel Wet aanpassing fgr, vbi en fbi en het wetsvoorstel Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen verder worden uitgewerkt.

Informatiepunt 5 (Breder inzetbare aandelenfusiefaciliteit)

- De voorgestelde van de definitie van fgr leidt ertoe dat bepaalde fondsen die onder het huidige recht als zelfstandig Vpb-plichtig zijn aan te merken niet langer aan die definitie voldoen en dus voor fiscale doeleinden transparant zullen worden.
- Dat betekent concreet dat op het niveau van het fgr in de Vpb zal moeten worden aferekend over eventuele aanwezige stille reserves, fiscale reserves en goodwill. Daarnaast is sprake van een fictieve vervreemding op het niveau van de aanmerkelijkbelanghouder, waardoor in box 2 aferekend moet worden over het verschil tussen de waarde in het economisch verkeer van het belang en de verkoopprijs ervan.
- Voor deze situaties bevat het wetsvoorstel overgangsrecht. Onderdeel van dat overgangsrecht is (i) een doorschuiffaciliteit voor de fiscale claim op de in het fgr aanwezige stille reserves, fiscale reserves en goodwill naar een andere Vpb-plichtige entiteit. Ook (ii) is een aandelenfusie voor aanmerkelijkbelanghouders onderdeel van dat overgangsrecht.
- In de situatie waarin een fgr inkomstenbelastingplichtige (IB-plichtige) deelgerechtigden heeft, kan geen rechtstreeks beroep worden gedaan op de hiervoor onder (i) omschreven doorschuiffaciliteit. Dit komt doordat één van de vereisten voor toepassing van die doorschuiffaciliteit is dat alle deelgerechtigden zijn onderworpen aan de Vpb. In twee stappen kunnen IB-plichtige deelgerechtigden alsnog aanspraak maken op de doorschuiffaciliteit. De eerste stap is dat die deelgerechtigden gebruikmaken van de aandelenfusie zoals hiervoor is omschreven. De tweede stap is dat de houdstervennootschap, die in de eerste stap deelgerechtigde in het fgr is geworden, samen met andere deelgerechtigden en de beheerder van het fgr een beroep doet op de doorschuiffaciliteit.
- In het voorgestelde overgangsrecht is de aandelenfusiefaciliteit voorbehouden aan de aanmerkelijkbelanghouder. In de reacties wordt de vraag opgeworpen waarom dit niet geldt ingeval sprake is van een deelgerechtigde in een fgr die in box 1 (winst uit onderneming of een resultaat uit overige werkzaamheid) of box 3 belast wordt dan wel een Vpb-plichtige deelgerechtigde. Onze eerste inschatting was dat geen aanvullende regelingen nodig waren voor deze groepen belastingplichtigen. Gelet op het commentaar zullen wij dit nader onderzoeken.
- Tijdens de internetconsultatie van het betreffende wetsvoorstel is daarnaast gevraagd om:

den

- Individueel maatwerk bij de toepassing van de aandelenfusie om de geruisloze overgang te bereiken, door geen unanimitieit meer te verlangen maar een 'voor zover' benadering op te nemen. Daardoor hoeven niet alle participanten mee te werken aan de aandelenfusie. Wij zien geen bezwaar om hieraan tegemoet te komen en een 'voor zover' bepaling op te nemen in het wetsvoorstel bij de aandelenfusie.
- Te verduidelijken welke heffing in welk jaar plaatsvindt. We gaan verduidelijken dat de nieuwe wetgeving ingaat per 1 januari 2025 en dat voor het jaar 2024 overgangsrecht gaat gelden. Dit betekent dat de fictieve vervreemding plaatsvindt in 2024, waardoor de box 2-heffing in 2024 valt tenzij in 2024 gebruik wordt gemaakt van de aandelenfusiefaciliteit. De bezittingen en schulden van het transparant geworden fonds vallen vanaf de peildatum 1 januari 2025 in box 3 naar rato van het belang in dat fonds.
- Te verduidelijken dat in de situatie waarbij sprake is van een fgr met vbi-status en het werkelijke rendement lager is dan het forfaitaire voordeel dat de vbi jaarlijks in aanmerking moet nemen, in dat geval het verlies in mindering kan komen op het box 2-inkomen in het jaar van statusovergang van fgr naar fiscaal transparant, voor zover geen gebruik wordt gemaakt van de aandelenfusiefaciliteit.

Informatiepunt 6 (aanhoudingseis van 3 jaar op verkregen aandelen)

- Voor de toepassing van de tijdelijke vrijstelling van OVB bij de geboden aandelenfusiefaciliteit voor participanten in (huidige) fgr's bevat het consultatievoorstel een aanhoudingseis van drie jaar op de aandelen die door hen worden verkregen in het kader van die aandelenfusiefaciliteit.
- Deze eis is in het consultatievoorstel opgenomen om na te gaan hoe de praktijk een dergelijke eis ervaart en om gelegenheid te bieden om nader te onderzoeken in hoeverre een dergelijke eis nodig is met het oog op het voorkomen van misbruik.
- Meerdere partijen geven aan dat deze aanhoudingseis een extra beperking oplegt aan de partijen die worden getroffen door de aanpassing van de definitie van het fgr.
- Tegelijkertijd blijkt dat de aanhoudingseis – voor bepaalde situaties – zeker noodzakelijk is om misbruik te voorkomen.
- Partijen die worden geraakt door het wetsvoorstel Wet aanpassing fgr, vbi en fbi worden in meer of mindere mate 'gedwongen' het overgangsrecht toe te passen, om heffing in de op het niveau van de participant te voorkomen. Het stellen van extra eisen daarbij (in de OVB) wordt door hen als extra belastend ervaren.
- Uit nader onderzoek naar de noodzaak van een aanhoudingseis blijkt dat er gegrond en zwaarwegend bezwaar bestaat tegen het laten vervallen daarvan (misbruikrisico).
- Gelet op zowel de onverminderde noodzaak van een aanhoudingseis als de reactie van de sector wordt (nogmaals) bekeken of en zo ja, hoe een uitzondering op de minimale aanhoudingsperiode kan worden gemaakt. Namelijk specifiek voor die gevallen dat het risico op misbruik niet bestaat of zeer klein is.
- Wellicht is een uitzondering mogelijk voor (bepaalde) gevallen waarin de vervreemding gedurende die periode leidt tot een heffing van OVB over de verkrijging.