

Vergaderjaar 2023–2024

36 420

Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Overige fiscale maatregelen 2024)

Nr. 6

NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG

Ontvangen 18 oktober 2023

Inhoudsopgave

I.	ALGEMEEN	1
1.	Inleiding	1
2.	Overige Fiscale Maatregelen	1
2.1	Versterking aanpak dividendstripping	1
2.2	Werkkostenregeling	7
2.3	Herstel reguliere navorderingstermijn douane	8
3.	Advies en consultatie	10

I. ALGEMEEN

1. Inleiding

Het kabinet heeft met interesse kennisgenomen van de vragen en opmerkingen van de leden van de fracties van de VVD, D66, het CDA, de SP, PvdA-GroenLinks, de ChristenUnie en het lid Omtzigt.

Hierna wordt bij de beantwoording van de vragen zo veel mogelijk de volgorde van het verslag aangehouden, met dien verstande dat gelijklopende of in elkaars verlengde liggende vragen tezamen zijn beantwoord.

2. Overige Fiscale Maatregelen

2.1 Versterking aanpak dividendstripping

De leden van de fracties van de VVD, GroenLinks en de PvdA vragen in hoeverre de voorgestelde maatregelen effectief zijn om dividendstripping tegen te gaan. De leden van de fractie van de VVD vragen daarbij in te gaan op de kritiek dat de maatregelen onvoldoende zijn om een echte slag te brengen aan de praktijk van dividendstripping en vragen welke voorstellen het kabinet nog nodig acht. Daarnaast vragen de leden van de fractie van de SP waarom geen sterkere maatregelen zijn genomen.

Voorts vragen de leden van de fracties van GroenLinks en de PvdA of dividendstripping hiermee uitgebannen wordt en of er meer maatregelen nodig zijn en, zo ja, waarom het kabinet niet daarvoor heeft gekozen. Het is een speerpunt van dit kabinet om belastingontwijking en -ontduiking hard aan te pakken. Wanneer de Belastingdienst gevallen van dividendstripping ontdekt, treedt de Belastingdienst daar ferm tegen op. Hierbij werkt de Belastingdienst samen met de AFM, FIOD, FIU-Nederland en het Openbaar Ministerie.¹ In de praktijk is evenwel gebleken dat de huidige wetgeving ontoereikend is om dividendstripping in alle situaties goed aan te pakken. Om tot evenredige en proportionele maatregelen te komen, is samen met de Belastingdienst een aantal alternatieven om de aanpak van dividendstripping te versterken in kaart gebracht. Uit dat onderzoek volgt dat de mate van doeltreffendheid van een maatregel en de impact daarvan op de praktijk verschilt per alternatief. Om die reden, maar ook om de betrokken partijen en overige belangstellenden ruimte te bieden om – binnen de gestelde randvoorwaarden – de in kaart gebrachte alternatieven tot versterking van de aanpak van dividendstripping te beoordelen en eventuele andere varianten naar voren te brengen, heeft een openbare internetconsultatie plaatsgevonden.² Op 15 juli 2022 is de Tweede Kamer geïnformeerd over de uitkomsten van de internetconsultatie, de voor- en nadelen van elke geconsulteerde oplossingsrichting en de fiscale mogelijkheden om de aanpak van dividendstripping verder te versterken.³ Met het wetsvoorstel Overige Fiscale Maatregelen 2024 (OFM 2024) wordt gevolg gegeven aan het voornemen om de aanpak van dividendstripping te versterken en worden per 1 januari 2024 maatregelen ingevoerd. Bij de keuze van deze maatregelen heeft het kabinet rekening gehouden met de goede uitvoerbaarheid van de maatregelen door de Belastingdienst, de impact op de reguliere beurshandel, de gevolgen voor burgers en bedrijven en de juridische bestendigheid van de maatregelen. Het kabinet verwacht dat deze maatregelen zullen leiden tot een effectievere aanpak van dividendstripping en dat deze maatregelen ook een evenwichtige oplossing bieden voor bonafide situaties waarin geen sprake is van dividendstripping. De transacties die ten grondslag liggen aan dividendstripping zijn complex en continu in beweging. Het kabinet zal daarom het onderzoek naar alternatieve maatregelen om dividendstripping aan te pakken continueren. De Tweede Kamer zal in het voorjaar van 2025 worden geïnformeerd over de uitkomsten van dit onderzoek.

De leden van de fracties van de VVD, de SP en het lid Omtzigt informeren naar de maatregelen tegen dividendstripping die in Denemarken, Duitsland en Noorwegen zijn genomen. De leden van de VVD vragen eveneens of het kabinet bereid is om andere succesvolle methoden uit Europese landen op een rij te zetten en te verkennen in hoeverre Nederland hiervan kan leren om op deze wijze de aanpak van dividendstripping nog verder aan te scherpen. Het lid Omtzigt vraagt in dit kader naar hetgeen deze reparaties in Denemarken en Noorwegen per jaar hebben opgeleverd en of het kabinet bekend is met het feit dat de Deense maatregelen jaarlijks gemiddeld 1,12 miljard euro opleveren. De maatregelen ter versterking van de aanpak van dividendstripping die onderdeel zijn van het wetsvoorstel OFM 2024 zien specifiek op de vormen van dividendstripping die zich in Nederland voordoen, en die thans met het wettelijk instrumentarium in Nederland niet goed kunnen worden aangepakt. Een vergelijking van verschillende fiscale stelsels in Europa in de aanpak van dividendstripping is niet goed mogelijk. Dit vergt namelijk niet alleen kennis over alle relevante wet- en regelgeving die ter zake van

¹ Zie in dit verband ook het rapport van FEC, dat te raadplegen is via <https://www.fec-partners.nl/media/yifblbh0/20211119-kennisdocumentdividendstripping-extern.pdf>

² <https://www.internetconsultatie.nl/dividendstripping/b1>

³ Kamerstukken II 2021/22, 25 087, nr. 295.

dividendstripping in andere landen worden toegepast, maar ook dient te worden onderzocht of de problematiek die aldaar als dividendstripping wordt aangemerkt, ook speelt in een Nederlandse situatie. In Duitsland werd bijvoorbeeld op basis van de nationale wetgeving tot 2012 door middel van zogenoemde «cum/ex transacties» door de ene partij dividendbelasting ingehouden zonder deze af te dragen, terwijl een andere partij met de aan haar uitgereikte dividendnota de niet afgedragen dividendbelasting kon verrekenen. Inmiddels is de Duitse nationale wet op dit punt aangepast. In Nederland bestond en bestaat een dergelijke mogelijkheid niet. De Duitse situatie is daarom niet direct vergelijkbaar met de Nederlandse. In Nederland kunnen zich wel andere situaties voordoen rondom teruggaaf en verrekening van dividendbelasting. Het gaat dan met name om situaties waarbij de juridische eigendom van de aandelen wordt overgedragen aan een andere partij, maar het economische belang bij die aandelen behouden blijft. Doel hiervan is bijvoorbeeld te komen tot een gunstiger recht op teruggaaf of verrekening van dividendbelasting dan dat de oorspronkelijke aandeelhouder heeft. De Belastingdienst kan uit een verzoek om teruggaaf of verrekening van dividendbelasting niet direct afleiden dat er sprake is van «dividendstripping». Deze verzoeken verschillen niet van andere verzoeken om teruggaaf of verrekening. Daarom is er voor de Belastingdienst meestal geen directe waarschuwing dat sprake is van dividendstripping. Om «dividendstripping» vast te stellen is het noodzakelijk dat aanvullend onderzoek door de Belastingdienst plaatsvindt. Daar komt bij dat de bewijslast onder de huidige wetgeving bij de Belastingdienst ligt. Het gaat hierbij vaak om complexe structuren waarvan de informatie zich in het buitenland bevindt. Dit maakt het verzamelen van informatie door de Belastingdienst extra complex en zeer tijdrovend.⁴ Een van de maatregelen uit het wetsvoorstel OFM 2024 ziet daarom ook op het aanpassen van deze bewijslastverdeling. De verwachting is dat de inspecteur door de voorgestelde wijziging in de bewijslastverdeling eerder kan beschikken over de bewijsrechtelijk relevante informatie en documentatie van transacties met aandelen en eventuele daarmee verband houdende derivaten.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe wordt gemonitord en geëvalueerd of de problematiek met voorliggend wetsvoorstel kan worden ondervangen. De leden van de fractie van de SP vragen, met verwijzing naar het onderzoek van Follow The Money waarin wordt gesproken over vele miljarden aan misgelopen belastingopbrengsten, waarom het kabinet niet voor sterkere maatregelen heeft gekozen die belastingopbrengsten genereren. Daarnaast vraagt het lid Omtzigt welk bedrag aan jaarlijkse inkomsten het kabinet schat veilig te stellen met de maatregelen en hoeveel inkomsten Nederland tot op heden in totaal is misgelopen, per jaar over de afgelopen tien jaar. De universiteit van Mannheim heeft de ruwe inschatting gemaakt dat Nederland voor € 27 miljard belastinginkomsten zou zijn misgelopen vanwege dividendstripping. De universiteit van Mannheim heeft daarbij niet specifiek Nederlandse transacties beoordeeld. Het onderzoek gaat uit van de resultaten in Duitsland en trekt deze resultaten door naar Nederland en andere landen. Daarbij worden ruwe aannames gedaan, waaronder de aanname dat de helft van de buitenlandse aandeelhouders in beursfondsen aan dividendstripping doet. Dit is een heel hoog percentage en er zijn geen aanwijzingen dat dit percentage klopt. Daarnaast merkt het kabinet nogmaals op dat de Duitse regelgeving verschilt van de Nederlandse wetgeving. Het kabinet beschikt verder over te weinig informatie om te beoordelen of de informatie uit dit onderzoek klopt. Het is heel moeilijk inzichtelijk te maken hoeveel belastinggeld door fraude en

⁴ Kamerstukken II 2018/19, 25 087, nr. 225.

ontwijking niet betaald wordt. Het is immers vaak de bedoeling van kwaadwillende belastingplichtigen om dergelijke gegevens buiten het zicht van de fiscus te houden. Ook voor de specifieke vorm «dividendstripping» bestaan geen modellen om de mogelijke schade op dit vlak in beeld te brengen. Uit een inventarisatie is opgemaakt dat in de periode waar het onderzoek van de universiteit van Mannheim op ziet, namelijk de jaren 2000–2020, de Belastingdienst voor circa enkele honderden miljoenen euro's aan naheffingen en boetes heeft opgelegd vanwege dividendstripping. Het totaal aan gemoeide bedragen ligt waarschijnlijk hoger, maar is vanwege bovengenoemde redenen niet goed te bepalen. Op dit moment loopt er nog een procedure bij de Hoge Raad over dividendstripping. De advocaat-generaal heeft geconcludeerd in deze zaak.⁵ Een uitspraak van de Hoge Raad wordt nog verwacht.

De leden van de fracties van D66 en de SP vragen waarom de voorgestelde maatregelen geen budgettair effect hebben en wat het budgettair effect zou zijn indien de maatregelen uit omringende landen worden overgenomen. De leden van de fractie van D66 vragen daarnaast of het kabinet nog mogelijkheden ziet om dit in de toekomst wel aan te pakken met een budgettaire opbrengst. De maatregelen die in het kader van de aanpak van dividendstripping worden genomen leiden tot versterking van de positie van de inspecteur in het kunnen aantonen van dividendstripping, tot een nadere invulling van het begrip «samenstel van transacties» en het wettelijk verankeren van de zogenoemde registratiedatum. De introductie van de registratiedatum betreft een wettelijke codificatie van bestaand beleid. Dergelijke inkomsten worden echter niet geraamd voor het inkomstenkader omdat het hier niet gaat om een aanpassing van de belastinggrondslag voor de dividendbelasting en creëren daarom geen nieuwe bestedingsruimte. Hetzelfde geldt in beginsel voor de invoering van andere maatregelen die zien op het bestrijden van dividendstripping zonder de belastinggrondslag uit te breiden.

De leden van de fractie van het CDA vragen of de doelmatigheidsmarge van € 1.000 of meer op een bepaalde wijze wordt geïndexeerd zodat voorkomen wordt dat in de loop der jaren op steeds meer belastingplichtigen de versterkte bewijslast komt te liggen. De leden van de fracties van Groenlinks en de PvdA vragen naar de achtergrond van de voorgestelde doelmatigheidsmarge. Deze leden vragen hoe het kabinet tot een doelmatigheidsmarge van € 1.000 is gekomen en of een hoger of lager bedrag ook zou kunnen. Daarnaast vragen deze leden of het bestaan van een doelmatigheidsmarge mogelijkheden biedt tot nieuwe constructies om dividendstripping mogelijk te maken en of een doelmatigheidsmarge überhaupt wel noodzakelijk is in deze regeling. Voorts vraagt het lid Omtzigt of ook beleid wordt voorbereid om relatief kleine beleggers te ontmoedigen om aan dividendstripping te doen. Om met name beleggers met een kleine beleggingsportefeuille niet onnodig zwaar te belasten is in dit wetsvoorstel op verschillende plaatsen een doelmatigheidsmarge opgenomen. De doelmatigheidsmarge houdt in dat een belastingplichtige of opbrengstgerechtigde pas vanaf een bedrag van meer dan € 1.000 aan geheven dividendbelasting per boekjaar of kalenderjaar aannemelijk moet maken dat hij uiteindelijk gerechtigde is. Voor de groep beleggers die binnen de doelmatigheidsmarge valt, is geen wijziging van de bestaande bewijslastverdeling beoogd. Dit betekent dat de inspecteur voor de situaties die binnen de doelmatigheidsmarge vallen, (nog steeds) aannemelijk dient te maken dat de ontvanger van het dividend niet de uiteindelijk gerechtigde is. De bewijslastverdeling voor beleggers met een kleine beleggingsportefeuille wordt niet aangepast omdat de verwachting

⁵ Conclusie van advocaat-generaal Wattel van 28 januari 2021, ECLI:NL:PHR:2021:79.

is dat in de praktijk vrijwel geen sprake zal zijn van dividendstripping in situaties die vallen binnen de doelmatigheidsmarge. Het opzetten van de transacties die nodig zijn bij dividendstripping brengen namelijk zelf ook kosten met zich. Bij deze transacties zijn vaak (professionele) tussenpersonen betrokken. Het bedrag van de doelmatigheidsmarge is gebaseerd op aangiftegegevens in de inkomstenbelasting.

De leden van de fractie van de ChristenUnie en het lid Omtzigt vragen of het begrip «uiteindelijk gerechtigde» voldoende soelaas biedt om de ruimte voor ontwijkende constructies te beperken. Het begrip «uiteindelijke gerechtigde» zoals opgenomen in de verschillende belastingwetten is niet nieuw. Reeds in 2001 heeft de wetgever antimisbruikbepalingen in de wet opgenomen om dividendstripping tegen te gaan. Op grond van deze bepalingen wordt vermindering, verrekening of teruggaaf van dividendbelasting uitgesloten voor diegene die het dividend heeft ontvangen (of om vermindering, verrekening of teruggaaf heeft verzocht), maar niet de uiteindelijk gerechtigde is tot dat dividend. Met de voorgestelde wijzigingen in het wetsvoorstel OFM 2024 wordt slechts de bewijslastverdeling tussen de belastingplichtige en de inspecteur inzake de voorwaarde van uiteindelijke gerechtigdheid aangepast.

In de huidige wetgeving is een ondergrens opgenomen voor wat betreft de nadere invulling van het begrip «uiteindelijk gerechtigde». De ondergrens bepaalt, kort gezegd, wanneer in ieder geval geen sprake is van uiteindelijke gerechtigdheid. Voorts zijn bij de uitleg van het begrip «uiteindelijk gerechtigde» het OESO-modelverdrag, het daarbij horende OESO-commentaar en de jurisprudentie van het Hof van Justitie van de Europese Unie van belang.

Het lid Omtzigt vraagt of het kabinet bekend is met een onderzoek van de Norwegian School of Economics over het effectief bestrijden van dividendstripping en zo ja, in hoeverre dat onderzoek is meegenomen bij het ontwerp van de maatregelen uit dit wetsvoorstel. Het kabinet is bekend met het onderzoek. Dividendstripping doet zich voor in verschillende vormen en afhankelijk van de situatie kunnen bij het tegengaan van dividendstripping fiscale, civielrechtelijke en strafrechtelijke procedures/maatregelen een rol spelen. De maatregelen van andere landen zijn dus niet zonder meer te gebruiken in het Nederlandse fiscale stelsel.

Het lid Omtzigt wijst op de maatregelen in Duitsland, Frankrijk, België en Oostenrijk die een houdsterperiode introduceren die als effect hebben dat handelingen die dividendvoordelen opleveren worden ontmoedigd en vraagt hoe het kabinet hier tegenaan kijkt. Tevens vraagt het lid Omtzigt of de maatregelen in deze landen, blijkens de internetconsultatie grote weerstand oproepen bij marktpartijen en onder die druk terzijde zijn geschoven. Het lid Omtzigt verzoekt het kabinet in dit kader ook te reflecteren op het feit dat bij de invoering van de Deense maatregelen geen negatieve reactie in de markt meetbaar was. Bij de uitwerking van de maatregelen die de aanpak van dividendstripping versterken, zijn verschillende oplossingsrichtingen onderzocht en zijn deze oplossingsrichtingen door middel van een openbare internetconsultatie geconsulteerd. Bij de keuze voor de maatregelen die onderdeel zijn van dit wetsvoorstel heeft het kabinet rekening gehouden met de goede uitvoerbaarheid van de maatregelen door de Belastingdienst, de impact op de reguliere beurshandel, de gevolgen voor burgers en bedrijven en de juridische bestendigheid van de maatregelen. De introductie van een houdsterperiode is een van de opties die ter consultatie is voorgelegd. Het gaat dan om de invoering van een houdsterperiode gedurende welke periode de juridische eigendom en het economisch belang moet worden gehouden. Uit de reacties in de consultatie bleek dat grote bezwaren bestaan tegen een dergelijke maatregel. Uit deze reacties bleek ook dat de

eis dat de juridische eigendom en het economische belang in één hand zou moeten zijn, ongewenste gevolgen kan hebben. In de praktijk zijn situaties denkbaar waarin de juridische eigendom en het economische belang bij aandelen is gesplitst vanwege andere dan fiscale redenen. Deze situaties zijn niet gericht op dividendstripping. Hierbij kan gedacht worden aan situaties dat de aandelen juridisch worden gehouden door een custodian, bewaarder of beheerder voor rekening en risico van een ander. Dit speelt bijvoorbeeld bij fondsen voor gemene rekening, stichtingen en certificaten van aandelen en vruchtgebruik. Voorts wordt erop gewezen dat het invoeren van een houdsterperiode zou kunnen betekenen dat Nederlandse pensioenfondsen die in aandelen beleggen via fiscaal transparante fondsen voor gemene rekening hun teruggaafmogelijkheid van dividendbelasting zouden kunnen verliezen. Gelet hierop, heeft het kabinet ervan afgezien om een houdsterperiode in te voeren.⁶

Het lid Omtzigt vraagt of ambtenaren van de Belastingdienst of het Ministerie van Financiën met hun collega's in Duitsland, Denemarken, België, Frankrijk en Oostenrijk over hun ervaringen hebben gesproken en wat de uitkomst daarvan is.

In de huidige situatie is de wetgeving rond dividendstripping in ieder EU-land verschillend. Deze verschillen hangen samen met de belastingwetgeving van ieder land en de mogelijkheden in die landen om een beroep te doen op een tegemoetkoming in de dividendbelasting. In de situatie dat er geen recht bestaat op een tegemoetkoming in de dividendbelasting (bijvoorbeeld een verrekening of een teruggaaf), kunnen natuurlijke en rechtspersonen op zoek gaan naar andere mogelijkheden om alsnog de dividendbelasting te ontgaan. Dit is in het ene EU-land minder ingewikkeld dan in het andere. Het Ministerie van Financiën heeft met een aantal (EU-)landen contact gehad over hun ervaringen in het bestrijden van dividendstripping. Uit die contacten volgde tot nu toe geen eenduidig beeld van de problematiek of mogelijke oplossingen die Nederland zou kunnen overnemen. Dividendstripping doet zich voor in verschillende vormen en afhankelijk van de situatie kunnen bij het tegengaan van dividendstripping fiscale, civielrechtelijke en strafrechtelijke procedures/maatregelen een rol spelen. De maatregelen van andere landen zijn dus niet zonder meer te gebruiken in het Nederlandse fiscale stelsel.

De Nederlandse Belastingdienst neemt deel aan het vanuit de OESO georganiseerde Forum on Tax Administration Joint International Taskforce on Shared intelligence and collaboration⁷, waarbij kennisdeling en samenwerking centraal staat. Nederland heeft bij de Task Force Tax and Crime van de OESO in april 2023 het onderwerp van dividendstripping geagendeerd. Naar aanleiding van dit initiatief is een werkgroep geïnitieerd met België, Duitsland, Zweden, Finland en Nederland. Met verschillende landen, onder meer Denemarken en Duitsland wisselt de Belastingdienst (spontane) informatie uit en wordt er kennis gedeeld. Ook neemt de Belastingdienst deel aan de zogeheten drielanden conferentie met de Nederlandse, Belgische en Duitse Belastingdienst waarin kennis en ervaring wordt gedeeld over het bestrijden van dividendstripping. In het opsporingswerk van de FIOD wordt in overleg met andere landen, onder meer Duitsland en Finland in het operationele contact kennis gedeeld over de wetgeving in de verschillende landen. Verder wordt in Europees verband gesproken met de experts van de lidstaten over het richtlijnvoorstel FASTER⁸. De Kamer is hierover

⁶ Kamerstukken II 2021/22, 25 087, nr. 295, p. 6.

⁷ <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/jitsic/>

⁸ Richtlijnvoorstel snellere en veiligere vermindering teveel ingehouden bronbelasting («FASTER») van 19 juni 2023, COM(2023) 0187.

geïnfomeerd door middel van een BNC-fiche.⁹ Het kabinet zal, zoals hiervoor al opgemerkt, het onderzoek naar alternatieve maatregelen om dividendstripping aan te pakken continueren. In dit onderzoek zal ook worden betrokken de aanpak van dividendstripping door andere landen in de Europese Unie. Verder zal Nederland zich er proactief voor inzetten om het onderwerp dividendstripping op politiek niveau binnen de Europese Unie te bespreken.

Het lid Omtzigt vraagt waarom de brief van de Staatssecretaris van 15 juli 2022 niet ingaat op de succesvolle bestrijding van dividendstripping in onder andere Denemarken. De Kamerbrief van 15 juli 2022¹⁰ is opgesteld in vervolg op het consultatiedocument «Mogelijkheden versterking maatregelen ter voorkoming van dividendstripping». In dit consultatiedocument zijn zes oplossingsrichtingen voorgelegd aan het publiek. Deze oplossingsrichtingen zien specifiek op de vormen van dividendstripping die zich in Nederland voordoen, en die thans met het wettelijk instrumentarium in Nederland niet goed kunnen worden aangepakt. De Kamerbrief gaat dus niet in op dividendarbitrage die zich in het buitenland voordoet en het aldaar geldende wettelijke kader.

Het lid Omtzigt vraagt of er is gekozen voor «ex post» in plaats van «ex ante» maatregelen en zo ja, waarom. Reeds in 2001 heeft de wetgever antimisbruikbepalingen in de wet opgenomen om dividendstripping tegen te gaan. Op grond van deze bepalingen wordt vermindering, verrekening of teruggaaf van dividendbelasting uitgesloten voor diegene die het dividend heeft ontvangen (of om vermindering, verrekening of teruggaaf heeft verzocht), maar niet de uiteindelijk gerechtigde is tot dat dividend. Er is destijds gekozen voor een generieke maatregel die verschillende vormen van dividendstripping aanpakt. Het doel was om een maatregel te introduceren die uitvoerbaar zou zijn in de praktijk en geen «overkill» zou bevatten. Met de voorgestelde maatregelen wordt de bestaande wetgeving inzake dividendstripping uit 2001 verder versterkt.

Het lid Omtzigt vraagt waarom de maatregelen ter versterking van de aanpak van dividendstripping blijkens de uitvoeringstoets geen personele gevolgen heeft voor de Belastingdienst. Het voorliggend wetsvoorstel wijzigt onder meer de bewijslastverdeling en legt vast wie er op de bepaalde peildatum recht heeft op verrekening, vrijstelling of teruggaaf van ingehouden dividendbelasting. Dit zijn handvatten voor het bestrijden van dividendstripping, maar wijzigen de personele inzet op het gebied van de bestrijding van dividendstripping niet.

2.2 Werkkostenregeling

De leden van de fractie van de VVD vragen naar het budgettaire belang van de verruimde vrije ruimte in 2023. Het tijdelijk verruimen van de vrije ruimte in de werkkostenregeling naar 3% over de eerste € 400.000 van de fiscale loonsom kost € 193 miljoen. De derving is in verhouding lager dan bij een permanente verruiming het geval is, omdat werkgevers bij een tijdelijke verruiming minder gelegenheid hebben om arbeidsvoorwaarden aan te passen.¹¹ Een permanente aanpassing van de vrije ruimte heeft de volgende budgettaire gevolgen:

(Bedragen in mln euro)	Structureel
WKR: sleutel vrije ruimte onder schijfgrens (€ mln per 0,1%-punt stijging)	- 19

⁹ Kamerstukken II 2022/23, 22 112, nr. 3748.

¹⁰ Kamerstukken II 2021/22, 25 087, nr. 295.

¹¹ Kamerstukken II 2022/23, 36 202, nr. 28.

(Bedragen in mln euro)	Structureel
WKR: sleutel vrije ruimte onder schijfgrens (€ mln per 0,1%-punt daling)	30
WKR: sleutel vrije ruimte boven schijfgrens (€ mln per 0,1%-punt stijging)	– 78
WKR: sleutel vrije ruimte boven schijfgrens (€ mln per 0,1%-punt daling)	103

De gehanteerde sleutel is niet symmetrisch: een verlaging van het percentage levert meer op dan een verhoging kost. Werkgevers die binnen de vrije ruimte blijven, maar niet actief sturen op precieze benutting van de vrije ruimte, ondervinden namelijk geen voordeel van verruiming van de vrije ruimte, maar ondervinden in een deel van de gevallen wel nadeel van een inperking als ze daardoor eindheffing moeten gaan afdragen.

Ook vragen de leden van de fractie van de VVD in hoeverre het beoogde doel van deze verruiming is bereikt. De vrije ruimte is in 2023 incidenteel verhoogd om bedrijven met weinig werknemers of met werknemers met lagere lonen tegemoet te komen voor gestegen kosten van vergoedingen en verstrekkingen. De vrije ruimte is de afgelopen jaren meerdere malen incidenteel verhoogd. Destijds was een ander doel beoogd. In 2020 en in 2021 is de vrije ruimte verhoogd zodat werkgevers die de financiële ruimte hadden, de mogelijkheid hadden om hun werknemers in coronatijd extra tegemoet te komen, bijvoorbeeld door het verstrekken van een (onbelaste) cadeaubon. De invoeringstoets¹² die recent heeft plaatsgevonden om te toetsen welke effecten de tijdelijke verruiming in 2021 heeft gehad op burgers, bedrijven en de Belastingdienst, geeft ook inzicht in het gebruik van de tijdelijke verruiming. In de achterliggende onderzoeken van Motivaction en Blauw wordt geconstateerd dat het gebruik van de verruimde vrije ruimte toeneemt naarmate het personeelsbestand groeit. Wel is gebleken dat ongeveer de helft van de kleine werkgevers (met 1–9 werknemers) destijds niet op de hoogte bleek te zijn van de tijdelijke verruiming. Het grootste deel van de werkgevers die wel van de tijdelijke verruiming afwist, heeft hier ook daadwerkelijk gebruik van gemaakt. Tijdens de invoeringstoets is alleen de tijdelijke verruiming van de vrije ruimte in 2021 onderzocht. De effectiviteit van de verruiming van de vrije ruimte in 2020, 2021.

2.3 Herstel reguliere navorderingstermijn douane

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe de regering tegenover de mogelijkheid staat om de regeling in lijn te brengen met de bedoeling – te weten dat alle situaties vanaf 1 juli 2024 onder de reguliere navorderings-termijn vallen – door de datum in het overgangsrecht aan te passen naar 1 juli 2019. Ook vragen de leden wat de afwegingen voor de regering daarbij zijn. De leden willen weten of deze aanpassing leidt tot een budgettaire derving, en, zo ja, hoe groot deze is. Het lid Omtzigt vraagt of de regering kan reflecteren op de volgende casus: op 1 juli 2024 doet de Douane een boekenonderzoek en constateert omissies die zonder enige vorm van opzet zijn begaan. Deze omissies zijn niet langer strafrechtelijk vervolgbaar en daarmee zou de verlengde navorderingstermijn niet kunnen worden ingeroepen. Echter in de periode 1 juli 2019 – 1 juli 2021 waren deze omissies wel strafrechtelijk vervolgbaar. Het Douane Wetboek van de Unie schrijft lidstaten dwingend voor na te vorderen wanneer een onjuiste aangifte het gevolg is van een strafrechtelijk vervolgbare handeling. De Douane kan niet anders dan buiten de reguliere termijn van drie jaar navorderen. Daarom duurt het tot 1 juli 2026 voordat ondernemers gevrijwaard zijn van deze onwenselijke verlengde navorderings-

¹² Kamerstukken II 2022/23, 31 066, nr. 1276, bijlage 5.

termijn. Het lid Omtzigt vraagt of de regering wil overwegen om in dat kader de overgangperiode te verlengen zodat de effecten van de wetswijziging meteen effect hebben.

Het kabinet is geen voorstander van het aanpassen van de datum in het overgangsrecht naar 1 juli 2019. Bij het opstellen van het overgangsrecht is ervoor gekozen om het huidige recht te laten bestaan voor aangiften die gedaan zijn in de periode tussen 1 juli 2019 en 30 juni 2021. Zou dat aangepast worden, en terug gegaan worden naar 1 juli 2019, dan zouden reeds opgelegde navorderingen over aangiften in die periode, waarbij de verlengde navorderingstermijn is toegepast, ambtshalve teruggedraaid moeten worden. Immers, het kabinet vindt dat ondernemers die in een bepaalde periode onjuiste of onvolledige aangiften hebben gedaan gelijk moeten worden behandeld. Om deze bedragen terug te kunnen geven zal de Douane van enige honderden navorderingen handmatig moeten bepalen of het aangiften betreffen over de periode 1 juli 2019 tot 1 juli 2021, waarna vastgesteld moet worden of het gaat om een navordering in verband met een onjuiste of onvolledige aangifte en er géén sprake is van opzet. Daarnaast kan voor sommige dossiers gelden dat er een bezwaar- of beroepsprocedure loopt of de navordering na bezwaar inmiddels is teruggebracht. Op basis van een eerste globale schatting leidt dit tot een budgettaire derving van minimaal 10 miljoen.

De leden van de fractie van de CDA constateren dat de voorgestelde wijziging niet alleen leidt tot een aangepaste navorderingstermijn, maar ook tot een verschuiving van het strafrecht naar het bestuursrecht in het sanctiestelsel van de Douane. Hoewel deze leden deze richting steunen, vragen zij zich wel af waarom deze maatregel, die uiteindelijk een flinke systeemwijziging behelst, nu in dit wetsvoorstel is opgenomen in plaats van in de aangekondigde brede herijking van het sanctiestelsel. Deze leden vragen of de regering hierop wil reflecteren.

De voorgestelde wijziging, die leidt tot verschuiving van het strafrecht naar het bestuursrecht, heeft inderdaad een gedeeltelijke systeemwijziging tot gevolg. Hiermee wordt enigszins vooruitgelopen op de brede herijking van het sanctiestelsel. Hier heeft het kabinet bewust voor gekozen omdat hiermee deze door het bedrijfsleven aangekaarte problematiek sneller kan worden opgelost dan het mee te nemen in de brede herijking.

Verder lezen de leden van de fractie van de CDA dat met deze wijziging een bestuurlijke boete kan worden opgelegd bij een niet opzettelijk gedane onjuiste of onvolledige aangifte in plaats van een strafrechtelijke sanctie, zoals een geldboete. Deze leden vragen in hoeverre de hoogte van een bestuurlijke boete in de nieuwe situatie overeen komt met een strafrechtelijke geldboete in de oude situatie. Oftewel, in hoeverre gaan de boetes voor belastingplichtigen hiermee omhoog of omlaag. De bedoeling van de voorgestelde wijziging is louter in het geval van bepaalde niet-opzettelijke overtredingen deze niet meer in het strafrecht af te handelen, maar in de bestuursrechtelijke sfeer. Dat is ook de reden waarom in de (eerste) nota van wijziging op de Overige Fiscale Maatregelen het wetsvoorstel zal worden aangescherpt op dit punt. Hiermee wordt bewerkstelligd dat de voorgestelde maximale hoogte van de bestuurlijke boeten, voor wat betreft de niet-opzetvariant, overeenkomen met de hoogte van de huidige, strafrechtelijke, geldboeten. Door deze wijziging blijft de maximale boete stabiel. Het Besluit Bestuurlijke Boete Belastingdienst/Douane zal worden aangevuld met nadere regels met betrekking tot de uitvoering van deze bepalingen. Onder meer voor wat betreft het eventueel matigen van de boeten.

Het lid Omtzigt vraagt of de Douane de noodzakelijke systeemaanpassingen voor de invoeringstermijn van 1 januari 2024 gereed verwacht te hebben.

Ten behoeve van de voorgestelde maatregel moet de Douane systeemaanpassingen doen. De strikt noodzakelijke aanpassingen kunnen voor de datum van inwerkingtreding, per 1 juli 2024, worden gerealiseerd. Meer structurele systeemaanpassingen om het proces te ondersteunen zullen in een later stadium worden uitgevoerd. Tot die tijd zal een aantal handelingen handmatig moeten worden uitgevoerd.

Tenslotte vraagt het lid Omtzigt wanneer de gehele herijking van het sanctiestelsel wordt verwacht. De brede herijking van het sanctiestelsel is een omvangrijk en complex proces. Dit gezien de complexiteit van de douanewetgeving, de gewenste zorgvuldigheid van een dergelijk vernieuwd stelsel, de verhouding tot andere sanctiestelsels, de effecten op de uitvoering en handhaving door de Douane en de benodigde afstemming met het binnen de EU in ontwikkeling zijnde nieuwe Douanewetboek van de Unie. Daarom zal het wetsvoorstel naar verwachting nog enige jaren op zich laten wachten, een preciezere indicatie is op dit moment niet te geven.

3. Advies en consultatie

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet integraal kan ingaan op de nadere reactie van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB). Bij de beantwoording van dergelijke vragen voor de wetsvoorstellen binnen het pakket Belastingplan 2024 is ervoor gekozen om, waar een fractie heeft gevraagd om op een specifiek onderdeel van deze commentaren te reageren, daarop in te gaan bij het betreffende onderwerp. Dit betekent dat bij dit wetsvoorstel niet integraal zal worden ingegaan op het commentaar van de NOB. In dit kader wil ik ook graag wijzen op de discussie die vorig jaar heeft plaatsgevonden in de Eerste Kamer over het integraal beantwoorden van vragen van (fiscale) beroepsorganisaties. Ik deel deze mening nog steeds. Bij het opstellen van fiscale wetgeving gaat het kabinet veelvuldig in gesprek met beroeps- en belangenorganisaties, die over veel expertise beschikken. Deze expertise kan bijdragen aan de totstandkoming van beter beleid en wetgeving. Wanneer deze organisaties hun adviezen delen met het parlement, kunnen ook Kamerleden deze technische expertise benutten. Het kabinet hecht aan een evenwichtige dialoog en wil daarbij graag alle verschillende geluiden uit de samenleving betrekken. Ik vind het echter niet vanzelfsprekend om integraal alle vragen van bijvoorbeeld de NOB te beantwoorden.

De Staatssecretaris van Financiën,
M.L.A. van Rij