

# UITVOERINGSTOETSEN INITIATIEFWETSVOORSTEL GROENLINKS

## INHOUDSOPGAVE

Leeswijzer	2
Introduceren twee schijven box 2	5
Afschaffen doelmatigheidsmarge	6
Aanpassingen doorschuifregeling en bedrijfsopvolgingsregeling	7

## Leeswijzer Uitvoeringstoets

Impact: beperkt / **middelgroot** / ingrijpend



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

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

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

Personele gevolgen: 2 fte incidenteel  
-1 fte structureel

Invoering mogelijk per: 01 – 01 – 2022

Beslag portfolio: jaaraanpassing

Eindoordeel: uitvoerbaar

### Inleiding

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

### Het kader

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

### Impact

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

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

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

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

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

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

### Beschrijving voorstel/regeling

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

### Interactie burgers/bedrijven

Dit onderdeel beschrijft de verwachte impact op de interactie met burgers en bedrijven als gevolg van het voorstel, zoals:

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

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

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

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

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

### Maakbaarheid systemen

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

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

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

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

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

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

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

### **Handhaafbaarheid**

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

- beschikbaarheid van de voor handhaving benodigde gegevens;
- verwacht risico op fouten en oneigenlijk gebruik;

- inpasbaarheid in de handhavingsstrategie en welke middelen moeten of kunnen worden ingezet en met welke intensiteit.

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

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

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

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

### **Fraudebestendigheid**

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

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

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

*Geel:* een gele vlag geeft aan dat de fraudebestendigheid ten opzichte van de huidige situatie verslechtert, bijvoorbeeld omdat een regeling wordt geïntroduceerd die niet met behulp van derdeninformatie controleerbaar is.

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

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

### **Complexiteitsgevolgen**

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

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

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

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

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

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

### **Risico procesverstoringen**

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

- wat is de impact van de voorgestelde wijzigingen op de processen en systemen van de Belastingdienst, Douane of Toeslagen;
- wat is de impact van de noodzakelijke aanpassingen in de interactie met burgers en bedrijven;
- wat is de impact op de interactie met andere (overheids)organisaties;
- wat is de realiseerbaarheid van de noodzakelijke aanpassingen.

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

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

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

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

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

#### **Uitvoeringskosten**

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

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

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

De Belastingdienst, Douane en Toeslagen maken jaarlijks reserveringen voor te verwachten kosten die

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

#### **Personele gevolgen**

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

#### **Beslag portfolio**

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

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

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

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

#### **Invoeringsmoment**

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

#### **Eindoordeel**




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

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

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

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

## Introduceren twee schijven box 2

<b>Impact:</b>	<b>beperkt / middelgroot / ingrijpend</b>	
		
		
<i>Interactie burgers/bedrijven</i>		x
<i>Maakbaarheid systemen</i>	x	
<i>Handhaafbaarheid</i>		x
<i>Fraudebestendigheid</i>		nvt
<i>Complexiteitsgevolgen</i>		x
<b>Risico procesverstoringen:</b>	<b>groot / gemiddeld / klein</b>	
<i>Uitvoeringskosten</i>	<i>incidenteel</i>	<i>structureel</i>
• Dienstverlening	€ 0	€ 0
• Handhaving/toezicht	€ 0	€ 0
• Automatisering	€ 160.000	€ 0
<i>Personele gevolgen:</i>	0 fte incidenteel	
	0 fte structureel	
<i>Invoering mogelijk per:</i>	01 – 01 – 2024	
<i>Beslag portfolio:</i>	beperkt	
<u><i>Eindoordeel:</i></u>	niet uitvoerbaar per 1 januari 2023; uitvoerbaar per 1 januari 2024, mits wordt geaccepteerd dat de noodzakelijke herprioritering in het IV-portfolio consequenties heeft voor een of meerdere maatregelen die gericht zijn op het verbeteren van dienstverlening, beheer & onderhoud of wetgeving en nieuwe beleidswensen	

### Beschrijving voorstel/regeling

Het voorstel ziet op de introductie per 1 januari 2023 van twee schijven in box 2 (belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang, hierna: ab). Het heffingspercentage in de eerste schijf wordt gesteld op 25,96%, het heffingspercentage in de tweede schijf wordt gesteld op 40,59%.

### Interactie burgers/bedrijven

Communicatie vindt plaats via de reguliere kanalen.

### Maakbaarheid systemen

Het voorstel kan niet meer tijdig voor inwerkingtreding per 1 januari 2023 in de systemen van de Belastingdienst worden verwerkt. Het eerstvolgende moment waarop verwerking in de systemen technisch mogelijk is, is 1 januari 2024. Daarbij moet er rekening mee worden gehouden dat het IV-portfolio van het domein inkomensheffingen vol is, waardoor voor tijdige realisatie van deze maatregel herprioritering van werkzaamheden vereist is. Dit vergt nadere keuzes, met als consequentie dat een of meerdere maatregelen die gericht zijn op het verbeteren van dienstverlening, beheer & onderhoud of wetgeving en nieuwe beleidswensen moeten worden uitgesteld.

### Handhaafbaarheid

Het tariefsverschil zou anticiperend belastinggedrag in de hand kunnen werken, met mogelijk toegenomen aandacht voor verkapte reguliere voordelen. Dat zijn punten van aandacht voor toezicht.

### Fraudebestendigheid

Niet van toepassing.

### Complexiteitsgevolgen

Deze maatregel leidt tot een complexere totale heffingsstructuur voor de ab-houder. Ook heeft het gevolgen voor verliesverrekening, en werkt het complexiteitsvermeerderend in samenhang met het wetsvoorstel inzake excessief lenen.

### Risico procesverstoringen

Het risico op procesverstoringen is klein.

### Uitvoeringskosten

De incidentele automatiseringskosten bedragen € 160.000. Er zijn geen structurele kosten.

### Personele gevolgen

Er zijn geen personele gevolgen.




### Invoeringsmoment

Invoering is mogelijk per: 1 januari 2024.

### Eindoordeel

De maatregel is niet uitvoerbaar per 1 januari 2023. De maatregel is uitvoerbaar per 1 januari 2024, mits wordt geaccepteerd dat de noodzakelijke herprioritering in het IV-portfolio consequenties heeft voor een of meerdere maatregelen die gericht zijn op het verbeteren van dienstverlening, beheer & onderhoud of wetgeving en nieuwe beleidswensen.

## Afschaffen doelmatigheidsmarge gebruikelijk loon

<i>Impact:</i>	<b>beperkt</b> / middelgroot / ingrijpend		
			
<i>Interactie burgers/bedrijven</i>			x
<i>Maakbaarheid systemen</i>			x
<i>Handhaafbaarheid</i>		x	
<i>Fraudebestendigheid</i>		nvt	
<i>Complexiteitsgevolgen</i>		x	
<i>Risico procesverstoringen:</i>	groot / gemiddeld / <b>klein</b>		
<i>Uitvoeringskosten</i>	<i>incidenteel</i>	<i>structureel</i>	
• Dienstverlening	€ 0	€	0
• Handhaving/toezicht	€ 2.190.000	€	600.000
• Automatisering	€ 0	€	0
<i>Personele gevolgen:</i>	19	fte incidenteel	
	5	fte structureel	
<i>Invoering mogelijk per:</i>	01 – 01 – 2023		
<i>Beslag portfolio:</i>	beperkt		
<i>Eindoordeel:</i>	uitvoerbaar		

### Beschrijving voorstel/regeling

De maatregel voorziet in het afschaffen van de doelmatigheidsmarge voor de gebruikelijkloonregeling in de Wet op de loonbelasting 1964. De voorgestelde aanpassing heeft tot gevolg dat indien de inhoudingsplichtige aannemelijk maakt dat het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking lager is dan het hoogste bedrag op basis van genoemd artikel 12a, eerste lid, de inhoudingsplichtige dat loon niet voor 75% maar voor 100% in aanmerking dient te nemen.

### Interactie burgers/bedrijven

Communicatie vindt plaats via de reguliere kanalen.

### Maakbaarheid systemen

De noodzakelijke wijzigingen kunnen tijdig worden gerealiseerd.

### Handhaafbaarheid

De doelmatigheidsmarge is bedoeld om procedures over relatief geringe verschillen ten opzichte van het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking te voorkomen. Nu deze marge wordt afgeschaft worden meer discussies over de hoogte van het gebruikelijk loon verwacht. Daarnaast leidt de maatregel tot meer verzoeken om vooroverleg en meer benodigde tijd bij boekenonderzoeken.

### Fraudebestendigheid

Niet van toepassing.

### Complexiteitsgevolgen

Het afschaffen van de doelmatigheidsmarge heeft als gevolg dat er meer discussies over de hoogte van het gebruikelijk loon worden verwacht. Dit betekent een toename van complexiteit in de uitvoering van de Belastingdienst.

### Risico procesverstoringen

Het risico op procesverstoringen is klein.

### Uitvoeringskosten

De incidentele handhavingskosten bedragen € 2.190.000, de structurele handhavingskosten bedragen € 600.000.

### Personele gevolgen

Er is een incidentele inzet benodigd van 19 fte. Er is een structurele inzet benodigd van 5 fte.

### Invoeringsmoment

Invoering is mogelijk per: 1 januari 2023.

### Eindoordeel

Het voorstel is uitvoerbaar.

## Aanpassingen doorschuifregeling en bedrijfsopvolgingsregeling

Impact: **beperkt** / middelgroot / ingrijpend

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

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

	incidenteel	structureel
Uitvoeringskosten		
• Dienstverlening	€ 0	€ 0
• Handhaving/toezicht	€ 3.410.000	€ pm
• Automatisering	€ 230.000	€ 0

Personele gevolgen: 28 fte incidenteel  
+/- pm fte structureel

Invoering mogelijk per: 01 - 01 - 2023  
01 - 01 - 2024

Beslag portfolio: beperkt

Eindoordeel: afschaffen doorschuifregeling in de ab-sfeer voor schenking en vererving: uitvoerbaar, mits wordt geaccepteerd dat verwerking in de voorlopige aanslagregeling 2023 alleen nog kan plaatsvinden via de toelichting en de verwerking in de definitieve aanslagregeling 2023 leidt tot herprioritering in het IV-portfolio van de keten inkomensheffingen ten koste van een of meer maatregelen gericht op het verbeteren van dienstverlening, beheer en onderhoud, of wetgeving en nieuwe beleidswensen

BOR-maatregelen: uitvoerbaar, waarbij het uitzonderen van kleine aanmerkelijkbelangpakketten pas uitvoerbaar is per 1 januari 2024

## Beschrijving voorstel/regeling

### Afschaffen doorschuifregeling in de ab-sfeer voor schenking en vererving

Op grond van deze regeling hoeft de aandeelhouder bij overlijden of schenken fiscaal niet af te rekenen over het ondernemingsvermogen en wordt de fiscale claim naar de verkrijger doorgeschoven. Afschaffing van de doorschuifregeling betekent dat de aanmerkelijkbelanghouder voortaan ook bij schenken of overlijden over het ondernemingsvermogen moet afrekenen. Alleen de doorschuifregeling bij overgang krachtens huwelijksvermogensrecht blijft bestaan.

### Kleine aanmerkelijkbelangpakketten uitzonderen van de bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet 1956

Het voorstel zondert kleine aanmerkelijkbelangpakketten uit van de bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet 1956. Daartoe wordt het bereik van de regeling beperkt tot de verkrijging van gewone aandelen die bij de schenker of erflater een belang vertegenwoordigen van kortweg minimaal 25% van het geplaatste kapitaal in een vennootschap.

### Verhuurd vastgoed standaard aanmerken als beleggingsvermogen voor de bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet 1956

Op grond van het voorstel wordt aan derden verhuurd vastgoed voor toepassing van de bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet 1956 uitgesloten van het ondernemingsvermogen (en daarmee aangemerkt als beleggingsvermogen). Daardoor komt verhuurd vastgoed niet in aanmerking voor toepassing van de bedrijfsopvolgingsregeling.

### Verlagen vrijstelling bedrijfsopvolgingsregeling Successiewet 1956

Het voorstel verlaagt het percentage van de vrijstelling van de waarde *going concern* van het ondernemingsvermogen in de bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet 1956 tot 25% en maximeert de vrijstelling op € 1 mln.

### **Interactie burgers/bedrijven**

Communicatie vindt plaats via reguliere kanalen. Betrokken belastingplichtigen maken over het algemeen gebruik van een belastingadviseur.

## Maakbaarheid systemen

Het afschaffen van de doorschuifregeling in de ab-sfeer voor schenking en vererving kan in de voorlopige-aanslagregeling 2023 alleen nog plaatsvinden via de toelichting. Verwerking in de definitieve aanslagregeling 2023 leidt tot herprioritering in het IV-portfolio van de keten inkomensheffingen ten koste van een of meer maatregelen gericht op het verbeteren van dienstverlening, beheer en onderhoud, of wetgeving en nieuwe beleidswensen.

Het uitzonderen van kleine aanmerkelijkbelangpakketten van de bedrijfsopvolgingsregeling is in de systemen niet realiseerbaar per 1 januari 2023.

## Handhaafbaarheid

### Afschaffen doorschuifregeling in de ab-sfeer voor schenking en vererving

De verwachting is dat de maatregel tot meer verzoeken om vooroverleg gaat leiden, omdat belastingplichtigen op zoek zullen gaan naar mogelijkheden om de heffing te verzachten of te ontlopen. Daarbij zullen ook discussies over de waardering van het ondernemingsvermogen op tafel komen.

Het voorstel doorbreekt de rechtsvormneutraliteit, doordat de doorschuifregelingen voor de IB-ondernemer blijven bestaan. Dit leidt ertoe dat het aantrekkelijker kan worden geruisloos terug te keren uit de bv, om vervolgens bij vererving of schenking van de onderneming de doorschuiffaciliteiten in de IB-winstsfeer toe te passen.

### Kleine aanmerkelijkbelangpakketten uitzonderen van de bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet 1956

Het voorstel introduceert in afwijking van het bestaande aanmerkelijkbelangcriterium een nieuwe materiële toets voor toegang tot de bedrijfsopvolgingsregeling. De ervaring leert dat het enige tijd vergt voordat een dergelijk nieuw criterium is uitgekristalliseerd, waarbij de invulling voorwerp is van extra vooroverleg en juridische geschillen. Dit vraagt extra aandacht in handhaving en toezicht. Tegelijkertijd is de verwachting dat het nieuwe criterium het aantal gevallen waarin de regeling nog toepassing vindt, (op termijn) zal doen afnemen.

Verhuurd vastgoed standaard aanmerken als beleggingsvermogen voor de bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet 1956

Het voorstel vereenvoudigt de toepassing van de bedrijfsopvolgingsregeling en leidt naar verwachting tot minder verzoeken om vooroverleg en minder juridische procedures.

Verlagen vrijstelling bedrijfsopvolgingsregeling Successiewet 1956

Het beperken van het bereik van de bedrijfsopvolgingsregeling betekent een vereenvoudiging voor de Belastingdienst, omdat minder capaciteit nodig is voor de handhaving van de regeling. Tegelijkertijd kunnen vaker waarderingsvraagstukken opkomen en zoeken belastingplichtigen naar verwachting andere wegen om hun belastingdruk te beperken.

De vrijstelling voor situaties waarin de liquidatiewaarde van het ondernemingsvermogen hoger is dan de waarde *going concern* (vrijstelling van 100% voor het verschil tussen de liquidatiewaarde en de lagere waarde *going concern*) blijft bestaan.

Alle maatregelen in hun onderlinge samenhang

Op korte termijn zullen deze maatregelen leiden tot een toename in het aantal te voeren vooroverleggen en juridische geschillen, alsook complexere aanslagregeling, onder meer vanwege structuuraanpassingen in anticipatie op versoering van fiscale faciliteiten om bedrijfsopvolging te regelen.

Op langere termijn is nu met onvoldoende zekerheid aan te geven of – en indien dat het geval is: welke mate van – een besparing is te realiseren. De verwachting is, in globale zin, dat de maatregelen wel een geringe besparing in het toezicht zullen opleveren. Tegelijkertijd kan het aantal waarderingsvraagstukken juist toenemen en kan er voor belastingplichtigen een extra prikkel zijn om naar een andere weg van fiscaal gunstige opvolging te zoeken. Ook is onduidelijk hoe de verschillende deelmaatregelen in de praktische uitwerking zich tot elkaar gaan verhouden. Omdat de uiteindelijke doorwerking nog niet kwantificeerbaar is, staan de structurele uitvoeringskosten voor handhaving/toezicht op pm.

**Fraudebestendigheid**

De verschillende afschaffingen en versoeringen leiden tot verbetering, omdat aan minder voorwaarden hoeft te worden voldaan, en dus minder ruimte ontstaat voor fraude of oneigenlijk gebruik.

**Complexiteitsgevolgen**

Per saldo leidt het voorstel tot een lichte toename van complexiteit. In hun onderlinge samenhang werken de maatregelen die onderdeel van dit voorstel vormen complexiteitsverhogend door (1) de symmetrie tussen DSR en BOR te doorbreken, (2) rechtsvormneutraliteit onder druk te zetten, en (3) nieuwe toetsingscriteria te introduceren.

**Risico procesverstoringen**

Het risico op procesverstoringen is klein.

**Uitvoeringskosten**

De incidentele handhavingskosten bedragen € 3.410.000. De incidentele automatiseringskosten bedragen € 230.000. De structurele uitvoeringskosten voor handhaving/toezicht zijn pm.

**Personele gevolgen**

De maatregelen verlangen naar verwachting in ieder geval incidentele inzet van 28 fte (I-niveau; 7 fte in 2023 en 2024, 5 fte in 2025 en 2026 en 4 fte in 2027). De structurele personele gevolgen voor handhaving/toezicht zijn +/- pm fte.

**Invoeringsmoment**

Invoering is mogelijk per: 1 januari 2023, behalve voor de verlaging van de vrijstelling voor de BOR (1 januari 2024, conform wetsvoorstel) en het uitzonderen van kleine aanmerkelijkbelangpakketten voor de BOR (invoering mogelijk per 1 januari 2024).

**Eindoordeel**

Afschaffen doorschuifregeling in de ab-sfeer voor schenking en vererving

Het voorstel is uitvoerbaar, mits wordt geaccepteerd dat verwerking in de voorlopige aanslagregeling 2023 alleen nog kan plaatsvinden via de toelichting en de verwerking in de definitieve aanslagregeling 2023 leidt tot herprioritering in het IV-portfolio van de keten inkomensheffingen ten koste van een of meer maatregelen gericht op het verbeteren van

dienstverlening, beheer en onderhoud, of wetgeving en nieuwe beleidswensen.

BOR-maatregelen

De voorstellen zijn uitvoerbaar, waarbij het uitzonderen van kleine aanmerkelijkbelangpakketten pas realiseerbaar is per 1 januari 2024.

Bezien wordt wat mogelijk is om informatie vast te leggen, nader in te vullen door de primaire dienstonderdelen, om meer inzicht te krijgen in de gevolgen van het wetsvoorstel op de uitvoering. Drie jaar na inwerkingtreding wordt deze uitvoeringstoets met gebruikmaking van de dan beschikbare informatie herijkt om te bezien welke inschatting kan worden afgegeven ten aanzien van mogelijke uitvoeringsconsequenties.