



Invoeringstoetsen

Inleiding

Met de invoeringstoets heeft de Belastingdienst tot doel eerder en gestructureerd te kijken naar de effecten van nieuwe wet- en regelgeving voor de doelgroep(en) en de uitvoering. De toets wordt uitgevoerd op het vroegst mogelijke moment waarop iets nuttigs gezegd kan worden over de werking van regelgeving in de praktijk, en onderscheidt zich daarmee van de uitgebreidere en diepgaandere wetsevaluaties.

De invoeringstoets kan bijdragen aan beter uitvoerbaar beleid en aanleiding zijn tot ingrijpen. Het doel is niet om te bekijken of de nieuwe wet- of regelgeving een succes is. Een vermoeden van het tegenovergestelde kan wel aan het licht komen.

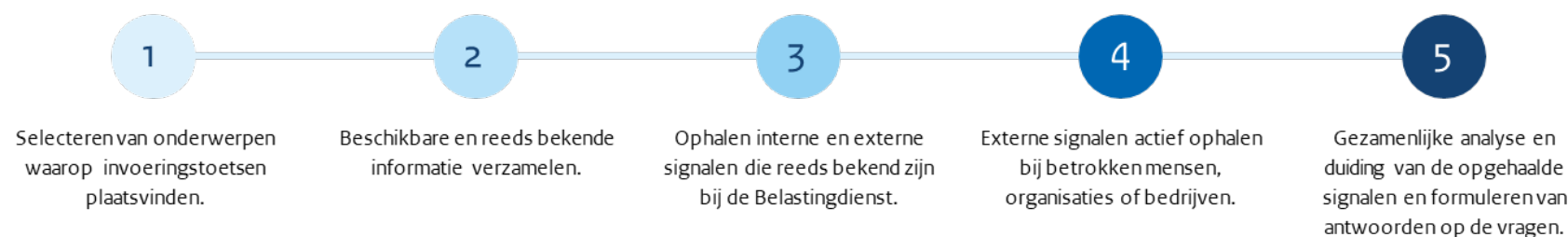
Dit document bevat de recent afgeronde invoeringstoetsen. Het ingevulde sjabloon geeft een overzicht van alle verzamelde en geanalyseerde signalen en knelpunten. Hiermee wordt antwoord gegeven op de vragen van de invoeringstoets.

De vragen van de invoeringstoets

- | | |
|--|--|
| <p>1. Hoe pakt de regeling uit voor de mensen, organisaties of bedrijven voor wie de regeling is bedoeld?</p> <ul style="list-style-type: none">• Ontstaan er in de praktijk knelpunten of onbedoelde effecten?• Zijn er mogelijk (indirect) discriminerende aspecten?• In hoeverre zijn er signalen die erop kunnen wijzen dat de regeling niet werkt zoals bedoeld? | <p>2. Hoe pakt de regeling uit voor de uitvoering?</p> <ul style="list-style-type: none">• Ontstaan er in de uitvoeringspraktijk knelpunten of onbedoelde effecten?• In hoeverre is de kwaliteit van de uitvoering geborgd?• In hoeverre komt de praktijk overeen met de aannames uit de invoeringstoets? |
|--|--|

Proces

Het proces van de invoeringstoets bestaat uit vijf stappen. Voor elk onderwerp waarop een invoeringstoets wordt uitgevoerd is er een werkgroep met specialisten op dat onderwerp die stap 2 tot en met 5 doorloopt.



Onderdelen

1

Deel 1 van de invoeringstoets gaat over hoe de regeling uitpakt voor de mensen, organisaties of bedrijven voor wie de regeling is bedoeld.



Knelpunten

De verschillende signalen die duiden op knelpunten of onbedoelde effecten zijn ingevuld op een schaal. De meest negatieve signalen zijn links weergegeven op de schaal, de meest positieve signalen zijn rechts te vinden. In de toelichting worden de knelpunten of onbedoelde effecten beschreven.



Discriminerende aspecten

De verschillende signalen zijn weergegeven in een figuur. Indien sprake is van direct discriminerende aspecten dan is dit weergegeven in de donkerblauwe cirkel. Indien sprake is van indirect discriminerende aspecten dan is dit weergegeven in de lichtblauwe ring.



Bedoeling

De verschillende signalen zijn ingevuld op een schaal. Signalen die erop wijzen dat de wet of regeling niet werkt zoals bedoeld, staan aan de linkerkant van de schaal. Signalen die erop wijzen dat de wet of regeling lijkt te werken zoals bedoeld, zijn rechts te vinden. In de toelichting worden de signalen aan de hand van een verwijzing naar letters beschreven.



Discussie

In dit onderdeel worden openstaande punten beschreven waarover bijvoorbeeld nog onduidelijkheid of discussie bestaat of nadere inzichten nodig zijn.



Samenvatting

Dit onderdeel bevat een samenvatting van de aandachtspunten uit de invoeringstoets. Het geeft antwoord op de vraag: 'Hoe pakt de regeling uit voor de mensen, organisaties of bedrijven voor wie de regeling is bedoeld?'.

2

Deel 2 van de invoeringstoets gaat over hoe de regeling uitpakt voor de uitvoering.



Knelpunten

De verschillende signalen die duiden op knelpunten of onbedoelde effecten zijn ingevuld op een schaal. De meest negatieve signalen zijn links weergegeven op de schaal, de meest positieve signalen zijn rechts te vinden. In de toelichting worden de knelpunten of onbedoelde effecten beschreven.



Kwaliteit

De verschillende signalen zijn ingevuld op een schaal. Signalen die erop wijzen dat de kwaliteit van de uitvoering niet lijkt te zijn geborgd, staan aan de linkerkant van de schaal. Signalen die erop wijzen dat de kwaliteit van de uitvoering is geborgd, zijn rechts te vinden. In de toelichting worden de signalen aan de hand van een verwijzing naar letters beschreven.



Aannames

De verschillende signalen zijn weergegeven in een figuur. Signalen die erop wijzen dat de praktijk overeenkomt met de aannames uit de uitvoeringstoets staan in het midden van de figuur. Signalen die erop wijzen dat de praktijk niet uitpakt zoals verwacht staan of links (wanneer negatiever dan verwacht) of rechts (wanneer positiever dan verwacht).



Discussie

In dit onderdeel worden openstaande punten beschreven waarover bijvoorbeeld nog onduidelijkheid of discussie bestaat of nadere inzichten nodig zijn.



Samenvatting

Dit onderdeel bevat een samenvatting van de aandachtspunten uit de invoeringstoets. Het geeft antwoord op de vraag: 'Hoe pakt de regeling uit voor de uitvoering?'.



Inhoudsopgave

Inleiding	1
Leeswijzer	2
Begrenzing periodieke giftenaftrek	4
Hoe pakt de regeling uit voor mensen, organisaties of bedrijven voor wie de regeling is bedoeld?	5
Hoe pakt de regeling uit voor de uitvoering?	6



Begrenzing periodieke giftenaftrek

i-2022-1230



Belastingdienst

De getoetste maatregel betreft de begrenzing van de periodieke giftenaftrek in de inkomstenbelasting (“IB”). Periodieke giften zijn giften die in de vorm van een vaste en gelijkmatige periodieke uitkering aan een instelling of vereniging worden gedaan. Deze zijn vastgelegd in een notariële of onderhandse schenkingsovereenkomst en de looptijd van deze overeenkomst is minimaal vijf jaar. Belastingplichtigen kunnen hun periodieke giften in mindering brengen op hun belastbare inkomen voor de IB. Door het ontbreken van een plafond voor de aftrek van (bijzonder) hoge periodieke giften konden belastingplichtigen hun belastbare inkomen middels periodieke giften aan algemeen nut beogende instellingen (“ANBI’s”) en verenigingen sterk reduceren, soms zelfs tot nihil. Om deze reden is de periodieke giftenaftrek per 1 januari 2023 begrensd tot €250.000 per huishouden per kalenderjaar. Daarnaast is er overgangsrecht van toepassing verklaard op overeenkomsten omtrent periodieke giften die vóór 4 oktober 2022, 16:00 uur zijn aangegaan. Deze periodieke giften zijn tot uiterlijk 2027 nog volledig aftrekbaar, mits aan alle gebruikelijke voorwaarden van de periodieke gift wordt voldaan.



Doelgroep(en)

Deze wetswijziging is primair bedoeld voor zeer vermogende particulieren, doorgaans bijgestaan door hun fiscaal dienstverleners. Tegelijkertijd houdt deze maatregel ook direct verband met de ANBI’s en verenigingen, die veelal ontvanger zijn van de periodieke giften.



Verantwoording en bronvermelding

Om de centrale vragen van de invoeringstoets te kunnen beantwoorden, is een werkgroep opgericht met experts uit verschillende vakgebieden van de Belastingdienst en het Ministerie van Financiën. Zij hebben gezamenlijk interne en externe signalen over de regeling verzameld en gewogen.

Interne signalen

Signalen van medewerkers van de Belastingdienst over de uitvoering van de regeling en externe signalen die zijn binnengekomen via de bestaande kanalen, zoals de BelastingTelefoon, bedrijfsgesprekken en het Forum Fiscaal Dienstverleners. Deze signalen zijn actief opgehaald middels uitvragen binnen alle organisatieonderdelen die betrokken zijn bij deze regeling.

Let op: op het moment waarop de interne signalen zijn opgehaald zijn de aangiftes IB 2023 van de betrokken doelgroep veelal nog niet ontvangen of nog niet in behandeling genomen. Voor de invoeringstoets heeft dit tot gevolg dat ervaring aan de hand van de behandeling van aangiften inkomstenbelasting ontbreken. Daarom bevat de invoeringstoets vanuit toezichtsperspectief enkel signalen die zijn gerezen uit vooroverleg en kunnen er geen conclusies worden getrokken over andere elementen omtrent de uitvoering van deze maatregel.

Externe signalen

Verder is er kwalitatief onderzoek verricht om externe signalen op te halen vanuit de doelgroep. Hiervoor zijn in augustus 2024 4 koepelorganisaties, 8 zeer vermogende personen en 4 fiscaal adviseurs van zeer vermogende personen geïnterviewd. De onderzoeksvragen die daarbij centraal stonden zijn hoe de regeling heeft uitpakkt voor de doelgroep, of er signalen zijn die impliceren dat de regeling niet werkt zoals bedoeld en of de doelgroep knelpunten en/of onbedoelde effecten ervaart. De signalen die zijn opgehaald zijn niet getoetst op hun representativiteit ten opzichte van de gehele doelgroep. Daarvoor is (kwantitatief) vervolgonderzoek nodig, bij voorkeur bij wijze van een beleidsevaluatie of een vergelijkbaar onderzoek.

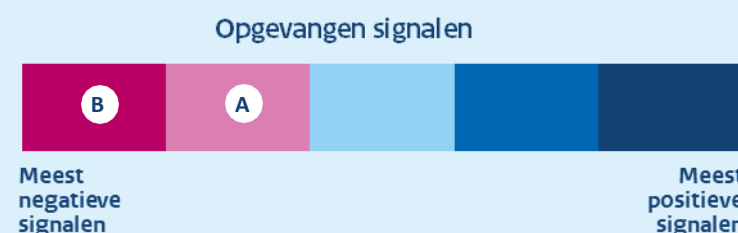


Begrenzing periodieke giftenaftrek

Hoe pakt de regeling uit voor de mensen, organisaties of bedrijven voor wie de regeling is bedoeld?

Knelpunten

Ontstaan er in de praktijk knelpunten of onbedoelde effecten?



Toelichting

A Geïnterviewde gevers gaven aan de voor het overgangsrecht gehanteerde deadline van 4 oktober 2022 als abrupt te hebben ervaren. Zij geven aan dat zij graag meer tijd hadden willen hebben om hun schenkingsplannen te (her)overwegen, met name omdat het terugvallen op geven vanuit de vennootschap aanpassing van de bestaande schenkovereenkomst vergt, wat leidt tot fiscale gevolgen. ²

B Geïnterviewde gevers en koepelorganisaties voor ANBI's ervaren twijfels over de stabiliteit en voorspelbaarheid van het beleid door de opeenvolgende (voorgestelde) wijzigingen in het fiscale regime voor de giftenaftrek. De onzekerheid die dit met zich meebrengt leidt ertoe dat sommige gevers meer afwachtend zijn geworden met hun filantropische activiteiten en hun plannen rondom periodieke giften herzien. Voor ANBI's en verenigingen betekent deze onzekerheid dat hun toekomstige inkomstenpositie lastiger is in te schatten. ²

^{*1:} vloeit voort uit interne signalen;

^{*2:} vloeit voort uit externe signalen kwalitatief onderzoek Blauw Research bv (2024).

Discriminerende aspecten

Zijn er mogelijk (indirect) discriminerende aspecten?



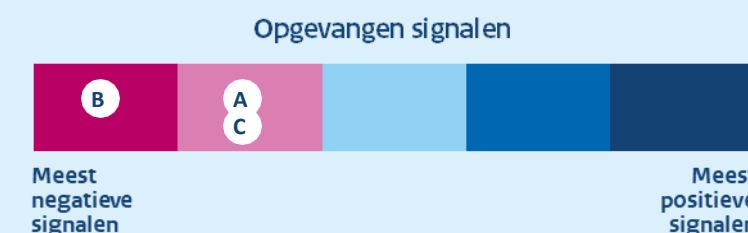
- Direct discriminerende aspecten
- Indirect discriminerende aspecten

Toelichting

Er zijn geen discriminerende aspecten gevonden.

Bedoeling

In hoeverre zijn er signalen die erop kunnen wijzen dat de regeling niet werkt zoals bedoeld?



Toelichting

A De inwerkingtreding van de maatregel 'geven uit de vennootschap' heeft de bedoeling van de aftopping van de periodieke giftenaftrek enigszins teniet gedaan. De Belastingdienst heeft in de vooroverleggen een verschuiving waargenomen van geven vanuit privévermogen naar geven vanuit het vermogen van de vennootschap. Om voor periodieke giften die zijn overeengekomen vóór 1 januari 2024, gebruik te kunnen maken van deze regeling, is een aanpassing van de schenkovereenkomst nodig. De mogelijke fiscale gevolgen daarvan komen ter sprake in het vooroverleg. ¹

B De aftopping en verdere (voorgestelde) beperkingen van de giftenaftrek brengt volgens geïnterviewde gevers onzekerheid mee ten aanzien van het fiscale beleid omtrent de giftenaftrek. Dit draagt voor de geïnterviewde gevers en ANBI's bij aan een afnemend vertrouwen in de overheid. ²

C De gever hoeft zich bij het geven vanuit de vennootschap niet voor een langere tijd te committeren. Dat maakt de toekomstige inkomstenpositie van een ANBI op de langere termijn lastiger in te schatten. ²

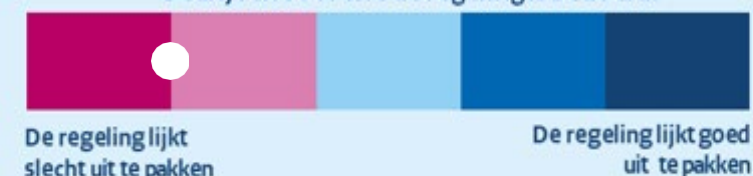
Discussie

- Het is momenteel nog onbekend of deze maatregel het geefgedrag van de doelgroep daadwerkelijk negatief heeft beïnvloed. Er heeft vermoedelijk een verschuiving plaatsgevonden van geven vanuit privévermogen naar geven vanuit de vennootschap, wat sinds 1 januari 2024 fiscaal aantrekkelijk is geworden door de inwerkingtreding van de regeling 'geven uit de vennootschap'. Dergelijke giften verlaten het vermogen van de vennootschap zonder aangemerkt te worden als een verkapte dividenduitdeling en leiden aldus niet tot heffing van dividend- en inkomstenbelasting.
- De inwerkingtreding van de regeling 'geven uit de vennootschap' maakte de werking van de begrenzing deels ongedaan. Door de laatstgenoemde regeling is de toekomstige inkomstenpositie van een ANBI lastiger in te schatten (zie onder *Bedoeling*, punt C).
- In het Hoofddlijnenakkoord (2024) is een verdere versoepeling van de giftenaftrek aangekondigd. Deze is uitgewerkt in het Belastingplan 2025, waarin is opgenomen dat de regeling 'geven uit de vennootschap' en de giftenaftrek in de vennootschapsbelasting worden afgeschaft. Het pakket Belastingplan 2025 is recentelijk aangenomen in de Eerste Kamer. De regeling 'geven uit de vennootschap' wordt per 1 januari 2025 afgeschaft, maar de giftenaftrek in de vennootschapsbelasting blijft in stand. De giftenaftrek in de IB wordt per 1 januari 2025 bij amendement juist verruimd naar €1,5 miljoen. Verder is de motie Bakker-Klein (CDA) aangenomen waarin de regering wordt verzocht om samen met de sector te zoeken naar mogelijke alternatieven voor de regeling 'geven uit de vennootschap'.
- Geïnterviewde koepelorganisaties voor de ANBI's en zeer vermogende personen waarschuwen voor mogelijke maatschappelijke schade (voor bijvoorbeeld de wetenschap, cultuur of armoedebestrijding) als de goede doelen daadwerkelijk minder inkomsten uit giften zullen ontvangen. De Belastingdienst verwacht echter dat de inkomstenderving zich vooral zal voordoen bij de persoonlijke ANBI's en dat de goede doelen hier in mindere mate last van zullen hebben. Dit vergt nader (kwantitatief) onderzoek, bijvoorbeeld bij wijze van een beleidsevaluatie.



Samenvatting

Hoepakt de regeling uit voor de mensen, organisaties of bedrijven voor wie de regeling is bedoeld?



Toelichting

De begrenzing van de periodieke giftenaftrek lijkt onder de doelgroep niet positief te zijn ontvangen. Met name de korte opeenvolging aan (voorgestelde) wijzigingen in sfeer van de giftenaftrek leidt bij de doelgroep tot onzekerheid over de toekomst. Sommige geïnterviewde gevers geven aan te overwegen hun schenkingsplannen te herzien. Verder heeft de doelgroep de korte termijn tussen de aankondiging van de begrenzing en de uiterste datum voor toepassing van het overgangsrecht als abrupt ervaren. De inwerkingtreding van de regeling 'geven uit de vennootschap' per 1 januari 2024 heeft ten opzichte van de begrenzing van de giftenaftrek een mitigerende rol gespeeld. Desalniettemin vergt het terugvallen op deze alternatieve schenkingswijze het omzetten van bestaande schenkovereenkomsten met de mogelijke fiscale gevolgen van dien.

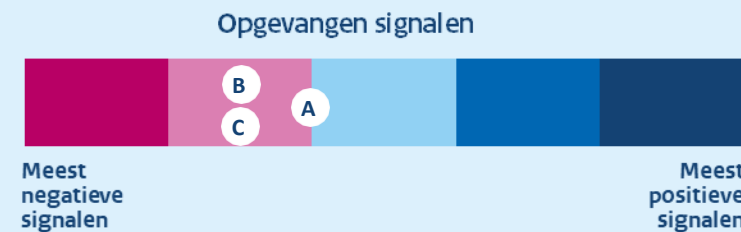




Begrenzing periodieke giftenaftrek Hoe pakt de regeling uit voor de uitvoering?

Knelpunten

Ontstaan er in de uitvoeringspraktijk knelpunten of onbedoelde effecten?



Toelichting

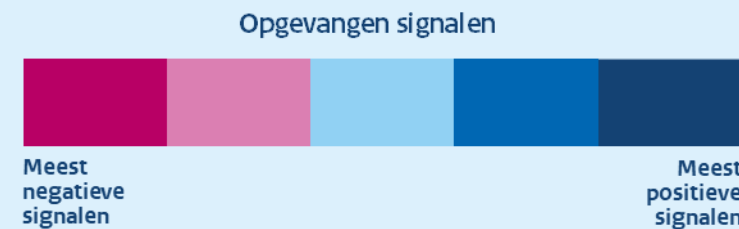
A Het overgangsrecht maakt de vooroverleggen voor zowel de Belastingdienst als de belastingplichtigen bewerklijker. Er bestaat onzekerheid over de mate waarin de giftenaftrek nog van toepassing is bij civielrechtelijke verplichtingen tot een periodieke schenking, welke nog niet schriftelijk zijn vastgelegd vóór 4 oktober 2022.¹

B Daarnaast is er in de praktijk ook onzekerheid ontstaan omtrent periodieke schenkingsovereenkomsten die zijn aangegaan vóór 4 oktober 2022 en niet aflopen vóór 2027. Het omzetten van deze schenkingsovereenkomsten brengt gevolgen mee voor de IB en het bedrag van de schenkingen.¹

C Daarnaast neemt de Belastingdienst waar dat deze wijziging effect heeft op de relatie met de belastingplichtige (die verantwoordigd is en het gevoel heeft dat deze wijziging voor hem/haar is geschreven, gezien de kleine doelgroep), en heeft ook mogelijk effect op de compliance van de belastingplichtige die onderdeel uitmaakt van deze doelgroep. Het maakt dat gesprekken over andere onderwerpen ook gecompliceerder worden.¹

Kwaliteit

In hoeverre is de kwaliteit van de uitvoering geborgd?

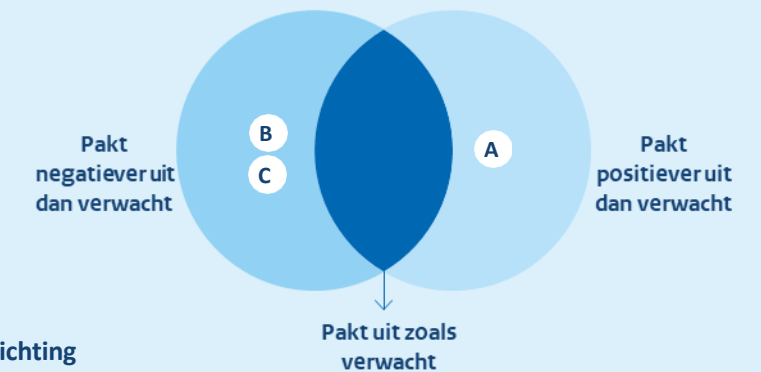


Toelichting

Er zijn geen signalen opgehaald over de borging van de kwaliteit van de uitvoering.

Aannames

In hoeverre komt de praktijk overeen met de aannames uit de uitvoeringstoets?



Toelichting

A De Belastingdienst merkt op dat het aantal vooroverleggen lager ligt dan verwacht.¹

B Echter, de vooroverleggen zijn complexer dan ingeschat en dat leidt tot een aanzienlijke toename van de arbeidsintensiviteit per casus. Het overgangsrecht leidt in de praktijk tot onzekerheid met betrekking tot (i) het met bewijsstukken door de gever aan te tonen bestaan van een civieljuridische verplichting tot een periodieke schenking voor zover deze nog niet schriftelijk is vastgelegd en (ii) langlopende periodieke schenkingsovereenkomsten die niet aflopen binnen de door de overgangsrecht gedekte termijn.¹

C Daarnaast neemt de Belastingdienst waar dat deze wetgeving effect heeft op de relatie met de belastingplichtige (die verantwoordigd is over wetgeving, geschreven voor hem/haar gezien de kleine groep), en heeft ook mogelijk effect op de compliance van de belastingplichtige die onderdeel uitmaakt van deze doelgroep. Het maakt dat gesprekken over andere onderwerpen ook gecompliceerder worden.¹

Discussie



- Er is in een aantal gevallen vooroverleg opgezocht over het overgangsrecht. De regeling 'geven vanuit de vennootschap' heeft er in eerste instantie voor gezorgd dat het vooroverleg in enkele gevallen geheel opnieuw werd opgestart. De Belastingdienst constateert daartegenover in het laatste kwartaal van 2024 een toename van het aantal vooroverleggen omtrent de regeling 'geven uit de vennootschap'.
- Er heeft een verschuiving plaatsgevonden van geven vanuit privévermogen naar geven vanuit de vennootschap, wat sinds 1 januari 2024 fiscaal aantrekkelijk is geworden. Dergelijke giften verlaten het vermogen van de vennootschap zonder aangemerkt te worden als een verkapte dividenduitdeling en leiden aldus niet tot heffing van dividend- en inkomstenbelasting. In hoeverre hier gebruik van is gemaakt moet nog blijken uit de belastingaangiften vennootschapsbelasting 2023.
- In het Hoofdlijnenakkoord (2024) is een verdere versoering van de giftenaftrek aangekondigd. Deze is uitgewerkt in het Belastingplan 2025, waarin is opgenomen dat de regeling 'geven uit de vennootschap' en de giftenaftrek in de vennootschapsbelasting worden afgeschaft. Het pakket Belastingplan 2025 is recentelijk aangenomen in de Eerste Kamer. De regeling 'geven uit de vennootschap' wordt per 1 januari 2025 afgeschaft, maar de giftenaftrek in de vennootschapsbelasting blijft in stand en de periodieke giftenaftrek in de IB wordt per 1 januari 2025 bij amendement juist verruimd naar €1,5 miljoen. Verder is de motie Bakker-Klein (CDA) aangenomen waarin de regering wordt verzocht om samen met de sector te zoeken naar mogelijke alternatieven voor de regeling 'geven uit de vennootschap'.

Samenvatting

Hoepakt de regeling uit voor de uitvoering?



Toelichting

Voor de uitvoering zijn de effecten van de begrenzing van de periodieke giftenaftrek moeilijk in te schatten, omdat deze onderdeel uitmaakt van een reeks opeenvolgende wijzigingen binnen het regime van de giftenaftrek. De maatregel leidt op zichzelf gezien tot een toename van de complexiteit en tot een verzwaring van de handhavingsinspanning van de Belastingdienst, wat in lijn is met de verwachtingen in de uitvoeringstoets. Alhoewel het aantal verzoeken om vooroverleg lager ligt dan verwacht, is (mede door de latere beleidsvoorstellen) de complexiteit hoger dan verwacht. De regeling lijkt voor het gedeelte van de uitvoering dat zich bezighoudt met zeer vermogende personen op sommige onderdelen slechter uit te pakken dan verwacht. Met het per 1 januari 2025 schrappen van de regeling 'geven uit de vennootschap' valt een deel van de voor deze doelgroep beoogde fiscale facilitering weg. Daarentegen blijft de giftenaftrek binnen de IB overeind en deze wordt per 1 januari 2025 zelfs verruimd. Daarnaast blijft ook de giftenaftrek in de vennootschapsbelasting bestaan.