

Fiscale aspecten van de deeleconomie - eerlijk delen of delen in de buit?

Verslag van de debatmiddag van de Vereniging voor Belastingwetenschap over het eindrapport van de Commissie Deeleconomie, gehouden op 17 maart 2021.

N. Cohen¹

1. Introductie

Naast de verkiezingen vond op 17 maart 2021 ook de geheel digitale algemene ledenvergadering van de Vereniging voor Belastingwetenschap plaats. Nadat Essers² alle aanwezigen welkom heeft geheten en het woord heeft gegeven aan Kavelaars³, ging het wetenschappelijke gedeelte van start. Dit stond in het teken van het rapport Fiscale aspecten van de Deeleconomie, opgesteld door de Commissie Deeleconomie onder leiding van Merkx⁴.

2. Debatmiddag over eindrapport van de Commissie Deeleconomie

2.1 Inleiding door Peter Kavelaars

Kavelaars uit zijn blijdschap namens het bestuur met het rapport. Tijdens de debatmiddag zullen vier debaters het rapport bespreken: Dusarduijn⁵ voor de inkomstenbelasting, Matthijssen⁶ voor de btw, Froentjes⁷ voor de toeristenbelasting en Van Kerkhof⁸ en De Bock⁹ voor het onderdeel toezicht en handhaving.

Alvorens het rapport wordt geïntroduceerd, wijdt Kavelaars een paar woorden aan het onderwerp. Hij constateert dat de fiscaliteit nog niet heel erg op aansluit op de deeleconomie. Bijzonder blijft dat er niks is gebeurd qua Nederlandse fiscale wetgeving, terwijl daar wel reden toe is. Vanuit de Europese Unie is in dat kader is DAC 7 geïntroduceerd. Dit is volgens Kavelaars een mooi initiatief, echter vraagt hij zich af wat er met alle uitgewisselde informatie zal worden gedaan. Tot slot stipt Kavelaars recente jurisprudentie aan over de toepassing van de eigenwoningregeling¹⁰ en de kwalificatie van de werkzaamheden van maaltijdbezorgers¹¹.

2.2 Introductie van het rapport door Merkx

¹ Medewerker bij het wetenschappelijk bureau van de Hoge Raad. Dit verslag is geschreven op persoonlijke titel.

² Hoogleraar belastingrecht Universiteit van Tilburg en voorzitter van de Vereniging voor Belastingwetenschap.

³ Hoogleraar fiscale economie aan Erasmus Universiteit Rotterdam en penningmeester/secretaris van de Vereniging voor Belastingwetenschap.

⁴ Partner bij bureau vaktechniek van BDO Accountants & Belastingadviseurs BV en bijzonder hoogleraar indirecte belastingen Erasmus Universiteit Rotterdam.

⁵ Docent belastingrecht Universiteit van Tilburg.

⁶ Btw-adviseur bij Crowe Foederer Amsterdam.

⁷ Belastingadviseur bij EY Belastingadviseurs LLP.

⁸ Coördinerend adviseur Handhaving bij Belastingdienst, afdeling Vaktechniek/Handhaving, spreekt op persoonlijke titel.

⁹ Adviseur Handhaving bij Belastingdienst, afdeling Vaktechniek/Handhaving, spreekt op persoonlijke titel.

¹⁰ Zie bijvoorbeeld HR 6 november 2020, nr. 20/01752, [ECLI:NL:HR:2020:1741](#).

¹¹ Zie bijvoorbeeld Hof Amsterdam 16 februari 2021, nr. 200.261.051/01, [ECLI:NL:GHAMS:2021:392](#)

Merkx introduceerde de commissie bestaande uit Schep¹², Mol-Verver¹³, Huisman¹⁴ en Mezouar¹⁵.

2.2.1 Onderzoeksopzet

Eenzijds is er een enge definitie van de economie, waarbij de economie ziet op het delen van onbenutte zaken. Anderzijds is er een ruime definitie, waarbij een zekere mate van arbeid komt kijken. De commissie is uitgegaan van de ruime definitie, de fiscale problematiek beperkt zich namelijk niet tot de enge definitie van de economie.

Waar moet het onderzoek zich op richten, vervolgt Merks. Het gaat allereerst om handel of delen met gebruik van het internet of een bepaalde informatietechnologie. Daarnaast richt het onderzoek zich op particulieren, op zogenoemde P2P-transacties. Het uitgangspunt is dat deze transacties tegen vergoeding plaatsvinden. Wanneer het gaat om vermogensbestanddelen die worden gebruikt bij het uitoefenen van de activiteit of de onbenutte zaken die worden gedeeld, wordt er in het rapport vanuit gegaan dat deze primair zijn aangeschaft met het oog op consumptie.

In het rapport is aandacht besteed aan de omvang van de economie. Een belangrijke constatering is dat er maar een beperkt aantal aanbieders is die frequent deelneemt aan de economie en daar een belangrijk deel van hun inkomsten uit haalt.

De commissie heeft in haar onderzoek gekeken naar de fiscale positie van de aanbieder op het platform, degene die diensten aanbiedt of zaken te huur aanbiedt. Ze hebben onderzocht hoe deze personen betrokken worden of zouden moeten worden in de heffing van inkomstenbelasting, btw en toeristenbelasting. Belangrijk punt van aandacht is daarbij ook het toezicht en de handhaving. De fiscale positie van de platforms is onder de loep genomen voor de heffing van btw en vennootschapsbelasting. Tegelijkertijd heeft de commissie gekeken of platforms een rol zouden kunnen spelen bij de heffing en de inning van inkomstenbelasting, btw en toeristenbelasting van de bij het platform betrokken deelnemers.

2.2.2 Inkomstenbelasting

Meestal is sprake van een bron van inkomen, vervolgens is de vraag welke categorie inkomen het betreft. De commissie komt tot de conclusie dat op basis van de huidige wet- en regelgeving geduid kan worden of sprake is van een bron van inkomen en welke categorie van inkomen aan de orde is. Dat betekent wel dat de vraag van geval tot geval beantwoord moeten worden en het antwoord sterk afhankelijk is van de feiten.

De belastingdruk verschilt afhankelijk van of het voordeel of het vermogensbestanddeel valt in box 3 of box 1. De commissie vraagt zich af of de uiteindelijke belastingdruk wel passend en wenselijk is bij het soort voordeel dat men geniet. De open normen en tegelijkertijd het belang om te weten onder welke categorie het inkomen valt vanwege het grote verschil in uiteindelijke effectieve belastingdruk, brengt veel rechtsonzekerheid.

2.2.3 Btw

¹² Bijzonder hoogleraar heffingen lokale overheden aan de Erasmus School of Law en wetenschappelijk directeur van het Erasmus Studiecentrum voor Belastingen van Lokale overheden (ESBL).

¹³ Verbonden aan de faculteit der rechtsgeleerdheid van de Universiteit van Amsterdam alsmede aan het Amsterdam Centre for Tax Law.

¹⁴ Rechter in opleiding bij Rechtbank Noord-Holland. Zij heeft op persoonlijke titel meegewerkt aan dit onderzoek.

¹⁵ Vaktechnisch adviseur bij de Belastingdienst. Hij heeft op persoonlijke titel meegewerkt aan dit onderzoek.

De bestaande regels om vast te stellen of sprake is van ondernemerschap in de btw kunnen worden toegepast op aanbieders binnen de deeleconomie, maar ook hier kan de casuïstische situatie een knelpunt vormen. De kleineondernemersregeling zou potentieel dat knelpunt kunnen wegnemen. Echter, de kleineondernemingsregeling is een regeling waarbij voordat een activiteit aanvangt al melding moet worden gemaakt om de vrijstelling te kunnen toepassen. De commissie zou vanuit die optiek toepassing van de vrijstelling met terugwerkende kracht aanbevelen.

Bij het recht op aftrek van voorbelasting ziet de commissie met name knelpunten wanneer het gaat om vermogensbestanddelen die in eerste instantie privé zijn aangeschaft en later voor de onderneming gebruikt gaan worden, maar ook in een situatie waarin iemand niet zelfstandig ondernemer is. In het laatste geval is het platform degene die de prestatie verricht voor de btw. Als een niet zelfstandig persoon kosten met btw maakt, is die btw niet aftrekbaar voor die persoon en ook niet voor het platform. De commissie heeft gekeken of daar oplossingen voor zijn, maar die stuiten met name op praktische bezwaren. De commissie acht herziening van btw-aftrek op in privé aangeschafte goederen bij later zakelijk gebruik mogelijk, maar het ontbreken van een btw-administratie zal daaraan in de weg staan.

Vervolgens heeft de commissie gekeken naar de kleineondernemersregeling. Daar ligt een belangenafweging aan ten grondslag, want uitgaande van de gedachte van een verbruiksbelasting zou je alle transacties in de heffing willen betrekken. Bij B2B-transacties kan zich bovendien ook nog een cumulatie van de belasting voordoen op het moment dat vanwege de kleineondernemersregeling die transactie niet in de heffing wordt betrokken. Aan de andere kant voorkomt de regeling dat iedereen met een hele kleine omzet zich voor de btw moet registreren, aangifte moet doen en dat de belastingdienst die persoon moet controleren. Er zal een afweging tussen die belangen moeten worden gemaakt op het moment dat het drempelbedrag binnen die kleineondernemersregeling wordt vastgesteld.

2.2.4 Toeristenbelasting

Wie is de verblijfsbieder en wie is de informatieplichtige? Een platform dat slechts partijen bij elkaar brengt, kan niet als verblijfsbieder worden aangemerkt. Op de verhuurmarkt zijn ook diverse tussenpersonen actief welke mogelijk als verblijfsbieder kunnen worden aangemerkt. Als het platform niet de verblijfsbieder is, en ook die eventuele tussenpersonen niet, is de gemeente erop aangewezen om de toeristenbelasting te heffing van particuliere verhuurders. Dat vormt een knelpunt, van een particuliere verhuurder toeristenbelasting heffen is niet doelmatig.

Platforms en particuliere verblijfsbieders vallen niet onder de informatieplicht uit het Besluit gegevensverstrekking gemeentelijke belastingheffing. Dat vormt een tweede knelpunt. Tot nu toe zijn twee gemeenten erin geslaagd een fiscale vaststellingsovereenkomst te sluiten met de online deelplatforms. Het zou wenselijk zijn als landelijk afspraken gemaakt zouden kunnen worden. Er is wel een gedeeltelijke oplossing te vinden in de Wet toeristische verhuur van woonruimte die per 2021 geldt. Die wet is echter vooral geschreven vanuit de huisvestingswet en biedt daarmee een onvoldoende oplossing voor de effectieve heffing van toeristenbelasting.

2.2.5 Positie van het platform

Voor de btw is de vraag wie de prestatie verricht. Als de aanbieder de prestatie verricht, dan is vaak sprake van een dienst van het platform. Dit is meestal aan de aanbieder, maar zou ook nog aan de afnemer kunnen zijn. De vraag is hoe die diensten voor de btw moeten worden behandeld. Kijkend naar Uber, Airbnb, Marktplaats en Peerby, komt de commissie alleen ten aanzien van Uber tot de

conclusie dat het wellicht Uber is die de taxidiensten verricht aan degenen die een taxi bestellen. Bij de andere platforms verricht de aanbieder de prestatie volgens de commissie.

Dan de vennootschapsbelasting. Ten eerste gaat het erom wanneer een entiteit subjectief belastingplichtig is in een land. Een spanningsveld ontstaat tussen de nieuwe organisatorische bedrijfsmodellen en het beginsel van 'place of effective management', waarbij een heffingsvacuüm of een dubbele woonplaats kan ontstaan. Ten tweede gaat het erom hoe de winsten worden verdeeld over de landen waar vennootschapsbelasting kan worden geheven. Hiervoor geldt dat het fysiek georiënteerde nexus begrip slecht toepasbaar is op de deeleconomie, gelet op de grote geografische afstanden die gepaard kunnen gaan met het gebruik van een platform.

2.2.6 Toezicht en handhaving

Ondanks de ruime bevoegdheden van de belastingdienst zijn er belangrijke knelpunten bij toezicht en handhaving. Dan gaat het in het bijzonder om het gebrek aan contra-informatie: de detectie van internetondernemingen, de betrokkenheid van in het buitenland gevestigde platforms en het aantal potentiële belastingplichtigen met een relatief beperkte omvang aan opbrengsten.

Vervolgens heeft de commissie gekeken welke mogelijkheden tot verbeteringen er zijn. Voorlichting van de aanbieders door het platform ziet de commissie als een ondersteunende maatregel, waar platforms vrijwillig aan kunnen deelnemen. Daarnaast is de commissie, kort samengevat, voorstander van één informatieverplichting voor platforms richting de belastingdienst voor verschillende belastingen, waarbij de informatie wordt gecombineerd en geaggregeerd per belastingplichtige, zodat je kunt zien welke inkomsten een belastingplichtige heeft op alle verschillende platforms waar hij aan deelneemt. Een internationale aanpak is noodzakelijk.

Ook moet de informatie niet beperkt worden tot bepaalde sectoren van de deeleconomie en moeten platforms verplicht deelnemen volgens de commissie. Wel moet rekening worden gehouden met verschillende businessmodellen van de platforms. Idealiter zouden deze regel tot stand moeten komen in overleg met platforms. Belastingen heffen of innen via het platform is volgens de commissie vooralsnog geen haalbare kaart is.

Naar de mening van de commissie zouden de maatregelen aangevuld kunnen worden met een aansprakelijkheid van het platform, wanneer het platform geen actie onderneemt als deze door de belastingdienst wordt gewaarschuwd dat aanbieders zich niet aan de fiscale regels houden. Het Verenigd Koninkrijk en Frankrijk kennen al een dergelijk model voor de btw.

Als laatste heeft de commissie gekeken naar een speciaal regime voor de Nederlandse situatie en beveelt de commissie aan om dat voor de Nederlandse situatie verder te onderzoeken. Dat zou kunnen leiden tot meer compliant gedrag, gelijkheid, rechtszekerheid en eenvoud. Dat moet wel worden afgewogen tegenover de uitvoeringskosten bij de platforms die in dergelijke modellen worden betrokken. Voor de btw nog de opmerking dat een speciaal regime niet mogelijk is zonder aanpassing van de btw-richtlijn.

2.3 De inbreng van de debaters

2.3.1 Inkomstenbelasting door Dusarduijn

De inkomstenbelasting en deeleconomie is een wonderlijke combinatie. Dusarduijn merkt allereerst op dat voor de inkomstenbelasting een concrete oplossing ontbreekt in het rapport, dit in tegenstelling tot voor de indirecte belastingen.

In de Van Dale vragen twee vormen van delen de aandacht, eerlijk delen of een aandeel krijgen. Voor Dusarduijn is dat de kernvraag van de deeleconomie. Is het eerlijk delen of delen in de buit? De commissie geeft geen echte definitie, maar noemt een aantal kernelementen. Dusarduijn merkt op dat het onderscheid ruim en eng niet strikt noodzakelijk lijkt te zijn. De niet gebruikte capaciteit van een persoonlijk bezit, het uitgangspunt van de ruime definitie, kan immers ook de niet gebruikte hersen- of lichaams capaciteit zijn.

Het rapport gaat enkel in op handelingen waar een vergoeding tegenover staat. Maar wat is fiscaal gezien een vergoeding? Voor de inkomstenbelasting bijvoorbeeld is dat wel relevant, het rapport gaat hier niet verder op in. Daarnaast ziet Dusarduijn dat de commissie ervoor gekozen heeft om bijvoorbeeld het onderscheid tussen 'idle' en 'new capacity'¹⁶ niet te behandelen. In de ogen van Dusarduijn kan dit onderscheid fiscaal relevant zijn als je kijkt naar welk inkomensbegrip wenselijk wordt geacht.

Gesignaleerd wordt door de commissie dat een holistische weging plaatsvindt. Zelfs in box 3 vindt de commissie een regel waar feiten en omstandigheden een rol zouden kunnen spelen, namelijk de vrijstelling voor roerende zaken in eigen gebruik. Die vrijstelling geldt niet indien die roerende zaak voor beleggingen wordt aangehouden. De vraag rijst dan als iemand zijn boormachine uitleent, of dat nog een roerende zaak in eigen gebruik is. De commissie zegt dat het niet langer persoonlijk in gebruik is, maar mogelijk bedrijfsmatig, waarop de vrijstelling niet van toepassing is. Dusarduijn gaat in op een andere mogelijkheid, namelijk terug naar de oorsprong van de vrijstelling. Roerende zaken in eigen gebruik zijn vrijgesteld in box 3, omdat die roerende zaken geen rendement zouden opleveren. Die benadering zou tot een andere uitkomst kunnen leiden. De holistische weging leidt volgens de commissie tot rechtsonzekerheid. Volgens Dusarduijn kan de holistische weging echter ook worden gezien als de ultieme individuele benadering die een inkomstenbelasting met een draagkrachtprincipe ook eist.

Dusarduijn betwijfelt de juistheid van stelling in het rapport dat zelfs bij goede trouw navorderingsaanlagen opgelegd zouden kunnen worden. Als wordt gekeken naar artikel 16, lid 2, AWR en de drie goeder trouw elementen voor een navorderingsaanslag, dan ziet zij die toepassing niet.

Dusarduijn vindt het jammer dat de commissie niet verder ingaat op de rechtspraak inzake maaltijdbezorgers. In 2018 heeft rechtbank Amsterdam¹⁷ geoordeeld dat de overeenkomst tussen Deliveroo en de bezorger in kwestie een contractovereenkomst is. In 2019 heeft die rechtbank¹⁸ geoordeeld dat de overeenkomst tussen Deliveroo en de bezorger een loonovereenkomst is. De rechters vellen op elk punt een ander oordeel. Hof Amsterdam heeft inmiddels in de 2019-zaak geoordeeld dat de rechtbank een juist oordeel heeft geveld.

In het rapport wordt een aantal regimes uit andere landen beoordeeld. Het rapport meldt dat België een fiscale en sociale vrijstelling kent voor onder andere activiteiten op grond van de deeleconomie. Het lijkt een hele gunstige regeling, maar België dient wat Dusarduijn betreft geen inspiratie. Het Grondwettelijk Hof heeft deze regeling in april 2020 afgeschoten¹⁹.

¹⁶ K. Frenken, A. van Waes, M. Smink & R. van Est, Eerlijk delen - Waarborgen van publieke belangen in de deeleconomie en de kluseconomie, Den Haag: Rathenau Instituut 2017.

¹⁷ Rechtbank Amsterdam 23 juli 2018, nr. 6622665 CV EXPL 18-2673, [ECLI:NL:RBAMS:2018:5183](#)

¹⁸ Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, nr. 7044576 CV EXPL 18-14763, [ECLI:NL:RBAMS:2019:198](#)

¹⁹ Grondwettelijk Hof, 23 april 2020, arrest nr. 53/2020

Het rapport geeft aan dat de feiten en omstandigheden-benadering kan leiden tot onzekerheid, foutieve aangiften en belastingaanslagen. Complicerend is het verschil in effectieve belastingdruk tussen box 1 en box 3. Daarvoor ziet de commissie niet een directe oplossing. Dusardijn stelt dat deze knelpunten echter ook optreden bij de reguliere economie. Zij denkt dat de eindconclusie had moeten zijn om na te denken over welke oplossingen voor deze twee knelpunten mogelijk zijn. Gaan we binnen het systeem opereren, of gaan we toe naar een ander inkomensbegrip, en de boxen oprollen?

2.3.2 Btw door Matthijssen

Matthijssen staat stil bij de economische activiteit als criteria voor het ondernemerschap. De commissie geeft terecht aan dat de vier criteria voor de economische activiteit in enige mate in elkaar overlopen. Voor de overzichtelijkheid heeft de commissie ervoor gekozen om die criteria niet te verdichten tot bijvoorbeeld het duurzame opbrengst criterium. De daadwerkelijke toepassing van de criteria is volgens Matthijssen echter niet praktisch. Aanbieders op het platform zijn er in alle soorten en maten en voor ieder individueel geval moet naar het geheel van alle werkzaamheden worden gekeken. Terecht merkt de commissie op dat voor de beoordeling van het ondernemerschap sprake is van een casuïstische insteek die tot veel onduidelijkheid en onzekerheid leidt. De commissie geeft aan dat de kleineondernemersregeling die onduidelijkheid en rechtsonzekerheid kan wegnemen. Fiscaaltechnisch moet wel eerst aan het ondernemerschap worden voldaan voordat de kleineondernemersregeling kan worden toegepast, merkt hij op.

Puur kijkend naar de vaststelling van het ondernemerschap, vraagt hij zich af of ook gedacht kan worden aan een omgekeerde toepassing van de criteria. Hij vindt dat deelplatforms tegenwoordig erg gespecialiseerd zijn in het bieden van mogelijkheden om als professionele aanbieder op te treden. De omgekeerde toepassing houdt in dat iedereen die zich aanbiedt op bepaalde deelplatforms in beginsel geacht wordt ondernemer te zijn op basis van het voornemen prestaties te gaan verrichten tegen vergoeding, tenzij het tegendeel op basis van de criteria wordt bewezen.

Een ondernemer heeft recht op aftrek als een rechtstreekse en onmiddellijk samenhang bestaat tussen de aankoop van goederen en diensten en uitgaande prestaties die zijn belast met btw. Het recht op aftrek moet bij de verwerving ontstaan als de aanbieder een goed of dienst in de hoedanigheid van ondernemer aankoopt. Kenmerkend voor die deeleconomie is dat aanbieders privéaankopen uit het verleden ineens gebruiken om prestaties te verrichten. Daar ontstaat het eerste knelpunt, namelijk cumulatie van btw in de meest zuivere vorm. Op deze aankoop drukt namelijk niet in aftrek gebrachte btw en daarbij moet volgens Matthijssen worden aangenomen dat deze btw deels wordt opgenomen in de prijs van de prestatie van de aanbieder. Hij vraagt zich verder af waarom de commissie niet dieper is ingegaan op het leerstuk van vermogensetikettering. Dit acht hij relevant bij het vaststellen van het aftrekrecht wanneer aanbieders goederen en diensten wel aankopen om zakelijk te gebruiken, omdat het voor de hand ligt dat zij veel van deze zaken ook in privé zullen gebruiken.

Btw-technisch gezien is het interessant om stil te staan bij een eventuele rol van platforms bij de heffing van btw. Om te beginnen is de commissie positiever over een afdrachtplicht waarbij het platform btw vraagt, dan over een platformfictie - waar het platform wordt geacht de prestatie aan de afnemer te verrichten en de aanbieder een prestatie aan het platform. Volgens de commissie is een platformfictie niet gemakkelijk haalbaar. Matthijssen zou de beoordeling door de commissie van de platformfictie graag willen zien als een goede basis om nader onderzoek te doen naar de platformfictie. Naar de mening van Matthijssen moet een platformfictie serieus overwogen worden,

gezien de voordelen ervan, die bovendien in lijn zijn met de fundamentele doelstellingen van het btw-stelsel.

Ter afsluiting gaat Matthijssen in op de rol van het deelplatform als afdrachtplichtige. Wanneer het platform alleen een afdrachtplicht heeft, neemt het in beginsel niet de onduidelijkheid en rechtsonzekerheid weg bij de vaststelling van ondernemerschap. De belastbaarheid van prestatie hangt dan nog steeds af van de btw-positie van de aanbieder. De commissie spreekt in dit verband echter wel de situatie uit dat een afdrachtmodel zonder uitzondering van toepassing is, en dus ongeacht of de aanbieder btw-ondernemer is. Kennelijk is het volgens de commissie denkbaar om de gevallen waaronder een prestatie belastbaar is uit te breiden en dus verder te kijken dan het ondernemerschap onder de huidige regels.

2.3.3 Toeristenbelasting door Froentjes

De basis van wie belastingplichtig is voor de toeristenbelasting ligt in de Gemeentewet. Gemeenten kiezen ervoor om van de verblijfbieder te heffen. De Gemeentewet voorziet in een bepaling op grond waarvan uiteindelijk de heffing doorbelast kan worden aan de toerist. Bij de traditionele vormen stuurt de heffingsambtenaar een aangiftebiljet naar de exploitanten van bijvoorbeeld een hotel. Maar bij een overnachting via Airbnb is het de vraag wie kan worden aangewezen als belastingplichtige?

Het lijkt Froentjes dat in ieder geval de verhuurder zelf kan worden aangewezen. Het rapport lijkt daar over te twijfelen, omdat er geen financiële transactie rechtstreeks is tussen de huurder en verhuurder. Dat is wel een vereiste op grond van de jurisprudentie. Tegenwoordig wordt vrijwel alles online geboekt via verzamelwebsites. Ook dan is er niet altijd, afhankelijk van hoe die platforms en websites werken, een transactie tussen de toeristen en het hotel. Froentjes meent dat degene die een verblijf aanbiedt toch in ieder geval kan worden aangewezen als de belastingplichtige. Hij deelt de mening van de commissie uiteraard dat dat voor de heffingsambtenaar van een gemeente niet het gewenste antwoord is. In februari heeft Hof Den Bosch²⁰ uitspraak gedaan waaruit blijkt dat het wel verstandig is om als heffingsambtenaar je best te doen om iedereen in de heffing te betrekken.

Het deelplatform zit principe in een ideale positie om de toeristenbelasting in rekening te brengen en om die als belastingplichtige aan te wijzen. De commissie overweegt terecht dat dat simpelweg niet kan omdat zij niet als de daadwerkelijke aanbieder van het verblijf kunnen worden aangewezen. Waar Froentjes zelf niet aan had gedacht, maar de commissie wel, zijn de sleutelbedrijven. Gevoelsmatig en in praktisch zin lijkt het Froentjes overigens niet de oplossing om deze als aanbieder aan te wijzen.

In het rapport is ook aandacht geschonken aan de vaststellingsovereenkomsten die in het verleden werden gesloten tussen platforms en gemeenten. Een aantal jaren geleden was de bereidheid om overeenkomsten te sluiten groot bij platforms. Dit had ook te maken met het verkrijgen van zekerheid in het kader van beursnoteringen. De bereidheid neemt echter af, en daarmee is het geen oplossing volgens de commissie en Froentjes. Daarnaast worden deze overeenkomsten alleen met de allergrootste gemeenten gesloten.

Wat is dan wel een goede mogelijkheid? De Wet toeristische verhuur van woonruimte, ingevoerd met ingang van 1 januari 2021, is genoemd. Het rapport signaleert als probleem met die wet dat bij een overnachting niet de overnachtingsprijs vermeldt hoeft te worden. Froentjes ziet dit in tegenstelling tot de opstellers van het rapport als een positief punt, omdat dit de gemeente zal

²⁰ Hof Den Bosch 11 februari 2021, nr. 20/00179, [ECLI:NL:GHSHE:2021:397](https://uitspraken.rechtspraak.nl?ident=AS-2021-00397)

stimuleren om een vast bedrag per overnachting te gaan heffen. Dit heeft voordelen volgens Froentjes, omdat het in zijn optiek onder andere beter aansluit bij artikel 219 van de Gemeentewet en het makkelijker is.

De Wet toeristische verhuur van woonruimte is een groot deel van de oplossing, maar er moeten wel heel wat hordes genomen worden. Allereerst moet er een huisvestingsverordening komen en dat kan enkel wanneer in de gemeente negatieve gevolgen van de toeristisch verhuur voor de leefomgeving worden ervaren. Als een verordening er is, dan moet dat gepaard gaan met een registratie- en een meldingsplicht. Aan die meldingsplicht zit vervolgens nog de verplichting dat de gemeente een maximum aantal verhuurbare dagen stelt. Als je dat aantal verhuurbare dagen heel hoog stelt, dan kun je de meldingsplicht nog wel invoeren zonder dat in de praktijk verhuurders daardoor belemmerd worden.

2.3.4 Toezicht en handhaving door Van Kerkhof en De Bock

Van Kerkhof neemt het woord. De strategische doelstelling van de belastingdienst is proberen burgers en bedrijven uit zichzelf verplichtingen na te laten komen, zonder dwingende en kostbare acties. In het rapport komt de wens om preventief op te treden mooi naar voren. Het Bouwstenenrapport²¹, waar ook naar wordt verwezen door de commissie, was hier ook specifiek op gericht. Hoe zit het huidige belastingstelsel in elkaar en waar zitten de knelpunten? In het Bouwstenenrapport staat een hoofdstuk in over de deeleconomie, waarin een aantal beleidslijnen zijn uitgeschreven. Die komen goed terug in het rapport van de commissie. Informatie-uitwisseling is daarbij ook een belangrijk onderwerp.

Van Kerkhof gaat verder in op staat van de naleving bij de deeleconomie. In een publicatie²² over de tijdelijke verhuur van woonruimte kwam nadrukkelijk naar voren dat sprake was van een nalevingstekort, specifiek in de situatie van de eigen woning en met name vanwege onbekendheid met de regelgeving. Ander onderzoek is gedaan in de taxisector. Daar opereren veel ondernemers en gaat het vooral om de volledigheid van de opbrengsten.

Ook bij platforms zitten veel ondernemers, maar ook hobbyisten. Dat is een ingewikkelde puzzel als je overgaat naar informatie-uitwisseling met het platform; het geeft namelijk een berg aan informatie van feitelijk bekende ondernemers en niet relevante gegevens voor hobbyisten. Van Kerkhof vervolgt en vraagt zich af hoe zich dit verhoudt tussen een chauffeur die voor een platform rijdt en een chauffeur die voor een taxicentrale rijdt? Dan krijgt de belastingdienst gegevens van ondernemers alleen maar omdat zij in de digitale economie opereren, terwijl die informatie van transacties van ondernemers in de traditionele economie niet voorhanden is.

Ten aanzien van het voldoen aan de verplichtingen is sprake van een uitvoeringsprobleem voor zowel de burgers als de belastingdienst, constateert hij. Hij benadrukt dat de informatievoorziening verbeteren altijd belangrijk is, maar dat een onderscheid noodzakelijk is. Als de belastingdienst informatie niet kan gebruiken, is het dan wel proportioneel om platforms met een enorme administratieve lastendruk op te zadelen. Dat is een afweging die moet worden gemaakt.

2.4 Reacties van de commissie op de debaters

²¹ Ministerie van Financiën, 'Belasten van vermogen. Bouwstenen voor een beter belastingstelsel', 1 mei 2020

²² Ministerie van Financiën, 'Belasten van vermogen. Bouwstenen voor een beter belastingstelsel', 1 mei 2020

Mol-Verver erkent dat een concrete oplossing ontbreekt ten aanzien van de inkomstenbelasting. Zij is het eens met Dusarduijn dat België niet dient als inspiratie. De discussie ten aanzien van zzp'ers is buiten het onderzoek gelaten, nu dit niet specifiek wordt veroorzaakt door de deeleconomie.

Mezouar haakt in op twee overige punten die zijn opgebracht door Dusarduijn. Eerst box 3, de vrijstelling voor het eigen gebruik. Daar is een oud vraag- en antwoordbesluit over van de belastingdienst. Als op een gegeven moment het gebruik bedrijfsmatig wordt, dan ontvalt het karakter van eigen gebruik. Het zou zomaar kunnen dat zoets van stal wordt gehaald. Dan het navorderingsaspect. Veel hangt af van feiten en omstandigheden, en regels zijn niet altijd duidelijk, fouten kunnen worden gemaakt. Als dat wordt ontdekt, kunnen correcties nodig zijn. Mensen die het goed bedoelen kunnen daar ook mee te maken krijgen op grond van het eerste lid van artikel 16 AWR. Die lat ligt best laag, aldus Mezouar.

Merkx reageert vervolgens op Matthijssen. Als uitgangspunt nemen dat iedereen die op een platform opereert ondernemer is voor de btw leidt onder de huidige wetgeving volgens Merckx alleen maar tot meer problemen. De platformfictie is iets wat inderdaad nader onderzoek vergt. Wat met name een zorgpunt is volgens Merckx is dat de aard van de transacties vaak lokaal is, de afnemer en aanbieder zijn op dezelfde plaats. Wordt met een fictie dan niet de belastingplicht verschoven naar bijvoorbeeld een platform dat in Amerika zit?

Schep reageert daarna op Froentjes. Met betrekking tot de tekortkomingen in de Wet toeristische verhuur van woonruimte op het gebied van toeristenbelasting, merkt Schep op dat door de wetgever een aantal keuzes is gemaakt die de verantwoordelijkheid vooral bij particulieren en gemeenten legt. Echter, is het wel logisch om elke gemeente te verplichten om een digitaal registratiesysteem op te tuigen voor de melding van toeristische verhuur van woonruimten, terwijl het platform over alle relevante gegevens beschikt? Dan de meldingsplicht. Die moet worden opgenomen in een verordening en is gekoppeld aan een maximum aantal dagen. Als dat hoog wordt ingezet, gaat het in tegen het oogpunt van de wens om overlast tegen te gaan.

Huisman reageert op Van Kerkhof en De Bock. Zij erkent dat goed moet worden nagedacht over welke informatie nu relevant is om te delen met inachtneming van de proportionaliteit en om te voorkomen dat de belastingdienst wordt overladen met informatie. Goede wetgeving vormt daarbij de basis.

3. Afsluiting

De debatmiddag wordt afgesloten. Kavelaars dankt de commissie voor haar inspanning en de debaters voor hun inbreng.
