

Vergaderjaar 2024–2025

**36 602**

## **Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2025)**

**Nr. 26**

### **NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG**

Ontvangen 15 oktober 2024

#### **Inhoudsopgave**

I.	ALGEMEEN	2
1.	Inleiding	2
2.	Pakket Belastingplan 2025	2
3.	Inkomensbeleid	6
4.	Aangrijpingspunt toptarief verlagen en indexatie	27
5.	Terugdraaien verhoging box 2-tarief	28
6.	Aftrekbaarheid kosten en lasten die verband houden met een tot het ondernemingsvermogen behorende niet-zelfstandige werkruimte	35
7.	Vereenvoudiging van de voertuigclassificaties in de autobelastingen	36
8.	Voorkomen dubbelstellingen bij excessief lenen bij samenwerkingsverbanden	38
9.	Beperken fiscale regelingen rond giften	40
10.	Vrijstelling in box 3 voor bepaalde vermogensrechten in verband met het herstel van aardbevingsschade in Groningen en Noord-Drenthe	48
11.	Reparatie heffingslek zeevarenden en anticiperen op introductie thuiswerkdrempel	52
12.	Gerichte vrijstelling voor OV-abonnementen	53
13.	Nazorg Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen	54
14.	Verleggen bezwaar- en beroepsprocedures MIA en Vamil	60
15.	Aanpassing vervoerskosten aftrek specifieke zorgkosten	60
16.	Eindheffing doorlopend afwisselend gebruikte bestelauto	66
17.	Fiscale oplossing eenverdieners	67
18.	Aanpassen liquidatieverliesregeling	72
19.	Verhoging percentage generieke renteaftrekbeperking	73
20.	Antifragmentatiemaatregel generieke renteaftrekbeperking	76
21.	Aanpassing kwijtscheldingswinstvrijstelling in de vennootschapsbelasting	85
22.	Verduidelijking registratiedatum in de dividendbelasting	88

23.	Nieuw groepsbegrip in de bronbelasting	89
24.	Verhoging kansspelbelasting	90
25.	Aanpassing van de kavelruilvrijstelling	99
26.	Diensten aan onroerende zaken	100
27.	Opheffen meerdere posten verlaagd btw-tarief	104
28.	Beëindigen specifieke tarieftabel in de bpm voor PHEV's	117
29.	Tariefkorting in de motorrijtuigenbelasting voor emissievrije personenauto's	118
30.	Introductie AVI-correctiefactor	122
31.	Separaat tarief voor waterstof in de energiebelasting	125
32.	Wijziging energiebelastingtarieven op aardgas	127
33.	Verhoging belastingvermindering energiebelasting	132
34.	Kolenbelasting duaal en non-energetisch verbruik	133
35.	Wijzigingen Wet fiscale klimaatmaatregelen glastuinbouw	134
36.	Verlengen verlaagde accijnstarieven voor ongelode benzine, diesel en LPG	138
37.	Behoud inkoopfaciliteit in de dividendbelasting	143
38.	Budgettaire aspecten	146
39.	EU-aspecten	148
40.	Doenvermogen	149
41.	Uitvoeringsgevolgen	150
42.	Box 3	152
43.	Komende nota's van wijziging	157
44.	Overig	161

## I. ALGEMEEN

### 1. Inleiding

Het kabinet heeft met interesse kennisgenomen van de vragen en opmerkingen van de leden van de fracties van de PVV, GroenLinks-PvdA, VVD, NSC, D66, BBB, CDA, SP, SGP en de ChristenUnie.

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. Pakket Belastingplan 2025

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen of een andere keuze gemaakt had kunnen ten aanzien van spreiding van wetgeving en welke wetsvoorstellen uit het pakket Belastingplan los behandeld kunnen worden. Het kabinet heeft in de aanbiedingsbrief bij het pakket Belastingplan 2025 bij elk van de afzonderlijke wetsvoorstellen toegelicht wat de beweegredenen zijn om deze in het pakket Belastingplan op te nemen.<sup>1</sup> De behandeling van een wetsvoorstel als onderdeel van het pakket Belastingplan biedt ruimere zekerheid dat voor aanvang van het volgende kalenderjaar duidelijkheid is of beide Kamer met het wetsvoorstel instemmen. Dit kan noodzakelijk zijn voor de begroting, voor de uitvoering of bijvoorbeeld om al het aanstaande kalenderjaar een verschil te kunnen maken voor de koopkracht van burgers. De Wet beëindiging salderingsregeling is daarom onderdeel van het pakket Belastingplan 2025. Hiermee wordt invulling gegeven aan de motie Bontenbal (CDA)<sup>2</sup> die het kabinet verzocht om een voorstel tot aanpassing van de salderingsregeling mee te sturen bij het Belastingplan 2025.

<sup>1</sup> Kamerstukken II, 2024/25, 36 602, nr. 5.

<sup>2</sup> Kamerstukken II, 2023–2024, 36 378, nr. 75.

Leden van de fracties VVD, NSC, D66 en SGP wijzen op de omvang van het pakket Belastingplan 2025. De leden van de fractie van NSC vragen in dit kader of het kabinet erkent dat de kwaliteit van wetgeving onrecht aandoet. Ik wens te benadrukken dat de wetgeving die onderdeel uitmaakt van het pakket Belastingplan weliswaar snel, maar met grote zorgvuldigheid tot stand wordt gebracht. In nauwe samenwerking met de uitvoering wordt wetgeving uitgewerkt en de voorstellen worden getoetst door belangrijke adviesorganen zoals de Raad voor de Rechtspraak, het Adviescollege toetsing regeldruk, de Autoriteit Persoonsgegevens en uiteraard de Raad van State. Waar mogelijk worden voorstellen ook voorgelegd ter internetconsultatie of besproken met stakeholders en belangenorganisaties zodat de gevolgen voor burgers, bedrijven en uitvoeringsorganisaties goed en volledig in kaart gebracht kunnen worden. Een belangrijk aspect van goede wetgeving is dat het veel tijd kost. Ook een goede parlementaire behandeling kost tijd. Tegelijkertijd kan voortvarendheid in het wetgevingsproces wenselijk zijn om maatschappelijke problemen, een technische omissie of een heffingslek met urgentie aan te pakken. Het kabinet acht het pakket Belastingplan 2025 zoals het op Prinsjesdag ingediend is wel noodzakelijk. Het kabinet heeft in de aanbiedingsbrief bij het pakket Belastingplan 2025 bij elk van de afzonderlijke wetsvoorstellen toegelicht wat de beweegredenen zijn om deze in het pakket Belastingplan op te nemen.<sup>3</sup>

Leden van de fracties van VVD, D66, NSC en SGP hebben vragen gesteld over de criteria die gehanteerd worden om wetgeving op te nemen in het Belastingplan. De leden van de fractie van de VVD vragen daarbij om stil te staan bij de opmerkingen van de Raad van State. De leden van de fracties D66 en NSC vragen hoe deze criteria zich verhouden tot het voornemen dat de beleidsmatig meest ingrijpende en voorzienbare wetsvoorstellen over de kabinetsperiode worden verspreid. Het kabinet hecht net als de Raad van State aan het spreiden van fiscale wetgeving. Om aan deze oproep tegemoet te komen, hanteert het kabinet, zoals aangegeven in de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel Belastingplan, de volgende uitgangspunten voor fiscale wetgeving:

1. De beleidsmatig meest ingrijpende en voorzienbare wetsvoorstellen over de kabinetsperiode spreiden en als zelfstandig wetsvoorstel met een eigen regulier wetgevingstraject indienen.
2. Minder beleidsmatig en meer technische en kleinere fiscale wijzigingen opnemen in een fiscale verzamelwet, die als zelfstandig wetsvoorstel met een eigen regulier wetgevingstraject in het voorjaar wordt ingediend.
3. Fiscale wetgeving opnemen in een pakket Belastingplan als een van de volgende omstandigheden speelt:
  - Er bestaat een budgettaire samenhang met de begroting van het volgende jaar.
  - Er een Europeesrechtelijke verplichting bestaat voor een inwerkingtredingsdatum die niet met een regulier wetgevingstraject gehaald kan worden.
  - Er noodzaak bestaat om de gevolgen van een arrest zo snel mogelijk te repareren.
  - De maatregel leidt tot een aanzienlijke verbetering voor de uitvoering of vereenvoudiging van het stelsel.
  - Het is voor de uitvoering van belang dat de betreffende wetgeving tijdig is aangenomen door beide Kamers zodat het op een bepaald moment uitgevoerd kan worden.

---

<sup>3</sup> Kamerstukken II, 2024/25, 36 602, nr. 5.

Deze uitgangspunten zijn ook bij de planning van de fiscale wetgeving voor komend jaar gehanteerd. Hierbij geldt wel dat voor de maatregelen die het voortvloeiend zijn van het hoofdlijnenakkoord, het kabinet gebonden is aan het tijdpad dat de onderhandelende partijen hebben afgesproken. Het wetsvoorstel Wet flankerende fiscale maatregelen bij de Wet implementatie richtlijn grensoverschrijdende omzettingen, fusies en splitsingen en het wetsvoorstel Wet Ambtshalve teruggaaf inkomstenbelasting zijn bewust niet opgenomen in het pakket Belastingplan. Het kabinet verwacht deze wetsvoorstellen nog voor het eind van het jaar bij de Raad van State in te dienen. Tevens worden de implementatiewet van de DAC8- richtlijn en het wetsvoorstel Fiscale Verzamelwet 2026 volgend jaar als zelfstandig wetsvoorstel bij de Tweede Kamer aangeboden. Daarnaast is het wetsvoorstel Wet werkelijke rendement box 3 voor de zomer voor advies aangeboden bij de Raad van State. Fiscale wetgeving is – waar mogelijk – over de komende jaren gespreid. In de Fiscale strategische agenda 2024–2028 van 26 september jl is ook een fiscale wetgevingsplanning opgenomen.<sup>4</sup> Daarmee wordt inzichtelijk gemaakt welke beleidsmatig ingrijpende en voorzienbare wetsvoorstellen de komende kabinetsperiode worden opgesteld en ingediend.

De leden van de fractie van NSC vragen of er een bijgewerkte versie van het Belastingplan komt, inclusief de nota's van wijziging. Het kabinet stuurt zelf geen gewijzigd wetsvoorstel naar de Tweede Kamer. Na één of meer nota's van wijziging kan Bureau Wetgeving van de Tweede Kamer gewijzigde wetsvoorstellen publiceren en opnemen in de stukken. Daarnaast stelt Bureau Wetgeving na de stemmingen in de Tweede Kamer over het Belastingplan een eindtekst samen van het wetsvoorstel. Hierin zijn ook de nota's van wijziging en alle aangenomen amendementen verwerkt. Dit (gewijzigde) wetsvoorstel zal vervolgens door de leden van de Eerste Kamer in behandeling worden genomen.

De leden van de fractie van NSC vragen waarom bepaalde maatregelen zijn opgenomen in het Belastingplan. Specifiek vragen zij waarom de maatregelen inzake de aftrekbaarheid van kosten die verband houden met een tot het ondernemingsvermogen behorende niet-zelfstandige werkruimte, het verleggen van de bezwaar- en beroepsprocedures van de MIA en de Vamil, de introductie van een nieuw groepsbegrip in de bronbelasting en verduidelijking van de registratiedatum in de dividendbelasting in het Belastingplan 2025 zijn opgenomen, terwijl deze geen budgettaire implicaties hebben. Het pakket Belastingplan 2025 is zo veel mogelijk beperkt tot maatregelen die met ingang van 1 januari 2025 in werking moeten treden of vanwege de uitvoerbaarheid vóór die datum in het Staatsblad moeten zijn opgenomen. Naast de budgettaire samenhang met de begroting van een volgend jaar, zijn er verschillende redenen van belang om fiscale wetgeving op te nemen in een pakket Belastingplan. Het gaat dan bijvoorbeeld om de omstandigheid dat de maatregel zorgt voor een aanzienlijke verbetering in de uitvoering of dat het noodzakelijk is dat een urgent probleem wordt opgelost.

In het kader van de evaluatie van de milieu-investeringsaftrek (MIA) en de willekeurige afschrijving milieubedrijfsmiddelen (Vamil) die in september 2023 met uw Kamer is gedeeld<sup>5</sup> is de aanbeveling gedaan om de bezwaar- en beroepsprocedure van de MIA en Vamil te verleggen van de Belastingdienst naar de RVO. Met de opname van de voorgestelde maatregel in het Belastingplan kan hier per 2025 opvolging aan worden gegeven. Daarnaast helpt de gestructureerde planning rondom het Belastingplan de betrokken uitvoeringsorganisaties (Belastingdienst en RVO), hetgeen de

---

<sup>4</sup> Kamerstukken 2024/25, 32 140, nr. 207.

<sup>5</sup> Kamerstukken II 2022/23, 36 202, nr. 159.

voorbereiding op de implementatie ten goede komt en bijdraagt aan een verbetering in de uitvoering.

Voor wat betreft de aftrekbaarheid van kosten en lasten die verband houden met een tot het ondernemingsvermogen behorende niet-zelfstandige werkruimte, wordt de bestaande wetgeving verduidelijkt voor burgers en bedrijven, waardoor naar verwachting kosten minder vaak verkeerd in aftrek worden genomen door belastingplichtigen. Dit bespaart tijd en beperkt discussies waardoor de voorgestelde wetswijziging de uitvoering aanzienlijk verbetert.

Met ingang van 1 januari 2024 is een aantal maatregelen in werking getreden om de aanpak van dividendstripping te versterken. Een van die maatregelen betrof de zogenoemde registratiedatum. Hiermee is beoogd bestaand beleid over het hanteren van de registratiedatum als het moment om te bepalen wie gerechtigd is tot de opbrengst van aandelen die op een gereguleerde markt worden verhandeld (beursgenoteerde aandelen) wettelijk te verankeren. De huidige wettekst roept in de praktijk vragen op over de reikwijdte van de regeling, namelijk of de regeling naast het moment waarop de gerechtigde tot de opbrengst van beursgenoteerde aandelen wordt vastgesteld, ook (verdere) invulling geeft aan het begrip opbrengstgerechtigde. In het Belastingplan 2025 wordt een maatregel voorgesteld waarmee de reikwijdte van de registratiedatum wordt verduidelijkt. Door het opnemen van de voorgestelde maatregel in het pakket Belastingplan 2025 kan zo spoedig als mogelijk duidelijkheid worden verschaft over de reikwijdte van deze per 1 januari 2024 ingevoerde maatregel. Dit helpt bedrijven in de uitvoering en komt ook tegemoet aan de toezegging aan de Eerste Kamer om zorgvuldig naar knelpunten te kijken.<sup>6</sup>

Voor de introductie van een nieuw groepsbegrip in de bronbelasting per 1 januari 2025 geldt hetzelfde uitgangspunt. Nu per 1 januari 2024 de Wet bronbelasting 2021 een breder toepassingsbereik heeft, doordat deze heffingswet mede van toepassing is geworden op dividendstromen, is het belangrijk om de door het kabinet ontvangen signalen uit de praktijk dat het huidige groepsbegrip «samenwerkende groep» in de bronbelasting niet goed past binnen de doelstelling van de bronbelasting zo snel mogelijk te adresseren.

De leden van de fractie van D66 vragen hoe het kabinet de komende jaren zal zorgen voor een betere spreiding van wetgeving. Ik vind het belangrijk om indiening van wetsvoorstellen in de toekomst beter in de tijd te spreiden. Nu komen veel wetsvoorstellen samen in het najaar. Het risico bestaat dat dit ten koste gaat van een goede parlementaire behandeling. Tegelijkertijd kunnen uitspraken van de rechter, maatschappelijke en economische ontwikkelingen en sterke politieke wensen reden zijn om wetsvoorstellen met grote voortvarendheid tot stand te brengen. Dat schuurt soms. De uitdaging is om spoedtrajecten, zoals het Belastingplan, zoveel mogelijk te beperken tot wetsvoorstellen waarvan het noodzakelijk is dat deze snel worden behandeld. Daar wil ik me voor inzetten. Ik heb mijn zienswijze daarop toegelicht in mijn Fiscale strategische agenda 2024–2028 van 26 september jl.<sup>7</sup> Daarin is ook een fiscale wetgevingsplanning opgenomen. Ik heb er vertrouwen in dat het huidige pakket een zorgvuldige parlementaire behandeling zal krijgen.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe de fiscale maatregelen bijdragen aan de brede welvaart. Het kabinet voert beleid dat bijdraagt aan de brede welvaart, zowel in het hier en nu als in de toekomst. Zo dragen veel fiscale maatregelen, waaronder de lastenverlichting uit het Hoofdlijnenakkoord, bij aan de brede welvaart in het hier en nu door het

<sup>6</sup> Kamerstukken I 2023/24, 36 420, nr. C, p. 4.

<sup>7</sup> Kamerstukken 2024/25, 32 140, nr. 207.

besteedbaar inkomen van huishoudens te vergroten. Andere maatregelen, zoals het verlagen van de algemene heffingskorting dragen juist bij aan de brede welvaart later doordat zij de overheidsschuld beperken. Hierdoor worden er geen rekeningen doorgeschoven naar volgende generaties. In het Financieel Jaarverslag van het Rijk 2023 heeft het kabinet een uitgebreid overzicht van de ontwikkeling van brede welvaart geschetst, op basis van de Monitor Brede Welvaart van het Centraal Bureau voor Statistiek (CBS).<sup>8</sup>

De leden van de fractie van SGP wijzen specifiek op twee criteria waaraan getoetst wordt of fiscale wetgeving in het Belastingplan kan worden opgenomen: 1) de maatregel leidt tot een aanzienlijke verbetering voor de uitvoering of vereenvoudiging van het stelsel en 2) het is voor de uitvoering van belang dat de betreffende wetgeving tijdig is aangenomen door beide Kamers zodat het op een bepaald moment uitgevoerd kan worden. Deze leden vragen waarom deze criteria zijn toegevoegd of deze criteria niet enorm veel ruimte bieden om fiscale wetgeving in het Belastingplan op te nemen. De opname van deze criteria leidt ertoe dat er extra gronden zijn om een voorstel op te nemen in het Belastingplan. Het kabinet acht het – mede gezien de maatschappelijke en politieke wensen om het fiscale stelsel te vereenvoudigen – gegrond om ook maatregelen die het stelsel vereenvoudigen of beter uitvoer te maken in het Belastingplan op te nemen. Voorts wijzen deze leden erop dat altijd van belang is dat wetgeving tijdig is aangenomen zodat het «op een bepaald moment» uitgevoerd kan worden. Zij vragen daarop een reflectie. Het is vanzelfsprekend dat wetgeving aangenomen moet zijn door beide Kamers om rechtmatig uitgevoerd te worden. In de fiscaliteit en de uitvoering van fiscaliteit kan dit wel nauw luisteren, waardoor het noodzakelijk is om wetgeving tijdig aan te nemen voordat deze in werking treedt of voordat burgers en bedrijven daar de gevolgen van gaan ervaren. Zo zijn veel fiscale regelingen van toepassing op kalender- of boekjaren. Inwerking-treding van wijzigingen gedurende lopen boek- of kalenderjaren kunnen tot problemen leiden in de uitvoering. Ook vragen sommige maatregelen om een (ruime) implementatietijd, bijvoorbeeld bij complexe wijzigingen of de introductie van een nieuwe heffing. Wetgeving dient dan zoveel mogelijk vast te staan zodat bijvoorbeeld (ICT-)systemen aangepast kunnen worden of personeel geworven kan worden. Dit kan noodzaken om wetgeving, afhankelijk van wanneer besluitvorming heeft plaatsgevonden en inwerkingtreding is voorzien, met voortvarendheid te behandelen.

### **3. Inkomensbeleid**

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen welke sociaaleconomische visie zit onder het belang van een positieve koopkrachtontwikkeling voor iedereen. Ook vraagt de fractie zich af of het kabinet geen enkele prioriteit ziet als het gaat om de koopkracht van verschillende groepen en hoe dit zich bijvoorbeeld verhoudt tot de bevindingen van de Commissie sociaal minimum. Bij de besluitvorming over het pakket aan maatregelen ten behoeve van de koopkracht van huishoudens is een integrale afweging gemaakt, waarbij balans is gezocht tussen de verschillende doelen van het kabinet. Deze doelen zijn werken laten lonen voor met name werkende middeninkomens, het niet laten oplopen van de armoede in het algemeen en specifiek onder kinderen, het niet verder nivelleren en inzetten op de begrijpelijkheid van het stelsel voor inkomensondersteuning. Deze doelen kunnen op gespannen voet met elkaar staan en moeten dus tegen elkaar afgewogen worden. Het kabinet neemt de bevindingen van de Commissie sociaal minimum serieus, en

<sup>8</sup> Financieel Jaarverslag van het Rijk 2023 | Jaarverslag | Rijksoverheid.nl



heeft er voor gezorgd dat de maatregelen, waaronder de verhoging van de kindbedragen in het kindgebonden budget en de vereenvoudiging en intensivering van de huurtoeslag, leiden tot het behalen van de genoemde armoededoelstelling.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen het woord «evenwichtig» toe te lichten omtrent koopkracht beleid, net als het woord «middeninkomens», en vragen zich af of mensen met middeninkomens er meer op vooruit gaan dan mensen met hogere inkomens. Evenwichtigheid in de koopkrachtontwikkeling bestaat op verschillende manieren. Ten eerste is ervoor gekozen de koopkrachtmiddelen gefaseerd in te laten gaan. Dit zorgt er voor dat de koopkrachtontwikkeling beter wordt verspreid over de gehele kabinetsperiode. Zo leiden macro-economische tegenvallers niet direct tot een negatieve koopkrachtontwikkeling. Daarnaast heeft het kabinet gestreefd naar evenwicht tussen de verschillende doelen, die soms op gespannen voet met elkaar staan. Het kabinet heeft ingezet op het doel om werken te laten lonen door de huurtoeslag te vereenvoudigen en het belastingtarief in de eerste schijf te verlagen. Door de aanpassing in de huurtoeslag wordt het afbouwpad lineair, waardoor het verlies aan huurtoeslag bij een hoger inkomen minder groot is dan voorheen. Dit verlaagt de hoge piek in de marginale druk bij sommige huishoudens met inkomens tussen circa € 35.000 en € 50.000. Deze maatregelen maken het aantrekkelijker om meer uren te gaan werken. Tegelijkertijd zorgen de intensiveringen van de huurtoeslag en het kindgebonden budget ervoor dat de armoede in het algemeen en specifiek onder kinderen niet oploopt. Ten slotte is bij deze afweging gekeken naar de effecten op verschillende (inkomens)groepen, en naar het evenwicht tussen werkenden, gepensioneerden en uitkeringsgerechtigden. De middelste inkomensgroep gaat er, net als in de mediaan van het totaal, in 2025 met 0,7% op vooruit. De tweede en vierde inkomensgroep gaan er ook op vooruit, respectievelijk 1,1% en 0,6%.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen het kabinet toe te lichten waarom er is gekozen voor een verlaging van de algemene heffingskorting en of de koopkrachteffecten van de maatregel individueel inzichtelijk kunnen worden gemaakt. De leden van de fractie van de SGP vragen zich daarbij af waarom er enkel is gekozen voor het verlagen van de algemene heffingskorting, en niet voor het verlagen van de arbeidskorting. Ook de leden van de fractie van de ChristenUnie vragen zich af waarom de algemene heffingskorting wordt verlaagd, en waarom met het specifieke bedrag van 335 euro. Ook zij vragen om inzicht in de koopkrachteffecten. Daarbij wordt door hen gevraagd of het kabinet bereid is om de verlaging ongedaan te maken en hiervoor een verlaging van de arbeidskorting in te zetten.

Bij de besluitvorming over het pakket aan maatregelen ten behoeve van de koopkracht van huishoudens is een integrale afweging gemaakt, waarbij verschillende doelen van het kabinet zijn meegenomen. De verlaging van de algemene heffingskorting dient dus binnen het geheel van het pakket te worden gezien. Het draagt bij aan een transparanter stelsel en zorgt ervoor dat er meer middelen kunnen worden besteed aan het verlagen van het belastingtarief in de eerste schijf. Ondanks de verlaging van de algemene heffingskorting stijgt de armoede niet. De mediane koopkrachtontwikkeling van uitkeringsgerechtigden is voor 2025 1,0% en voor de eerste inkomensgroep 0,5%. Er is niet gekozen voor een verlaging van de arbeidskorting, omdat dit niet past bij het doel om werken te laten lonen. De balans tussen verschillende doelen (op gebied van werken moet lonen en armoede, waarbij niet verder wordt genivelleerd), heeft geleid tot het bedrag van 335 euro.

In de begroting van het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid is voor elke maatregel afzonderlijk het koopkrachteffect in kaart gebracht.<sup>9</sup> De aanpassingen aan de algemene heffingskorting (het verlagen van het maximale bedrag met € 335 en het verschuiven van het afbouwpunt) leiden tot een mediaan inkomenseffect van -0,2%. De laagste 20% inkomens (-0,4%) gaan er door deze afzonderlijke maatregel meer op achteruit dan andere inkomensgroepen (-0,1%/-0,2%). Ondanks de verlaging van de algemene heffingskorting stijgt de bijstandshoogte. Dit komt doordat de algemene heffingskorting vanaf een hoger inkomen gaat afbouwen. Tegenover de verlaging van de AHK staat daarnaast een (verdere) verlaging van het belastingtarief in de nieuwe eerste schijf. Door de koppeling aan het referentieminimumloon hebben bijstandsgerechtigden van beide maatregelen voordeel. Op basis van de Voorjaarsnota zou de netto bijstand voor een alleenstaande uitkomen op € 15.970, waar dat met de Miljoennota naar verwachting op € 16.145 uitkomt per 1 januari 2025.

Onderstaande tabel toont de inkomenseffecten van de aanpassingen in de AHK afzonderlijk (verlagen van het maximale bedrag met € 335 en het verschuiven van het afbouwpunt). Het inkomenseffect is het effect van een maatregel in een bepaald jaar op het besteedbaar inkomen van huishoudens. Hierbij is geen rekening gehouden met de impact op het macro-economische beeld.

**Tabel 1: inkomenseffecten aanpassingen AHK**

Inkomensgroep	Inkomenseffect
<b>Totaal</b>	- 0,2%
<b>1e 20%-groep</b>	- 0,4%
<b>2e 20%-groep</b>	- 0,2%
<b>3e 20%-groep</b>	- 0,1%
<b>4e 20%-groep</b>	- 0,2%
<b>5e 20%-groep</b>	- 0,1%

Verder vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie of de regering kan aangeven met hoeveel euro per maand mensen met het minimumloon erop vooruitgaan en hoe dit zich verhoudt tot de koopkrachtstijgingen van groepen met een hoger inkomen. Hoeveel mensen met het minimumloon er per maand in euro's op vooruitgaan hangt af van een aantal factoren, waaronder het aantal gewerkte uren, of iemand een partner heeft, of iemand kinderen heeft, of iemand in een koop- of huurwoning woont, en indien dat laatste het geval is, of iemand in een sociale huurwoning (met recht op huurtoeslag) of een vrije sectorwoning (zonder recht op huurtoeslag) woont.

Onderstaande tabel toont de koopkrachtontwikkeling voor 2025 in termen van percentages en euro's. De koopkrachtontwikkeling geeft de stijging van het besteedbaar inkomen weer, gecorrigeerd voor inflatie. Doordat dit bedrag gecorrigeerd wordt voor inflatie toont dit niet wat deze huishoudens er precies bij krijgen op 1 januari. Daarbij wordt de inflatiecorrectie toegepast op basis van het inkomen van huishoudens, terwijl het daadwerkelijke effect van inflatie afhankelijk is van de uitgaven van een huishouden. Koopkrachtberekeningen worden gemaakt om een evenwichtig koopkrachtbeeld te kunnen bereiken. Als alle inkomensgroepen procentueel een gelijke inkomensontwikkeling hebben betekent dit dat de inkomensverdeling grosso modo gelijk blijft.

<sup>9</sup> 5.2 Koopkracht en specifieke inkomensaspecten | Ministerie van Financiën – Rijksoverheid (rijksfinancien.nl)



De koopkrachtontwikkeling voor een alleenstaande minimumloonverdiener bedraagt volgend jaar € 22 per maand. Voor een alleenstaande met een modaal inkomen is dit € 34 per maand.

**Tabel 2: Koopkrachtontwikkeling in procenten en euro's in 2025.**

<i>Werkenden</i>	<b>Koopkrachtontwikkeling in procenten</b>	<b>Koopkrachtontwikkeling in euro's</b>
<b>Alleenverdiener met kinderen</b>		
<b>modaal</b>	1,2%	€ 448
<b>2 x modaal</b>	0,4%	€ 201
<i>Tweeverdieners</i>		
<b>modaal + ½ x modaal met kinderen</b>	0,8%	€ 479
<b>2 x modaal + ½ x modaal met kinderen</b>	0,6%	€ 484
<b>2½ x modaal + modaal met kinderen</b>	0,9%	€ 890
<b>modaal + modaal zonder kinderen</b>	1,2%	€ 814
<b>2 x modaal + modaal zonder kinderen</b>	1,0%	€ 838
<i>Alleenstaande</i>		
<b>minimumloon</b>	1,1%	€ 269
<b>modaal</b>	1,2%	€ 407
<b>2 x modaal</b>	0,8%	€ 431
<i>Alleenstaande ouder</i>		
<b>minimumloon</b>	1,0%	€ 356
<b>modaal</b>	0,3%	€ 137
<i>Niet-werkenden</i>		
<b>Sociale minima</b>		
<b>paar met kinderen</b>	1,0%	€ 277
<b>alleenstaande</b>	1,3%	€ 190
<b>alleenstaande ouder</b>	0,0%	€ 13
<i>AOW (alleenstaand)</i>		
<b>(alleen) AOW</b>	0,6%	€ 113
<b>AOW +10000</b>	1,2%	€ 316
<i>AOW (paar)</i>		
<b>(alleen) AOW</b>	1,3%	€ 316
<b>AOW +10000</b>	1,0%	€ 319
<b>AOW +30000</b>	0,7%	€ 292

De leden van de fractie van Groenlinks-PvdA vragen zich daarnaast af of de regering kan bevestigen dat door de combinatie van fiscale maatregelen de AOW inclusief vakantiegeld en IOAOW voor alleenstaanden licht daalt (los van indexatie) en willen weten waarom het kabinet ervoor kiest om ouderen met een aanvullend pensioen lastenverlichting te geven en ouderen zonder aanvullend pensioen niet. Ook willen deze leden weten of het kabinet heeft overwogen om het derde schijftarief te verhogen in plaats van het tweede schijftarief, en of het klopt dat het kabinet het ondersteunen van middeninkomens niet ten koste wil laten gaan van hogere inkomens. De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen zich af waarom het kabinet er niet voor heeft gekozen om het ongedaan maken van de verhoging van het aangrijpingspunt in het toptarief in te zetten als lastenverlichting.

Dit kabinet neemt verschillende fiscale maatregelen die effect hebben op de AOW-hoogte, namelijk de introductie van een extra schijf in de inkomstenbelasting met een verlaagd tarief (positief effect), een verlaging van de algemene heffingskorting (AHK) (negatief effect) en een verhoging van het afbouwpunt van de AHK naar niveau van het minimumloon (positief effect). De Macro-economische Verkenning van het Centraal Planbureau toont een raming tot en met 2025. De middellange termijn raming voor de jaren na 2025 is gebaseerd op een technische veronderstelling. Desondanks kan deze raming een indicatie geven van de hoogte

van de AOW. Dit geeft een netto AOW voor een alleenstaande AOW'er zonder aanvullend pensioen in 2028 van circa € 21.470. Zonder de maatregelen van dit kabinet zou dat circa € 21.320 zijn. Als gevolg van de combinatie van fiscale maatregelen stijgt de netto AOW van een alleenstaande zonder aanvullend pensioen dus met ruim € 150. De exacte bedragen staan nog niet vast en kunnen nog veranderen door macro-economische ontwikkelingen. De afschaffing van de IOAOW waartoe het vorige kabinet heeft besloten heeft ook een negatief effect op de netto-hoogte van de AOW. Ook als daarmee rekening zou worden gehouden stijgt het netto inkomen voor een alleenstaande gepensioneerde zonder aanvullend pensioen.

Bij de besluitvorming over het pakket aan koopkrachtmaatregelen is een integrale afweging gemaakt, waarbij balans is gezocht tussen de verschillende doelen van het kabinet. Bij de besluitvorming zijn verschillende varianten en opties voor invulling van het koopkrachtpakket bekeken en overwogen. De opbrengsten van een verhoging van het derde schijftarief of het ongedaan maken van de verhoging van het aangrijpingspunt in het toptarief zijn beperkt en kunnen ook voor middeninkomens nadelig uitvallen vanwege de afbouw van de algemene heffingskorting. De totale afweging, gebaseerd op de beschikbare middelen, het evenwicht in koopkrachtverdeling over de gehele kabinetsperiode, de verschillende doelen én de daadwerkelijke verdeling van de koopkrachtontwikkeling over verschillende groepen, heeft geleid tot het pakket wat nu is gepresenteerd.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen of het woord «ambitie» niet misplaatst is omdat het gaat om het niet laten oplopen van armoede in plaats van het laten dalen. Daarbij vragen zij zich af hoeveel mensen dieper in de armoede komen door de kabinetsplannen en of dit een overweging is geweest bij het maken van keuzes. De leden van de fractie van D66 vragen zich af waarom het kabinet geen hoger ambitieniveau heeft wat betreft de armoededoelstelling, zeker gezien de gunstige raming van het Centraal Planbureau (CPB). Ook de leden van de fractie van het CDA vragen zich af waarom de regering de ambitie niet heeft om armoede te laten dalen. Het woord «ambitie» is niet misplaatst. Het kabinet zet op verschillende manieren actief in voor mensen die zonder aanvullend beleid in armoede dreigen te vallen, onder andere via een intensivering van de huurtoeslag en het kindgebonden budget. Volgens de doorrekening van het hoofdlijnenakkoord door het CPB zou het percentage kinderen in armoede in 2028 uitkomen op 5,9% zonder aanvullend beleid. Armoede onder personen zou uitkomen op 5,4%. De meest recente doorrekening van het CPB raamt de armoede in 2028 op 4,7% onder kinderen en 4,4% onder personen. Dit is een forse daling ten opzichte van het basispad. Het kabinet heeft naast de doelstelling op armoede andere doelen op het gebied van de inkomensverdeling, waaronder het verbeteren van de positie van werkenden met middeninkomens en de inzet op vereenvoudiging van het stelsel. Het kabinet is van mening dat, ook gezien de inspanning tussen de doelstellingen, het juiste evenwicht wordt bereikt. Het CPB maakt geen ramingen van armoedeintensiteit (hoe «diep» mensen in armoede zitten). Wel laten de armoederamingen zien dat het aandeel personen/kinderen in armoede ten opzichte van 2024 naar verwachting gelijk blijft tijdens de kabinetsperiode.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen of er voor de afgelopen vijftien jaar een overzicht gegeven kan worden van de aanpassingen van de aof en de awf en of hierbij kan worden aangemerkt wat conform de systematiek en beleidsmatige dekking is geweest. Hieronder is een overzicht te vinden van de jaarlijkse beleidsmatige mutatie van de opbrengsten tussen 2010 en 2025. De bedragen zijn hier weergegeven als jaar-op-jaar mutaties. Dit betekent dat de verandering

ten opzichte van het vorige jaar is opgenomen. Een groot deel van deze ontwikkeling volgt uit aanpassingen die volgen vanuit de gangbare systematiek om jaarlijkse aanpassingen binnen de IAB (als gevolg van mutatie in de zorguitgaven) en binnen de Whk-premie te compenseren via de AOF-premie, en om aanpassingen van de sectorfondspremies (voor 2020, de sectorfondsen zijn inmiddels opgeheven) te compenseren via de Awf-premie. Op basis van de begrotingsregels zijn voor deze aanpassingen in het inkomstenkader compensaties nodig, om te zorgen dat de lasten op het afgesproken pad blijven. De omvang van deze reguliere compensatie verschilt per jaar. Deze vorm van compensatie is niet wettelijk vastgelegd. Het is een keuze om de reguliere aanpassingen van de lasten op deze manier beleidsmatig te compenseren. Ook incidentele verschuivingen in de lasten worden vaak via deze maatregelen gecompenseerd. Er is daarmee niet altijd een duidelijk onderscheid te maken tussen systematiek en beleidsmatige compensatie.

Mutatie in de ontvangsten, in miljoen euro*	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
AOF -premie	68	- 1.017	- 225	- 1.459	1.945	602	1.417	832
Awf-premie	- 62	87	238	- 605	872	- 247	833	445
	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025
AOF -premie	321	253	1.265	692	- 452	308	1.113	58
Awf-premie	749	1.428	1.187	- 2.463	2.103	0	0	229

De mutaties in de bovenstaande tabel zijn de optelsom van alle beleidsmatige aanpassingen in de Aof-premie en Awf-premie voor dat betreffende jaar, ook als daartoe al voor 2010 was besloten. Onderliggend is daarmee sprake van diverse maatregelen die deels tegen elkaar in werken. Het is niet mogelijk om voor elk jaar uit te splitsen welk deel volgt uit de reguliere systematiek, welk deel beleidsmatige dekking is geweest voor overige beleidswensen en welk deel beleidsmatige lastenverlichting (bijvoorbeeld als onderdeel van beleidspakketten).

De € 58 miljoen lastenverzwaring via de AOF in 2025 bestaat voor € 22 miljoen uit maatregelen van dit kabinet, en voor de rest uit ontwikkelingen uit het basispad. Deze € 22 miljoen bestaat uit drie aparte maatregelen met gevolgen voor de AOF-premie:

- De door het UWV vastgestelde premie voor de Werkhervattingskas (Whk) stijgt in 2025 van 1,22% naar 1,33%, vanwege hogere toestroom in de WIA. Als compensatie voor de hoger Whk-premie wordt de Aof-premie verlaagd met € 201 miljoen. Dit is een reguliere compensatie binnen het inkomstenkader.
- De compensatie voor lagere IAB-premies leidt tot een verhoging van € 143 miljoen. Dit is een reguliere compensatie binnen het inkomstenkader.
- Een verhoging met € 80 miljoen als deel van de dekking van de derving in box 3 in 2025 en 2026.

Daarnaast hebben de volgende maatregelen van het vorige kabinet (Rutte IV) nog effect in 2025:

- Een lastenverzwaring van € 100 miljoen als gevolg van compensatie voor lagere IAB-premies.
- € 16 miljoen lastenverzwaring volgt uit het regeerakkoord van Rutte IV.
- Een lastenverlichting van per saldo € 96 miljoen als onderdeel van het mkb-investeringspakket.

De € 229 miljoen lastenverzwaring via de Awf-premie bestaat voor € 245 miljoen uit maatregelen van dit kabinet. In het basispad zit een lastenverlichting van € 16 miljoen. De lastenverzwaring is het gevolg van het verhogen van de Awf-premie zoals afgesproken in het Hoofdlijnenak-

koord. De lastenverlichting in het basispad volgt uit een wijziging in de WW-premieheffing.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen of de groep werkende armen erop achteruitgaan door de aanpassingen van de algemene heffingskorting (AHK). Deze leden vragen ook vanaf welk inkomen de verschuldigde belasting daalt als gevolg van de verlaging van de AHK en de aanpassingen van de schijftarieven. Zij vragen hoeveel uur iemand moet werken tegen het wettelijk minimumloon om dit inkomen te verdienen en voor welke brutoinkomens de aanpassingen leiden tot een lager netto-inkomen. Voor de beantwoording van de vragen is uitgegaan van een werkende alleenstaande zonder kinderen onder de AOW-leeftijd. Tabel 3 geeft een overzicht van het effect van de maatregelen uit het Belastingplan voor deze werkende.

**Tabel 3 – effect tariefswijzigingen en aanpassingen AHK Belastingplan 2025**

Bruto inkomen	Belasting	AHK	Netto inkomen
€ 10.000	€ 120	- € 335	€ 0
€ 12.500	€ 150	- € 335	- € 185
€ 15.000	€ 180	- € 335	- € 155
€ 17.500	€ 210	- € 335	- € 125
€ 20.000	€ 240	- € 335	- € 95
€ 22.500	€ 270	- € 335	- € 65
€ 25.000	€ 300	- € 335	- € 35
€ 26.060	€ 313	- € 313	€ 0
€ 27.500	€ 330	- € 222	€ 109
€ 30.000	€ 360	- € 119	€ 241

Uit tabel 3 volgt dat werkenden met een inkomen (ruim) onder het wettelijk minimumloon inderdaad meer belasting gaan betalen als gevolg van de fiscale maatregelen uit het Belastingplan. Vanaf een inkomen van € 25.110 neemt het nadeel van de aanpassingen van de AHK af, terwijl het voordeel van de tariefsaanpassingen nog oploopt. Het omslagpunt ligt bij een inkomen van € 26.060, wat neerkomt op ongeveer 91% van het wettelijk minimumloon. Dit betekent dat iemand 33 uur moet werken tegen het minimumloon om dit omslagpunt te bereiken. Bij een hoger uurloon of meer uren werken levert dit per saldo een belastingvoordeel op. Daarnaast bevat het koopkrachtpakket nog andere maatregelen naast de aanpassingen van de AHK en tarieven. Dit pakket bestaat ook uit een intensivering van de huurtoeslag en het kindgebonden budget. Hiervan profiteren veel werkende armen.

De leden van de fractie van NSC vragen welke middelen uit de budgettaire bijlage van het Hoofdlijnenakkoord worden ingezet om de in paragraaf 4 genoemde koopkrachtverbeteringen te realiseren en of dat de € 2,5 miljard voor gerichte koopkrachtverbetering of de € 2 miljard structurele lastenverlichting voor werkende middeninkomens is. Zowel de € 2,5 miljard voor gerichte koopkrachtverbetering als de € 2 miljard structurele lastenverlichting voor werkende middeninkomens zijn ingezet voor het koopkrachtpakket. Voor de € 2 miljard structurele lastenverlichting geldt dat deze middelen zijn ingefaseerd in 2025 t/m 2027 ten behoeve van de dekkingsopgave en een evenwichtige verdeling van de koopkrachtontwikkeling over de kabinetsperiode. Tabel 4 geeft een overzicht van de middelen die zijn ingezet voor de lastenverlichting in box 1. De totale budgettaire derving van het koopkrachtpakket wijkt jaarlijks enkele miljoenen af van de totale beschikbare middelen. Dit komt omdat de tarieven in de inkomstenbelasting tot twee decimalen achter de komma gewijzigd kunnen worden en de kleinst mogelijke verlaging van het tarief eerste schijf met 0,01%-punt een budgettaire derving heeft van € 37

miljoen euro, waardoor niet op het exacte beschikbare bedrag gestuurd kan worden.

**Tabel 4 Beschikbare middelen voor lastenverlichting box 1 (in mln euro, prijzen 2024, «+» is saldoverbeterend/lastenverzwarend)**

	2025	2026	2027	2028
<b>HLA 1: koopkracht en lastenverlichting voor werkende middeninkomens</b>	- 2.000	- 2.000	- 2.000	- 2.000
<i>Infasering middelen maatregel HLA 1</i>	1.125	800	350	
<b>HLA 6c: envelop gerichte lastenverlichting burgers</b>	- 2.500	- 2.500		
<b>HLA 6c: compensatie burgers eigen risico via inkomstenbelasting<sup>1</sup></b>		- 171	- 2.941	- 3.124
<b>HLA 47: lastenverzwaring burgers via tarief eerste schijf</b>			165	339
<b>Totaal</b>	<b>- 3.375</b>	<b>- 3.871</b>	<b>- 4.426</b>	<b>- 4.785</b>
<b>Budgettaire derving koopkrachtpakket</b>	<b>- 3.354</b>	<b>- 3.867</b>	<b>- 4.396</b>	<b>- 4.776</b>

<sup>1</sup> De budgettaire reeks wijkt iets af van de reeks die is opgenomen in het Hoofdlijnenakkoord vanwege een gewijzigde raming voor het aanpassen van het eigen risico.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen of de regering aan de hand van een aantal casussen inzichtelijk kan maken wat de koopkrachtmaatregelen betekenen voor mensen. Voor de beantwoording van deze vraag verwijst het kabinet naar de begroting van SZW.<sup>10</sup> In Tabel 132 is de verwachte koopkrachtontwikkeling in 2025 gepresenteerd voor een selectie van voorbeeldhuishoudens (zowel werkenden als niet-werkenden). In deze cijfers is – naast het beleid op gebied van belastingen, toeslagen en sociale zekerheid – ook de loonontwikkeling en inflatie meegenomen. Hierbij moet worden opgemerkt dat de berekeningen voor de voorbeeldhuishoudens gebaseerd zijn op generieke regelingen, waarop alle vergelijkbare huishoudens aanspraak kunnen maken. Er is bijvoorbeeld geen rekening gehouden met huurtoeslag, omdat niet alle huishoudens een huurwoning hebben en voor zover ze die wel hebben de hoogte van de huur verschilt. De intensivering in de huurtoeslag zorgt ervoor dat de koopkrachtontwikkeling in de praktijk hoger uit zal vallen voor huishoudens die profiteren van deze maatregel. Het mediane effect van de wijzigingen in de huurtoeslag is +0,4 procent bij de huishoudens die geraakt worden door de maatregel. Verder heeft het NIBUD de koopkrachtontwikkeling in kaart gebracht voor ruim 100 voorbeeldhuishoudens.<sup>11</sup>

De leden van de fractie van de VVD voorzien een zeer hoge marginale druk voor de groep eenverdieners die te maken krijgt met de fiscale oplossing voor de eenverdienersproblematiek. Zij vragen of de regering uitgezocht heeft hoe hoog deze marginale druk maximaal kan zijn. Bij het uitwerken van de fiscale oplossing is rekening gehouden met de marginale druk. De uitbetaalbare AHK wordt afgebouwd met het verzamelinkomen (en de arbeidskorting van de partner). Het afbouwpercentage is vastgesteld op 14,7%. Met dit percentage is beoogd de regeling zo gericht mogelijk te houden en tegelijkertijd te waarborgen dat de marginale druk onder de 100% blijft. Op basis van de huidige verwachtingen over de parameters van het belasting- en toeslagenstelsel in 2028 is dit ook het geval. Omdat de problematiek het gevolg is van de complexe samenloop van verschillende regelingen zal het kabinet jaarlijks bezien of de vormgeving van de fiscale oplossing blijft voldoen om het

<sup>10</sup> XV Sociale Zaken en Werkgelegenheid Rijksbegroting 2025 | Begroting | Rijksoverheid.nl

<sup>11</sup> Koopkrachtberekenaar – Nibud

beoogde doel te bereiken. Hierbij zal het kabinet ook oog hebben voor de marginale druk.

De leden van de fractie van NSC vragen uit welke besluitvorming de maatregel om het aangrijpingspunt van de afbouw van de algemene heffingskorting te verschuiven zodat het wordt gekoppeld aan het wettelijk minimumloon volgt. De verschillende doelen op het gebied van werken moet lonen, armoede en de wens om het stelsel van inkomensondersteuning begrijpelijker te maken raken aan het beleid voor inkomensondersteuning. Door de verhoging van het afbouwpunt van de algemene heffingskorting bouwt de algemene heffingskorting vanaf een hoger inkomen af. Dit beperkt de daling van de algemene heffingskorting in de berekening van het netto referentieminimumloon. Het verschuiven van het afbouwpunt van de algemene heffingskorting draagt bij aan het verminderen van de complexiteit van het stelsel. Het afbouwpunt wordt een herkenbaar bedrag uit andere wet- en regelgeving, en de korting is volledig voor iedereen die het wettelijk minimumloon (of minder) verdient. In de koopkrachtbesluitvorming in augustus is tot deze maatregel besloten.

De leden van de fractie van NSC vragen op welke manier de tabelcorrectiefactor (tcf) wordt vastgesteld en waarom deze niet gelijk is aan de voorspelde inflatie van 3,2 procent. De tcf is de verhouding van het gemiddelde van de prijsindexcijfers van de achttiende tot en met de zevende aan het kalenderjaar voorafgaande maand, tot het gemiddelde van de prijsindexcijfers van de dertigste tot en met de negentiende aan het kalenderjaar voorafgaande maand.

Concreet betekent dit dat de indexatie voor 2025 gebaseerd is op de inflatiecijfers van juli 2023 tot en met juni 2024 ten opzichte van de inflatiecijfers van juli 2022 tot en met juni 2023. De inflatie werkt door deze systematiek met vertraging door in de indexatie van belastingparameters. Het kabinet is van mening dat de tabelcorrectiefactor beter (vertraagd) kan aansluiten op de feitelijke inflatieontwikkeling dan op ramingen van de verwachte inflatie voor volgend jaar. De raming van de inflatie betreft de best mogelijke voorspelling volgens de actuele economische inzichten op dat moment (Prinsjesdag), maar kan in de loop van het jaar nog opwaarts en neerwaarts worden bijgesteld, wat tot gevolg zou hebben dat de tabelcorrectiefactor niet meer aansluit op de feitelijke inflatie.

Voor de berekening van de tcf wordt overigens de afgeleide consumentenprijsindex (CPI) gebruikt van het CBS. Deze is gelijk aan de gewone CPI, exclusief het effect van veranderingen in de tarieven van productgebonden belastingen (zoals bijvoorbeeld de btw) en subsidies. Op deze manier werkt bijvoorbeeld een verhoging/verlaging van de btw achteraf niet door in hogere/lagere schijfgrenzen en heffingskortingen in de inkomstenbelasting.

De leden van de fractie van NSC merken op dat groepen die het moeilijk hebben met het Belastingplan worden geholpen, bijvoorbeeld met de verruiming van het kindgebonden budget, de huurtoeslag en de fiscale oplossing voor eenverdieners die onder het sociaal minimum vallen. De leden vragen om een overzicht van het budgettaire beslag van deze maatregelen. Onderstaande Tabel 5 bevat een overzicht van het budgettaire beslag van deze maatregelen uit het pakket Belastingplan. In totaal zorgen de maatregelen voor een lastenverlichting oplopend tot ruim € 1,1 miljard in 2028 en bijna € 800 miljoen structureel.



**Tabel 5: Budgettaire gevolgen maatregelen pakket Belastingplan (in mln euro, prijzen 2024, «+» is saldoverbeterend/lastenverzwarend)**

	2024	2025	2026	2027	2028	Struc
Intensivering kindgebonden budget	- 24	- 282	- 281	- 288	- 298	- 286
Niet afbouwen dubbele AHK in het referentieminimumloon in 2025, 2026 en 2027	0	- 73	- 168	- 265	- 255	0
Verbetering en vereenvoudiging huurtoeslag	0	- 215	- 500	- 500	- 500	- 500
Fiscale oplossing eenverdieners	0	0	0	0	- 101	0
<b>Totaal</b>	<b>- 24</b>	<b>- 570</b>	<b>- 949</b>	<b>- 1.053</b>	<b>- 1.154</b>	<b>- 786</b>

De leden van de fractie van NSC merken op dat dat de «hardwerkende Nederlanders» tegemoet worden gekomen in het Belastingplan en vragen om aan te geven wat het budgettaire beslag is dat met deze maatregelen is gemoed, uitgesplitst per onderdeel. In het Belastingplan zijn verschillende maatregelen opgenomen om kwetsbare groepen en werkende middeninkomens te ondersteunen. Voor specifiek de groep werkenden geldt dat zij ook profiteren van de intensivering van het kindgebonden budget en de huurtoeslag zoals weergegeven in tabel 5. Daarnaast wordt er lastenverlichting gegeven via box 1 van de inkomstenbelasting, wat ook bij werkenden terechtkomt. Per saldo is door de maatregelen in box 1 sprake van een lastenverlichting van circa € 3,4 miljard in 2025 oplopend naar € 4,8 miljard in 2028. Een uitsplitsing per maatregel is weergegeven in onderstaande tabel 6.

**Tabel 6 Budgettaire gevolgen maatregelen box 1 Pakket Belastingplan (in mln euro, prijzen 2024, «+» is saldoverbeterend/lastenverzwarend)**

	2024	2025	2026	2027	2028	Struc
Afbouwpunt AHK koppelen aan wettelijk minimumloon	0	- 1.700	- 1.758	- 1.868	- 2.036	- 2.036
Verlagen algemene heffingskorting met € 335	0	2.796	2.857	2.909	2.933	2.933
Wijziging tarieven inkomstenbelasting	0	- 4.450	- 4.966	- 5.437	- 5.673	- 4.983
<b>Totaal</b>	<b>0</b>	<b>- 3.354</b>	<b>- 3.867</b>	<b>- 4.396</b>	<b>- 4.776</b>	<b>- 4.086</b>

De leden van de fractie van NSC vragen naar de koopkrachteffecten bij het niet doorvoeren van de voorgestelde verhoging van het aangrijpingspunt (het aangrijpingspunt van 2024 handhaven, zonder indexatie). Het verschuiven van het afbouwpunt is het resultaat van de integrale koopkrachtbesluitvorming die in augustus heeft plaats gevonden. Hoe het koopkrachtbeeld er uit zou hebben gezien bij het niet verschuiven van het afbouwpunt hangt af van of, en zo ja, welke andere maatregelen in de plaats van deze verschuiving genomen zouden zijn, en is dus niet in algemene zin te beschrijven. In de begroting van het Ministerie van SZW zijn verder de inkomenseffecten van alle maatregelen afzonderlijk opgenomen. Hieruit blijkt dat de aanpassingen aan de algemene heffingskorting (verlagen maximale bedrag en verschuiven afbouwpunt) per saldo leiden tot een mediaan inkomenseffect van -0,2%. Het inkomenseffect is het effect van een maatregel in een bepaald jaar op het besteedbaar inkomen van huishoudens. Hierbij is geen rekening gehouden met de impact op het macro-economische beeld.

De leden van de fractie van NSC vragen waarom in de Miljoenennota voor het oplossen van de eenverdienersproblematiek in 2028 € 30 miljoen euro is ingeboekt terwijl in de memorie van toelichting € 101 miljoen is opgenomen. De totale budgettaire derving van de fiscale oplossing voor de alleenverdienersproblematiek is € 101 miljoen in 2028 en € 573 miljoen cumulatief. Dit zijn de budgettaire gevolgen van de wetwijziging zoals opgenomen in het Belastingplan. Voor de fiscale oplossing waren

eerder al budgettaire middelen gereserveerd in de Miljoenennota 2024 en de Voorjaarsnota 2024, in totaal € 71 miljoen in 2028 en € 320 miljoen cumulatief. Het bedrag van € 30 miljoen in 2028 en € 253 miljoen cumulatief dat in de Miljoenennota 2025 opgenomen is, betreft de additionele budgettaire derving die is ontstaan door het drie jaar pauzeren van de afbouw van de dubbele algemene heffingskorting in de bijstand. Door deze maatregel wordt de fiscale oplossing voor de eenverdienersproblematiek duurder en moest de raming van de totale budgettaire derving herijkt worden.

Ook vragen deze leden waarom er structureel geen budget is opgenomen, als de afbouw van de dubbele algemene heffingskorting in de bijstand nog tot 2039 loopt. De budgettaire derving van de fiscale oplossing voor de eenverdienersproblematiek loopt door tot 2039, wanneer de afbouw van de dubbele AHK in de bijstand voltooid is. De budgettaire derving is voor al deze jaren gedekt. In de structurele situatie op de langere termijn is de dubbele AHK in de bijstand volledig afgebouwd en verdwijnt daardoor ook de fiscale oplossing.

Daarnaast vragen deze leden hoeveel budget is ingeboekt voor de tijdelijke oplossing die gemeenten de komende jaren moeten bieden aan eenverdieners. Voor de tijdelijke oplossing via gemeenten is in 2025 t/m 2027 € 28 miljoen per jaar gereserveerd.

De leden van de fractie van D66 vragen om een overzicht van de marginale belastingdruk (zonder toeslagen) voor alleenstaanden met modale inkomens sinds 2010. Deze leden ontvangen ook graag een vooruitblik naar 2028, zeker voor de gevallen met een kind. Tabel X4 geeft een overzicht van de marginale druk voor een werkende alleenstaande met en zonder kinderen bij een modaal inkomen. Voor de berekening is uitgegaan van € 1.000 extra inkomen (vanaf modaal) en is het effect van belastingen weergegeven in de tabel.

**Tabel 7 – marginale belastingdruk sinds 2010 voor een alleenstaande werkende**

Jaar	Modaal inkomen	Marginale belastingdruk, alleenstaande zonder kinderen	Marginale belastingdruk, alleenstaande met kinderen
2010	€ 32.500	41,95%	38,15%
2012	€ 33.000	41,95%	39,79%
2014	€ 33.000	44,00%	41,84%
2016	€ 33.500	45,22%	45,22%
2018	€ 34.500	49,13%	49,13%
2020	€ 36.500	49,02%	49,02%
2022	€ 39.000	48,94%	48,94%
2024	€ 44.000	50,11%	50,11%
2025	€ 46.500	50,33%	50,33%
2026	€ 48.500	50,23%	50,23%
2027	€ 50.500	50,15%	50,15%
2028	€ 52.500	49,96%	49,96%

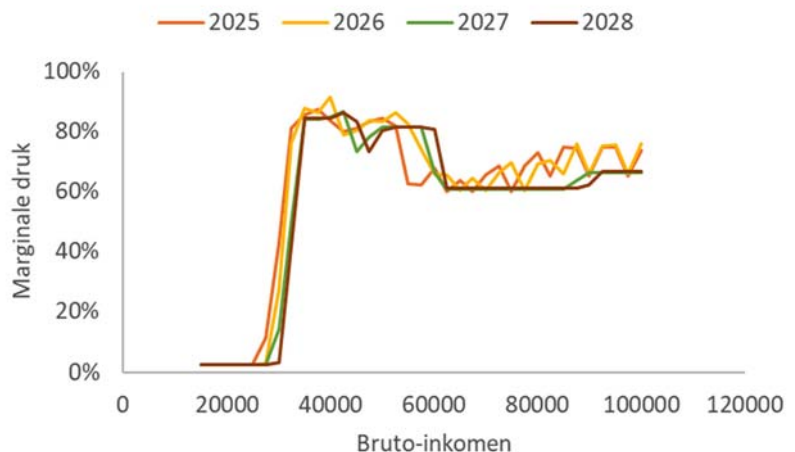
De marginale belastingdruk voor alleenstaanden met een modaal inkomen is sinds 2010 gestegen. Dit heeft vooral te maken met de inkomensafhankelijke afbouw van heffingskortingen. Sinds 2016 is er geen verschil meer tussen alleenstaanden met en zonder kinderen, doordat de IACK sinds dat jaar bij een modaal inkomen al volledig opgebouwd is. Volgens de huidige voorspellingen zal de marginale druk bij een modaal inkomen in 2028 0,37 procentpunt lager liggen dan in 2025. Dit heeft te maken met de minder steile afbouw van de AHK (doordat het aangrijpingspunt van het toptarief hoger komt te liggen) en door een lichte daling van het tarief in de tweede schijf.

De leden van de fractie van het CDA merken op dat de marginale druk in 2025 vooral verschuift en niet veel lager wordt. Zij vragen zich af hoe dit past bij de doelstellingen van de regering om de marginale druk te verlagen en hoe de marginale druk zich in de kabinetsperiode zal ontwikkelen. Deze leden vragen of het kabinet de verwachte marginale-druktabellen voor de jaren 2026 tot en met 2028 kan weergeven op basis van de huidige informatie. Het klopt dat er in 2025 geen grote wijzigingen zijn in de marginale druk ten opzichte van 2024. In het huidige stelsel is het heel lastig om de marginale druk (fors) te verlagen. Dat gaat ofwel gepaard met grote budgettaire gevolgen, ofwel leidt het tot minder inkomensondersteuning aan de huishoudens met de laagste inkomens. Bij de tabellen zoals deze gepresenteerd worden bij het Belastingplan moet ook bedacht worden dat de marginale druk voor de meeste huishoudens aanzienlijk lager is dan hetgeen in die tabellen wordt gepresenteerd. Voornamelijk doordat veel huishoudens geen of minder recht hebben op toeslagen, omdat zij bijvoorbeeld niet in een sociale huurwoning wonen en/of geen kinderen hebben.

De komende jaren gaat er nog wel wat veranderen in de marginale druk van huishoudens. Dat zit hem vooral in de afbouw van de huurtoeslag en het kindgebonden budget. De huurtoeslag bouwt vanaf 2026 lineair af. Pieken in de marginale druk als gevolg van de huurtoeslag worden daardoor beperkt. In 2025 zorgt de huurtoeslag bij een alleenstaande met kinderen bijvoorbeeld nog voor maximaal 29% marginale druk, vanaf 2026 wordt dit 22%. Het afbouwpercentage van het kindgebonden budget stijgt de komende jaren van 7,1% naar 8,5%. Volgens de huidige inzichten komt er vanaf 2027 een nieuwe financieringssysteem voor kinderopvang waarbij de vergoeding onafhankelijk wordt van het inkomen. Vanaf dat jaar zal een vergoeding voor kinderopvang dus niet meer zorgen voor extra marginale druk. Tot slot gaat de algemene heffingskorting minder steil afbouwen gedurende de kabinetsperiode en zullen de belastingtarieven in box 1 nog dalen.

Figuur 1 geeft de marginale druk weer voor een alleenstaande werkende met twee kinderen tussen 2025 en 2028. De marginale druk is weergegeven in een figuur, omdat de verschillen over de jaren dan duidelijker zichtbaar zijn dan in een tabel. Daarbij is aangenomen dat de belastingplichtige in een huurhuis woont, met een gemiddelde huur.

**Figuur 1 – marginale druk alleenstaande met kinderen in een huurhuis, 2025–2028**

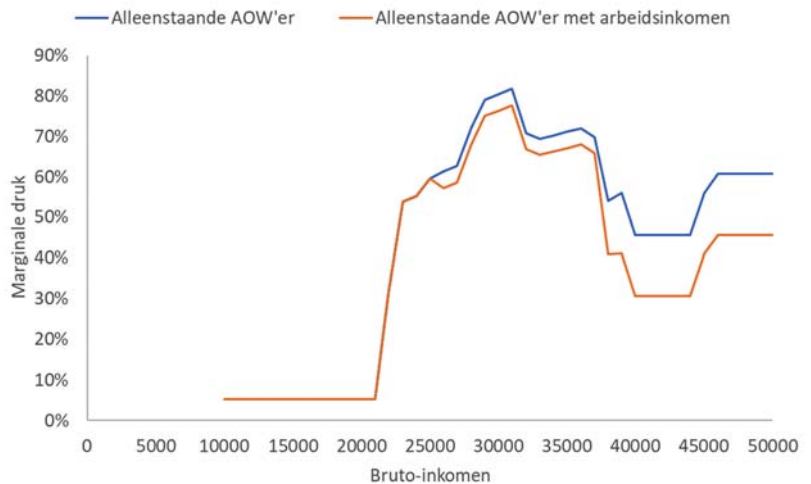


De leden van de fractie van het CDA vragen om de marginaledruktabel voor alleenstaande AOW'ers. Zij zijn benieuwd naar de marginale druk van gepensioneerden die blijven werken na het bereiken van de

AOW-leeftijd. Deze leden vragen ook of het kabinet kan reflecteren op de opbouw van de arbeidskorting voor gepensioneerden, die laag is bij beperkte inkomsten (circa vier procent) en oploopt naar twaalf procent bij meer inkomsten. Zij vragen of dit een logische opbouw is, gezien vanuit zowel de portemonnee van ouderen als voor versterking van de arbeidskracht in Nederland.

Figuur 2 laat de marginale druk zien voor twee verschillende alleenstaande AOW'ers: een gepensioneerde zonder arbeidsinkomen en een gepensioneerde met € 25.000 inkomens uit pensioen + AOW, aangevuld met arbeidsinkomen. De marginale druk is weergegeven in een figuur in plaats van een tabel, omdat de verschillen in een figuur in een oogopslag duidelijk worden. Doordat de arbeidskorting toeneemt met het arbeidsinkomen ligt de marginale druk voor de werkende AOW'er lager dan voor de niet-werkende AOW'er. Overigens is bij de berekeningen aangenomen dat de AOW'er recht heeft op huurtoeslag (bij een huurbedrag van € 710 per maand).

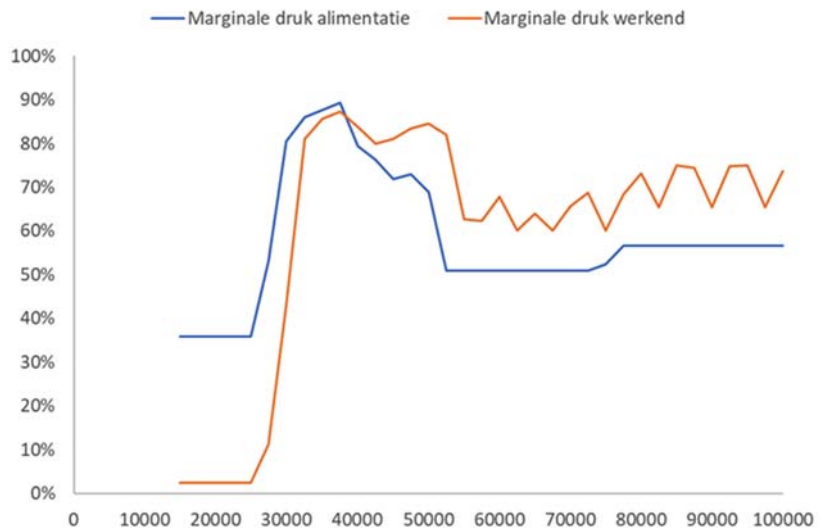
**Figuur 2 – marginale druk alleenstaande AOW'er (met huurtoeslag)**



Het klopt dat de arbeidskorting voor AOW-gerechtigden minder steil opbouwt dan de arbeidskorting voor belastingplichtigen die de AOW-leeftijd nog niet bereikt hebben. De opbouw op het tweede inkomens traject van de arbeidskorting is overigens ruim 15%. Dit is een logisch verschil dat voortvloeit uit het feit dat AOW-gerechtigden geen recht hebben op het AOW-premiedeel van de arbeidskorting (net als bij de AHK het geval is en eventueel bij de IACK). Omdat AOW-gerechtigden geen AOW-premie meer betalen van 17,9% is hun gecombineerde tarief van belastingen en premie volksverzekeringen lager en hebben zij evenredig minder recht op heffingskortingen. Dit zorgt bij de arbeidskorting voor een minder steile op- en afbouw.

De leden van de fractie van het CDA vragen om de marginedruktabel voor een alleenstaande alimentatieontvanger (zonder aanvullend inkomen) met twee kinderen. Deze leden vragen of de regering weet dat de marginale druk voor deze groep enorm hoog is en vragen daar meer inzicht in te geven. De marginale druk voor een alleenstaande met inkomen uit alimentatie is weergegeven in figuur 3. Ter vergelijking is hierin ook de marginale druk opgenomen voor een alleenstaande werkende (met verder dezelfde eigenschappen).

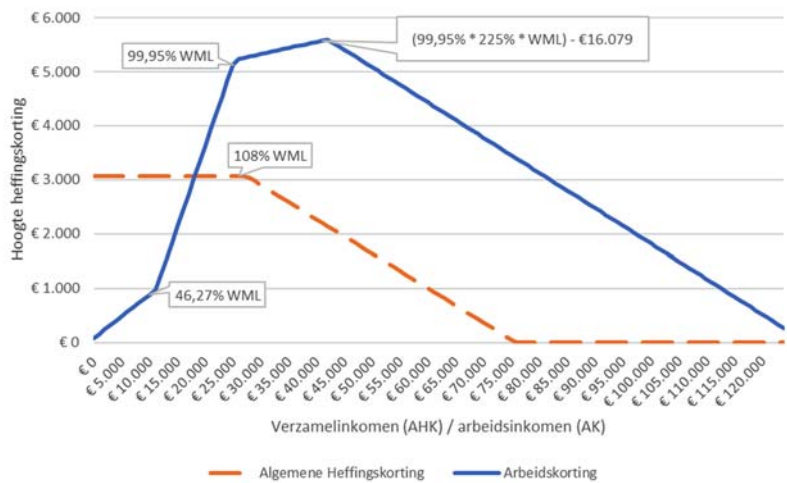
**Figuur 3 – marginale druk alimentatie-ontvanger en werkende**



Bij inkomens tot € 30.000 is de marginale druk aanzienlijk hoger voor een alleenstaande die alimentatie ontvangt in vergelijking met een werkende alleenstaande. Dit komt doordat er geen recht bestaat op arbeidskorting en IACK, waardoor vanaf een lager inkomen belasting in box 1 verschuldigd is. Bij hogere inkomens (vanaf ongeveer € 40.000) is de marginale druk lager, omdat de arbeidskorting en de kinderopvangtoeslag vanaf dat punt afbouwen. Daarnaast is de marginale druk lager doordat de alimentatieontvanger geen pensioenpremie betaalt.

De leden van de fractie van het CDA lezen dat het afbouwpunt van zowel de algemene heffingskorting als van de arbeidskorting is gekoppeld aan het wettelijk minimumloon (WML). Deze leden vragen hoe deze afbouwpunten aan elkaar relateren. Het afbouwpunt van de algemene heffingskorting (AHK) wordt met ingang van 2025 gekoppeld aan het WML. Daardoor begint de AHK met afbouwen bij een verzamelinkomen dat gelijk is aan 108% van het WML exclusief vakantiegeld (januaribedrag). De arbeidskorting (AK) heeft drie knikpunten die gekoppeld zijn aan de hoogte van het WML exclusief vakantiegeld (januaribedrag). Tussen een arbeidsinkomen van 0 en 46,27% van het WML bouwt de arbeidskorting op met 8,053%, tussen dit punt en 99,95% van het WML bouwt de AK verder op met 30,03%, tussen 99,95% van het WML en het afbouwpunt van de AK bouwt de AK verder op met 2,258%. Het afbouwpunt van de AK is in 2025 gelijk aan  $99,95\% \cdot 225\%$  van het WML verminderd met een bedrag van € 16.079. Vanaf dit afbouwpunt bouwt de AK af met 6,51% tot € 0. Onderstaande Figuur 4 geeft de opbouw- en afbouwtrajecten van de AHK en de AK weer in een grafiek. De figuur bevat voorlopige bedragen, het WML voor 2025 is pas definitief in november 2024.

**Figuur 4 – Algemene heffingskorting en arbeidskorting in 2025 (WML staat voor wettelijk minimumloon exclusief vakantiegeld)**



De leden van de fractie van het CDA vragen waarom, als zowel de algemene heffingskorting als de arbeidskorting gekoppeld zijn aan het WML, nog steeds een deel niet verzilverbaar lijkt bij het WML. Iemand die het wettelijk minimumloon verdient in 2025 (€ 28.406) heeft recht op € 3.068 algemene heffingskorting en € 5.253 arbeidskorting. Deze belastingplichtige kan beide heffingskortingen volledig verzilveren tegen de verschuldigde inkomstenbelasting en premies. Daarnaast vragen de leden van de fractie van het CDA waarom de arbeidskorting weer flink stijgt, terwijl de conclusies al geruime tijd zijn dat het effect van de arbeidskorting op arbeidsparticipatie is uitgewerkt. Deze leden vragen ook of het kabinet het niet logischer acht een ondoelmatige verhoging van de arbeidskorting om te zetten in een verdere verlaging van het IB-tarief. De arbeidskorting wordt volgend jaar niet beleidsmatig verhoogd. De hoogte van de arbeidskorting neemt wel iets toe doordat de AK wordt geïndexeerd met de tabelcorrectiefactor voor 2025 (1,012). Dit geldt voor bijna alle parameters in belastingwetgeving, het doel van deze indexatie is om de belastingheffing in reële termen ongeveer gelijk te houden. Het indexeren met de tabelcorrectiefactor heeft geen lastenrelevante gevolgen. Er is dus ook geen sprake van budgettaire middelen die ingezet zijn voor een verhoging van de AK en die op een andere wijze ingezet zouden kunnen worden.

De leden van de fractie van de BBB vragen of burgers in landelijke gebieden door middel van belastingmaatregelen ondersteund kunnen worden. Geen nummer

Het kabinet zet zich in voor een vitaal platteland. Rijksbelastingen zoals de directe belastingen inkomstenbelasting en de loonbelasting, maar ook indirecte belastingen zoals de omzetbelasting, zijn echter over het algemeen niet geschikt om burgers in specifieke gebieden te ondersteunen. Voor belastingplichtigen in Nederland gelden dezelfde regels, ongeacht waar deze belastingplichtigen wonen.

Verder vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie of de regering kan aangeven met hoeveel euro per maand mensen met het minimumloon erop vooruitgaan en hoe dit zich verhoudt tot de koopkrachtstijgingen van groepen met een hoger inkomen. Hoeveel mensen met het minimumloon er per maand in euro's op vooruitgaan hangt af van een aantal factoren, waaronder het aantal gewerkte uren, of iemand een partner heeft, of iemand kinderen heeft, of iemand in een



koop- of huurwoning woont, en indien dat laatste het geval is, of iemand in een sociale huurwoning (met recht op huurtoeslag) of een vrije sectorwoning (zonder recht op huurtoeslag) woont. Om de koopkrachtontwikkeling van verschillende huishoudtypen te kunnen vergelijken wordt de koopkrachtontwikkeling doorgaans uitgedrukt als percentage van het besteedbaar inkomen. Tabel 132 in de SZW-begroting 2025 toont de koopkrachtontwikkeling in 2025 van verschillende gestileerde huishoudtypen exclusief huurtoeslag (voorbeeldhuishoudens), waaronder ook twee huishoudtypen op minimumloonniveau. Deze tabel laat zien dat de koopkrachtontwikkeling van een alleenstaande zonder kinderen die voltijds werkt op minimumloonniveau in 2025 naar verwachting uitkomt op +1,1% en dat de koopkrachtontwikkeling van een alleenstaande ouder met twee kinderen die in deeltijd werkt (0,8 fte) op minimumloonniveau naar verwachting uitkomt op +1,0%. De tabel laat daarnaast zien dat de koopkrachtontwikkeling van deze twee huishoudtypen ongeveer gelijk is aan de koopkrachtontwikkeling van een alleenstaande met een modaal inkomen (+1,1%), een tweeverdienershuishouden met 2x modaal + 1x modaal zonder kinderen (+1,0%) of een paar met kinderen op sociaalminimumniveau (+1,0%).

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar de koopkrachteleffecten van hun voorstel om het tarief in de tweede schijf gelijk te brengen met het tarief in de eerste schijf en dit te dekken door het niet verhogen van het aanvangspunt van het toptarief en het verlagen van de arbeidskorting. Het verlagen van het tarief in de tweede schijf (37,48%) naar het tarief in de eerste schijf (35,82%) in 2025 leidt tot een budgettaire derving van circa € 1,6 miljard. Het aanvangspunt van het toptarief wordt in 2025 per saldo verhoogd met € 392. Terugdraaien van deze verhoging heeft een budgettaire opbrengst van ongeveer € 150 miljoen. Vervolgens moet de arbeidskorting nog met € 192 verlaagd worden bij alle knikpunten om de verlaging van het tarief tweede schijf volledig te dekken. Tabel 8 toont de inkomenseffecten van deze wijzigingen.

**Tabel 8 – Inkomenseffecten verlagen tarief tweede schijf, verlagen aanvangspunt toptarief en verlagen arbeidskorting**

Inkomensgroep	
1e (<=111% WML)	0,0%
2e (111–177% WML)	– 0,1%
3e (177–270% WML)	0,0%
4e (270–400% WML)	0,0%
5e (>400% WML)	0,2%
<b>Inkomensbron</b>	
Werkenden	– 0,1%
Uitkeringsgerechtigden	0,0%
Gepensioneerden	0,0%
<b>Huishoudtype</b>	
Tweeverdieners	0,0%
Alleenstaanden	0,0%
Alleenverdieners	0,0%
<b>Kinderen</b>	
Huishoudens met kinderen	0,0%
Huishoudens zonder kinderen	0,0%
<b>Alle huishoudens</b>	<b>0,0%</b>

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen om een vergelijking van de marginale druk in 2024 en 2025 voor een gezin met drie kinderen van zes, elf en zestien jaar oud, voor inkomens van modaal, anderhalf keer modaal en twee keer modaal. Bij het Belastingplan 2025 zijn tabellen

gepubliceerd met de marginale druk voor alleenstaanden, eenverdieners en tweeverdieners met kinderen in 2024 en 2025. Voor de marginale druk maakt het niet veel uit of er twee kinderen zijn tussen de zes en elf jaar (zoals aangenomen in de eerdergenoemde tabellen) of drie kinderen van zes, elf en zestien jaar (zoals in deze vraag gesteld wordt). Het enige effect is dat het kindgebonden budget hoger is in de situatie met drie kinderen. Hierdoor zal het kindgebonden budget bij een hoger inkomen afgebouwd zijn tot nihil, waardoor voor hoge inkomens de marginale druk hoger zal zijn in de situatie met drie kinderen. Ter illustratie: in 2025 is het kindgebonden budget voor een tweeverdiener met twee kinderen afgebouwd bij een huishoudinkomen van ruim € 113.000. Voor een gezin met drie kinderen is dat bij een inkomen van ruim € 161.000 het geval. Dit betekent dat de marginale druk tussen een huishoudinkomen van € 113.000 en € 161.000 7,1% hoger zal zijn voor gezinnen met drie kinderen dan voor gezinnen met twee kinderen.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar een overzicht van alle instrumenten die zijn geïndexeerd met de tabelcorrectiefactor. Ook vragen ze of de regering kan aangeven hoe de desbetreffende parameter wijzigt en wat de eventuele budgettaire opbrengst zou zijn van het niet doorvoeren van de indexatie. Diverse bedragen in belastingwetgeving worden jaarlijks gecorrigeerd voor inflatie door toepassing van de tabelcorrectiefactor (tcf). De tabelcorrectiefactor wordt toegepast in diverse belastingmiddelen. In artikel 10.1 Wet IB 2001 is opgenomen welke bedragen in de inkomstenbelasting jaarlijks met deze tcf gecorrigeerd worden. Daarnaast worden in verscheidene andere belastingwetten zoals bijvoorbeeld de Successiewet 1956, de Wet op de omzetbelasting 1968 en de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 bedragen gecorrigeerd met dezelfde tcf. Tot slot wordt deze tcf ook toegepast voor de correctie van bedragen in andere niet-belastingwetten. Voorbeelden hiervan zijn de verschillende vermogenstoetsen in de toeslagenwetten en accijnzen. De indexatie van de bedragen in belastingwetgeving wordt jaarlijks geregeld via de zogenaamde bijstellingsregelingen. In de toelichting bij de bijstellingsregelingen wordt een overzicht gegeven van alle bedragen die geïndexeerd worden met de tcf. Voor 2025 bedraagt de tabelcorrectiefactor 1,2%. Dat betekent dat de te indexeren bedragen in 2025 met 1,2% verhoogd worden ten opzichte van het niveau in 2024. Zonder toepassing van de tabelcorrectiefactor zouden de parameters dezelfde hoogte hebben als in 2024 (beleidsmatige wijzigingen buiten beschouwing latend).

De jaarlijkse indexatie met de tcf heeft geen lastenrelevante budgettaire gevolgen. Als besloten wordt om niet of minder te indexeren heeft dit wel budgettaire gevolgen. Bij de directe belastingen, zoals de loon- en inkomstenbelasting, leidt het indexeren van het overgrote deel van de bedragen tot lagere belastingopbrengsten en niet of minder indexeren daarmee tot een budgettaire opbrengst. Bij de indirecte belastingen, zoals de brandstofaccijns en de energiebelasting, is juist sprake van hogere belastinginkomsten als gevolg van indexatie en leidt een lagere indexatie tot een budgettaire derving.

Het grootste budgettaire effect van het niet doorvoeren van de indexatie zit in de loon- en inkomstenbelasting. Alle schijfgrenzen en heffingskortingen worden op deze manier niet gecorrigeerd voor inflatie. Daarnaast grijpt de indexatie aan op de hoogste grens van het eigenwoningforfait, het drempelbedrag voor specifieke zorgkosten, de maximale giftenaftrek, het reiskostenforfait en de vermogenstoets voor toeslagen. Via de algemene heffingskorting (AHK) is er ook doorwerking in de hoogte van uitkeringen. Een lagere AHK leidt tot lagere netto-uitkeringen.

De totale budgettaire opbrengst van het in 2025 niet indexeren in de loon- en inkomstenbelasting bedraagt circa 1,3 miljard euro. Budgettair zitten

de grootste effecten bij de AHK en uitkeringen (bijna 40% van de opbrengst) en arbeidskorting (ruim 30% van de opbrengst).

De leden van de fractie van het ChristenUnie vragen naar de ambitie van het kabinet om de soms extreme marginale druk voor alleenverdieners terug te brengen. Zij wijzen daarbij op de motie Grinwis/Omtzigt.<sup>12</sup> Het klopt dat in het huidige stelsel de marginale druk soms zeer hoog kan zijn. Dat komt doordat belastingtarieven kunnen stapelen met de afbouw van heffingskortingen, toeslagen en andere inkomensafhankelijke regelingen. Zoals ook beschreven in de reactie op de genoemde motie is dit binnen het huidige stelsel niet goed op te lossen.<sup>13</sup> Er is een stelselherziening voor nodig. Het kabinet heeft de ambitie om samen met uw Kamer wetgeving voor te bereiden voor een hervorming van het belasting- en toeslagenstelsel. Dat (meer) werk merkbaar loont, is daarbij een van de doelen. De taakopdracht voor de hervorming van het belasting- en toeslagenstelsel zal ik voor het herfstreces naar uw Kamer sturen. Vanaf het voorjaar 2025 willen wij met uw Kamer een open gesprek aangaan aan de hand van een brief met ook enkele varianten en keuzeopties.

De leden van de fractie van de SP vragen wat het kabinet vindt van de huidige vermogensongelijkheid en of het kabinet plannen heeft daar wat aan te veranderen en of het kabinet in dat kader principieel bezwaar heeft tegen een vermogensbelasting voor de hoogste vermogens, bijvoorbeeld specifiek gericht op de één procent rijksten.

Een veel gebruikte maatstaf voor vermogensongelijkheid is de Gini-coëfficiënt. Het CBS berekent deze maatstaf voor de vermogensongelijkheid voor huishoudens in Nederland. In 2022 bedroeg de Gini-coëfficiënt voor de vermogensverdeling in Nederland 0,71 en in 2011 was dit 0,78. In termen van Gini-coëfficiënt is de vermogensongelijkheid in Nederland in de periode 2011–2022 dus gedaald. De Gini-coëfficiënt wordt net als andere maatstaven gedomineerd door het eigen woningbezit, simpelweg omdat dit een heel groot aandeel vormt in het vermogen van Nederlandse huishoudens. De waarde van het eigenwoningbezit neemt sinds een aantal jaren alleen maar toe, en daarmee daalt de Gini-coëfficiënt en de vermogensongelijkheid. Ook andere maatstaven laten een daling zien van de ongelijkheid. Het aandeel van het vermogen van de top 1% in het totale vermogen is de afgelopen jaren gedaald, van ongeveer 30% naar 22%. Ook het aandeel van de top 0,1% is gedaald, van rond de 13% naar 8%.

Als we kijken naar een langere periode vanaf 2006, dan kan worden geconstateerd dat tussen 2006 en 2022 de vermogensverdeling in Nederland vrij stabiel is, zoals ook in het IBO Vermogensverdeling wordt geconstateerd.<sup>14</sup> Om dit feit te kunnen begrijpen is het goed te weten door welke verschillende factoren de vermogensverdeling wordt beïnvloed. De vermogensopbouw van huishoudens en de vermogensverdeling wordt gedreven door overheidsbeleid, macro-economische factoren en zelfversterkende effecten. De inrichting van de verzorgingsstaat speelt een grote rol bij de keuze van huishoudens hoeveel vermogen aan te houden en overheidsbeleid op de onderwerpen onderwijs, arbeidsmarkt en zorg beïnvloeden de vermogensverdeling aan de voorkant. Fiscaal beleid, toeslagen en uitkeringen richten zich op herverdeling nadat het vermogen is opgebouwd. Daarnaast hebben macro-economische ontwikkelingen een grote invloed op de vermogensopbouw en de verdeling. Economische ontwikkelingen kunnen het spaargedrag beïnvloeden. Denk aan ontwikkelingen van de huizenprijzen en ontwikkeling van werkloosheid.

<sup>12</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36 418, nr. 85.

<sup>13</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36 418, nr. 146.

<sup>14</sup> Rijksoverheid, *Licht uit, spot aan: de vermogensverdeling*, Interdepartementaal Beleidsonderzoek, 2024.

Daarnaast is het goed te beseffen dat een fors deel van de vermogensongelijkheid wordt veroorzaakt door de leeftijdssamenstelling van de bevolking. Vermogen wordt gedurende de levensloop opgebouwd en gemiddeld genomen zullen oudere huishoudens dan meer vermogen bezitten dan jongere huishoudens.

Zoals het IBO Vermogensverdeling en het CPB-rapport «De lange weg naar de top: de vermogensmobiliteit in Nederland»<sup>15</sup> is een optimale vermogensverdeling niet vast te stellen. Een te hoge vermogensconcentratie heeft negatieve effecten op de economie en maatschappij als geheel.

Te weinig vermogensongelijkheid kan juist weer schadelijk zijn voor de economie en welvaart. Een zeker mate van vermogensongelijkheid is dan ook een kenmerk van een gezonde concurrerende economie. Dit biedt prikkels om ondernemingen te starten of te investeren in ondernemingen wat goed is voor de economische dynamiek. Ondernemen, investeren en beleggen brengt risico met zich mee en waarbij het vermogen van sommige huishoudens toeneemt terwijl dat van andere huishoudens afneemt. Daarnaast heeft ondernemingsvermogen een grote maatschappelijk waarde wanneer dit vermogen zit in ondernemingen die werkgelegenheid bieden en wanneer dit vermogen wordt ingezet om in te spelen op uitdagingen in de toekomst zoals duurzaamheid.

Samenvattend gesteld laat de vermogensongelijkheid zich niet goed in een cijfer vangen en kan er ook niet op een vermogensongelijkheidsmaatstaf worden gestuurd door overheidsbeleid.

Zoals het IBO Vermogensverdeling ook heeft toegelicht kan overheidsbeleid verschillen tussen huishoudens binnen de bestaande vermogensongelijkheid vergroten of verkleinen, zo ook fiscaal beleid. Het IBO-rapport maakte helder dat bestaande fiscale onevenwichtigheden in het belasten van inkomen uit arbeid en vermogen de verschillen tussen huishoudens in de bestaande vermogensverdeling vergroot.

Daarop is in de afgelopen jaren is een pakket aan maatregelen genomen die de lasten op vermogen verzwaren met een opbrengst van maar liefst 5 miljard euro. Met deze maatregelen zijn forse stappen gezet in het herstel van het belasten van verschillende vormen van vermogen en het globale evenwicht in de belastingdruk op verschillende vormen van arbeid. Ook is het aannemelijk dat met de genomen maatregelen de lastendruk van de top 1% rijkste huishoudens meer toeneemt dan die van andere huishoudens.

Verder wordt ook door dit kabinet er hard gewerkt aan het invoeren van het nieuwe box-3 stelsel dat het werkelijk rendement belast. Het belasten van het werkelijk rendement op vermogen in box 3 sluit aan bij het gelijker belasten vermogen en zorgt ervoor dat bestaande verschillen tussen huishoudens niet worden vergroot door overheidsbeleid.

De leden van de fractie van de SGP wijzen op het feit dat arbeidsongeschikten, zoals mensen met een IVA-uitkering, geen recht hebben op de arbeidskorting. Door de jarenlange stijging van deze korting en ook door de stijging die in dit wetsvoorstel wordt voorgesteld, worden zij op fiscale achterstand gezet. Waar werkenden wel recht op de arbeidskorting hebben, hebben arbeidsongeschikten dat niet. Terwijl de grondslag van de uitkering gekoppeld is aan het laatstverdiende loon. De leden vragen welke oplossing de regering ziet om deze onrechtvaardigheid op te lossen.

Het kabinet ontvangt regelmatig berichten van burgers met een IVA-uitkering die geen recht hebben op arbeidskorting. Arbeidsongeschikt raken betekent over het algemeen een inkomensachteruitgang en veel burgers ervaren het als onrechtvaardig dat ook het recht op arbeidskorting in deze situatie komt te vervallen.

<sup>15</sup> CPB, *Inkomens en belastingen aan de top in Nederland, 2024*

In dit Belastingplan is in ieder geval geen (verdere) verhoging van de arbeidskorting voorgesteld. Met het koopkrachtpakket dat op Prinsjesdag is gepresenteerd, is de koopkrachtontwikkeling tussen werkenden en mensen met een uitkering in balans. Deze signalen en zorgen neemt het kabinet ook mee bij de stappen die worden gezet richting de hervorming en vereenvoudiging van het belasting- en toeslagenstelsel. De leden van de fractie van de SGP vragen zich af hoe het kabinet ervoor gaat zorgen dat de kloof tussen één- en tweeverdieners afneemt. In de afgelopen jaren is er gericht beleid gevoerd om de economische onafhankelijkheid van beide partners in een meerpersoonshuishouden te stimuleren. Dit kabinet heeft geen specifieke doelstelling opgenomen over de verhouding tussen één- en tweeverdieners. Wel kijkt het kabinet bij ieder besluitvormingsmoment naar evenwichtigheid in het koopkrachtbeeld. De verhouding tussen één- en tweeverdieners is hier een onderdeel van.

De leden van de fractie van de SGP vragen naar de hoogte van de inkomstenbelasting, de arbeidskorting, de algemene heffingskorting, de inkomensafhankelijke combinatiekorting en de totale netto belasting die een huishouden afdraagt voor huishoudens met verschillende inkomensituaties. Tabel 9 toont de gevraagde informatie voor deze huishoudens. Bij de berekeningen is verondersteld dat de huishoudens bestaan uit fiscaal partners met twee kinderen tussen de 6 en 11 jaar oud en dat er bij beide partners sprake is van arbeidsinkomen (met uitzondering van huishoudens C en D, waar een van de partners geen inkomen heeft).

**Tabel 9 bruttonettotraject huishoudens met verschillende inkomensniveaus in 2025**

Huishouden A	Belastbaar inkomen	IB	AHK	AK	IACK	Totaal betaalde IB	Netto inkomen
Partner 1	20.000	7.164	3.068	3.332	1.586	0	20.000
Partner 2	20.000	7.164	3.068	3.332	-	764	19.236
Huishouden B	Belastbaar inkomen	IB	AHK	AK	IACK	Totaal betaalde IB	Netto inkomen
Partner 1	30.000	10.746	2.967	5.304	2.731	0	30.000
Partner 2	30.000	10.746	2.967	5.304	-	2.475	27.525
Huishouden C	Belastbaar inkomen	IB	AHK	AK	IACK	Totaal betaalde IB	Netto inkomen
Partner 1	40.000	14.354	2.333	5.530	-	6.491	33.509
Partner 2	0	0	3.068	0	-	0	0
Huishouden D	Belastbaar inkomen	IB	AHK	AK	IACK	Totaal betaalde IB	Netto inkomen
Partner 1	60.000	21.850	1.066	4.497	-	16.287	43.713
Partner 2	0	0	3.068	0	-	0	0
Huishouden E	Belastbaar inkomen	IB	AHK	AK	IACK	Totaal betaalde IB	Netto inkomen
Partner 1	25.000	8.955	3.068	4.833	-	1.054	23.946
Partner 2	15.000	5.373	3.068	1.830	1.014	0	15.000
Huishouden F	Belastbaar inkomen	IB	AHK	AK	IACK	Totaal betaalde IB	Netto inkomen
Partner 1	45.000	16.228	2.016	5.473	-	8.739	36.261
Partner 2	15.000	5.373	3.068	1.830	1.014	0	15.000

De leden van de fractie van de SGP vragen naar de reden van de koppeling van het afbouwpunt van de arbeidskorting met de algemene heffingskorting. Het inkomen waarop de algemene heffingskorting begint met afbouwen wordt met ingang van volgend jaar gekoppeld aan de hoogte van het wettelijk minimumloon. Hierdoor bouwt de AHK af vanaf een hoger inkomen en heeft iemand die het minimumloon verdient recht op de maximale AHK. Het afbouwpunt wordt voortaan jaarlijks geïndexeerd met de WML-ontwikkeling in plaats van met de tabelcorrectiefactor. Ook de inkomens waarbij een knik in de arbeidskorting plaatsvindt zijn gekoppeld aan het WML, maar wel aan andere percentages van het WML en daarmee andere inkomenshoogtes dan bij de AHK. Het afbouwpunt van de AHK en de knikpunten van de AK worden per 2025 dus jaarlijks geïndexeerd volgens dezelfde methode, op basis van de WML-ontwikkeling. Dit betekent niet dat deze knikpunten direct aan elkaar gekoppeld zijn. De hoogte van de knikpunten in de AHK en AK kunnen onafhankelijk van elkaar gewijzigd worden als daar aanleiding toe is. Ook vragen deze leden naar de budgettaire gevolgen van de koppeling van het afbouwpunt ten opzichte van de situatie waarin enkel wordt geïndexeerd. De budgettaire derving van het koppelen van het afbouwpunt van de AHK aan de hoogte van het WML is weergegeven in onderstaande tabel 10. De raming betreft de budgettaire gevolgen van het terugdraaien van de koppeling in een situatie waarin de andere maatregelen in box 1 zoals opgenomen in het Belastingplan wel doorgang vinden. De budgettaire gevolgen wijken daarom af van de in de budgettaire paragraaf van het Belastingplan opgenomen reeks, waarbij de koppeling onderdeel was van een pakket met diverse maatregelen die op elkaar doorwerken.

**Tabel 10 – Budgettaire gevolgen terugdraaien koppelen afbouwpunt AHK aan WML (in mln euro, prijzen 2024, «+» is saldoverbeterend/lastenverzwarend)**

	2025	2026	2027	2028	struc
<b>Terugdraaien koppelen afbouwpunt AHK aan WML</b>	1.525	1.592	1.664	1.826	1.826

De leden van de fractie van de SGP vragen naar de budgettaire gevolgen van de fiscale oplossing alleenverdieners in tussenliggende jaren. Tabel 11 toont de totale budgettaire derving van de fiscale oplossing voor de eenverdienersproblematiek in alle jaren.

**Tabel 11 – Budgettaire gevolgen fiscale oplossing eenverdienersproblematiek (in mln euro, prijzen 2024, «+» is saldoverbeterend/lastenverzwarend)**

	2028	2029	2030	2031	2032
<b>Fiscale oplossing eenverdienersproblematiek</b>	- 101	- 90	- 81	- 70	- 62

	2033	2034	2035	2036	2037	2038	2039	struc
	- 52	- 42	- 32	- 22	- 14	- 7	0	0

De leden van de fractie van de SGP vragen wat het aangrijpingspunt van het toptarief zou zijn geweest als alleen rekening was gehouden met de reguliere inflatiecorrectie. Het aangrijpingspunt van het toptarief is € 75.518 in 2024 en de tabelcorrectiefactor is 1,012. Als er alleen geïndexeerd zou worden, dan zou het aangrijpingspunt in 2025 uitkomen op € 76.425.



#### 4. Aangrijpingspunt toptarief verlagen en indexatie

De leden van de fractie van de VVD lezen dat het verwerken van de indexatie van het toptarief meer werk kost dan de gemiddelde parameteraanpassing. Zij vragen wat hier de reden van is. Het verwerken van de indexatie van het toptarief inkomstenbelasting vereist op meer plaatsen, dan bij een gemiddelde parameteraanpassing, aanpassingen van de applicaties.

De leden van de fractie van NSC vragen waarom het aangrijpingspunt van het toptarief af en toe omhoog en dan weer omlaaggaat. Ook vragen zij wat de budgettaire effecten zijn van deze maatregel. 99 Ook de leden van de fractie van de ChristenUnie vragen om meer uitleg over het aangrijpingspunt van het toptarief.

De verhoging van het aangrijpingspunt toptarief in de inkomstenbelasting is het resultaat van verschillende besluiten. In het Belastingplan 2019 (BP 2019) is een beleidsmatige verhoging opgenomen van het aangrijpingspunt van het toptarief tot en met het jaar 2031. Bij de Voorjaarsbesluitvorming dit jaar is besloten het aangrijpingspunt juist te verlagen. Per saldo blijft er een beleidsmatige verhoging van het aangrijpingspunt over, maar deze verhoging is minder groot geworden. Als het aangrijpingspunt op een hoger bedrag wordt vastgesteld, vallen belastingplichtigen minder snel in het toptarief in de inkomstenbelasting. De verlaging van het aangrijpingspunt toptarief waartoe bij de voorjaarsbesluitvorming is besloten, levert vanaf 2025 € 200 miljoen per jaar op.<sup>16</sup>

De tarieven en schijfgrenzen in de loon- en inkomstenbelasting worden vrijwel jaarlijks gewijzigd bij het Belastingplan. Dit gebeurt vaak om beleidsmatige redenen, zoals het verbeteren van de koopkracht van burgers, of vanwege budgettaire redenen. Ook worden de schijfgrenzen (waaronder het aangrijpingspunt van het toptarief) vrijwel ieder jaar geïndexeerd, waardoor deze ook wijzigen. De indexatie gebeurt door middel van de Bijstellingsregeling Directe Belastingen.

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom er niet voor is gekozen om meer tariefschijven te introduceren in plaats van de heffingskortingen aan te passen. Daarmee zou meer transparantie voor belastingplichtigen bereikt kunnen worden volgens deze leden.

Het kabinet is het met de leden van de fractie van het CDA eens dat het huidige stelsel van belastingen en toeslagen erg ingewikkeld is. Heffingskortingen met op- en afbouwpaden dragen niet bij aan de transparantie voor belastingplichtigen. Hier wordt – onder andere door de Tweede Kamer – al meerdere jaren aandacht voor gevraagd, zonder dat dit daadwerkelijk tot een hervorming heeft geleid. Zoals in de fiscale strategische agenda<sup>17</sup>, het Hoofdlijnenakkoord<sup>18</sup> en het regeerprogramma<sup>19</sup> is beschreven, heeft het kabinet de ambitie om samen met het parlement deze impasse te doorbreken en stapsgewijs toe te werken naar een hervorming en vereenvoudiging van het belastingstelsel en het toeslagenstelsel. In ieder geval in het najaar stuurt het kabinet een taakopdracht voor de aanpak van de hervorming van het belasting- en toeslagenstelsel naar uw Kamer. Vanaf het voorjaar 2025 wil het kabinet een open gesprek aangaan aan de hand van een brief met ook enkele varianten en keuzeopties. Dit soort ideeën over het belastingstelsel zijn erg welkom en zullen betrokken worden bij de uitwerking van de hervorming. Daarbij zal uiteraard ook de evaluatie heffingskortingen en tariefstructuur betrokken worden.

<sup>16</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36 550, nr. 1.

<sup>17</sup> Kamerstukken II 2024/25, 32 140, nr. 207.

<sup>18</sup> HOOP, LEF EN TROTS – Hoofdlijnenakkoord 2024 – 2028 van PVV, VVD, NSC en BBB.

<sup>19</sup> Kamerstukken II 2024/25, 36 471, nr. 96.

Het introduceren van meerdere tariefschijven in de loon- en inkomstenbelasting is voor de Belastingdienst geen parameterwijziging, maar een structuurwijziging. Voor een structuurwijziging geldt dat het niet mogelijk is om een besluit dat in augustus genomen wordt, al in het eerstvolgende belastingjaar uit te voeren. Op dit moment wordt onderzocht vanaf welk jaar het weer mogelijk is om structuurwijzigingen door te voeren in de inkomensheffing.<sup>20</sup> Dat heeft onder andere te maken met het herstelproces voor box 3 naar aanleiding van de arresten van de Hoge Raad in juni van dit jaar.<sup>21</sup> Ook werkt de keten Inkomensheffingen meerjarig aan de uitfasering van de verouderde programmeertaal (Cool:Gen). In de week van 14 oktober wordt uw Kamer via een aparte brief nader geïnformeerd over de effecten van de Hoge Raad arresten van 6 en 14 juni jl. op de IV-ruimte binnen de keten Inkomensheffingen (IH) en de gevolgen hiervan voor structuurwijzigingen.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar meer informatie over de indexatie van het aangrijpingspunt toptarief. Zij vragen ook of de correctie met terugwerkende kracht geldt en of er andere voorbeelden zijn waarbij de tabelcorrectiefactor niet is doorgevoerd.

In de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II waren wijzigingen van het aangrijpingspunt toptarief voor vele jaren in de toekomst geregeld. Daarbij was ook geregeld dat bij het begin van het kalenderjaar de bedragen telkens geïndexeerd werden. In het Belastingplan 2019 is een deel van deze wijzigingen overgenomen en zijn tevens bepalingen uit de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II vervallen. Daarbij is voor de jaren vanaf 2025 per abuis geen bepaling meer opgenomen waarmee de bedragen geïndexeerd werden, terwijl hier in de budgettaire reeksen wel rekening mee was gehouden. De indexatiebepaling voor de jaren vanaf 2025 is nu alsnog opgenomen in dit Belastingplan. Er is geen sprake van terugwerkende kracht. Het indexeren van de bedragen was altijd al de bedoeling, maar bij het Belastingplan 2019 is zoals gezegd een ommissie ontstaan die nu wordt hersteld.

Het kabinet kent geen andere voorbeelden waarbij de tabelcorrectiefactor onbewust niet is doorgevoerd. Het is wettelijk vastgelegd dat vele bedragen in belastingwetten jaarlijks geïndexeerd worden door middel van de Bijstellingsregeling directe belastingen en de Bijstellingsregeling indirecte belastingen. Het niet toepassen van de tabelcorrectiefactor bij het begin van het kalenderjaar daarentegen vraagt een bewuste keuze van het kabinet en parlement: niet indexeren moet namelijk wettelijk geregeld worden. Dit is in 2024 bijvoorbeeld gebeurd.

## **5. Terugdraaien verhoging box 2-tarief**

De leden van de fracties van de SP, GroenLinks-PvdA, D66 en de SGP vragen naar de onderbouwing van de voorgestelde maatregel om de verhoging van het tarief van de tweede schijf van box 2 terug te draaien. De leden van de fractie van de SP vragen naar de verklaring voor deze keuze in het licht van de recente rapporten van het Centraal Planbureau (CPB) over de belastingdruk van verschillende vermogensgroepen. De leden van de fracties van GroenLinks-PvdA en D66 vragen waarom het argument daarvoor relevant is, aangezien het verschil in toptarief voor deze wijziging 0,79 procentpunt is (box 2 tarief hoger), en na de wijziging 0,70 procentpunt (werknemers hoger) vrijwel even groot is. Verder vragen de leden van de fractie van GroenLinks-PvdA waarom dan niet is gekozen

<sup>20</sup> Kamerstukken II 2024/25, 36 602 nr. 5, bijlage Overzicht uitvoerbaarheid: inzicht in samenloop beleid en uitvoering Belastingdienst en uiterste data parameteraanpassingen

<sup>21</sup> Hoge Raad 6 juni 2024, ECLI:NL:HR:2024:704, ECLI:NL:HR:2024:705, ECLI:NL:HR:2024:771, ECLI:NL:HR:2024:756 en ECLI:NL:HR:2024:813. Hoge Raad 14 juni 2024, ECLI:NL:HR:2024:855, ECLI:NL:HR:2024:856, ECLI:NL:HR:2024:857 en ECLI:NL:HR:2024:860.

voor een zodanige verlaging dat de twee toptarieven in box 1 en in box 2 gelijk zijn. De leden van de fractie van de SGP vragen waarom er dan niet voor wordt gekozen om ook in box 2 een toptarief van 49,5% te hanteren. Het doel van de voorgestelde maatregel is niet om de eerder geboekte vooruitgang ongedaan te maken, zoals de leden van de fractie van GroenLinks-PvdA stellen. Met deze maatregel is wel een beter globaal evenwicht beoogd. Als gevolg van de verhoging van het box 2-tarief naar 33% per 1 januari 2024 bedroeg het effectieve toptarief voor aanmerkelijkbelanghouders 50,29%. Voor werknemers is dat 49,5% en voor IB-ondernemers 44,8%. Een effectief toptarief in box 2 van 48,8% als gevolg van de voorgestelde maatregel wijkt niet veel af van het tarief voor werknemers van 49,5%. Het is onverstandig deze tarieven te ver uit elkaar te laten lopen, want dit leidt tot fiscaal gedreven gedrag. Daardoor kiezen ondernemers een rechtsvorm die alleen is bedoeld om belasting te besparen en niet die het beste bij de onderneming past. Met de voorgestelde maatregel om het box 2-tarief met 2%-punt te verlagen komt het toptarief voor aanmerkelijkbelanghouders uit op 48,8% en wordt een beter globaal evenwicht in de tarieven bereikt. Nu bestaat er voor de aanmerkelijkbelanghouder de mogelijkheid de winstuitdeling uit te stellen. Het is niet exact duidelijk in welke mate dit gebeurt. Bij de sturing op globaal evenwicht wordt geabstraheerd van dit onzekere voordeel van belastinguitstel. Door het box 2-tarief te verlagen, zoals in het onderliggende voorstel, wordt in elk geval de prikkel tot dit belastinguitstel verkleind. Twee recente CPB-rapporten<sup>22</sup> gaan over vermogensongelijkheid en het belang van aanmerkelijkbelangvermogen daarbij. Daaruit blijkt ook dat de meeste winst uit een aanmerkelijk belang in de praktijk niet worden uitgekeerd. Voor het kabinet zijn vermogensongelijkheid en het oppotten van winstreserves belangrijke aandachtspunten. Inmiddels is per 1 januari 2023 de Wet Excessief lenen bij eigen vennootschap in werking getreden. Deze wet beoogt het lenen van de eigen vennootschap te ontmoedigen door voor zover sprake is van excessieve geldleningen deze te belasten in box 2. Maar dit neemt niet weg dat het op peil houden en blijven van het globaal evenwicht tussen de boxen volgens het kabinet eveneens blijvende aandacht behoeft. De keuze voor de maatregel om het box 2-tarief met 2%-punten te verlagen is het resultaat van een politieke afweging. Daarbij is ervoor gekozen om de maatregel die in 2023 bij amendement is ingebracht en die heeft geleid tot minder globaal evenwicht weer terug te draaien.

De leden van de fractie van de PVV lezen dat er situaties zijn waarin de belastingdruk in box 3 hoger uitvalt dan in box 2 en vragen of de regering kan aangeven welke gevallen dit zijn. Deze leden vragen in hoeverre dit is toe te rekenen aan de toepassing van de forfaitaire percentages en of deze hogere belastingdruk alleen geldt voor overige bezittingen of ook voor banktegoeden.

De vraag hoe de belastingdruk precies uitvalt, is sterk afhankelijk van de specifieke omstandigheden. In de memorie van toelichting is aangegeven dat het toptarief voor een box-3-aandeelhouder (die kortweg minder dan 5% van de aandelen bezit) hoger kan uitvallen dan het toptarief van een vergelijkbare aanmerkelijkbelanghouder (die kortweg ten minste 5% van de aandelen bezit). De gemiddelde, effectieve, belastingdruk hangt echter ook af van zaken als het heffingvrije vermogen in box 3 of de verdeling van het inkomen over de schijven in box 2.

De leden van de fractie van de PVV lezen dat door het verlagen van het toptarief de prikkel tot belastinguitstel wordt verkleind. Zij geven aan dat de regering tegelijkertijd stelt dat het niet exact duidelijk is in welke mate

<sup>22</sup> CPB-rapporten «Inkomens en belastingen aan de top» (mei 2024) en «De lange weg naar de top: vermogensmobiliteit in Nederland», (augustus 2024).

dit gebeurt. Deze leden vragen of de regering aan kan geven waar deze «prikkel» op is gebaseerd en of dit te kwantificeren is. De winst in een vennootschap wordt pas bij de aanmerkelijkbelanghouder belast als deze daadwerkelijk wordt uitgekeerd of als de aandelen worden vervreemd. Dit biedt de mogelijkheid deze belasting uit te stellen. Het voordeel hierin bestaat eruit dat het te betalen bedrag aan belasting minder waard wordt in de tijd. De waarde van dit voordeel hangt af van de specifieke situatie en de tijds waarde die men aan het geld toekent. Ter illustratie kan verwezen worden naar de voorbeeldberekeningen in het rapport van het IBO Vermogensverdeling, waar op pagina 91 in figuur 4.2 getoond wordt dat de effectieve belastingdruk met circa 8%-punt afneemt als de winstuitkering uit de vennootschap twintig jaar uitgesteld wordt (vergelijk «Box 2 (BV)» met «Box 2 (BV + uitstel 20 jaar)»).

De leden van de fractie van de PVV vragen of de regering kan aangeven wat de verhouding is van het aantal ondernemingen in box 2 tussen het starttarief en het toptarief sinds de invoering van het tweeschijventarief in box 2. Deze leden vragen of de regering daarbij een prognose kan geven van de te verwachten verhouding tussen belastingaangifte in de eerste en tweede schijf voor de komende jaren.

Het tweeschijventarief in box 2 is ingevoerd per 2024. Er zijn op dit moment nog geen realisatiegegevens beschikbaar over het belastingjaar 2024. Volgens de raming die onder de tariefmaatregel in box 2 ligt, zal 52,7% van de grondslag van box 2 in de eerste schijf vallen en 47,3% in de tweede schijf. Hierbij is reeds rekening gehouden met de verwachte gedragseffecten die op de verdeling invloed hebben, namelijk dat fiscale partners het inkomen zullen verdelen en dat de winstuitkeringen over de tijd uitgesmeerd zullen worden. Voor een nadere toelichting kan worden verwezen naar de Ramingstoelichtingen bij het Belastingplan 2025.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA stellen dat het kabinet in de memorie van toelichting onvolledige informatie verspreidt door slechts een vergelijking van de toptarieven te bieden. Zij geven aan dat in deze vergelijking immers wordt uitgegaan van het hoge tarief in de vennootschapsbelasting, dat pas geldt vanaf een winst van meer dan € 200.000, terwijl het aangrijpingspunt in box 1 in 2024 op € 75.519 ligt. Zij stellen dat voor al het inkomen in box 2 tussen € 75.519 en € 200.000 het gecombineerde tarief in 2024 dus op 45,73% ligt: fors lager dan de 49,5% in box 1. Deze leden vragen of de regering kan bevestigen dat het tarief voor IB-ondernemers lager ligt door het bestaan van de mkb-winstvrijstelling en of de regering het ermee eens is dat de oorzaak van het gebrek aan globaal evenwicht dus daar ligt en niet bij een zogenaamd te hoog box-2-tarief.

Het is juist dat het tarief voor IB-ondernemers lager ligt door het bestaan van de mkb-winstvrijstelling. Het klopt dat het versoberen van de mkb-winstvrijstelling kan bijdragen aan het globaal evenwicht. In het recente Bouwstenenrapport<sup>23</sup> worden hiervoor voorstellen aangedragen. Een te hoog box-2-tarief kan echter wel een probleem blijven in de vergelijking met de werknemer. De maatregel in het Belastingplan komt hieraan tegemoet.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen hoe het kabinet kan beweren dat de voorgestelde maatregel globaal evenwicht dichterbij brengt, terwijl het verschil in belastingheffing tussen box 1 en box 2 juist weer groter wordt, gelet op het feit dat aanmerkelijkbelanghouders ook gebruik kunnen maken van het lage tarief in de vennootschapsbelasting.

---

<sup>23</sup> Rapport Belastingen in maatschappelijk perspectief. Bouwstenen voor een beter en eenvoudiger belastingstelsel, 2024.

De vraag of en hoe globaal evenwicht bereikt kan worden, kent verschillende aspecten die vaak sterk afhankelijk zijn van de specifieke situatie. Bij de vergelijking bijvoorbeeld tussen IB-ondernemers in box 1 en directeuren-grotaandeelhouders (dga's) in box 2 dient ook rekening gehouden te worden met de gebruikelijkloonregeling die ervoor zorgt dat de belastingdruk bij de dga's in veel gevallen hoger ligt dan bij de IB-ondernemer (zie hiervoor ook de tabellen met vergelijking in belastingdruk elders in de beantwoording). Een te hoog box-2-tarief aan de top zorgt ervoor dat het globaal evenwicht verder buiten bereik ligt. De maatregel in het Belastingplan draagt eraan bij dit recht te trekken.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de verwachte gedragseffecten zijn door het lagere box 2-tarief. Deze leden vragen of de extra belastingopbrengst als gevolg van het minder uitstellen van winstuitkering meegenomen is in de raming en, zo niet, of het mogelijk is in te schatten hoe groot deze effecten zijn. De leden van de fractie van het CDA vragen hoeveel meer box-2-heffing met de verlaging van het hoge tarief wordt verwacht.

Het is bekend dat aanmerkelijkbelanghouders sterk reageren op aanpassingen in het box-2-tarief. Hier is rekening mee gehouden in de raming. Zo is meegenomen dat een deel van de winstuitkeringen uitgesteld zal worden naar volgend jaar als het tarief verlaagd zal zijn. Verder is meegenomen dat aanmerkelijkbelanghouders de winstuitkeringen zullen uitsmeren om gebruik te maken van de ruimte in de eerste schijf. Het effect dat door een lager box-2-tarief er per saldo minder uitgesteld zal worden, is niet meegenomen in de raming, aangezien het moeilijk is dit te kwantificeren. Overigens zou dit effect vooral een verschuiving van belastinggrondslag in de tijd inhouden en in principe niet een verandering van deze grondslag. Voor een toelichting van de verschillende elementen die zijn meegenomen in de raming van de opbrengst kan worden verwezen naar de Ramingstoelichtingen bij het Belastingplan 2025.

De leden van de fractie van het NSC vragen hoeveel de effectieve belastingdruk bedraagt voor aanmerkelijkbelanghouders als de volledige winst niet wordt uitgedeeld.

In het geval dat de volledige winst nooit zou worden uitgedeeld, zou de effectieve belastingdruk voor aanmerkelijkbelanghouders neerkomen op het tarief van de vennootschapsbelasting. Deze bedraagt 19% voor de eerste € 200.000 aan belastbare winst en 25,8% voor het deel daarboven.

De leden van de fractie van NSC vragen of het klopt dat AB-houders vaak gebruikmaken van leningen uit hun eigen vennootschap en daardoor geen winst hoeven uit te keren. Deze leden vragen of het klopt dat de effectieve belastingdruk dan veel lager is.

Het is juist dat aanmerkelijkbelanghouders (hierna: AB-houders) gebruikmaken van de wettelijke mogelijkheid om te lenen van hun eigen vennootschap. Indien en voor zover AB-houders daarvoor kiezen, hoeven zij geen winst uit te keren. Dat neemt niet weg dat een belastingclaim blijft rusten op de niet uitgekeerde winst. Overigens betekent dit niet dat de AB-houder in alle gevallen geen belasting is verschuldigd over zijn geldlening uit de eigen vennootschap. Per 1 januari 2023 is de Wet Excessief lenen bij eigen vennootschap in werking getreden. Deze wet beoogt het lenen van de eigen vennootschap te ontmoedigen door indien en voor zover sprake is van een excessieve geldlening deze te belasten in box 2. Om het bovenmatige deel van een schuld van een AB-houder bij zijn of haar eigen vennootschap te bepalen, geldt op grond artikel 4.14a Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) een kwantitatieve grens die is vormgegeven als het zogenoemde maximumbedrag. Het maximumbedrag geldt voor de aanmerkelijkbelanghouder en zijn partner gezamenlijk. Dit maximumbedrag bedraagt € 500.000. Wanneer het totaal

aan schulden op de peildatum meer bedraagt dan het maximumbedrag (of het bedrag dat resulteert na verhoging met een eerder in aanmerking genomen fictief regulier voordeel), wordt het meerdere als fictief regulier voordeel belast.

De leden van de fractie van D66 vragen of het kabinet de opvatting deelt dat een andere manier om voor globaal evenwicht te zorgen is om de tarieven van de andere boxen te verhogen, in plaats van het box 2 tarief te verlagen.

Ja, het verhogen van de tarieven in de andere boxen zou eveneens kunnen leiden tot een herstel van globaal evenwicht tussen de boxen. Maar het kabinet vindt het niet wenselijk om de belastingdruk op arbeid (box 1) te verhogen; dit tarief geldt ook voor IB-ondernemers. Daarom is niet gekozen voor het verhogen van de tarieven in de andere boxen.

De leden van de fractie van D66 constateren dat het verschil in toptarief voor deze wijziging 0,79%-punt is (box 2-tarief hoger), en na de wijziging 0,70%-punt (werknemers hoger). Deze leden vragen in hoeverre het argument van globaal evenwicht hier dan relevant is, aangezien het verschil vrijwel even groot is. Zij vragen of de regering de conclusie deelt dat het herstellen van globaal evenwicht niet de juiste onderbouwing van de maatregel is.

De maatregel verkleint het verschil in toptarief tussen aanmerkelijkbelanghouders en IB-ondernemers en draagt daardoor bij aan het globaal evenwicht. Daarnaast is het doel van de maatregel ook te voorzien in een structurele lastenverlichting voor ondernemers.

De leden van de fractie van D66 vragen waarom er niet is voorzien in een evaluatie van de maatregel.

Met de maatregel wordt beoogd te voorzien in een structurele lastenverlichting voor ondernemers en meer globaal evenwicht in het toptarief tussen aanmerkelijkbelanghouders, IB-ondernemers en werknemers. De maatregel voorziet per definitie in deze doelstellingen. Een evaluatie is daarom niet nodig.

De leden van de fractie van het CDA lezen dat wordt voorgesteld het hoge tarief in box 2 te verlagen naar 31% waarmee het toptarief uitkomt op 48,8% wat meer in lijn wordt geacht met het IB-toptarief van 49,50%. De leden van de fractie van het CDA vragen waar het AB-toptarief op uit was gekomen bij een verlaging naar 32%. Ook lezen deze leden dat het gecombineerde toptarief voor box 3 aandeelhouders 52,51% is. De leden van de fractie van het CDA vragen wat dit verschil betekent voor het onwenselijke «boxhoppen», waarbij vermogenden hun vermogen verplaatsen van box 3 naar box 2.

Bij een tarief van de tweede schijf van box 2 van 32% bedraagt het toptarief voor aanmerkelijkbelanghouders 49,54%. Met de voorgestelde maatregel om het tarief van de tweede schijf van box 2 met 2%-punten te verlagen komt het toptarief voor aanmerkelijkbelanghouders uit op 48,8%. Het gecombineerde toptarief voor een box 3-aandeelhouder bedraagt bij een box 3-tarief van 36% inderdaad 52,51%. Deze vergelijking ziet echter op de situatie dat een aandeelhouder kortweg 5% of meer dan wel minder dan 5% van de aandelen van een onderneming bezit. Het verschijnsel boxhoppen ziet echter op een andere situatie waarin een bepaald vermogensbestanddeel hetzij in privé in box 3, dan wel in een vennootschap in box 2 wordt gehouden. In dat geval moet het tarief in box 3 worden afgezet tegen het gecombineerde tarief van vennootschapsbelasting en de heffing in box 2. Het hangt dan af van feiten en omstandigheden hoe de drukvergelijking uitvalt.



De leden van de fractie van het CDA lezen dat wordt voorgesteld het hoge tarief in box 2 te verlagen naar 31% waarmee het toptarief uitkomt op 48,8% wat meer in lijn wordt geacht met het IB-toptarief van 49,50%. De leden van de fractie van het CDA vragen waar het AB-toptarief op uit was gekomen bij een verlaging naar 32%. Ook lezen deze leden dat het gecombineerde toptarief voor box 3 aandeelhouders 52,51% is. De leden van de fractie van het CDA vragen wat dit verschil betekent voor het onwenselijke «boxhoppen», waarbij vermogenden hun vermogen verplaatsen van box 3 naar box 2.

Bij een tarief van de tweede schijf van box 2 van 32% bedraagt het toptarief voor aanmerkelijkbelanghouders 49,54%. Met de voorgestelde maatregel om het tarief van de tweede schijf van box 2 met 2%-punten te verlagen komt het toptarief voor aanmerkelijkbelanghouders uit op 48,8%. Het gecombineerde toptarief voor een box 3-aandeelhouder bedraagt bij een box 3-tarief van 36% inderdaad 52,51%. Deze vergelijking ziet echter op de situatie dat een aandeelhouder kortweg 5% of meer dan wel minder dan 5% van de aandelen van een onderneming bezit. Het verschijnsel boxhoppen ziet echter op een andere situatie waarin een bepaald vermogensbestanddeel hetzij in privé in box 3, dan wel in een vennootschap in box 2 wordt gehouden. In dat geval moet het tarief in box 3 worden afgezet tegen het gecombineerde tarief van vennootschapsbelasting en de heffing in box 2. Het hangt dan af van feiten en omstandigheden hoe de drukvergelijking uitvalt.

De leden van de fractie van het CDA vragen om een overzicht van de gemiddelde belasting- en premiedruk voor 2025 van werknemers, ib-ondernemers en dga's, zoals bij Belastingplan 2024 in beantwoording op vragen van de Eerste Kamer is gestuurd. De tabellen hieronder geven het gevraagde overzicht van de gemiddelde belasting- en premiedruk in 2025. Ter vergelijking zijn ook de tabellen voor 2024 opgenomen. Deze zijn licht gewijzigd ten opzichte van de vorig jaar gepubliceerde cijfers, omdat nu de realisaties voor 2024 zijn verwerkt en een specifieke fout bij de berekening van de belastingdruk voor een IB-ondernemer met € 100.000 winst is hersteld.

	50.000			75.000			100.000		
	wn	IB-ond.	Dga	wn	IB-ond.	Dga	wn	IB-ond.	Dga
<b>2025</b>									
Pensioenpremie werkgever	5,9%			7,5%			8,2%		
Overige werkgeverspremies	16,9%			16,5%			16,3%		
Pensioenpremie (wn-deel)	2,6%	8,5%	8,5%	3,2%	10,7%	10,7%	3,6%	11,8%	11,8%
Optionele AO-verzekering		6,8%	6,8%		6,7%	6,7%		6,6%	6,6%
IAB Zvw		3,6%	4,5%		3,5%	4,4%		3,5%	4,0%
Inkomstenbelasting box 1	10,8%	8,5%	15,8%	18,1%	17,3%	24,2%	22,3%	22,4%	27,8%
Vennootschapsbelasting			0,0%			0,0%			0,3%
Inkomstenbelasting box 2			0,0%			0,0%			0,3%
Reservering werkl./ziekte		2,7%	2,3%		2,6%	2,3%		2,5%	2,3%
<b>Totaal</b>	<b>36,2%</b>	<b>30,1%</b>	<b>37,9%</b>	<b>45,3%</b>	<b>40,9%</b>	<b>48,2%</b>	<b>50,4%</b>	<b>46,8%</b>	<b>53,0%</b>
<i>Waarvan IB en Vpb</i>	<i>10,8%</i>	<i>8,5%</i>	<i>15,8%</i>	<i>18,1%</i>	<i>17,3%</i>	<i>24,2%</i>	<i>22,3%</i>	<i>22,4%</i>	<i>28,4%</i>

2025	150.000			200.000			250.000		
	wn	IB-ond.	Dga	wn	IB-ond.	Dga	wn	IB-ond.	Dga
Pensioenpremie werkgever	9,5%			9,2%			7,3%		
Overige werkgeverspremies	12,2%			9,8%			8,4%		
Pensioenpremie (wn-deel)	4,1%	13,6%	13,6%	4,0%	13,1%	13,1%	3,2%	10,5%	10,5%
Optionele AO-verzekering		4,6%	4,6%		3,5%	3,5%		2,8%	2,8%
IAB Zvw		2,7%	2,7%		2,0%	2,0%		1,6%	1,6%
Inkomstenbelasting box 1	29,4%	28,6%	24,9%	33,2%	31,2%	22,1%	36,2%	33,9%	20,6%
Vennootschapsbelasting			3,4%			5,5%			7,1%
Inkomstenbelasting box 2			3,5%			5,7%			7,6%
Reservering werkl./ziekte		2,4%	1,9%		2,1%	2,0%		2,0%	1,8%
Totaal	55,2%	51,9%	54,6%	56,2%	51,9%	53,8%	55,1%	50,8%	51,9%
Waarvan IB en Vpb	29,4%	28,6%	31,8%	33,2%	31,2%	33,3%	36,2%	33,9%	35,2%

2025	300.000		
	wn	IB-ond.	Dga
Pensioenpremie werkgever	6,1%		
Overige werkgeverspremies	7,5%		
Pensioenpremie (wn-deel)	2,6%	8,8%	8,8%
Optionele AO-verzekering		2,3%	2,3%
IAB Zvw		1,3%	1,3%
Inkomstenbelasting box 1	38,2%	35,7%	19,0%
Vennootschapsbelasting			8,4%
Inkomstenbelasting box 2			9,6%
Reservering werkl./ziekte		1,9%	1,8%
Totaal	54,4%	50,1%	51,1%
Waarvan IB en Vpb	38,2%	35,7%	36,9%

2024	50.000			75.000			100.000		
	wn	IB-ond.	Dga	wn	IB-ond.	Dga	wn	IB-ond.	Dga
Pensioenpremie werkgever	6,2%			7,6%			8,4%		
Overige werkgeverspremies	16,7%			16,4%			16,1%		
Pensioenpremie (wn-deel)	2,6%	8,8%	8,8%	3,3%	10,9%	10,9%	3,6%	11,9%	11,9%
Optionele AO-verzekering		6,7%	6,7%		6,6%	6,6%		6,5%	6,5%
IAB Zvw		3,4%	4,5%		3,5%	4,4%		3,5%	3,8%
Inkomstenbelasting box 1	11,5%	8,4%	17,1%	18,9%	17,3%	25,0%	22,9%	22,5%	28,2%
Vennootschapsbelasting			0,0%			0,0%			0,4%
Inkomstenbelasting box 2			0,0%			0,0%			0,4%
Reservering werkl./ziekte		2,6%	2,3%		2,6%	2,2%		2,5%	2,2%
Totaal	37,1%	30,0%	39,4%	46,2%	40,8%	49,1%	51,0%	46,8%	53,4%
Waarvan IB en Vpb	11,5%	8,4%	17,1%	18,9%	17,3%	25,0%	22,9%	22,5%	29,0%

2024	150.000			200.000			250.000		
	wn	IB-ond.	Dga	wn	IB-ond.	Dga	wn	IB-ond.	Dga
Pensioenpremie werkgever	9,6%			8,6%			6,9%		
Overige werkgeverspremies	11,6%			9,4%			8,0%		
Pensioenpremie (wn-deel)	4,1%	13,8%	13,8%	3,7%	12,3%	12,3%	3,0%	9,9%	9,9%
Optionele AO-verzekering IAB Zvw		4,3%	4,3%		3,2%	3,2%		2,6%	2,6%
Inkomstenbelasting box 1	30,1%	28,5%	25,2%	34,0%	31,5%	22,6%	36,8%	34,2%	20,9%
Vennootschapsbelasting			3,4%			5,5%			7,1%
Inkomstenbelasting box 2			3,6%			5,8%			7,7%
Reservering werkl./ziekte		2,3%	1,8%		2,1%	1,9%		2,0%	1,8%
Totaal	55,4%	51,4%	54,7%	55,7%	51,1%	53,3%	54,8%	50,1%	51,6%
Waarvan IB en Vpb	30,1%	28,5%	32,2%	34,0%	31,5%	34,0%	36,8%	34,2%	35,8%

2024	300.000		
	wn	IB-ond.	Dga
Pensioenpremie werkgever	5,8%		
Overige werkgeverspremies	7,2%		
Pensioenpremie (wn-deel)	2,5%	8,2%	8,2%
Optionele AO-verzekering IAB Zvw		2,2%	2,2%
Inkomstenbelasting box 1	38,7%	35,9%	19,2%
Vennootschapsbelasting			8,4%
Inkomstenbelasting box 2			9,7%
Reservering werkl./ziekte		1,9%	1,7%
Totaal	54,1%	49,4%	50,8%
Waarvan IB en Vpb	38,7%	35,9%	37,4%

## 6. Aftrekbaarheid kosten en lasten die verband houden met een tot het ondernemingsvermogen behorende niet-zelfstandige werkruimte

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen of uiteengezet kan worden op welke manier een verduidelijking plaatsvindt over het onderscheid zelfstandig en niet-zelfstandige werkruimte. De voorgestelde maatregel bevat een verduidelijking inzake de aftrek van kosten en lasten die verband houden met een niet-zelfstandige werkruimte in een tot het ondernemingsvermogen behorende woning. Het onderhavige wetsvoorstel ziet derhalve niet op het onderscheid tussen de zelfstandige en niet-zelfstandige werkruimte. Dat onderscheid is een al jarenlang bestaand onderscheid dat in wet en jurisprudentie is uitgewerkt. Concreet moet beoordeeld worden of een werkruimte naar verkeersopvattingen een zelfstandig deel van een woning vormt. Dat houdt in dat de werkruimte een zodanige zelfstandigheid bezit dat de ruimte duidelijk te onderscheiden is door uiterlijke kenmerken. Daarbij kan gedacht worden aan een eigen opgang of ingang, maar daarnaast kunnen ook de voorzieningen in de werkruimte zoals eigen sanitair van belang zijn. Een

werkruimte die een dusdanige zelfstandigheid bezit, zou ook als zodanig verhuurd kunnen worden aan derden.<sup>24</sup>

## **7. Vereenvoudiging van de voertuigclassificaties in de autobelastingen**

De leden van de fracties van de VVD en de ChristenUnie vragen naar de gevolgen van de vereenvoudiging van de voertuigclassificaties in de motorrijtuigenbelasting (mrb) voor individuele gevallen en of de wijziging kan leiden tot onverwachte extra kosten.

De vereenvoudiging van de voertuigclassificaties heeft geen negatieve gevolgen voor de belastingplichtige. Over het algemeen verandert de hoogte van de mrb niet. In bepaalde individuele gevallen – minder dan 0,1% van de motorrijtuigen – pakt de vereenvoudiging fiscaal gunstig uit voor de belastingplichtige. Doordat de fiscaal-technische eisen aan een bestelauto vervallen, zullen bepaalde motorrijtuigen namelijk niet langer fiscaal als personenauto worden aangemerkt maar als een bestelauto. En voor bestelauto's worden geen provinciale opcenten betaald, terwijl dat voor personenauto's wel het geval is. Als dit motorrijtuig van een ondernemer is, wordt bovendien het lage ondernemerstarief voor het rijksdeel van de mrb van toepassing. Het gaat dan om ondernemers die er nu voor kiezen om meer mrb te betalen doordat ze in een personenauto rijden in plaats van in een (gelijkwaardige) bestelauto. Dat komt weinig voor. Voor een motorrijtuig op diesel met een gewicht van ongeveer 1.800 kilo is het voordeel in mrb (rijksdeel en opcenten<sup>25</sup> bij een personenauto) ongeveer € 150 per maand (in prijzen 2024). De motorrijtuigen die door de stroomlijning fiscaal niet langer als personenauto worden aangemerkt maar als een bestelauto worden daarnaast goedkoper in de belasting van personenauto's en motorrijwielen. De vereenvoudiging van de voertuigclassificaties leidt hierdoor tot een bescheiden budgettaire derving van € 1 miljoen. Er zijn bij de Belastingdienst geen concrete individuele gevallen in beeld waarbij méér mrb wordt verschuldigd als gevolg van deze vereenvoudiging. Ten slotte heeft de vereenvoudiging van de voertuigclassificaties geen negatieve financiële gevolgen voor de bijtellingsregels in de loon- en inkomstenbelasting. In tegenstelling tot personenauto's kunnen bestelauto's onder voorwaarden in aanmerking komen voor een uitzondering op de bijtelling, dan wel een lagere bijtelling.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen naar de uitzonderingen in de loon- en inkomstenbelasting en of het kabinet heeft overwogen deze uitzonderingen te schrappen. Daarnaast vragen deze leden of het kabinet heeft overwogen het verlaagde tarief in de mrb voor bestelauto's van ondernemers af te bouwen, omdat deze negatief is geëvalueerd, en wat de gevolgen daarvan zijn.

In de loon- en inkomstenbelasting is het beschikbaar stellen van een auto aan de werknemer die ook voor privédoeleinden wordt gebruikt fiscaal belast (bijtelling). De bijtelling bedraagt in principe een percentage van de cataloguswaarde van de auto. Voor bestelauto's kan onder voorwaarden een uitzondering op de bijtelling gelden of een lagere bijtelling omdat, bijvoorbeeld vanwege de technische inrichting van een bestelauto, privégebruik minder voor de hand ligt en in mindere mate plaatsvindt. Voor bestelauto's die naar aard en inrichting alleen geschikt zijn voor het vervoeren van goederen, is in principe geen sprake van bijtelling. Voor bestelauto's die vanwege de aard van het werk doorlopend afwisselend

<sup>24</sup> Brief Staatssecretaris van Financiën van 3 mei 2011, nr. DGB 2011-1828, gepubliceerd bij Hof Arnhem 8 februari 2011, nr. 10/00283 en 10/00284, V-N 2011/29.18.

<sup>25</sup> In de voorbeeldberekening zijn de opcenten van Zeeland genomen. Dit komt ongeveer overeen met het gemiddelde van de verschillende opcenten.

worden gebruikt door twee of meer werknemers, is de inhoudingsplichtige een eindheffing verschuldigd naar een vast bedrag per jaar per betreffende bestelauto. De vereenvoudiging van de voertuigclassificaties heeft tot gevolg dat iets meer motorrijtuigen onder de definitie van bestelauto komen te vallen, omdat de fiscaal-technische eisen aan bestelauto's vervallen. Daardoor komen meer bestelauto's in aanmerking voor deze uitzondering in de bijtellingsregels. Het kabinet heeft niet overwogen deze uitzondering voor bestelauto's in de bijtellingsregels af te schaffen, omdat de vereenvoudiging onverlet laat dat een bestelauto aan de wettelijke voorwaarden moet voldoen om in aanmerking te komen voor een lagere bijtelling of een uitzondering op de bijtelling. Het kabinet is er verder mee bekend dat het verlaagde tarief in de mrb voor bestelauto's negatief is geëvalueerd.<sup>26</sup> Het afschaffen van het verlaagde tarief zou structureel een budgettaire opbrengt opleveren van € 804 miljoen in 2033 (prijzen 2024). Hierbij is, rekening houdend met de uitvoering, uitgegaan van afschaffen per 2028. Verder is rekening gehouden met 20% gedrageseffect met een ingroei van vijf jaar. Voor het kabinet is van belang dat de belastingdruk voor bestelauto's van ondernemers reeds wordt verhoogd, doordat in de belasting van personenauto's en motorrijwielen (bpm) de vrijstelling voor de bestelauto van ondernemers wordt afgeschaft per 1 januari 2025. Het kabinet heeft er daarom niet voor gekozen om in dit Belastingplan de belastingdruk voor bestelauto's van ondernemer verder te verzwaren middels een versoering van de mrb-regeling.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar het verlaagde tarief in de motorrijtuigenbelasting (mrb) voor personen met een handicap. Zij vragen waarom de tariefkorting alleen geldt voor bestelauto's en wat de budgettaire derving is als deze regeling wordt uitgebreid naar personenauto's.

In de mrb geldt een lager tarief voor bestelauto's van personen met een handicap. De voorwaarde hierbij is dat de bestelauto speciaal is ingericht en wordt gebruikt voor het vervoer van de persoon met een handicap. Dit houdt in dat de persoon met een handicap wordt vervoerd in de cabine, terwijl in de laadruimte een niet-opvouwbaar rolstoel of een ander noodzakelijk hulpmiddel wordt vervoerd. Het hulpmiddel moet door de omvang en het gewicht dusdanig zijn dat een bestelauto nodig is voor het vervoer. De huidige regeling is gericht op personen die vanwege hun handicap voor het gelijktijdig vervoer van zichzelf en een omvangrijk of zwaar hulpmiddel zijn aangewezen op het gebruik van een bestelauto. Bestelauto's kunnen zo worden aangepast dat zowel de persoon met een handicap als het hulpmiddel veilig kunnen worden vervoerd, terwijl dat in een standaard personenauto moeilijker of onmogelijk is. De regeling is niet gericht op andere vormen van rolstoelgebonden personen met een handicap, zoals het vervoer van een opvouwbaar rolstoel of rollator in een personenauto. De budgettaire derving van het uitbreiden van de regeling naar personenauto's is afhankelijk van de reikwijdte van de beoogde uitbreiding door de leden van de ChristenUnie. Als alle personenauto's die door personen met een handicap worden gebruikt in aanmerking komen voor het verlaagde tarief in de mrb dan zou de derving aanzienlijk zijn. Er zijn ongeveer 1,5 miljoen zelfstandig wonende mensen met matige of ernstige motorische beperkingen. Er zijn naar schatting 225.000 tot 250.000 mensen met een rolstoel (inclusief tehuisbewoners) en ongeveer 315.000 zelfstandig wonende mensen met een rollator (Sociaal en Cultureel Planbureau, Meedoen met beperkingen. Rapportage gehandicapten 2007, SCP-publicatie 2007, p. 32). Als we bijvoorbeeld uitgaan van de mensen met een rolstoel en veronderstellen dat zij allemaal met één personenauto op benzine met een gewicht van 1.200 kilogram onder de

<sup>26</sup> Kamerstukken // 2023/24, 32 800, nr. 81

regeling zouden komen te vallen, dan zou dit leiden tot een budgettaire derving van ordegrrootte € 45–50 miljoen in de mrb. Als daarbij ook geregeld zou worden dat voor deze personenauto's geen provinciale opcenten worden betaald, dan zou dat daarnaast ordegrrootte € 50–60 miljoen minder provinciale opcenten opleveren. En als dan ook zou worden geregeld dat voor deze personenauto's de teruggaafregeling in de bpm gaat gelden, dan zou dat een aanvullende derving van ordegrrootte € 100–125 miljoen opleveren in de bpm.<sup>27</sup> Echter, als de regeling beperkt blijft tot zeer specifieke gevallen waarin een personenauto slechts onder de regeling komt te vallen als blijkt dat een bestelauto geen passende oplossing biedt voor de specifieke handicap of andere omstandigheden van de persoon met een handicap dan zal de budgettaire derving veel kleiner zijn. Het gaat dan bijvoorbeeld om een situatie waarbij de gehandicapte niet anders dan in de laadruimte kan worden vervoerd waardoor het motorrijtuig kwalificeert als personenauto. Een dergelijke regeling zou dan gericht zijn op de zwaarste gevallen en een klein aantal waarschijnlijk wel een aanzienlijke inspanning van de Belastingdienst vanwege de verscheidenheid aan casuïstiek en de complexiteit om te bepalen welke situaties voor de tariefkorting in aanmerking komen.

### **8. Voorkomen dubbeltellingen bij excessief lenen bij samenwerkingsverbanden**

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen of er risico's zijn op nieuwe ontwijkingsroutes door invoering van de voorgestelde maatregel. De leden van de fractie van D66 vragen of de maatregel ter voorkoming van dubbeltellingen bij excessief lenen bij samenwerkingsverbanden een verruiming betekent van de mogelijkheid tot lenen van de bv. Voorts vragen de leden van de fractie van GroenLinks-PvdA wat de onderbouwing is dat een vennoot in een stille maatschap waarvoor extern wordt opgetreden, uitgesloten wordt van het schuldenbegrip. Ook vragen deze leden op basis van welke inschatting de raming voor deze maatregel is opgesteld.

Met deze maatregel is beoogd om onwenselijke dubbeltellingen te voorkomen. Uitdrukkelijk is niet beoogd om de mogelijkheid tot lenen van de eigen vennootschap te verruimen, bijvoorbeeld door nieuwe ontwijkingsroutes open te stellen. Voor de Wet excessief lenen bij eigen vennootschap worden in beginsel alle civielrechtelijke schuldverhoudingen en verplichtingen in aanmerking genomen. Uit signalen uit de fiscale literatuur en de praktijk is echter gebleken dat hierdoor dubbeltellingen kunnen ontstaan in de situatie dat belastingplichtigen participeren in een samenwerkingsverband, waarvan één of meerdere participanten tevens een aanmerkelijk belang hebben in bijvoorbeeld een besloten vennootschap (bv) die een lening heeft verstrekt aan dat samenwerkingsverband. Het gaat dan om belastingplichtigen die participeren in een vennootschap onder firma (vof), een commanditaire vennootschap (cv) of een (openbare) maatschap of een naar het recht van een andere staat opgericht of aangegaan lichaam dat een met een vof, cv of maatschap vergelijkbare rechtsvorm heeft. Het kabinet vindt deze dubbeltellingen onwenselijk.

De dubbeltelling ontstaat doordat een crediteur van een dergelijke personenvennootschap volgens het private recht twee samenlopende vorderingsrechten heeft die onafhankelijk van elkaar kunnen worden ingesteld. Enerzijds heeft de crediteur een vordering tegenover de

<sup>27</sup> Een klein deel in deze grove raming (circa € 15 miljoen) komt uit een teruggaaf van de bpm voor nieuwe auto's, het grootste deel komt uit een teruggaaf van de bpm bij de aankoop van tweedehands auto's, waarbij rekening is gehouden met een afschrijving van 60% à 65%. Voor de berekening is uitgegaan van een bpm bij een CO<sub>2</sub>-uitstoot van 130 g/km.



personenvennootschap (ofwel: de gezamenlijke vennoten) die op het afgescheiden vermogen kan worden verhaald. Op grond hiervan vindt de toerekening van een schuld plaats naar rato van de gerechtigdheid van de vennoten tot het afgescheiden vermogen van de personenvennootschap. Anderzijds heeft de crediteur in de regel een vorderingsrecht op het privévermogen van één of meer vennoten. Bij een stille maatschap heeft de crediteur in de regel een vorderingsrecht op de maat die extern optreedt. Bij dergelijke vorderingsrechten op het privévermogen van de participanten vindt dus een toerekening van de schuld plaats op basis van het bedrag waarvoor de participant hoofdelijk verbonden is. Vanwege deze externe verbondenheid wordt de schuld volledig aan de maat die extern optreedt, toegerekend ongeacht het percentage van zijn gerechtigdheid in de stille maatschap. Met de maatregel wordt beoogd deze dubbel telling te voorkomen. Hiervoor wordt de verbondenheid van een maat in een stille maatschap waarvoor extern wordt opgetreden, uitgesloten van het schuldenbegrip van artikel 4.13, eerste lid, onderdeel f, Wet IB 2001.

De maatregel zorgt ervoor dat in de wetgeving en de praktijk wordt aangesloten bij de oorspronkelijke intentie en raming van het wetsvoorstel Excessief lenen bij eigen vennootschap. Ten opzichte van dit wetsvoorstel zijn er dus geen budgettaire gevolgen.

De leden van de fractie van NSC vragen in hoeveel gevallen naar verwachting sprake is geweest van dubbel tellingen. Tevens vragen deze leden wat het gemiddelde bedrag is dat ondernemers dan terug kunnen krijgen en om welk totaalbedrag dit gaat.

Het is niet mogelijk om precies aan te geven in hoeveel gevallen sprake is (geweest) van dubbel tellingen. Er zijn uit de praktijk wel diverse signalen ontvangen waaruit blijkt dat er in ieder geval wel sprake kan zijn van deze dubbel tellingen. Aangezien deze niet waren voorzien en beoogd, is het wenselijk om iedere dubbel telling (met terugwerkende kracht) te voorkomen. Daarom is deze maatregel voorgesteld.

De leden van fractie van de NSC vragen naar een nadere toelichting op voorbeeld 11 uit de artikelsgewijze toelichting bij artikel 4.14a Wet IB 2001. Meer specifiek vragen deze leden wat er gebeurt bij een combinatie van een negatieve kapitaalrekening en een lening van een bv aan de personenvennootschap. In voorbeeld 11 gaat het om een negatieve kapitaalrekening van een vennoot X die tevens ook aanmerkelijkbelanghouder is van de bv die een lening van € 2,7 miljoen verstrekt aan de personenvennootschap. Vennoot Y heeft een kapitaalrekening van nihil. Bij toetreding tot een personenvennootschap, brengt een vennoot doorgaans kapitaal of arbeid in. In die situaties is de kapitaalrekening van een vennoot dan ook ten minste nihil. Ingeval een personenvennootschap vervolgens verliezen maakt, worden deze conform de winstverdeling afgeboekt van de kapitaalrekening van de vennoten. De negatieve kapitaalrekening van X van € 1,7 miljoen in het voorbeeld is ontstaan als gevolg van door de personenvennootschap geleden verliezen. In het voorbeeld is dat niet verder niet uitgewerkt, maar aangenomen kan worden dat de kapitaalrekening van Y van een positief bedrag hierdoor verminderd is naar nihil. Ingeval de personenvennootschap in het voorbeeld nog datzelfde jaar wordt ontbonden, betekent het dat X een bedrag van € 1,7 miljoen zou moeten storten in de personenvennootschap om de lening aan de bv te kunnen aflossen. Op de privaatrechtelijke balans de personenvennootschap in het voorbeeld staat ook een bedrijfsmiddel met een waarde van € 1 miljoen. De waarde van dat bedrijfsmiddel zal ook gebruikt moeten worden om de schuld aan de bv te kunnen voldoen. Omdat X een winstaandeel van 90% heeft, moet aanvullend een deel van de schuld van € 900.000 aan X worden toegerekend (zijnde € 2,7 miljoen minus € 1,7 miljoen negatieve kapitaalrekening = € 1 miljoen \* 90%). In zoverre wordt

het aandeel van X in de waarde van het bedrijfsmiddel gebruikt om de verplichting aan de bv te kunnen voldoen. X krijgt dan in totaal 2,6 miljoen van de schuld toegerekend (€ 1,7 miljoen negatieve kapitaalrekening + € 900.000). Anderzijds krijgt X (op basis van zijn gerechtigdheid tot de overwinst van) 90% van de totale schuld aan de bv van € 2,7 miljoen toegerekend, zijnde € 2,43 miljoen. Hierbij zij opgemerkt dat grond van een redelijke wetstoepassing enkel het hoogste bedrag van de twee genoemde bedragen in aanmerking wordt genomen voor de excessiefleunenregeling en niet beide bedragen tezamen. In dit geval zal dus bij X € 2,6 miljoen in aanmerking worden genomen als schuld voor de excessiefleunenregeling.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom de maatregel ter voorkoming van dubbeltellingen bij excessief lenen bij samenwerkingsverbanden met terugwerkende kracht wordt ingevoerd. Daarnaast vragen deze leden om een raming van het budgettaire effect van de doorwerking naar het verleden toe.

Per 1 januari 2023 is de Wet excessief lenen bij eigen vennootschap ingevoerd. Hoewel het wetgevingsproces zorgvuldig heeft plaatsgevonden, bleek deze wetgeving dubbeltellingen te bevatten die niet waren voorzien en beoogd. Als deze dubbeltellingen bij invoering van deze wetgeving wel waren voorzien, dan zouden deze dubbeltellingen op dat moment zijn voorkomen. Volgens het kabinet ligt het dan ook in de rede om aan deze maatregel terugwerkende kracht te verlenen tot en met 1 januari 2023, de ingangsdatum van deze wetgeving.

De maatregel zorgt ervoor dat in de wetgeving en de praktijk wordt aangesloten bij de oorspronkelijke intentie en raming van het wetsvoorstel Excessief lenen bij eigen vennootschap. Ten opzichte van dit wetsvoorstel zijn er dus geen budgettaire gevolgen. Dat geldt ook voor de doorwerking naar het verleden.

## **9. Beperken fiscale regelingen rond giften**

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen naar de impact van de nu voorgestelde maatregelen in de giftenaftrek op de inkomsten van goede doelen en wat de impact zou zijn bij afschaffing van de giftenaftrek in de IB. Ook vragen zij wanneer het onderzoek naar omvorming naar een geefsubsidie naar de Kamer wordt gestuurd en welke gevolgen zo'n subsidie zou hebben. Ook de leden van de fractie van het CDA hebben hiernaar gevraagd. Verder vragen de leden van de fractie van GroenLinks-PvdA of inzichtelijk kan worden gemaakt welke maatregelen de afgelopen vijf jaar zijn genomen rond de giftenaftrek in de IB en hoe deze samenhangen.

De giftenaftrek in de IB en Vpb is dit jaar van een evaluatie voorzien.<sup>28</sup> Onderdeel van de uitkomsten van de evaluatie is dat de giftenaftrek weliswaar doeltreffend is (het stimuleert geven), maar niet doelmatig: er wordt door de giftenaftrek weinig extra gegeven. De exacte gedragseffecten en gevolgen voor de inkomsten van goede doelen zijn niet bekend. Met de voorgestelde afschaffing van de regelingen geven vanuit de vennootschap en de giftenaftrek in de Vpb is een budgettaire opbrengst van 61 miljoen euro gemoeid. De giftenaftrek in de IB kent een veel groter budgettair beslag: 480 miljoen in 2023 waardoor afschaffing van de giftenaftrek in de IB tot grotere effecten op giften zou leiden en daarmee een grotere impact op de inkomsten van goede doelen zou hebben. Uit de recente evaluatie van de giftenaftrek komt naar voren dat een geefsubsidie, waarbij giften met een bepaald percentage worden aangevuld door de overheid, waarschijnlijk wel een doelmatige manier is om inkomsten bij ontvangende instellingen te verhogen. Ook zou zo'n

<sup>28</sup> Geven en nemen: evaluatie giftenaftrek 2016–2021, *SEO economisch onderzoek*.

subsidie waarschijnlijker eenvoudiger en doenlijker zijn voor donateurs. Momenteel wordt verkend op welke manieren zo'n subsidie zou kunnen worden vormgegeven en wat hierbij de implicaties zijn voor donateurs, ontvangende instellingen en voor de uitvoering. Ook wordt bij deze verkenning gekeken naar aanpassingen van de regeling binnen de fiscale kaders, onder andere een verlaging van het aftrektarief en een gelijke behandeling van periodieke en eenmalige giften.

De uitkomsten worden uiterlijk in het voorjaar van 2025 naar uw Kamer gestuurd. Subsidies kunnen vaak op doelmatiger wijze worden vormgegeven dan fiscale regelingen. Doel van dit vervolgonderzoek is om op hoofdlijnen een aantal scenario's te schetsen met onder andere de budgettaire gevolgen en de gevolgen voor de uitvoering. Ook overige voor- en nadelen op het gebied van onder andere administratieve lasten voor de gever en de ontvanger, herverdeling en niet-gebruik worden behandeld. In dit rapport worden mogelijk ook vragen voor vervolgonderzoek voorgesteld. Zo zal voor de exacte vormgeving en uitvoerbaarheid van een omvorming naar een subsidie aanvullend onderzoek nodig zijn.

Hieronder treft u een overzicht met de maatregelen die de afgelopen vijf jaar zijn genomen rond de giftenaftrek in de IB en hoe deze samenhangen.

- Per 1 januari 2021: het niet langer in aftrek toestaan van contante giften (Fiscale Verzamelwet 2021).
- Per 1 januari 2023: de invoering van een plafond van € 250.000 voor periodieke giften per huishouden en aanpassing van de culturele multiplier voor partners (Belastingplan 2023).
- Per 1 januari 2024 betreft het een drietal maatregelen, namelijk versoepeling voor de periodieke giften, invoering verplicht taxatierapport voor giften in natura van meer dan € 10.000 (€ 20.000 met partner)<sup>29</sup> alsmede het invoeren van de regeling geven uit de vennootschap per 1 januari 2024 op grond van het Belastingplan 2024.<sup>30</sup> De laatstgenoemde regeling hing samen met de invoering van het plafond van € 250.000 voor periodieke giften per 2023.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen of ook inzichtelijk kan worden gemaakt wat de budgettaire consequenties zijn van het feit dat giften van ab-houders vanuit de bv niet langer zijn aangemerkt als uitdeling, gegeven het feit dat de giftenaftrek in de Vpb niet is afgeschaft. Per 2024 zijn de vrijstellingen in de dividendbelasting en de IB verruimd voor giften die uitgingen boven de grens voor de giftenaftrek in de Vpb. De kosten daarvan zijn indertijd geraamd op structureel € 36 miljoen per jaar.<sup>31</sup> Het afschaffen van de giftenaftrek, dat uiteindelijk niet doorging, had geen invloed op deze kosten, aangezien de verruiming juist voor die giften gold die niet voldeden aan de vereisten van de giftenaftrek in de Vpb.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen naar het restant van de budgettaire opbrengst van de giftenaftrek en of dit € 61 miljoen bedraagt. Dit kan worden bevestigd. Met het terugdraaien van het grootste gedeelte van de versoebing blijft nog € 61 miljoen structureel over van de oorspronkelijke versoebing van € 250 miljoen zoals die werd aangekondigd in het hoofdlijnenakkoord.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat het budgettair belang is van de culturele multiplier in de giftenaftrek. De kosten van de culturele multiplier bedragen jaarlijks € 4 miljoen.

<sup>29</sup> Kamerstukken II 2022/23, 36342.

<sup>30</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36418.

<sup>31</sup> Zie Ramingstoelichting bij Belastingplan 2024.

Voorts vragen deze leden of er in de praktijk al gevallen zijn gevonden waarin sprake is van ongewenste constructies met de regeling geven uit de vennootschap en hoe groot de omvang van de fiscale derving door deze constructies naar verwachting zal zijn. De leden van de fractie van de VVD constateren dat de regeling geven uit de vennootschap naar verwachting leidt tot ongewenste constructies en vragen of hiervan al gevallen in de praktijk bekend zijn. Daarnaast vragen deze leden wat de omvang van de budgettaire derving is van dergelijke constructies. In de uitvoering zijn enkele signalen opgekomen dat ongewenste constructies in de steigers worden gezet die niet in overeenstemming zijn met het doel van de regeling geven vanuit de vennootschap. De regeling geven uit de vennootschap is echter pas per 1 januari 2024 ingevoerd. Voor het jaar 2024 zijn nog geen aangiften IB ingediend. Om die reden is het niet mogelijk een inschatting te maken van de omvang van gevallen waarin sprake is van een ongewenste constructie en is dus ook nog geen inschatting te maken van de (eventuele) fiscale derving. Wel is het zo dat de Belastingdienst in de uitvoeringstoets heeft aangegeven dat er forse risico's en beperkingen in de handhaving zijn. Gegeven de vormgeving van de regeling zal het lastig zijn om oneigenlijk gebruik adequaat te bestrijden. De maatregel kan leiden tot het opzetten van structuren en oneigenlijk gebruik.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de portfolio-impact van de uniformering van de giftenaftrek in de IB. De komende paar jaren staan in het teken van de modernisering van de IV-systemen van de Belastingdienst en de invulling van box 3 werkelijk rendement. Uw Kamer wordt in de week van 14 oktober via een aparte brief nader geïnformeerd over de IV-ruimte voor beleidswensen en andere structuurwijzigingen in de keten Inkomensheffingen (IH).

De leden van de fractie van de VVD vragen of verder kan worden ingekleurd wat de gevolgen voor individuele instellingen zouden zijn wanneer wel gekozen zou worden voor uniformering van de giftenaftrek in de IB. Een uniformering van de giftenaftrek in de inkomstenbelasting betekent dat andere giften en periodieke giften in de IB hetzelfde worden behandeld. Onder het huidige regime in de IB zijn «andere» giften (ook wel aangeduid als gewone of eenmalige) giften aan algemeen nut beogende instellingen (ANBI's) en aan steunstichtingen sociaal belang behartigende instellingen (steunstichtingen SBBI's) samen aftrekbaar boven een drempel van 1% van het (gezamenlijke) verzamelinkomen vóór toepassing van de persoonsgebonden aftrek, met een minimum van € 60, en tot een plafond van 10% van het verzamelinkomen vóór toepassing van de persoonsgebonden aftrek. Voor periodieke giften geldt geen ondergrens voor de giftenaftrek en alleen een plafond van € 250.000 per huishouden. Periodieke giften aan ANBI's en verenigingen die aan voorwaarden voldoen, zijn aftrekbaar. Daarnaast is er de multiplier voor giften aan culturele ANBI's met een maximum van € 1.250 per huishouden. Een uniformering voor de giftenaftrek komt er al gauw op neer dat voor alle giften in de IB een ondergrens en plafond gelden die afhankelijk zijn van het verzamelinkomen (grondslag) en alleen giften aan een ANBI voor de giftenaftrek in aanmerking komen. Bij een andere aanpak zou een uniformering tot een budgettaire derving leiden. De gevolgen van zo'n uniformering voor individuele ANBI's is moeilijk in te schatten, aangezien dit afhankelijk is van mogelijke gedragsreacties van degenen die giften doen of willen gaan doen.

De leden van de fractie van de VVD vragen de overweging voor dit voorstel tot het afschaffen van de giftenaftrek in de Vpb toe te lichten, mede in het kader van de stabiliteit en uitvoerbaarheid van wetgeving met daarbij het onderscheid tussen zakelijke en niet-zakelijke bijdragen.

Evenzo vragen de leden van de fractie van het CDA in te gaan op de zorg dat het afschaffen van de giftenaftrek in de Vpb door het onderscheid tussen zakelijke en niet-zakelijke bijdragen negatief bijdraagt aan eenvoud en uitvoerbaarheid, en de verwachting dat het aantal discussies hierover zal toenemen.

De eerste conclusie van het kabinet op basis van de uitkomsten van de recente evaluatie van SEO van de giftenaftrek in de IB en de Vpb is dat het zonder meer continueren van de bestaande giftenaftrek in de IB en de Vpb niet wenselijk is gelet op het uitgangspunt in het hoofdlijnenakkoord dat negatief geëvalueerde fiscale regelingen worden afgeschaft of versoerd. Daar komt bij dat de regeling geven uit de vennootschap mogelijk ongewenste constructies tot gevolg kan hebben. Naar het oordeel van het kabinet zijn de regelingen giftenaftrek in de Vpb en geven uit de vennootschap overbodig en maken zij het belastingstelsel onnodig ingewikkeld. Ten eerste geldt dat het geven uit de vennootschap een inbreuk vormt op de bestaande fiscale systematiek voor giften die worden gedaan vanuit de vennootschap. Als bedrijven goede doelen steunen door middel van sponsoring of reclame, vormen deze geen giften maar zakelijke kosten, die net als andere bedrijfskosten aftrekbaar zijn van de winst voor de Vpb. Ook uitgaven die worden gedaan in het kader van Maatschappelijk Verantwoord Ondernemen zijn zakelijk en dus in principe aftrekbaar. Het resterende gedeelte bestaat uit giften die zijn gedaan vanuit aandeelhoudersmotieven (de wens van een aandeelhouder om een goed doel te steunen). Deze uitgaven zijn niet-zakelijk en zouden voor de Vpb niet aftrekbaar moeten zijn bij de vennootschap, maar behoren te worden gezien als uitdelingen die onderworpen zijn aan dividendbelasting. Bij een aanmerkelijkbelanghouder vormt de uitdeling inkomen uit aanmerkelijk belang (box 2). Deze giften horen dan ook ten laste te komen van de aanmerkelijkbelanghouder die daarbij net als andere burgers/particulieren kan worden gefaciliteerd door de giftenaftrek in de IB. Het kabinet is van oordeel dat het voor de behandeling van de aftrekbaarheid van giften niet hoort uit te maken of het geld vanuit een vennootschap komt of privé vanuit andere bronnen: daarmee is de regeling geven uit de vennootschap overbodig.

Ten tweede leidt de regeling geven uit de vennootschap naar verwachting tot ongewenste constructies. Anders dan het vorige kabinet vindt dit kabinet de risico's op oneigenlijk gebruik en het optuigen van fiscale constructies als gevolg van deze regeling niet acceptabel. Tevens vindt het kabinet het ongewenst dat er een verschillende behandeling bestaat tussen giften door een aanmerkelijkbelanghouder vanuit zijn vennootschap en giften als niet-aanmerkelijkbelanghouder.

Verder is van belang dat het onderscheid tussen zakelijke en niet-zakelijke bijdragen niet wijzigt door dit wetsvoorstel en is de verwachting dat het aantal discussies hierover gelijk zal blijven. Een gift is ook onder de huidige wetgeving immers een niet-zakelijke bijdrage, waarbij alleen de begrenzing in art. 16 Wet Vpb 1969 aangeeft of men in zoverre recht heeft op giftenaftrek in de Vpb.

Al met al draagt de voorgestelde afschaffing van de giftenaftrek in de Vpb en van de regeling geven uit de vennootschap naar de inschatting van het kabinet bij aan een eenvoudiger en doelmatiger belastingstelsel. Zie ook de Uitvoeringstoets in dezen.<sup>32</sup>

De leden van de fractie van NSC vragen of als een naamloze vennootschap (nv) met enkele duizenden aandeelhouders, die als belegger participeren, ná de afschaffing van artikel 16 Wet Vpb 1969, een gift doet aan een ANBI, die gift aftrekbaar is voor de heffing van de Vpb als die gift uit vrijgevigheid (van het bestuur namens de nv) is gedaan, dan wel dat over de aftrek van deze gift discussie met de Belastingdienst kan ontstaan.

<sup>32</sup> Kamerstukken II 2024/25, 36 602, nr. 3, bijlage uitvoeringstoets.

Tevens vragen deze leden om in het algemeen in te gaan op de aftrekbaarheid van uitgaven, zoals een gift aan een goed doel, die niet zakelijk zijn maar ook niet als een uitdeling kunnen worden aangemerkt, en of de Belastingdienst soms een standpunt heeft ingenomen over de aftrekbaarheid van deze categorie uitgaven, en zo ja, hoe dat standpunt luidt. In principe zal de inspecteur aannemelijk moeten maken dat sprake is van uitgaven ter bevrediging van de persoonlijke behoeften van de aandeelhouder(s).<sup>33</sup> Dergelijke uitgaven zijn onzakelijk en dus niet aftrekbaar, ook niet meer als gift vanwege het vervallen van de giftenaftrek in de Vpb. In de beschreven situatie waarin een bijdrage wordt geleverd aan een ANBI, waarbij de aandeelhouders naar verwachting geen aanmerkelijkbelanghouder zijn, zal de inspecteur moeten toetsen of deze uitgaven zijn gedaan ter bevrediging van de persoonlijke behoefte van de aandeelhouders. Of daarvan sprake is, hangt af van de feiten en omstandigheden van het geval. Dat het daarbij gaat om enkele duizenden aandeelhouders doet daar niets aan af. In theorie zou deze bijdrage nog zijn grond kunnen vinden in het persoonlijke motief van een bestuurder, waardoor de bijdrage ten aanzien van die bestuurder als te belasten loon zou kunnen worden aangemerkt (waarbij de betreffende loonkosten voor de vennootschap aftrekbare loonkosten vormen), maar bij een meervoudig bestuur lijkt niet snel aannemelijk dat die situatie zich voordoet. Een aanwijzing voor een onzakelijke uitgave ten behoeve van aandeelhoudersmotieven kan bijvoorbeeld gevonden worden in het (uitgave)beleid van de onderneming dat geen verband houdt met de (overige) activiteiten van de vennootschap (nv) die de gift doet.

De leden van de fractie van het NSC informeren naar een nadere aftopping in de periodieke giftenaftrek voor giften aan een eigen ANBI en noemen het punt van politieke gelijkheid. Het kabinet vindt de aftopping van € 250.000 in de periodieke giftenaftrek om verschillende redenen goed te motiveren, bijvoorbeeld ook in het licht van de negatieve evaluatie van de giftenaftrek in de IB (wel doeltreffend, niet doelmatig). Het kabinet vindt dat teveel nadelen gepaard gaan met het aftoppen van de periodieke giftenaftrek voor giften gedaan aan een zelf opgerichte ANBI. In de evaluatie door SEO wordt het punt van politieke gelijkheid in zijn algemeenheid genoemd. De evaluatie ziet op de doeltreffendheid en doelmatigheid van de giftenaftrek over de periode 2016–2021. Daarbij is niet gekeken of dit punt bij bepaalde (hoge) giften in het bijzonder speelt. Daar komt bij dat een zelf opgerichte ANBI aan dezelfde voorwaarden moet voldoen als iedere andere ANBI. Als een aftopping op een lagere grens dan de huidige grens al wenselijk gevonden zou worden, dan zijn er belangrijke nadelen. Zo kan dit – anders dan het huidige plafond van € 250.000 voor de periodieke giftenaftrek – niet zonder automatisering worden uitgevoerd. Dit zou dus een structuurwijziging in de automatisering inkomstenbelasting vergen. Zoals bekend, is er in de keten inkomensheffing een beperkte ruimte voor beleidsmaatregelen die structuurwijzigingen in de automatisering vergen door de uitfasering van Cool:Gen en de voorziene wetgeving werkelijk rendement box 3. Uw Kamer wordt in de week van 14 oktober via een aparte brief nader geïnformeerd over de IV-ruimte voor beleidswensen en andere structuurwijzigingen in de keten Inkomensheffingen (IH). Dit zal daarnaast de giftenaftrek complexer maken voor belastingplichtigen. De giftenaftrek is in de huidige opzet al een complex fiscaal instrument. Los van deze wat meer praktische overwegingen zou een verlaging van het plafond mogelijk tot een inkomstenderving bij ANBI's (goede doelen) leiden.

De leden van de fractie van D66 vragen nader toe te lichten waarom giften aan goede doelen als zakelijke kosten aangemerkt kunnen worden. Ook

<sup>33</sup> Zie in dat kader ook het standpunt van de kennisgroep over de toepassing van de giftenaftrek in de vennootschapsbelasting. KG:011:2023:13 en KG:011:2023:12.



zijn deze leden benieuwd naar hoe de Belastingdienst hierop toe moet zien. Denk daarbij aan discussies over de vraag of bijdragen aan goede doelen in voldoende mate de zakelijke belangen van de onderneming dienen.

In beginsel zijn giften aan goede doelen geen zakelijke kosten. Als bedrijven goede doelen steunen door middel van sponsoring of reclame, vormen deze geen giften maar zakelijke kosten, die net als andere bedrijfskosten aftrekbaar zijn van de winst voor de Vpb. Ook uitgaven die worden gedaan in het kader van Maatschappelijk Verantwoord Ondernemen zijn zakelijk en dus in principe aftrekbaar. Het resterende gedeelte bestaat uit giften die zijn gedaan vanuit aandeelhoudersmotieven (de wens van een aandeelhouder om een goed doel te steunen). Deze uitgaven zijn niet-zakelijk en zouden voor de Vpb niet aftrekbaar moeten zijn bij de vennootschap, maar behoren te worden gezien als uitdelingen die onderworpen zijn aan dividendbelasting (hetgeen in het onderhavige wetsvoorstel wordt voorgesteld).

Wat betreft het toezien door de Belastingdienst op de zakelijkheid van kosten, wordt dit door het onderhavige wetsvoorstel niet anders dan voorheen. Dit loopt namelijk mee in het reguliere toezicht voor de Vpb en IH-winst.

De leden van de fractie van D66 vragen of de giftenaftrekmaatregel de overgang van bedrijven naar een steward-owned structuur bemoeilijkt en of het kabinet bereid is om andere maatregelen te onderzoeken die de overgang naar een steward-owned structuur vergemakkelijken. Tevens vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie te reflecteren op de stelling dat het vervallen van deze regeling er mogelijk toe leidt dat steward-ownership geen realistische optie meer is voor Nederlandse bedrijven. Wat betreft steward-ownership kan er in ieder geval op worden gewezen dat er een vrijstelling van schenkbelasting geldt indien wordt geschonken aan een steward-owner die als ANBI kwalificeert. Wat betreft de giftenaftrek gelden voor iedereen dezelfde grenzen. Als men een steward-owned structuur wil opzetten, is dat een persoonlijke keuze, waar men vrij in is, maar waarvoor geen noodzaak geldt voor een overheidsbijdrage. Het kabinet wil een eenvoudiger belastingstelsel en daarin past geen nieuwe regeling voor steward-ownership. Vooralsnog ziet het kabinet geen reden om andere maatregelen inzake steward-owned structuren te onderzoeken.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet inzicht kan geven in de daling van het aantal giften de komende jaren na afschaffing van de maatregel voor geven uit de bv en wat dit voor maatschappelijke gevolgen kan hebben. Daarbij vragen deze leden voor dat laatste contact te zoeken met de filantropiesector, omdat in de memorie van toelichting is aangegeven dat het kabinet de impact niet echt kan overzien. Deze leden wijzen op de factsheetbundel waarin wordt opgemerkt: «Door de maatregelen in 2025 daalt het aantal huishoudens dat in aanmerking komt voor de giftenaftrek naar verwachting van 630 duizend naar 540 duizend als gevolg van een hogere drempel. In 2029 daalt dit aantal naar verwachting verder naar 415 duizend huishoudens.» Deze leden vinden een circa 1/3e daling van het aantal huishoudens dat giften geeft nogal een groot gevolg en zouden daarin graag meer inzicht hebben. Om het misverstand weg te nemen dat vermoedelijk door de factsheetbundel is ontstaan; het kabinet verwacht geenszins een dergelijke impact. De passage in de factsheetbundel zag op de gevolgen van aanpassing van de giftenaftrek in de IB en had geschrapt moeten worden na de augustusbesluitvorming. Het voorstel tot afschaffing van de regeling geven uit de vennootschap leidt tot een opbrengst van € 30 miljoen in 2025, oplopend naar € 48 miljoen structureel. Naar verwachting zijn de gevolgen voor de

filantropiesector veel kleiner, maar het kabinet is bereid dit in het overleg met hen aan de orde te stellen.

De leden van de fractie van D66 vragen of het kabinet voorstellen voor vereenvoudiging heeft overwogen in de giftenaftrek in de IB. Het kabinet heeft in de Miljoenennota 2024 aangekondigd de in het hoofdlijnenakkoord voorgenomen versobering van de giftenaftrek grotendeels terug te draaien. Onderdeel daarvan is dat de voorgenomen uniformering waarmee de giftenaftrek eenvoudiger zou worden vormgegeven (geen onderscheid gewone en periodieke giften) geen doorgang vindt. Met het terugdraaien van het grootste gedeelte van de versobering blijft nog € 61 miljoen structureel over van de oorspronkelijke versobering van € 250 miljoen. Met de overgebleven versobering wil het kabinet recht doen aan zowel het maatschappelijke belang van de filantropie en giften aan goede doelen als aan de uitkomsten van de evaluatie van de giftenaftrek.

De leden van de fractie van het CDA informeren naar het onderzoeken van alternatieve maatregelen tegen ongewenst gedrag bij de giftenaftrek zodat de grens van € 250.000 voor de aftrek van periodieke giften niet langer noodzakelijk is. De introductie van het plafond van € 250.000 in de periodieke giftenaftrek kwam voort uit de signalen in het IBO vermogensverdeling dat sprake was van een groter aantal zeer hoge periodieke giften. Die zorgden er in de praktijk veelal voor dat inkomen voor degenen die de gift deden – waarbij het veelal gaat om hoge inkomens – tot nul gereduceerd kon worden, waardoor geen belasting werd betaald over het inkomen. Het toenmalige kabinet vond dat de balans bij zeer hoge periodieke giften zodanig verstoord was dat een plafond voor de aftrek van periodieke giften is ingevoerd. De motie Bakker-Klein verzoekt om in samenspraak met de goedbedoelensector te zoeken naar alternatieve maatregelen om ongewenst gedrag bij giftenaftrek te voorkomen, waardoor de begrenzing van deze aftrek bij particulieren boven de € 250.000 niet langer noodzakelijk is en de nadelige gevolgen voor de goedbedoelensector worden weggenomen.<sup>34</sup> Het loslaten van het plafond van 250.000 euro in de periodieke giftenaftrek zou leiden tot een verruiming van de fiscale geefregelingen. Bovendien ontstaat dan opnieuw de situatie dat een groep hoge inkomens kan voorkomen dat zij belasting over hun inkomen betalen. Het kabinet vindt dat hier met het oog op de negatieve evaluatie van de giftenaftrek geen aanleiding toe is, en acht het plafond ook effectief in het bestrijden van construerend gedrag.

De leden van de fractie van de SGP vragen of het kabinet ermee eens is dat de giftenaftrekevaluatie vooral een evaluatie op budgettaire doelmatigheid is en of de neveneffecten zijn meegewogen. De giftenaftrekevaluatie betreft niet alleen een evaluatie op budgettaire doelmatigheid. Voor het onderzoek is door SEO gebruikgemaakt van interviews, een enquête, een gedragsexperiment en data-analyse. Het experiment zag op budgettaire doelmatigheid. De belangrijkste conclusies van de evaluatie is dat de giftenaftrek weliswaar doeltreffend is (de aftrekpost stimuleert het geven), maar niet doelmatig. Een regeling is doelmatig als het beoogde effect, in dit geval het stimuleren van geefgedrag, tegen zo min mogelijk kosten wordt bereikt. Er zijn vier soorten kosten die gezamenlijk bepalen of de giftenaftrek doelmatig is. Dit zijn de budgettaire kosten voor de overheid, uitvoeringslasten voor de belastingplichtige, uitvoeringslasten voor de Belastingdienst en neveneffecten. De giftenaftrek is volgens de evaluatie op al deze onderdelen ondoelmatig. In de evaluatie wordt gewezen op de neveneffecten, dat zijn niet-beoogde effecten van de giftenaftrek die niet

<sup>34</sup> Kamerstukken I 2023/24, 36 418, AE.

bijdragen aan het stimuleren van geefgedrag. Het eerste neveneffect is dat de giftenaftrek niet goed scoort bij toetsing aan politieke gelijkheid: hiermee wordt bedoeld dat de gever de aanwending van publieke middelen bepaalt, wat ook de gelijke kansen tussen belastingplichtigen raakt. Het tweede neveneffect is de beperkte aansluiting bij het draagkrachtbeginsel doordat het fiscale voordeel in grotere mate terechtkomt bij hoge inkomens dan bij lage inkomens.<sup>35</sup>

De leden van de fractie van de SGP vragen op basis van welke inhoudelijke overwegingen is besloten tot afschaffing van de regeling «geven uit de vennootschap» over te gaan. Zij vragen hoe een regeling die nog geen negen maanden in werking is, nu al bewezen ondoelmatig en niet doeltreffend kan zijn. Daarnaast vrezen deze leden dat mkb'ers door het vervallen van deze regeling veel minder geneigd zijn tot het doen van giften en waarom de nadelen ook voor deze groep opwegen tegen de relatieve beperkte budgettaire opbrengst. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen in andere bewoordingen eigenlijk hetzelfde. Die leden vragen uit te leggen waarom het kabinet het gelet op het maatschappelijke belang van giften (vanuit een vennootschap) aan goede doelen, wenselijk acht om de faciliteit in box 2 na één jaar al af te schaffen en of het kabinet tevens kan toelichten met welke reden deze faciliteit vorig jaar is geïmplementeerd. Om met de laatste vraag te beginnen, de regeling geven uit de vennootschap die een faciliteit in box 2 en de dividendbelasting inhoudt, is vorig jaar ingevoerd omdat het daarmee aantrekkelijker wordt om grote periodieke giften vanuit de vennootschap van de aanmerkelijkbelanghouder te doen. De verwachting is dat vooral grote gevers die bijvoorbeeld stoppen met hun vennootschap/met ondernemen, met de nieuwe regeling goed uit de voeten kunnen. Maar het valt op voorhand niet goed in te schatten wat de precieze gedragsreacties op deze nieuwe regeling zullen zijn, aldus de memorie van toelichting.<sup>36</sup> Thans wordt voorgesteld de regeling geven uit de vennootschap af te schaffen omdat deze het belastingstelsel compliceert, niet past in de fiscale systematiek, veel vergt van de uitvoering door de Belastingdienst en kan leiden tot constructies, aspecten die in de beslisnota's destijds zijn genoemd. Het kabinet verwacht niet dat het vervallen van de regeling geven uit de vennootschap een grote impact op het geven door mkb'ers zal hebben aangezien de giftenaftrek in de IB niet wordt aangepast.

De leden van de fractie van de SGP vragen om een verduidelijking rond de verwachte opbrengst van de afschaffing van de regeling «geven uit de vennootschap». Deze leden vragen of het klopt dat de regering ervan uitgaat dat alle giften die nu gedaan worden, ook gedaan zullen worden met afschaffing van de regeling. Zij vragen of de giften niet zullen dalen, omdat door de afschaffing ook meer dividendbelasting afgedragen moet worden en of de regering het risico niet groot acht dat de giften vanuit vennootschappen enorm zullen dalen.

Voor de raming van de opbrengst van de afschaffing van de vrijstellingen in de dividendbelasting en de IB voor giften vanuit de vennootschap is het in principe niet van belang of de giften vanuit de vennootschap op peil blijven. De impliciete aanname onder de raming is wel dat de aandeelhouders hetzelfde bedrag zullen blijven uitdelen, maar dan hetzij als belaste gift, hetzij als belaste winstuitkering aan de aandeelhouders. In beide gevallen stijgt de grondslag voor de dividendbelasting en de IB. Het is mogelijk dat de giften vanuit vennootschappen zullen dalen aangezien deze minder fiscaal bevoordeeld worden. Op basis van de recente evaluatie van de giftenaftrek is het wel de verwachting dat de giften

<sup>35</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36 410 IX, nr. 42, p. 3.

<sup>36</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36 418, nr. 3, p. 20

minder zullen dalen dan de besparing die het afschaffen van deze fiscale regeling oplevert.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom het kabinet niet meer achter de fiscale regeling Geven uit de vennootschap staat. In de Uitvoeringstoets heeft de Belastingdienst voor de introductie van Geven uit de vennootschap aangegeven dat de regeling vatbaar is voor constructies en dat oneigenlijk gebruik van de regeling niet adequaat kan worden tegengegaan. In tegenstelling tot het vorige kabinet vindt dit kabinet de risico's hier niet acceptabel. Bovendien is dit kabinet van mening dat de regeling overbodig is: de memorie van toelichting bij het Belastingplan 2025 bevat hiervoor een uitgebreidere motivatie. In aanloop naar Prinsjesdag heeft het kabinet in de persoon van Staatssecretaris Idsinga gesproken met een vertegenwoordiging van de filantropiesector (namelijk Goede Doelen Nederland, CIO en de Vereniging van de vermogensfondsen. Ten aanzien van steward-ownership verwijs ik graag naar het antwoord op de vraag daarnaar van de leden van de fractie van D66.

Voorts vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie of het kabinet bereid is om het vervallen van de faciliteit in box 2 en de Vpb te onderwerpen met het laten vervallen van de maximering van de periodieke giftenaftrek op € 250.000, wat de budgettaire derving hiervan zou zijn en wat de derving is als de maximering wordt verhoogd naar € 1 miljoen. Het kabinet vindt het niet wenselijk om dit plafond van € 250.000 voor de periodieke giftenaftrek te laten vervallen en verwijst hiervoor naar de argumenten voor invoering van dit plafond in het Belastingplan 2023. De budgettaire derving van het vervallen van dit plafond zou naar verwachting structureel € 63 miljoen bedragen. De budgettaire derving van verhoging van het plafond van € 250.000 tot € 1 miljoen zou naar verwachting structureel € 14 miljoen bedragen. Het huidige maximumbedrag is niet geïndexeerd voor de inflatie, dit in antwoord op de vraag van deze leden daarnaar.

#### **10. Vrijstelling in box 3 voor bepaalde vermogensrechten in verband met het herstel van aardbevingsschade in Groningen en Noord-Drenthe**

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen hoe de vrijstelling in box 3 voor bepaalde vermogensrechten in verband met het herstel van de aardbevingsschade in Groningen en Noord-Drenthe zich wetstechnisch verhoudt tot de Tijdelijke wet Groningen. In de Tijdelijke wet Groningen en de daarop berustende bepalingen is vastgelegd welke aanspraken gedupeerden in het aardbevingsgebied op de overheid hebben. Deze mogelijkheden zijn in het algemeen deel van de memorie van toelichting op onderhavig wetsvoorstel beschreven. De voorgestelde vrijstelling van dergelijke aanspraken in box 3 sluit aan bij de bepalingen in de Tijdelijke wet Groningen. Die wet vormt daarmee wetstechnisch de basis voor de voorgestelde vrijstelling.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe de regering aankijkt tegen het – door deze leden geschetste – risico op precedentwerking van de voorgestelde vrijstelling in box 3. Het kabinet heeft juist om precedentwerking te voorkomen de voorgestelde vrijstelling zo specifiek mogelijk vormgegeven door te verwijzen naar de bepalingen van de Tijdelijke wet Groningen. Alleen in gevallen waarin is voldaan aan de zo geformuleerde voorwaarden kan een beroep worden gedaan op de voorgestelde vrijstelling. Het kabinet acht het risico op nieuwe gerechtelijke procedures over box 3 waarbij een beroep zou moeten worden gedaan op het gelijkheidsbeginsel dan ook zeer klein. Het gelijkheidsbeginsel wordt alleen geschonden als – kort gezegd – gelijke gevallen ongelijk worden

behandeld. Iemand die een beroep wil doen op het gelijkheidsbeginsel zou dus in dezelfde situatie moeten verkeren als de gedupeerden in het aardbevingsgebied en daarom een beroep willen doen op een vrijstelling in box 3. Daarbij zou het wel om een situatie moeten gaan waarvoor in de wet geen concrete vrijstelling is bepaald. De mensen in het aardbevingsgebied hebben onevenredig veel schade geleden door de gaswinning, mede als gevolg van het (te laat) handelen door de overheid. Naar de mening van het kabinet is het dan redelijk dat diezelfde overheid ervoor zorgt dat aanspraken die zij creëert mensen vervolgens niet nog verder in de problemen brengt. Van belang is daarbij ook de aanbeveling van de parlementaire enquêtecommissie aardgaswinning Groningen om de schadeafhandeling voor bewoners milder, makkelijker en menselijker te maken. Daaraan heeft het kabinet door middel van de vrijstelling gehoor gegeven, mede vanuit een gevoel van menselijke maat. Het alternatief zou zijn geweest om geen vrijstelling op te nemen. De aanspraken op schadeherstel of versterking kunnen echter oplopen tot een waarde van honderdduizenden euro's. Dat zou voor de gedupeerden in het aardbevingsgebied betekenen dat zij een vermogensrecht met die waarde eerst moeten opgeven in hun aangifte inkomstenbelasting, waarover dan het forfaitaire rendement wordt berekend. Dat is met 6,04% (2024) hoger dan het werkelijke rendement van nihil dat zij behalen uit deze vermogensrechten. De gedupeerde zou dan vervolgens het werkelijke rendement van nihil uit deze vermogensrechten (samen met het werkelijke rendement uit eventueel andere vermogensonderdelen) aan de Belastingdienst moeten doorgeven en om aanpassing van zijn aanslag inkomstenbelasting verzoeken. Deze uitkomst vindt het kabinet onredelijk voor de gedupeerden in het aardbevingsgebied, ook met het oog op de doorwerking ervan naar inkomensafhankelijke regelingen zoals toeslagen. Voorgaande kabinetten hebben al de keuze gemaakt om de gedupeerden in het aardbevingsgebied volledig schadeloos te stellen. In lijn met deze gedachte wordt met onderhavig wetsvoorstel een vrijstelling in box 3 voor de aanspraken in verband met het schadeherstel in het aardbevingsgebied voorgesteld.

De leden van de fractie van NSC vragen waarom voor de vrijstelling in box 3 voor bepaalde vermogensrechten in verband met het schadeherstel in het aardbevingsgebied voorzien is in terugwerkende kracht en hoe deze terugwerkende kracht vorm wordt gegeven. De terugwerkende kracht wordt wettelijk bepaald. In het wetsvoorstel zoals dat aan uw Kamer is voorgelegd was de betreffende bepaling per abuis niet juist verwoord, omdat er niet, zoals in de memorie van toelichting wel aangegeven, werd gedifferentieerd tussen een deel waarvoor 1 juli 2020 en een deel waarvoor 1 juli 2023 als datum geldt. Hiervoor wordt een nota van wijziging bij uw Kamer ingediend, waarmee de inwerkingtredingsbepaling onder meer op dit punt wordt hersteld. Zoals in de artikelsgewijze toelichting op het wetsvoorstel is vermeld, wordt in terugwerking voorzien omdat gedupeerden in het aardbevingsgebied in beginsel sinds de inwerkingtreding van de betreffende bepalingen in de Tijdelijke wet Groningen verplicht zijn om de aanspraken op schadeherstel of versterking in natura op te geven in box 3 in hun aangifte inkomstenbelasting. Daar komt nog bij dat een dergelijke aanspraak pas vanaf het moment dat er een beschikking is afgegeven concreet genoeg is om als vermogensrecht in aanmerking te moeten worden genomen, ook al kan de gedupeerde over de waarde daarvan niet vrij beschikken en levert deze aanspraak tegen de overheid hem geen rendement op. Met de ruim terugwerkende kracht naar de inwerkingtreding van de Tijdelijke wet Groningen stelt het kabinet voor de voorgestelde vrijstelling voor de zekerheid ook voor vóór 1 juli 2023 – namelijk vanaf 1 juli 2020 – ontstane aanspraken te laten gelden.

Verder vragen de leden van de fractie van NSC waarom niet alle schade-loosstellingen als gevolg van het verkeerd handelen door de overheid zijn vrijgesteld in box 3, zoals bijvoorbeeld de schadeloosstelling in het kader van de kinderopvangtoeslagaffaire. De leden van de fractie van het CDA vragen naar de reden voor het verschil in behandeling tussen vermogensrechten en schadevergoedingen in geld.

Wanneer schadeloosstellingen en schadevergoedingen in geld worden uitbetaald, ontvangen de gerechtigden daadwerkelijk een vergoeding op hun bankrekening. Hiervoor is het niet mogelijk om een uitzondering in box 3 te regelen. Voor zover het bedrag van een schadevergoeding op de peildatum van 1 januari in het bezit is van een belastingplichtige maakt dat geld onderdeel uit van de rendementsgrondslag in box 3. Het geld komt samen met andere geldmiddelen op een rekening terecht waarover de gerechtigde vrij kan beschikken. Het is daardoor niet af te bakenen welk deel van het saldo van een bankrekening samenhangt met de schadevergoeding en welk deel voortvloeit uit andere tegoeden. Dat geldt ook voor het in de jaren daarna volgen van de besteding van de schadevergoeding om te bepalen welk deel van het geld op een bankrekening is vrijgesteld en welk deel niet. Daarop een uitzondering in box 3 regelen is onuitvoerbaar en een vrijstelling zou niet gericht vorm kunnen worden gegeven. Belangrijk daarbij is dat alleen het inkomen uit het vermogen wordt belast, de vergoeding zelf blijft intact.

Deze overwegingen gelden zowel voor de bedragen die aan gedupeerden in het aardbevingsgebied worden uitbetaald, als voor bedragen die in het kader van de hersteloperatie toeslagen worden uitgekeerd. In beide gevallen maken de ontvangen bedragen deel uit van de rendementsgrondslag voor box 3. Wel zijn de bedragen die worden uitgekeerd in het kader van de hersteloperatie toeslagen apart uitgezonderd van het vermogen dat wordt gehanteerd bij de vermogenstoets voor toeslagen, de Participatiewet, de Wet langdurige zorg en de Wet maatschappelijke ondersteuning 2015. Voor bedragen die aan gedupeerden in het aardbevingsgebied worden uitgekeerd, is besloten dat eventueel toeslagverlies door de uitkerende instantie, dus het Instituut Mijnbouwschade Groningen (IMG) of de Nationaal Coördinator Groningen (NCG), wordt vergoed. Over deposito's (bank- en spaartegoeden) wordt door banken doorgaans rente vergoed.

Het verschil tussen de vermogensrechten waarvoor met dit wetsvoorstel een specifieke vrijstelling wordt voorgesteld en een schadevergoeding in geld waarvoor geen vrijstelling in box 3 bestaat zit juist in de kwalificatie van beide vermogensonderdelen. Zoals hiervoor al toegelicht, is een schadevergoeding in geld die naar de bankrekening van een gedupeerde wordt overgemaakt vervolgens niet meer af te bakenen van andere gelden op diezelfde bankrekening. De gedupeerde kan er vrij over beschikken en het geld ook voor andere doeleinden gebruiken dan het verhelpen van de geleden schade. De vermogensrechten die voortvloeien uit de aanspraken op de overheid op schadeherstel of versterking zijn echter gericht op het treffen van maatregelen voor schadeherstel of versterking. De gedupeerde kan er dus niet vrij over beschikken en behaalt er ook geen rendement op. Deze concrete vermogensrechten staan los van eventuele andere vermogensrechten, waardoor de voorgestelde vrijstelling gericht kan worden gegeven.

De leden van de fractie van NSC vragen verder hoe omgegaan zal worden met schadevergoedingen uit hoofde van de WIA-hersteloperatie voor zover die plaats zal vinden. Het kabinet kan op dit moment niet vooruitlopen op de vormgeving van de WIA-hersteloperatie, dat geldt zowel voor eventuele schadevergoedingen als voor te veel of te weinig betaalde premies door werkgevers. Het UWV werkt aan een verbeterplan, waar de hersteloperatie onderdeel van is. De Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid (SZW) heeft toegezegd dat dit plan uiterlijk in december



naar uw Kamer wordt gezonden en te zullen streven dat dit nog voor de begrotingsbehandeling van SZW gebeurt.

De leden van de fractie van NSC vragen of er sinds 2023 geen vermogens-  
toetsuitzondering meer geldt voor uitkeringen uit hoofde van letselschade  
en of ontvangers van een dergelijke vergoeding nu geen toeslagen meer  
kunnen krijgen. Ook vragen zij of dit betekent dat burgers met letselscha-  
devergoedingen van vóór 2010 er met terugwerkende kracht op achteruit  
gaan.

Bij het bepalen van de hoogte van letselschadevergoedingen kunnen  
uitkeerders rekening houden met het mogelijke verlies van toeslagen dat  
kan ontstaan als gevolg van het overschrijden van de vermogensgrens  
voor de huurtoeslag, zorgtoeslag of het kindgebonden budget. Zo lopen  
ontvangers van deze vergoeding geen geld mis. Binnen de kinderopvang-  
toeslag bestaat geen vermogenstoets.

De uitzondering waar de leden op doelen, was een overgangsregeling die  
tot en met 2023 bestond. Deze regeling was ingesteld om tegemoet te  
komen aan ontvangers van een letselschadevergoeding die was bepaald  
vóórdat bekend was dat nieuwe vermogensgrenzen gingen gelden voor  
de zorgtoeslag en het kindgebonden budget. Voor deze groep is destijds  
besloten om voor de duur van tien jaar het bedrag dat was ontvangen als  
tegemeetkoming voor letselschade, waarbij geen rekening kon worden  
gehouden met de introductie van de nieuwe vermogensgrenzen, uit te  
zonderen voor de vermogenstoets binnen toeslagen. Deze termijn is  
destijds met betrokkenen gecommuniceerd. Bij het maken van vermogen-  
stoetsuitzonderingen is het sinds 2023 ook standaardbeleid om een  
termijn te hanteren van tien jaar na ontvangst van het betreffende bedrag.  
Door het hanteren van deze termijn wordt ervoor gezorgd dat vermogens-  
bestanddelen niet voortdurend worden uitgezonderd, terwijl de kans reëel  
is dat deze reeds zijn uitgegeven. De termijn van tien jaar biedt  
ontvangers ruim de tijd om het bedrag uit te geven. Het van rechtswege  
vervallen van de uitzondering voor letselschadevergoedingen zorgt er niet  
voor dat burgers er met terugwerkende kracht op achteruit gaan.

Bij vergoedingen die zijn vastgesteld nadat bekend is geworden dat er  
vermogensgrenzen bestaan binnen de zorgtoeslag en het kindgebonden  
budget, is wel rekening gehouden met mogelijk toeslagverlies bij de  
hoogte van deze schadevergoeding. Er is daarom overwogen dat geen  
noodzaak bestaat om deze vormen van vermogen nogmaals uit te  
zonderen van de vermogenstoets voor toeslagen. Omdat niet bekend is  
hoe groot de doelgroep voor een dergelijke uitzondering zou zijn, is op dit  
moment geen inschatting van het financiële beslag van een dergelijke  
uitzondering mogelijk.

Deze werkwijze waarin rekening wordt gehouden met mogelijk toeslag-  
verlies is wat het kabinet betreft ook te prefereren boven het maken van  
een nieuwe vermogenstoetsuitzondering. Burgers hoeven in de huidige  
situatie namelijk geen aparte uitzondering aan te vragen bij Dienst  
Toeslagen. Daarnaast zou een nieuwe uitzondering het toeslagenstelsel  
complexer maken en extra lasten opleveren voor de uitvoering.

De leden van de fractie van D66 vragen om een toelichting over de  
inwerkingtreding van de vrijstelling in box 3 voor bepaalde vermogens-  
rechten in verband met het herstel van aardbevingsschade in Groningen  
en Noord-Drenthe. Zoals in de artikelsgewijze toelichting op het  
wetsvoorstel is uiteengezet, zal de voorgestelde wijziging met terugwer-  
kende kracht in werking treden. Hierbij wordt verschil gemaakt tussen  
enerzijds herstel in natura conform artikel 2, derde lid, onderdeel b, van de  
Tijdelijke wet Groningen (zie het voorgestelde artikel 5.10, onderdeel e,  
onder 1°, Wet IB 2001) en anderzijds duurzaam herstel en versterking (zie  
het voorgestelde artikel 5.10, onderdeel e, onder 2° en 3°, Wet IB 2001).  
Voor herstel in natura werkt de vrijstelling terug tot en met 1 juli 2020, het

tijdstip van inwerkingtreding van de Tijdelijke wet Groningen. Duurzaam herstel en versterking zijn pas mogelijk sinds 1 juli 2023, het tijdstip van inwerkingtreding van de Wet van 19 april 2023 tot wijziging van de Tijdelijke wet Groningen in verband met de versterking van gebouwen in de provincie Groningen.<sup>37</sup> Daarom sluit de inwerkingtredeingsbepaling voor de box 3-vrijstelling van deze aanspraken bij die datum aan, namelijk vanaf 1 juli 2023. De inwerkingtredeingsbepaling van het voorliggende wetsvoorstel wordt bij nota van wijziging gecorrigeerd. Daarbij wordt ook de inwerkingtreding van deze specifieke box 3-vrijstelling in lijn met het hiervoor toegelichte gebracht.

Verder vragen deze leden hoe de gedupeerden in het aardbevingsgebied geïnformeerd worden over deze vrijstelling. De NCG en het IMG informeren gedupeerden over voor hen relevante ontwikkelingen in relatie tot de versterking of schadeafhandeling. Daarnaast is er contact met verschillende bewoner vertegenwoordigende organisaties die het bericht verder zullen verspreiden. Ook in het aangifteprogramma van de Belastingdienst zal deze informatie beschikbaar zijn bij de uitvraag van het box 3-vermogen vanaf de aangifte over het jaar 2025.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het eenvoudiger zou zijn voor gedupeerden als schadevergoedingen die door het IMG of de NCG worden uitgekeerd, worden uitgezonderd van het toetsingsinkomen voor toeslagen, waarna de overheid dit zelf met het IMG en de NCG verrekenet.

Het is voor de Dienst Toeslagen niet inzichtelijk waaruit het vermogen van een burger bestaat. Dit betekent dat een vermogenstoetsuitzondering enkel mogelijk is op aanvraag van de burger. Dit vergt bekendheid met de uitzondering bij de burger evenals een complexe handeling die nodig is om de uitzondering aan te vragen, zoals het aanleveren van een bewijsstuk waaruit een aanspraak op de uitzondering blijkt. Het is daarom voor burgers niet zonder meer eenvoudiger om een vermogenstoetsuitzondering te maken voor toeslagen, dan om eventueel toeslagverlies te laten compenseren door de NCG of het IMG, zijnde instanties waar de burger bekender mee is. Overigens zijn tot op heden slechts een viertal verzoeken voor een dergelijke compensatie bij de NCG of het IMG binnengekomen. Het kabinet acht het mede daarom niet nodig om af te wijken van de huidige werkwijze die is ingezet om eventueel toeslagverlies te voorkomen en waar nodig te compenseren.

## **11. Reparatie heffingslek zeevarenden en anticiperen op introductie thuiswerkdrempel**

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen of de voorgestelde aanpassingen in de inkomstenbelasting bij zeevarenden en in de vennootschapsbelasting bij liquidaties van ondernemingen volgen naar aanleiding van standpunten van de Belastingdienst en of er sinds vorig jaar meer standpunten zijn gepubliceerd die het kabinet wenselijk acht te repareren. Daarnaast vragen de leden van de fractie van GroenLinks-PvdA of het kabinet bereid is een inventarisatie te maken van potentiële heffingslekken. Als bij de uitvoering van wet- en regelgeving vragen opkomen over hoe een bepaalde wettelijke regel moet worden uitgelegd en toegepast, kan een kennisgroep van de Belastingdienst zich hierover buigen. In deze kennisgroep zitten experts op het terrein waarover de vraag wordt gesteld. De desbetreffende kennisgroep neemt na een uitgebreide analyse een standpunt in en dat wordt op de website van de Belastingdienst gepubliceerd. Op het moment dat een kennisgroep van de Belastingdienst om een standpunt wordt gevraagd en deze kennisgroep het idee heeft dat de mogelijke uitleg van de regeling niet overeenkomt

<sup>37</sup> Stb. 2023, 164.

met doel en strekking van de wet- en regelgeving, dan delen zij dat signaal met beleidsmedewerkers en wetgevingsjuristen van het Ministerie van Financiën. Als wordt geconstateerd dat deze uitleg niet overeenkomt met doel en strekking van de regeling wordt vervolgens zo snel mogelijk in een passend wetgevingstraject een voorstel opgenomen om dit aan te passen. Deze werkwijze maakt het opstellen van een dergelijke inventarisatie van potentiële heffingslekken niet nodig.

Het is de leden van de fractie van NSC opgevallen dat wordt voorgesteld om twee heffingslekken te repareren die zijn gebleken uit door de kennisgroepen van de Belastingdienst gepubliceerde standpunten. Zij vragen of de publicatie van de (intussen duizenden) standpunten, ook via de Wet open overheid, niet meer heffingslekken aan het licht hebben gebracht en of de regering die gepubliceerde standpunten van een appreciatie kan voorzien. Tevens vragen deze leden of hierbij dan ook kan worden gekeken naar standpunten van de Belastingdienst die weliswaar uit de wet voortvloeien maar voor belastingplichtigen (te) hard of onevenredig uitpakken. Bij de totstandkoming van kennisgroepstandpunten wordt reeds standaard – ook beleidsmatig – gekeken of het ingenomen standpunt tot heffingslekken leidt of juist (te) hard of onevenredig uitpakt of kan uitpakken. De alertheid hiervoor is de afgelopen jaren toegenomen. Als er een heffingslek wordt geconstateerd, wordt dit aangekaart bij de wetgever. De twee door de leden genoemde voorstellen zijn daar een voorbeeld van. Ook een te harde of onevenredige uitwerking zal, bijvoorbeeld via het signalenproces of het Loket Rechtsstatelijkheid en Hardheden, in daartoe aanleiding gevende gevallen aan de wetgever worden voorgelegd. Hetzelfde geldt indien in de praktijk wordt geconstateerd dat een in het verleden door een kennisgroep ingenomen standpunt in de praktijk tot onevenredige uitkomsten leidt. Het proces van de Belastingdienst is hier dus al op ingericht. Het alsnog voorzien van de (alle) in het verleden ingenomen standpunten van een appreciatie is hiervoor niet nodig.

De leden van de fractie van CDA vragen om een nadere toelichting op de inhoud van het protocol tot wijziging van het belastingverdrag tussen Nederland en Duitsland, bijvoorbeeld aan hoeveel thuiswerkdagen wordt gedacht. In de brieven van 11 december 2023, van 16 februari jl. en van 28 maart jl. heb ik aangegeven dat er onderhandelingen lopen met Duitsland over onder andere de opname in het belastingverdrag met Duitsland van een beperkte drempelregeling om deels hybride werken door grenswerkers te faciliteren.<sup>38</sup> Daarbij heb ik benadrukt dat Duitsland op dit moment niet openstaat voor een verdergaande regeling. In het kader van de onderlinge verhoudingen met Duitsland vind ik het niet passend om verder uit te weiden over de onderhandelingen voordat Duitsland en Nederland een definitief akkoord hebben bereikt.

## **12. Gerichte vrijstelling voor OV-abonnementen**

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen of buitenlandse OV-abonnementen van werknemers ook onbelast kunnen worden vergoed door werkgevers. Ook vragen de leden van de fractie van GroenLinks-PvdA hoe vaak het voorkomt dat werkgevers dergelijke abonnementen vergoeden voor hun werknemers. Ook de leden van de fractie van de VVD en de leden van de fractie van het CDA vragen hiernaar. In aanvulling hierop vragen de leden van de fractie van VVD ook

<sup>38</sup> Brief d.d. 11 december 2023 «Ontwikkelingen grenswerkersproblematiek», brief d.d. 16 februari 2024 «Beantwoording vragen CDA en OPNL over brief fiscale ontwikkelingen rondom grenswerkers (35 714, I)» en brief d.d. 28 maart 2024 «Onderzoek thuiswerkregelingen voor grenswerkers».

naar het budgettaire belang hiervan. Als een werknemer een buitenlandse OV-abonnement vergoed krijgt van diens werkgever, is volgens de voorgestelde maatregel sprake van een onbelaste vergoeding als dit abonnement ook daadwerkelijk zakelijk wordt gebruikt. Deze vrijstelling is alleen van toepassing als Nederland heffingsrecht heeft over (een deel van het) arbeidsinkomen van de betreffende werknemer. Ook moet de werkgever ervoor kiezen om de kosten van het OV-abonnement te vergoeden. Bij een incidentele zakelijke buitenlandse reis met openbaar vervoer zal een werkgever naar verwachting eerder een losse zakelijke rit vergoeden. Dit kan en kon ook onbelast met toepassing van de huidige gerichte vrijstelling voor vervoer in het kader van de dienstbetrekking. Hierdoor is de verwachting dat er slechts beperkt gebruik zal worden gemaakt van de mogelijkheid om een buitenlands OV-abonnement onbelast te vergoeden, waardoor de inschatting is dat dit onderdeel van de maatregel een verwaarloosbaar budgettair effect heeft. De volgende evaluatie van de onbelaste reiskostenvergoeding wordt in 2028 opgestart, daarin wordt ook het gebruik van de gerichte vrijstelling voor OV-kosten, waaronder voor buitenlandse OV-abonnementen, meegenomen.

### **13. Nazorg Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen**

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet signalen ontvangt dat het gebrek aan een concept algemene maatregel van bestuur voor wat betreft de vergelijkbaarheid van rechtsvormen zo kort op de inwerkingtreding in de praktijk tot onzekerheid leidt. Met ingang van 1 januari 2025 wordt het kwalificatiebeleid voor (buitenlandse) rechtsvormen voor Nederlandse fiscale doeleinden aangepast.<sup>39</sup> Het huidige Nederlandse kwalificatiebeleid voor (buitenlandse) rechtsvormen is op bepaalde punten internationaal afwijkend. Door het kwalificatiebeleid aan te passen, loopt Nederland internationaal meer in de pas. In essentie komen de aanpassingen op het volgende neer. Ten eerste wordt het Nederlandse kwalificatiebeleid voor buitenlandse rechtsvormen op basis van de rechtsvormvergelijkingsmethode gecodificeerd en aangevuld met twee aanvullende methoden (de vaste methode en de symmetrische methode) voor het geval waarin de buitenlandse rechtsvorm niet vergelijkbaar is met die van een naar Nederlands recht opgericht of aangegaan lichaam. Ten tweede komen het zogenoemde toestemmingsvereiste en de open commanditaire vennootschap (cv) te vervallen.<sup>40</sup> De hiervoor genoemde rechtsvormvergelijkingsmethode wordt nader uitgewerkt in een algemene maatregel van bestuur: het Besluit vergelijking buitenlandse rechtsvormen (BVBR). Het BVBR geeft de kaders voor de beoordeling wanneer een buitenlands lichaam een rechtsvorm heeft die naar aard en inrichting vergelijkbaar is met die van een naar Nederlands recht opgericht of aangegaan lichaam. Het kabinet begrijpt dat de praktijk belang heeft bij het zo spoedig mogelijk publiceren van de finale versie van het BVBR. Tegelijkertijd merkt het kabinet op dat er voor een groot deel van de belastingplichtigen ten opzichte van de huidige kwalificatie geen wijziging wordt verwacht. Momenteel doorloopt het BVBR de wetgevingsprocedure. Het concept BVBR is eerder dit jaar voor internetconsultatie aangeboden.<sup>41</sup> Naar aanleiding van de consultatiereacties is de voorgestelde besluittekst op een aantal punten aangepast en is de nota van toelichting op een aantal punten verduidelijkt. Na afloop van de consultatie is nog gesproken met de NOB. Het kabinet heeft een

<sup>39</sup> Wet van 20 december 2023 tot wijziging van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en enige andere wetten tot codificatie en aanvulling van het fiscale kwalificatiebeleid inzake buitenlandse rechtsvormen en tot afschaffing van de zelfstandige belastingplicht van de open commanditaire vennootschap (Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen), *Stb.* 2023, 508.

<sup>40</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36 425, nr. 3, p. 2–3.

<sup>41</sup> <https://www.internetconsultatie.nl/rechtsvormvergelijkingsmethode/b1>.

consultatieverslag gepubliceerd waarin de inhoudelijke wijzigingen naar aanleiding van de consultatie worden toegelicht<sup>42</sup>.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet signalen ontvangt over het feit dat het fonds voor gemene rekening (fgr) voorrang krijgt boven de cv, en dat dit vervelende gevolgen heeft voor onder andere pensioenfondsen. Zij vragen daarbij of het kabinet kan bevestigen dat de mogelijke kwalificatie van een cv in een fgr geldt voor zowel een Nederlandse cv als een buitenlandse cv-achtige. Zij vragen ook of de regering kan bevestigen dat zal worden voorzien in overgangsrecht met eerbiedigende werking voor bestaande fiscaal transparante beleggings-cv's. Het kabinet heeft inderdaad vanuit de praktijk signalen ontvangen dat de mogelijke kwalificatie van een cv als fgr onwenselijk kan zijn. Tegelijkertijd heeft het kabinet vanuit de praktijk en vanuit de Belastingdienst het tegenovergestelde signaal ontvangen, namelijk dat het juist wenselijk is dat een cv die kwalificeert als fgr zelfstandig belastingplichtig is.

Met ingang van 1 januari 2025 wordt de definitie van fgr aangepast.<sup>43</sup> Zowel de huidige definitie van fgr als de toekomstige definitie van fgr kent geen rechtsvormvereiste. Een cv kan dus onder zowel het huidige recht als toekomstige recht zelfstandig belastingplichtig (en dus niet-transparant) zijn omdat het kwalificeert als een fgr. Met ingang van 1 januari 2025 wordt tevens wettelijk vastgelegd dat onder meer een lichaam met een (buitenlandse) rechtsvorm binnenlands of buitenlands belastingplichtig kan zijn omdat het kwalificeert als fgr.<sup>44</sup> Zowel een Nederlandse cv als een buitenlandse cv-achtige kunnen als fgr zelfstandig (binnenlands of buitenlands) belastingplichtig zijn, mits die cv, onderscheidenlijk die cv-achtige, voldoet aan de criteria voor het zijn van een fgr zoals opgenomen in artikel 2, vierde lid, Wet Vpb 1969 zoals dat vanaf 1 januari 2025 luidt. Het kabinet ziet geen aanleiding om te voorzien in overgangsrecht in het geval een op dit moment transparante cv of buitenlandse cv-achtige zelfstandig belastingplichtig zou worden als het met ingang van 1 januari 2025 voldoet aan de voorwaarden voor het zijn van een fgr. De reden hiervoor is dat bij het ontstaan van de zelfstandige belastingplicht van de Nederlandse cv of buitenlandse cv-achtige op het niveau van die cv, onderscheidenlijk cv-achtige, geen belasting is verschuldigd, omdat het ontstaan van belastingplicht in beginsel niet leidt tot belastingheffing. Voor de situatie waarin een Nederlandse cv of buitenlandse cv-achtige die onder huidig recht voldoet aan de voorwaarden voor het zijn van een open cv of een fgr, maar door voornoemde wijzigingen met ingang van 1 januari 2025 niet meer zelfstandig belastingplichtig is, is voorzien in overgangsrecht.<sup>45</sup>

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet kan reflecteren op de vraag of het noodzakelijk dan wel wenselijk is om de inwerking-treding van deze wetgeving met één jaar uit te stellen en het overgangsrecht met één jaar te verlengen om zoveel mogelijk knelpunten uit de wetgeving te halen in de loop van 2025. Zij vragen daarbij of het kabinet, indien uitstel tot de mogelijkheden behoort, kan toezeggen dat deze

<sup>42</sup> <https://www.internetconsultatie.nl/rechtsvormvergelijkingsmethode/b1>.

<sup>43</sup> Wet van 20 december 2023 tot wijziging van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en enige andere wetten tot aanpassing van de regelingen voor het fonds voor gemene rekening en de vrijgestelde beleggingsinstelling (Wet aanpassing fonds voor gemene rekening en vrijgestelde beleggingsinstelling), *Stb.* 2023, 503.

<sup>44</sup> Wet van 20 december 2023 tot wijziging van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en enige andere wetten tot codificatie en aanvulling van het fiscale kwalificatiebeleid inzake buitenlandse rechtsvormen en tot afschaffing van de zelfstandige belastingplicht van de open commanditaire vennootschap (Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen), *Stb.* 2023, 508.

<sup>45</sup> Zie artikel V van de Wet aanpassing fonds voor gemene rekening en vrijgestelde beleggingsinstelling en artikel X van de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen.

wetgeving in de eerste helft van 2025 wordt behandeld. De Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen is reeds in 2023 aangenomen en gepubliceerd in het Staatsblad.<sup>46</sup> De in het huidige wetsvoorstel Belastingplan 2025 voorgestelde maatregelen ten aanzien van het fiscaal kwalificatiebeleid van (buitenlandse) rechtsvormen ziet slechts op een beperkt aantal nazorgmaatregelen die hoofdzakelijk van redactionele aard zijn. Voor het grootste deel van de belastingplichtigen is de vorig jaar in het Staatsblad gepubliceerde wet reeds duidelijk. De wet brengt de binnenlandse en de buitenlandse vennootschapsbelastingplicht met elkaar in lijn. Daardoor kunnen Duitse Immobielien Sondervermögens met ingang van 1 januari 2025 ook (buitenlands) belastingplichtig zijn.<sup>47</sup> Het uitstellen van de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen zou er derhalve in beginsel toe leiden dat de belastingplicht van dergelijke lichamen ook wordt uitgesteld. Daarnaast zou de rechtsonzekerheid die sommige belastingplichtigen ervaren door het uitstellen van de inwerkingtreding van de wet alleen maar voortduren. Bovendien zijn er belastingplichtigen die met het oog op de inwerkingtredingsdatum van 1 januari 2025 reeds van de geboden herstructureringsmogelijkheden gebruik hebben gemaakt. Een bijkomend nadeel van het uitstel van de eerder aangenomen wetgeving is dat belastingplichtigen langer kunnen aanlopen tegen antimisbruikbepalingen ten aanzien van hybride lichamen. Het kabinet ziet omwille van bovenstaande redenen onvoldoende aanleiding om de inwerkingtreding van bepaalde artikelen uit de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen uit te stellen.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe bestaande cv's op korte termijn zekerheid kunnen krijgen over hun fiscale kwalificatie met ingang van 1 januari 2025. Op basis van de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen die vorig jaar door de Tweede en Eerste Kamer is aangenomen als onderdeel van het Belastingplanpakket 2024, zullen alle bestaande cv's en daarmee vergelijkbare buitenlandse cv-achtigen voor Nederlandse fiscale doeleinden per 1 januari 2025 in beginsel als transparant worden aangemerkt. Dat is anders als de cv of cv-achtige voldoet aan de definitie van het fgr zoals die per 1 januari 2025 luidt (artikel 2, vierde lid, Wet Vpb 1969) of met ingang van 1 januari 2025 een omgekeerd hybride lichaam is (vanaf 1 januari 2025; artikel 2, elfde lid, Wet Vpb 1969).<sup>48</sup> Of een cv dan wel cv-achtige voldoet aan de definitie van fgr of een omgekeerd hybride lichaam is, kan door de cv zelf worden beoordeeld aan de hand van de reeds bekende wettelijke voorwaarden die daarvoor gelden. Indien een cv zekerheid wenst te krijgen of het per 1 januari 2025 als fgr of omgekeerd hybride lichaam kwalificeert en daardoor vennootschapsbelastingplichtig blijft, kan die cv of cv-achtige een verzoek om vooroverleg bij de Belastingdienst indienen. De Belastingdienst streeft ernaar om vervolgens op korte termijn zekerheid vooraf te geven.

De leden van de fractie van de VVD vragen of mogelijke alternatieven worden overwogen om de fiscale transparantie van beleggings-cv's, zoals het opnemen van een toestemmingsvereiste in artikel 2, vierde lid, Wet Vpb 1969 of het uitzonderen van beleggings-cv's waarvan de participanten elkaars identiteit kunnen achterhalen. Met ingang van 1 januari 2025 wordt de definitie van het fgr aangepast.<sup>49</sup> Zowel de huidige definitie van fgr als de toekomstige definitie van fgr kent geen rechtsvormvereiste. Een

<sup>46</sup> Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen, *Stb.* 2023, 508.

<sup>47</sup> Op basis van het arrest van de Hoge Raad van 14 juni 2014 (ECLI:NL:HR:2024:862) vallen deze fondsen voor gemene rekening niet onder de huidige bepaling van de buitenlands belastingplichtigen (art. 3 Wet Vpb 1969).

<sup>48</sup> Kamerstukken 2023/24, 36 425, nr. 3, p. 13.

<sup>49</sup> Artikel II Wet aanpassing fonds voor gemene rekening en vrijgestelde beleggingsinstelling.



fgr is doorgaans een overeenkomst van eigen aard (sui generis), maar kan ook andere vormen aannemen, zoals een maatschap of een cv, mits die rechtsvorm voldoet aan de criteria voor het zijn van een fgr. Een cv kan dus onder zowel het huidige recht als toekomstige recht zelfstandig belastingplichtig (en dus niet-transparant) zijn, omdat het kwalificeert als een fgr. Het kabinet heeft desalniettemin verschillende oplossingen onderzocht om de eventuele kwalificatieverschillen zoveel mogelijk te voorkomen. Het door de leden van de fractie van de VVD aangedragen idee om een toestemmingsvereiste in de definitie van fgr op te nemen is niet in lijn met de doelstelling van de Wet aanpassing fonds voor gemene rekening en vrijgestelde beleggingsinstelling en de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen. De huidige definitie van het fgr bevat een toestemmingsvereiste. Dit vereiste komt juist met ingang van 1 januari 2025 te vervallen, omdat dit vereiste als onderscheidend criterium voor zelfstandige belastingplicht internationaal ongebruikelijk is.<sup>50</sup> Er zijn daarnaast drie andere oplossingsrichtingen onderzocht, waaronder het uitsluiten van personenvennootschappen (zoals de cv) van de definitie van fgr. Daarnaast is het afschaffen van de zelfstandige belastingplicht van het fgr onderzocht. De laatst onderzochte optie is de mogelijkheid om buitenlandse cv-achtigen aan te merken als een zogenaamd inkoopfonds. De conclusie was dat de voornoemde opties om diverse redenen onwenselijk zijn. Zij gaan in tegen de doelstelling van de zelfstandige belastingplicht van het fgr. Het fgr is in de vennootschapsbelasting opgenomen om beleggingsmaatschappijen die als rechtsvorm de naamloze vennootschap (nv) hebben en de «open beleggingsfondsen» gelijk te behandelen. Uit een uitvraag bij de Belastingdienst blijkt dat de opties tot grote gevolgen voor de uitvoering kunnen leiden. Ten slotte is gebleken dat de herkwalificatie tot fgr voor het doen van aangifte door de betreffende fondsen eenvoudiger is dan in geval van de transparante situatie. Als gevolg van het voorgaande ziet het kabinet op dit moment onvoldoende aanleiding om opnieuw met relevante stakeholders in de sector in gesprek te gaan. Daar komt bij dat het kabinet vanuit de praktijk en vanuit de Belastingdienst het signaal heeft ontvangen dat voor sommige belanghebbenden juist wenselijk is dat een cv als fgr zelfstandig belastingplichtig kan zijn.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet de door de NOB geconstateerde rechtsonzekerheid die samenhangt met het criterium «ondernemen/beleggen» voor het bepalen van de subjectieve belastingplicht weg wil nemen. Zij vragen daarbij of het kabinet kan bevestigen dat voor de invulling van het begrip «het voor gemene rekening beleggen of anderszins aanwenden van gelden» zoals opgenomen in artikel 2, vierde lid, Wet Vpb 1969 dient te worden aangesloten bij het in de jurisprudentie ontwikkelde onderscheid tussen «beleggen» en «ondernemen». Ook de leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet in kan gaan op de rechtsonzekerheid. Zoals eerder aangegeven wijzigt met ingang van 1 januari 2025 de definitie van fgr.<sup>51</sup> In de nieuwe definitie van het fgr vervalt het huidige toestemmingsvereiste als onderscheidend criterium voor de zelfstandige belastingplicht van een fgr. In plaats daarvan wordt aansluiting gezocht bij de in de Wft gehanteerde begrippen beleggingsfonds en fonds voor collectieve belegging in effecten. Een van de vereisten voor het zijn van fgr is dat sprake moet zijn van een fonds ter verkrijging van voordelen voor de deelgerechtigden door het voor gemene rekening beleggen of anderszins aanwenden van gelden. Deze voorwaarde staat reeds in de huidige definitie van fgr en blijft behouden. Ten aanzien van deze zinsnede is geen inhoudelijke wijziging beoogd. Of

<sup>50</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36 423, nr. 3, p. 3.

<sup>51</sup> Artikel II Wet aanpassing fonds voor gemene rekening en vrijgestelde beleggingsinstelling.

sprake is van beleggen dan wel ondernemen wordt op basis de jurisprudentie aan de hand van de feiten en omstandigheden.

De leden van de fractie van NSC vragen of de door het kabinet voorgestelde maatregelen verband houden met de vennootschapsbelastingplicht van buitenlandse vennootschappen in Nederland, oftewel met het zogenaamde Sondervermogen. Dat is niet het geval. De in het Belastingplan 2025 voorgestelde maatregelen ten aanzien van het fiscaal kwalificatiebeleid van (buitenlandse) rechtsvormen betreft een beperkt aantal nazorgmaatregelen ten aanzien van de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen, hoofdzakelijk van redactionele aard. De Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen is reeds in 2023 aangenomen en gepubliceerd in het Staatsblad.<sup>52</sup> Deze wet met codificatie van bestaande regels en introductie van deels nieuwe regels voor de belastingplicht van buitenlandse rechtsvormen treedt in werking met ingang van 1 januari 2025. Met die regels worden onvolkomenheden in de belastingplicht – zoals die ten aanzien van Duitse Sondervermogens – weggenomen.

De leden van de fractie van NSC vragen of het kabinet enkele voorbeelden kan geven van (neven)activiteiten waarvoor een kerkgenootschap of een zelfstandig onderdeel daarvan belastingplichtig is. Zij vragen daarbij of bedoeld is om te regelen dat een zelfstandig onderdeel van een kerkgenootschap een zelfstandig belastingplichtig lichaam is. De leden van de fractie van NSC vragen ook of de overbrenging van een vermogensbestanddeel van het ene vennootschapsbelastingplichtige zelfstandige onderdeel naar een ander vennootschapsbelastingplichtige zelfstandige onderdeel binnen één en hetzelfde kerkgenootschap leidt tot een fiscale afrekening over de stille reserve in dat vermogensbestanddeel. Zij vragen daarbij of het kabinet bereid is om een dergelijke consequentie te voorkomen. In de wetgeving die geldt tot en met 2024 zijn «kerkgenootschappen alsmede hun zelfstandige onderdelen en lichamen waarin zij zijn verenigd» ook vennootschapsbelastingplichtig (indien en voor zover zij een onderneming drijven) op grond van artikel 2, eerste lid, onderdeel e, Wet Vpb 1969 als «andere dan publiekrechtelijke rechtspersonen».<sup>53</sup> In de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen is de categorie «andere dan publiekrechtelijke rechtspersonen» vervangen door kerkgenootschappen. Dit bleek echter onvolledig, omdat daar ook «alsmede hun zelfstandige onderdelen en lichamen waarin zij zijn verenigd» had moeten worden opgenomen. Met deze toevoeging is enkel beoogd aan te sluiten bij de terminologie van artikel 2 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek. Er is dus met ingang van 1 januari 2025 geen sprake van een inhoudelijke wijziging, noch van een uitbreiding ten opzichte van de situatie tot ultimo 2024. Kerkgenootschappen alsmede hun zelfstandige onderdelen en lichamen zijn enkel vennootschapsbelastingplichtig indien en voor zover zij een onderneming drijven. Het is dus niet zo dat door deze toevoeging ieder zelfstandig onderdeel van een kerkgenootschap (voor het geheel) een zelfstandig belastingplichtig lichaam wordt. Van het drijven van een onderneming is sprake als met een duurzame organisatie van kapitaal en arbeid wordt deelgenomen aan het economische verkeer met het oogmerk winst te behalen. Als het winstoogmerk ontbreekt, maar er wordt met het uitoefenen van een activiteit wel in concurrentie getreden met andere ondernemingen, is ook sprake van het drijven van een onderneming. Als voorbeelden van dergelijke activiteiten door kerkgenootschappen (of hun zelfstandige onderdelen of lichamen waarin zij zijn verenigd) kunnen worden genoemd: het tegen betaling geven van cursussen of het verkopen van cursusmateriaal (al dan niet met een religieus of levensbeschouwelijk karakter), het exploiteren van klooster-

<sup>52</sup> Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen, *Stb.* 2023, 508.

<sup>53</sup> Zie in dat kader ook HR 12 april 1967, ECLI:NL:HR:1967:AX6136.

winkels of zaalverhuur ten behoeve van derden. Indien een kerkgenootschap »een dergelijke belastingplichtige activiteit deels of geheel beëindigd dient – net als bij stichtingen en verenigingen het geval is – er over eventuele stille reserves afgerekend te worden. Ook bij de verkoop (overdracht) van een (vermogensbestanddeel dat toerekenbaar is aan een) belastingplichtige activiteit aan een ander kerkgenootschap zal er belasting betaald moeten worden over de eventuele vervreemdingswinst. Ook dit volgt uit de bestaande regels zoals die bij stichtingen en verenigingen (en andere belastingplichtige lichamen) ook van toepassing zijn.

De leden van de fractie van NSC vragen of in het kader van de nazorg rondom de per 1 januari 2025 in werking te treden Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen kan worden gewaarborgd dat de omzetting van een kerkgenootschap in een gewone stichting of vereniging géén aanleiding geeft tot een fiscale eindafrekening over eventuele stille reserves en goodwill. De vennootschapsbelasting bevat een algemene regel voor de omzetting van rechtspersonen (in de zin van Boek 2 Burgerlijk Wetboek), zoals die van een kerkgenootschap in een gewone stichting of vereniging. In beginsel geldt dat de omzettende rechtspersoon wordt geacht te zijn geliquideerd, waarbij het vermogen wordt geacht te zijn uitgekeerd aan de deelgerechtigden die dat vervolgens worden geacht te hebben ingebracht in de nieuwe rechtspersoon. Het gevolg van deze liquidatie is dat in beginsel sprake is van een eindafrekening over de aanwezige fiscale stille reserves. Er is dus in beginsel geen sprake van een gefaciliteerde omzetting. Op verzoek en onder nader te stellen voorwaarden is het wel mogelijk om de fiscale claim bij een omzetting van een rechtspersoon in een andere rechtspersoon door te schuiven naar de nieuwe rechtspersoon.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet op de gevolgen voor pensioenfondsen en box 3-beleggers kan ingaan, indien een besloten cv met ingang van 1 januari 2025 als fgr kwalificeert. Zoals hiervoor aangegeven wordt de definitie van fgr aangepast.<sup>54</sup> Zowel de huidige definitie van fgr als de toekomstige definitie van fgr kent geen rechtsvormvereiste. Een cv kan dus onder zowel het huidige recht als toekomstige recht zelfstandig belastingplichtig (en dus niet-transparant) zijn omdat het kwalificeert als een fgr. Eén van de criteria van de definitie van het fgr, zoals die geldt vanaf 1 januari 2025, is dat er sprake moet zijn van een beleggingsfonds of fonds voor collectieve belegging in effecten in de zin van artikel 1:1 Wft. Als een onder huidig recht transparant beleggingsfonds, bijvoorbeeld in de vorm van een cv, met ingang van 1 januari 2025 als fgr zelfstandig belastingplichtig wordt, worden de bezittingen en schulden, alsmede de opbrengsten en uitgaven, onderscheidenlijk kosten niet meer aan de participanten van dat beleggingsfonds toegerekend, maar aan het fgr. Voor de – in de regel – van vennootschapsbelasting subjectief vrijgestelde pensioenfondsen betekent dit dat de rechtstreeks toegerekende beleggingen (en eventuele schulden) muteren in de bewijzen van deelgerechtigdheid in het fgr. Voor box 3-beleggers geldt hetzelfde, de rechtstreeks toegerekende beleggingen muteren in bewijzen van deelgerechtigdheid in het fgr. Het is het kabinet op grond van het voorgaande op dit moment onduidelijk waar een heffingslek bestaat in het geval een op dit moment transparante cv met ingang van 1 januari 2025 zelfstandig belastingplichtig wordt. Over de vraag of de cv als fgr kwalificeert kan, zoals ik in een voorgaand antwoord ook heb aangegeven, zekerheid vooraf gevraagd worden aan de Belastingdienst. Hiermee zou onduidelijkheid en rechtsonzekerheid voorkomen kunnen worden.

---

<sup>54</sup> Wet aanpassing fonds voor gemene rekening en vrijgestelde beleggingsinstelling, *Stb.* 2023, 503.

#### **14. Verleggen bezwaar- en beroepsprocedures MIA en Vamil**

De leden van de fractie van de BBB verzoeken om mogelijke juridische complicaties vroegtijdig te signaleren en duidelijke voorlichting aan ondernemers te bieden, vooral voor wat betreft milieu-investeringen. In 2023 zijn de milieu-investeringsaftrek (MIA) en de willekeurige afschrijving milieubedrijfsmiddelen (Vamil) geëvalueerd.<sup>55</sup> In dat kader is de aanbeveling gedaan om de bezwaar- en beroepsprocedure van de MIA en Vamil te integreren met het aanvraagproces van de Rijksdienst voor Ondernemend Nederland (RVO), naar voorbeeld van de Energie-investeringsaftrek (EIA). De voorgestelde maatregel geeft hier invulling aan en levert een meer gestroomlijnde afhandeling van de aanvraag van de MIA en Vamil op, realiseert meer duidelijkheid voor de aanvrager en kent eenzelfde systematiek als de vergelijkbare regeling van de EIA. RVO zal tijdig op de website en in nieuwsberichten communiceren aan ondernemers en intermediairs over de wijziging van het proces. Voor aanvragen die worden gedaan op basis van de Milieulijst 2025 ontvangt de aanvrager van RVO een besluit met een verklaring (of een afwijzing), waar de aanvrager nu alleen een bevestiging van de aanvraag en in voorkomende gevallen een advies ontvangt. Tegen dit besluit kan de ondernemer dan rechtstreeks bij RVO in bezwaar gaan. Op het moment van publicatie van de Milieulijst 2025 (eind december) zal hier opnieuw over worden gecommuniceerd.

#### **15. Aanpassing vervoerskosten aftrek specifieke zorgkosten**

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen of het kabinet verwacht dat de voorgestelde aftrekpost van € 925 voor personen die als gevolg van ziekte of invaliditeit niet zelfstandig 100 meter kunnen lopen, een nieuwe bron van discussies met de Belastingdienst kan worden. Dit terwijl de voorgestelde forfaitaire aftrekpost juist beoogt de huidige discussies over de aftrek van de leefkilometers te beëindigen. In de memorie van toelichting merkt het kabinet op dat een belastingplichtige kan bewijzen dat hij niet voldoet aan de 100 meter-looptest door bijvoorbeeld het overleggen van een gehandicaptenparkeerkaart, een besluit van de gemeente op de aanvraag van een mobiliteitsvoorziening of een verklaring van een arts. De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen of het de bedoeling is dat een arts de belastingplichtige de 100 meter-looptest laat afleggen of dat kan worden volstaan met zijn medisch-professionele oordeel hierover. Deze leden merken op dat het toch zeker niet de bedoeling is dat de Belastingdienst, ook niet als «marginale toets», een belastingplichtige een 100 meter-looptest laat afleggen. Voorts vragen deze leden of ook een verklaring van een paramedicus, zoals bij uitstek een fysiotherapeut, podotherapeut of een chiropractor, volstaat over het niet kunnen voldoen aan de voorgestelde 100 meter-looptest. De inspecteur kan en zal de mobiliteitsbeperking zelf niet beoordelen. Daarom is een bewijsmiddel noodzakelijk om voor de aftrek voor kosten voor leefkilometers in aanmerking te komen. In het algemene deel van de memorie van toelichting zijn diverse voorbeelden van een bewijsmiddel genoemd. Het uitgangspunt is dat een inspecteur in beginsel zal afgaan op de medische beoordeling van een zorgprofessional over de mobiliteitsbeperking van een belastingplichtige. De zorgprofessional kan zelf inschatten of een looptest nodig is voor de beoordeling of sprake is van een mobiliteitsbeperking van 100 meter. Het gebruiken van een bewijsmiddel afkomstig van een zorgprofessional verkleint naar verwachting de mogelijkheid tot discussie over het voldoen aan de voorwaarden voor de aftrekpost. Het bewijsmiddel kan wel door de inspecteur getoetst worden. Uit de voorbeelden uit het algemene deel van

<sup>55</sup> Kamerstukken II 2022/23, 36 202, nr. 159.

de memorie van toelichting blijkt dat het moet gaan om een bewijsmiddel waaruit blijkt dat de mobiliteitsbeperking het gevolg is van een (chronische) ziekte of beperking die zich min of meer duurzaam of over een wat langere periode voordoet, bijvoorbeeld «ten minste een half jaar» zoals bij de gehandicaptenparkeerkaart. Een vast bedrag aan aftrek voor specifieke zorgkosten op basis van een verklaring van een zorgprofessional is overigens niet nieuw. Op basis van een dieetverklaring van een arts of diëtist kan een belastingplichtige een vast bedrag als dieetkosten aftrekken.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA lezen dat € 0,23 per kilometer voldoende is om in 2022 alle kosten te dekken voor «bijna alle onderzochte auto's». Deze leden vragen het kabinet of dat in 2025 nog steeds zo is, en of de auto's die gebruikt worden door de specifieke doelgroep van deze aftrekpost ook onder «bijna alle onderzochte auto's» vallen. Deze leden vragen daarnaast of er bij de doelgroep bijvoorbeeld vaker sprake is van auto's die gebruikt kunnen worden voor het vervoer met een rolstoel of anderszins afwijken om mensen met een beperking te kunnen vervoeren. Ook vragen zij of ook voor deze gevallen € 0,23 per kilometer voldoende is. Voor de kosten van vervoer voor het verkrijgen van medische hulp en (farmaceutische) hulpmiddelen wordt voorgesteld aan te sluiten bij de wijze waarop reiskosten voor het bezoeken van langdurig verpleegde personen wordt berekend. Hierbij worden de aftrekbare uitgaven gesteld op € 0,23 per kilometer indien gereisd wordt per auto, niet zijnde een taxi. Dit bedrag per kilometer is eveneens het bedrag dat als reiskosten voor de weekenduitgaven voor gehandicapten in aanmerking mag worden genomen en ook de maximale onbelaste reiskostenvergoeding die door werkgevers verstrekt mag worden aan werknemers. Door CE Delft is in 2023 onderzoek gedaan naar de regeling van de onbelaste reiskostenvergoeding: de Evaluatie onbelaste reiskostenvergoeding.<sup>56</sup> De evaluatie naar de doeltreffendheid en doelmatigheid van de regeling van de onbelaste reiskostenvergoeding wordt in 2028 herhaald. Hierbij zal specifiek aandacht worden besteed aan de noodzaak tot verhoging van de vergoeding.<sup>57</sup> De doelgroep die in aanmerking komt voor de aftrek van vervoerskosten voor het verkrijgen van medische hulp en (farmaceutische) hulpmiddelen (zorgkilometers) is naar verwachting veel breder dan de doelgroep die een vast bedrag kan aftrekken wegens zeer beperkte mobiliteit (leefkilometers). Ook belastingplichtigen die niet beperkt zijn in hun mobiliteit kunnen namelijk vervoerskosten in aftrek brengen voor het verkrijgen van medische hulp en (farmaceutische) hulpmiddelen. Vanwege de brede doelgroep is gekozen om aan te sluiten bij de in de fiscaliteit gebruikelijke kilometerprijs van € 0,23 die past bij de variabele kosten (in enge zin) van een middenklasser. Het is niet bekend welk type auto de doelgroep heeft die in aanmerking komt voor het vaste bedrag aan aftrek wegens zeer beperkte mobiliteit (leefkilometers).

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen voor welk bedrag mensen die op dit moment gebruikmaken van de aftrek specifieke zorgkosten er door de voorgestelde maatregelen in 2025 gemiddeld en maximaal op achteruit gaan. De leden van de fractie van de VVD vragen in hoeverre rekening is gehouden dat de regeling voor leef kilometers meer gebruikt gaat worden door het niet langer bij hoeven te houden van gemaakte kosten. Deze leden vragen of dit kan leiden tot een budgettaire derving. De leden van de fractie van het CDA lezen bij het voorstel voor zorgkilometers dat de wijziging bedoeld is als vereenvoudiging voor de doelgroep. Deze leden vragen of deze vereenvoudiging ook nadeel kan

<sup>56</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36 418, nr. 141, Kamerstukken II 2022/23, 36 202, nr. 155, en Evaluatie onbelaste reiskostenvergoeding – CE Delft.

<sup>57</sup> Kamerstukken II 2022/23, 36 202, nr. 3, p. 12.

betekenen voor de mensen in de doelgroep ten opzichte van de huidige regelingen en in wat voor gevallen dat concreet kan zijn. De voorgestelde aanpassingen van de aftrek van vervoerskosten vereenvoudigt de regeling. Bij de vereenvoudiging van de aftrek van leefkilometers zal het aantal belastingplichtigen dat in aanmerking komt voor het vaste bedrag naar verwachting afnemen vanwege de beperking tot «het 100 meter zelfstandig kunnen lopen». De verwachting is echter ook dat door de vereenvoudiging en de aandacht voor deze kosten het aantal huishoudens dat deze kosten opvoert zal toenemen. Het niet-gebruik van de aftrekpost zal daardoor naar verwachting afnemen. De budgettaire derving van het voorstel tot aanpassing van de vervoerskosten is geraamd op € 1 miljoen structureel.

De leden van de fractie van de VVD lezen dat de gemiddelde werkelijke autokosten € 0,597 per kilometer zijn. Deze leden vragen of het kabinet van mening is dat de gemiddelde werkelijke autokosten hoger zijn voor de doelgroep van deze regeling, nu niet wordt aangesloten bij de gangbare kilometerprijs van € 0,23. Deze leden vragen of het introduceren van een nieuwe kilometerprijs bijdraagt aan de versimpeling van het belastingstelsel. De werkelijke totale autokosten worden door het Nibud becijferd op € 0,449 (miniklasse), € 0,550 (compacte klasse), € 0,604 (compacte middenklasse) en € 0,733 (middenklasse) per kilometer. De gemiddelde werkelijke autokosten van deze vier categorieën bedraagt € 0,597. De doelgroep die in aanmerking komt voor de vaste aftrek voor extra vervoerskosten is dermate specifiek dat een kilometerprijs van € 0,23 naar de mening van het kabinet niet in verhouding staat tot de werkelijke kosten die deze groep maakt voor de extra kilometers. De kilometerprijs van € 0,23 uit de regeling van de onbelaste reiskostenvergoeding houdt namelijk geen rekening met de situatie dat iemand meerkosten heeft als gevolg van ziekte of handicap. Er wordt geen nieuwe kilometerprijs geïntroduceerd. De gemiddelde werkelijke autokosten € 0,597 per kilometer zijn alleen in het algemene deel van de memorie van toelichting vermeld ter onderbouwing van het vast bedrag van € 925 dat als leefkilometers kan worden afgetrokken.

De leden van de fractie van de VVD herinneren dat uit steekproeven blijkt dat sprake is van veel onrechtmatig gebruik bij de aftrek specifieke zorgkosten. Deze leden vragen of de voorliggende voorstellen ervoor zorgen dat onrechtmatig gebruik wordt tegengegaan. Met de voorgestelde maatregelen wordt de regeling voor de uitgaven voor specifieke zorgkosten voor de aftrek van de zorg- en leefkilometers sterk vereenvoudigd. De vereenvoudiging draagt bij aan het juist doen van aangifte door burgers. Eenvoudige en begrijpelijke wet- en regelgeving stelt burgers in staat om hun rechten uit te oefenen en te voldoen aan hun plichten. Eenvoudige en begrijpelijke wet- en regelgeving voorkomt ook dat fouten worden gemaakt en draagt bij aan het vertrouwen in de overheid.

De leden van de fractie van NSC hebben diverse vragen over de voorgestelde aanpassing van de aftrek van specifieke zorgkosten in de inkomstenbelasting. Onder de voorgestelde regeling krijgt een persoon die als gevolg van zijn ziekte of invaliditeit, al dan niet met hulpmiddelen, niet meer dan 100 meter zelfstandig kan lopen, recht op een forfaitaire aftrekpost van € 925 per jaar voor «leefkilometers». De leden van de fractie van NSC vragen wat in dit verband onder ziekte moet worden verstaan. Zo zijn de leden van de fractie van NSC ermee bekend dat de Belastingdienst nog weleens de aftrekpost voor specifieke zorgkosten weigert omdat «ouderdom» geen ziekte zou zijn, bijvoorbeeld in het geval van een oudere dame die incontinent was en aanspraak maakte op de aftrekpost voor extra kleding en beddengoed (Hof Amsterdam 24 oktober



2017, ECLI:NL:GHAMS:2017:4310). Deze leden vragen of de Belastingdienst straks ook kan stellen dat iemand die geen 100 meter kan lopen, géén recht heeft op de aftrekpost van € 925 omdat zijn knieën of ruggenwervels zijn versleten door ouderdom. Als een persoon geen 100 meter kan lopen vanwege versleten knieën of versleten wervels in de rug, wordt aangenomen dat dit in het gevolg is van ziekte of invaliditeit en komt de belastingplichtige voor aftrek van leefkilometers binnen de regeling aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten in aanmerking. Of de slijtage (mede) zijn oorsprong vindt in de leeftijd van belastingplichtige is daarbij niet relevant.

De leden van de fractie van NSC vragen of ouderen die geen 100 meter kunnen lopen vanwege typische ouderdomsklachten aan het bewegingsapparaat, ofwel de botten, spieren en pezen, in aanmerking komen voor de aftrekpost van € 925. Deze leden denken hierbij aan reuma, artrose en rugklachten. De leden van de fractie van NSC vragen in het algemeen of de doelgroep voor de forfaitaire aftrekpost van € 925 wel goed wordt afgebakend met de voorgestelde «looptest». Daarnaast hebben deze leden de volgende specifieke vragen. Wat als een persoon niet slaagt voor de looptest als gevolg van overgewicht? Wat als iemand weliswaar in staat is om 100 meter te lopen, maar tegen een hoge prijs, zoals hevige pijn of uitputting, al dan niet onderdrukt door morfine? En wat als iemand 100 meter kan lopen, maar als gevolg van invaliditeit niet kan opstaan om met lopen te beginnen, en daarvoor steeds hulp nodig heeft? Of wat als de mobiliteit van een persoon ernstig is beperkt als gevolg van slechtheid of een gehoorbeperking? De beoogde doelgroep zijn personen die als gevolg van hun ziekte of handicap beperkt zijn in hun mobiliteit en daardoor meer kosten voor vervoer maken in vergelijking met personen die geen kosten maken voor dezelfde reis omdat zij niet beperkt zijn in hun mobiliteit en daardoor de reisafstand (kunnen) afleggen zonder gebruik te maken van de auto. Om deze doelgroep te kunnen afbakenen is gekeken naar de voorwaarden van andere regelingen die ondersteuning bieden bij beperkte mobiliteit, zoals de (Europese) gehandicaptenparkeerkaart en de OV-Begeleiderskaart van de Nederlandse Spoorwegen. Een van de voorwaarden van beide regelingen is dat de betreffende persoon niet in staat is om meer dan 100 meter zelfstandig te lopen. Voorgesteld wordt bij deze voorwaarde aan te sluiten om de doelgroep af te bakenen. De inspecteur kan en zal de mobiliteitsbeperking zelf niet beoordelen. In het algemene deel van de memorie van toelichting zijn diverse voorbeelden van een bewijsmiddel genoemd. Het uitgangspunt is dat een inspecteur in beginsel zal afgaan op de medische beoordeling van een zorgprofessional over de mobiliteitsbeperking van een belastingplichtige.

De leden van de fractie van NSC begrijpen dat een belastingplichtige nog steeds slaagt voor de looptest van 100 meter als hij die aflegt met een hulpmiddel. Deze leden vragen of het kabinet voorbeelden kan geven van toegestane hulpmiddelen bij het afleggen van de looptest. Zij vragen hierbij of wordt bedoeld op een rollator, looprek en een wandelstok. Bij de vormgeving van de voorgestelde vaste aftrek voor leefkilometers van € 925 is gekeken naar de (Europese) gehandicaptenparkeerkaart en de OV-Begeleiderskaart. Een (Europese) gehandicaptenparkeerkaart kan worden aangevraagd als een persoon ten minste een half jaar niet meer dan 100 meter zelfstandig kan lopen met hulpmiddelen. Hierbij wordt onder hulpmiddelen verstaan een stok, krukken en een rollator. De Regeling OV-begeleiderskaart<sup>58</sup> spreekt over «gebruikelijke hulpmiddelen». Voor de voorgestelde regeling voor aftrek van vervoerskosten (leefkilometers) kan worden aangesloten bij hetgeen wordt verstaan

<sup>58</sup> Staatscourant 2014, 19829.

onder de hulpmiddelen in het kader van de (Europese) gehandicaptenparkeerkaart en de OV-Begeleiderskaart.

De leden van de fractie van NSC hebben een vraag naar de onderbouwing van de voorgestelde forfaitaire aftrekpost van € 925 voor leefkilometers. Vervoer is duur, en deze leden vragen of voorgestelde forfaitaire aftrekpost van € 925 wel een goede benadering van de kosten van de leefkilometers is. Voorts vragen deze leden waarom het bedrag is vastgesteld op basis van de gemiddelde daadwerkelijke autokosten per kilometer (€ 0,597), terwijl leefkilometers door zieken en gehandicapten ook worden afgelegd door middel van het openbaar vervoer. In het algemene deel van de memorie van toelichting is uitgebreid toegelicht hoe het bedrag van € 925 is opgebouwd. De complexiteit van de huidige regeling ziet in de praktijk op de autokosten. Daarom is het forfait gebaseerd op het vervoer per auto. Nadere differentiatie zou weer leiden tot een complexere regeling. Het is inherent aan het gebruik van een forfait dat het type vervoer van een individu kan afwijken ten opzichte van de gekozen benadering voor de kosten.

De leden van de fractie van NSC hebben een vraag naar de onderbouwing van de voorgestelde forfaitaire aftrekpost van € 925 voor leefkilometers. Vervoer is duur, en deze leden vragen of voorgestelde forfaitaire aftrekpost van € 925 wel een goede benadering van de kosten van de leefkilometers is. Voorts vragen deze leden waarom het bedrag is vastgesteld op basis van de gemiddelde daadwerkelijke autokosten per kilometer (€ 0,597), terwijl leefkilometers door zieken en gehandicapten ook worden afgelegd door middel van het openbaar vervoer. In het algemene deel van de memorie van toelichting is uitgebreid toegelicht hoe het bedrag van € 925 is opgebouwd. De complexiteit van de huidige regeling ziet in de praktijk op de autokosten. Daarom is het forfait gebaseerd op het vervoer per auto. Nadere differentiatie zou weer leiden tot een complexere regeling. Het is inherent aan het gebruik van een forfait dat het type vervoer van een individu kan afwijken ten opzichte van de gekozen benadering voor de kosten.

De leden van de fractie van NSC vragen of het klopt dat het bedrag van € 925 niet jaarlijks aangepast wordt voor inflatie. Als dit het geval is vragen deze leden wat de reden is voor het achterwege laten van indexatie, terwijl vervoerskosten juist elkaar stijgen. Het klopt dat het bedrag van € 925 niet jaarlijks standaard wordt geïndexeerd. Hierbij wordt aangesloten bij het niet jaarlijks standaard indexeren van de maximale onbelaste reiskostenvergoeding. Zoals hiervoor is aangegeven wordt de evaluatie naar de doeltreffendheid en doelmatigheid van de regeling van de onbelaste reiskostenvergoeding in 2028 herhaald. Hierbij zal specifiek aandacht worden besteed aan de noodzaak tot verhoging van de vergoeding. Ik zeg hierbij toe dat de mogelijke verhoging van het vaste bedrag aan kosten voor leefkilometers (van momenteel € 925) meeloopt in het onderzoek naar de onbelaste reiskostenvergoeding in 2028.

De leden van de fractie van NSC hebben een vraag over de resterende aftrekmogelijkheden van de werkelijke kosten. Deze leden vragen of het klopt dat de werkelijk gemaakte parkeerkosten voor bijvoorbeeld huisartsbezoek aftrekbaar blijven. De leden van de fractie van NSC wijzen erop dat parkeerkosten bij zorginstellingen fors kunnen oplopen. Zo is het dagtarief voor parkeren bij het UMC intussen € 18,00. Deze leden vragen of aanpassingskosten opgaan in het voorgestelde forfait van € 0,23 per zorgkilometer of het voorgestelde forfait van € 925 voor de gemaakte leefkilometers. Voorgesteld wordt om de aftrek van vervoerskosten per auto voor het verkrijgen van een medische behandeling of voor het verkrijgen van (farmaceutische) hulpmiddelen te stellen op € 0,23 per

kilometer (zorgkilometers). Abusievelijk is hierbij de aftrek van parkeer-, tol- en veergelden buiten de regeling gevallen. Via een nota van wijziging zal worden geregeld dat naast het bedrag van € 0,23 per kilometer de werkelijk gemaakte parkeer-, tol- en veergelden aftrekbaar zijn. In het kader van consistente wetgeving wordt daarnaast geregeld dat ook bij de al bestaande forfaitaire aftrek van vervoerskosten bij het regelmatig bezoeken van langdurig verpleegde personen (ook € 0,23 per kilometer bij vervoer per auto) de werkelijk gemaakte parkeer-, tol- en veergelden daarnaast aftrekbaar zijn.

De leden van de fractie van NSC vragen of de kosten die een gehandicapte en rolstoel gebonden persoon maakt voor aanpassing aan zijn auto (bijvoorbeeld handgas), na de voorgestelde wijzigingen nog steeds aftrekbaar zijn. Aanpassingen aan een auto in verband met een ziekte of invaliditeit blijven inderdaad aftrekbaar als «andere hulpmiddelen», voor zover deze hulpmiddelen van een zodanige aard zijn dat zij hoofdzakelijk door zieke of invalide personen worden gebruikt.

De leden van de fractie van NSC vragen of overwogen is om het forfaitaire bedrag van € 925 te verhogen. Dit zou immers ook leiden tot een vermindering van de administratieve lasten. In de beleidsvormende fase van het voorstel was het forfait gebaseerd op de in de fiscaliteit gebruikelijke kilometerprijs van € 0,23 die past bij de variabele kosten (in enge zin) van een middenklasser. Het forfait zou dan uitkomen op € 357. Het kabinet heeft middelen vrijgemaakt om het forfaitaire bedrag te baseren op een kilometerprijs van € 0,597 (forfait van € 925) waardoor het forfait hoger wordt.

De leden van de fractie van NSC missen overgangsrecht voor mensen die nu nog wel recht hebben op aftrek maar voor wie dat vervalt bij de nieuwe regeling. Deze leden vragen of het kabinet bereid is om voor deze groep een overgangsregeling in te voeren zodat zij recht blijven houden op de aftrek. Met de voorgestelde maatregelen wordt de regeling voor de uitgaven voor specifieke zorgkosten voor de aftrek van de leefkilometers sterk vereenvoudigd. De verwachting is dat door de vereenvoudiging en de aandacht voor deze vervoerskosten het aantal huishoudens dat deze kosten opvoert licht zal toenemen en het niet-gebruik vermindert. Het creëren van een overgangsregeling draagt niet bij aan vereenvoudiging en leidt tot complexiteit.

Ten aanzien van de leefkilometers lezen de leden van de fractie van het CDA dat gewerkt zal worden met een vast forfaitair bedrag op basis van een gemiddeld aantal kilometers dat iemand met een mobiliteitsbeperking aflegt. Dat is € 925 ongeacht de werkelijke kosten. Deze leden vragen of het aantal afgelegde kilometers niet voornamelijk afhankelijk is van waar je woont. Als voorzieningen dichtbij zijn zal het aantal kilometers anders zijn dan als deze ver weg zijn. Het bedrag dat als leefkilometers in aanmerking kan worden genomen is gebaseerd op € 0,597 maal het aantal kilometers dat een belastingplichtige zonder mobiliteitsbeperking anders dan per auto (1.108 kilometer met de fiets + 441 kilometer te voet) gemiddeld aflegt. Het is inherent aan het gebruik van gemiddelden dat de daadwerkelijk afgelegde kilometers van een individu kan afwijken (zowel naar beneden als naar boven). Het betreft een klassieke uitruil tussen enerzijds het bieden van maatwerk via complexe berekeningen en anderzijds het vereenvoudigen van een regeling door gebruik te maken van gemiddelden die kunnen afwijken van de werkelijkheid in een individuele situatie.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe de forfaitaire vergoeding in verhouding staat tot de hoeveelheid leefkilometers die afgelopen jaren in de doelgroep zijn aangegeven bij de Belastingdienst, en de spreiding hiervan. Dat wil zeggen, hoe vaak en hoe veel was het meer dan het forfaitaire bedrag. Op basis van de aangiften inkomstenbelasting kan niet worden achterhaald hoeveel leefkilometers ten grondslag liggen aan de vervoerskosten die belastingplichtigen opgeven. Dit komt doordat belastingplichtigen zelf de vervoerskosten moeten berekenen en het saldo daarvan opgeven in de aangifte. Alleen bij een handmatige controle van de aangifte kan de inspecteur informatie verkrijgen over het aantal gereden kilometers. Deze informatie moet worden opgevraagd bij de belastingplichtige.

## **16. Eindheffing doorlopend afwisselend gebruikte bestelauto**

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen waarop het bedrag van € 438 is gebaseerd en of met de verhoging de volledige niet-uitgevoerde indexatie sinds 2006 alsnog wordt uitgevoerd. De eindheffing voor bestelauto's die vanwege de aard van het werk doorlopend afwisselend gebruikt worden door twee of meer werknemers, is een praktische regeling voor auto's waarvan de bijtelling anders veelal moeilijk individueel kan worden vastgesteld. Om die reden wordt de belasting terzake van eventueel privégebruik van deze auto's vastgesteld op een vast bedrag per jaar dat middels eindheffing voor rekening van de werkgever komt. Het bedrag van de eindheffing is sinds de introductie in 2006, in tegenstelling tot veel andere fiscale bedragen, niet geïndexeerd. Gelet op het karakter van de eindheffing, te weten compensatie van belastingheffing over mogelijk privégebruik, ligt indexatie wel voor de hand. Om die reden wordt het bedrag van de eindheffing nu alsnog over de periode 2006 tot heden geïndexeerd op basis van de tabelcorrectiefactor; dat resulteert in een bedrag van € 438 in 2025. Vanaf heden zal het bedrag van de eindheffing voor doorlopend afwisselend gebruikte bestelauto's jaarlijks geïndexeerd worden waardoor schoksgewijze verhogingen zoals de onderhavige niet meer nodig zijn.

De leden van de fractie van NSC vragen of het wel zinvol is om de eindheffing voor doorlopend afwisselend gebruikte bestelauto's te verhogen en of deze eindheffing in het kader van administratieve lastenverlichting niet beter helemaal afgeschaft kan worden. Afschaffing van de eindheffing voor doorlopend afwisselend gebruikte bestelauto's zou een aanzienlijke administratieve lastenverzwaring betekenen voor werkgevers die momenteel gebruik maken van de eindheffingsmogelijkheid en voor hun werknemers. Afschaffing van de eindheffingsmogelijkheid zou betekenen dat voor de betreffende bestelauto's die niet aantoonbaar uitsluitend zakelijk worden gebruikt, de reguliere bijtelling voor de door de werkgever terbeschikkinggestelde auto gaat gelden. Dit betekent dat, om bijtelling te voorkomen, de werknemers bewijs dienen aan te leveren dat zij de auto voor ten hoogste 500 kilometer op jaarbasis privé gebruikt hebben, bijvoorbeeld in de vorm van een kilometeradministratie. Om bijtelling voor privégebruik van de auto te kunnen toepassen dienen werkgevers te administreren welke bestelauto op welk moment ter beschikking is gesteld aan een werknemer, hetgeen een aanzienlijke administratieve last betekent terzake van bestelauto's die vanwege de aard van het werk doorlopend afwisselend gebruikt worden door twee of meer werkgevers. Mochten de leden van de fractie van NSC overigens voorstellen om het eventuele privégebruik van de doorlopend afwisselend gebruikte bestelauto's niet te belasten (niet via de eindheffing en ook niet via de reguliere bijtelling), dan achten wij dit niet raadzaam gelet op het feit dat dan een privévoordeel in zijn geheel onbelast wordt gelaten.

## 17. Fiscale oplossing eenverdieners

De leden van de fractie GroenLinks-PvdA vragen of het kabinet van mening is dat het afbouwen van de dubbele heffingskorting wenselijk is, hoe dit standpunt zich verhoudt tot het rapport Sociaal Minimum en of geen sprake is van kortetermijnpolitiek.

In 2009 is gestart met het afbouwen van de uitbetaling van de algemene heffingskorting (AHK) in de fiscaliteit aan de minstverdienende partner die geboren is op of na 1 januari 1963 van 100% tot 0%.<sup>59</sup> Het huidige kabinet staat nog steeds achter het streven naar meer arbeidsparticipatie en economische zelfstandigheid van beide partners. Onder andere dit streven was destijds de reden om de uitbetaalbaarheid van de AHK af te bouwen. Zoals de leden van de fractie van het CDA overigens terecht opmerken, was ook het verbeteren van de overheidsfinanciën een reden om de uitbetaalbaarheid van de AHK af te bouwen. Door deze afbouw van de uitbetaling van de AHK zou de bijstand echter financieel aantrekkelijker kunnen worden dan werken. Daarom is vanaf 2012 beleid ingezet voor de afbouw van de dubbele AHK in de bijstandsnorm. Ook de beleidslijn dat de bijstand financieel niet aantrekkelijker zou moeten zijn dan werken, ondersteunt het huidige kabinet.

Wat het kabinet echter problematisch vindt, is het feit dat burgers door de samenloop van maatregelen onder het sociaal minimum uitkomen. Dat is de reden dat in dit Belastingplan een zo gericht mogelijke fiscale oplossing wordt voorgesteld voor de groep die dit raakt. Als deze leden met kortetermijnpolitiek bedoelen dat wanneer besloten wordt tot het bevriezen van de afbouw van de dubbele algemene heffingskorting in het referentieminimumloon, de fiscale oplossing langer moet doorlopen, dan klopt dat. Het kabinet ziet dat echter niet als kortetermijnpolitiek maar als de doorwerking van een besluit om ook de koopkracht van burgers in de bijstand te verbeteren.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen de regering in hoeverre de voorgestelde afbakening voor de groep mensen die recht krijgt op gedeeltelijke uitbetaling van de AHK de doelgroep volledig omvat. Ook vragen zij of er mensen zijn die tot de groep alleenverdieners die onder het sociaal minimum terecht zijn gekomen behoren, maar niet onder de voorgestelde afbakening vallen.

De voorgestelde verruiming van de uitbetaling AHK is zo vormgegeven dat alle huishoudens die als gevolg van de versoering van de uitbetaling AHK een lager besteedbaar inkomen hebben gekregen dan een bijstandspaar, bij inwerkingtreding van deze maatregel minder belasting verschuldigd zijn. Ook huishoudens die door het missen van de uitbetaling AHK weliswaar niet onder het sociaal minimum uitkomen, maar wel lager uitkomen dan het besteedbaar inkomen van een bijstandspaar omdat zij een hoger brutoinkomen hebben en daardoor te maken krijgen afbouw van toeslagen, vallen onder de maatregel.

De voorgestelde fiscale oplossing voorkomt dat de verschuldigde inkomstenbelasting ervoor zorgt dat alleenverdieners – met een kwalificerende fiscale partner – onder het sociaal minimum uitkomen in zowel termen van netto-inkomen als besteedbaar inkomen.

De leden van de fracties van GroenLinks-PvdA, NSC en D66 vragen met betrekking tot de alleenverdienersproblematiek om verduidelijking welke huishoudens nu precies waarmee geholpen worden. Ik realiseer me maar al te goed dat de alleenverdienersproblematiek en de verschillen tussen de tijdelijke oplossing en de fiscale oplossing in de inkomstenbelasting vragen op kunnen wekken, te meer omdat de orde grootte van de groepen die met beide oplossingen worden bereikt, verschillen. Gezien deze

<sup>59</sup> Belastingplan 2008.

vragen lijkt het mij goed om nog een keer de oorzaak te beschrijven om toe te lichten hoe beide oplossingen qua insteek van elkaar verschillen. Daarmee wordt hopelijk ook inzichtelijk waarom de tijdelijke oplossing een kleinere groep bereikt dan de fiscale oplossing. 261, 262, 263, 264 en 265

De alleenverdienersproblematiek is ontstaan doordat de afbouw van de dubbele AHK in de bijstandsnorm langzamer plaatsvindt dan de afbouw van de uitbetaalbaarheid van de AHK aan de minstverdienende partner in de inkomstenbelasting. In 2024 krijgt een paar in de bijstand in feite het minimumloon waarbij rekening wordt gehouden met 1,575 maal de AHK. Een eenverdiener met een (arbeidsongeschiktheids)uitkering op niveau van het minimumloon krijgt slechts 1 maal de AHK en komt dus op een lager netto-inkomen uit dan een paar in de bijstand. Ook eenverdieners met een uitkering (ruim) boven minimumloonniveau kunnen uitkomen op een besteedbaar inkomen beneden het sociaal minimum, als gevolg van de hogere belastingdruk en het afbouwen van toeslagen. Deze situatie komt in feite alleen voor bij eenverdieners met een arbeidsongeschiktheidsuitkering. Als er sprake is van arbeidsinkomen, dan is het besteedbare inkomen al snel hoger dan dat van een bijstandspaar als gevolg van de arbeidskorting. Als geen sprake is van arbeidsinkomen vervalt namelijk het recht op arbeidskorting.

Als impliciete (structurele) oplossing daarvoor is specifiek de groep huishoudens (eenverdieners met een uitkering) tot nu toe aangewezen op aanvullende bijstand. Volgens een simulatie van de Belastingdienst betreft dat ongeveer 17.000 huishoudens. Niet alle huishoudens die netto onder het sociaal minimum uitkomen, zijn zich bewust van hun situatie. Niet alle huishoudens kloppen aan bij de gemeenten voor bijstand. En niet alle huishoudens hebben recht op aanvullende bijstand. Een starter op de arbeidsmarkt kan bijvoorbeeld over het gehele belastingjaar bezien onder het sociaal minimum uitkomen omdat hij pas halverwege het jaar begonnen is met werken. Ook kan bijvoorbeeld een huishouden met vermogen buiten de voorwaarden voor bijstand vallen. Van de huishoudens die wel recht hebben op aanvullende bijstand, blijkt dat een deel door deze aanvulling te maken krijgt met afbouw van toeslagen. Bij naar schatting 6.000 huishoudens komt het besteedbaar alsnog lager uit dan bij een bijstandspaar. Het stelsel van inkomensondersteuning is daarmee ontoereikend voor deze groep. De tijdelijke regeling beoogt om specifiek voor deze huishoudens, die dus al aanvullende bijstand ontvangen en te maken hebben met afbouw van toeslagen, een oplossing te bieden voor de afbouw van toeslagen.

De fiscale oplossing neemt de oorzaak weg. Bij inwerkingtreding van de fiscale oplossing zullen dus niet alleen 6.000 huishoudens geen tijdelijke regeling ter compensatie van de afbouw van toeslagen meer nodig hebben. Maar hebben 17.000 huishoudens geen aanvullende bijstand meer nodig te compensatie van de belastingverhoging. Overigens komt de fiscale lastenverlichting terecht bij een veel grotere groep van ongeveer 65.000 huishoudens. De reden hiervoor is dat ook huishoudens profiteren die onder het sociaal minimum zitten, maar niet tot de doelgroep behoren (bijvoorbeeld de startende eenverdiener, die maar een deel van het jaar werkt). Daarnaast is er sprake van een afbouwtraject voor de uitbetaalbare AHK. Huishoudens in het afbouwtraject komen in veel gevallen ook zonder de maatregel al boven het sociaal minimum uit. Het afbouwtraject is echter bewust niet te steil gemaakt, onder andere om een extreem hoge marginale druk te voorkomen.

De leden van de fractie GroenLinks-PvdA vragen in hoeverre de fiscale oplossing iedereen bereikt die last ondervindt van de problematiek. De fiscale oplossing verruimt de uitbetaling AHK voor een specifieke groep,



waardoor het probleem bij de kern wordt opgelost. Het kabinet zal jaarlijks bezien of de vormgeving blijft voldoen om het beoogde doel te bereiken.

De leden van de fractie van het CDA zijn van mening dat het effect op de arbeidsparticipatie van het afbouwen van de uitbetaalbaarheid van de AHK verwaarloosbaar is en vragen of het kabinet vindt dat de afschaffing zinvol is geweest.

Uit de evaluatie heffingskortingen en tariefstructuur<sup>60</sup> blijkt dat als gekeken wordt naar de groep rechthebbenden, in de groep die hun recht op uitbetaalbaarheid van heffingskortingen<sup>61</sup> is kwijtgeraakt, de verwachte gedragsreactie is te zien. Het arbeidsaanbod van deze groep is namelijk gestegen. Het gaat om 35 uur op jaarbasis. Ik ben het met deze leden eens dat dat een klein effect is, het is echter wel een significant effect. Wat ook uit de evaluatie blijkt is dat het lastig is, zo niet ondoenlijk, om op basis van de onderzoekresultaten de gevonden effecten te veralgemeniseren naar de hele populatie.<sup>62</sup> Het effect is gevonden in een heel specifieke (leeftijds-) groep, en er is geen mogelijkheid om na te gaan of het gevonden effect in andere leeftijdsgroep dezelfde omvang gehad zou hebben. Het effect is met andere woorden niet met zekerheid vast te stellen.

Het kabinet denkt naar aanleiding van de evaluatie dat de afbouw van de uitbetaalbaarheid zinvol is geweest. Hoewel klein, is er sprake van een significant effect. Daarnaast moet bedacht worden dat bij voorstel tot afschaffing in 2009 naast het stimuleren van arbeidsparticipatie ook het verbeteren van de overheidsfinanciën een rol speelde.

De leden van de fractie van het CDA vragen in hoeverre gemeenten in staat zijn de tijdelijke oplossing per 2025 uit te voeren en welk budget voor de uitvoering daarvan is gereserveerd. Ook vragen deze leden wanneer het voorstel voor de tijdelijke oplossing verwacht kan worden. Het wetsvoorstel Wet tijdelijke regeling alleenverdienersproblematiek is op 19 september 2024 aan uw Kamer aangeboden door de Staatssecretaris van Sociale Zaken en Werkgelegenheid.

Op de Wet tijdelijke regeling alleenverdienersproblematiek is door de VNG een uitvoeringstoets gedaan.<sup>63</sup> Het voorstel is onder randvoorwaarden uitvoerbaar voor gemeenten. De financiering van de uitvoering is één van deze randvoorwaarden. Gemeenten ontvangen van het Rijk financiering voor de uitkerings- en uitvoeringskosten van de regeling via een decentralisatie-uitkering binnen het gemeentefonds. Het budget per gemeente wordt per jaar vastgesteld. Daarbij wordt uitgegaan van de door de Staatssecretaris van Sociale Zaken en Werkgelegenheid jaarlijks vastgestelde hoogte van de tegemoetkoming, het aantal huishoudens per gemeente dat volgens een gegevensanalyse van de Belastingdienst door de alleenverdienersproblematiek onder het bestaansminimum uitkomt, en uitvoeringskosten van ambtshalve toekenning. Hiervoor is op de begroting van het Ministerie van SZW € 28 miljoen euro per jaar (2025, 2026 en 2027) gereserveerd.

De leden van de fractie van het CDA vragen of gemeenten de aanvragen goed kunnen controleren. Ook vragen deze leden of mensen die inmiddels uitgestroomd zijn uit de doelgroep, maar wel op de lijst van 6.000 huishoudens staan, ook ambtshalve een tegemoetkoming krijgen. Tot slot

<sup>60</sup> Kamerstukken II, 2023/24, 32 140, nr. 185.

<sup>61</sup> De paragraaf in de evaluatie ziet op de uitbetaalbaarheid van alle heffingskortingen, niet alleen op de overdraagbaarheid van de AHK.

<sup>62</sup> In de evaluatie zijn mensen die in 1962 geboren zijn (en dus wel recht hebben op overdraagbaarheid als zij aan de voorwaarden voldoen) vergeleken met mensen die in 1963 geboren zijn en die dus geen recht op overdraagbaarheid van de heffingskortingen hebben.

<sup>63</sup> Kamerstukken II 2024/25, 36 617, nr 3.

vragen zij of het bedrag achteraf kan worden teruggevorderd als het onterecht blijkt te zijn.

In de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel Wet tijdelijke oplossing alleenverdieners valt te lezen dat het recht op een vaste tegemoetkoming zal worden vastgesteld door het college van burgemeester en wethouders zelf. De lijst van de Belastingdienst is gebaseerd op definitieve inkomensgegevens over het meest recente jaarinkomen waarvan deze gegevens beschikbaar zijn. Dit zal het jaar voor het voorafgaande jaar zijn (jaar t-2). Op de lijst staan huishoudens die voor jaar t-2 over het hele jaar gezien te maken hebben met de alleenverdienersproblematiek. Echter, voor een deel van de huishoudens op deze lijst is sinds het peilmoment de situatie veranderd. Huishoudens die voor jaar t-2 nog golden als alleenverdiener hebben sindsdien mogelijk hun inkomen verhoogd, of wellicht is de samenstelling van het huishouden veranderd. Voor hen is de tegemoetkoming niet nodig, maar zij kunnen de tegemoetkoming toch ontvangen als deze ambtshalve wordt verstrekt. Op basis van een analyse door de Belastingdienst over de jaren 2021–2023, betreft dit 40 tot 50 procent van de huishoudens op de lijst. Naar huidig inzicht zullen dit 2.000 tot 3.000 huishoudens per jaar zijn. Het kabinet acht het in dit geval verdedigbaar dat deze huishoudens toch een tegemoetkoming ontvangen. Vaststellen welke huishoudens op de lijst in de actualiteit nog gelden als alleenverdiener zou weer leiden tot een te grote uitvoeringslast voor de betrokken organisaties.

Nadat de tegemoetkoming is toegekend, wordt deze niet meer herzien in het nadeel van de ontvanger. Mocht het inkomen van de alleenverdiener of de partner veranderen in de loop van het jaar, dan heeft dit geen invloed op de reeds verstrekte tegemoetkoming. Op deze manier kan de ontvanger van de tegemoetkoming er zeker van zijn, dat deze de tegemoetkoming mag houden. Dit wordt gedaan om te zorgen dat de tegemoetkoming daadwerkelijk kan worden besteed aan noodzakelijke kosten voor het levensonderhoud. Om misbruik van deze regeling te voorkomen, zal aan de voorkant aandacht worden besteed aan zorgvuldige beoordeling en controle van verstrekte gegevens. In het geval van ambtshalve toekenning wordt verondersteld dat de informatie die de Belastingdienst verstrekt klopt. In het geval van toekenning op aanvraag, kan het college zorgen voor goede controle van de door inwoners verstrekte informatie. Zo kan bijvoorbeeld een vergelijking worden gemaakt van de aangeleverde gegevens met andere beschikbare gegevens in Suwinet en andere informatiebronnen. Op deze manier wordt eventueel risico op misbruik beperkt.

De leden van de fractie van het CDA vragen of zowel de tijdelijke als de fiscale oplossing geen recept zijn voor ellende vanwege de risico's voor kwetsbare mensen. Ook vragen zij om het toepassen van een soort marginale toetsing met een «hebben=houden» principe te overwegen. Tot slot vragen deze leden hoe het nieuw in te voeren vergisrecht hierbij behulpzaam kan zijn.

Op de tijdelijke oplossing die wordt voorgesteld in de Wet tijdelijke oplossing alleenverdieners, ben ik hiervoor ingegaan. De zorgen van de leden van de fractie van het CDA spelen ook bij de fiscale oplossing. Ik begrijp deze zorgen. De Belastingdienst heeft hier in de uitvoeringstoets bij de maatregel ook uitgebreid aandacht aan besteed. Om gedurende het jaar tot de uitbetaling van het juiste bedrag te komen, moeten belastingplichtigen een inschatting maken van hun inkomen voor het aanvragen van een voorlopige aanslag. De praktijk leert dat dit ingewikkeld is, omdat de gebruikte inkomensbegrippen (verzamelinkomen en arbeidsinkomen) niet aansluiten bij de belevingswereld van de doelgroep.

In situaties waarin belastingplichtigen te maken krijgen met life-events<sup>64</sup> bestaat het risico dat de relevante inkomens(bestanddelen) in de loop van het jaar veranderen, met de bijbehorende gevolgen voor het recht op uitbetaling van de heffingskorting. De Belastingdienst kan pas na afloop van het belastingjaar bij de aanslag inkomstenbelasting vaststellen of belastingplichtigen daadwerkelijk recht hadden op de uitbetaalde heffingskorting. Het is te verwachten dat communicatie maar in beperkte mate zal bijdragen aan een juiste toepassing van de regeling door belastingplichtigen. Dit komt door de complexiteit van de regeling en het ontbrekende zicht op de doelgroep gedurende het belastingjaar. Enerzijds kan dit leiden tot terugvordering van ten onrechte uitbetaalde bedragen en anderzijds tot niet-gebruik van de regeling waar belastingplichtigen wel recht hadden op de uit te betalen heffingskorting.

Om belastingplichtigen zoveel mogelijk te ondersteunen bij de toepassing van de regeling zal de Belastingdienst zich inspannen om de doelgroep voor zover mogelijk actief te benaderen en te ondersteunen bij het aanvragen van een voorlopige aanslag en het doen van de aangifte inkomstenbelasting. Omdat het recht op een uitbetaling gevoelig is voor tussentijdse veranderingen in persoonlijke omstandigheden, wordt het wenselijk geacht degenen die hulp hebben gekregen bij hun aanvraag voor een voorlopige aanslag ook tussentijds nog eens uit te nodigen om na te gaan of hun omstandigheden niet zijn gewijzigd. Deze aanpak neemt het risico van terugvorderingen achteraf maar gedeeltelijk weg. Ook voor de Belastingdienst is het niet mogelijk aan het begin van het jaar met zekerheid vast te stellen wat iemands inkomen zal zijn en of relevante persoonlijke omstandigheden in de loop van het jaar zullen veranderen. Verder biedt deze aanpak geen soelaas als een belastingplichtige het verzoek van de Belastingdienst om zich voor hulp te melden niet opvolgt. Ten slotte biedt deze aanpak geen soelaas voor het deel van de doelgroep dat wel recht heeft, maar door de Belastingdienst niet in beeld is te brengen als rechthebbende. Ten slotte zullen bij gemaakte selecties ook belastingplichtigen naar voren komen voor wie aan het loket vervolgens blijkt dat zij niet voor de uit te betalen heffingskorting in aanmerking komen.

Het kabinet ziet dat de maatregel een groot beroep doet op het doenvermogen. Niets doen is echter ook geen optie voor het kabinet. Er bestaat namelijk een aanzienlijke groep huishoudens in Nederland die te weinig geld heeft om rond te komen doordat verschillende regelingen voor inkomenssteun op elkaar inwerken. Deze situatie heeft bovendien te lang voortgeduurd.

In samenwerking met betrokken partijen wordt nader onderzocht wat de overgang van de tijdelijke regeling naar de fiscale oplossing precies betekent voor huishoudens, hoe dat proces goed kan verlopen en of aanvullende informatie of hulp nodig is.

Zowel de leden van de fractie van het CDA als de leden van de fractie van de ChristenUnie doen suggesties voor een alternatieve oplossing. De leden van de fractie van het CDA vragen of het niet eenvoudiger zou zijn weer een beperkte uitbetaalbare AHK in te voeren. Zij willen graag weten wat het betekent voor de alleenverdienerproblematiek, maar ook voor het verkleinen van het verschil tussen één- en tweeverdieners, als een overdraagbare AHK van 25% wordt ingevoerd. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het niet logischer zou zijn om de afbouw van de dubbele algemene heffingskorting in de bijstand in een keer te voltooien en daarbij in koopkrachtcompensatie te voorzien. Zij vragen of daarmee de eenverdienersproblematiek verholpen zou zijn. Deze leden willen graag weten welke budgettaire gevolgen dit meebrengt. Tot slot

<sup>64</sup> Voorbeelden van life-events zijn: trouwen, samenwonen, echtscheiding, wissel van baan/inkomensbron.

vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie waarom het kabinet de afbouw van de dubbele AHK in de bijstand vertraagt. Het herinvoeren van een uitbetaalbare AHK zou het verschil in belastingdruk tussen een- en tweeverdieners verkleinen en afhankelijk van de vormgeving deels een oplossing bieden voor de groep alleenverdieners. Ik begrijp het voorstel van de leden van de fractie van het CDA zo dat 25% van het recht op AHK (in de fiscaliteit) uitbetaald kan worden aan de minstverdienende partner. Omdat het voorstel voor een veel bredere groep geldt dan de alleenverdieners zijn hier forse budgettaire consequenties en mogelijk herverdelingseffecten aan verbonden. De kosten van het uitbetaalbaar maken van de AHK zonder aanvullende voorwaarden zijn ongeveer 600 miljoen euro (bij 57,5% uitkeerbare AHK). Voor de alleenverdieners biedt een percentage van 25 in ieder geval niet een afdoende oplossing. Ter illustratie: in 2028 wordt (volgens de huidige inzichten) in de berekening van de bijstandsnorm gerekend met 155% AHK, terwijl de uitbetaling van de AHK in de inkomstenbelasting al is afgebouwd naar 0%. De eenverdienersproblematiek wordt alleen opgelost als het percentage uitbetaalbare AHK tenminste gelijk is aan het percentage van de dubbele AHK in de bijstand. Het herintroduceren van een uitbetaalbare algemene heffingskorting voor iedereen leidt ertoe dat de problematiek van terugvorderingen en niet gebruik wordt verbreed naar een grotere doelgroep. Bovendien wordt de omvang van de massale processen voorlopige aanslagen en definitieve aanslagen groter, omdat de doelgroep groter wordt. De variant die de leden van de fractie van de ChristenUnie voorstellen, zou inderdaad de eenverdienersproblematiek oplossen. Een afbouw van de dubbele AHK bij de berekening van de bijstandsnorm in één keer kan op verschillende manieren worden gecompenseerd. De netto bijstandshoogte daalt niet als dit in 2025 wordt gecompenseerd met een verhoging van de AHK met € 1.765 of een verlaging van het tarief in de eerste schijf van de inkomstenbelasting met 6,11%. Als ervoor wordt gekozen om deze compensatie structureel in te zetten dan kost deze verhoging van de AHK circa € 13 miljard structureel. De verlaging van het tarief in de eerste schijf van inkomstenbelasting met 6,11% kost circa € 21,5 miljard structureel. Ook het wettelijk minimumloon kan verhoogd worden zodat de netto bijstandshoogte niet daalt.

## **18. Aanpassen liquidatieverliesregeling**

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen of de minder gewenste gebruikswijze van de liquidatie- en stakingsverliesregeling met de voorgestelde maatregelen effectief wordt bestreden of dat daar andere maatregelen voor nodig zijn. Ook vragen de leden van de fractie van GroenLinks-PvdA wanneer de eerstvolgende evaluatie van de liquidatie- en stakingsverliesregeling plaatsvindt. Op basis van jurisprudentie van het Hof van Justitie van de Europese Unie zijn EU-lidstaten verplicht definitieve verliezen van een buitenlandse dochtermaatschappij in de lidstaat van de moedermaatschappij te verrekenen. De exacte invulling van deze regeling kan per lidstaat verschillen. Nederland biedt deze mogelijkheid in de vorm van de liquidatie- en stakingsverliesregeling. De liquidatie- en stakingsverliesregeling zijn de afgelopen jaren reeds verschillende malen herzien en ingeperkt om oneigenlijk gebruik tegen te gaan. Zo is bijvoorbeeld vanaf 1 januari 2021 de reikwijdte van de liquidatie- en stakingsverliesregeling versoberd en zijn er verschillende additionele voorwaarden aangebracht. In overeenstemming met een eerder gedane toezegging van mijn ambtsvoorganger, zal ik in de Monitoringsbrief aanpak belastingontwijking 2024 ingaan op het gebruik van de liquidatie- en stakingsverliesregeling in de afgelopen jaren en het effect van de inperkingen uit 2021. Ik verwacht de brief in november aan uw Kamer te sturen. Ondanks de inperkingen uit 2021 is eerder dit jaar

gebleken dat het in bepaalde situaties mogelijk is om een in beginsel niet-afrekbaar verkoopverlies op een middellijk gehouden deelneming om te zetten in een afrekbaar liquidatieverlies op een onmiddellijk gehouden deelneming.<sup>65</sup> Dit is in strijd met het doel en de strekking (van de zogenoemde tussenhoudsterbepaling) van de liquidatieverliesregeling. Het kabinet stelt om die reden voor om de liquidatieverliesregeling aan te passen. Door deze aanpassing sluit de wettelijke regeling beter aan bij het doel en de strekking van de liquidatieverliesregeling.<sup>66</sup>

### 19. Verhoging percentage generieke renteaftrekbeperking

De leden van de fracties van GroenLinks-PvdA, D66, SGP, ChristenUnie en SP vragen om economische onderbouwing en achtergrond bij de verhoging van het percentage van de generieke renteaftrekbeperking, naar de effecten op het vestigingsklimaat en de fiscale prikkel voor financiering met vreemd vermogen, en welke rapporten ten grondslag liggen aan de verhoging van het aftrektarief. Financiering van ondernemingsactiviteiten met vreemd vermogen kan negatieve gevolgen hebben voor de schokbestendigheid van de Nederlandse economie. Om de fiscale prikkel voor financiering met vreemd vermogen te beperken is de generieke renteaftrekbeperking in Nederland strenger geïmplementeerd dan de minimumstandaard die is opgenomen in de eerste EU-richtlijn antibelastingontwijking (ATAD1)<sup>67</sup>. In het Belastingplan 2022 is – als gevolg van de motie Hermans c.s.<sup>68</sup> – de aftrekbeperking verder aangescherpt door het percentage van de gecorrigeerde winst (EBITDA) te verlagen van 30% (vanaf 2019) naar 20% (vanaf 2022). De earningsstrippingmaatregel in Nederland is daarmee aanzienlijk strenger dan in andere EU-lidstaten. Het kabinet heeft signalen ontvangen dat dit ongelijke speelveld bedrijven zorgen baart met het oog op het Nederlandse vestigingsklimaat.<sup>69</sup> Deze strenge implementatie heeft negatieve gevolgen voor investeringen die worden gefinancierd met vreemd vermogen. Dit kabinet wenst het verdienvermogen van Nederland te versterken en de investeringsbereidheid te vergroten door de eerdere verlaging (deels) terug te draaien. Het kabinet kiest ervoor om de renteaftrekbeperking te versoepelen door het percentage van 20% te verhogen naar 25%, waardoor dit percentage meer in lijn komt met andere EU-lidstaten. Deze keuze is in lijn met beleidsopties, zoals onder meer geschetst in het CPB rapport «Kansrijk belastingbeleid»<sup>70</sup> en het rapport «Belastingen in maatschappelijk perspectief, Bouwstenen voor een beter en eenvoudiger belastingstelsel».<sup>71</sup>

De leden van de fracties van GroenLinks-PvdA, D66 en SGP vragen ten aanzien van de verhoging van het aftrekpercentage van de generieke renteaftrekbeperking om een overzicht van percentages per EU-land en hoe de regering heeft bepaald wat het EU-gemiddelde is en of de regering een update kan maken van het «Onderzoek fiscale behandeling van eigen

<sup>65</sup> Standpunt van de Kennisgroep deelnemingsvrijstelling, gepubliceerd op 28 maart 2024, zie: KG:023:2024:4 Toepassing liquidatieverliesregeling bij liquidatie kleindochtervennootschap (tussenhoudsterregeling) | Kennisgroepen (belastingdienst.nl).

<sup>66</sup> Kamerstukken II 2024/25, 36 602, nr. 3, p. 54–55.

<sup>67</sup> Richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt (PbEU 2016, L 193/1).

<sup>68</sup> Kamerstukken II 35 925, nr. 13.

<sup>69</sup> Zie de Kamerbrief van 5 april 2024 over alternatieve dekkingsopties en het verslag van gesprekken met bedrijven dat als bijlage bij die brief is gehecht (Kamerstukken I 2023/2024, 36 418, AM, en het afschrift van die brief aan uw Kamer: 2024Z05906).

<sup>70</sup> CPB, Kansrijk belastingbeleid, april 2020, p. 98

<sup>71</sup> Belastingen in maatschappelijk perspectief, Bouwstenen voor een beter en eenvoudiger belastingstelsel, bijlage 6, fiche C03.

vermogen en vreemd vermogen»<sup>72</sup>. In 2020 heeft de Europese Commissie aan het Europees parlement en de Raad een voorlopig verslag uitgebracht over de uitvoering van ATAD1 en ATAD2 in de lidstaten.<sup>73</sup> Uit dit verslag komt naar voren dat op dat moment 22 EU-lidstaten hebben gekozen voor een percentage van 30% van de EBITDA en 1 lidstaat voor een percentage van minder dan 30% van de EBITDA.<sup>74</sup> Een meer actueel officieel overzicht van aftrekpercentages is niet voorhanden, maar het beeld in dit voorlopig verslag komt overeen met andere op internet te vinden openbare overzichten van bijvoorbeeld advieskantoren. In vervolg op het voornoemde voorlopig verslag wordt door de Europese Commissie – in het kader van de evaluatie van ATAD – een uitgebreider verslag opgesteld over de maatregelen uit ATAD. Volgens de meest recente planning van de Europese Commissie wordt dit verslag in het derde kwartaal van 2025 gepubliceerd. Zodra dit beschikbaar is, wordt dit met uw Kamer gedeeld. Verder is in het rapport «Onderzoek fiscale behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen» onderzoek gedaan naar de wenselijkheid en vormgeving van een budgettaire neutrale invoering van een vermogensaftrek in de vennootschapsbelasting. Er is geen aanleiding om aan te nemen dat de bevindingen en conclusies in dit rapport gedateerd zijn. Het kabinet ziet dan ook geen aanleiding om dit rapport te actualiseren.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen – mede met oog op de krapte op de arbeidsmarkt – naar de wenselijkheid om de bedrijvigheid in Nederland te stimuleren, in hoeverre de voorgestelde maatregel het vestigingsklimaat voor hoogproductieve bedrijven verbetert en hoe wordt voorkomen dat bedrijvigheid wordt aangetrokken die geen toevoegde waarde heeft. Dit kabinet is het met de leden van de fractie van GroenLinks-PvdA eens dat de schaarste aan arbeid ertoe leidt dat er grenzen zijn aan wat we in Nederland kunnen doen en maken. Het kabinet wil daarom toewerken naar een sociale, hoogwaardige en innovatieve economie. Hiervoor moet ook talent worden aangetrokken, ook uit het buitenland. Onderdeel van de aanpak van het kabinet is het ondernemingsklimaat te versterken, omdat een sterk ondernemingsklimaat onmisbaar is voor een stabiele Nederlandse economie en gezonde bedrijven. Daarbij hoort ook dat internationaal opererende bedrijven zich in Nederland willen vestigen, oftewel een gunstig vestigingsklimaat. Dit kabinet heeft namelijk ambitie om weer tot de top-5 van meest concurrerende landen wereldwijd te horen. Het kabinet verhoogt daarom de maximale renteaftrek in de vennootschapsbelasting van 20% naar 25% van de gecorrigeerde winst (EBITDA). Hiermee worden de kosten van investeringen die worden gefinancierd met vreemd vermogen verlaagd, en komt Nederland meer in lijn met andere EU-lidstaten.

De leden van de fractie van het CDA vragen in te gaan op de vraag van de NOB of de regering een generieke aftrekbaarheid van kosten die samenhangen met de aandelenoptieregeling in de vennootschapsbelasting overweegt. Het kabinet verwijst hiervoor naar het antwoord op deze vraag in Kamerbrief van 23 september 2024<sup>75</sup> waarin wordt aangegeven dat en waarom het kabinet een generieke aftrekbaarheid van kosten die

<sup>72</sup> Kamerstukken II 35 572, 2020/21, nr. 100.

<sup>73</sup> Verslag van de Commissie aan het Europees parlement en de Raad over de uitvoering van Richtlijn 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt, zoals gewijzigd bij richtlijn (EU) 2017/952 van de Raad van 29 mei 2017 tot wijziging van Richtlijn (EU) 2016/1164 wat betreft hybridemismatches met derde landen, COM (2020) 383, Brussel, 19 augustus 2020.

<sup>74</sup> Dit betreft echter een voorlopig en onvolledig overzicht, waardoor het aantal lidstaten niet optelt tot 27.

<sup>75</sup> Kamerstukken II 2024/25, 25 883, nr. 502, met name p. 7–8.



samenhangen met de aandelenoptieregeling in de vennootschapsbelasting niet overweegt.

De leden van de fractie van de ChristenUnie constateren dat de activiteiten van woningcorporaties minder gevoelig zijn voor internationale planning en verplaatsing. Zij vragen of dit bewijst dat de renteaftrekbeperking ten onrechte wordt toegepast op woningcorporaties en hoe de regering de juridische houdbaarheid hiervan ziet. De earningsstrippingmaatregel is afkomstig uit ATAD1 en is per 1 januari 2019 in de vennootschapsbelasting geïmplementeerd. ATAD1 betreft een minimumnorm voor antimisbruikmaatregelen die ten doel hebben om belastingontwijking tegen te gaan. Lidstaten mogen deze minimumnorm strenger implementeren, maar niet soepeler.

De vennootschapsbelasting, waarvan de earningsstrippingmaatregel onderdeel uitmaakt, maakt in beginsel geen onderscheid tussen belastingplichtigen. De Nederlandse wijze van implementatie van de earningsstrippingmaatregel heeft naast het tegengaan van belastingontwijking eveneens als doel een meer gelijke fiscale behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen te bereiken. De earningsstrippingmaatregel is vormgegeven als een generieke aftrekbeperking en dus gericht op alle vennootschapsbelastingplichtigen, waaronder woningcorporaties. Een uitzondering voor woningcorporaties in de earningsstrippingmaatregel is niet mogelijk, omdat ATAD1 niet in een specifieke uitzonderingsmogelijkheid hiervoor voorziet. Dit betekent dat het specifiek uitzonderen van woningcorporaties voor de toepassing van de earningsstrippingmaatregel niet mogelijk is, omdat Nederland in dat geval niet voldoet aan de implementatieverplichting ten aanzien van de minimumstandaard uit de richtlijn.

ATAD1 kent een aantal mogelijkheden om een uitzondering te maken ten aanzien van de toepassing van de earningsstrippingmaatregel. Zo kent de richtlijn onder meer een uitzondering voor leningen aan langlopende openbare-infrastructuurprojecten, een vrijstelling voor opzichzelfstaande entiteiten en een uitzondering voor lichamen die deel uitmaken van een groep. Het introduceren van een dergelijke uitzondering dient in overeenstemming te zijn met de staatssteunregels.

Zoals ook toegelicht in de antwoorden op de schriftelijke Kamervragen van het lid Welzijn (Nieuw Sociaal Contract)<sup>76</sup>, biedt de richtlijn volgens het kabinet geen ruimte om woningcorporaties onder de uitzondering van openbare infrastructuurprojecten te brengen.<sup>77</sup> Een vrijstelling voor opzichzelfstaande entiteiten of een generieke (groeps)uitzondering doet verder in brede zin afbreuk aan het doel om te komen tot een meer gelijke fiscale behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen, aangezien alle belastingplichtigen en niet alleen de woningcorporaties zullen profiteren van deze maatregel. Daarnaast zal een dergelijke uitzondering een aanzienlijk budgettair effect hebben op de rijksbegroting.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of de regering de mening deelt dat er een oplossing moet komen voor ATAD1 voor alle vennootschapsbelastingplichtigen die actief zijn in de verhuur van woningen in Nederland. De vennootschapsbelasting, waarvan de earningsstrippingmaatregel onderdeel uitmaakt, maakt in beginsel geen onderscheid tussen belastingplichtigen. De earningsstrippingmaatregel is vormgegeven als een generieke aftrekbeperking en is dus gericht op alle vennootschapsbelastingplichtigen, waaronder ook belastingplichtigen die actief zijn in de verhuur van woningen. ATAD1 biedt lidstaten een enkele mogelijkheden om een uitzondering te maken ten aanzien van de toepassing van de renteaftrekbeperking, mits deze in overeenstemming

<sup>76</sup> Kamerstukken II 2024/25, Aanslag, nr. 92.

<sup>77</sup> Kamerstukken II 2022/23, 29 453, nr. 555.

zijn met de staatssteunregels. ATAD1 voorziet echter niet in een specifieke uitzonderingsmogelijkheid voor belastingplichtigen die actief zijn in de verhuur van woningen. Dit betekent dat het specifiek uitzonderen van dergelijke belastingplichtigen voor de toepassing van de earningsstrippingmaatregel niet mogelijk is, omdat Nederland in dat geval niet voldoet aan de implementatieverplichting ten aanzien van de minimumstandaard uit de richtlijn.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen wat de opbrengst is van de renteaftrekbeperking die reeds geldt voor vastgoedbeleggers en vragen daarbij onderscheid te maken tussen woningcorporaties, beleggers en particuliere verhuurders, alsmede hoe deze opbrengst zich verhoudt tot de omzet van deze verschillende segmenten. De vennootschapsbelasting kent geen heldere definitie van beleggers of particuliere verhuurders. Het is daarom niet mogelijk om onderscheid te maken tussen dergelijke groepen. Wel is het mogelijk om de woningcorporaties af te zonderen in de analyse. Van de vastgoedondernemingen vertegenwoordigen de woningcorporaties naar schatting ongeveer driekwart van de omzet. De huidige inschatting is dat woningcorporaties ongeveer € 410 miljoen extra belasting betalen vanwege de earningsstrippingmaatregel. Met de verhoging van het percentage naar 25% wordt dat bedrag verlaagd met ongeveer € 80 miljoen naar € 330 miljoen. Daarentegen worden corporaties voor € 4 miljoen geraakt door de vastgoedmaatregel. Bij de overige vastgoedbeleggers geldt dat deze momenteel worden geraakt door de earningsstrippingmaatregel voor ruim € 70 miljoen. Met de verhoging van het percentage daalt dit bedrag naar ongeveer € 60 miljoen. Met de antifragmentatiemaatregel stijgt dit bedrag naar ongeveer € 100 miljoen.

## **20. Antifragmentatiemaatregel generieke renteaftrekbeperking**

De leden van de fracties van de PVV, VVD, GroenLinks-PvdA, CU en SGP vragen waarom de antifragmentatiemaatregel enkel op vastgoedlichamen is gericht en in hoeverre fragmentatie alleen in deze sector een probleem is en of er ook signalen zijn dat vennootschappen in andere sectoren zichzelf opknippen om meermaals van de drempel gebruik te maken. De earningsstrippingmaatregel betreft een generieke maatregel die van toepassing is op alle vennootschapsbelastingplichtige lichamen. Bij invoering van de maatregel is onderkend dat belastingplichtigen zich mogelijk kunnen opknippen in verschillende vennootschappen om zo voor iedere vennootschap afzonderlijk gebruik te maken van de drempel. Daarbij is aangegeven dat indien in de praktijk blijkt dat hierop wordt ingespeeld, wettelijke maatregelen kunnen worden bezien. Vanuit de praktijk is het signaal opgekomen dat met name investeringen in verhuurd vastgoed worden opgeknipt. Bij de opzet van structuren wordt het vastgoed verspreid over Nederlandse vennootschappen. Dit vastgoed wordt gefinancierd met vreemd vermogen. De rente over de leningen ter financiering van het vastgoed is in beginsel aftrekbaar bij het bepalen van de winst. Omdat het vastgoed en de bijbehorende financiering is verdeeld over verschillende vennootschappen blijft het saldo aan rentelasten en rentebaten onder de grens van € 1 miljoen. Hierdoor bestaat er geen zicht op exacte aantallen. In meer kwalitatieve zin geldt dat met name vastgoed zich ertoe leent om te worden opgeknipt. Ook de antifragmentatiemaatregel in dit wetsvoorstel is een generieke maatregel die voor alle belastingplichtigen van toepassing is in het geval een belastingplichtige hoofdzakelijk aan derden ter beschikking gesteld vastgoed bezit. Vanuit de praktijk zijn geen signalen bekend dat ook buiten de sfeer van aan derden verhuurd vastgoed veelvuldig gebruik wordt gemaakt van het opknippen om meermaals van de drempel gebruik te maken. Het kabinet heeft er

daarom voor gekozen om opknipgedrag gericht aan te pakken daar waar het onwenselijke gebruik zich voordoet.

De leden van de fractie van de PVV van vragen of de regering kan aangeven wat de budgettaire- en uitvoeringsgevolgen zijn in het geval de drempel niet wordt afgeschaft, maar wordt verlaagd naar bijvoorbeeld € 500.000, € 250.000 of € 100.000, zowel aan de kant van de Belastingdienst als aan de ondernemerskant. Het geheel buiten toepassing laten van de drempel, conform het wetsvoorstel, leidt in de structurele fase tot een budgettaire opbrengst van ongeveer € 40 miljoen, en raakt ongeveer 5500 vastgoedondernemingen. De drempel verlagen naar € 100.000 geeft een lagere opbrengst van € 36 miljoen, waarbij bijna 2.000 ondernemingen met de maatregel te maken krijgen. Het verlagen van de drempel naar € 250.000 leidt tot een opbrengst van ongeveer € 30 miljoen. In die situatie raakt de maatregel bijna 1000 vastgoedondernemingen. Als de drempel verlaagd wordt naar € 500.000 zal de opbrengst nog op ongeveer € 20 miljoen uitkomen. In die situatie komen ruim 500 vastgoedondernemingen in aanraking met de maatregel. Een kleinere verlaging van de drempel voor vastgoedlichamen zal dan ook leiden tot een minder grote verhoging van de administratieve lasten, omdat vastgoedlichamen met een beperkt saldo aan rentelasten dan buiten het toepassingsbereik van de earningsstrippingmaatregel blijven.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen in dit kader aanvullend hoe vaak het voorkomt dat bedrijven meermaals gebruikmaken van het lage tarief in de vennootschapsbelasting door zichzelf op te knippen en naar de mogelijkheden om dit tegen te gaan met een andere antifragmentatiemaatregel. Van het totaal aantal belastingplichtigen in de vennootschapsbelasting heeft 90% een belastbaar bedrag van minder dan € 200.000, waardoor zij volledig worden belast tegen het lage Vpb-tarief of, wanneer zij geen winst maken, geen belasting betalen. Het voordeel van het lage Vpb-tarief is, na een forse toename tussen 2020 en 2022, vanaf 2023 afgenomen doordat de schijfgrens is verlaagd van € 395.000 naar € 200.000 en het lage Vpb-tarief is verhoogd van 15% naar 19%.

Het Ministerie van Financiën heeft in 2022 onderzoek gedaan naar dit opsplitsen.<sup>78</sup> Uit het onderzoek bleek dat er een duidelijke trend zichtbaar was waarbij elk jaar meer zelfstandige aangiften vennootschapsbelasting worden gedaan en het gebruik van de fiscale eenheid in de vennootschapsbelasting afneemt. Het is niet mogelijk om te bepalen hoe vaak bedrijven zich opknippen om meermaals gebruik te maken van het tariefopstapje. In het algemeen geldt dat grenzen zoals het lage Vpb-tarief een prikkel vormen voor bedrijven om hun activiteiten over meerdere belastingplichtige lichamen te verdelen.

Het nemen van een antifragmentatiemaatregel ten aanzien van het tariefopstapje is eerder aan de orde geweest bij de behandeling van het Belastingplan 2022 naar aanleiding van een amendement van het lid Maâtoug c.s.<sup>79</sup> Dit amendement is destijds ontraden omdat een dergelijke maatregel door middel van de introductie van een nieuw concernbegrip leidt tot een toename van de complexiteit van het stelsel, niet uitvoerbaar is en bovendien relatief gezien de grootste gevolgen heeft voor het mkb. Deze motivering is thans onveranderd van toepassing. Derhalve ligt een antifragmentatiemaatregel voor toepassing van het tariefopstapje niet voor de hand.

Het lage tarief in de vennootschapsbelasting wordt momenteel geëvalueerd op doeltreffendheid en doelmatigheid in het kader van de wettelijke evaluatieplicht voor fiscale regelingen. In dat onderzoek zal ook

<sup>78</sup> Kamerstukken II 2022/23, 36 202, nr. 7

<sup>79</sup> Kamerstukken II 2021/22, 35 927, nr. 38.

nader ingegaan worden op de belastingplanning die het lage tarief met zich mee kan brengen. De resultaten van het onderzoek worden eind 2024 verwacht.

De leden van de fracties van GroenLinks-PvdA en NSC vragen of de voorgestelde antifragmentatiemaatregel voldoende bestand is tegen manipulatie en ontwijking door bedrijven en of de regering nader kan ingaan op het risico op «oppompconstructies». Voor toepassing van de maatregel wordt aan de hand van een bezittingentoets vastgesteld of sprake is van een vastgoedlichaam. Hierbij is van belang welk gedeelte van de gecorrigeerde bezittingen bestaat uit onroerende zaken die aan derden ter beschikking worden gesteld. Door uitgebreide, specifieke definities te hanteren voor de begrippen «onroerende zaken» en «gecorrigeerde bezittingen» is de bezittingentoets zo ingericht dat zo min mogelijk discussie kan ontstaan over de vraag of sprake is van een vastgoedlichaam. De mogelijkheden om de bezittingentoets zodanig te beïnvloeden dat het hoofdzakelijkheids criterium wordt ontweken, worden beperkt door de bezittingen uit te sluiten die zich het meest lenen voor manipulatie van de toets. Om deze reden worden deelnemingen en vorderingen op verbonden lichamen en verbonden natuurlijke personen niet meegeteld als gecorrigeerde bezittingen. Daarnaast kent de bezittingentoets een temporele grens van een half jaar, die de mogelijkheden om de toets te manipuleren nog verder beperkt.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen of het voor de toepassing van de bezittingentoets niet voor de hand ligt om alle vorderingen die een vastgoedlichaam – rechte dan wel in feite direct of indirect – heeft op een verbonden lichaam of verbonden natuurlijk persoon uit te sluiten. Deze leden lijken ervan uit te gaan dat door belastingplichtigen simpelweg een derde kan worden gevonden die bereid is om deel uit te maken van een fiscale constructie die als doel heeft om toepassing van de antifragmentatiemaatregel te vermijden. Het is zeer de vraag of dit het geval is en derhalve ziet het kabinet geen aanleiding om de omschrijving van de uitgesloten vorderingen verder uit te breiden.

De leden van de fractie van de VVD lezen dat misbruik wordt gemaakt van de drempel van € 1 miljoen. Zij vragen of in kaart is gebracht wat de schaal is van dit misbruik. De Belastingdienst wordt in toenemende mate geconfronteerd met opknipgedrag door vastgoedlichamen. Het gaat hierbij niet om een enkel geval, maar inmiddels zijn meer dan honderd casus bekend.

De leden van de fracties van de VVD en het CDA vragen of andere mogelijkheden zijn verkend om te voorkomen dat misbruik wordt gemaakt van de drempel van € 1 miljoen. Hierbij wordt specifiek gevraagd om in te gaan op de alternatieven die de NOB heeft geschetst in zijn reactie op het Belastingplan 2025, zoals het gebruik van de GAAR, het slechts eenmaal toepassen van de drempel binnen een groep of het verlagen van de drempel. Bij de invoering van een maatregel om fragmentatiestructuren tegen te gaan zijn verschillende beleidsopties overwogen, waaronder de mogelijkheid om de drempel slechts eenmaal toe te passen ten aanzien van een groep. Hiervoor is niet gekozen omdat dit leidt tot een toename van de complexiteit van het stelsel en bezwaarlijk uitvoerbaar is door de Belastingdienst.

De antifragmentatiemaatregel is ingevoerd naar aanleiding van signalen uit de praktijk over fragmentatie van vennootschappen met aan derden ter beschikking gesteld vastgoed. Dergelijke constructies kunnen effectief en uitvoerbaar worden tegengegaan door middel van een specifiek, mechanisch en uitvoerbaar instrument als de antifragmentatiemaatregel.

Deze constructies bestrijden aan de hand van de GAAR/fraus legis is bewerkelijk voor de uitvoering door de Belastingdienst en creëert bovendien rechtsonzekerheid. Het kabinet heeft hier dan ook niet voor gekozen.

Verder opperen onder meer de NOB en de RB een alternatieve vormgeving waarbij de drempel voor vastgoedlichamen niet geheel buiten toepassing wordt gelaten, maar wordt verlaagd tot een lager bedrag. Dit alternatief zou naar de mening van de NOB en de RB kleine beleggers en mkb-vastgoedlichamen ontzien, terwijl opknippen aanzienlijk minder lucratief wordt gemaakt. Het is echter lastig te bepalen vanaf welk bedrag opknippen niet meer lucratief is, waarbij tevens geldt dat deze afweging per belastingplichtige zal verschillen. Op voorhand valt bovendien niet uit te sluiten dat vastgoedlichamen hier alsnog op zullen structureren. Het kabinet heeft hier dan ook niet voor gekozen.

De leden van de fractie van de VVD vragen of de antifragmentatiemaatregel bedoeld is voor een specifieke casus waarin een familiebedrijf in het mkb wordt overgedragen naar de volgende generatie. De voorgestelde maatregel is bedoeld om opknippen van vennootschappen met het doel aftrekruijnte voor de generieke renteaftrekbepijking te maximaliseren tegen te gaan. In de door de leden van de fractie van de VVD geschetste casus lijkt geen sprake van dergelijk opknipgedrag. De antifragmentatiemaatregel is derhalve niet gericht op dergelijke casus. Het kabinet ziet echter onvoldoende aanleiding om vanwege deze casus de maatregel aan te passen. In de eerste plaats is dat omdat aan de hand van de in de casus gegeven feiten niet duidelijk is of de antifragmentatiemaatregel daadwerkelijk van toepassing zou zijn en omdat het kabinet de maatregel niet ingewikkelder wil maken dan nodig. Het kabinet hecht eraan om in dit kader te wijzen op het feit dat toepassing van de antifragmentatiemaatregel niet betekent dat rente in zijn geheel niet meer aftrekbaar is voor een belastingplichtige. De aftrek is immers toegestaan tot 25% van de gecorrigeerde winst. En voor de rente die in een gegeven jaar niet in aftrek is toegestaan geldt dat die rente in volgende jaren – waarin meer aftrekruijnte ontstaat door bijvoorbeeld verkoop van het verhuurd vastgoed – alsnog in aftrek kan worden gebracht.

De leden van de fractie van de VVD vragen ten aanzien van de budgettaire aspecten van de maatregel om een toelichting waarom al in 2024 een budgettair effect wordt verwacht en waarom de budgettaire opbrengst op termijn afneemt. Het budgettaire effect in 2024 is het gevolg van verliesverrekening met belastbare winst van het voorgaande jaar (carry back). In de situatie dat in 2025 er een verlies is en in 2024 een winst, zal met de vastgoedmaatregel het verlies kleiner zijn. Hierdoor kan er minder verliesverrekening plaatsvinden naar 2024, zodat ook in 2024 er een opbrengst aanwezig is. De dalende trend in de reeks is het gevolg van de voorwaartse verrekening van rente in de earningsstrippingmaatregel. De betreffende ondernemingen worden vanaf 2025 geconfronteerd met de earningsstrippingmaatregel, omdat zij in de eerste jaren te weinig EBITDA hebben. In de jaren daarna kan een dergelijke onderneming meer EBITDA hebben, waardoor de rente wel in aftrek genomen mag worden vanwege de voorwaartse verrekening. Hierdoor kent de reeks een dalende trend, waarna op termijn er een stabiele situatie ontstaat.

De leden van de fractie van de VVD vragen – naar aanleiding van het hoofdstuk Advies en consultatie – waarom er niet voor is gekozen om rente op bankleningen uit te zonderen van de maatregel en of het uitvoeringstechnisch mogelijk is om dit te wijzigen. De generieke renteaftrekbepijking betreft de implementatie van de earningsstrippingmaatregel uit ATAD1. Het financieringskostenbegrip uit ATAD1 omvat rentelasten op alle vormen van schuld. Hierdoor laat de Richtlijntekst op

dit punt geen ruimte om rente op bankleningen uit te zonderen van de maatregel.

De leden van de fractie van de VVD vragen of kan worden ingegaan op bepaalde door de NOB geschetste technische onduidelijkheden. Het kabinet wijst er op dat de antifragmentatiemaatregel op een tweetal punten zal worden aangepast bij nota van wijziging om bepaalde technische onduidelijkheden weg te nemen.

In de eerste plaats wordt het begrip gecorrigeerde bezitting aangepast zodat onduidelijkheden voor buitenlandse belastingplichtigen worden weggenomen. De voorgestelde antifragmentatiemaatregel houdt in dat het drempelbedrag van € 1 miljoen uit artikel 15b, eerste lid, onderdeel b, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) niet geldt voor een vastgoedlichaam. Of er sprake is van een vastgoedlichaam wordt vastgesteld aan de hand van een bezittingentoets. Die bezittingentoets wordt toegepast op de gecorrigeerde bezittingen zoals die worden gedefinieerd in het voorgestelde artikel 15b, zevende lid, onderdeel g, Wet Vpb 1969. Van de gecorrigeerde bezittingen zijn onder andere uitgesloten de bezittingen van een binnenlands belastingplichtige die deel uitmaken van een buitenlandse onderneming die wordt gedreven met behulp van een vaste inrichting in het buitenland. In de spiegelbeeldige situatie – een buitenlands belastingplichtige met een vaste inrichting in Nederland – worden met de aanpassing in de nota van wijziging de bezittingen van het buitenlandse hoofdhuis ook uitgesloten van de gecorrigeerde bezittingen. In de tweede plaats wordt de inwerkingtreding van de maatregel aangepast zodat onduidelijkheden over toepassing van de bezittingentoets voor belastingplichtigen met een gebroken boekjaar worden weggenomen. De voorgestelde aanpassing houdt in dat de maatregel niet onverkort in werking treedt per 1 januari 2025, maar voor het eerst toepassing vindt met betrekking tot boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.

De leden van de fracties van de VVD en het CDA vragen nader toe te lichten waarom de antifragmentatiemaatregel is opgenomen in het Belastingplan 2025 en of de regering rechtsvergelijkend internationaal onderzoek heeft gedaan naar de vraag hoe andere EU-lidstaten omgaan met opknipgedrag. Het pakket Belastingplan 2025 is zo veel mogelijk beperkt tot maatregelen die met ingang van 1 januari 2025 in werking moeten treden. Het kabinet hanteert voor het opnemen van fiscale wetgeving in een pakket Belastingplan daarom verschillende voorwaarden. In het kader van de budgettaire samenhang met de begroting van volgend jaar is ertoe besloten om de antifragmentatiemaatregel op te nemen in het Belastingplan 2025. Het kabinet heeft geen breder rechtsvergelijkend internationaal onderzoek gedaan, of, en zo ja, hoe andere lidstaten opknipgedrag tegengaan en ziet hier ook geen meerwaarde in, omdat omstandigheden per lidstaat verschillen (onder meer wat betreft implementatie ten opzichte van de minimumnorm, alsmede wat betreft de randvoorwaarden). Het kabinet wenst ongewenst opknipgedrag op korte termijn effectief tegen te gaan.

De leden van de fracties van de VVD en het NSC vragen of de antifragmentatiemaatregel in lijn is met het recht op de vrijheid van vestiging binnen de Europese Unie. De earningsstrippingmaatregel in artikel 15b Wet Vpb 1969 betreft de implementatie van de generieke renteaftrekbeperking uit ATAD1. De richtlijnbevestiging laat lidstaten onder meer ruimte om een drempel op te nemen en om een geconsolideerde fiscale groep als belastingplichtige te behandelen, onder voorwaarde dat de drempel slechts eenmaal toepassing vindt op het niveau van de volledige groep. De ATAD1 richtlijn vloeit rechtstreeks voort uit de aanbevelingen van de OESO die het resultaat zijn van het BEPS-project. In deze aanbevelingen is



in dit kader aangegeven dat ingeval een drempel toepassing vindt op het niveau van een individuele entiteit, landen moet overwegen om antifragmentatieregels op te nemen om te voorkomen dat groepen verschillende entiteiten oprichten die elk onder de drempel vallen om de toepassing van de maatregel te ontlopen.<sup>80</sup>

Nederland heeft bij implementatie gekozen voor een drempel van € 1 miljoen. In de memorie van toelichting bij de implementatiewet is de mogelijkheid onderkend dat belastingplichtigen zich zullen opknippen in verschillende vennootschappen om zo voor iedere vennootschap afzonderlijk gebruik te maken van de drempel. Daarbij is aangegeven dat zo in de praktijk op het voorgaande wordt ingespeeld wettelijke maatregelen kunnen worden gezien.<sup>81</sup> Nadat er signalen uit de praktijk zijn gekomen over opknippen heeft het kabinet besloten om een antifragmentatiemaatregel op te nemen in het Belastingplan 2025 om dat opknippen tegen te gaan.

De voorgestelde antifragmentatiemaatregel is in lijn met doel en strekking van de earningsstrippingmaatregel die volgt uit ATAD1 en de aanbevelingen van de OESO op dit punt en voorkomt dat belastingplichtigen zich aan de reikwijdte van de maatregel kunnen onttrekken door op te knippen. Het kabinet is derhalve van mening dat de voorgestelde antifragmentatiemaatregel in lijn is met de Europese wetgeving en rechtspraak en ziet geen aanleiding om de maatregel aan te passen. Over eventuele procedures kan het kabinet zich op voorhand niet uitlaten.

De leden van de fracties van de VVD en het CDA vragen of de invoering van de voorgestelde antifragmentatiemaatregel potentieel negatieve staatssteungevolgen heeft nu in het voorstel is opgenomen dat de drempel voor de renteaftrekbepanking niet langer voor alle belastingplichtigen zou gelden, maar slechts voor een selectieve groep belastingplichtigen, te weten de niet-vastgoedlichamen. De leden van de fractie van de VVD vragen of er sprake is van onverenigbare staatssteun door de voorgestelde maatregel en of de regering voornemens is de maatregel aan te melden bij de Europese Commissie.

De in dit wetsvoorstel voorgestelde antifragmentatiemaatregel is een generieke maatregel die voor alle belastingplichtigen die hoofzakelijk aan derden ter beschikking gesteld vastgoed bezitten geldt. Om tot staatssteun te komen moet voldaan worden aan de criteria zoals vermeld in artikel 107, eerste lid, van het Verdrag van de Europese Unie (VwEU). Voor de toetsing is het van belang om het referentiestelsel vast te stellen, het «normale» belastingstelsel. Vervolgens moet worden beoordeeld of de voorgestelde maatregel hiervan afwijkt en, indien dit het geval is, of de afwijking kan worden gerechtvaardigd door de aard en opzet van het stelsel.

Het kabinet is van mening dat de voorgestelde wijziging niet leidt tot discriminatie tussen ondernemingen die zich in een feitelijk en juridisch vergelijkbare positie bevinden met het oog op de doelstelling van de earningsstrippingmaatregel, omdat de vastgoedlichamen, in tegenstelling tot niet-vastgoedlichamen, zich juist onttrekken aan de effectieve toepassing van de earningsstrippingmaatregel door via het opknippen meerdere keren gebruik te maken van de drempel. Het afschaffen van de drempel in de earningsstrippingmaatregel voor vastgoedlichamen is een anti-misbruikmaatregel en past dus in de aard en opzet van het regime van de earningsstrippingmaatregel, dat erop is gericht renteaftrek te beperken en een meer gelijke behandeling van eigen en vreemd vermogen te bewerkstelligen.

<sup>80</sup> OESO, Limiting Base Erosion Involving Interest Deductions and Other Financial Payments, Action 4, 2015, par. 26 en 55.

<sup>81</sup> Kamerstukken II 2018/19, 35 030, nr. 3, p. 11–12.

Tevens is er informeel overleg gevoerd met de Europese Commissie. Over de inhoud van deze overleggen doet het kabinet geen mededelingen om de vertrouwelijkheid ervan te beschermen. Na het informele overleg met de diensten van de Europese Commissie heeft het kabinet besloten om de maatregelen door te zetten.

Mocht het kabinet signalen ontvangen dat ook in andere gevallen belastingplichtigen zich onttrekken aan de effectieve toepassing van de earningsstrippingmaatregel door via het opknippen meerdere keren gebruik te maken van de drempel, zal worden overwogen om de drempel ook in andere gevallen af te schaffen.

De leden van de fracties van de VVD en het CDA vragen om in te gaan op de zorg dat de voorgestelde regeling in strijd is met artikel 1, Eerste Protocol, bij het EVRM en/of artikel 14 van het EVRM met artikel 1 EP EVRM.

Hoewel belastingheffing in beginsel een inbreuk maakt op het eigendomsrecht, is inmenging in dit recht voorzienbaar op grond van de wettelijke grondslag en voor belastingdoeleinden in het algemeen gerechtvaardigd. Daarbij geeft de rechter doorgaans een ruime beoordelingsvrijheid aan de wetgever om het belastingstelsel in te richten in lijn met de door de wetgever nagestreefde legitieme doelen. Of een maatregel in een individueel geval een inbreuk maakt op het eigendomsrecht is afhankelijk van de feiten en omstandigheden. De wetgever moet ervoor zorgen dat er sprake is van een «fair balance» tussen de belangen van het betrokken individu en het algemene belang. Het kabinet is van mening dat gelet op deze criteria bij de voorgestelde maatregel geen sprake is van een ongeoorloofde inbreuk op het eigendomsrecht. Uiteindelijk is het aan de rechter om daarover in individuele zaken te beslissen.

De leden van de fractie van het NSC vragen of de drempel van € 1 miljoen helemaal niet meer van toepassing is voor vastgoedlichamen. De voorgestelde antifragmentatiemaatregel regelt inderdaad dat de genoemde drempel in zijn geheel niet meer van toepassing is voor belastingplichtigen die kwalificeren als vastgoedlichaam voor de toepassing van artikel 15b Wet Vpb 1969. De drempel wordt op basis van de antifragmentatiemaatregel op nihil gesteld voor vastgoedlichamen.

De leden van de fractie van het NSC vragen hoe de antifragmentatiemaatregel onderscheid maakt tussen vastgoedvennootschappen en vennootschappen die slechts gedeeltelijk vastgoed verhuren en voor het overige andere bedrijfsactiviteiten hebben. Zij vragen voorts of het opknipprobleem zo niet wordt vervangen door een afbakeningsprobleem. De antifragmentatiemaatregel is slechts van toepassing op belastingplichtigen die kwalificeren als vastgoedlichaam. Die kwalificatie vindt plaats aan de hand van een bezittingentoets. Voor die toets wordt bepaald of de gecorrigeerde bezittingen van de belastingplichtige gedurende minimaal de helft van het jaar hoofdzakelijk bestaan uit onroerende zaken die ter beschikking worden gesteld aan derden. Deze toets is zo ingericht dat er zo min mogelijk discussies kunnen ontstaan over de vraag of er sprake is van een vastgoedlichaam. De toets kent bijvoorbeeld een duidelijke temporele grens van een halfjaar en kent uitgebreide specifieke definities voor de begrippen «onroerende zaken» en «gecorrigeerde bezittingen». Het kabinet voorziet hierdoor niet veel afbakeningsproblematiek als gevolg van de antifragmentatiemaatregel.

De leden van de fractie van het NSC vragen om een reactie op de column van de heer Van Uunen, die aandacht vraagt voor de complexiteit van de maatregel en hoe deze zich verhoudt tot het voornemen van deze regering om te komen tot vereenvoudiging van het stelsel. Dit kabinet streeft ernaar om te komen tot vereenvoudiging van het belastingstelsel. Dit

streven dient te worden gezien in een breder kader van onderwerpen ten aanzien waarvan dit kabinet voortgang wil maken, waaronder de aanpak van onwenselijke belastingconstructies. Met de voorgestelde antifragmentatiemaatregel wenst het kabinet een onwenselijke belastingconstructie tegen te gaan. Bij de vormgeving van de maatregel is rekening gehouden met de uitvoerbaarheid ervan. Zo is ervoor gekozen om de voorgestelde antifragmentatiemaatregel mechanisch vorm te geven, wat de uitvoerbaarheid van de maatregel ten goede komt. De in de betreffende column geschetste complexiteit ziet met name op de reeds bestaande earningsstrippingmaatregel als zodanig en niet zozeer op de nu voorgestelde antifragmentatiemaatregel. Dit laat echter onverlet dat als gevolg van de antifragmentatiemaatregel meer belastingplichtigen te maken zullen krijgen met de earningsstrippingmaatregel. Voor die belastingplichtigen kan de maatregel tot meer complexiteit leiden.

De leden van de fracties van het CDA, SGP en ChristenUnie vragen naar de gevolgen van de antifragmentatiemaatregel op de woningmarkt, in het bijzonder op de huurmarkt, op de investeringen in nieuwbouwwoningen en op woningcorporaties. De voorgestelde antifragmentatiemaatregel bepaalt dat de drempel van € 1 miljoen geen toepassing vindt ten aanzien van vastgoedlichamen met aan derden ter beschikking gesteld vastgoed. Als gevolg van deze maatregel loont het niet langer voor vastgoedlichamen om zich op te knippen in verschillende vennootschappen. Belastingplichtigen met vastgoed in «eigen gebruik» vallen buiten bereik van de maatregel en ook ondernemingen met een mix van aan derden ter beschikking gesteld beleggingsvastgoed en andere activiteiten zullen in de regel niet getroffen worden door de maatregel. Als de antifragmentatiemaatregel wel aangrijpt – en de drempel dus niet van toepassing is – wordt de rente pas in aftrek beperkt indien het rentesaldo meer bedraagt dan 25% van de EBITDA. Bovendien kan de rente die op grond van de earningsstrippingmaatregel niet in aftrek komt, worden voortgewenteld naar volgende jaren. Die voortwenteling vindt plaats tot de belastingplichtige voldoende aftrekruiimte heeft of ophoudt belastingplichtig te zijn. Dergelijke aftrekruiimte kan bijvoorbeeld ontstaan als een vastgoedlichaam in een gegeven jaar een hoge EBITDA heeft als gevolg van een verkoopwinst op vastgoed. De gevolgen van de antifragmentatiemaatregel zijn door het kabinet bij de vormgeving geraamd. Bij die inschatting is een opbrengst van € 40 miljoen geraamd, die voor een belangrijk deel zou worden opgehaald bij investeerders op de vastgoedmarkt. De inschatting is dat gevolgen daarmee beperkt zouden zijn voor de vastgoedmarkt als geheel.

Voor wat betreft de gevolgen voor woningcorporaties merkt het kabinet op dat van de totale opbrengst van de antifragmentatiemaatregel van € 40 miljoen structureel slechts € 4 miljoen afkomstig is van woningcorporaties. De gevolgen voor woningcorporaties zijn derhalve relatief beperkt. Hierbij wordt opgemerkt dat de derving als gevolg van de versoepeling van 20% naar 25%-EBITDA voor een veel groter bedrag neerslaat bij de woningcorporaties, namelijk voor een bedrag van € 77 miljoen. Per saldo gaan woningcorporaties er als gevolg van beide maatregelen dus 73 miljoen structureel op vooruit. Het kabinet hecht veel waarde aan het bouwen van voldoende nieuwbouwwoningen. Mede daarom heeft het kabinet ervoor gekozen om het overdrachtsbelastingtarief voor woningen die anders dan voor zelfbewoning worden gebruikt, te verlagen van 10,4% naar 8% om de huurmarkt te vergroten.

De leden van de fractie van de SGP vragen of kleine en middelgrote ondernemingen niet onevenredig hard worden geraakt door de voorgestelde maatregel. In algemene zin geldt dat ondernemingen waarvan de balans niet hoofdzakelijk bestaat uit aan derden verhuurd vastgoed niet

geraakt worden door de maatregel, omdat zij niet kwalificeren als vastgoedlichaam. Dit betekent dat ondernemingen met vastgoed in eigen gebruik doorgaans buiten het bereik van de maatregel vallen en nog steeds gebruik kunnen maken van de drempel van € 1 miljoen. Ondernemingen waarbij sprake is van een mengvorm van een onderneming en aan derden ter beschikking gesteld beleggingsvastgoed worden in de regel niet getroffen door de maatregel. Als de antifragmentatiemaatregel wel aangrijpt – en de drempel dus niet van toepassing is – wordt de rente pas in aftrek beperkt indien het rentesaldo meer bedraagt dan 25% van de EBITDA. Bovendien kan de rente die op grond van de earningsstripping-maatregel niet in aftrek komt, worden voortgewenteld naar volgende jaren. Die voortwenteling gaat door tot er voldoende aftrekruiimte is of de onderneming ophoudt belastingplichtig te zijn. Aftrekruiimte kan bijvoorbeeld ontstaan als een vastgoedlichaam in een gegeven jaar een hoge EBITDA heeft als gevolg van een verkoopwinst op vastgoed. Dit geldt ook voor kleine en middelgrote ondernemingen.

De leden van de fractie van D66 vragen of alle mogelijkheden om winstbelasting te ontwijken nu gedicht zijn en, zo nee, welke mogelijke gaten de regering nog ziet en welke mogelijke maatregelen er genomen zouden kunnen worden. De afgelopen jaren zijn nationaal en internationaal veel maatregelen genomen om belastingontwijking aan te pakken. Denk bijvoorbeeld aan de implementatie van ATAD1 en de tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking (ATAD2)<sup>82</sup> die onder andere de renteaftrek in de vennootschapsbelasting beperken en hybride mismatches aan banden leggen. Of aan de Wet tegengaan mismatches bij toepassing zakelijkheidsbeginsel, waardoor sinds 2022 zogenoemde «informeel-kapitaalstructuren» niet meer mogelijk zijn. De vennootschapsbelasting is door al deze maatregelen, in combinatie met de antimisbruikbepalingen die deze wet al bevatte, robuust tegen belastingontwijking. Uiteraard blijft het kabinet er scherp op om eventuele nieuwe vormen van belastingontwijking te blijven signaleren en aan te pakken. Het vorige kabinet heeft een uitgebreide inventarisatie naar opmerkelijke belastingconstructies uitgevoerd en een aantal hiervan zijn met het pakket Belastingplan 2024 aangepakt. Dit kabinet zet deze aanpak voort. In het Belastingplan 2025 zijn opnieuw concrete maatregelen opgenomen tegen opmerkelijke belastingconstructies, waaronder de voorgestelde antifragmentatiemaatregel in de generieke renteaftrekbeperking. Het kabinet zal bij de komende Voorjaarsnota opnieuw een lijst met belastingconstructies opnemen aan de Tweede Kamer, waar mogelijk met opties om deze met beleid te adresseren. Bovendien heeft dit kabinet zich bovendien gecommitteerd aan een taakstellende opdracht van 250 miljoen euro structureel voor de aanpak van opmerkelijke belastingconstructies en de afbouw van fiscale regelingen.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen de regering om een reactie op de suggesties van het RB om voor vastgoedbedrijven een drempel toe te passen van € 100.000 in plaats van € 1 miljoen, familieleden niet aan te merken als derden en vennootschappen waarin een direct, indirect of zijdelings belang bestaat van ten minste 5 procent niet aan te merken als derden. Hierbij wordt specifiek gevraagd om stil te staan bij de gevolgen hiervan voor kleine beleggers en het mkb. De suggestie om een drempel toe te passen van € 100.000 kan naar hun mening kleine beleggers en mkb-vastgoedlichamen ontzien, terwijl het opknippen aanzienlijk minder lucratief wordt gemaakt. Het is echter lastig te bepalen vanaf welk bedrag opknippen niet meer lucratief is, waarbij tevens geldt dat deze afweging per belastingplichtige zal verschillen. Op

<sup>82</sup> Richtlijn (EU) 2017/952 van de Raad 29 mei tot wijziging van Richtlijn (EU) 2016/1164 wat betreft hybride mismatches met derde landen (PbEU 2017, L 144/1).

voorhand valt niet uit te sluiten dat vastgoedlichamen hier alsnog op zullen structureren.

De voorgestelde antifragmentatiemaatregel heeft als doel om het voordeel weg te nemen dat kan worden behaald door de investeringen- en financieringskosten van aan derden verhuurd vastgoed zodanig te verspreiden over verschillende vennootschappen dat meerdere malen gebruik kan worden gemaakt van de drempel van € 1 miljoen in de earningsstrippingmaatregel. Voor toepassing van de maatregel wordt aan de hand van een bezittingentoets vastgesteld of sprake is van een vastgoedlichaam. Voor die toets wordt bepaald of de gecorrigeerde bezittingen van de belastingplichtige gedurende minimaal de helft van het jaar hoofdzakelijk bestaan uit onroerende zaken die ter beschikking worden gesteld aan derden. Voor de invulling van het begrip «derden» wordt aansluiting gezocht bij de begrippen «verbonden lichaam» en «verbonden natuurlijk persoon» als opgenomen in artikel 10a, vierde en vijfde lid, Wet Vpb 1969. In het kader van dit artikel is een bredere invulling van deze begrippen van belang om de beoogde onzakelijke constructies in concernverband op effectieve wijze te kunnen bestrijden. Ondanks dat artikel 10a Wet Vpb 1969 een andere doelstelling nastreeft dan de antifragmentatiemaatregel, lenen deze begrippen zich voor gebruik in het kader van de maatregel. Hierbij dient echter te worden bedacht dat een beperktere invulling van de begrippen «verbonden lichaam» en «verbonden natuurlijk persoon» bijdraagt aan het effectief tegengaan van het ongewenste opknipgedrag. Het ligt derhalve niet voor de hand om deze begrippen verder uit te breiden voor toepassing van de antifragmentatiemaatregel. Eens te meer geldt dit, aangezien – zoals ook door het RB is aangedragen – oplossingen bestaan om bijvoorbeeld in familieverhoudingen toepassing van de maatregel te vermijden.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen wat moet worden verstaan onder «aan derden verhuurd vastgoed» in het kader van de antifragmentatiemaatregel en schetsen daarbij een specifieke casus. De antifragmentatiemaatregel houdt in dat het drempelbedrag op nihil wordt gesteld indien gedurende minimaal de helft van het jaar de gecorrigeerde bezittingen van de belastingplichtige hoofdzakelijk bestaan uit onroerende zaken of gedeelten daarvan die rechtens dan wel in feite, direct of indirect, ter beschikking worden gesteld aan een ander dan met de belastingplichtige verbonden lichamen of verbonden natuurlijke personen. Voor een uitleg van de verschillende begrippen die voor toepassing van deze maatregel worden gehanteerd verwijst het kabinet naar de memorie van toelichting bij het Belastingplan 2025. Het kabinet gaat verder niet in op individuele casusposities.

## **21. Aanpassing kwijtscheldingswinstvrijstelling in de vennootschapsbelasting**

De leden van de fractie van de PVV vragen hoe vaak het is voorgekomen dat ondernemingen door het gedeeltelijk verrekenen van het verlies (50%) met de resterende belastbare winst in de financiële problemen zijn gekomen of zelfs alsnog failliet zijn gegaan.

Daarnaast vragen deze leden hoe groot de «beperkte groep vennootschaps-belastingplichtigen» is en welke «groep» van vennootschapsbelastingplichtigen hiermee wordt bedoeld.

De voorgestelde maatregel die ziet op de kwijtscheldingswinstvrijstelling heeft alleen gevolgen voor vennootschapsbelastingplichtigen met te verrekenen verliezen van meer dan € 1 miljoen en waarbij de kwijtscheldingswinst het verlies dat overigens mocht zijn geleden in het jaar van het kwijtschelden (het prijsgeven) overtreft. Voor situaties met te verrekenen verliezen tot en met een maximum van € 1 miljoen blijft het huidige systeem gelden.

Sinds de invoering van de verliesverrekeningsgrens van € 1 miljoen per 1 januari 2022 komt kwijtschelding van schulden in combinatie met te verrekenen verliezen van meer dan € 1 miljoen nauwelijks meer voor. Dit blijkt uit signalen vanuit de Belastingdienst die worden gestaafd door de (nog onvolledige) aangiftegegevens over 2022. Dat betekent dat schuldeisers in dergelijke situaties minder vaak zijn overgegaan tot het prijsgeven van hun vordering.

In de jaren 2010 tot en met 2021 ging het gemiddeld nog om 44 gevallen per jaar waarbij sprake was van kwijtscheldingswinst in combinatie met te verrekenen verliezen van meer dan € 1 miljoen (de «beperkte groep» belastingplichtigen). Hoe vaak het is voorgekomen dat deze ondernemingen door het gedeeltelijk verrekenen van het verlies (50%) met de resterende belastbare winst in de financiële problemen zijn gekomen of zelfs alsnog failliet zijn gegaan, is niet exact aan te geven, maar de voorgaande aantallen geven in ieder geval de aantallen aan waar de samenloopproblematiek tussen de kwijtscheldingswinstvrijstelling en de verliesverrekening kan spelen.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen of het kabinet risico's ziet op nieuwe ontwijkingsroutes door invoering van de voorgestelde maatregel. Tevens vragen deze leden in hoeverre deze maatregel de beperking van de verliesverrekening in de vennootschapsbelasting ondergraaft.

De invoering van de voorgestelde maatregel creëert naar de mening van het kabinet geen ontwijkingsroutes en ondergraaft ook niet de beperking van de verliesverrekening in de vennootschapsbelasting. Als gevolg van de beperking van de verliesverrekening is er bij de aanwezigheid van te verrekenen verliezen van meer dan € 1 miljoen en een belastbare winst (inclusief kwijtscheldingswinst) in het kwijtscheldingsjaar van meer dan € 1 miljoen, vennootschapsbelasting verschuldigd. Deze uitwerking lijkt strijdig met de doelstelling van de op 1 januari 2021 in werking getreden Wet homologatie onderhands akkoord (WHOA), omdat er na het bereiken van een akkoord alsnog een belastingschuld kan ontstaan. Deze belastingenschuld zal veelal een hindernis zijn voor een WHOA-akkoord. Daarbij is het denkbaar dat levensvatbare ondernemingen dientengevolge alsnog failliet kunnen gaan.

Om voor dit knelpunt met een passende maatregel te komen wordt voorgesteld om voor situaties met te verrekenen verliezen van meer dan € 1 miljoen de kwijtscheldingswinst volledig vrij te stellen voor zover die uitgaat boven het verlies dat overigens in het jaar is geleden. Deze maatregel heeft daarom alleen gevolgen voor belastingplichtigen met te verrekenen verliezen van meer dan € 1 miljoen en waarbij de kwijtscheldingswinst het verlies dat overigens mocht zijn geleden in het jaar van het prijsgeven overtreft. Omdat de maatregel is toegespitst op deze specifieke situatie worden geen ontwijkingsroutes verwacht.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe het kan dat signalen vanuit de praktijk ten aanzien van de samenloop van de kwijtscheldingswinstvrijstelling en de verliesverrekeningsmaatregel zo lang zijn genegeerd. Tevens vragen deze leden wat het kabinet eraan gaat doen om herhalingen van dergelijke situaties te voorkomen. Verder vragen de leden van de fractie van de VVD of de voorgestelde aanpassing van de kwijtscheldingswinstvrijstelling in de vennootschapsbelasting alsnog terugwerkende kracht kan krijgen tot en met 1 januari 2022. Ook vragen de leden van de fractie van de VVD of de budgettaire derving op ongeveer € 3 miljoen per jaar zou uitkomen in het geval voorzien zou worden in terugwerkende kracht van deze maatregel tot en met 1 januari 2022.



In de nota naar aanleiding van het nader verslag van 4 oktober 2023<sup>83</sup> is aangegeven dat de samenloop tussen de verliesverrekeningsmaatregel in artikel 20, tweede lid, Wet Vpb 1969 en de kwijtscheldingswinstvrijstelling, zo was inmiddels gebleken, in bepaalde gevallen kan resulteren in belemmeringen bij de sanering van vorderingen op verlieslijdende vennootschapsbelastingplichtige lichamen, doordat deze lichamen ten gevolge van deze samenloop kunnen worden geconfronteerd met vennootschapsbelastingheffing over hun kwijtscheldingswinst. Bij de Belastingdienst zijn recent vóór die datum enkele gevallen bekend geworden waar dit speelt. Naar aanleiding daarvan is in die nota aangegeven dat nader wordt bezien of en zo ja, op welke wijze, al dan niet geclausuleerd, nadere maatregelen moeten worden getroffen, waarbij uiteraard ook de vormgeving, de budgettaire aspecten en de uitvoeringsaspecten in de afweging zullen worden betrokken. Bij de beantwoording van de vragen naar aanleiding van de Voorjaarsnota 2024 is de thans voorgestelde maatregel aangekondigd.<sup>84</sup> Daarbij is opgemerkt dat de voorgestelde maatregel is te realiseren en kan worden ingevoerd met ingang van boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025. Terugwerkende kracht wordt slechts verleend indien daarvoor een bijzondere reden bestaat. Omdat sinds de invoering van de verliesverrekeningsgrens van € 1 miljoen per 1 januari 2022 kwijtschelding van schulden in combinatie met te verrekenen verliezen van meer dan € 1 miljoen nauwelijks meer voorkomt, acht het kabinet het niet noodzakelijk om terugwerkende kracht voor de voorgestelde maatregel te creëren. Daarnaast is het voor schuldeisers ook niet mogelijk om met terugwerkende kracht schulden prijs te geven.

De leden van de fractie van de VVD vragen of de Staat juridisch risico loopt, bijvoorbeeld ten aanzien van schuldeisers, als blijkt dat een faillissement van een onderneming zijn oorzaak vindt in de samenloop tussen de kwijtscheldingswinstvrijstelling en de verliesverrekeningsmaatregel, bijvoorbeeld op grond van onrechtmatige overheidsdaad. Voordat een besluit of een feitelijke handeling van een overheidsorgaan kan leiden tot een aansprakelijkheid, moet voldaan worden aan verschillende voorwaarden. Allereest moet het besluit of de handeling onrechtmatig zijn. Daarnaast moet de onrechtmatige daad toerekenbaar zijn aan het bestuursorgaan. Ook moet gekeken worden naar de relativiteit en naar de causaliteit en moet er sprake zijn van schade. Tot slot moet er geen sprake zijn van eigen schuld van de burger en moet de vordering niet verjaard zijn. Het kabinet heeft op dit moment geen aanleiding te veronderstellen dat de staat een risico loopt.

De leden van de fractie van de VVD vragen of er nog op andere punten samenloop is tussen wetsbepalingen in de Wet Vpb 1969 of elders en de verliesverrekeningsmaatregel waar door de praktijk al dan niet op is gewezen, en zo ja, om welke wetsbepalingen het dan gaat. Tevens vragen deze leden of het kabinet voornemens is om in die gevallen in een samenloopregeling te voorzien, en zo nee, waarom niet. Enige vorm van samenloop kunnen alle winstbepalende artikelen van de Wet Vpb 1969 hebben, aangezien de winstbepaling tot een negatieve winst, ofwel verlies, kan leiden. Naar de mening van het kabinet zijn er echter geen zodanige signalen als bij de samenloop van de kwijtscheldingswinstvrijstelling en de verliesverrekeningsmaatregel die aanleiding geven tot een vergelijkbare maatregel als thans is voorgesteld.

De leden van de fractie van het NSC vragen ter verduidelijking of dit voorstel betekent dat de kwijtscheldingswinstvrijstelling niet meer gebonden is

<sup>83</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36 342, nr. 9, p. 2.

<sup>84</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36 550, nr. 18, p. 41–43.

aan een beperking boven verliezen van meer dan € 1 miljoen en dat dat deze vrijstelling vanaf 2025 onbeperkt is. Tevens vragen deze leden aan te geven wat hiervan de materiële consequenties zijn.

In het onderhavige wetsvoorstel wordt voorgesteld om voor situaties met te verrekenen verliezen van meer dan € 1 miljoen de kwijtscheldingswinst volledig vrij te stellen voor zover die uitgaat boven het verlies dat overigens in het jaar is geleden. Deze maatregel heeft daarom alleen gevolgen voor belastingplichtigen met te verrekenen verliezen van meer dan € 1 miljoen (en waarbij de kwijtscheldingswinst het verlies dat overigens mocht zijn geleden in het jaar van het prijsgeven overtreft), waardoor de doorwerking naar andere wettelijke bepalingen beperkt blijft. Voor die verliezen van meer dan € 1 miljoen geldt derhalve geen bovengrens. Daarnaast worden de te verrekenen verliezen uit het verleden verminderd met het bedrag van de niet tot de winst behorende kwijtscheldingswinstvoordelen in de volgorde waarin de verliezen zijn ontstaan.<sup>85</sup> Voor situaties met te verrekenen verliezen tot en met een maximum van € 1 miljoen blijft het huidige systeem gelden. Daarmee blijft de behandeling van kwijtscheldingswinst bij deze maatregel voor een zo groot mogelijk deel gelijk aan de behandeling van kwijtscheldingswinst in de inkomstenbelasting (artikel 3.13, eerste lid, onderdeel a, Wet IB 2001). Materieel beoogt deze maatregel te voorkomen dat vennootschapsbelasting, als gevolg van de samenloop van de kwijtscheldingswinstvrijstelling met de in 2022 aangepaste verliesverrekeningsregels, een mogelijke doorstart bij belastingplichtigen die in financiële moeilijkheden verkeren in de weg staat. Het gaat in het bijzonder om belastingplichtigen met te verrekenen verliezen van meer dan € 1 miljoen en een belastbare winst (inclusief kwijtscheldingswinst) in het kwijtscheldingsjaar van meer dan € 1 miljoen. Deze maatregel is doeltreffend, omdat als gevolg van de maatregel geen vennootschapsbelasting verschuldigd zal zijn in dergelijke gevallen. Het kabinet acht de maatregel ook doelmatig, omdat deze specifiek is toegespitst op de belastingplichtigen die het betreft. Omdat de maatregel alleen gevolgen heeft voor een beperkte groep vennootschapsbelastingplichtigen, blijft de doorwerking naar andere wettelijke bepalingen beperkt.

## **22. Verduidelijking registratiedatum in de dividendbelasting**

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen of er een voorbeeld gegeven kan worden van het soort vragen dat is gesteld met betrekking tot artikel 1a van de Wet op de dividendbelasting 1965 (Wet DB 1965). Met ingang van 1 januari 2024 is een aantal maatregelen in werking getreden om de aanpak van dividendstripping te versterken. Een van die maatregelen betreft het wettelijk verankeren van bestaand beleid over het hanteren van de zogenoemde registratiedatum als het moment om te bepalen wie gerechtigd is tot de opbrengst van aandelen die op een gereguleerde markt worden verhandeld (beursgenoteerde aandelen). Met de wetwijziging per 1 januari 2024 is geen materiële wijziging beoogd, maar is bedoeld om de bestaande (internationale) praktijk voor beursgenoteerde aandelen wettelijk vast te leggen. De huidige wettekst roept in de praktijk vragen op over de reikwijdte van de regeling, namelijk of de regeling naast het moment waarop de gerechtigde tot de opbrengst van beursgenoteerde aandelen wordt vastgesteld, ook (verdere) invulling geeft aan het begrip opbrengstgerechtigde. Dat laatste is niet het geval. Met de voorgestelde maatregel wordt dit verduidelijkt. De vragen zagen bijvoorbeeld op situaties waarbij sprake is van een recht op vruchtgebruik of waarbij achterliggende deelgerechtigden transparante entiteiten zijn.

<sup>85</sup> In de artikelsgewijze toelichting bij de voorgestelde aanpassing in artikel 8 Wet Vpb 1969 is een voorbeeld opgenomen met een uitwerking van de voorgestelde aanpassingen met betrekking tot de kwijtscheldingswinstvrijstelling.

### 23. Nieuw groepsbegrip in de bronbelasting

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen, in het kader van het nieuwe groepsbegrip in de bronbelasting, of er ook niet-evidente gevallen van bronbelastingverrijdeling zijn. Daarnaast vragen deze leden, indien er niet-evidente gevallen van bronbelastingverrijdeling zijn, hoe vaak deze voorkomen en wat de rechtvaardiging is om deze niet (langer) te belasten. Daarnaast vragen zij of hierin een staatssteunrisico schuilt dat is geanalyseerd. Het is inderdaad de verwachting dat het nieuwe groepsbegrip in de bronbelasting tot gevolg heeft dat er slechts in evidente gevallen van het ontgaan van bronbelasting sprake zal zijn van situaties waarin een kwalificerende eenheid wordt geconstateerd in een structuur waarop de hybridebepaling van toepassing is. Het voorgestelde nieuwe groepsbegrip in de bronbelasting is echter geïntroduceerd naar aanleiding van verschillende signalen uit de praktijk op basis waarvan is geconstateerd dat het huidige groepsbegrip (de zogenoemde samenwerkende groep) niet goed past binnen de doelstelling van de bronbelasting. De doelstelling van de bronbelasting is gericht op het voorkomen dat Nederland nog langer wordt gebruikt als toegangspoort voor doorstroomactiviteiten naar laagbelastende jurisdicties en om het risico van belastingontwijking door het verschuiven van de (Nederlandse) belastinggrondslag naar laagbelastende jurisdicties te verkleinen. De toepassing van het huidige groepsbegrip samenwerkende groep kan tot gevolg hebben dat bronbelasting moet worden geheven in situaties waarop de bronbelasting primair niet is gericht, namelijk in gevallen dat in de groepsstructuur geen sprake is van een laagbelastende jurisdictie of uitholling van de belastinggrondslag. Het treffen van dergelijke situaties zou volgens de signalen uit de praktijk reële investeringen frustreren. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn bij een betaling aan een hybride lichaam (een lichaam dat niet-transparant is voor Nederlandse fiscale doeleinden, maar transparant is voor fiscale doeleinden van een andere staat) waarin onder andere Nederlandse pensioenfondsen participeren. Verder kan onder het huidige groepsbegrip samenwerkende groep gebeuren dat een concern moet afzien van een investering in Nederland, omdat geen duidelijkheid bestaat over het wel of niet aanwezig zijn van een samenwerkende groep en daarmee de toepassing van de bronbelasting. Bij de totstandkoming van de bronbelasting en de latere uitbreiding daarvan tot dividenden woog het voorkomen dat belastingvrij rente, royalty's en dividenden naar laagbelastende jurisdicties kunnen stromen, voor het toenmalige kabinet zwaarder dan de mogelijkheid dat zich hierdoor gevallen kunnen voordoen waarbij rente, royalty's of dividenden aan bronbelasting worden onderworpen terwijl geen sprake is van een betaling aan een laagbelastende jurisdictie of uitholling van de belastinggrondslag. Nu de bronbelasting een aantal jaren in werking is en daarbij in de praktijk concrete knelpunten naar voren zijn gekomen, acht het kabinet het wenselijk om deze keuze te heroverwegen.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen hoe het nieuwe groepsbegrip in de bronbelasting meer ruimte biedt in het vooroverleg met de Belastingdienst. De praktijk heeft geleerd dat het lastig is om zekerheid vooraf te geven dat er geen sprake is van een samenwerkende groep, het huidige groepsbegrip in de bronbelasting. Ook bij een passieve samenwerking of afwezigheid van samenwerking tussen lichamen kan de aanwezigheid van een samenwerkende groep namelijk niet of niet snel worden uitgesloten. Door het niet kunnen verschaffen van zekerheid vooraf over de afwezigheid van een samenwerkende groep blijft er onzekerheid bestaan met betrekking tot de aanwezigheid van een samenwerkende groep bij verschillende belastingplichtigen en de mogelijke inhouding van bronbelasting. Dit doet zich voor in combinatie met de betaling aan een hybride lichaam. In deze situaties bestaat er geen

zekerheid dat de inhouding van bronbelasting achterwege kan blijven, ook al vindt er geen betaling plaats aan een laagbelastende jurisdictie. Deze onzekerheid zorgt ervoor dat in mindere mate reële investeringen in Nederland worden gedaan. Het nieuwe groepsbegrip in de bronbelasting, de zogenoemde kwalificerende eenheid, is alleen van toepassing indien lichamen gezamenlijk handelen met als hoofddoel of een van de hoofddoelen om de heffing van bronbelasting bij een van die lichamen te ontgaan. Dit nieuwe groepsbegrip kent derhalve een ruimere beoordelingsruimte. Deze ruimere beoordelingsruimte biedt de mogelijkheid om in gevallen waarin het gezamenlijk handelen van de betrokken lichamen niet is gericht op het ontgaan van bronbelasting, met de Belastingdienst tot overeenstemming te komen dat geen sprake is van een kwalificerende eenheid zodat inhouding van bronbelasting achterwege kan blijven.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen waarom ten aanzien van het nieuwe groepsbegrip in de bronbelasting geen evaluatie naar de doelmatigheid aan de orde is. Met de vervanging van het huidige groepsbegrip «samenwerkende groep» door «kwalificerende eenheid» wordt beter aangesloten bij de doelstelling van de bronbelasting. Het voorgestelde nieuwe groepsbegrip in de bronbelasting betreft een wijziging op basis van signalen uit de praktijk waarmee (ook) enkele knelpunten worden weggenomen die zijn gesignaleerd en waar de Belastingdienst reeds mee bekend is. De voorgestelde wijziging is derhalve doeltreffend en daarmee, zoals te verwachten valt, doelmatig. Er is daarom geen specifieke evaluatie nodig voor de voorgestelde maatregel.

#### **24. Verhoging kansspelbelasting**

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen of het kabinet in kan gaan op de mogelijkheid dat de afdrachten aan goede doelen, sport en staat kunnen afnemen door de verhoging van de kansspelbelasting en in hoeverre het kabinet dit waarschijnlijk acht. De leden van de fractie van BBB vragen voorts welke effecten het kabinet verwacht van deze maatregel op goede doelen en op welke wijze deze maatregel aansluit bij het voornemen van het kabinet met betrekking tot «burgerkracht» en «noaberschap», waar goede doelen zo'n belangrijke rol in spelen. Onderzoeksbureau Atlas Research heeft onderzoek uitgevoerd met als doel meer inzicht te krijgen in de effecten van de verhoging van de kansspelbelasting op de kansspeldoelen (Atlas-onderzoek).<sup>86</sup> De centrale vraag in het onderzoek is: «Wat zijn de effecten van de verhoging van de kansspelbelasting naar 37,8% op het huidige kansspelbeleid en de kansspeldoelen?». Wat betreft de afdrachten aan goede doelen, is het meest waarschijnlijke scenario volgens de onderzoekers dat de afdrachten aan de goede doelen en de sport dalen met respectievelijk € 15 miljoen en € 7,7 miljoen. Uit het onderzoek volgt echter ook dat de afdrachten van bepaalde loterijen op peil zouden kunnen worden gehouden door bijvoorbeeld het verhogen van de lotprijzen, verlaging van het prijzengeld en minder reclame. Het is aan de aanbieders van loterijen welke keuzes hierin worden gemaakt binnen de wettelijke kaders.<sup>87</sup> Goede doelen en sport zijn van grote waarde voor onze samenleving. In zijn algemeenheid en van oudsher zijn kansspelen van belang voor goede doelen, waaronder de sport. Afdrachten aan goede doelen is geen zelfstandig doel van het kansspelbeleid. Maatschappelijke organisaties ontvangen vanuit verschillende financieringsbronnen een bijdrage, waarvan kansspelen er

<sup>86</sup> Halbersma, R., Poort, J., & Burema, F. (2024). Raise or fold? Verhoging van de kansspelbelasting en de impact op de publieke belangen. Atlas Research (bijlage bij Kamerstukken II 2024/25, 24 557, nr. 242).

<sup>87</sup> Voor goede-doelenloterijen geldt bijvoorbeeld een minimale afdrachtsverplichting van 40%.

één is. Het stimuleren van «burgerkracht» en «noaberschap» heeft een bredere achtergrond dan financiering uit kansspelen.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen ook met wie het kabinet heeft gesproken over het voornemen om de kansspelbelasting te verhogen. Zij vragen of bijvoorbeeld het Trimbos Instituut ook om advies is gevraagd over in hoeverre de hoogte van de kansspelbelasting van invloed is op het gokgedrag van mensen.

Naar aanleiding van de voorgestelde verhoging van de kansspelbelasting in het Hoofdlijnenakkoord is gesproken met de belangrijkste stakeholders. De inhoud van deze gesprekken is opgenomen in hoofdstuk 13 (advies en consultatie) van de memorie van toelichting van het wetsvoorstel Belastingplan 2025. Er is gesproken met zowel (vertegenwoordigers van) de kansspelaanbieders als verslavingsdeskundigen van Trimbos en Jellinek. Volgens de verslavingsdeskundigen is een kostenverhoging over het algemeen een effectief middel om te voorkomen dat nieuwe groepen kunnen zijn bij kansspelen, mits de belasting wordt doorberekend naar het product zelf en het product dus minder interessant wordt gemaakt. In de huidige vormgeving van de kansspelbelasting wordt deze belasting echter niet altijd doorberekend naar de speler.<sup>88</sup>

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen verder hoe het kabinet de stelling beziet dat gokaanbieders agressiever moeten gaan werven om de kansspelbelasting te kunnen voldoen. Zoals ook genoemd in de beantwoording van de schriftelijke vragen van de leden Bikker en Grinwis (beiden ChristenUnie), dienen kansspelaanbieders zich te houden aan de wet- en regelgeving op het gebied van reclame en de uitgangspunten van het kansspelbeleid.<sup>89</sup> Dit beleid is erop gericht risicovol en problematisch speelgedrag en gokverslaving zoveel mogelijk te voorkomen. Daarbij is het aanzetten tot onmatig speelgedrag niet alleen zeer onwenselijk, maar ook verboden op grond van artikel 2, eerste lid, van het Besluit werving, reclame en verslavingspreventie kansspelen (Bwrvk). Op grond van artikel 2, derde en vijfde lid, Bwrvk, is het vergunninghouders ook niet toegestaan om hun wervings- en reclameactiviteiten te richten op maatschappelijk kwetsbare groepen van personen, zoals minderjarigen, jongvolwassenen en personen die kenmerken van risicovol speelgedrag vertonen. Met betrekking tot risicovolle kansspelen, is het sinds 30 juni 2022 daarnaast verboden om rolmodellen in te zetten in reclames.<sup>90</sup> Verder is het met Besluit ongerichte reclame kansspelen op afstand (Besluit orka) sinds 1 juli 2023 verboden om ongericht reclame te maken voor online kansspelen.<sup>91</sup> De Kansspelautoriteit (Ksa) houdt toezicht op de reclameactiviteiten van alle kansspelaanbieders en handhaaft waar nodig.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen wat de prijselasticiteit in het kansspelaanbod is en of deze wetenschappelijk is gevalideerd. Het kabinet gaat er van uit dat de vraag van de leden voornamelijk

<sup>88</sup> Zie ook Halbersma, R., Poort, J., & Burema, F. (2024). Raise of fold? Verhoging van de kansspelbelasting en de impact op de publieke belangen. Atlas Research (bijlage bij Kamerstukken II 2024/25, 24 557, nr. 242).

<sup>89</sup> Kamerstukken II, 2024–2025, Aanhangsel van de Handelingen, nr. 17.

<sup>90</sup> Regeling van de Minister voor Rechtsbescherming van 26 april 2022, nr. 3982479, tot wijziging van artikel 4 van de Regeling werving, reclame en verslavingspreventie kansspelen, Stcrt. 2022, 11826.

<sup>91</sup> Besluit van de Minister voor Rechtsbescherming van 5 april 2023 tot wijziging van het Besluit werving, reclame en verslavingspreventie kansspelen in verband met de inperking van wervings- en reclameactiviteiten voor kansspelen op afstand (Besluit ongerichte reclame kansspelen op afstand).

betrekking heeft op de raming van de stapsgewijze verhoging van de kansspelbelasting die het kabinet voorstelt. Zoals in de ramingstoelichting van deze maatregel is toegelicht (zie ramingstoelichtingen en certificering Centraal Planbureau bij de belastingplanstukken<sup>92</sup>) is er bij deze raming rekening gehouden met een gedrags-effect van 20%. Dit is in overeenkomst met de afspraken die hierover zijn gemaakt met het CPB<sup>93</sup>. Deze raming is ook gecertificeerd door het CPB en daarmee gevalideerd.

Dit effect valt uiteen in een vraag- en een aanbodzijde. Aan de vraagzijde zal de verhoging waarschijnlijk worden doorgerekend naar gokkers. De verwachting is dat de vraag naar kansspelen hierdoor zal afnemen doordat mensen minder gaan gokken, minder geld inzetten of naar het illegale circuit of buitenlandse aanbieders trekken.

De tariefsverhoging zal ook een effect hebben op het aanbod van kansspelen. Dit komt doordat de kansspelmarkt gereguleerd is, bijvoorbeeld met het reclame maken en de maximale inzet bij spelautomaten. Hierdoor kan een deel van de kansspelmarkt de hogere kosten van de tariefsverhoging waarschijnlijk niet doorrekenen. Dit kan ertoe leiden dat het aanbod van kansspelen zal afnemen omdat de winstgevendheid van aanbieders afneemt.

De raming maakt dus niet expliciet gebruik van aparte prijselasticiteiten, zoals een aanbodelasticiteit (verandering in prijs leidt tot verandering in aanbod). Er wordt wel impliciet rekening gehouden met deze elasticiteiten door het totale gedragseffect.

Verder is in het eerdergenoemde Atlas-onderzoek gebruik gemaakt van verschillende soorten prijselasticiteiten in het kansspelaanbod. Deze elasticiteiten zijn onder andere gebaseerd op internationale literatuur.<sup>94</sup>

De leden van de fractie van VVD lezen dat het effect op de toeloop naar illegale aanbieders nog niet bekend is en vragen in hoeverre daarmee de geraamde opbrengst onzeker is. Ook vragen zij of het kabinet voornemens is de gevolgen van de belasting op de legale en illegale markt verder te onderzoeken.

Uit het Atlas-onderzoek volgt dat de beoogde extra inkomsten uit het Hoofdlijnenakkoord naar verwachting zullen worden gerealiseerd. Volgens de onderzoekers zal de kansspelmarkt door de belastingverhoging namelijk groeien. Dit betekent dat er meer kansspelbelasting wordt opgehaald. Hierbij is ook rekening gehouden met een gedeeltelijke overstap van spelers naar illegale aanbieders. Zoals aangegeven in de beleidsreactie op het Atlas-onderzoek worden de ontwikkelingen op het gebied van kansspelen gemonitord.<sup>95</sup>

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de oorzaak van de forse toename van de druk op bezwaar en beroep. Daarnaast vragen de leden van de fractie van de VVD of er reden is om te vermoeden dat bezwaar dan wel beroep tegen de tariefverhoging kans van slagen heeft.

Het is te verwachten dat de voorgestelde verhoging van het tarief van de kansspelbelasting door kansspelbelastingplichtigen als een verzwaring van de financiële lasten zal worden ervaren. Veel van deze ondernemers hebben het nu al zwaar door allerlei andere omstandigheden, zoals het rookverbod in de casino's, de sluitingen in het kader van de COVID-19-pandemie, de implementatie van het Centraal Register Uitsluiting

<sup>92</sup> Belastingplanstukken | Prinsjesdag: Belastingplan 2025 | Rijksoverheid.nl

<sup>93</sup> Zie: CPB (2024). Gedragseffecten belastingmaatregelen. Gevonden op: <https://www.cpb.nl/sites/default/files/omnidownload/CPB-publicatie-gedragseffecten-belastingmaatregelen.pdf>

<sup>94</sup> Zie bijvoorbeeld: Halbersma, R., Poort, J., & Burema, F. (2024). Raise of fold? Verhoging van de kansspelbelasting en de impact op de publieke belangen. Atlas Research (bijlage bij Kamerstukken II 2024/25, 24 557, nr. 242), p. 22.

<sup>95</sup> Kamerstukken II 2024/25, 24 557, nr. 242.



Kansspelen (CRUKS), de toeloop naar online kansspelen na de openstelling van de markt voor kansspelen op afstand, de toegenomen inflatie, de stijging van de loonkosten en het niet indexeren van de maximale inworp voor speelautomaten. De tariefverhoging kan er dan toe leiden dat die ondernemers daartegen in bezwaar komen en de stelling zullen innemen dat in hun situatie sprake is van strijd met artikel 1 van het Eerste Protocol bij het EVRM omdat de tariefverhoging zou resulteren in een individuele, buitensporige last. Dat gebeurde ook toen in 2008 de exploitatie van kansspelautomaten aan de kansspelbelasting onderworpen werd (in plaats van de omzetbelasting). Van een individuele, buitensporige last is sprake als de last zich in een individueel geval zwaarder laat voelen dan in het algemeen. Gezien de jurisprudentie over de individuele buitensporige last is dat niet snel het geval. De bewijslast dat sprake is van een individuele, buitensporige last ligt bij de belanghebbende. De behandeling van bezwaar- en beroepschriften met een dergelijke stelling is voor de Belastingdienst erg arbeidsintensief.

De leden van de fractie van NSC vragen of de structurele opbrengst van 202 miljoen euro gerealiseerd wordt vanaf 2025 of vanaf 2026. Ook vrezen deze leden dat door het verhogen van de kansspelbelasting het online gokken vanuit het buitenland verder gaat toenemen als gevolg van deze maatregel en willen ze een reactie van het kabinet hierop. Verder vragen deze leden of de Kansspelautoriteit inmiddels in staat om dat effectief tegen te gaan en hoe het kabinet dan borgt dat dit belangrijke neveneffect niet zal plaatsvinden. De leden van de fractie van BBB begrijpen de noodzaak van de voorgestelde verhoging van de kansspelbelasting van 30,5 procent naar 37,8 procent. Het is volgens deze leden echter van belang dat deze verhoging proportioneel blijft en geen nadelige effecten heeft op de legale kansspelmarkt. Deze leden vragen het kabinet om de ontwikkeling van deze sector nauwlettend te monitoren en onbedoelde neveneffecten, zoals een mogelijke toename van illegale kansspelen, te voorkomen. De leden van de fractie van D66 zijn verder benieuwd hoe het kabinet de impactanalyse van Atlas Research apprecieert. Zij vragen of de analyse het kabinet voldoende comfort geeft dat de voorgenomen maatregel niet allerlei schadelijke neveneffecten heeft. Ook vragen zij op welke wijze het kabinet verwacht onbedoelde effecten van de verhoging, zoals een hogere illegaliteit of toeloop naar illegale aanbieders te voorkomen.

De structurele opbrengst van € 202 miljoen wordt gerealiseerd vanaf 2026 als het tarief 37,8% wordt. Aankomend jaar wordt een opbrengst verwacht van € 102 miljoen omdat het tarief stijgt naar 34,2%. Het effect van de verhoging van de kansspelbelasting op het online gokken bij spelaanbieders zonder vergunning in Nederland is niet bekend. Hierbij wordt opgemerkt dat spelers in Nederland in principe het Nederlandse kansspelbelastingtarief verschuldigd zijn, ook indien een prijs wordt gewonnen met een online-kansspel bij een niet-vergunde partij, al dan niet in het buitenland.<sup>96</sup> De speler is dan alleen zelf verantwoordelijk voor het betalen van de verschuldigde belasting. Fiscaal is het dus niet voordeliger om online te gokken bij een niet in Nederland vergunde online-kansspelaanbieder.

Atlas schetst in hun onderzoek dat in het geval van aanpassingen in de bedrijfsvoering bij speelcasino's, speelhallen en online kansspelen, spelers grotendeels bij de overgebleven legale aanbieders terecht zullen komen. Bij met name fysieke speelcasino's, speelhallen en online sportweddenschappen indiceren de scenario analyses van Atlas dat de effectieve prijs van de kansspelen verhoogd zal worden en dat daardoor een risico bestaat dat een deel van de spelers over zal stappen naar de illegale markt. Hoe groot deze zogeheten de-kanalisatie zal zijn, hebben de

<sup>96</sup> Artikel 1, onderdeel i, Wet KSB

onderzoekers niet vast kunnen stellen. Het kabinet zal de veranderingen op de kansspelmarkt monitoren en met behulp van gegevens van de Kansspelautoriteit de ontwikkelingen op het gebied van kanalisatie blijven volgen.

De Ksa houdt toezicht op het vergunde kansspelaanbod in Nederland. Aanbieders zonder vergunning mogen hun producten niet aanbieden op de Nederlandse markt. De Ksa treedt met prioriteit op tegen illegale aanbieders met de tot haar beschikking staande middelen. Echter, de Ksa heeft aangegeven geen snelle, efficiënte en effectieve manier heeft om gokwebsites en gokreclames van onvergunde aanbieders te blokkeren. Het kabinet beziet naar aanleiding van de evaluatie van de Wet kansspelen op afstand op welke wijze het handhavingsinstrumentarium van de Ksa verder versterkt kan worden. Het kabinet houdt de ontwikkelingen van de kansspelmarkt (legaal en illegaal) in de gaten en zal bijsturen op het moment dat een toename van de omvang van de illegale markt daartoe aanleiding geeft, zoals toegezegd in de reactie op het Atlas onderzoek op 17 september 2024.<sup>97</sup>

De leden van de fractie van BBB vragen of het kabinet kan reageren op de uitspraak van de Kansspelautoriteit dat er bij loterijen geen aantoonbaar verband met kansspelverslaving is en deze daardoor risicoarm zijn.

De risico's op verslaving verschillen per type kansspel. Op grond van het «Assessment verslavingsgevoeligheid Nederlandse kansspelaanbod» dat in opdracht van de Kansspelautoriteit is uitgevoerd door CVO Research & Consultancy, worden de risico's op kansspelverslaving bij loterijen, met uitzondering van krasloten, de zogenaamde «instantloterijen», doorgaans als laag ingeschat.<sup>98</sup>

De leden van de fractie van BBB vragen welke maatregelen het kabinet neemt om te voorkomen dat goede doelen lijden onder deze maatregel. Zij vragen ook of het kabinet een mogelijkheid ziet om onderscheid te maken tussen de risicoarme loterijen en risicovolle (online) kansspelen. Zoals aangegeven in het antwoord op de vragen van de fractie van VVD, zal verder onderzocht worden of tariefdifferentiatie in de kansspelbelasting een mogelijkheid is. Hierbij kan ook worden meegenomen of een lager tarief kan gelden voor een prijs uit een loterij, zodat de afdrachten aan goede doelen en sport op peil blijven. Voor 2025 is de versoering van de giftenaftrek in de inkomstenbelasting teruggedraaid. Hierdoor blijven giften aan goede doelen onder voorwaarden aftrekbaar. Dit komt de goede doelen ten goede. Daarnaast blijkt uit het onderzoek van Atlas Research dat sommige loterijen mogelijkheden hebben om hun uitgaven zodanig aan te passen, dat de afdrachten op pijl zouden kunnen blijven.

De leden van de fractie van CDA zijn bijzonder kritisch op de drastische verhoging van de kansspelbelasting voor risicoarme kansspelen die een maatschappelijke afdracht doen. Ook het kabinet geeft volgens deze leden aan dat deze tariefsverhoging ertoe kan leiden dat afdrachten aan goede doelen, sport en de Staat verminderen, wat het Atlas-onderzoek ook uitwijst. Deze leden vragen of het kabinet de verminderde maatschappelijke afdracht aan sport en goede doelen gerechtvaardigd vindt, in combinatie met een aantal andere maatregelen van het kabinet met directe maatschappelijke gevolgen, zoals de verhoging van de btw op sport, de inperking van de giftenaftrek, de korting op subsidies, de korting op de SPUKs en de afschaffing van de Maatschappelijke Diensttijd. Er wordt voorgesteld om de kansspelbelasting te verhogen in het kader van de overheidsfinanciën. Uit het Atlas-onderzoek volgt inderdaad dat de

<sup>97</sup> Kamerstukken II, 2024–2025, 24 557, nr. 242.

<sup>98</sup> De Bruin, D. E. (2017). Assessment verslavingsgevoeligheid Nederlandse kansspelaanbod. Kansspelautoriteit/CVO – Research & Consultancy.

afdrachten aan goede doelen en sport kunnen verminderen. Zoals eerder opgemerkt in antwoord op de leden van de fractie van Groenlinks- PvdA volgt uit het onderzoek echter ook dat de afdrachten van bepaalde loterijen op peil kunnen worden gehouden met andere interventies, bijvoorbeeld door het verhogen van de lotprijzen, verlaging van het prijzengeld en minder reclame.

De leden van de fractie van CDA lezen vervolgens onder tariefdifferentiatie dat het ingewikkeld is een nieuw onderscheid te maken. Deze leden merken echter op dat in het verleden ook al een onderscheid bestond en vragen het kabinet of dat onderscheid veel problemen in de uitvoering veroorzaakte. Deze leden vragen het kabinet verder om te reageren op het onderzoek van PwC en de aanvulling daarop ten aanzien van staatssteunaspecten, waarin juist wordt geconcludeerd dat een juridisch onderscheid tussen risicovolle en risicoarme kansspelen te maken is op basis van hun specifieke status als loterij of artikel 3 kansspelaanbieder, dat dit onderscheid uitvoerbaar en handhaafbaar is op basis van hun specifieke vergunningen en dat dit om een zeer beperkte groep kansspelaanbieders gaat, namelijk zo'n 100 aangiftes per jaar.

De leden van de fractie van CDA verwijzen naar het systeem dat voor 1 juli 2008 gold. Voor de prijswinnaar gold een standaardtarief en voor aanbieders die belast werden naar bruto-spelresultaat gold in feite datzelfde standaard tarief, maar dan gebruteerd omdat sprake is van «overneming» van de belasting: het wiskundige equivalent om tot hetzelfde bedrag aan verschuldigde belasting te komen. Dit onderscheid leidde toentertijd niet tot problemen. Deze wijze van bruterings wordt nog steeds toegepast als een loterij een netto-prijs uitkeert.<sup>99</sup>

Het kabinet heeft kennisgenomen van het rapport van PwC. De kenmerkende verschillen tussen spelsoort, risico op verslaving en afdracht die deze onderzoekers benoemen spreken uiteraard voor zich. De vraag is echter of deze verschillen dan ook juridische kenmerken bevatten om afdoende af te bakenen en of een staatssteunprocedure met succes kan worden afgerond. De conclusie van het kabinet is dat het toepassen van een dergelijk onderscheid naar risico of afdracht door de Europese Commissie wordt getoetst vanuit het huidige doel van de kansspelbelasting. Tot nu toe zijn risico op verslaving en afdracht geen onderdeel van de huidige kansspelbelasting. Wij achten daarom de kans klein dat dit onderscheid vanuit de huidige kansspelbelasting te rechtvaardigen valt. Indien de leden van de fractie van CDA bedoelen dat de kansspelbelasting een andere doelstelling zou gaan krijgen, dan is inderdaad meer mogelijk. Dan is wel sprake van een heel ander soort traject, waarbij de beoogde doelstelling van deze belasting integraal met het kansspelbeleid zou moeten worden herzien. Die insteek acht het kabinet anders dan het inbouwen van een tariefdifferentiatie om de afdrachten te ontzien. Daarnaast vragen dergelijke afbakeningen om vergaande aanpassingen in wet- en regelgeving van de kansspelbelasting en de Wet op de kansspelen. Een onderscheid tussen kansspelen op basis van het risico van het kansspel wordt echter nog steeds als juridisch en uitvoeringstechnisch lastig geacht. Zoals in de memorie van toelichting is genoemd is de juridische en uitvoeringstechnische afbakening kwetsbaar. Hoog en laag risico kansspelen zijn namelijk niet eenvoudig per vergunning af te bakenen. Een instantloterij (krasloten) wordt gekwalificeerd als een hoog-risico-kansspel, maar valt onder een loterijvergunning. Sportwedenschappen worden daarentegen aangemerkt als een hoog-risico-kansspel, maar er zijn ook wedenschappen mogelijk waarbij een voorspelling wordt gedaan die in de verre toekomst plaatsvindt. Hierbij worden de risico's op kansspelverslaving dan ook als laag ingeschat.

---

<sup>99</sup> Artikel 5, tweede lid, van de Wet op de kansspelbelasting.

Daarnaast verwijst PwC naar het formeel loslaten van het buitenkansbeginsel. Dat klopt ten dele. Toch is de huidige kansspelbelasting nog altijd is gestoeld op het buitenkansbeginsel. Met ingang van 1 juli 2008 zijn twee soorten aanbieders aan de kansspelbelasting toegevoegd. Zij werden belastingplichtig in het regime zoals dat met ingang van 1981 van toepassing was. Dat regime was omwille van praktische beperkingen om bij casinospelen te heffen naar de prijzen boven de vrijstelling, in samenspraak met de branche een alternatief gemaakt waarbij de belasting wordt geheven bij de aanbieder naar het bruto-spelresultaat. Formeel gezien werd het buitenkansbeginsel toen (met ingang van 1981) losgelaten, omdat de belasting niet meer door de prijswinnaar verschuldigd was. Met deze wijze van heffing is echter nadrukkelijk beoogd om materieel zo dicht mogelijk te blijven bij het buitenkansbeginsel.<sup>100</sup> Ook is toen gebleken dat het totaal van de winsten van roulettespelers die een casino na afloop van een speelperiode met een saldowinst boven de vrijstelling verlaten, nagenoeg overeenkomt met het bruto-spelresultaat dat door de vergunninghouder met roulette wordt behaald. Omdat de vergunninghouder de belasting «overneemt», werd het standaardtarief voor de berekening van de verschuldigde belasting gebruteerd. In de verdere Kamerbehandeling is dat ook meermaals onderschreven.<sup>101</sup> Bij de toevoeging van de kansspelautomaten en online kansspelen in 2008 is geen afstand gedaan van het buitenkansbeginsel. Ook toen golden initieel nog twee tarieven: een standaardtarief van 29% als de prijswinnaar de belasting verschuldigd is, en een gebruteerd tarief van  $29\% \times (100 / (100 - 29)) = 40,85\%$  als de vergunninghouder de belasting «overneemt». Per saldo kwam dat neer op dezelfde belastingdruk op basis van het buitenkansbeginsel. Mede op verzoek van de kansspelbranche heeft het toenmalige kabinet besloten het gebruteerde tarief te verlagen.

De leden van de fractie van CDA vragen of deze systematiek tot problemen leidde. Het kabinet gaat ervan uit dat deze leden doelen op de twee tarieven die golden tot 2008. Die leiden niet tot juridische problemen, aangezien het hogere tarief het wiskundig equivalent is van het standaardtarief bij overneming van de belasting. In feite was de belastingdruk even hoog. Ook werd bij de toepassing van het gebruteerde tarief geen onderscheid gemaakt tussen verschillende spelsoorten of aanbieders. Alle aanbieders die de belasting overnamen, rekenden met het gebruteerde tarief. Deze brutering is daarnaast onverkort nog steeds van toepassing als de bij binnenlandse kansspelen de inhoudingsplichtige de belasting voor eigen rekening neemt. Deze methode van brutering van het tarief, of brutering van de grondslag wat daaraan gelijk is, bewerkstelligt dat de verschuldigde belasting bij de aanbieder even hoog is als wanneer de belasting verschuldigd is bij de speler.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het klopt dat in de aangifte kansspelbelasting door de aanbieder zelf het bedrag en tarief ingevuld dient te worden, zodat de enige controle die dient plaats te vinden is of het toegepaste tarief bij het type aanbieder op de vergunning past. Verder vragen de leden of er één specifiek belastingdienstkantoor is dat kansspelbelastingaanbieders behandelt en, daarmee, alle relevante kennis in huis heeft. De leden vragen verder waarom een tariefdifferentiatie door het kabinet een aanzienlijke structuuraanpassing wordt bevonden. De Belastingdienst maakt in het ICT-systeem van de kansspelbelasting steeds gebruik van één tarief. Daarbij wordt geenszins onderscheid gemaakt op basis van het belastingobject of -subject. Het aanpassen van de aangifteformulieren vergt een structuurwijziging, vanwege de koppeling met het achterliggende ICT-systemen. De aangifteformulieren voor de kansspelbelasting worden in beginsel digitaal ingevuld, geprint

<sup>100</sup> Kamerstukken II 1978–1979, 15 358, nr. 3, o.a. blz. 8.

<sup>101</sup> Zie onder meer Kamerstukken II 1978–1979, 15 358, nr. 5, o.a. blz. 23.

en vervolgens fysiek verzonden naar de Belastingdienst. Het formulier vult automatisch het toepasselijke tarief in op basis van het ingevulde tijdstip of tijdvak waarop de prijs betrekking heeft. Het aangifteformulier kan niet worden afgerond als hier nog een foutmelding in zit, bijvoorbeeld wanneer een onjuiste waarde is ingevuld of wanneer iets ontbreekt. Prijswinnaars of organisatoren van een kansspel kunnen het tarief ook handmatig invullen op een geprint formulier. Veruit de meeste aangifteformulieren die de Belastingdienst ontvangt voor de kansspelbelasting zijn digitaal ingevuld. Het handmatige verwerken van de ontvangen formulieren biedt hier ook geen oplossing, vanwege de koppeling tussen het ICT-systeem van de kansspelbelasting en het inningssysteem. Zonder deze betaalverplichtingen kan de keten «Innen» de ontvangen belastingen niet registreren. Buiten deze systeemkoppeling om werken is dus niet mogelijk. Het inrichten van een papieren proces voor de behandeling van deze aangifteformulieren is dus niet mogelijk, ook niet wanneer deze zou worden belegd bij één belastingkantoor, wat nu niet het geval is.

De leden van de fractie van CDA lezen in de memorie van toelichting dat er op dit moment in feite al sprake is van tariefdifferentiatie door een verschil in de belastingplicht en belastinggrondslag tussen loterijen en kansspelen waarbij de aanbieder wordt belast naar het bruto-spelresultaat. Deze leden vragen welke aanbieders van kansspelen die een maatschappelijke afdracht doen aan sport en goede doelen hier wel onder vallen, en welke niet. Ook vragen deze leden hoe deze vorm van differentiatie juridisch gerechtvaardigd wordt.

Naast de loterijen geldt er ook een afdrachtverplichting voor Toto B.V. (sportwedenschappen) en Zebetting & Gaming Nederland B.V. (totalisator). Bij sportwedenschappen en totalisators wordt geheven naar bruto-spelresultaat. In de memorie van toelichting constateer ik dat in feite al sprake is van tariefdifferentiatie. Bij nader inzien wil ik deze constatering nuanceren. Voor binnenlandse kansspelen waarbij over de prijs wordt geheven (waaronder loterijen) geldt inderdaad dat het merendeel van de prijzen onder het vrijstellingsbedrag van € 449 valt. De belastingdruk voor loterijen ligt dan ook lager dan het nominale belastingtarief van 30,5%. Dat is echter evengoed het geval bij andere kansspelen, waarbij naar bruto-spelresultaat wordt geheven. Dat om praktische redenen is gekozen om niet bij de speler naar de prijs boven de vrijstelling te heffen, maar bij de aanbieder over het bruto-spelresultaat, wil niet zeggen dat de belastingdruk ook hoger ligt als op basis van het bruto-spelresultaat wordt geheven bij de aanbieder. Destijds werd bij een steekproef voor casinospelen geconstateerd dat over een periode slechts in 4% van de gevallen sprake was van een prijs boven de vrijstelling.<sup>102</sup> Het bruto-spelresultaat over dezelfde periode was nagenoeg gelijk aan de resultaten van de steekproef. De belastingdruk bij casinospelen is dus, net als bij loterijen, ook lager dan het nominale belastingtarief.

De leden van de fractie van SGP vragen of het kabinet kan toelichten waarom het kabinet voorstelt het tarief van de kansspelbelasting slechts stapsgewijs te verhogen. Zij vragen verder waarom het nodig is de tariefsverhoging tot 37,8% met een jaar uit te stellen.

De voorgestelde verhoging van 30,5% naar 37,8% is een forse verhoging in verhouding tot het vorige tarief en tot eerdere tariefverhogingen. Deze forse verhoging heeft een grote impact op de kansspelmarkt en -beleid. Kansspelaanbieders hadden kritiek op de snelheid waarmee de maatregel wordt geïmplementeerd. Zij lieten weten dat deze verhoging bovenop de andere ontwikkelingen in de kansspelsector van de afgelopen jaren komt, zoals het rookverbod in de casino's, de sluitingen van kansspelaanbieders in het kader van de COVID-19-pandemie, de implementatie van het

<sup>102</sup> Zie onder meer Kamerstukken II 1978–1979, 15 358, nr. 3.

CRUKS, de toeloop naar online kansspelen na de openstelling van de markt voor kansspelen op afstand per 1 oktober 2021, de toegenomen inflatie en de stijging van de loonkosten. Deze ontwikkelingen hebben negatieve gevolgen gehad op de omzet van de fysieke kansspelaanbieders, zoals casino's en kansspelautomatenaanbieders. De voorgestelde verhoging naar 37,8% zou daarom leiden tot forse ingrepen in de bedrijfsvoering. Dergelijke ingrepen vergen meer tijd dan dit resterende kalenderjaar.

Daarbij is ook van belang dat mede als gevolg van de (markt)ontwikkelingen en de regulering van het legale kansspelaanbod niet alle aanbieders op eenzelfde manier de mogelijkheid hebben om deze kostenverhoging op te vangen in de bedrijfsvoering of door te berekenen aan de spelers. Iedere kansspelaanbieder staat er anders voor en het is mede afhankelijk van de (fiscale) regelgeving en de vergunningvoorwaarden op welke wijze zij veranderingen kunnen doorvoeren in hun spelaanbod of bedrijfsvoering. Kansspelaanbieders zijn door de regulering minder flexibel in hun bedrijfsvoering dan andere belastingplichtigen. Mede door deze beperkte mogelijkheden begrijpt het kabinet dat de voorgestelde wijziging veel van kansspelaanbieders vraagt. Het kabinet heeft hierbij ook meegewogen dat het belangrijk is voor het behalen van de kansspeldoelen (consumentenbescherming, verslavingspreventie en tegengaan kansspelgerelateerde criminaliteit en fraude) van belang is dat mensen die willen deelnemen aan kansspelen dit doen bij een vergunde partij en niet uitwijken naar illegale aanbieders, waar de bescherming van mensen nauwelijks geboden kan worden. Door de tariefsverhoging tot 37,8% een jaar uit te stellen, geeft het kabinet de vergunde kansspelaanbieders meer tijd om de kostenverhoging op te vangen in de bedrijfsvoering of door te berekenen aan de spelers. Hoewel kansspelaanbieders door het uitstel niet meer mogelijkheden krijgen om de verhoging van de kosten op te vangen, hebben ze wel meer tijd om aanpassingen in het spelaanbod en de bedrijfsvoering te implementeren. Gelet op de forse verhoging, de impact ervan en de mate waarin kansspelaanbieders al beperkt worden in hun bewegingsruimte heeft het kabinet ervoor gekozen om de voorgestelde verhoging naar 37,8% een jaar uit te stellen.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen het kabinet naar het voornemen van Holland Casino om een «agressieve» marketingcampagne te starten naar aanleiding van de voorgestelde verhoging van de kansspelbelasting. Zij vragen of er na de beantwoording van de schriftelijke vragen van de ChristenUnie ontwikkelingen ten aanzien van deze casus en of het kabinet kan toezeggen dat dergelijke agressieve campagnes niet toegestaan worden door de Staat als aandeelhouder. Zoals ook genoemd in de beantwoording van de schriftelijke vragen van de leden Bikker en Grinwis (beiden ChristenUnie) heeft Holland Casino richting het Ministerie van Financiën bevestigd dat het geen plannen heeft om zijn marketinguitgaven significant te vergroten. Het vindt agressieve reclamecampagnes onacceptabel, onverantwoord en niet passend binnen zijn beleid rondom kansspelen.<sup>103</sup> Als aandeelhouder verwacht het kabinet dat Holland Casino zijn maatschappelijke rol centraal stelt. Daarnaast wordt verwacht dat Holland Casino zich houdt aan wet- en regelgeving en een voorbeeldrol vervult voor de kansspelsector. Dit is randvoorwaardelijk voor de activiteiten van Holland Casino. Hier spreekt het kabinet Holland Casino op aan. De Ksa houdt toezicht op de reclameactiviteiten van alle kansspelaanbieders en handhaaft waar nodig.

---

<sup>103</sup> Kamerstukken II, 2024–2025, Aanhangsel van de Handelingen, nr. 17.



## 25. Aanpassing van de kavelruilvrijstelling

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen of verdere toelichting gegeven kan worden op de kavelruilconstructies. Graag geef ik eerst wat context bij ruilverkaveling. De instrumenten rondom ruilverkaveling zijn sinds 1 januari 2024 vastgelegd in de Omgevingswet (voorheen in de WILG; de Wet inrichting landelijk gebied). Er bestaan kortgezegd twee instrumenten voor ruilverkaveling: herverkaveling (ook wel: wettelijke herverkaveling) en kavelruil in het landelijk gebied (ook wel: vrijwillige kavelruil<sup>104</sup>). Beide instrumenten zijn bedoeld om structuurverbeteringen in het landelijk gebied te faciliteren. Bij vrijwillige kavelruil brengen minimaal drie partijen onroerende zaken in waarvan er minimaal twee partijen onroerende zaken verkrijgen. Als aan alle voorwaarden voor toepassing van de kavelruilvrijstelling wordt voldaan, is over de verkrijgingen in deze kavelruil geen overdrachtsbelasting verschuldigd. Daarnaast kan de provincie de kosten voor een vrijwillige kavelruil vergoeden. Alle partijen doen vrijwillig mee aan het proces. Vrijwillige kavelruil wordt veelvuldig toegepast. Ook wettelijke herverkaveling begint op basis van vrijwilligheid, maar hier kiest de provincie ervoor om het proces afdwingbaar in te richten. Dit doet zij indien het een ingewikkeld ruilproces betreft met grote maatschappelijke belangen, bijvoorbeeld in een gebiedsproces. De provincie kan via een wettelijke herverkaveling een bepaald percentage van de gronden afroemen om deze in te zetten voor algemeen maatschappelijk belang. Deze vorm van ruilverkaveling is tegenwoordig minder in zwang, maar is wel beschikbaar in de Omgevingswet. Verkrijgingen krachtens wettelijke herverkaveling worden doorgaans vrijgesteld van overdrachtsbelasting. Momenteel zijn er enkele herverkavelingen in Friesland, Drenthe en Overijssel gaande of net afgerond. Met de voorgestelde maatregel wordt geen wijziging van de regeling die in de Omgevingswet is opgenomen voor wettelijke herverkaveling of de vrijwillige kavelruil voorgesteld. Evenmin wordt een wijziging in de fiscale voorwaarden bij wettelijke herverkaveling in de Wet op belastingen van rechtsverkeer voorgesteld. Wel worden in de Wet op belastingen van rechtsverkeer aanvullende voorwaarden gesteld aan de vrijstelling van overdrachtsbelasting bij vrijwillige kavelruil. Ten aanzien van de kavelruilvrijstelling zijn verschillende vormen van kavelruilconstructies gesignaleerd. Zo worden bijvoorbeeld reguliere koopovereenkomsten toegevoegd aan een kwalificerende kavelruil waarmee wordt beoogd dat verder niet gerelateerde verkooptransacties «meeliften» en bijgevolg meeprofiteren van de kavelruilvrijstelling. Daar is de vrijstelling niet voor bedoeld. Een andere constructie die wordt gebruikt is dat partijen worden gezocht die een kleine strook grond (tijdelijk) overdragen dan wel dat een partij bij de kavelruil een kleine strook grond van een grondkavel kadastraal afsplitst om te helpen voldoen aan voorgenoemde minimale vereisten. Het komt ook voor dat voorafgaand aan een kavelruil een kleine kavel door de aandeelhouder aan zijn bv wordt geleverd, zodat de bv met deze kavel – naast de aandeelhouder en een derde partij – (inbrengende) partij kan worden bij de kavelruil en dat daarmee voldaan wordt aan voorgenoemde minimale vereisten. Omdat deze constructies, die als oneigenlijke toepassing van de kavelruilvrijstelling worden gezien, met name worden ingezet om opstallen zoals woningen en (niet-agrarische) bedrijfspanden onbelast te verkrijgen, beoogt de voorgestelde aanpassing om de kavelruilvrijstelling niet langer van toepassing te laten zijn op de verkrijging van deze onroerende zaken.

<sup>104</sup> Stedelijke kavelruil wordt hier buiten beschouwing gelaten. Dat is een andere vorm van vrijwillige kavelruil waarop de kavelruilvrijstelling in de overdrachtsbelasting niet van toepassing kan zijn.

De leden van de fractie van de VVD vragen op welke manier wordt getoetst of aan de voortzettingseis wordt voldaan. Overdrachtsbelasting is een aangiftebelasting. Het is primair de verantwoordelijkheid van de belastingplichtige om te melden en om uitreiking van een aangifte te vragen als hij of zij niet meer aan een voorwaardelijke vrijstelling voldoet. De Belastingdienst zal daarnaast als onderdeel van het reguliere toezicht periodiek toetsen of nog steeds aan de voortzettingseis wordt voldaan. Vergelijkbare handhavings- en toezichtwerkzaamheden worden ook al verricht ten aanzien van de tienjaarstermijn die geldt voor de cultuurgrondvrijstelling.<sup>105</sup> Het stellen van objectieve voorwaarden zal zowel belastingplichtigen als de Belastingdienst meer zekerheid geven over toepasselijkheid van de kavelruilvrijstelling. Het is de verwachting dat het aantal kavelruilaktes dat door de inspecteur materieel moet worden getoetst aanzienlijk kleiner wordt als gevolg van deze maatregel. Door het stellen van objectieve voorwaarden zullen er naar verwachting minder discussies in vooroverleg zijn. Dit vermindert de werklust voor de Belastingdienst. Daarom wordt in de uitvoeringstoets aangegeven dat het voorstel leidt tot een structurele personele besparing van 1,2 fte.

## **26. Diensten aan onroerende zaken**

De leden van de fractie van de VVD lezen in het hoofdstuk Advies en Consultatie dat vanuit het bedrijfsleven is gevraagd om een hogere drempel dan 30.000 euro te hanteren. Zij vragen of verder toegelicht kan worden welke onderbouwing zij hiervoor hadden. Ook vragen de leden van de fractie van de VVD of verder toegelicht kan worden op basis van welke reële data de huidige grens van 30.000 euro is gebaseerd, hoe groot het risico is van kunstmatig opknippen bij hogere grenzen en hoe dit is uitgerekend.

Vanuit het bedrijfsleven is de wens geuit om een hogere drempel dan € 30.000 te hanteren. Hierdoor worden minder diensten door de voorgestelde maatregel geraakt en dit vermindert de aanvullende (administratieve) lasten. Andere aspecten zijn echter ook van belang. Na overleg met de Belastingdienst is geconcludeerd dat een drempelbedrag van € 30.000 de juiste balans lijkt tussen een effectieve maatregel en een zo laag mogelijke administratieve lastendruk. Dit bedrag volgt uit informatie gebaseerd op concrete gevallen die zich in de praktijk voordoen of hebben voorgedaan. Een hogere drempel leidt tot minder diensten die onder de maatregel vallen en betekent een hoger risico op het kunstmatig opknippen van diensten. Een lager bedrag vermindert dit risico, maar leidt ertoe dat méér diensten onder de maatregel gaan vallen, met als gevolg een hogere administratieve lastendruk. Bij de geplande evaluatie van de maatregel zal ook worden onderzocht of met het gekozen drempelbedrag inderdaad de juiste balans is gevonden of dat een aanpassing van dit bedrag nodig is.

De leden van de fractie van de VVD ervaren de omschrijving van investeringsdienst als een te ruime omschrijving die in de praktijk tot afbakeningsproblemen kan leiden. Daarom stellen zij voor om de wijzigingen in de Uitvoeringsbeschikking te beperken tot diensten waarop de ondernemer voor de inkomstenbelasting of de vennootschapsbelasting afschrijft of waarop hij zou kunnen afschuiven indien hij aan een zodanige belasting zou zijn onderworpen. Zij vragen ook of de vergoedingen voor met elkaar samenhangende diensten bij elkaar opgeteld moeten worden voor de toetsing aan het drempelbedrag van 30.000 euro en zo ja, wanneer er dan sprake is van met elkaar samenhangende diensten. Bij de internetconsultatie van een vergelijkbare btw-maatregel in 2017 werd aanvankelijk gekozen voor de afbakening middels het afschrijvings-

<sup>105</sup> Artikel 15, eerste lid, onderdeel q, Wet op belastingen van rechtsverkeer.

criterium. Uit deze internetconsultatie bleek echter dat deze vormgeving tot onoverkomelijke complexiteitsproblemen zou leiden. Een belangrijk aspect betreft de vraag op welke diensten moet worden afgeschreven, omdat het onderscheid tussen regulier onderhoud (geen afschrijving) en verbetering (wel afschrijving) vaak lastig te maken is. Daar komt bij dat deze fiscaal relevante kwalificatie voor de winstbelastingen normaliter pas op een veel later moment hoeft te worden gemaakt dan voor de btw. Bij de inkomstenbelasting is dit in de regel na afloop van het kalenderjaar, bij de btw in de meeste gevallen na afloop van elk kwartaal. Door een koppeling van de btw-heffing aan het afschrijvingscriterium uit de inkomstenbelasting wordt deze discussie niet alleen veel eerder en vaker relevant (met stijgende administratieve lasten tot gevolg), maar leidt ook langdurig tot onduidelijkheid. De kwalificatie van de dienst, en daarmee de btw-behandeling, kan immers pas definitief worden vastgesteld nadat ook uitsluitel is gegeven over de winstbelastingaangifte. De praktijk gaf bij de consultatie in 2017 aan dat dit voor hen onwerkbaar zou zijn, zodat mede daardoor is gekozen niet met dit voorstel door te gaan.

De in dit belastingplan gekozen benadering voorkomt deze problematiek doordat de voorgestelde btw-maatregel nu uitsluitend is gestoeld op een zelfstandig werkend btw-regime.

De vraag wanneer diensten voor de btw zelfstandig of als een zogenoemde samengestelde prestatie moeten worden beoordeeld, is een bekend btw-leerstuk dat inmiddels in vaste jurisprudentie van het Hof van Justitie EU en van de Hoge Raad is uitgewerkt. Deze jurisprudentie geeft de praktijk handvatten om dit vraagstuk op te lossen, maar vereist een individuele beoordeling van het voorliggende feitencomplex.

De leden van de fractie van de VVD plaatsen vraagtekens bij het gekozen drempelbedrag van 30.000 euro. Een drempelbedrag van 30.000 euro betekent dat ondernemers bij relatief geringe verbouwingen de voorbelasting gedurende een periode van vijf jaar moet gaan volgen. Deze extra administratieve lasten zijn groot bij een drempelbedrag van 30.000 euro. Zij vragen of het kabinet bereid is nogmaals te kijken naar het vervangen van het drempelbedrag van 30.000 euro naar 100.000 euro en wat hiervan de budgettaire gevolgen zijn.

Zoals hiervoor aangegeven lijkt een drempelbedrag van € 30.000 de juiste balans tussen de effectiviteit van de maatregel en de administratieve lastendruk. Dit bedrag was ook opgenomen in het conceptwetsvoorstel dat ter internetconsultatie is aangeboden. De resultaten van die internetconsultatie hebben geen aanleiding gegeven om een ander drempelbedrag voor te stellen. Een eventuele verhoging van dit bedrag betekent een administratieve lastenverlichting, maar nodigt tegelijkertijd uit tot het kunstmatig opknippen van diensten om zo onder de werking van de voorgestelde maatregel uit te komen. Er zijn geen goed onderbouwde voorstellen ontvangen om dit reële risico te mitigeren, zodat het drempelbedrag van € 30.000 is gehandhaafd. Wel is het belangrijk om de verwachte werking van dit drempelbedrag te monitoren om, indien nodig, te kunnen bijsturen. Mede daarom wordt de maatregel ook specifiek op dit punt geëvalueerd.

Een verhoging van het drempelbedrag naar € 100.000 zou de budgettaire opbrengst van deze maatregel reduceren tot € 117 miljoen, en dus een budgettaire derving van € 19 miljoen tot gevolg hebben.

De leden van de fractie van de VVD merken op dat de regeling wellicht in strijd is met inmiddels verschenen jurisprudentie van het Hof van Justitie en vraagt aan het kabinet of het de gevolgen van dit arrest meeneemt in deze regeling. De leden van de fractie van het CDA vragen of de maatregel naar aanleiding van dit arrest nog aanpassing behoeft.

De gevolgen van het arrest Drebers<sup>106</sup> zullen in de praktijk nog verder worden ontwikkeld, maar dit arrest geeft voorsnog geen directe aanleiding om de in het Belastingplan opgenomen definitie te wijzigen. Deze definitie houdt, ook na het arrest Drebers, in de ogen van het kabinet nog steeds Europeesrechtelijk stand. Definitief uitsluitel hierover kan uiteraard alleen bij de rechter worden verkregen. Wel zal deze uitspraak leiden tot een verduidelijking in de bijbehorende lagere regelgeving. De Eindejaarsregeling 2024 is recent ter internetconsultatie voorgelegd<sup>107</sup>, met daarin opgenomen de nadere bepalingen voor deze btw-herziening. In de reacties op deze internetconsultatie hebben verschillende partijen de mogelijkheid aangegrepen om hun reflectie op het arrest Drebers te geven, met inachtneming van de huidige teksten van dit Belastingplan en de Eindejaarsregeling 2024. Deze reacties geven aanleiding om de in de Eindejaarsregeling 2024 opgenomen bepalingen verder te verduidelijken om daarmee de juridische stevigheid van de maatregel te borgen. Het kabinet bevestigt, om onduidelijkheid in de praktijk over dit punt te voorkomen, dat het naar aanleiding van het arrest Drebers niet voornemens is de herzieningstermijn van 5 jaren naar 10 jaren te verlengen. Dit betekent dat belastingplichtigen in bepaalde gevallen in de uitzonderingssituaties waarbij ze baat hebben bij een langere herzieningstermijn hierop een (direct) beroep kunnen doen bij de Inspecteur, maar tegelijkertijd dat niet de hele praktijk wordt geconfronteerd met een langere herzieningstermijn van tien jaren. Daarmee wordt een aanzienlijke aanvullende administratieve last bij de door deze maatregel geraakte belastingplichtigen voorkomen. De verdere uitwerking van deze maatregel en andere verduidelijkingen vindt plaats in een aanpassing van de Eindejaarsregeling 2024.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat het budgettaire effect is als de drempel voor toepassing van de herzienings-btw op investeringsdiensten wordt aangepast naar 30 procent van de WOZ-waarde. Bij de totstandkoming van de voorgestelde maatregel is door verschillende partijen geopperd om geen vaste herzieningsdrempel op te nemen, maar een herzieningsdrempel gebaseerd op een percentage van de WOZ-waarde. Dit voorstel is overwogen omdat de maatregel hierdoor meer maatwerk biedt en minder algemeen uitwerkt. Dit leidt echter ook tot nieuwe, substantiële uitvoeringsproblematiek. Zo wordt bijvoorbeeld de WOZ-waarde van een pand jaarlijks vastgesteld en bezwaarprocedures kunnen de definitieve vaststelling van de WOZ-waarde over een lange periode uitstellen. De btw is echter een tijdstipbelasting die op het tijdstip van aangifte een juiste waardebeoordeling vereist. Bij een lopende WOZ-procedure zou de WOZ-waarde geschat moeten worden, wat zou leiden tot rechtsongelijkheid tussen belastingplichtigen, tot grote rechtsonzekerheid en toenemende complexiteit. Alles overwegende geniet een vast drempelbedrag de voorkeur. Weliswaar is dit minder op het individuele geval toegespitst, maar tegelijkertijd leidt dit tot een aanzienlijk beter uitvoerbare regeling. Om die reden is het niet opportuun om het bovengenoemde voorstel uit te werken. Het is op dit moment niet mogelijk om een raming op te stellen wegens een gebrek aan betrouwbare gegevens.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat het budgettaire effect is als de drempel voor toepassing van de herzienings-btw op investeringsdiensten wordt aangepast naar 30 procent van de WOZ-waarde. Bij de totstandkoming van de voorgestelde maatregel is door verschillende partijen geopperd om geen vaste herzieningsdrempel op te nemen, maar een herzieningsdrempel gebaseerd op een percentage van de

<sup>106</sup> HvJ EU 12-09-2024, ECLI:EU:C:2024:736 [Drebers].

<sup>107</sup> Overheid.nl | Consultatie Eindejaarsregeling 2024 (internetconsultatie.nl).

WOZ-waarde. Dit voorstel is overwogen omdat de maatregel hierdoor meer maatwerk biedt en minder algemeen uitwerkt. Dit leidt echter ook tot nieuwe, substantiële uitvoeringsproblematiek. Zo wordt bijvoorbeeld de WOZ-waarde van een pand jaarlijks vastgesteld en bezwaarprocedures kunnen de definitieve vaststelling van de WOZ-waarde over een lange periode uitstellen. De btw is echter een tijdstipbelasting die op het tijdstip van aangifte een juiste waardebeoordeling vereist. Bij een lopende WOZ-procedure zou de WOZ-waarde geschat moeten worden, wat zou leiden tot rechtsongelijkheid tussen belastingplichtigen, tot grote rechtsonzekerheid en toenemende complexiteit. Alles overwegende geniet een vast drempelbedrag de voorkeur. Weliswaar is dit minder op het individuele geval toegespitst, maar tegelijkertijd leidt dit tot een aanzienlijk beter uitvoerbare regeling. Om die reden is het niet opportuun om het bovengenoemde voorstel uit te werken. Het is op dit moment niet mogelijk om een raming op te stellen wegens een gebrek aan betrouwbare gegevens.

De leden van de fractie van het CDA merken op dat in de ramingstoelichting van het CPB voor de herzieningsregeling btw is aangenomen dat bij 50 procent van de nieuwe woningen in bestaande panden gebruik wordt gemaakt van short-stay constructies. Zij vragen of het kabinet kan toelichten waar het CPB die aanname op heeft gebaseerd. De aanname van 50% van het aandeel transformaties waarbij gebruik wordt gemaakt van de constructie is een expert-opinion van de Belastingdienst gebaseerd op data en ervaringen, maar bevat uiteraard wel enige onzekerheid. De raming en daarmee deze aanname zijn gecertificeerd door het Centraal Planbureau.

De leden van de fractie van het CDA lezen bij de uitvoeringsgevolgen dat de maatregel zal leiden tot een complexiteitsreductie voor de Belastingdienst voor short-stay constructies, maar dat de maatregel daarnaast tot meer complexiteit leidt omdat in beginsel elke ondernemer die vastgoed heeft en daar diensten aan laat verrichten boven de 30.000 euro drempel, door de maatregelen geraakt worden. Zij vragen of het voorstel per saldo tot meer of minder complexiteit leidt. Voor uitvoering van de maatregel is incidenteel 64,9 fte nodig en 6,2 fte structureel. Zij vragen ook hoe de regering in het licht van de grote arbeidsmarktcrisis de benodigde personele capaciteit beoordeelt. Tot slot vragen zij of de regering de uitvoeringskosten van deze maatregel die incidenteel op 7,4 miljoen euro uitkomen en structureel op meer dan een half miljoen niet erg hoog vindt. Het voorstel zal op termijn tot minder complexiteit leiden. Ten eerste worden de complexe shortstay-constructies aangepakt die zullen leiden tot een reducering van de complexiteit voor de Belastingdienst. Ten tweede is de verwachting dat het zwaartepunt van de werkzaamheden en de complexiteit van het voorstel in het eerste jaar hoger liggen, waarna die in de tijd geleidelijk afbouwen. Per saldo blijft 6,2 fte structureel over voor een voorstel met een brede scope. Ondanks de uitdaging van de Belastingdienst met wervingen van nieuw personeel is de verwachting dat de benodigde personele capaciteit tijdig beschikbaar is. Het kabinet begrijpt dat de kosten van de uitvoering van deze maatregel aanvankelijk relatief hoger zijn. Deze kosten zijn echter proportioneel voor de introductie van een nieuwe regeling die het btw-stelsel op termijn beter en consistenter maakt. Op de iets langere termijn echter blijkt uit de Uitvoeringstoets dat de uitvoering en de kosten daarvan binnen de te verwachten en proportionele bandbreedten zullen vallen.

De leden van de fractie van het CDA vragen ook of de regering de verwachting van de NOB deelt dat als gevolg van de Wet vaste huurcontracten het aantal situaties waarin gebruik kan worden gemaakt van short-stay constructies sterk afneemt. Deze leden vragen of de regering

deze maatregel voldoende proportioneel acht of dat een minder vergaand alternatief passend is, zoals het voorstel waar de NOB in haar commentaar op de internetconsultatie naar heeft verwezen.

De aanleiding tot deze maatregel is de belastingbesparende structuur met kortdurende verhuur tegen te gaan. Het doel van de maatregel is echter breder en tweeledig: om een gelijk spelveld te creëren tussen vastgoedondernemers en, meer algemeen, de btw-af trek op investeringsdiensten aan te laten sluiten bij het meerjarig gebruik van de dienst. Door een uitbreiding van de herzieningsregeling naar investeringsdiensten worden deze in zoverre btw-technisch gelijkgesteld aan (on)roerende investeringsgoederen. De vooraf trek van btw wordt daardoor ook voor deze diensten met een duurzaam karakter over een langere periode gevolgd en meer in overeenstemming gebracht met het meerjarige nut dat zij afwerpen. Deze consistentere btw-behandeling van (grote) investeringen past in de systematiek van de btw in het algemeen en het beginsel van fiscale neutraliteit in het bijzonder. Het opnemen van een dergelijke maatregel is dan ook logisch en passend, ook als via andere wegen of wetgeving het gebruik van short stay-constructies mogelijk zal afnemen.

## **27. Opheffen meerdere posten verlaagd btw-tarief**

De leden van de fractie van de BBB vragen naar mogelijke negatieve effecten van de voorgestelde afschaffing van meerdere verlaagde btw-tarieven op de toeristische sector en lokale economieën in kwetsbare gebieden. Het kabinet onderkent dat afschaffen van de verlaagde btw-tarieven inderdaad een negatieve impact kan hebben op de sectoren waarvoor deze maatregel van toepassing is. Of sprake is van omzetverlies hangt af van de mate waarin de btw-verhoging wordt doorberekend in de prijs. De impact van de btw-verhoging hangt ook af van andere factoren, zoals de bedrijfsvoering van specifieke bedrijven en de bereidheid en mogelijkheden van consumenten om een hogere prijs te betalen. Het kabinet verwacht hierbij niet dat er grote verschillen tussen stad en platteland zullen optreden naar aanleiding van deze tariefsverhoging. Dit kabinet heeft in het bijzonder oog voor de regio's en heeft veel ambitie ten aanzien van de ontwikkeling van regionale economieën ten aanzien van onder andere bereikbaarheid, energie, voorzieningen, landbouw en natuur.

De leden van de fractie van de BBB delen de zorgen van de Raad voor de Rechtspraak over de mogelijke toename van complexe belastingzaken als gevolg van wijzigingen in de aftrek van investeringsdiensten. Het is belangrijk dat het kabinet in samenwerking met de Belastingdienst en de rechtspraak stappen onderneemt om deze complexiteit waar mogelijk te verminderen. De leden van de fractie van de BBB vragen om een reactie van de regering op hoe deze samenwerking vorm krijgt en welke maatregelen genomen kunnen worden om administratieve lasten te beperken.

Het kabinet deelt de verwachting dat er hierover procedures gevoerd zullen worden maar dit is bij nieuwe wetgeving niet ongebruikelijk. Tegelijkertijd acht het kabinet het van belang om deze belastingbesparende constructie aan te pakken.

Uiteraard heeft het kabinet veel oog voor de uitvoerbaarheid voor zowel de ondernemer, de Belastingdienst als de rechtelijke macht. Zo heeft het kabinet maatregelen genomen in de uitwerking van de wetgeving om waar mogelijk complexiteit te beperken. Daarom is er bijvoorbeeld gebruik gemaakt van een drempelbedrag en wordt geen herzieningstermijn van tien jaren gehanteerd maar een kortere herzieningstermijn van vijf jaren.



De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen naar negatieve gevolgen van het afschaffen van enkele posten in het verlaagd btw-tarief waarvoor onderbouwing van overheidsingrijpen wel in orde is maar de doelmatigheid niet. Deze leden vragen waarom de regering geen impactanalyse heeft laten maken en of de regering bereid is dit alsnog te doen. Tevens vragen zij of de regering eventueel bereid is negatieve gevolgen te repareren met aanvullend beleid. De leden van de fractie van D66 vragen eveneens waarom de regering er voor gekozen heeft geen impactanalyse uit te voeren en of de regering bereid is deze alsnog uit te voeren.

Uit de evaluatie van het verlaagde btw-tarief van vorig jaar, uitgevoerd door Dialogic, bleek dat een verlaagd tarief doorgaans geen geschikt instrument is om beleidsdoelen te bereiken. Het kabinet heeft deze evaluatie in zijn besluitvorming betrokken en er voor gekozen een aantal posten over te brengen naar het algemene btw-tarief. De opbrengst van deze verhoging wordt ingezet om andere maatregelen, onder andere gericht op de koopkracht, te financieren.

Het kabinet is niet voornemens om alsnog een impact-analyse uit te voeren voor de btw-maatregelen. Ik ben mij er van bewust dat deze maatregel een impact op de betrokken sectoren zal hebben, hierover ben ik ook in gesprek gegaan met vertegenwoordigers van de betrokken sectoren.

Gelet op de omvang van de maatregel zullen de effecten van de btw-maatregelen in 2028 middels een evaluatie aan uw Kamer worden gerapporteerd. Hierin zal gekeken worden naar de mate waarin de verhoging wordt doorberekend aan consumenten en daarmee naar het effect op de vraag. Daarnaast zal er na invoering een eerste analyse gedaan worden van de korte termijn impact van de btw-maatregelen. Het kabinet heeft er niet voor gekozen om flankerend beleid voor te stellen. De onderzoekers van Dialogic hebben bij een aantal verlaagde btw-tarieven twijfels geuit over de doelstellingen en onderbouwing voor financiële interventie. Ook bij het verlaagde btw-tarief op logiesverstreking zijn er twijfels of de doelstelling van destijds nog actueel is. Bij de totstandkoming is aangevoerd dat de oneerlijke (internationale) concurrentieverhouding i.v.m. klimatologische omstandigheden een reden was voor overheidsingrijpen. Dit doel stamt uit een andere tijd en het is volgens de onderzoekers zeer discutabel of het stimuleren van toerisme (om de genoemde reden) in de huidige context verdedigbaar is.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA leiden hieruit af dat de regering cultuur en sport blijkbaar simpelweg niet belangrijk vindt. Zij vragen of dit klopt en zo nee, waarom de regering dan niet met een uitgewerkt plan komt in plaats van het simpelweg schrappen van het lage btw-tarief. Zij vragen waarom de regering er niet voor kiest om andere regelingen eerst af te schaffen waarvoor geen goede onderbouwing bestaat voor overheidsingrijpen, zoals het verlaagd tarief voor agrarische goederen, sierteelt en de landbouwvrijstelling. Zij merken op dat het budgettaire belang van deze regelingen gecombineerd ook nog eens groter is dan dat van het lage btw-tarief voor cultuur en sport. Zij vragen of de regering het ermee eens is dat het verstandiger zou zijn om eerst deze regelingen af te schaffen en daarna te kijken hoe op een verstandige manier met het lage btw-tarief voor cultuur en sport omgegaan kan worden.

De maatregel om bepaalde verlaagde tarieven wel af te schaffen en andere niet, is een politieke keuze en onder meer gebaseerd op de mogelijkheid om andere maatregelen te financieren zoals de lastenverlichtingen voor werkenden en ondernemers. Bij de gemaakte keuzes ligt de prioriteit bij het investeren in lastenverlichting en verbeteren van het vestigingsklimaat. Naar de mening van het kabinet wordt het belang van cultuur en sport niet alleen uitgedrukt in een fiscale subsidie.

Het verlaagde btw-tarief voor agrarische goederen is door het vorige kabinet afgeschaft per 1 januari 2025. Het verlaagde btw-tarief op sierteelt en de landbouwvrijstelling zijn enkele van de regelingen die negatief geëvalueerd zijn in de demissionaire periode van het vorige kabinet. In oktober volgt een brief met de kabinetsreactie op een flink aantal (negatief) geëvalueerde regelingen uit de demissionaire periode van het vorige kabinet waaronder voorgenoemde regelingen. Het gecombineerde budgettaire belang van het verlaagde btw-tarief op sierteelt en de landbouwvrijstelling is inderdaad groter dan het lage btw-tarief op cultuur en sport. Bij afschaffen van de landbouwvrijstelling is de budgettaire opbrengst echter een stuk lager dan het gerapporteerde budgettaire belang in verband met gedragseffecten<sup>108</sup>. De opbrengst loopt langzaam op naar structureel ongeveer 180 miljoen euro.

De leden van de fractie van Groenlink-PvdA lezen in de uitvoeringstoets van de voorgestelde maatregel dat deze per saldo niet zal leiden tot complexiteitsreductie bij de Belastingdienst, vanwege nieuwe afbakeningsproblematiek. Zij vragen of het klopt dat hier dus helemaal geen sprake is van vereenvoudiging en waarom de regering niet gekozen heeft voor een opzet die wel tot vereenvoudiging en minder afbakeningsproblematiek leidt. Vraag 380 Ook vragen de leden van de fractie van het CDA in hoeverre de uitvoeringsdienst nu al heeft aangegeven dat afbakeningsproblemen zullen ontstaan tussen de wel en niet van de maatregel uitgezonderde goederen en diensten. Deze leden vragen of het afschaffen van een aantal posten uit het verlaagde btw-tarief hiermee tot vereenvoudiging leidt of juist tot meer complexiteit voor wat betreft afbakening. Hiertoe verwijzen deze leden naar de alinea over uitvoering, waarin staat dat de maatregel in eerste instantie leidt tot een toename van vooroverleg en juridische procedures, waardoor de uitvoeringskosten tijdelijk toenemen.

Ontegenzeggelijk leidt het schrappen van een aanzienlijk aantal posten uit het 9%-tarief, die immers een uitzondering vormen op de hoofdregel dat prestaties worden belast naar het algemene btw-tarief van 21%, tot een vereenvoudiging van het btw-stelsel. Dat hierdoor onvermijdelijk nieuwe grensgevallen en discussiepunten ontstaan, wordt zo goed mogelijk ondervangen door de toelichtende teksten die zijn opgenomen in de memorie van toelichting. Het schrappen van volledige posten in plaats van onderdelen daarvan draagt daar aan bij. Net als het niet introduceren van nieuwe fiscale definities.

Deze vereenvoudiging blijkt ook uit de uitvoeringstoets van de Belastingdienst, waarin wordt aangegeven dat de maatregel uitvoerbaar is en op termijn leidt tot een structurele, personele besparing. Op termijn zal er een nieuwe status quo worden bereikt die, doordat er in het algemeen minder uitzonderingen bestaan op de hoofdregel, minder complex is dan de huidige status quo in het btw-stelsel.

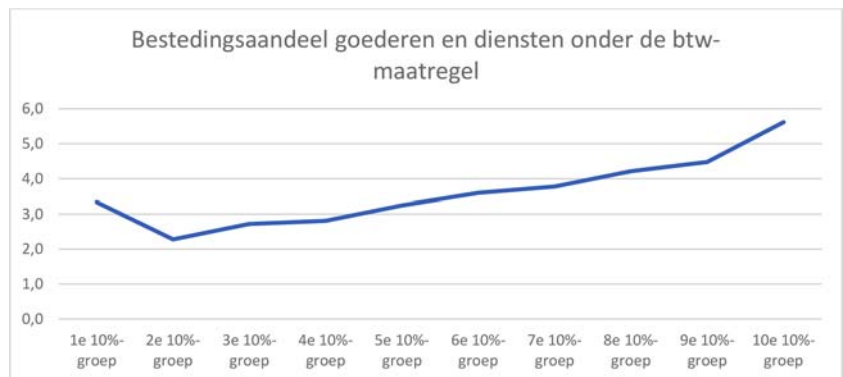
Deze leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen om toe te lichten waarom de regering specifieke posten (voorzieningen die «primair en permanent voor vermaak» zijn ingericht) uitzondert van de maatregel. Zij vragen of de regering pretparken en kermis en de toegankelijkheid hiervan belangrijker vindt dan bibliotheken en sportclubs. Vraag 391 De leden van de fractie van de SGP vragen of de regering helder en expliciet kan uitleggen waarom de toegang tot circussen, dierentuinen, bioscopen en attractieparken onder het verlaagde btw-tarief blijven vallen. Zij vragen ook wat de opbrengst is indien deze ook onder het algemene tarief gaan vallen.

<sup>108</sup> Zie voor een nadere toelichting pagina's 19 en 20 van Gedragseffecten belastingmaatregelen (cpb.nl).

Er is voor gekozen om het verlaagd btw-tarief voor het verlenen van toegang tot attractieparken, speel- en siertuinen en andere dergelijke primair en permanent voor vermaak en dagrecreatie ingerichte voorzieningen te laten bestaan. Voor circussen, dierentuinen en bioscopen blijft het verlaagd btw-tarief eveneens gelden. Deze afweging is gemaakt omdat het kabinet het wenselijk vindt om voor deze activiteiten de fiscale subsidiëring te behouden. Naar de mening van het kabinet zegt dit niets over het belang van bibliotheken en sportclubs en de toegankelijkheid hiervan. Indien toegang tot circussen, dierentuinen, bioscopen en attractieparken naar het algemene btw-tarief wordt overgebracht, leidt dit tot een opbrengst van circa € 162 miljoen per jaar.

De leden van de fracties van GroenLinks-PvdA en de SGP vragen naar hoe de lastenverhoging terecht komt bij verschillende inkomensklassen en leeftijdsgroepen en hoe de regering kijkt naar dat hierdoor de toegankelijkheid van de genoemde voorzieningen minder wordt voor mensen met een laag inkomen en kwetsbare huishoudens.

Uit cijfers van het CBS over bestedingsaandelen blijkt dat hoge inkomens een relatief groter deel van hun inkomen uitgeven aan posten in het verlaagde btw-tarief. Onderstaande grafiek laat zien welk deel van het besteedbaar inkomen wordt uitgegeven aan goederen en diensten die van het verlaagde tarief naar het algemeen tarief zullen gaan met dit Belastingplan. Hieruit blijkt dat de laagste inkomensgroepen nog geen 3% van hun inkomen uitgeven aan deze producten waar dat bij de hoogste inkomensgroepen gemiddeld circa 5% is. Daarmee komt de lastenverhoging als gevolg van de btw-maatregelen relatief meer terecht bij hogere inkomens.



De leden van de fractie van de VVD hebben vernomen dat de afbakening van posten binnen het tarief voor culturele goederen en diensten en het verstrekken van logies ingewikkeld kan zijn. Zij vragen op welke termijn en op welke manier aan ondernemers en instellingen duidelijkheid wordt geboden onder welk tarief activiteiten precies gaan vallen. De leden van de fractie van NSC geven aan dat zij deze financieringsmaatregelen accepteren. Wel hebben deze leden nog enkele afbakeningsvraagstukken. Zo vragen zij hoe de exacte afbakening is geregeld als het gaat om de invoering van het reguliere btw-tarief op logies en cultuur. Zij vragen of het klopt dat kamperen in tenten die al zijn opgesteld door de campinghouder onder het reguliere tarief gaat vallen of dit onder het verlaagde tarief blijft. Vraag 382 De leden van de fractie van de SGP vinden dat de keuzes voor de posten waarvoor het algemene tarief gaat gelden willekeurig gekozen lijken te zijn. Zij vragen of het bijvoorbeeld klopt dat het kamperen met een eigen tent onder het lage tarief valt, terwijl als de tent door de campingeigenaar is neergezet het verblijf onder het hoge tarief valt en wat daar de argumentatie voor is. De leden van de fractie van de ChristenUnie hebben met zorg kennisgenomen van de onder-

havige verhoging van de btw. De leden vragen of de regering kan weergeven wat de maatschappelijke gevolgen van deze verhoging zijn en hoe deze gevolgen een rol hebben gespeeld in de besluitvorming. Tevens vragen deze leden welke afbakeningsproblematiek de regering voorziet, doordat uitzonderingsgrenzen anders komen te liggen. Zij vragen of de regering ook heeft overwogen om andere btw-categorieën te verhogen, mocht terugdraaien van de onderhavige maatregelen niet mogelijk zijn. Ook vragen zij of de regering in deze context in elk geval stil kan staan bij de casus gehuurde en zelf meegebrachte tenten op een kampeertrein. De maatregel om bepaalde verlaagde tarieven wel af te schaffen en andere niet is een politieke keuze en onder meer gebaseerd op de mogelijkheid om andere maatregelen te financieren, zoals het investeren in lastenverlichting voor werkenden en ondernemers. Onderzocht is of een juridisch houdbaar onderscheid is aan te brengen tussen kamperen en logies. De juridisch meest houdbare afbakening sluit aan bij het verschil tussen het overnachten in een eigen, meegebracht onderkomen en het overnachten in een ter beschikking gestelde verblijfsruimte. Dan valt de verhuur van een sta-plek voor een tent of caravan onder het verlaagde btw-tarief, maar de verhuur van een plek inclusief tent of caravan niet. Een ruimere afbakening is juridisch moeilijk te onderbouwen en vergroot in aanzienlijke mate het risico op strijd met het beginsel van fiscale neutraliteit. Discussies over grensgevallen, waar de afbakeningsproblematiek op ziet, zijn onvermijdelijk en doen zich ook onder de huidige regels voor. Aangezien de Belastingdienst ook nu al in de uitvoering van de verlaagde btw-tarieven ervaart dat over grensgevallen gediscussieerd kan worden, zullen door het afschaffen van een aantal verlaagde btw-tarieven ook bepaalde discussies verdwijnen. Wel valt te verwachten dat door het handhaven van het verlaagd btw-tarief op het gelegenheid geven tot kamperen nieuwe afbakeningsgeschillen zullen ontstaan in relatie tot de tariefverhoging voor het verstrekken van logies. In de memorie van toelichting bij het Belastingplan 2025 is nader ingegaan op de afbakening.

De leden van de fractie van de VVD wijzen er daarnaast op dat in het Belastingplan 2025 een overgangmaatregel staat opgenomen waarmee de regering probeert te bewerkstelligen dat indien een vooruitbetaling wordt gedaan voor een prestatie die in 2026 plaatsvindt, het algemene tarief moet worden toegepast. De leden vragen of de regering kan bevestigen dat deze overgangmaatregel niet werkt in het geval van een Single Purpose Voucher. Ook vragen zij welk alternatief de regering hiervoor kan bieden.

Om eventuele onduidelijkheid ten aanzien van de overgangmaatregel en Single Purpose Vouchers (vouchers voor enkelvoudig gebruik) weg te nemen, bereid ik een nota van wijziging voor.

De leden van de fractie van NSC vragen ook of de afbakening tussen bijvoorbeeld musea en attractieparken en siertuinen duidelijk genoeg is om in de praktijk te hanteren.

Naar maatschappelijke opvattingen zijn de diensten waartoe toegang wordt verleend niet soortgelijk. Zij voldoen niet aan dezelfde behoeften van de gemiddelde consument en beïnvloeden daarmee niet de keuze van de consument voor de ene of de andere dienst. Dat betekent dat die diensten voldoende afgebakend zijn om daarvoor een verschillend btw-tarief te hanteren.

Ook vragen de leden van de fractie van NSC hoe bijvoorbeeld een museum in de vorm van een kasteel met een grote siertuin eromheen wordt gekwalificeerd, of dit bij het reguliere of bij het verlaagde tarief hoort.

Afbakeningsvraagstukken zijn niet volledig te voorkomen maar in de meeste gevallen zal het onderscheid duidelijk zijn. Aan de hand van de

feiten en omstandigheden van het concrete geval is het aan de inspecteur om hierover een standpunt in te nemen dat uiteindelijk door de rechter kan worden getoetst. Bij een museum met een siertuin is er een aantal mogelijkheden: het museum vormt het doorslaggevende element van de prestatie, de siertuin doet dat of beide wegen even zwaar. In het eerste geval gaat de prestatie onder het algemene tarief vallen en in het tweede geval blijft het verlaagde tarief van toepassing. Ten aanzien van het derde geval doen zich twee mogelijkheden voor: de vergoeding voor de toegang wordt gesplitst in een deel belast naar het algemene en een deel naar het verlaagde btw-tarief of de prestatie is één ondeelbare prestatie die noch als toegang verlening tot een museum, noch als toegang verlening tot een siertuin kan worden geïdentificeerd, waarop dan het algemene btw-tarief van toepassing is. Zie in dit verband bijvoorbeeld de uitspraak van het Hof van Justitie inzake «Stadion Amsterdam» van 18 januari 2018.<sup>109</sup>

De leden van de fractie van D66 vragen hoe de regering het advies van de Raad van State weegt om voor maatregelen die omvangrijk, complex of politiek omstreden zijn een apart wetsvoorstel in te dienen en vragen waarom de regering ervoor heeft gekozen om dat niet te doen voor de maatregel die ziet op de btw-verhoging voor logies en cultuur. Zij vragen of de regering de zorgen deelt over de gevolgen hiervan voor een gedegen behandeling van alle wijzigingen in het Belastingplan. De leden van de fractie van het CDA vinden de keuze om deze maatregel niet in een separaat wetsvoorstel op te nemen onbegrijpelijk, met name omdat de budgettaire dekking pas per 2026 nodig is. Deze leden vragen waarom de regering op deze manier de parlementaire speelruimte beperkt. Het kabinet denkt dat er zwaarwegende redenen zijn om de btw-maatregelen integraal onderdeel uit te laten maken van het Belastingplan. Maatregelen met een budgettaire samenhang worden hierdoor in hetzelfde wetsvoorstel opgenomen waarmee de financiële onderbouwing duidelijk wordt gemaakt. Een separaat wetsvoorstel koppelt de maatregel los van de rest van het lastenpakket van dit kabinet. Het door het kabinet voorgestelde lastenpakket vindt een balans in de prioriteiten van het kabinet, zoals koopkrachtverbetering voor werkkenden, lastenverlichting voor ondernemers en een financieel gedegen beeld. De maatregelen die dienen als dekking kunnen niet los worden gezien van de rest van dit integrale pakket.

Het is bovendien noodzakelijk om ondernemers gelegenheid te geven zich op de wijzigingen voor te bereiden en hun ICT-systemen daarop aan te passen. Hiervoor is in de regel tenminste een halfjaar nodig. Deze voorbereidingstijd is niet gegarandeerd ingeval de maatregel in een separaat wetsvoorstel wordt opgenomen. Het is dan immers mogelijk dat de stemming over dit wetsvoorstel wordt uitgesteld en dat eerst medio 2025 volledige duidelijkheid bestaat over de wetgeving. In dat geval ontbreekt het ondernemers aan voldoende tijd om hun administratie aan te passen.

Daarnaast vereist de financiering van de lastenverlichtingen voor werkkenden en ondernemers dat vooruitbetalingen in 2025 voor prestaties die in 2026 of later plaatsvinden ook belast worden naar het algemene btw-tarief. Ook om deze reden is een separaat wetsvoorstel, los van het pakket belastingplan 2025, onwenselijk. In het geval dat een eigen parlementair proces wordt gevolgd staat niet vast dat vooruitbetalingen in 2025 ook belast worden naar het algemene btw-tarief. Op zich klopt het dat de budgettaire dekking nodig is vanaf 2026 maar om die dekking in 2026 te realiseren, is het noodzakelijk dat het overgangsrecht per 1 januari 2025 van kracht wordt. Dat kan alleen door de maatregel, inclusief overgangsrecht, onderdeel te laten zijn van het Belastingplan 2025.

<sup>109</sup> HvJ 18 januari 2018, ECLI:EU:C:2018:22.

Het Belastingplan doorloopt een volledige parlementaire behandeling waardoor naar mening van het kabinet het parlement in de gelegenheid gesteld wordt om zijn wetgevende, vertegenwoordigende en controlerende rol te vervullen. Tijdens de Algemene de Politieke beschouwingen in de Eerste Kamer is een motie van het lid Van Meenen c.s.<sup>110</sup> aangenomen. Om bovengenoemde redenen is het kabinet niet voornemens deze motie uit te voeren. Hierover is ook de Eerste Kamer per brief geïnformeerd.

De leden van de fracties van D66 en SGP vragen of de regering een totaalinzicht kan geven in de financiële gevolgen van de verhoging van het btw-tarief voor de overheid, op basis waarvan dit is geschat en hoe dit zich verhoudt tot de ramingen in het Hoofdlijnenakkoord. Daarbij wordt ook gevraagd welke neveneffecten worden voorzien en met welke gedragseffecten rekening is gehouden.

Het afschaffen van de verschillende posten binnen het verlaagde btw-tarief leidt tot een budgettaire opbrengst van circa € 2,3 miljard per jaar. Hierbij is rekening gehouden met gedragseffecten binnen de logiessector doordat huishoudens en personen mogelijk sneller besluiten om in het buitenland op vakantie te gaan. De tabellen hieronder geven de uitsplitsingen weer van de opbrengst voor de overheid.

uitsplitsing raming cultuur	2025	2026	2027	2028	2029	struc	struc in
Boeken incl. e-pubs en uitleen		231	231	231	231	231	2026
Kranten, tijdschriften, dag- en weekbladen incl. e-pubs en uitleen		297	297	297	297	297	2026
Geven van gelegenheid tot sportbeoefening		185	185	185	185	185	2026
Toegang tot sportwedstrijden		41	41	41	41	41	2026
Toegang tot musea en verzamelingen		41	41	41	41	41	2026
Toegang tot podiumkunsten en optredens door uitvoerende kunstenaars		388	388	388	388	388	2026
Kunst, verzamelvoorwerpen en antiek		38	38	38	38	38	2026
<b>Totaal afschaffen verlaagd btw-tarief culturele goederen en diensten</b>		<b>1.221</b>	<b>1.221</b>	<b>1.221</b>	<b>1.221</b>	<b>1.221</b>	<b>2026</b>
uitsplitsing raming logies	2025	2026	2027	2028	2029	struc	struc in
Hotels en pensions overig logies (bijv. short-stay en recreatieve verblijven)		364	364	364	364	364	2026
Totaal afschaffen verlaagd btw-tarief op logiesverstrekking		746	746	746	746	746	2026
		<b>1.110</b>	<b>1.110</b>	<b>1.110</b>	<b>1.110</b>	<b>1.110</b>	<b>2026</b>

De basis voor deze ramingen zijn de btw-bijlage en btw-nota van het CBS, waarin de bestedingen van huishoudens en vrijgestelde sectoren zijn ingedeeld in tariefgroepen. Hier is gekeken naar de bestedingen aan culturele goederen en diensten en logies, waarbij rekening is gehouden met de uitzonderingen. Dit betekent dat consumptie van zakelijke reizigers en eventuele aanverwante diensten (bij logies) geen onderdeel vormt van

<sup>110</sup> Kamerstukken I 2024/25, 36 600, E.



de raming. Bij ramingen van btw-maatregelen wordt doorgaans geen gedragseffect verondersteld. Dit komt doordat wordt aangenomen dat wanneer een btw-verhoging leidt tot een afname consumptie van een product of dienst, deze consumptie terechtkomt bij een ander product of dienst dat ook met btw belast is. Hierdoor nemen de btw-opbrengsten niet af door een dergelijk gedragseffect.

Bij de raming voor logiesverstrekkingen is wel uitgegaan van een additioneel gedragseffect, omdat een groot deel van de consumptie toeristen betreft. Wanneer een overnachting in Nederland duurder wordt, zal het relatief aantrekkelijker worden om in het buitenland een overnachting te boeken waardoor een deel van de grondslag zal verdwijnen. Voor culturele goederen en diensten worden geen additionele gedragseffecten verondersteld.

Deze ramingen zijn gecertificeerd door het Centraal Planbureau. De beoordeling van de ramingen is te vinden in de bijlage ramingstoelichtingen en certificeringen bij het Belastingplan.<sup>111</sup> Zoals gebruikelijk is de raming van de betreffende maatregelen bij indiening van het wetsvoorstel geactualiseerd met de meest recente gegevens. Dat verklaart het verschil tussen de ramingen in het Hoofdlijnenakkoord en de ramingen bij het Belastingplan (en in de beantwoording van deze vraag).

De leden van de fractie van D66 vragen of de regering kan ingaan op het advies van de Raad van State om een toelichting te geven op de voorgestelde verhoging van het btw-tarief in het licht van het recht op vrije meningsuiting en van informatie, zoals geborgd in het artikel 7 van de Grondwet, artikel 10 van het Verdrag tot Bescherming van de Rechten van de Mens en de Fundamentele Vrijheden (EVRM) en de artikelen 11 en 13 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie. De leden van de fractie van de SGP zijn zeer negatief over de btw-verhoging op kranten. De nadelen zijn volgens deze leden groot. Brede toegankelijkheid van nieuws is van groot belang. Deze maatregel verhoogt de drempels daarvoor. Hiervoor is volgens de leden van de fractie van de SGP een zeer duidelijke (juridische) motivering nodig. De leden vragen of de regering deze onderbouwing kan geven. Zij vragen ook of door deze maatregel niet wordt getornd aan de vrijheid van meningsuiting en het recht van burgers om informatie te ontvangen. Tevens vragen de leden of de regering kan reageren op de opmerkingen die de Raad van State maakt op dit punt. Het kabinet heeft er voor gekozen om op bepaalde fiscale subsidies te bezuinigen om te investeren in de koopkracht en vestigingsklimaat. De zorg om eventuele strijdigheid met de Grondwet, het EVRM dan wel het Handvest als gevolg van het afschaffen van het verlaagd btw-tarief op onder andere kranten wordt niet gedeeld. Een btw-verhoging beïnvloedt niet de journalistieke onafhankelijkheid of het recht op vrije meningsuiting. De maatregel legt ook geen wettelijke beperking op ten aanzien van deze zaken. In welke mate de btw-verhoging zal worden doorberekend moet worden bezien, maar deze verhoging ontnemt ook niet de mogelijkheid aan burgers om kennis te nemen van onafhankelijke berichtgeving.

De leden van de fractie van D66 lezen dat de regering meent dat de opheffing van meerdere posten verlaagd btw-tarief bijdraagt aan vereenvoudiging van het belastingstelsel. De leden vragen of de regering kan toelichten hoe het uitzonderen van dagrecreatie, bioscopen en kampeerterrainen zich verhoudt tot het streven naar vereenvoudiging van het belastingstelsel. De leden merken op dat het voorliggende plan zeer arbitraire uitzonderingen bevat voor wat onder het lage en hogere tarief valt. Zij vragen hoe de regering de verschillen tussen een attractiepark en

<sup>111</sup> 10-Ramingstoelichtingen-en-certificering-CPB-pakket-Belastingplan-2025.pdf (rijksfinancien.nl)

een openluchtmuseum met elementen van een attractiepark ziet. Zij vragen ook hoe de regering reflecteert op de situatie waarbij iemand die straks kampeert met een eigen tent het lage btw-tarief moet betalen, maar iemand met een huurtent het hoge btw-tarief.

Ontegengesteld leidt het schrappen van een aanzienlijk aantal posten uit het 9%-tarief, die immers een uitzondering vormen op de hoofdregel dat prestaties worden belast naar het algemene btw-tarief van 21%, tot een vereenvoudiging van het btw-stelsel. Dat hierdoor onvermijdelijk nieuwe grensgevallen en discussiepunten ontstaan, wordt zo goed mogelijk ondervangen door de toelichtende teksten die zijn opgenomen in de memorie van toelichting. Het schrappen van volledige posten in plaats van onderdelen daarvan draagt daar aan bij. Net als het niet introduceren van nieuwe fiscale definities.

Deze vereenvoudiging blijkt ook uit de uitvoeringstoets van de Belastingdienst, waarin wordt aangegeven dat de maatregel uitvoerbaar is en op termijn leidt tot een structurele, personele besparing. Op termijn zal er een nieuwe status quo worden bereikt die, doordat er in het algemeen minder uitzonderingen bestaan op de hoofdregel, minder complex is dan de huidige status quo in het btw-stelsel. Afbakeningsgeschillen zijn echter niet te voorkomen. Aan de hand van de feiten en omstandigheden van het concrete geval is het aan de inspecteur om hierover een standpunt in te nemen dat uiteindelijk door de rechter kan worden getoetst.

In het hoofdlijnenakkoord is opgenomen dat het btw-tarief voor logies wordt verhoogd, maar het verlaagde btw-tarief voor kamperen blijft bestaan. Onderzocht is of een juridisch houdbaar onderscheid is aan te brengen tussen kamperen en logies. De juridisch meest houdbare afbakening sluit aan bij het verschil tussen het overnachten in een eigen, meegebracht onderkomen en het overnachten in een ter beschikking gestelde verblijfsruimte. Dan valt de verhuur van een sta-plek voor een tent of caravan onder het verlaagde btw-tarief, maar de verhuur van een plek inclusief tent of caravan niet. Een ruimere afbakening is juridisch moeilijk te onderbouwen en vergroot in aanzienlijke mate het risico op strijd met het beginsel van fiscale neutraliteit.

De leden van de fractie van D66 vragen of de regering denkt dat de verschillen in btw-behandeling voor het kamperen in een eigen tent versus het kamperen in een gehuurde tent uitvoerbaar en handhaafbaar is. Bovendien vragen de leden of de regering denkt dat deze niet te beargumenteren verschillen in de praktijk en bij de rechter standhouden. Uit de uitvoeringstoets blijkt dat de Belastingdienst de maatregel uitvoerbaar acht. Ook bestaan duidelijke verschillen tussen het verhuren van een sta-plek en het verhuren van logies in de vorm van «verblijfsruimten» op een kampeerterrein. Gelet op eerdere jurisprudentie van de Hoge Raad<sup>112</sup> is dit onderscheid juridisch goed verdedigbaar. Ook voor ondernemers zal het duidelijke onderscheid zoals hiervoor benoemd weliswaar tot een zekere administratieve lastenverzwaring leiden, maar niet ingewikkeld zijn om toe te passen. Ondernemers zoals campinghouders zijn veelal ook al gewend aan het moeten hanteren van verschillende btw-tarieven, bijvoorbeeld als zij een winkel(tje) exploiteren of fietsen verhuren.

De leden van de fractie van D66 vragen naar de aannames in de berichtgeving van ABN AMRO ten aanzien van de btw-verhoging op logies en of het onderzoek leidt tot een bijstelling van de raming in het Belastingplan. Er is geen reden om de raming van de btw-verhoging op logies in het Belastingplan bij te stellen naar aanleiding van de berichtgeving van ABN AMRO. In tegenstelling tot de veronderstelling van ABN AMRO is er in de raming in het Belastingplan wel degelijk rekening gehouden met zakelijke

<sup>112</sup> HR 26-01-2007, ECLI:NL:HR:2007:AW2214

reizigers die hun btw in vooraftrek kunnen nemen en het feit dat voor aanvullende diensten (zoals maaltijden) het btw-tarief ongewijzigd blijft. ABN AMRO heeft de opbrengst berekend voor een veel kleinere groep dan waar de maatregel op van toepassing is, alleen hotels en pensions. Daarmee blijft de opbrengst van overige logies zoals short-stay ten onrechte buiten beschouwing.

Daarnaast veronderstelt ABN AMRO dat een hoger btw-tarief kan leiden tot lagere winsten van bedrijven en dus tot lagere winstbelasting. Allereerst is dit effect onzeker, omdat de winst van bedrijven afhangt van meerdere factoren dan uitsluitend de omzet. Ook worden deze doorwerkingen op andere belastingsoorten standaard niet (direct) meegenomen bij het ramen van het effect van beleidsmaatregelen. Zo kan een afname van vraag in een sector ook leiden tot een toename van vraag in een andere sector en daarmee hogere winsten. Daarnaast wordt ook het mogelijke positieve effect de lastenverlichting voor werkenden en ondernemers op de btw-opbrengsten niet meegenomen: deze tweede orde-effecten lopen allemaal mee via de economische raming van het CPB, maar niet in de raming van de beleidsmaatregel zelf. De raming is, zoals gebruikelijk, gecertificeerd door het CPB.

In het door de leden van de fractie van D66 georganiseerde rondetafelgesprek merkte de organisator van festival het Zwarte Cross op dat zij last zouden ondervinden van grenseffecten door lagere btw-tarieven in buurlanden. De leden vragen of de regering dat ook ziet en bereid is om dit mee te nemen in een impactanalyse. Vraag 503 De leden van de fractie van D66 maken zich eveneens zorgen over grenseffecten bij het opheffen van meerdere posten verlaagd btw-tarief. De leden vragen of de regering de grenseffecten kan monitoren bij het opheffen van meerdere posten in het verlaagde btw-tarief.

Er zijn meerdere factoren die bijdragen aan de keuze van een consument om wel of niet naar een festival in Nederland te gaan ten opzichte van een festival in het buitenland. Het is hierdoor niet te kwantificeren wat de impact van een btw-verhoging zal zijn op deze keuze. Wel staat vast dat een btw-verhoging mogelijk doorwerkt in de prijs van goederen en diensten, afhankelijk van de mate van doorberekening. Als gevolg hiervan kunnen er grenseffecten optreden. Daar staat tegenover dat culturele evenementen in Nederland doorgaans sterk zijn verbonden aan de specifieke regio, waardoor het niet voor de hand ligt dat een soortgelijk evenement in het buitenland voor de consument geheel vergelijkbaar is. Gelet op de omvang van de maatregel zullen de effecten van de btw-maatregelen in 2028 middels een evaluatie aan uw Kamer worden gerapporteerd. Hierin zal gekeken worden naar mate waarin de verhoging wordt doorberekend aan consumenten en daarmee het effect op de vraag. Er zal ook gekeken worden naar de mogelijkheid om grenseffecten te betrekken in de evaluatie. Daarnaast zal er na invoering een eerste analyse gedaan worden van de korte termijn impact van de btw-maatregelen.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe de regering het risico beoordeelt dat het gelijkheidsbeginsel wordt geschonden door specifieke uitzonderingen te maken. Deze leden merken op dat bij EU-aspecten staat dat ook het beginsel van fiscale neutraliteit in acht moet worden genomen, waarover volgens de regering het definitieve oordeel aan de Europese rechter is. Deze leden vragen of de regering dit actief op Europees niveau zal nagaan of de rechtszaken afwacht. De gemaakte keuze om het verlaagde btw-tarief voor sommige goederen en diensten af te schaffen is niet strijdig met het gelijkheidsbeginsel of het fiscale neutraliteitsbeginsel. Alleen als diensten die in de ogen van de gemiddelde consument gelijk of soortgelijk zijn (en daarmee als het ware onderling uitwisselbaar) voor de btw-heffing ongelijk worden behandeld,

wordt aan deze beginselen getornd. Dat is hier niet het geval. Het bezoeken van musea, muziek- en toneeluitvoeringen is voor de gemiddelde consument wezenlijk iets anders dan het bezoeken van een bioscoop of attractiepark. Deze diensten zijn daarom niet (soort)gelijk en mogen naar een verschillend btw-tarief worden belast. De btw-richtlijn biedt lidstaten de mogelijkheid om een keuze te maken uit de lijst van leveringen en diensten (posten) waarop het verlaagde tarief mag worden toegepast. Het is ook toegestaan om een keuze te maken binnen een in de btw-richtlijn opgenomen post zolang hierbij niet getornd wordt aan de zogenoemde fiscale neutraliteit. De gemaakte keuze om voor sommige diensten het verlaagde tarief af te schaffen voldoet hieraan. Uiteindelijk is het aan het Hof van Justitie van de Europese Unie om in een concrete casus hierover een oordeel te vellen. Zekerheid vooraf is daarover niet te verkrijgen in Europees verband.

De leden van de fractie van de SGP hebben vragen over de btw-verhoging op logies. Zij vragen welk deel van de opbrengst ten laste komt van het buitenland. Daarnaast wijzen deze leden erop dat veel Mkb'ers hinder zullen ondervinden van deze verhoging, zoals groepsaccommodaties en vakantiewoningen. De omzet voor deze ondernemers zal waarschijnlijk dalen. De leden vragen of de regering daar inzicht in kan geven. Daarnaast vragen deze leden hoe met deze ondernemers rekening is gehouden bij deze maatregel.

Op basis van cijfers over overnachtingen van het CBS is in de raming aangenomen dat circa 40% van de overnachtingen in hotels en pensions en overige recreatieve verblijven, overnachtingen van buitenlandse toeristen betreft. Dit betekent dat het budgettair belang ten laste van het buitenland circa € 250 mln. betreft.

Het is niet mogelijk om inzicht te geven in de effecten van de btw-maatregel voor specifieke gevallen. Dit komt doordat het effect van een btw-verhoging afhankelijk is van veel factoren, zoals de mate van doorberekening in de prijzen. Het ligt in de rede dat een btw-verhoging in enige mate doorwerkt in prijzen en dit zal zich uiteindelijk kunnen vertalen in een lagere omzet. Het kabinet is zich er van bewust dat deze maatregel een impact op de sectoren zal hebben, waarover ik mij ook heb laten informeren door vertegenwoordigers van de betrokken sectoren.

De leden van de fractie van de SGP vragen of de regering kan toelichten in hoeverre de omzet in de boekensector volgens de regering daalt door deze maatregel en hoe de regering reflecteert op hoe dit verdere ontleding bevordert.

Het is niet mogelijk om een eenduidige inschatting te geven van het effect van deze maatregel op de omzet van de sector. Dit effect hangt af van meerdere factoren, waaronder de mate van doorberekening in de prijzen voor consumenten. Uit de evaluatie van het verlaagde btw-tarief is geconcludeerd dat niet vastgesteld kon worden in hoeverre het verlaagde tarief doeltreffend dan wel doelmatig is in het behalen van dit specifieke beleidsdoel. Wel stellen de onderzoekers vast dat het verlaagde btw-tarief grotendeels terecht komt bij personen die al boeken lezen en het de vraag is of de door het verlaagde btw tarief lagere prijs leidt tot het lezen van boeken. Omgekeerd is het ook de vraag of een hogere prijs leidt tot het lezen van minder boeken.

De leden van de fractie van de SGP vragen waarom de regering ervoor kiest om het bezoeken aan musea te ontmoedigen, te reflecteren op de stapeling van lastenverzwaringen en te reflecteren op de eigen verdien capaciteit van musea.

Musea zijn niet volledig afhankelijk van publieksinkomsten maar slechts voor een deel. Hierdoor is het vooraf niet vast te stellen in hoeverre de btw-verhoging exact zal raken aan de verdien capaciteit van individuele

musea. Dit betekent niet dat er geen effect zal zijn. Ieder museum zal een eigen afweging maken of de verhoogde btw wordt doorgevoerd in een (gedeeltelijk) verhoogde ticketprijs of (gedeeltelijk) wordt opgevangen in de eigen begroting. Wanneer er sprake is van het eerste geval kan de verhoogde toegangsprijs van invloed zijn op het aantal bezoekers en daarmee op het verdienvermogen van de musea. Wanneer er sprake is van het tweede geval kan dit effect hebben op de zorg voor de Collectie Nederland, omdat er minder middelen beschikbaar zijn voor het beheer en behoud ervan. De keuze om het lage tarief af te schaffen wordt niet ingegeven om museumbezoek te ontmoedigen maar om gelden vrij te maken in verband met onder andere de lastenverlichtingen voor werkenden en ondernemers.

De leden van de fractie van de SGP lezen dat voor «het geven van gelegenheid tot sportbeoefening en baden» (het gelegenheid bieden aan sporters om actief te sporten in of vanuit een sportaccommodatie) straks het algemene tarief in de btw gaat gelden. De leden vragen hoe wordt omgegaan met zwembaden op attractieparken, aangezien voor attractieparken wel het lage tarief blijft gelden. Zij vragen of zwemmen in een zwembad op een attractiepark straks lager wordt belast dan het zwemmen in een regulier zwembad en wat daar de argumentatie voor is. Indien voor het toegang verlenen tot een zwembad op een attractiepark een separate vergoeding moet worden betaald valt deze vergoeding straks onder het algemene tarief. Als er apart moet worden betaald om te mogen zwemmen in het zwembad van een pretpark, is dit een aparte dienst, losstaand van de toegang tot het pretpark, waarvoor een ander btw-tarief kan gelden. Als de toegang tot een pretpark inclusief de toegang tot een zwembad is, doen zich voor de btw-gevolgen daarvan meerdere mogelijkheden voor. Ik verwijs daarvoor naar het antwoord op de vraag over musea en siertuinen, waarin ik ook verwees naar de uitspraak van het Hof van Justitie inzake «Stadion Amsterdam» van 18 januari 2018.<sup>113</sup>

De leden van de fractie van de SGP vragen of ook zwemlessen voortaan onder het algemene btw-tarief van 21 procent vallen en zo ja, wat daarvan de impact is op gezinnen. De leden vragen ook of het volgen van zwemlessen volgens de regering niet tot de basisbehoeften behoort. Daarnaast wijzen de leden op de grote nadelige gevolgen van het ontmoedigen van sport op de volksgezondheid. Zij vragen of de regering daarop kan reflecteren en of de opbrengsten van de tariefsverhoging volgens de regering opwegen tegen de grote nadelige consequenties. De btw-verhoging op het gelegenheid geven tot sportbeoefening raakt ook het geven van zwemlessen door winst-beogende ondernemers (zwemverenigingen die zwemlessen geven aan hun leden zijn – en blijven – vrijgesteld van btw onder de sportvrijstelling). De btw-verhoging heeft alleen effect op de diensten die niet-winstbeogende sportverenigingen aan hun leden aanbieden indien en voor zover zij btw-belast sportaccommodaties inhuren. Het is hierdoor ook niet vast te stellen wat de impact gaat zijn voor specifieke gezinnen omdat dit afhankelijk is van de mate van doorberekening en waar zwemles gevolgd wordt en welk btw-regime van kracht is. Het is van groot belang dat ieder kind de kans krijgt om te leren zwemmen. Als blijkt dat zwemles te duur is voor kinderen uit gezinnen die het niet kunnen betalen, dan kunnen zij onder andere ondersteuning ontvangen van het Jeugdfonds Sport en Cultuur om zwemles te volgen. Het is niet mogelijk om antwoord te geven op de vraag wat de verwachte gevolgen van de btw-verhoging op het gebied van sport- en beweegdeelname zullen zijn. Dit komt omdat de sport- en beweegsector heel breed is en de betreffende verhoging niet overal in zijn

<sup>113</sup> HvJ 18 januari 2018, ECLI:EU:C:2018:22.

geheel zal landen. De verhoging heeft bijvoorbeeld geen betrekking op niet-winstbeogende sportverenigingen en het individueel sporten in de openbare ruimte.

Vraag 398 De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen ook naar de maatschappelijke en economische betekenis van groepsaccommodaties, die een betaalbare en laagdrempelige vakantiemogelijkheid bieden voor gezinnen met een lager inkomen. De leden vragen of de regering overwogen heeft jeugdherbergen, vakantiecampen en groepsaccommodaties (SBI-code 55.20.2) toe te voegen aan onderdeel b, post 10, van tabel I behorende bij de Wet op de omzetbelasting 1968 (het geven van gelegenheid tot kamperen binnen het kader van het kamp- en vakantiebeddingsbedrijf aan personen die daar slechts voor een korte periode verblijf houden) en zo niet, of de regering voornemens is dergelijke groepsaccommodaties op andere manieren tegemoet te komen. De btw-richtlijn biedt niet de mogelijkheid om het verstrekken van logies in de vorm van groepsaccommodaties te kwalificeren als het gelegenheid geven tot kamperen (en daarmee onder het verlaagde tarief te laten vallen). Ook het beginsel van de fiscale neutraliteit verzet zich daartegen.

Bij de gevolgen voor de regeldruk lezen de leden van de fractie van de VVD bij de maatregel btw-af trek herziening op onroerende investeringsdiensten dat het oordeel van het adviescollege Toetsing Regeldruk luidt: niet indienen, tenzij. Zij vragen daarom of het kabinet de maatregel heeft aangepast volgend op dit dictum.

Het Adviescollege toetsing regeldruk (ATR) adviseert met name om te onderbouwen waarom niet wordt gekozen voor een minder belastend alternatief waarbij de maatregel wordt beperkt tot vastgoed dat direct na de investering wordt gebruikt voor kortdurende verhuur (short stay). Een dergelijke beperking zou de maatregel in de uitvoering ernstig compliëren en de effectiviteit ervan aanzienlijk inperken. In dat geval zou voorafgaand aan de verbouwing al vast moeten staan dat het vastgoed aangewend zal worden voor short stay. Als dat aanvankelijk niet de opzet is (of als dat niet kan worden aangetoond), maar dat eerst na de verbouwing komt vast te staan, zou de herzieningsmaatregel terugwerkende kracht moeten hebben. Die terugwerkende kracht zou de uitvoerbaarheid van de maatregel voor het bedrijfsleven sterk negatief beïnvloeden. Bovendien voorziet de btw-richtlijn hier niet in. De maatregel beoogt verder een gelijk speelveld te creëren tussen ondernemers die vastgoed exploiteren dat zowel btw-belast als van btw-vrijgesteld wordt gebruikt. Dat effect wordt maar deels bereikt als de maatregel wordt beperkt tot vastgoed dat voor short stay wordt aangewend. Daarnaast is binnen de regels van de btw-richtlijn niet te onderbouwen waarom een verbouwing ten behoeve van short stay wel als investeringsgoed kwalificeert (waarop herziening mogelijk is), maar een even omvangrijke/kostbare verbouwing (of zelfs een overtreffende trap daarvan) voor ander gebruik niet. Het is ook passend in de systematiek van de btw en het beginsel van de fiscale neutraliteit om een dienst die een onroerende zaak meerjarig dient te volgen en de btw-af trek te laten aansluiten bij het daadwerkelijke gebruik van die dienst. Overigens treft de voorgestelde herzieningsregeling feitelijk met name ondernemers die het betreffende vastgoed in de eerste vijf jaar na ingebruikname van de dienst afwisselend voor zowel btw-belaste als voor btw-vrijgestelde handelingen aanwenden. In alle andere gevallen waarin dit niet zo is volstaat een eenmalige vastlegging van de verbouwingsdienst. Op deze gronden is besloten om het advies van het ATR niet aan te grijpen om het voorstel aan te passen.



## 28. Beëindigen specifieke tarieftabel in de bpm voor PHEV's

De leden van de fractie van D66 vragen om een reflectie op de stijgende populariteit van hybride auto's, zoals recent gerapporteerd door de BOVAG, welke impact dit heeft op de ingroei van volledig elektrische voertuigen en hoe de total cost of ownership (TCO) van hybride voertuigen zich verhoudt tot elektrische voertuigen (EV).

Het kabinet is van mening dat plug-in hybride auto's (PHEV) enerzijds een opstap kunnen vormen naar volledig elektrische auto's. Anderzijds geldt dat de bijdrage van plug-in hybride auto's aan de CO<sub>2</sub>-reductie veel beperkter is dan die van EV. Daarom kiest het kabinet ervoor om de korting in de mrb alleen voor EV voort te zetten en niet ook voor PHEV's. Hybride auto's zonder stekker, te weten een mild hybride (MHEV) of full hybride (HEV), zijn wat zuiniger dan een enkel met fossiele brandstoffen aangedreven auto en stoten daarmee ook wat minder CO<sub>2</sub> uit, maar zijn in de ogen van het kabinet geen opstap naar EV. De stijgende verkoop van hybridevoertuigen, in welke vorm dan ook, kan op korte termijn de overgang naar volledig elektrische voertuigen vertragen, aangezien consumenten mogelijk langer vasthouden aan hybride technologie voordat ze overschakelen op EV.

Wat betreft de TCO geldt dat de brandstof- en onderhoudskosten van EV doorgaans gunstiger zijn dan van fossiele en hybride auto's. De aanschafprijs van EV is nu vaak hoger dan van fossiele en hybride auto's, maar dit verschil daalt en slaat naar verwachting op termijn zelfs om. Het kabinet merkt hierbij op dat in het Belastingplan 2025 voor EV in de motorrijtuigenbelasting van 2026 tot 2030 is voorzien in een tariefkorting van 25%, waardoor de TCO voor EV gunstiger wordt dan zonder die maatregel. De bpm voor een EV is veel lager dan voor een fossiele of (plug in) hybride auto.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de plannen van het kabinet op het gebied van de grondslagerosie van de mrb en hoe het kabinet van plan is dit aan te pakken zonder dat elektrische rijders onevenredig de rekening betalen.

De komende decennia zal het Nederlandse wagenpark bestaan uit zowel elektrische als brandstofauto's. Het is belangrijk dat de lasten eerlijk worden verdeeld over beide groepen om autorijden betaalbaar te houden, terwijl de elektrische auto voldoende wordt ondersteund om de klimaat- en energiedoelen, evenals de stikstofreductie, te behalen. Met de toename van elektrische voertuigen zullen de inkomsten uit autobelastingen echter per saldo afnemen: de opbrengst van de brandstofaccijns en bpm (tarief gebaseerd op CO<sub>2</sub>-uitstoot) nemen af, de opbrengst uit de motorrijtuigenbelasting neemt door het meergewicht van elektrische auto's toe. Van de elektrische rijder wordt een eerlijke bijdrage gevraagd. Hierbij moet de bereikbaarheid in Nederland op orde blijven. Zoals in het regeerprogramma is aangekondigd, zal het kabinet daarom in het eerste kwartaal van 2025 een plan presenteren voor de hervorming van de autobelastingen en het aanpalende mobiliteitsbeleid. Dit plan zal verschillende opties bevatten om een toekomstbestendige balans te vinden tussen het halen van de klimaatdoelen, het op peil houden van de overheidsfinanciën, het betaalbaar houden van automobilititeit en de bereikbaarheid. Hierbij zal rekening worden gehouden met de afspraken over de hervorming van de autobelastingen en de CO<sub>2</sub>-reductiedoelen zoals vastgelegd in het Nederlands Herstel- en Veerkrachtplan (HVP).

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom de handhaving van de PHEV-maatregel incidenteel 4,3 miljoen euro kost en hiervoor 36 fte nodig zijn. Ook vragen deze leden waarom de vereenvoudiging structureel niet tot een vermindering van de uitvoeringskosten en fte zal leiden.

De incidentele kosten en benodigde tijdelijke fte ontstaan door de noodzakelijke systeemaanpassingen en extra handavingsinspanningen in de overgangperiode, waarin voertuigen met een oude en een nieuwe typegoedkeuring naast elkaar bestaan. De verwachting is dat in deze overgangperiode een toestroom aan bezwaar- en beroepsprocedures plaatsvindt. Dergelijke toestroom heeft namelijk ook plaatsgevonden bij de overgang naar een nieuwe CO<sub>2</sub> meetmethode in de BPM (van NEDC naar WLTP). Deze procedures worden in de BPM vaak gestart mede vanwege de proceskostenvergoedingen en immateriële schadevergoedingen. Teneinde hierop goed voorbereid te zijn, is voor de komende drie jaren tijdelijk 36 fte, te weten 12 fte per jaar, gereserveerd. Na het eerste jaar wordt geëvalueerd of er daadwerkelijk 12 fte nodig is. Blijkt dit niet het geval dan wordt het aantal fte herijkt.

Het voorstel leidt niet tot een vermindering van de structurele uitvoeringskosten. Op dit moment vindt het vaststellen van de verschuldigde belastingen geautomatiseerd plaats op basis van de basisregistratie van de RDW en de systemen van de Belastingdienst. Na de overgangperiode blijft dat het geval. Van een besparing is daarom geen sprake.

### **29. Tariefkorting in de motorrijtuigenbelasting voor emissievrije personenauto's**

De leden van de fractie van de SGP vragen of de vergroening van het wagenpark niet wordt vertraagd, nu de belasting voor PHEV's vermoedelijk zal stijgen en de prikkel om een PHEV te kopen zal verminderen. Door aanpassing van de Europese testmethode voor het vaststellen van de CO<sub>2</sub>-uitstoot van plug-in hybrides (PHEV), komt de geteste CO<sub>2</sub>-uitstoot dichterbij de werkelijke uitstoot in de praktijk te liggen. Hierdoor is er geen reden meer om in de bpm een aparte tarieftabel voor PHEV's te hanteren om het grote verschil tussen de geteste CO<sub>2</sub>-uitstoot en de werkelijke CO<sub>2</sub>-uitstoot in de praktijk te corrigeren. Vanaf 2025 vallen PHEV's daarom in de bpm onder dezelfde tarieftabel als benzineauto's. Zonder deze aanpassing zou de bpm voor PHEV sterk toenemen. Deze aanpassingen zorgen ervoor dat de bpm voor PHEV's grosso modo vergelijkbaar wordt met de bpm voor fossiele auto's. Aan de CO<sub>2</sub>-uitstoot in de praktijk van PHEV's verandert de maatregel niks. Een volledig emissievrije personenauto heeft geen CO<sub>2</sub>-uitstoot, waardoor de aanschaf van deze auto's fiscaal relatief aantrekkelijker blijft dan een plug-in hybride. De maatregel heeft daarom geen negatief effect op de vergroening van het wagenpark.

De leden van de fractie van de SGP vragen waarom het kabinet ervoor kiest om de tariefkorting in de motorrijtuigenbelasting vanaf 2030 te laten vervallen en of hierdoor niet een incidentele oplossing voor een structureel probleem ontstaat. De leden van de fractie van D66 vragen of het kabinet een evaluatie van de gewichtskorting per 2028 niet te laat vindt. De nieuwe tariefkorting in de motorrijtuigenbelasting is een fiscale regeling. Bij nieuwe fiscale regelingen is het gebruikelijk om een horizonbepaling in de wet op te nemen. Oorspronkelijk was het kabinet voornemens om de tariefkorting na 2030 te laten aflopen. Vanwege de hogere budgettaire derving dan in het voorjaar verwacht, heeft het kabinet besloten om de tariefkorting te versoberen naar 25% en een jaar eerder te eindigen. In 2028 is een periodieke evaluatie van de fiscale regelingen in het autodomein opgenomen in de Strategische Evaluatie Agenda. Hierbij betreft het kabinet ook de evaluatie van de tariefkorting in de motorrijtuigenbelasting. Er wordt dan geëvalueerd hoe de tariefkorting uitwerkt voor de verschillende autosegmenten en hoe het meergewicht van elektrische auto's zich ontwikkelt. De markt voor elektrische auto's ontwikkelt zich immers snel en het is geen vanzelfsprekendheid dat elektrische auto's altijd (en in dezelfde mate) zwaarder zullen blijven dan vergelijkbare benzineauto's. In aanvulling op de evaluatie in 2028, weegt

het kabinet in het voorjaar van 2025 nog eens of de hoogte van de tariefkorting voldoende is.

De leden van de fracties van GroenLinks en PvdA vragen of het kabinet het ermee eens is dat het verstandiger is om toe te groeien naar een verbod op auto's met verbrandingsmotoren en te voorkomen dat fabrikanten in de jaren daarvoor hun elektrische auto's niet verkocht krijgen. Daarnaast vragen deze leden hoe het kabinet de meest recente cijfers over de verkoop van elektrische auto's weegt, waaruit blijkt dat de verkoop daarvan nog maar beperkt groeit terwijl hybride auto's juist erg populair zijn. Het kabinet is voorstander van Europese CO<sub>2</sub>-normering voor voertuigfabrikanten, waarbij voor autofabrikanten steeds strengere eisen ten aanzien van de CO<sub>2</sub>-emissies voor nieuwe auto's gelden en vanaf 2035 alle nieuwe auto's emissievrij moeten zijn. In de onderhandelingen over aanscherping van de Europese vlootnormering (in het kader van het Fit for 55 pakket), heeft Nederland ervoor gepleit om per 2030 een verbod op de verkoop van nieuwe fossiele brandstofauto's in te voeren. Hiervoor bleek in Europa onvoldoende draagvlak. Een nationaal wettelijk verbod op de verkoop van (nieuwe) fossiele brandstofauto's is vanwege regelgeving rondom de Europese interne markt, juridisch niet mogelijk. De recente opkomst van hybride voertuigen (mild hybride (MHEV), full hybride (HEV) of plug-in hybride (PHEV)) gaat momenteel vooral ten koste van het diesel en benzine-aangedreven deel. De ingroei van emissievrije auto's in het wagenpark neemt nog toe, maar vlakkt wel af. De transitie naar een emissievrij wagenpark blijft een belangrijk onderdeel om de afgesproken klimaatdoelen te halen. In dat licht zijn de recente signalen over een stagnatie in de markt voor emissievrije personenauto's zorgelijk, maar een nadere analyse is nodig om dit goed te kunnen duiden. Het kabinet heeft in het Regeerprogramma aangekondigd in het voorjaar van 2025 met een plan voor een hervorming van de autobelastingen en het aanpalende mobiliteitsbeleid te komen. In dit plan neemt het kabinet ook mee hoe de klimaatdoelen in de mobiliteitssector kunnen worden gerealiseerd.

De leden van de fracties van GroenLinks en PvdA vragen of het kabinet kan toelichten in hoeverre 25 procent tariefkorting voldoende is als correctie voor het feit dat elektrische auto's zwaarder zijn dan benzineauto's. Deze leden vragen of het verschil volledig is weggenomen of dat elektrische auto's alsnog duurder zijn in de mrb. De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet het wenselijk acht als in specifieke gewichtsklassen het gebruik van een elektrische auto duurder is dan het gebruik van een benzineauto. Daarnaast vragen deze leden wat dit doet met de ambities van de regering op het gebied van verduurzaming en groene groei. Ook de leden van de fractie van D66 vragen meer informatie over de impact van de versoepelde gewichtskorting op de ingroei van EV's. Ook vragen deze leden of het kabinet vasthoudt aan de doelstelling van 100 procent EV nieuwverkopen en of dit nog haalbaar is. Daarnaast vragen de leden van de fractie van D66 of het kabinet het rechtvaardig vindt dat de overheid eerst elektrisch auto's heeft gestimuleerd met subsidies en fiscale voordelen, om vervolgens deze rijders te verrassen met kostenstijgingen. Deze leden vragen tot slot of het kabinet het rechtvaardig en verstandig beleid vindt dat EV's fiscaal ongunstiger uitkomen dan fossiele voertuigen. De leden van de fracties van GroenLinks en PvdA zijn benieuwd of de voorgestelde tariefkorting voldoende is om de verkoop van elektrische auto's ten opzichte van benzineauto's te stimuleren, en om te voorkomen dat deze slechts beperkt toeneemt totdat auto's met verbrandingsmotoren verboden zijn. De leden van de fractie van de SGP wijzen op het feit dat ook met tariefkorting emissievrije personenauto's nog steeds meer mrb betalen dan een vergelijkbare benzineauto en vragen of dit niet andersom zou moeten zijn. Tot slot

vragen ook de leden van de fractie van de ChristenUnie of het kabinet kan duiden welke gevolgen deze aanpassing heeft voor de betaalbaarheid van elektrisch rijden en de voortgang van de energietransitie.

Het kabinet wil graag benadrukken dat zonder aanpassing van het beleid, elektrische personenauto's vanaf 2026 in de motorrijtuigenbelasting veel meer belasting zouden gaan betalen dan een vergelijkbare benzineauto, vanwege het gemiddelde meergewicht van de accupakketten. Het kabinet houdt vast aan de bestaande klimaatdoelen en de ingroei van elektrische auto's is een belangrijk onderdeel om dit te bereiken. Om stagnatie van de ingroei van emissievrije personenauto's te voorkomen, heeft het kabinet er daarom voor gekozen om voor de periode 2026 tot en met 2029 een nieuwe, beperkte tariefkorting te introduceren van 25%. Hiermee wordt deels gecompenseerd voor het technisch meergewicht van een emissievrije personenauto's ten opzichte van een vergelijkbare benzineauto, maar niet helemaal. De exacte meerkosten met tariefkorting van 25% verschillen per automodel. Het hangt onder andere af van het de omvang van het accupakket (omvang meergewicht), of een automodel net wel of net niet gunstig valt in de tarieftabel van de motorrijtuigenbelasting, en in welk segment het automodel valt (het percentage pakt relatief gunstig uit voor auto's in D en E segmenten). De meerkosten in de mrb bedragen na verrekening van de tariefkorting, doorgaans tussen de 40 tot 180 euro per jaar. Hier staat tegenover dat de onderhouds- en brandstofkosten van een emissievrije auto veel lager liggen dan van een vergelijkbare benzineauto. Ook wordt er over de aanschaf van nieuwe personenauto's bpm geheven, op basis van CO<sub>2</sub>-uitstoot, die voor emissievrije auto's veel lager ligt dan voor benzineauto's. Het Planbureau voor de Leefomgeving publiceert eind oktober een nieuwe Klimaat- en Energieverkenning, met ook een nieuwe raming van het aantal elektrische auto's en de ontwikkeling van de broeikasgasemissies in de mobiliteitssector. De versoerde tariefkorting in de motorrijtuigenbelasting is hierin meegenomen. Indien de nationale klimaatdoelen niet worden gehaald, dan zal het kabinet in het voorjaar van 2025 met alternatief klimaatbeleid komen. Daarnaast zal het kabinet in het voorjaar de hoogte van de tariefkorting nog een keer wegen.

De leden van de fracties van GroenLinks-PvdA vragen hoe het kabinet de wijziging aan de voorgestelde tariefkorting in de motorrijtuigenbelasting ziet in het licht van betrouwbaar bestuur en het bieden van voorspelbaarheid aan burgers en bedrijven. Deze leden vragen voorts of het kabinet het ermee eens is dat niet de budgettaire reeks, maar de doelstelling leidend zou moeten zijn bij het vormgeven van een dergelijke maatregel. Ook de leden van de fractie van de SGP vragen of het aanpassen van de tariefkorting in de motorrijtuigenbelasting niet afbreuk doet aan de betrouwbaarheid van de overheid. Deze leden vragen tot slot ook, hoe rekening is gehouden met ondernemers en particulieren die op basis van de hogere korting keuzes voor volgend jaar hebben gemaakt. Het kabinet erkent dat de wijziging aan de voorgestelde tariefkorting in de motorrijtuigenbelasting niet bijdraagt aan voorspelbaar beleid voor burgers en bedrijven en aan betrouwbaar bestuur. Tegelijkertijd is het kabinet er ook verantwoordelijk voor dat de overheidsfinanciën op orde blijven. Dit hoort ook bij goed en betrouwbaar bestuur. De doelstelling van verduurzaming is belangrijk, maar moet worden afgewogen tegen de haalbaarheid binnen de begroting. De begrotingsregels schrijven voor dat bij indiening van het wetsvoorstel de budgettaire derving eenmalig moet worden herijkt op basis van de dan meest actuele inzichten. Uit deze budgettaire herijking bleek dat de oorspronkelijk voorgenomen tariefkorting veel duurder was dan geraamd in de Voorjaarsnota 2024. Het kabinet achtte het niet wenselijk om dit op te lossen door de lasten voor andere burgers en bedrijven te verhogen en heeft er daarom voor gekozen om de tariefkorting te versoeren. Hoewel lager dan eerder aangekondigd, wordt hiermee nog steeds deels gecompenseerd voor het

technisch meergewicht van een emissievrije personenauto. Bij voorjaarsnota 2025 zal de hoogte van de tariefkorting opnieuw worden gewogen.

De leden van de fractie van NSC vragen of het klopt dat de versoebere tariefkorting is bedoeld om een tegenvaller te compenseren van een rekenfout van het vorige kabinet, dat geen rekening hield met het gewicht van elektrische auto's. Ook de leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of bij de 'rekenfout' niet ten onrechte is uitgegaan van een gelijk gewicht tussen de fossiele en emissievrije auto's waartussen wordt gesubstitueerd.

Conform de begrotingsregels is de budgettaire derving van de nieuwe tariefkorting in de motorrijtuigenbelasting deze zomer eenmalig herijkt voorafgaand aan indiening van het wetsvoorstel. Zowel in het voorjaar als deze zomer is voor het opstellen van de budgettaire raming gebruik gemaakt van een nieuw wagenparkmodel dat in opdracht van het Planbureau voor de Leefomgeving en Rijkswaterstaat is ontwikkeld, namelijk het Strategisch Personenauto Rekenkader (SPARK)). Uit de budgettaire herijking in de zomer bleek dat de budgettaire derving van de beoogde tariefkorting cumulatief 1,5 miljard euro hoger was dan verwacht (inclusief opcenten, voor de periode 2025 – 2030). Dit heeft twee oorzaken. Ten eerste is in de raming in de zomer uitgegaan van de meest actuele inzichten ten aanzien van de ingroei van elektrische auto's in het wagenpark, mede op basis van realisaties tot medio 2024. In de nieuwe raming is een hoger aantal elektrische auto's in het wagenpark aangenomen, waardoor de budgettaire derving van de tariefkorting hoger uitvalt. Daarnaast werd in het gebruikte model niet goed rekening gehouden met het technisch meergewicht van elektrische auto's. Hoewel het model goed rekening hield met het meergewicht in de *volumedoorrekening*, zat er een omissie in de *financiële* uitkomsten. Hiervoor moest handmatig worden gecorrigeerd en dat is bij de meest recente ramingen gedaan. Deze ramingen zijn uiteindelijk door het Centraal Planbureau gecertificeerd en worden *redelijk* en *neutraal* geacht. Door het toepassen van de handmatige correctie en de lastig in te schatten gedragsontwikkeling in het wagenpark, beoordeelt het Centraal Plan Bureau de onzekerheid als *hoog*.

De leden van de fractie van D66 vragen of het kabinet kan toelichten hoeveel budget er voor de subsidie tweedehands emissievrije personenauto's (SEPP) beschikbaar blijft in de jaren tot 2030 en of het budget volledig wordt benut. Het kabinet heeft ervoor gekozen om het beschikbare budget voor de SEPP in de periode 2025–2029 volledig in te zetten als dekking voor de nieuwe tariefkorting in de motorrijtuigenbelasting voor emissievrije personenauto's. Dit betekent dat de SEPP na dit jaar vervalt.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het kabinet heeft overwogen om de tariefkorting in stand te laten en dit te dekken door een evenredige verhoging van alle mrb-tarieven. Deze leden vragen waarom hiervoor niet is gekozen. Het kabinet heeft in de besluitvorming over de begroting breed gewogen hoe de budgettaire overschrijding van de voorgenomen tariefkorting in de motorrijtuigenbelasting voor emissievrije personenauto's moest worden gedekt. Een generieke verhoging van het tarief van de motorrijtuigenbelasting achtte het kabinet niet wenselijk, omdat fossiele rijders dan zouden betalen voor de hogere budgettaire derving die volgde uit de herijking van de korting in de motorrijtuigenbelasting voor emissievrije auto's. Het kabinet heeft er daarom voor gekozen om de tariefkorting te versoebere naar 25%. Hiermee wordt nog steeds deels gecompenseerd voor de meerkosten in de motorrijtuigenbelasting

voor een emissievrije auto ten opzichte van een vergelijkbare benzineauto.

De leden van de fractie van D66 vragen waarom er in de berekening voor grondslagerosie geen correctie plaatsvindt voor het gewicht van de batterij van een elektrische auto. Deze leden vragen voorts of het niet een onjuiste aanname is om ervan uit te gaan dat bij substitutie tussen fossiele en emissievrije auto's sprake is van een gelijk gewicht. De veronderstelling van de leden van de fractie van D66 is onjuist. In de berekeningen van de grondslagerosie in de autobelastingen neemt het kabinet mee dat emissievrije auto's door het accupakket een hoger gewicht hebben dan vergelijkbare fossiele brandstofauto's. Zonder tariefkorting betalen emissievrije auto's hierdoor meer motorrijtuigenbelasting dan een vergelijkbare benzineauto. In het basispad nemen de overheidsinkomsten uit de motorrijtuigenbelasting daarom toe. Hier staat tegenover dat de ingroei van emissievrije auto's leidt tot lagere belastinginkomsten uit de brandstofaccijns en bpm. Per saldo is er hierdoor sprake van grondslagerosie in de autobelastingen en nemen de overheidsinkomsten uit deze belastingen af.

De leden de fractie van D66 zijn benieuwd naar wat het effect is van het vervallen van de EB-verlaging op de uitrol van laadinfra en de NAL-doelen. Daarnaast vragen deze leden of er op een andere manier gezorgd wordt voor een impuls voor laadinfra. In het onderzoek «Handelingskader voor een landelijk dekkend netwerk van laadinfrastructuur»<sup>114</sup> is geconstateerd dat een eventuele energiebelastingkorting niet bijdraagt aan de totstandkoming van een landelijk dekkend laadnetwerk doordat het instrument geen onderscheid maakt tussen laadpunten met hoog gebruik en met laag gebruik. Een eventuele korting draagt vooral bij aan de realisatie van laadpunten met een (verwacht) hoog verbruik. Doel van de Nationale Agenda Laadinfrastructuur is om in 2025 een landelijk dekkend laadnetwerk voor personenvoertuigen te hebben. Met de decentrale overheden zijn afspraken gemaakt over de realisatie van dit doel<sup>115</sup>, hiervoor zijn middelen beschikbaar gesteld vanuit het Klimaatfonds om de onrendabele top weg te nemen.

### 30. Introductie AVI-correctiefactor

De leden van de fractie van D66 vragen of de regering maatregelen treft om te voorkomen dat verbrandingscapaciteit wordt opgevuld met import van afval. Door de introductie van de AVI-correctiefactor in de CO<sub>2</sub>-heffing industrie krijgen AVI's minder dispensatierechten toegewezen. Hierdoor stijgen de kosten voor de verbranding van fossiel afval. Dit geldt ook voor geïmporteerd afval. De maatregel zal hierdoor een beperkende invloed hebben op import van afval. In hoeverre de import van afval daadwerkelijk zal verminderen is mede afhankelijk van andere factoren, zoals de energieprijis. De ontwikkeling van afvalimport naar Nederlandse AVI's wordt gemonitord door Rijkswaterstaat en jaarlijks gepubliceerd. Daarnaast hebben de leden van de fractie van D66 gevraagd hoe de regering invulling gaat geven aan het verder reduceren van de geprognosticeerde restemissie van AVI's in 2030. De regering heeft de restemissies geraamd op 1,5 Mton CO<sub>2</sub>. Dit ligt boven het restemissiedoel in 2030 van 0,6 Mton CO<sub>2</sub>. Eind oktober publiceert PLB in de Klimaat- en Energieverkenning een integrale doorrekening van de ontwikkeling van de broeikasgasemissies in Nederland. Indien blijkt dat Nederland de afgesproken

<sup>114</sup> <https://www.agendalaadinfrastructuur.nl/ondersteuning+gemeenten/documenten+en+links/documenten+in+bibliotheek/handlerdownloadfiles.ashx?idnv=2051549>

<sup>115</sup> [https://open.overheid.nl/documenten/ronl-dafbd3aad0f44e10eaf50fac9655c93c7ebc1bc6/pdf\(rijksoverheid.nl\)](https://open.overheid.nl/documenten/ronl-dafbd3aad0f44e10eaf50fac9655c93c7ebc1bc6/pdf(rijksoverheid.nl))



klimaatdoelen niet gaat halen, zal het kabinet in het voorjaar besluiten over aanvullend beleid.

De leden van de fractie van het CDA hebben de regering gevraagd om te motiveren waarom een forse aanscherping van de CO<sub>2</sub>-heffing industrie voor AVI's nodig is en of het klopt dat een CO<sub>2</sub>-reductie van 80% een realistische en haalbare opgave is. Het restemissiedoel van AVI's in 2030 ligt op 0,6 Mton fossiele CO<sub>2</sub>. Dit een reductie van 2,2 Mton CO<sub>2</sub> ten opzichte van de 2,79 Mton CO<sub>2</sub> aan fossiele CO<sub>2</sub>-emissies van AVI's gedurende het eerste jaar van de CO<sub>2</sub>-heffing industrie. Dit is een reductieopgave van bijna 80%. Daar moet bij worden opgemerkt dat het kabinet verwacht dat emissies in het basispad zullen dalen. Het kabinet verwacht op basis van ramingen van PBL en TNO dat exclusief het effect van CCS en veranderingen in import de 2030-emissies reeds dalen tot 2 tot 2,5 Mton CO<sub>2</sub> als gevolg van het circulair beleid.

Het kabinet verwacht evenwel op basis van het huidige beleid dat AVI's meer restemissies zullen hebben dan het restemissiedoel van 0,6 Mton CO<sub>2</sub>.

Van eventuele niet-gereduceerde emissies kunnen AVI's de kosten afwentelen (of absorberen) via onder andere de poorttarieven. Het risico op wegdek is hierdoor beperkt. Tegelijkertijd maakt de maatregel de prijsprikkel van de CO<sub>2</sub>-heffing industrie effectiever door een lagere vrije voet, omdat investeringen in emissiereductie minder afhangen van de marktwaarde van overtollige dispensatierechten. Ook wordt de prikkel versterkt om minder afval te importeren en met uitsortering te voorkomen dat fossiel afval wordt verbrand.

Een minder scherpe maatvoering van de maatregel zou doelbereik daardoor verder beperken. Dat is onwenselijk, gelet op dat de maatregel ten behoeve van doelbereik voor de klimaatwet tot doel heeft om 1 Mton CO<sub>2</sub> emissiereductie te realiseren, en dat dit doel met het huidige beleid nog niet binnen bereik is.

De leden van de fractie van het CDA hebben daarnaast gevraagd waarom de regering kiest voor een aanscherping van de CO<sub>2</sub>-heffing industrie voor AVI's, terwijl de Europese Commissie de intentie heeft om AVI's vanaf 2028 onder het EU-ETS te plaatsen. De maatregel biedt AVI's een stabiel en voorspelbaar minimumprijspad voor de CO<sub>2</sub>-prijs. Onzekerheid over ETS-prijs wordt hierdoor weggenomen.

AVI's zijn reeds onderdeel van de CO<sub>2</sub>-heffing industrie en het daarvoor geldende tariefpad. AVI's zouden bij opname in EU ETS in specifieke situaties in aanmerking kunnen komen voor enige toewijzing van gratis ETS-rechten. Deze toewijzing van gratis rechten is naar verwachting beperkt vanwege de snel dalende warmtebenchmark en het feit dat de stadverwarmingsbenchmark aanzienlijk of volledig wordt gekort wanneer het warmtegebruik niet koolstoflekkagegevoelig is. De aanscherping van de vrije voet van de dispensatierechten is redelijk in lijn met deze beperkte toewijzing van gratis rechten onder het EU ETS.

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom de regering niet heeft gewacht op de uitkomst van de verkennende gesprekken met AVI's over maatwerkafspraken en of deze maatregel tijdens de gesprekken is besproken. Het maken van voldoende voortgang met het ophogen van de CO<sub>2</sub>-heffing industrie voor AVI's is als één van de voorwaarde gesteld voor toekenning van middelen uit het Klimaatfonds, zoals terug te vinden is in het met uw Kamer gedeelde Meerjarenprogramma Klimaatfonds. De maatregel is ook aangekondigd in het pakket van maatregelen in de Voorjaarsnota's van 2023 en 2024. In april van dit jaar hebben de verkennende gesprekken plaatsgevonden naar de kansrijkheid en de maatschappelijke meerwaarde van het maken van maatwerkafspraken

met AVI's. In het najaar wordt besloten over het al dan niet opstarten van maatwerkafspraken met AVI's.

De leden van de fractie van het CDA hebben gevraagd wat de aanscherping van de CO<sub>2</sub>-heffing industrie betekent voor geplande investering in CO<sub>2</sub>-afvang. De maatregel heeft een positieve effect op de business case van CCS-plannen van AVI's. Het is aan de bedrijven om een afweging te maken over welke maatregelen te nemen om te komen tot doelbereik, waaronder de keuze voor opschaling van CCS. Het kabinet verwacht dat de maatregel doelbereik juist ten goede komt en ook nog doorwerking heeft in de jaren na 2030. Het kabinet benadrukt tot slot dat emissiereductie ook kan worden gerealiseerd met betere uitsortering van afval en verminderde import van afval met een relatief hoge fossiele emissiefactor.

De leden van de fractie van het CDA hebben berekend dat de maatregel naar verwachting leidt tot een lastenverzwaring van huishoudens van 45 euro per ton huishoudelijk restafval en of de regering hiermee rekening heeft gehouden bij de berekende koopkrachtplaatjes. Deze berekening lijkt te zijn gebaseerd op emissiefactoren van huishoudelijk restafval. Die berekening lijkt te veronderstellen dat er tussen nu en 2030 niets verandert aan de samenstelling van huishoudelijk restafval, en dat AVI's niet investeren in nascheiding of CCS. Dat is een conservatieve veronderstelling. Ook lijkt onterecht te worden verondersteld dat AVI's helemaal geen dispensatierechten meer ontvangen. Het kabinet verwacht dat andere maatregelen gericht op een circulaire economie leiden tot autonoom doelbereik. Dit wordt onder andere gedreven door regelingen voor Uitgebreide Producenten Verantwoordelijkheid, de EU-verordening inzake duurzaam ontwerp, de EU-richtlijn betreffende verpakking en verpakkingsafval en de EU-richtlijn gericht op wegwerpplastics.

Aanvullend beperkt het kabinet lastenstijgingen door emissiereductie te faciliteren door middel van stimulerend instrumentarium. Deze maatregelen dekken een deel van de kosten van emissiereductie en moeten tevens leiden tot kostenreductie en bredere toepasbaarheid van emissiereductie-opties. Zo wordt meer CO<sub>2</sub>-heffing vermeden, en de ondersteuning beperkt of dekt meerkosten van emissiereductie-investeringen. Dit beperkt de kostenafwenteling.

Bedrijven worden ondersteund met de DEI+ voor demonstratie van innovatieve inzameling, sortering, hergebruik en recycling, de VEKI-regeling voor investeringssteun voor investeringen met een te lange terugverdientijd, het Circulair Plastics programma van het Nationaal Groeifonds om plastic kringlopen te sluiten met programma's gericht op pilots en demonstratie en tot slot Klimaatfondsmiddelen voor hoogwaardige circulaire afvalverwerking, maatwerkafspraken met AVI's en middelen voor opschaling van innovatieve thermochemische conversietechnologie zoals vergassing en pyrolyse.

Het aanscherpen van de AVI-correctiefactor betekent een lastenverzwaring van € 30 miljoen in 2027, oplopend tot € 60 miljoen in 2030. De lastenstijging kan via poorttarieven worden doorberekend aan gemeenten en zakelijke ontdoeners van afval. Gemeenten kunnen de kosten voor afval dekken vanuit de afvalstoffenheffing. De meeste gemeenten hanteren een beleid van 100% kostendekkendheid. Gemeenten ramen in hun begroting voor 2024 circa € 2,5 miljard aan kosten voor afvalverwerking. De lastenstijging voor huishoudens als gevolg van aanscherping van de AVI reductiefactor is derhalve waarschijnlijk beperkt.

In de koopkrachtplaatjes zijn alleen doorrekeningen gemaakt voor 2025. De aanscherping van de AVI correctiefactor heeft hier dus nog geen impact op. In latere jaren wordt de verhoging meegenomen via de doorwerking op de inflatie.

### **31. Separaat tarief voor waterstof in de energiebelasting**

De leden van de fractie van de PVV vragen waar de hoogte van het separate belastingtarief voor waterstof op zal worden gebaseerd. De hoogte zal worden gebaseerd op het energiebelastingtarief voor elektriciteitsgebruik in de vijfde schijf voor zakelijk elektriciteitsgebruik. Deze schijf heeft het laagste energiebelastingtarief voor elektriciteit.

De leden van de fractie van de PVV vragen of het separate tarief voor waterstof gaat gelden voor elke vorm van waterstofverbruik, ongeacht de oorsprong (groen, blauw, turquoise, grijs).

Het separate tarief voor waterstof is inderdaad niet afhankelijk van de oorsprong.

Voorts vragen de leden van de fractie van de PVV of met dit voorstel het procedé van waterstofproductie volledig is vrijgesteld van energiebelasting.

Het wetsvoorstel preciseert welk deel van het elektriciteitsverbruik bij waterstofproductie via het proces van elektrolyse is vrijgesteld. Het kabinet kiest daarbij voor een ruime reikwijdte: het gaat om een vrijstelling van de elektriciteit die wordt verbruikt bij demineralisatie van water alsmede de purificatie en compressie van de uit dit water ontstane waterstof. Daarmee is sprake van een vrijstelling van elektriciteitsverbruik die direct samenhangt met de waterstofproductie via elektrolyse.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen naar de onderbouwing van het separate energiebelastingtarief voor waterstof en hoe dit samenhangt met het feit dat waterstof verschillende oorsprongen kan hebben.

Waterstof wordt naar verwachting een essentieel onderdeel in de energietransitie voor het halen van de klimaatdoelen. De productie van hernieuwbare en koolstofarme waterstof heeft evenwel vooralsnog een aanzienlijke onrendabele top ten opzichte van aardgas. In de energiebelasting wordt energetisch verbruik van waterstof nu nog hetzelfde belast als energetisch verbruik van aardgas. Daardoor is er op dit moment bij energetische toepassingen geen fiscale prikkel om aardgas te vervangen door waterstof. De energiebelasting op aardgas stijgt bovendien richting 2030. De huidige gelijke behandeling van aardgas en waterstof leidt ertoe dat waterstof net als aardgas de komende jaren zwaarder zal worden belast. Dat kan het behalen van de klimaatdoelen belemmeren. Het energiebelastingtarief voor waterstof zal gelden voor de levering van alle waterstof, ongeacht hoe deze geproduceerd is. Op dit moment kan in de energiebelasting niet op een uitvoerbare en handhaafbare manier onderscheid worden gemaakt tussen deze verschillende productiewijzen. Het verder vergroenen van de waterstofproductie wordt gestimuleerd via onder meer subsidieregelingen, het Europese emissiehandelssysteem EU ETS en normering volgend uit de REDIII-richtlijn.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen hoeveel IV-capaciteit het separate energiebelastingtarief voor waterstof zal vragen.

De introductie van een nieuw tarief betreft een structuurwijziging die aanpassingen vereist in zowel de aangiftesystemen als het teruggaveproces. De verwachte inspanning voor deze aanpassingen bedraagt 270 IV-dagen, wat neerkomt op € 300.000 aan incidentele uitvoeringskosten.

De leden van de fracties van de VVD en de SGP vragen of de regering heeft overwogen om ook duidelijk te maken wat het belastingtarief voor waterstofverbruik is op de lange termijn, zodat investeerders langjarige zekerheid wordt geboden.

Het separate tarief voor waterstof geldt als een nieuwe fiscale regeling omdat de regeling borgt dat de belastingdruk op waterstofverbruik

verlaagd wordt. Hierbij is het tarief tot en met 2030 bepaald. Conform de motie Maatoug c.s.<sup>116</sup> wordt bij nieuwe fiscale regelingen een evaluatie- en horizonbepaling toegevoegd. In de evaluatiebepaling wordt geregeld dat het verlaagde tarief voor waterstof uiterlijk in 2030 wordt geëvalueerd. In de horizonbepaling wordt aangegeven dat wanneer vóór het verstrijken van die termijn een positieve evaluatie beschikbaar is, besloten kan worden om de regeling te continueren voor een opnieuw vast te stellen periode. Bij positieve evaluatie ligt verlenging in de rede. Daarbij zal een integrale afweging gemaakt worden over de kosten daarvan. Mocht de evaluatie negatief zijn, dan kan op dat moment gewogen worden op welke andere wijze het stimuleren van waterstof doeltreffend en doelmatig kan worden vormgegeven.

De leden van de fractie van de VVD vragen of de regering voornemens is om een separaat tarief voor groen gas in de energiebelasting te introduceren. De leden van de fractie van D66 vragen hoe de regering aankijkt tegen een apart tarief voor mengsels. Zij vragen daarbij welke plannen of denkrichtingen de regering heeft bij het differentiëren tussen grijze, blauwe en groene waterstof. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen de regering waarom naast de terechte implementatie van een separaat tarief voor waterstof niet ook een tarief voor groen gas wordt geïmplementeerd. Zij vragen bij de beantwoording in te gaan op het level playing field met betrekking tot beide energiebronnen.

In de energiebelasting wordt in de meeste gevallen de levering van aardgas aan een verbruiker belast. Daarbij worden op dit moment zowel waterstof als groen gas aangemerkt als aardgas. Daarmee is ook over de levering van deze gassen energiebelasting verschuldigd. Het kabinet stelt voor om in de energiebelasting een separaat tarief voor waterstof te introduceren. Een dergelijk separaat tarief is op een uitvoerbare en handhaafbare manier te introduceren doordat waterstof op basis van fysieke kenmerken te onderscheiden is van aardgas; waterstof valt onder een andere productiegroep (GN-code) dan aardgas. Het energiebelasting-tarief voor waterstof wordt niet van toepassing op mengsels van waterstof en andere stoffen. Zou bij de tarifiering wel rekening worden gehouden met de waterstofcomponent in een mengsel, dan leidt dit tot knelpunten in de uitvoering. Het zou vergen dat de exacte samenstelling van een mengsel moet kunnen worden geverifieerd. Extra complicerend hierbij is dat de samenstelling van gassen regionaal en per levering kan verschillen. Een separaat tarief voor groen gas is op dit moment niet op een uitvoerbare en handhaafbare manier te introduceren. Groen gas is namelijk niet op basis van fysieke kenmerken te onderscheiden van fossiel aardgas. Daarom is het kabinet op dit moment niet voornemens om een separaat tarief voor groen gas te introduceren.

De leden van de fractie van de VVD vragen of de regering het rechtvaardig vindt dat groen gas nu wordt belast aan zowel de productie- als afnamekant. Zij vragen daarbij wat deze dubbele energiebelasting betekent voor een Nederlands huishouden. Deze leden vragen of de regering voornemens is deze dubbele heffing af te schaffen in combinatie met het wetsvoorstel bijmengverplichting groen gas. Daarbij vragen zij of regering ook hier, net als bij waterstof, een inputvrijstelling overweegt gezien de grote ambities op het gebied van nationale productie van groen gas.

Voor wat betreft biomassa die wordt gebruikt voor de productie van groen gas geldt dat over de levering van die biomassa geen energiebelasting wordt geheven. Het verbranden van aardgas en gebruik van elektriciteit tijdens het productieproces is wel belast. Op dit moment overweegt het kabinet geen inputvrijstelling voor elektriciteit die, en aardgas dat, wordt

<sup>116</sup> Kamerstukken II 2022/23, 36 202, nr. 11.

ingezet tijdens het productieproces van groen gas. Het kabinet zet onder meer via de bijmengverplichting en de Stimulering Duurzame Energieproductie en Klimaattransitie (SDE++) in op het stimuleren van de productie van groen gas.

De leden van de fractie van D66 vragen om een schatting in hoeverre een separaat energiebelastingtarief voor waterstof in de energiebelasting de productie van waterstof zal bevorderen.

De opschaling van de waterstofmarkt moet nog aanvangen en staat onder invloed van diverse beleidsinstrumenten. Het is daarom ingewikkeld om een precieze inschatting te geven van het effect van deze fiscale regeling op de productie van waterstof. Bij de raming van de derving is ervan uitgegaan dat in 2030 1 PJ waterstof onder het verlaagd tarief valt. Aangezien deze maatregel inwerkt op de vraagzijde van de nog in ontwikkeling zijnde waterstofmarkt, is het ingewikkeld om in te schatten tot hoeveel extra productie van waterstof dit gaat leiden en waar deze productie zal plaatsvinden.

De leden van de fractie van D66 vragen naar de gevolgen van de keuze om het separate energiebelastingtarief voor waterstof niet te laten gelden voor mengsels en of er sprake is van veel mengsels.

De keuze om het separate energiebelastingtarief voor waterstof niet te laten gelden voor mengsels betekent dat waterstofverbruikers die waterstof geleverd krijgen vermengd met aardgas en andere stoffen die als aardgas worden verbruikt, geen baat hebben bij het separate energiebelastingtarief voor waterstof. Op dit moment lijkt er nog niet veel sprake van leveringen van mengsels. Daarbij moet aangemerkt worden dat de opschaling van de waterstofmarkt nog moet aanvangen.

De leden van de fractie van het CDA vragen of de fiscale maatregelen voor de ondersteuning van waterstof worden overwogen in samenhang met het bredere instrumentarium om de onrendabele top voor hernieuwbare waterstof te verlagen.

Het kabinet streeft ernaar om een geïntegreerde benadering te hanteren bij de ontwikkeling van het instrumentarium voor hernieuwbare waterstof. Dit betekent dat de effecten van verschillende type beleidsmaatregelen, waaronder subsidiering, normering en fiscale maatregelen, worden beoordeeld op hun gezamenlijke bijdrage aan het verlagen van de onrendabele top voor hernieuwbare waterstof. Daarbij wordt onder andere gekeken naar de effectiviteit, doelmatigheid en uitvoerbaarheid van de maatregelen, om te waarborgen dat deze elkaar versterken en overstimulering te voorkomen.

### **32. Wijziging energiebelastingtarieven op aardgas**

De leden van de fractie van de PVV vragen wat de belastingdruk is op de energierekening met een gemiddeld verbruik. Zij vragen hierbij het aandeel aardgas en elektriciteit uit te splitsen. Hieronder is een inschatting van de opbouw van de energierekening in 2025 weergegeven voor een huishouden met een gemiddeld verbruik, dat betreft 900 m<sup>3</sup> aardgas en 1.920 kWh elektriciteit per jaar.<sup>117</sup> De totale energierekening is naar verwachting € 2.142 (incl. btw). Hiervan is naar schatting € 520 (24%) energiebelasting op gas en € 195 (9%) energiebelasting op elektriciteit. Door de belastingvermindering in de energiebelasting van € 525 is de totale belastingdruk van de energiebelasting € 190 (9%). De btw over de energierekening is € 372 (17%) van de totale energierekening.

---

<sup>117</sup> StatLine – Energieverbruik woningen; woningtype, oppervlakte, bouwjaar en bewoning (cbs.nl)

**Tabel 12: Energierekening huishouden met gemiddeld verbruik, in euro's**

<i>Verbruikskosten</i>	
<b>Variabele kosten gas</b>	<b>514</b>
<b>Variabele kosten elektriciteit</b>	<b>319</b>
<b>Vaste kosten</b>	<b>137</b>
<b>Totaal verbruikskosten</b>	<b>970</b>
<i>Energiebelasting</i>	
<b>Energiebelasting – gas</b>	<b>520</b>
<b>Energiebelasting – elektriciteit</b>	<b>195</b>
<b>Energiebelasting – belastingvermindering</b>	<b>– 525</b>
<b>Energiebelasting totaal</b>	<b>190</b>
<b>Netwerkkosten</b>	<b>610</b>
<i>Totaal exclusief btw</i>	<i>1.770</i>
<b>Btw</b>	<b>372</b>
<i>Totaal inclusief btw</i>	<i>2.142</i>

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA constateren dat het voorliggende wetsvoorstel op het vlak van fiscale klimaatmaatregelen minder ambitieus is dan het vorige en niet de eerder voorgenomen hogere tarieven voor grootverbruikers van aardgas bevat. Deze leden vragen op basis van welke advies het kabinet dit vrij recente voornemen laat vallen. Tot slot vragen zij van wie het kabinet het advies heeft ontvangen om de tarieven in de energiebelasting juist te verhogen. Bij de voorbereiding van de Voorjaarsnota 2024 lag een dekkingsopgave voor onder meer omdat de Eerste Kamer het wetsvoorstel Wet fiscale klimaatmaatregelen industrie en elektriciteit eind 2023 heeft verworpen. In de Voorjaarsnota 2024 is de dekkingsopgave binnen de energiebelasting technisch ingevuld door de tarieven van de derde, vierde en vijfde schijf aardgas in de energiebelasting te verhogen. Het kabinet heeft er in de Miljoenennota voor gekozen om de derving op een andere manier op te lossen. In de fiscale strategische agenda heeft het kabinet tegelijkertijd aangekondigd aan de slag te gaan met de aanbeveling van het rapport «Belastingen in maatschappelijk perspectief. Bouwstenen voor een beter en eenvoudiger belastingstelsel» om nader onderzoek te doen naar welk prijsniveaus per sector nodig is om voldoende te borgen dat de afgesproken klimaatdoelen worden gerealiseerd. Op 24 oktober a.s. publiceert het PBL de nieuwe Klimaat- en Energieverkenning (KEV). Daarin wordt een integrale doorrekening van de broeikasgasemissies gemaakt. Als blijkt dat de afgesproken nationale klimaatdoelen niet worden gehaald, dan maakt het kabinet alternatief beleid. Hierbij zal worden gekeken naar het volledige spectrum aan aanvullende maatregelen, waaronder subsidies, normering en prijsing, waarbij ook het onderzoek naar de benodigde prijsniveaus wordt betrokken. Besluitvorming hierover vindt plaats in het voorjaar van 2025.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen of het verlagen van de energierekening voor huishoudens een doel op zich is of het de regering gaat om het verbeteren van de bestaanszekerheid van huishoudens, en als dat laatste het geval is, waarom de regering denkt dat de energierekening daar het beste middel voor is. Voorts vragen genoemde leden hoeveel meer CO<sub>2</sub>-uitstoot de regering in de komende jaren verwacht door deze maatregel en met welke andere maatregelen de regering dit gaat compenseren. Zij vragen daarnaast naar de haalbaarheid van de energietransitie in de gebouwde omgeving de komende jaren, nu blijkt dat de verkoop van warmtepompen terugloopt en het kabinet de verplichting voor hybride warmtepompen wil schrappen. Deze leden vragen hoe het kabinet ervoor gaat zorgen dat huishoudens wél overstappen op een gasloze manier van verwarmen. De leden van de fractie van D66 vragen de regering naar de CO<sub>2</sub>-effecten van de maatregel in 2025 en 2030. Daarnaast vragen deze leden of er andere gerichte maatregelen zijn overwogen om de energierekening betaalbaarder te



maken en waarom het kabinet er niet voor heeft gekozen met gericht beleid de koopkracht te ondersteunen van huishoudens die het hardst door een hogere energierekening worden getroffen. Zij vragen voorts of de regering het met hen eens is dat de maatregel een remmende werking heeft op energiebesparend gedrag bij huishoudens. Zij vragen daarbij wat de regering gaat doen om deze effecten te mitigeren. Tot slot vragen deze leden waarom het kabinet ervoor kiest om de energiebelasting te verlagen, terwijl dit juist nodig is om energiezuinigheid te stimuleren omwille van het behalen van de klimaatdoelen.

Het kabinet kiest ervoor om de energiebelasting op aardgas tot 170.000 m<sup>3</sup> te verlagen omdat het kabinet het belangrijk vindt dat energie voor alle huishoudens betaalbaar blijft. Dit sluit aan op het streven van het kabinet om de bestaanszekerheid voor huishoudens te vergroten. Het kabinet heeft geen impactanalyse uitgevoerd naar de CO<sub>2</sub>-effecten van de voorgenoemde verlaging van de tarieven in de energiebelasting op aardgas, maar erkent dat hiermee de besparingsprikkel wordt verlaagd. Ook na verlaging van de energiebelastingstarieven zijn de tarieven nog steeds relatief hoog. Daarmee geven ze nog altijd een belangrijke besparingsprikkel voor huishoudens. Huishoudens kunnen nog steeds subsidie aanvragen voor isolatiemaatregelen en de overstap op een (hybride) warmtepomp; dit draag ook bij aan een lagere energierekening, wat de bestaanszekerheid van huishoudens ten goede komt. De reeds beschikbare financiële middelen voor de klimaattransitie worden voor een deel gebruikt om mensen met een laag of middeninkomen, kleine ondernemers en maatschappelijke organisaties te helpen in de energietransitie. Woningeigenaren met een verzamelniveau tot € 60.000 kunnen renteloos lenen om energiebesparende maatregelen te laten uitvoeren. Met middelen uit het Klimaatfonds worden de rentevrije leningen gecontinueerd tot en met 2025. Voor 2025 en 2026 is een reservering opgenomen voor een energiefonds dat steun biedt aan huishoudens die hun energierekening niet kunnen betalen. Als uit de nieuwe KEV blijkt dat de afgesproken nationale klimaatdoelen niet worden gehaald, dan maakt het kabinet alternatief beleid.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA zijn sceptisch over het gebruik van de energiebelasting als koopkrachtmaatregel. Zij vragen de regering toe te lichten welke groepen het meeste profiteren van de verlaging van de energiebelasting en of zij dit per inkomensdeciël kan aangeven. Daarbij vragen zij of de regering aan de hand hiervan kan toelichten of dit de meest doelmatige manier is om de bestaanszekerheid van huishoudens te verbeteren.

De verlaging van de energiebelasting op aardgas is niet gericht op een specifieke inkomensgroep. Het is op dit moment niet mogelijk om in de energiebelasting maatregelen te richten op huishoudens in het algemeen en ook niet op specifieke groepen van huishoudens. In algemene zin zullen huishoudens en bedrijven die meer aardgas verbruiken meer profiteren van de maatregel. Data van het CBS uit 2020 laat zien dat huishoudens met hogere inkomens gemiddeld meer aardgas verbruiken dan huishoudens met lage inkomens, en dus in euro's meer zullen profiteren van deze belastingverlaging.<sup>118</sup> Onder deze gemiddelden schuilen echter aanzienlijke verschillen. Volgens onderzoek van TNO verschillen gasverbruik en de energetische kwaliteit van de woning namelijk binnen inkomensgroepen meer dan tussen inkomensgroepen.<sup>119</sup> Zowel onder lage als hoge inkomensgroepen bestaan dus huishoudens met een hoog gasverbruik, die meer profiteren van deze maatregel. De maatregel staat niet op zichzelf, en dient in samenhang te worden gezien

<sup>118</sup> CBS, «Energieverbruik huishoudens naar inkomen», februari 2020.

<sup>119</sup> TNO, «De energiekosten van verschillende typen huishoudens in Nederland. Een onderscheid naar inkomen, eigendomssituatie en woningkwaliteit», juli 2023.

met andere maatregelen op het gebied van het verduurzamen van de woning en de koopkrachmaatregelen ten behoeve van bestaanszekerheid. Deze maatregel is daaraan een toevoeging. Zorgen over bestaanszekerheid zijn echter breder. Het gaat bijvoorbeeld over de vraag of mensen de boodschappen en de huur kunnen betalen, of over hun kansen op de woningmarkt. De vraag wat de meest doelmatige manier is om de bestaanszekerheid van huishoudens te verbeteren, is daarom ook niet goed te beantwoorden. In het vergroten van de bestaanszekerheid richt het kabinet zich op werkzekerheid, inkomenszekerheid, betaalbaar wonen en toegankelijke publieke voorzieningen, en integratie en maatschappelijke samenhang.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen welke klimaatmaatregelen het kabinet van plan is om te nemen in plaats van het verhogen van de energiebelastingtarieven voor grootverbruikers en waarom het kabinet denkt dat aanvullende maatregelen nu niet meer nodig zijn. Een verhoging van het energiebelastingtarief voor aardgas voor grootverbruikers is een relatief ongerichte verduurzamingsprikkel. Via de energiebelasting op aardgas kan slechts indirect worden gestuurd op CO<sub>2</sub>-emissies. Het is belangrijk om gerichte verduurzamingsprikkels te geven. Voor industriële grootverbruikers geldt daarom sinds 2021 een nationale CO<sub>2</sub>-heffing. Op 24 oktober a.s. publiceert het PBL de nieuwe KEV. Daarin wordt een integrale doorrekening van de broeikasgasemissies gemaakt. Als blijkt dat de afgesproken nationale klimaatdoelen niet worden gehaald, dan maakt het kabinet alternatief beleid. Hierbij zal worden gekeken naar het volledige spectrum aan aanvullende maatregelen, waaronder subsidies, normering en beprijzing.

De leden van de fractie van NSC vragen hoeveel het tarief van de energiebelasting op gas zou kunnen dalen als de maatregel alleen gericht zou zijn op de groep verbruikers tot 10.000 m<sup>3</sup>.

Er kan geen inschatting worden gegeven van de mate waarin het energiebelastingtarief zou kunnen dalen als de maatregel uitsluitend zou zijn gericht op de groep gebruikers tot 10.000 m<sup>3</sup>. De reden hiervoor is dat niet bekend is welk deel van het gasverbruik van bedrijven binnen de huidige eerste twee schijven van 0 tot 170.000 m<sup>3</sup> zich onder de 10.000 m<sup>3</sup> bevindt en welk deel tussen de 10.000 en 170.000 m<sup>3</sup>. Hierdoor kan geen inschatting worden gemaakt van de totale grondslag die onder de nieuwe eerste schijf tot 10.000 m<sup>3</sup> zou vallen. De verwachting is wel dat de mogelijke extra verlaging ten opzichte van de in het wetsvoorstel voorgestelde verlaging voor het verbruik van 0 tot 170.000 m<sup>3</sup> beperkt zou zijn. Dat komt doordat slechts 9% van het totale verbruik in de eerste twee schijven (0 tot 170.000 m<sup>3</sup>) van bedrijven is en een gemiddeld bedrijf binnen de eerste twee schijven een verbruik heeft van 4.000 m<sup>3</sup>. Omdat daarnaast alle huishoudens een verbruik hebben dat volledig binnen de 10.000 m<sup>3</sup> valt, zou naar verwachting dus slechts een klein deel van het verbruik binnen de huidige eerste twee schijven niet onder een extra verlaagd tarief tot 10.000 m<sup>3</sup> vallen. De maatregel is hiermee bijna identiek aan de huidige maatregel.

Een verlaging van de energiebelasting op aardgas tot 10.000 m<sup>3</sup> zou opnieuw aanpassing van de schijvensystematiek vergen. Op 1 januari 2024 is een nieuwe eerste schijf aardgas geïntroduceerd tot 1.000 m<sup>3</sup>. Dit vergde aanpassing van de blokverwarmingsregeling in de energiebelasting, voorbereiding van de nieuwe forfaitaire teruggaveregeling blokverwarming voor het geval het tarief van de eerste schijf aardgas lager zou worden dan dat van de tweede schijf, alsmede aanpassing van de systemen van de Belastingdienst en energieleveranciers. De benodigde wijzigingen zijn doorgevoerd. Materieel heeft er geen verandering plaatsgevonden omdat de tarieven van de eerste en tweede schijf aardgas (0 tot 170.000 m<sup>3</sup>) gelijk zijn en ook in het wetsvoorstel Belastingplan 2025

gelijk worden gehouden. Als uitsluitend het tarief van de huidige eerste schijf (0 tot 1.000 m<sup>3</sup>) zou worden verlaagd, is onzeker of het voordeel terechtkomt bij alle huishoudens achter blokverwarming.<sup>120</sup> Uit recent onderzoek dat ik met uw Kamer heb gedeeld, blijkt dat er ruim 560.000 woningen met blokverwarming zijn. De onderzoekers concluderen dat juist huishoudens in woningen met blokverwarming bijzondere aandacht verdienen voor wat betreft energiearmoede.<sup>121</sup>

Als het tarief van een nieuwe eerste schijf tot 10.000 m<sup>3</sup> lager zou worden dan het tarief van de tweede (nieuwe) schijf van 10.000 tot 170.000 m<sup>3</sup>, vergt dit opnieuw aanpassing van regelingen alsmede systemen van de Belastingdienst en energieleveranciers. Ook in dit geval is onzeker of alle huishoudens achter blokverwarming het voordeel zouden ontvangen van een lager tarief van de eerste schijf tot 10.000 m<sup>3</sup>.

De leden van de fracties van D66 en het CDA vragen of toegelicht kan worden welk deel van de lastenverlichting neerslaat bij burgers en welk deel bij bedrijven.

Van de verlaging van de energiebelastingtarieven op aardgas tot een verbruik van 170.000 m<sup>3</sup> komt naar schatting € 246 miljoen (91%) terecht bij huishoudens en € 25 miljoen (9%) bij bedrijven.

De leden van de fractie van D66 vragen of huishoudens met grotere huizen en een hoger energieverbruik meer profijt hebben van de maatregel dan huishoudens met een lager energieverbruik en in hoeverre deze maatregel doelmatig is in het ondersteunen van de koopkracht van huishoudens die het hardst door een hogere energierekening worden geraakt. De leden van de fractie van het CDA vragen of iets gezegd kan worden over de doeltreffendheid en doelmatigheid van de verlaging van de energiebelasting op aardgas tot een verbruik van 170.000 m<sup>3</sup>.

Het verlagen van de energiebelastingtarieven op aardgas leidt ertoe dat de kosten per m<sup>3</sup> aardgas dalen. Dit betekent dat het voordeel groter wordt naarmate het verbruik toeneemt. Huishoudens met een hoger verbruik profiteren dus meer dan huishoudens met een kleiner verbruik.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het klopt dat de omvang van de zogeheten «fossiele subsidies» door het verlagen van de energiebelasting afneemt en of dat ook een doel was van deze belastingverlaging.

Het kabinet heeft in bijlage 23 van de Miljoenennota een geactualiseerd overzicht gemaakt van de omvang van fossiele regelingen in Nederland. Om een zo volledig mogelijk overzicht te presenteren, heeft het kabinet twee benaderingen toegepast: de externe kostenbenadering en de inventarisatiebenadering. De inventarisatiebenadering geeft een lijst van regelingen – waaronder belastingvoordelen – en een kwantificering van het voordeel dat begunstigden hebben per regeling. Het betreft voordelen bij de productie of consumptie van fossiele energie. Een van de regelingen is de degressieve tariefsystematiek van de energiebelasting: hoe hoger het verbruik, hoe lager het energiebelastingtarief. Hierdoor ligt het marginale tarief ligt voor kleinverbruikers hoger dan voor grootverbruikers. Het budgettaire belang is berekend door het tarief van de verschillende schijven af te zetten tegen het hoogste tarief van de eerste twee schijven (0 tot 170.000 m<sup>3</sup> aardgas) en vervolgens te vermenigvuldigen met het energieverbruik in die schijf. Het kabinet stelt in het wetsvoorstel Belastingplan 2025 voor om in de komende jaren de hoogste tarieven (0 tot 170.000 m<sup>3</sup>) te verlagen ten opzichte van de tarieven het basispad. Het doel van deze maatregel is om huishoudens tegemoet te komen in de hoge energiekosten. De afbouw van fossiele voordelen (ook

<sup>120</sup> Zie hierover Kamerstukken II 2023/24, 36 418, nr. 3, p. 93–94.

<sup>121</sup> ABF Research, «Blokaansluitingen», i.o.v. het Ministerie van Financiën, september 2024.

wel: fossiele subsidies) heeft hierbij geen rol gespeeld. Op zichzelf zorgt een verlaging van het hoogste energiebelastingtarief er in de inventarisatiemethode inderdaad voor dat het fossiele voordeel wordt verkleind. Dit geldt niet voor de externe kostenbenadering. Tot en met 2030 blijft het hoogste energiebelastingtarief voor aardgas (0–170.000 m<sup>3</sup>) echter vrijwel gelijk (de verlaging vindt plaats ten opzichte van het basispad, waarin het tarief verder zou stijgen): in 2025 bedraagt het tarief 57,8 cent per m<sup>3</sup> (prijspeil 2025) en in 2030 58,37 cent per m<sup>3</sup> (prijspeil 2025). Tegelijkertijd stijgt het tarief in de hogere schijven van de energiebelasting op aardgas in de komende jaren (zie onderstaande tabel). In tabel 23.1 van bijlage 23 van de Miljoenennota 2025 is becijferd dat per saldo de degressiviteit van de energiebelasting op aardgas in toekomstige jaren met € 283 miljoen afneemt ten opzichte van het budgettaire belang (€ 1.976 miljoen) dat in de Miljoenennota 2025 is becijferd. Dit wordt met name veroorzaakt door de hiervoor genoemde stijging van de energiebelastingtarieven in de hogere schijven voor aardgas.

**Tabel 13: Energiebelastingtarieven in de periode 2025–2030 (prijspeil 2025)**

Aardgas (in euro/m <sup>3</sup> en excl. btw)	2025	2026	2027	2028	2029	2030
0 – 1.000 m <sup>3</sup>	0,57816	0,58373	0,58374	0,58373	0,58373	0,58373
1.000 – 170.000 m <sup>3</sup>	0,57816	0,58373	0,58374	0,58373	0,58373	0,58373
170.000 – 1.000.000 m <sup>3</sup>	0,31573	0,32153	0,33152	0,33930	0,34802	0,35831
1.000.000 – 10.000.000 m <sup>3</sup>	0,20347	0,20793	0,21633	0,22209	0,22883	0,23743
> 10.000.000 m <sup>3</sup>	0,05385	0,05163	0,05156	0,05160	0,05332	0,05453
<b>Verlaagd tarief glastuinbouw (in euro/kWh en excl. btw)</b>						
0 – 170.000 m <sup>3</sup>	0,13298	0,17512	0,21598	0,25684	0,30354	0,35023
170.000 – 1.000.000 m <sup>3</sup>	0,13576	0,15433	0,17570	0,19680	0,22273	0,25081
1.000.000 – 10.000.000 m <sup>3</sup>	0,20347	0,20793	0,21633	0,22209	0,22883	0,23743
> 10.000.000 m <sup>3</sup>	0,05385	0,05163	0,05156	0,05160	0,05332	0,05453
<b>Elektriciteit (in euro/kWh en excl. btw)</b>						
0 – 2.900 kWh	0,10154	0,08903	0,08342	0,07945	0,07459	0,07555
2.900–10.000 kWh	0,10154	0,08903	0,08342	0,07945	0,07459	0,07555
10.000 – 50.000 kWh	0,06937	0,06483	0,06425	0,06448	0,06812	0,07094
50.000 – 10.000.000 kWh	0,03868	0,03630	0,03580	0,03557	0,03705	0,03794
>= 10.000.000 kWh particulier	0,00388	0,00368	0,00362	0,00359	0,00359	0,00356
>= 10.000.000 kWh zakelijk	0,00321	0,00301	0,00296	0,00293	0,00292	0,00289
<b>Belastingvermindering (nominaal)</b>	524,95	510,50	510,28	510,85	516,34	521,17

### 33. Verhoging belastingvermindering energiebelasting

De leden van de fractie van NSC vragen over met de verhoging van de belastingvermindering in de energiebelasting dezelfde groep wordt bereikt als met de verlaging van het tarief van de eerste schijf elektriciteit in de energiebelasting. Deze leden vragen daarbij of het gehele voordeel of een deel daarvan is omgezet in een verhoging van de belastingvermindering.

De verhoging van de belastingvermindering en de verlaging van het tarief van de eerste schijf komen in gelijke mate terecht bij huishoudens en bedrijven. Van een verlaging van het tarief van de eerste schijf elektriciteit profiteren huishoudens met een hoger elektriciteitsverbruik meer dan huishoudens met een laag verbruik. Van een verhoging van de belastingvermindering profiteren alle huishoudens en bedrijven in dezelfde mate. Het voordeel dat zou zijn gegaan naar een verlaging van de eerste schijf is volledig omgezet in een verhoging van de belastingvermindering.

De leden van de fractie van D66 vragen toe te lichten waarom er is gekozen voor een verhoging van de belastingvermindering met 3 eurocent en hoeveel voordeel burgers hiervan ondervinden.

Het amendement Omtzigt inzake walstroom regelt dat het verlaagd tarief voor walstroom vanaf 1 januari 2024 in tien stappen wordt afgebouwd. Het amendement regelt voorts dat de opbrengst hiervan vanaf genoemde datum wordt aangewend voor een tariefverlaging van de eerste schijf elektriciteit in de energiebelasting (0 tot 2.900 kWh). In 2024 bedraagt het voordeel als gevolg van het amendement ten hoogste 3 eurocent over het gehele kalenderjaar. De hoogte hangt af van het elektriciteitsverbruik. Bij de omzetting van het voordeel naar een hogere belastingvermindering is deze 3 eurocent aangehouden. Nu het voordeel is verwerkt in de belastingvermindering ontvangt elke elektriciteitsverbruiker het voordeel ongeacht het verbruik. Benadrukt wordt dat het met het amendement beoogde voordeel op deze manier terecht komt bij elektriciteitsverbruikers, conform de bedoeling van het amendement. Met de gekozen oplossing worden onduidelijkheden bij consumenten en significante uitvoeringslasten bij energieleveranciers en de Belastingdienst voorkomen.

#### **34. Kolenbelasting dual en non-energetisch verbruik**

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen of er een overzicht gegeven kan worden van alle vrijstellingen in de kolenbelasting. Artikel 44 van de Wet belastingen op Milieugrondslag (WBM) bevat drie vrijstellingen voor de kolenbelasting: 1) Vrijstelling van de belasting wordt verleend ter zake van de uitslag en de invoer van kolen die worden gebruikt anders dan als brandstof, 2) Vrijstelling van de belasting wordt verleend ter zake van de uitslag en de invoer van kolen die worden gebruikt als brandstof voor het opwekken van elektriciteit en 3) Vrijstelling van de belasting wordt verleend ter zake van de uitslag en de invoer van kolen die dual worden gebruikt.

Daarnaast vragen de leden van de fractie van GroenLinks-PvdA waarom de technische aanpassingen in de kolenbelasting niet eerder zijn ingevoerd. In het Belastingplan 2025 stelt het kabinet voor om de vrijstellingen voor non-energetisch en dual verbruik van kolen – per 2027 af te schaffen. Het kolengebruik bij cokesproductie en bij ijzer- en staalproductie in hoogovens is nu nog volledig vrijgesteld op basis van deze twee vrijstellingen. Het afschaffen van deze vrijstellingen is meer dan een uitsluitend technische aanpassing. De maatregel leidt tot een budgettaire opbrengst en daarnaast wordt hiermee in aanvulling op het EU ETS en de nationale CO<sub>2</sub>-heffing een extra prijs gezet op de CO<sub>2</sub>-uitstoot. Tevens wordt een prijs gezet op uitstoot van andere luchtvervuilende stoffen door kolengebruik. Omdat deze vrijstelling op de kolenbelasting in andere Europese landen voorlopig blijft bestaan wordt daarmee een competitief nadeel gecreëerd voor Nederlandse kolengebruikers. Afschaffing van de vrijstellingen geeft hiermee een additionele prijsprikkel voor de uitfasering van kolen in de staalproductie. Het afschaffen van deze vrijstellingen was ook onderdeel van het wetsvoorstel Wet fiscale klimaatmaatregelen industrie en elektriciteit, wat deel uitmaakte van het wetgevingspakket van het Belastingplan 2024. Dit wetsvoorstel is eind 2023 verworpen door de Eerste Kamer, vanwege zorgen over de andere fiscale maatregelen die onderdeel uitmaakten van het wetsvoorstel. Met het onderhavige voorstel van het kabinet, resteert vanaf 2027 in de kolenbelasting alleen nog de vrijstelling voor gebruik van kolen bij elektriciteitsopwekking. Vanaf 2030 geldt een wettelijk verbod op het gebruik van kolen bij elektriciteitsopwekking. Het afschaffen van deze vrijstelling zou het risico groter maken dat vanwege het wettelijk verbod nadeelcompensatie moet worden betaald. Het kabinet heeft er daarom voor gekozen om deze vrijstelling in stand te laten.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen hoeveel bedrijven worden geraakt door de afschaffing van de vrijstelling voor duaal verbruik van kolen in de kolenbelasting. Deze leden vragen voorts wat dit betekent voor de onderhandelingen over de maatwerkafpraak met Tata Steel. De vrijstelling voor duaal verbruik van kolen wordt alleen gebruikt binnen de Nederlandse ijzer- en staalindustrie. Het hierbij om één bedrijf. Het non-energetisch gebruik van kolen en kolenproducten is van een relatief bescheiden omvang van circa 1,3 PJ. Ter vergelijking: het duaal kolengebruik is circa 120 PJ en behelst hoofdzakelijk het gebruik van cokes en steenkoolteer (een bijproduct van cokesfabrieken) buiten de ijzer- en staalindustrie. Het kabinet heeft geen informatie om hoeveel bedrijven het precies gaat. Het afschaffen van de vrijstelling voor duaal en non-energetisch verbruik dient met name om het voor de ijzer- en staalindustrie minder aantrekkelijk te maken om te blijven produceren op basis van kolen. Het zorgt er namelijk voor dat het gebruik van kolen duurder wordt en duurzamere productiemethodes financieel relatief aantrekkelijker worden. Dit is nodig omdat het – ook met het Europese emissiehandelssysteem – nog lang financieel rendabel blijft om op de huidige vervuilende manier door te produceren. Tegelijkertijd, omdat deze lastenverhoging voor- en tijdens de transitie van Tata Steel het verdienvermogen van het bedrijf beperkt, wordt het bedrijf beperkt in haar vermogen om de transitie-investeringen te financieren. In de onderhandelingen over een maatwerkafpraak met Tata Steel zal worden meegenomen dat wordt voorgesteld om de vrijstellingen in de kolenbelasting voor duaal en non-energetisch verbruik per 2027 af te schaffen.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen waarom het kabinet deze maatregel als losstaande maatregel neemt als het effectenonderzoek aantoont dat het geen effect heeft op de verduurzaming aangezien er al voldoende prikkels bestaan. De leden van de fractie van NSC vragen daarnaast of deze maatregel zal bevorderen dat Tata Steel minder gebruik zal maken van kolen en meer van duurzame bronnen. De doelstelling van het afschaffen van de vrijstellingen voor non-energetisch en duaal verbruik in de kolenbelasting is tweeledig: (1) het introduceren van een aanvullende stok achter de deur voor het grotendeels uitfaseren van kolengebruik in Nederland; en (2) het genereren van een budgettaire opbrengst. De maatregel maakt de verduurzamingsroute van CCS gecombineerd met kolengebruik minder aantrekkelijk, hoewel dit effect ten dele teniet gedaan wordt omdat de maatregel ook het vermogen om te kunnen investeren verkleint (zie antwoord op vraag 460) Ook wordt het onaantrekkelijker voor de ijzer- en staalindustrie om te blijven produceren op basis van kolen. Dit biedt aanvullende borging voor lokale milieuwinst.

### **35. Wijzigingen Wet fiscale klimaatmaatregelen glastuinbouw**

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen wat het kabinet bedoelt met het «verbeteren», gezien het de facto om een tariefsverlaging gaat. Daarnaast vragen deze leden waarom het kabinet heeft besloten om de bijbehorende derving te dekken met een verlaging van het budget van de Energie-investeringsaftrek en of het klopt dat beide maatregelen een negatieve klimaatimpact zullen hebben en of het kabinet dit kan kwantificeren. De leden van de fractie van D66 vragen of het kabinet kan toelichten waarom de maatregel geld kost en of dit komt doordat de tarieven voor CO<sub>2</sub>-emissies in de glastuinbouw gehandhaafd worden. In de memorie van toelichting wordt met «verbeteringen» bedoeld op enkele technische verduidelijkingen in de vormgeving van de CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw, zoals het vaststellen van een handhaafbare definitie van een energiebedrijf voor de glastuinbouw. Daarnaast stelt het kabinet voor om het tariefpad van de CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw te wijzigen. Het kabinet kiest ervoor om op een lager tarief te starten in 2025 ten opzichte van de



wet fiscale maatregelen glastuinbouw, maar houdt vast aan het oorspronkelijke tarief van 17,70 euro/ton CO<sub>2</sub> in 2030 (prijspeil 2024). In de doorrekening van de uitgevoerde tariefstudie heeft met name de tariefhoogte in de laatste jaren gevolgen voor het doelbereik. Dit komt doordat in de modellering wordt aangenomen dat tuinders vooruitkijken om de kostenafweging te maken en investeringen doorlooptijd nodig hebben. Het kabinet verwacht daarom dat de beperkte verlaging van het tarief in de eerste paar jaar geen effect op de verduurzaming van de glastuinbouw zal hebben. De verlaging van het tarief in de eerste paar jaren leidt wel tot een incidentele budgettaire derving, die conform de begrotingsregels moet worden gedekt. Uitgangspunt bij dekking is dat deze zo dicht mogelijk in het eigen domein plaatsvindt. In de Miljoenennota 2024 was afgesproken dat het budget van de Energie-investeringsaftrek met € 10 miljoen. euro per jaar zou worden verhoogd en dat dit extra budget zoveel mogelijk ten goede zou komen aan de glastuinbouwsector. Deze budgettophoging wordt gebruikt als dekking voor de verlaging van het tarief van de CO<sub>2</sub>-heffing in de eerste paar jaar. De verlaging van het budget voor de EIA met € 10 miljoen. is op het totale budget (€ 431 miljoen in 2025) zeer beperkt. De negatieve impact op de CO<sub>2</sub>-reductie is daarom naar verwachting verwaarloosbaar.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen of deze maatregel mogelijk netcongestie verergert, aangezien dit het regelbare vermogen raakt in de vorm van gascentrales en WKK's. Daarnaast vragen deze leden of de maatregel zorgt voor hogere energiekosten van Nederlandse huishoudens en bedrijven en of het kabinet van mening is dat deze energiekosten al niet hoog zijn. In het voorliggende Belastingplan wordt enkel de CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw beleidsinhoudelijk gewijzigd. De CO<sub>2</sub>-heffing geldt alleen voor de glastuinbouw en raakt niet aan gascentrales in de energiesector. De CO<sub>2</sub>-heffing raakt wel de WKK's in de glastuinbouwsector, maar het aandeel in de totale levering aan elektriciteit aan het net en het aantal uren dat wkk's in de glastuinbouwsector prijszettend zijn is relatief beperkt. De maatregel heeft daarmee naar verwachting geen negatief effect op netcongestie en de energiekosten voor burgers en bedrijven. Het kabinet deelt de mening dat de energiekosten voor huishoudens al hoog zijn en heeft daarom voorgesteld om de energiebelasting op aardgas (tot 170.000 m<sup>3</sup>) te verlagen.

De leden van de fractie van D66 vragen hoe het kabinet reflecteert op de uitvoeringstoets, die aantoont dat de wijziging vrij veel vraagt van de uitvoering en bovendien pas vanaf 2027 uitvoerbaar lijkt te zijn. De CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw is vorig jaar wettelijk vastgelegd via de *Wet fiscale klimaatmaatregelen glastuinbouw*, waarin was opgenomen dat de Minister van LNV formeel zorgdraagt voor de uitvoering. Deze juridische constructie sluit echter niet aan bij de verantwoordelijkheden van het Ministerie van LNV met betrekking tot fiscale wetgeving. Daarom is besloten dat de Belastingdienst zorg zal dragen voor de uitvoering van de CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw. Het kabinet begrijpt de zorgen van de leden van de fractie van D66, want de introductie van de CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw vraagt een extra inspanning van de Belastingdienst. Door het beschikbaar stellen van middelen zodat extra FTE's kunnen worden aangenomen om de invoering van de CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw voor te bereiden, acht het kabinet de impact en de risico's desalniettemin verantwoord en beheersbaar. Door het beschikbaar stellen van deze extra FTE gaat de voorbereiding van de CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw bovendien niet ten koste van de ICT-moderniseringsopgave van de Belastingdienst, mits de juiste capaciteit geworven kan worden.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het elke twee jaar herijken van de tarieven voor de CO<sub>2</sub>-heffing voldoende zekerheid biedt voor ondernemers om in te kunnen schatten wat voor investeringsruimte zij hebben. De CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw heeft als doel om het restemissiedoel van 4,3 Mton voor de glastuinbouwsector in 2030 te borgen. De onzekerheid rondom het doelbereik is echter groot, onder andere doordat het doelbereik afhankelijk is van de ontwikkeling van de energieprijzen. Vanwege deze onzekerheid is in de tariefstudie aanbevolen om het tarief iedere twee jaar te herijken op basis van de meest recente inzichten. Dit pad wordt vervolgens langjarig vastgelegd om ondernemers zoveel mogelijk investeringszekerheid te bieden. Het kabinet erkent dat het elke twee jaar herijken minder zekerheid kan bieden aan ondernemers bij het inschatten van de investeringsruimte. Daar staat tegenover dat de borgende functie van de CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw wordt versterkt, waardoor met meer zekerheid het klimaatdoel voor de glastuinbouwsector zal worden gehaald.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat het besluit over de uitbreiding van ETS2 naar de glastuinbouwsector en de vormgeving van de bijmengverplichting voor groen gas voor gevolgen zal hebben op de tarieven voor de CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw. Indien de glastuinbouwsector onder ETS2 en de bijmengverplichting groen gas wordt gebracht, dan is een kleinere prijsdruk vanuit de CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw nodig om het restemissiedoel van 4,3 Mton voor 2030 te borgen. In de tariefstudie die als bijlage met het pakket Belastingplan is meegestuurd wordt op bladzijde 15 het effect geïllustreerd. Indien de glastuinbouw onder ETS2 gaat vallen, dan kan het tarief van de CO<sub>2</sub>-heffing € 52 /ton CO<sub>2</sub> lager worden. Indien de glastuinbouw ook onder de bijmengverplichting gaat vallen, kan het tarief van de CO<sub>2</sub>-heffing aanvullend € 19 tot 70 /ton CO<sub>2</sub> lager worden. Deze bandbreedte is met name zo groot vanwege onzekerheid over de meerkosten van groen gas. In het voorjaar van 2025 vindt de eerstvolgende herijking van het tarief van de CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw plaats, waarbij ook de laatste inzichten van de nieuwe Klimaat- en Energieverkenning van het Planbureau voor de Leefomgeving worden betrokken. Daarnaast is het kabinet voornemens om in het voorjaar van 2025 een besluit te nemen over uitbreiding (opt-in) van het Europees emissiehandelssysteem (ETS2) naar de glastuinbouwsector, waarbij ook de stapeling van de verschillende beprijzingsinstrumenten in de glastuinbouwsector wordt gezien. De uitkomst van deze besluitvorming alsmede de besluitvorming over de vormgeving van de bijmengverplichting voor groen gas wordt eveneens in het voorjaar betrokken in de besluitvorming over de tariefhoogte van de CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe de extra beschikbaar te stellen IV-capaciteit past in de ICT-moderniseringsopgave van de Belastingdienst en vraagt of de regering de risico's zoals verdringing in de keten Interactie, de keten Inning en Betalingsverkeer, en de keten Overige Maatregelen verantwoord vindt. Ook vragen deze leden waarom handhaving en toezicht structureel meer dan € 1 miljoen kost. Ten eerste wordt met de inzet van de extra IV-capaciteit voorkomen dat de inpassing van de CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw de moderniseringstrajecten binnen de keten Overige Middelen van de Belastingdienst enige vertraging oplopen. Juist wanneer ik dit niet doe, ontstaat er ongewenste verdringing van essentiële modernisering in de keten Overige Middelen. Ten aanzien van de verdringingsrisico's in de keten Interactie, de keten Inning en Betalingsverkeer en de keten Overige Middelen zijn er prioriteeringskeuzes gemaakt. Hierbij is rekening gehouden met een spoedige inwerkingtreding van de CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw. Deze heffing maakt onderdeel uit van de *Wet fiscale Klimaatmaatregelen glastuinbouw*, die

per 1 januari 2025 in werking treedt. De CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw is ingepast in het IV-portfolio, wat in elk geval de toekomstige beleidsruimte bij de keten Overige Middelen sterk beperkt. Daarnaast laat de huidige bezetting van de keten Interactie en van de keten Inning en Betalingsverkeer zeer beperkte ruimte voor beleidswijzigingen, waardoor de Belastingdienst in het meest gunstige geval in de tweede helft van 2027 verwacht te kunnen starten met de uitvoering van de CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw. De laatstgenoemde ketens hebben in elk geval tot eind 2026 geen ruimte in het portfolio als gevolg van andere ingeplande prioritaire projecten. In het uiterste geval zal voor deelprocessen op het terrein van deze keten moeten worden teruggevallen op handmatige behandeling, met risico's voor de tijdige en juiste verwerking. Die risico's zijn ook aan de orde als de inzet van de extra IV-capaciteit niet kan worden gerealiseerd. Dit benadrukt de noodzaak om blijvend aandacht te blijven houden voor de uitvoering en – waar nodig – wensen te prioriteren, ook voor wensen op de middellange termijn. De structurele handhavingskosten houden verband met de structurele personele claim van 10,2 fte. Voor de Belastingdienst betreft de CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw een nieuwe heffing met een nieuwe doelgroep. De Belastingdienst verwacht een verzwaring van de handhavingsinspanning, omdat er meer informatie nodig is om de volledigheid van de groep belastingplichtigen en de juistheid van de aangiften te kunnen beoordelen. De verschillende werkstromen zijn grotendeels structureel van aard. Hieronder vallen bijvoorbeeld de coördinatie met de verschillende belastingplichtigen en belanghebbenden, zoals de RVO, de brancheverenigingen en het CBS. Dit betreft ook de administratieve werkzaamheden en de afhandeling van vooroverleg en overige verzoeken, zoals inzageverzoeken, verzoeken om uitstel van betaling of verzoeken om uitstel van aangifte. Verder zal de Belastingdienst (steekproef-)controles verrichten, de ontvangen aangiften onderwerpen aan kantoortoetsing en de inkomende bezwaarschriften en beroepszaken afhandelen.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen het kabinet waarom wordt overwogen om de glastuinbouw onder ETS2 te brengen, gezien met het sectorsysteem er al ambitie is om in 2030 het klimaatdoel te halen en vanaf 2040 klimaatneutraal te telen. In het Convenant Energietransitie Glastuinbouw 2022–2030 en de Wet Fiscale Klimaatmaatregelen Glastuinbouw zijn afspraken gemaakt om de broeikasgasuitstoot in de glastuinbouwsector richting 2030 terug te dringen, met de ambitie van een klimaatneutrale en economisch rendabele glastuinbouwsector in 2040. Onderdeel van deze afspraken is de introductie van een CO<sub>2</sub>-heffing in de glastuinbouw vanaf 2025, die borgt dat het restemissiedoel voor 2030 wordt gehaald (4,3 Mton CO<sub>2</sub>-eq). Een impactanalyse van Wageningen Economic Research laat zien dat de introductie van ETS2 leidt tot extra financiële lasten, terwijl het restemissiedoel voor de glastuinbouw al wordt geborgd via de CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw. Dit beeld wordt bevestigd in de nieuwe tariefstudie die voor de CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw is uitgevoerd en als bijlage met het pakket Belastingplan 2025 is meegestuurd. De uitbreiding van ETS2 naar de glastuinbouwsector is geen onderdeel van de afspraken die de overheid met de glastuinbouwsector gemaakt heeft in het Convenant. Tegelijkertijd zou een uitzondering van ETS2 voor de glastuinbouw in het bijzonder problematisch kunnen zijn voor de uitvoering van ETS2, zoals de Nederlandse Emissieautoriteit (NEa) als uitvoerder en toezichthouder op het ETS2 aangeeft in hun uitvoeringstoets. De multi-interpretabele definities in combinatie met de gedetailleerde monitoring en administratie die nodig is om een vrijstelling te verlenen, maakt dat de NEa oordeelt dat vrijstelling vooraf van de glastuinbouw in ETS2 onuitvoerbaar, slecht handhaafbaar, en fraudegevoelig is. Wanneer het voor energieleveranciers niet mogelijk zou zijn om vooraf vrijstelling te geven aan het deel van de glastuinbouw

dat niet verplicht onder ETS2 valt, zijn zij genoodzaakt ETS2-kosten door te berekenen. Hierover vindt momenteel nog overleg plaats tussen de NEa en energieleveranciers. Glastuinbouwbedrijven moeten vervolgens zelf periodiek een teruggaveverzoek indienen inclusief bewijsvoering over het aandeel aardgas dat buiten ETS2 valt op basis van de EU-definities. De jaarlijkse uitvoeringslasten voor de overheid kunnen naar schatting oplopen tot circa € 7–15 miljoen. In alle gevallen geldt bovendien dat de geldende EU-definities leiden tot juridische onzekerheid, waarbij terugvorderingen van onterechte teruggaven niet uitgesloten kunnen worden. Het kabinet is voornemens om in het voorjaar van 2025 een besluit te nemen over uitbreiding (opt-in) van het Europees emissiehandelssysteem (ETS2) naar de glastuinbouwsector, waarbij ook de stapeling van de verschillende beprijzingsinstrumenten in de glastuinbouwsector wordt bezien. Naast complexiteit in de uitvoering rondom ETS2, weegt het kabinet daarnaast nadrukkelijk mee hoe de lasten voor de glastuinbouw zich verhouden tot doelbereik en de afspraak in het convenant om met de CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw het restemissiedoel voor de sector te borgen. De uitkomst van deze besluitvorming wordt eveneens in het voorjaar betrokken in de besluitvorming over de tariefhoogte van de CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw.

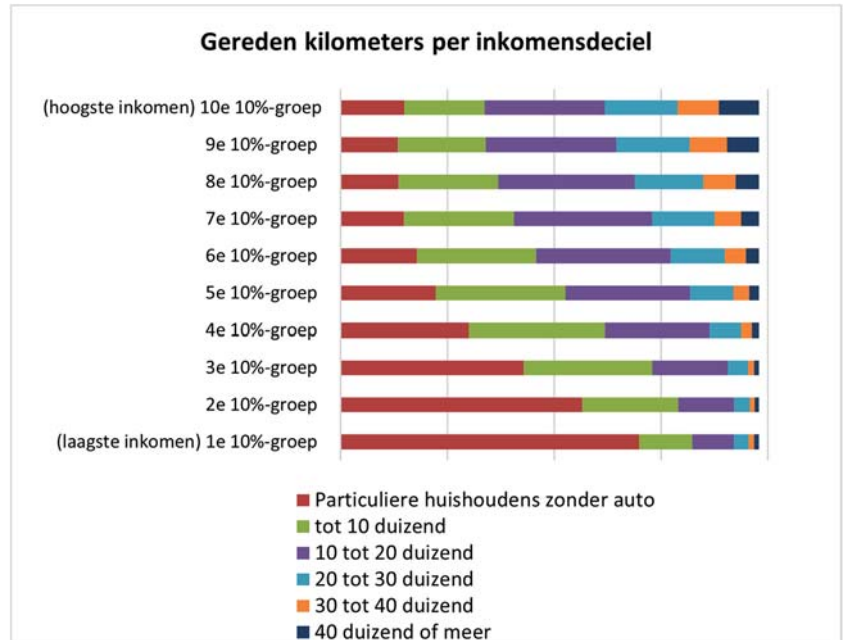
### **36. Verlengen verlaagde accijnstarieven voor ongelode benzine, diesel en LPG**

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen of de regering kan toelichten welke groepen het meest profiteren van het verlengen van de verlaagde accijnstarieven voor ongelode benzine, diesel en LPG. Ook vragen zij of de regering aan de hand daarvan kan toelichten of dit de meest doelmatige manier is om de bestaanszekerheid van huishoudens te verbeteren. De leden van de fractie van de D66 vragen of de accijnsverlaging vooral ten goede komt aan mensen die veel rijden. Daarnaast vragen zij of kan worden bevestigd dat voornamelijk hogere inkomens meer kilometers afleggen en zodoende profiteren van de accijnsverlaging. In figuur 5 hieronder is weergegeven hoeveel kilometers particuliere huishoudens per inkomensdecil hebben afgelegd. De 1<sup>e</sup> 10%-groep is het eerste decil en bevat 10% van alle huishoudens die het laagste gestandaardiseerde inkomen hebben. Dit inkomen is het besteedbaar inkomen gecorrigeerd voor verschillen in grootte en samenstelling van huishoudens. In de figuur is af te lezen dat de hoogste decielen het meeste profiteren van de brandstofaccijnsverlaging. Deze groepen hebben het vaakst een auto in bezit en rijden ook de meeste kilometers. Hoewel er een correlatie bestaat tussen inkomen en het aantal gereden kilometers, toont de analyse van TNO<sup>122</sup> aan dat dit verband niet in alle gevallen opgaat. Naast inkomen spelen factoren zoals woonlocatie, werk en de afhankelijkheid van een auto een grote rol in het brandstofverbruik. Uit het rapport komt naar voren dat ongeveer 5% van de huishoudens met een inkomen tussen de 50% en 150% van het wettelijk sociaal minimum extra kwetsbaar zijn voor hoge brandstofprijzen vanwege hun hoge brandstofconsumptie; voor de groep huishoudens met de allerlaagste inkomens (<50% van het wettelijk sociaal minimum) gaat het om 10%. Deze risico-huishoudens rijden ondanks hun lagere inkomens veel kilometers en spenderen daardoor relatief meer aan brandstofkosten dan de hoogste inkomensgroepen, met een verschil van circa 10%. Dit suggereert dat ook huishoudens met lagere inkomens en hoge reiskilometers baat hebben bij een accijnsverlaging. Verder is het verlagen van de accijns op benzine, diesel en LPG een directe manier om alle huishoudens die gebruikmaken van deze vormen

<sup>122</sup> Rapport TNO 2024 P12 018, 13 februari 2024, de energietransitie en het risico op vervoersarmoede.

van brandstof en geen voor de hand liggend vervoersalternatief hebben, te ondersteunen in hun brandstofkosten. Dit heeft ook een doorwerking op hun koopkracht. Dit neemt niet weg dat de accijnskorting ook terecht komt bij andere gebruikers van brandstoffen, zoals transport- en andere bedrijven. Dat doet enigszins af aan de doelmatigheid van de maatregel.

**Figuur 5: gereden kilometers per inkomensdeciel<sup>1</sup>.**



<sup>1</sup> CBS (<https://www.cbs.nl/nl-nl/maatwerk/2023/13/kilometers-personenauto-s-huishoudkenmerken-2019>)

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen hoeveel extra CO<sub>2</sub>-uitstoot het kabinet verwacht door de verlenging van de verlaagde accijnstarieven en met welke andere maatregelen het kabinet dit gaat compenseren. De leden van de fractie van D66 vragen ook om inzichtelijk te maken wat de klimaateffecten zijn van deze maatregel en om hoeveel extra CO<sub>2</sub>-uitstoot het gaat omdat meer (fossiel) wordt gereden. De leden van de fractie van D66 vragen tot slot in hoeverre dit ervoor zorgt dat mensen meer auto gaan rijden in plaats van een weloverwogen afweging maken of een ritje noodzakelijk is.

De accijns op benzine en diesel worden in 2025 tijdelijk met 19% verlaagd: het accijnstarief voor benzine is tijdelijk 78,91 cent/liter in plaats van 97,38 cent/liter en het accijnstarief voor diesel is tijdelijk 51,63 cent/liter in plaats van 63,59 cent/liter. Het kabinet heeft geen nieuwe impactanalyse naar de CO<sub>2</sub>-effecten of het effect op het aantal autokilometers van de tijdelijke accijnsverlaging uitgevoerd. Op 24 oktober 2024 publiceert het PBL de nieuwe Klimaat- en Energieverkenning, waarin een integrale doorrekening van de broeikasgasemissies in de mobiliteitssector is opgenomen. In deze doorrekening is de tijdelijke accijnsverlaging tot en met 2025 meegenomen. Indien blijkt dat de bestaande klimaatdoelen niet worden gehaald, dan zal het kabinet in het voorjaar van 2025 met aanvullend klimaatbeleid komen.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom bij de raming van de maatregel wordt uitgegaan van een 20 procent standaard gedragseffect. In september 2024 is het rapport «Gedragseffecten belastingmaatregelen» van het CPB verschenen. Hierin is per belastingsoort weergegeven met welke gedragseffecten wordt gerekend bij belastingmaatregelen. Het

gedragseffect van benzine- en dieselaccijns is gebaseerd op een combinatie van empirische literatuur en beredeneerde aannames. Het gedrags-effect van 20 procent bestaat bij een accijnsverhoging uit onder meer:

- minder rijden: Een hogere brandstofprijs door de accijnsverhoging kan mensen ertoe aanzetten om hun autogebruik te verminderen. Ze zullen bijvoorbeeld minder vaak de auto gebruiken voor korte ritten, carpoolen met anderen, of vaker kiezen voor alternatieven zoals openbaar vervoer of fietsen.
- zuiniger rijden: Bestuurders kunnen bewuster omgaan met hun rijstijl om brandstof te besparen. Dit betekent rustiger rijden, minder abrupt remmen, en over het algemeen meer aandacht besteden aan een efficiënte rijstijl om het brandstofverbruik te verminderen.
- veranderingen in het autobezit: Door een hogere accijns op brandstof kan de keuze voor het type auto veranderen. Dit betekent dat mensen vaker kiezen voor auto's die minder afhankelijk zijn van fossiele brandstoffen, zoals (semi-)elektrische voertuigen. Dit komt doordat elektrisch rijden financieel aantrekkelijker wordt ten opzichte van auto's die op benzine of diesel rijden.
- tanken over de grens: In grensregio's kunnen mensen ervoor kiezen om in buurlanden met lagere accijnzen te tanken. Dit gedrag komt vaker voor als de prijsverschillen tussen landen significant zijn, waardoor de besparing op brandstofkosten de moeite waard is om de extra afstand af te leggen.

Daarnaast werd door deze leden gevraagd of op basis van eerdere verlaging van accijns kan worden berekend wat de daadwerkelijke gedragseffecten zijn in 2023 en 2024.

Het is niet mogelijk om op basis de tariefswijzigingen en veranderingen van de opbrengst precieze gedragseffecten te berekenen. In de ontwikkeling van de opbrengst uit de brandstofaccijns valt niet te onderscheiden of de toename in de vraag naar brandstof nu komt door de accijnsverlaging of door economische omstandigheden, prijsontwikkelingen of wijzigingen in de aantrekkelijkheid van bijvoorbeeld openbaar vervoer. Daadwerkelijke gedragseffecten in 2023 en 2024 kunnen dus niet worden gegeven. Overigens heeft het Ministerie van Financiën wel onderzoek<sup>123</sup> gedaan naar grenseffecten van de accijnsverlaging op brandstoffen per 1 april 2022. De in deze analyse gevonden grenseffecten passen binnen de eerdergenoemde 20% als gedragseffect bij brandstofaccijns.

De leden van de fractie van de VVD vragen welke omstandigheden denkbaar zijn voor een verlenging van het verlaagde accijnstarief voor brandstoffen na 31 december 2025.

Zolang Nederland boven de minimumtarieven van de Europese energiebelastingrichtlijn (ETD) blijft, is het vaststellen van de hoogte van de accijnstarieven een nationale politieke keuze. De verlaagde accijnstarieven vervallen in beginsel na 31 december 2025. Verlenging van de verlaging leidt tot een budgettaire derving, die conform de begrotingsregels in het inkomstenkader moet worden gedekt.

Het valt de leden van de fractie van NSC op dat veel vergroeningsmaatregelen in het wetsvoorstel zijn betrokken. Daarnaast zien deze leden ook dat de verlaagde accijnstarieven voor ongelode benzine, diesel en lpg worden verlengd. De leden van de fractie van NSC vragen of het kabinet de samenhang tussen deze voorstellen kan motiveren, vooral ook omdat de bedragen van de verschillende maatregelen niet in verhouding tot elkaar staan.

Het kabinet heeft de verlenging van de tijdelijke accijnsverlaging opgenomen in het Belastingplan 2025, zodat deze maatregel per 1 januari 2025 in werking kan treden. Deze maatregel is zuiver als tijdelijke

<sup>123</sup> Kamerstuk II, 2023–2024, 36 418, nr. 143



koopkrachtmaatregel opgenomen en primair gericht op het verlagen van de brandstofrekening van huishoudens in 2025. De maatregel staat hiermee los van de voorstellen die het kabinet op vergroeningvlak in het Belastingplan 2025 doet.

De leden van de fractie van D66 vragen of het kabinet kan toelichten hoeveel elektrische auto's op de weg kunnen worden gezet van 1,5 miljard euro en hoeveel huishoudens die kampen met energiearmoede hiermee kunnen worden geïsoleerd.

De budgettaire derving van de tijdelijke verlaging van de brandstofaccijns is niet 1 op 1 vergelijkbaar met de kosten van extra elektrische auto's. De toename van elektrische auto's in het wagenpark leidt namelijk tot grondslagerosie in de autobelastingen, waardoor de overheidsinkomsten meerjarig lager zullen zijn. De tijdelijke verlaging van de brandstofaccijns leidt daarentegen tot een incidentele derving. In het geval van het isoleren van extra woningen gaat het wel om een eenmalige investering. Uit onderzoek van TNO blijkt dat in 2023 circa 400.000 huishoudens te maken hebben met energiearmoede.<sup>124</sup> Het precieze aantal huishoudens dat met 1,5 miljard euro kan worden geïsoleerd hangt van meerdere factoren af, zoals omvang van de woning, de energetische kwaliteit en het type woning. De Nederlandse Bank schat in dat een gemiddelde investering van zo'n 27.375 euro nodig is om een koopwoning te isoleren naar (minimaal) energielabel B. In de actualisatie van de financiële doorrekening voor de Nationale Prestatieafspraken is berekend dat het isoleren tot de isolatiestandaard gemiddeld € 20.610 kost.<sup>125</sup> Uitgaande van gemiddelde kosten van 24.000 euro voor huur- en koopwoningen die volledig door de overheid worden vergoed, kunnen er met 1,5 miljard aan overheidsmiddelen euro circa 60.000 woningen worden geïsoleerd tot de standaard. Een deel van de middelen zal ook naar begeleiding en advies gaan. Met eigen middelen van woningeigenaren, particuliere verhuurders en corporaties, of middelen uit het Warmtefonds voor woningeigenaren (voor lage inkomens tegen 0% rente) kunnen er flink meer woningen worden geïsoleerd. In de lokale aanpak van het Nationaal Isolatieprogramma moedigen we gemeenten aan van het Warmtefonds gebruik te maken in hun aanbod richting woningeigenaren. Wanneer de helft van de investering met het Warmtefonds of eigen middelen gefinancierd wordt, is het isoleren van circa 120.000 woningen mogelijk.

Diverse beleidsinstrumenten zijn al gericht op het verduurzamen van woningen en het is een vraag waar de inzet van extra middelen het meeste effect sorteren. Van de 396.000 huishoudens met energiearmoede wonen zo'n 339.000 huishoudens in een woning van lage of zeer lage energetische kwaliteit. Bij de huishoudens van de overige 57.000 woningen is er sprake van een betalingsprobleem in plaats van een woningverduurzamingsprobleem. Per 1 januari 2029 moeten alle huurwoningen zijn verbeterd naar minimaal energielabel D. In de lokale aanpak van het Nationaal Isolatieprogramma wordt ingezet op het nemen van minimaal één isolatiemaatregel in 750.000 woningen van eigenaren en VvE's die extra ondersteuning het hardste nodig hebben. Veel woningen waarin huishoudens met energiearmoede wonen staan dus al op de planning om aangepakt te worden tot en met 2030. Verdergaande isolatiemaatregelen bovenop het uitfaseren van energielabels E, F en G in de huur en de bestaande lokale aanpak, zoals isoleren naar de standaard, kunnen via minder verbruik de energierekening verder omlaag brengen.

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom de regering het noodzakelijk vindt om voor 2025 1,5 miljard euro in te zetten voor een

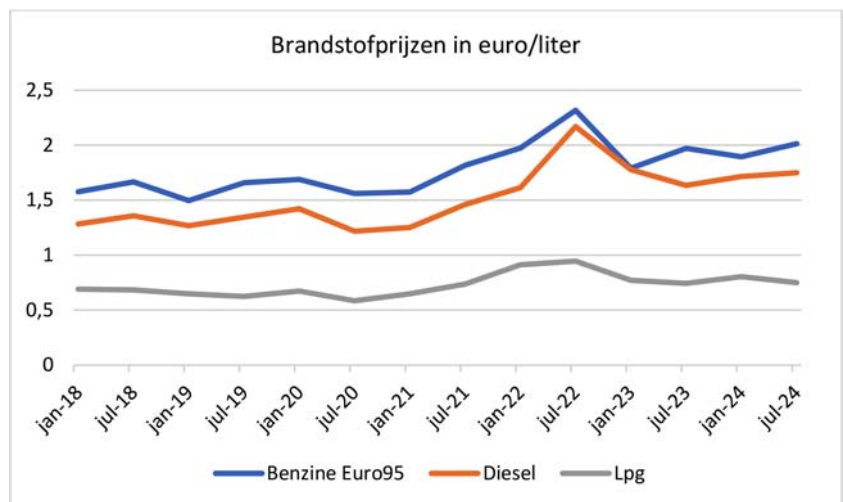
<sup>124</sup> TNO brengt niveau energiearmoede in kaart | TNO

<sup>125</sup> <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2023/06/16/nationale-prestatieafspraken-actualisatie-financiele-doorrekening>

accijnsverlaging en waarom dit per 2026 niet meer nodig zou zijn. Zij vragen ook of het verschil in 2026 niet opnieuw groot zal zijn en of het niet verstandiger is de verlaging over meerdere jaren te spreiden. Het verlagen van de accijns op benzine, diesel en LPG is een directe manier om alle huishoudens die gebruikmaken van deze vormen van brandstof te ondersteunen in hun brandstofkosten. Door de korting in één keer toe te passen, wordt het voordeel sterker verbeterd. Het kabinet heeft er echter bewust voor gekozen de korting slechts tijdelijk, voor één jaar, te verlengen. De energiemarkt is dynamisch en de brandstofprijzen zijn van verschillende factoren afhankelijk waardoor het lastig is om de maatregel als beleidsinstrument voor een langere termijn vast te zetten.

Ook vragen deze leden naar een overzicht van de ontwikkeling van de gasprijzen over de afgelopen jaren, met een prognose voor het komende jaar.

Gegeven de context is «gasprijzen» in deze vraag geïnterpreteerd als prijzen van ongelode benzine, diesel en LPG. In de onderstaande figuur zijn cijfers van het CBS opgenomen over de pompprijzen van benzine (ongelood), diesel en LPG inclusief btw en accijns. Er is geen prognose beschikbaar voor de ontwikkeling van brandstofprijzen. De ontwikkeling van brandstofprijzen hangt af van onder andere de olieprijs, raffinage- en transportkosten, winstopslag brandstofleverancier, brandstofaccijns, kosten bijmenging biobrandstoffen en btw. Volgens huidig beleid zullen de brandstofaccijnzen in 2026 hoger zijn dan op dit moment. In de Klimaat- en Energieverkenning 2022 (KEV22) raamt het PBL dat de olieprijs en gasprijs op de lange termijn zullen stijgen.<sup>126</sup> De mate waarin en wat dit betekent voor de prijs in 2026 is onzeker.



De leden van de fractie van het CDA en de ChristenUnie vragen wat de gevolgen zijn in 2026 als de verlaging van de tarieven afloopt en de uitgestelde indexering over 2024 en 2025 moet worden ingehaald. Verder vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie om toe te lichten welke wijzigingen van de accijnstarieven de komende jaren in het basispad staan.

In de tabel hieronder is weergegeven hoe de brandstofaccijnstarieven zich hebben ontwikkeld vanaf 2022. In april 2022 zijn de brandstofaccijnstarieven verlaagd en op 1 juli 2023 is deze verlaging gedeeltelijk teruggedraaid, maar ook sinds juli 2023 liggen de tarieven nog onder het

<sup>126</sup> Kamerstuk II, 2022–2023, 32 813, nr. 1112

basispad. De wijzigingen van de accijnstarieven in het basispad komen door indexaties en ook doordat het accijnstarief voor diesel per 1 januari 2023 is verhoogd met 1 cent per liter, als gevolg van de wet Fiscale maatregelen Klimaatakkoord.

In 2026 zal de benzineaccijns 101,18 cent per liter bedragen als de verlaging van de tarieven afloopt en de uitgestelde indexering over 2024 en 2025 wordt ingehaald. Het tarief stijgt daarmee van 78,91 cent per liter naar 101,18 cent, wat een toename van 22,27 cent betekent. Het accijns-tarief voor diesel zal in 2026 stijgen van 51,63 cent per liter naar 66,14 cent, wat een verhoging van 14,51 cent is. Het accijnstarief voor LPG zal in 2026 23,87 cent per liter bedragen indien de kortingen worden terugge-draaid en de indexaties worden ingehaald, wat een stijging van 5,25 cent ten opzichte van 2025 inhoudt.

**Tabel 14: accijnstarieven**

Ontwikkeling accijnstarieven Nederland in lopende prijzen en in eurocent/liter – vanaf 2022

	01-01 2022	01-04-2022	01-01 2023	01-07 2023	2024	2025	2026
<b>Benzine = Ongelode lichte olie</b>							
<i>Basispad</i>	82,37	82,37	87,56	87,56	96,23	97,38	101,18
<i>Verlaagd tarief</i>	–	65,07	65,07	78,91	78,91	78,91	–
<i>Verschil</i>	–	– 17,30	– 22,49	– 8,65	– 17,32	– 18,47	–
<b>Diesel = gasolie</b>							
<i>Basispad</i>	52,85	52,85	57,24	57,24	62,90	63,66	66,14
<i>Verlaagd tarief</i>	–	41,75	41,75	51,63	51,63	51,63	–
<i>Verschil</i>	–	– 11,10	– 15,49	– 5,61	– 11,28	– 12,03	–
<b>LPG</b>							
<i>Basispad</i>	19,43	19,43	20,66	20,66	22,70	22,97	23,87
<i>Verlaagd tarief</i>	–	15,35	15,35	18,62	18,62	18,62	–
<i>Verschil</i>	–	4,08	5,30	2,04	4,09	4,36	–

### 37. Behoud inkoopfaciliteit in de dividendbelasting

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen wanneer de dividendbelasting en de inkoopfaciliteit voor de dividendbelasting in Nederland werden ingevoerd. Voorts vragen deze leden waarom het inkopen van eigen aandelen van belang is voor een gezonde bedrijfsvoering. De leden van de fractie van D66 vragen of het economisch gezien logisch is om de inkoop van eigen aandelen te belasten aangezien het economisch gelijkwaardige instrument van dividend uitkeren wel belast is. De leden van de fractie van de SP vragen daarnaast met welke economische onderbouwing de inkoopfaciliteit in de dividendbelasting is behouden. De Wet op de dividendbelasting 1965 is per 1 januari 1966 in werking getreden, als opvolger van het Besluit op de Dividendbelasting 1941 en de Wet op de Dividend- en Tantiëmebelasting 1917. De dividendbelasting is een voorheffing die wordt ingehouden door de vennootschap die het dividend uitdeelt (inhoudingsplichtige) ten laste van de aandeelhouders die gerechtigd zijn tot het dividend. In de meeste gevallen kan de dividendbelasting door de aandeelhouders worden verrekend met de inkomsten- of vennootschapsbelasting. Bij inkoop van eigen aandelen is dividendbelasting verschuldigd over de inkoopprijs verminderd met het gemiddeld op de betreffende aandelen gestorte kapitaal. De inkoopfaciliteit voor beursfondsen, waarmee beursfondsen onder strikte voorwaarden zonder heffing van dividendbelasting aandelen kunnen inkopen is per 1 januari 2001 in werking getreden, samen met de wettelijke verankering van de belastbaarheid van de inkoop van aandelen. De Raad van State heeft eind jaren 90 van de vorige eeuw de dividendbelasting over de inkoop van beursaandelen als een aanmerkelijk knelpunt aangemerkt, mede omdat beursfondsen de inkoop van aandelen als een belangrijk strategisch instrument zien. De Raad van State heeft daarom

geadviseerd een oplossing te geven voor het knelpunt dat beursfondsen bij inkoop van eigen beursaandelen de dividendbelasting (gebruteerd) voor eigen rekening moeten nemen. Het kabinet was van mening dat het ontbreken van een regeling voor de inkoop van eigen aandelen de performance van Nederlandse beursgenoteerde vennootschappen ten opzichte van buitenlandse concurrenten nadelig kon beïnvloeden. Bij de inkoop van eigen aandelen is immers in beginsel dividendbelasting verschuldigd over de inkoopprijs verminderd met het gemiddeld op de betreffende aandelen gestorte kapitaal. Een beursfonds kan dividendbelasting ter zake van de inkoop van eigen aandelen niet inhouden ten laste van de aandeelhouder. De aandeelhouder waarvan een beursfonds de aandelen inkoop is namelijk onbekend bij het beursfonds. Een beursfonds moet derhalve bij inkoop van eigen aandelen de verschuldigde dividendbelasting voor eigen rekening nemen. Dit leidt doorgaans tot een hogere belastingdruk dan de uitkering van regulier dividend. Daarom heeft het kabinet vanaf 2001 gezocht naar een maatregel waarbij inkoop van eigen aandelen zonder inhouding van dividendbelasting bij beursfondsen in zijn algemeenheid kan worden toegestaan, zonder dat dit volledig ten koste gaat van de jaarlijkse opbrengst van dividendbelasting. Het uitgangspunt hierbij is dat de inkoop van eigen aandelen niet ten koste mag gaan van de uitdeling van regulier dividend. De belangrijkste voorwaarde is dat er in het jaar van inkoop ook een contant dividend wordt uitgekeerd waarover wel dividendbelasting wordt geheven. Dit contant dividend moet minimaal gelijk zijn aan het gemiddelde bedrag aan dividend in contanten die in vijf voorafgaande kalenderjaren zijn uitgekeerd. Daarnaast mag het totale bedrag van de inkoop in een kalenderjaar niet hoger zijn dan twintig keer het bedrag van het gemiddeld uitgekeerde dividend in contanten in de vijf voorafgaande kalenderjaren, verminderd met de bedragen van inkoop waarop de inkoopfaciliteit van toepassing was in de vier voorafgaande kalenderjaren. In de brief aan uw Kamer van 26 september 2023 is de Tweede Kamer geïnformeerd over onder meer de rechtvaardiging van aandeleninkoopprogramma's.<sup>127</sup> Daarbij is aangegeven dat er verschillende bedrijfseconomische overwegingen ten grondslag liggen aan het besluit om eigen aandelen in te kopen, waaronder het voeren van een consistent dividendbeleid en het waarborgen van de waardeontwikkeling van aandelen. Het volledig afschaffen van de inkoopfaciliteit zou een belemmerende werking hebben op het kapitaalallocatiebeleid van Nederlandse beursfondsen. Dit komt doordat het belasten van inkoopprogramma's in de dividendbelasting een (te) dure aangelegenheid is doordat beursfondsen de heffing in de meeste gevallen gebruteerd voor eigen rekening moeten nemen. Een heffing van dividendbelasting over de inkoop van eigen aandelen, zonder faciliteit, heeft mogelijk gevolgen voor de waardering van Nederlandse beursfondsen in vergelijking tot buitenlandse beursgenoteerde bedrijven. Dit schaadt de Nederlandse internationale concurrentiepositie. In de hiervoor genoemde brief worden voorgaande overwegingen uitvoeriger uiteengezet.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen wat de regering vindt van het voornemen van Frankrijk, het Verenigd Koninkrijk en andere landen om de inkoop van eigen aandelen te belasten. Voorts vragen zij of de regering erkent dat het heeft besloten om de afschaffing van de inkoopfaciliteit die door de toenmalige samenstelling van de Tweede Kamer bij amendement is getroffen, terug te draaien en dat de Tweede Kamer nog geen besluit heeft genomen over het nieuwe voorstel. De leden van de fractie van D66 vragen of de regering bereid zou zijn om het afschaffen van de inkoopfaciliteit te overwegen als deze maatregel gezamenlijk in internationaal verband genomen zou worden. Ik ben niet

<sup>127</sup> Kamerstukken II, 2023/24, 36 410, nr. 77.

bekend met een voornemen van het Verenigd Koninkrijk om de inkoop van eigen aandelen te belasten. Wat wij begrijpen van het huidige Franse dividendbelastingstelsel is dat de inkoop van eigen aandelen, in tegenstelling tot het Nederlandse dividendbelastingstelsel, niet belast is met Franse dividendbelasting. Wat de specifieke contouren zijn van het Franse voorstel, waaronder eventuele uitzonderingen in specifieke situaties, is nog niet bekend. Wat het voorstel wel lijkt te suggereren is dat de inkoop van aandelen niet zal worden belast met een bronbelasting op dividenden, maar middels een zogenoemde «excise-tax». In een dergelijk systeem wordt niet de aandeelhouder zelf, maar de transactie belast. Dit zal leiden tot extra kosten voor de bedrijven in Frankrijk. Omdat in Nederland in principe inkoop al belast is met dividendbelasting, ligt het niet voor de hand om een nieuwe belasting in te voeren op de inkoop van aandelen. Naar aanleiding van een motie is door het voorgaande kabinet onderzoek gedaan naar de inkoopfaciliteit. De Tweede Kamer is, zoals hiervoor aangegeven, bij brief van 26 september 2023 geïnformeerd over de uitkomsten van dit onderzoek.<sup>128</sup> Uit dit onderzoek blijkt dat er goede redenen zijn om de inkoopfaciliteit te behouden. Daarom heeft het voorgaande kabinet het door de vorige samenstelling van uw Kamer aangenomen amendement Van der Lee c.s.<sup>129</sup> op het Belastingplan 2024 tot afschaffing van de inkoopfaciliteit negatief beoordeeld. Het huidige kabinet heeft in het hoofdlijnenakkoord de ambitie uitgesproken om het Nederlandse vestigingsklimaat te verbeteren. Het hebben van een goede en stabiele concurrentiepositie en voorspelbaar fiscaal beleid zijn daarbij belangrijke speerpunten. Zo kunnen bedrijven beslissingen nemen voor de lange termijn. Het moet voor bedrijven aantrekkelijk zijn om zich in Nederland te vestigen, dan wel in Nederland te blijven. Het kabinet stelt daarom de verbetering van het vestigingsklimaat voorop. Om deze verbetering te verwezenlijken heeft het kabinet onder meer gekeken naar fiscale maatregelen. Het kabinet heeft besloten om enkele lastenverzwaringen die op of na Prinsjesdag 2023 zijn aangekondigd of maatregelen die door de toenmalige samenstelling van de Tweede Kamer bij amendement zijn getroffen, terug te draaien. Dit geldt ook voor de maatregel tot afschaffing van de inkoopfaciliteit in de dividendbelasting voor beursfondsen.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen of de regering het ermee eens is dat er veel onzekerheid bestaat over wat de daadwerkelijke opbrengst is en of met zekerheid gezegd kan worden dat een van de ramingen het dichtst bij de daadwerkelijke opbrengst ligt. Deze leden vragen voorts naar de gevolgen van afwijkingen in de budgettaire consequenties. De leden van de fractie van de SP vragen daarnaast te reflecteren op de berekening van SOMO over de budgettaire consequenties.

Zoals uiteengezet in mijn beantwoording van de schriftelijke Kamervragen over de raming van de inkoopfaciliteit<sup>130</sup> ben ik bekend met de raming van SOMO over de omvang van de inkoopfaciliteit. Ook Stichting Economisch Onderzoek (SEO) heeft, in opdracht van VNO-NCW, een schatting gemaakt. SOMO gaat uit van een hoger geraamde opbrengst, terwijl SEO uitgaat van een lagere opbrengst. Deze uiteenlopende ramingen benadrukken dat ramingen over belastinginkomsten inherent onzeker zijn. Dit komt met name door de gedragseffecten waarmee rekening wordt gehouden. Dat blijkt ook uit de onderzoeken van SOMO en SEO, waarbij het ene onderzoek met grotere gedragseffecten rekent en het andere juist met kleinere gedragseffecten. Beide onderzoeken maken ook gebruik van detailldata om tot een schatting te komen. Er valt op dit

<sup>128</sup> Kamerstukken II, 2023/24, 36 410, nr. 77.

<sup>129</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36 418, nr. 11.

<sup>130</sup> Aanhangsel Handelingen II 2024/25, nr. 140.

moment niet te zeggen of het gebruik ervan tot een andere raming zou leiden. Zoals aangegeven zal ik met zowel SOMO als SEO in gesprek treden om te bezien in hoeverre de onderzoeken inzichten hebben opgeleverd die relevant kunnen zijn voor de budgettaire raming. De leden van de fractie van de SP hebben gevraagd naar de gevolgen van afwijkingen in de budgettaire consequenties en de wijze waarop de regering hiermee omgaat. Conform de begrotingsregels worden hogere of lagere opbrengsten of dervingen in het inkomstenkader niet gedekt.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen de regering of zij feitelijke informatie van ondergeschikt belang vindt aan de politieke wens aandeelhouders een fiscaal cadeau te geven, en of de regering het ermee eens is dat het van groot belang is dat de Kamer bij het nemen van beslissingen en het stemmen over wetten beschikt over de meest volledige informatie en dat dat nu niet het geval is gezien de onzekerheid over de opbrengst van het belasten van inkoop van eigen aandelen. Voorts vragen deze leden of aanvullend onderzoek gedaan kan worden naar de gedragseffecten van het belasten van inkoop van eigen aandelen en of een nieuwe raming kan worden gemaakt. De leden van de fractie van D66 hebben voorts gevraagd het CPB een nieuwe raming te laten maken. De afschaffing van de inkoopfaciliteit per 1 januari 2025 is geregeld door middel van het door de vorige samenstelling van uw Kamer aangenomen amendement Van der Lee c.s.<sup>131</sup> op het Belastingplan 2024. Ten tijde van het aannemen van het amendement is een raming gemaakt van de budgettaire opbrengst op basis van de op dat moment beschikbare data. Deze raming komt qua methodiek en opbrengst overeen met de raming van het CPB voor Keuzes in Kaart. Het kabinet heeft besloten de inkoopfaciliteit te behouden voordat afschaffing heeft plaatsgevonden. Derhalve is in het inkomstenkader de eerder ingeboekte opbrengst uitgeboekt. Dit is consistent met de situatie waarin de inkoopfaciliteit zou worden afgeschaft en er conform begrotingsregels geen herijking zou worden gemaakt van de eerder geraamde budgettaire opbrengst van de maatregel. Gegeven het feit dat met het behoud van de inkoopfaciliteit de eerder geraamde opbrengst is uitgeboekt is er op dit moment geen directe aanleiding om een nieuwe raming te maken van de eventuele opbrengst van afschaffing van de inkoopfaciliteit. Dat neemt niet weg dat ik het verstandig acht om met het oog op eventuele toekomstige beleidsmaatregelen te bezien in hoeverre de onderzoeken van SOMO en SEO nieuwe inzichten hebben opgeleverd die relevant kunnen zijn voor toekomstige budgettaire ramingen. Zoals aangegeven in mijn beantwoording van de schriftelijke vragen zal ik hiervoor met zowel SOMO als SEO in gesprek treden.

De leden van de fractie van NSC vragen of de regering duidelijk kan maken hoeveel banen voor Nederland kunnen worden behouden met het behouden van de inkoopfaciliteit. Zeer veel factoren bepalen het investeringsklimaat en de beslissingen van bedrijven om zich in Nederland te vestigen. Het is niet mogelijk om precies vast te stellen wat de bijdrage is van deze individuele maatregel in aantal banen, binnen het grotere geheel. Wel is duidelijk dat deze maatregel bijdraagt aan het vestigingsklimaat in den brede, en daarmee aan de werkgelegenheid in Nederland.

### **38. Budgettaire aspecten**

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen de regering om een inschatting van de belastinginkomsten die de overheid jaarlijks misloopt doordat de rijkste 1 procent, rijkste 0,1 procent en rijkste 0,01 procent een veel lagere effectieve belastingdruk hebben dan de rijkste 10 procent.

<sup>131</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36 418, nr. 11.



Deze leden vragen of het klopt dat de rijkste 0,1 procent bestaat uit 14 duizend mensen die gemiddeld zo'n 1 miljoen euro inkomen per jaar hebben, dus totaal 14 miljard euro. Zij vragen of het klopt dat deze groep een belastingdruk heeft van 29 procent en of het klopt dat er jaarlijks 1,4 miljard euro extra opgehaald zou worden als deze groep 10 procent extra belasting zou betalen (39 procent in plaats van 29 procent). Voorts vragen deze leden of de regering een vergelijkbare inschatting kan maken voor de rijkste 1 procent en de rijkste 0,01 procent.

De vragen lijken te zijn gebaseerd op de recente CPB-publicatie *Inkomens en belastingen aan de top*.<sup>132</sup> Uit deze publicatie kan worden afgeleid dat de top-0,1 procent hoogste inkomens uit 14 duizend personen bestaat.<sup>133</sup> De hoogte van het gemiddelde inkomen van deze groep neemt in de periode 2011–2019 toe van circa € 1,2 miljoen in 2011 tot circa € 2 miljoen in 2019.<sup>134</sup> De belastingdruk van de top 0,1% hoogste inkomens ligt in 2018 – zoals berekend door het CPB – inderdaad rond de 29%.<sup>135</sup> Hierbij is het relevant te weten dat het grootste deel van het inkomen van de top 0,1% hoogste inkomens bestaat uit inkomen uit aanmerkelijk belang en het CPB in de analyse de ingehouden winst van vennootschappen in enig jaar ook toerekent aan het inkomen van mensen met een aanmerkelijk belang in een vennootschap. De winst in vennootschappen wordt jaarlijks belast met de vennootschapsbelasting. Op het moment dat winst wordt uitgekeerd aan aanmerkelijkbelanghouders wordt dit belast in box 2 van de inkomstenbelasting. Zolang winst niet wordt uitgekeerd wordt het dus niet belast in de box 2 van de inkomstenbelasting. Dat verklaart de lagere belastingdruk van de top 1% en de nog lagere belastingdruk van de top 0,01%, omdat ingehouden winsten (nog) niet zijn belast in box 2 en de belastingdruk van dga's dan vooral wordt bepaald door (enkel) de Vpb. Het CPB heeft ook geanalyseerd wat de gemiddelde gecumuleerde belastingdruk is als gekeken wordt over een langere periode. Immers, wanneer ingehouden winsten alsnog worden uitgekeerd of vennootschappen worden verkocht, vindt (alsnog) box 2-heffing plaats. De belastingdruk gemeten over een langere periode neemt wel iets toe ten opzichte van die in een enkel jaar en het meest – uiteraard – voor de absolute top. Maar ook over de hele periode gezien blijft de belastingdruk het laagst voor de hoogste inkomensgroepen. Ten slotte zijn er volgens het CPB weinig aanwijzingen dat een groot deel van de ingehouden winsten uiteindelijk toch uitgekeerd wordt en zo onderhevig wordt aan belasting in box 2.

Wat betreft het antwoord op de vraag hoeveel euro extra opgehaald zou kunnen worden als de top-0,1% inkomens jaarlijks 10 procentpunt extra belasting zou betalen zij verwezen naar de verschillende beleidsopties die het CPB voorstelt.<sup>136</sup> Als concrete beleidsopties worden voorgesteld kunnen ook de gevolgen voor de belastingopbrengsten worden geraamd.

De leden van de fractie van NSC vragen om een overzicht van het budgettaire beslag van alle voorstellen die het vestigingsklimaat voor het bedrijfsleven verruimen. Het kabinet heet dit verzoek geïnterpreteerd als een overzicht van alle maatregelen in het pakket Belastingplan 2025 met een budgettair beslag (dus niet 0) die (gedeeltelijk) leiden tot een lastenverlichting voor bedrijven.

In de onderstaande tabel is dit overzicht weergegeven.

<sup>132</sup> van Essen, C., Lejour, A., Schulten, R., & Vanheukelom, T. (2024). *Inkomens en belastingen aan de top in Nederland*, CPB.

<sup>133</sup> Ibidem, pagina 2.

<sup>134</sup> Ibidem, pagina 9, figuur 3.

<sup>135</sup> Ibidem, pagina 30, tabel A5.

<sup>136</sup> Ibidem, pagina 24.

Maatregel	2025	2026	2027	2028	Structureel
Aanpassen samenloop verliesverrekening en kwijtscheldingswinstvrijstelling vennootschapsbelasting	- 3	- 3	- 3	- 3	- 3
Verhogen percentage generieke renteaftrekpercentage (earningsstripping) naar 25%	- 435	- 428	- 426	- 425	- 424
Verlagen energiebelasting tarief voor waterstof	0	- 2	- 3	- 3	- 5
Invoeren tariefkorting motorrijtuigenbelasting voor emissievrije personenauto's <sup>1</sup>	- 6	- 203	- 289	- 318	6
Invoeren constant forfait van 27% binnen de expatregeling (30% regeling)	- 3	- 43	11	- 32	- 51
Verlagen tarief overdrachtsbelasting woningen naar 8% <sup>1</sup>	0	- 108	- 108	- 108	- 108
Verlengen verlaging brandstofaccijns voor benzine, diesel en liquefied petroleum gas (LPG) <sup>1</sup>	- 1474	0	0	0	0
Terugdraaien afschaffing inkoopfaciliteit dividendbelasting	- 800	- 800	- 800	- 800	- 800
Terugdraaien verhoging tarief box 2	- 210	- 210	- 210	- 210	- 210
Terugdraaien verlaging MKB-winstvrijstelling	- 93	- 93	- 93	- 93	- 93

<sup>1</sup> De lastenverlichting van deze maatregelen komen gedeeltelijk terecht bij bedrijven

De leden van de fractie van NSC vragen of de regering het met de leden eens is dat het onverantwoord is hoe de inkomstenkant van de begroting wordt vormgegeven. Conform het advies van de 16e en 17e Studiegroep Begrotingsruimte vindt er op één vast moment in het voorjaar een hoofdsbesluitvormingsmoment plaats over de begroting. Waar mogelijk wordt hierbij ook besloten over de inkomstenkant. In augustus wordt er besloten over koopkracht en wordt het inkomstenkader definitief gesloten. Het parlement wordt in de Voorjaarsnota en de Fiscale Beleids- en uitvoeringsagenda (FBUA) geïnformeerd over hoe de inkomstenkant van de begroting wordt vormgegeven. Bij de FBUA wordt ook een overzicht van de voorlopige inhoud van het pakket Belastingplan, zelfstandige wetsvoorstellen, belastingverdragen en Europese trajecten gegeven. Het kabinet is van mening dat dit op een verantwoorde manier gebeurt.

### 39. EU-aspecten

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen naar de stand van zaken in de Nederlandse ruling onderzoeken naar IKEA en Nike naar aanleiding van het arrest van het Hof van Justitie inzake Apple. In tegenstelling tot hetgeen de leden stellen, zijn de onderzoeken naar mogelijke staatssteun in rulings van IKEA en Nike niet gesloten. Een dergelijk formeel onderzoek wordt pas gesloten nadat de Europese Commissie een (eind)besluit heeft genomen met daarin het oordeel of er in haar ogen sprake is van (ongeoorloofde) staatssteun. Tegen dit besluit is vervolgens beroep open bij het Gerecht van het Hof van Justitie en eventueel hoger beroep bij het Hof van Justitie zelf.

De leden van de fractie van VVD vragen of de voorgestelde stapsgewijze verhoging van de kansspelbelasting leidt tot mogelijke schending van artikel 1 van het eerste protocol bij het EVRM, het «recht op het ongestoord genot van zijn eigendom». Zij vragen verder of het kabinet duidelijk kan maken of er een analyse is gemaakt van de schending van het EVRM. Ten slotte vragen deze leden of het kabinet alsnog een analyse kan maken als hiervan geen sprake is.

Hoewel belastingheffing in beginsel een inbreuk maakt op het eigendomsrecht, is inmenging in dit recht voorzienbaar op grond van de wettelijk grondslag en voor belastingdoeleinden in het algemeen gerechtvaardigd. Daarbij geeft de rechter doorgaans een ruime beoordelingsvrijheid aan de wetgever om het belastingstelsel in te richten in lijn met de door de wetgever nagestreefde legitieme doelen. Of een maatregel in een individueel geval een inbreuk maakt op het eigendomsrecht is afhankelijk van de feiten en omstandigheden. De wetgever moet ervoor zorgen dat er sprake is van een «fair balance» tussen de belangen van het betrokken

individu en het algemene belang. Het kabinet is van mening dat gelet op deze criteria bij de voorgestelde maatregel geen sprake is van een ongeoorloofde inbreuk op het eigendomsrecht. Uiteindelijk is het aan de rechter om daarover in individuele zaken te beslissen

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet verwacht dat na aanpassing van de Europese Tabaksaccijnsrichtlijn een heffing op e-sigaretten per 1 januari 2026 in werking zou kunnen treden. Ook vragen de leden wat ervoor nodig is om een nationale verbruiksbelasting op e-sigaretten per 1 januari 2026 in te voeren.

Nadat op Europees niveau een akkoord is bereikt over de herziening van de Europese Tabaksaccijnsrichtlijn moeten de aanpassingen van de richtlijn, zoals de nieuw te belasten producten, worden omgezet in nationale wetgeving. Hiermee zullen de lidstaten op basis van gezamenlijk beleid moeten handhaven. Ook kan er voor deze producten gebruik worden gemaakt van alle reeds voor de accijns ingerichte wettelijke basis, formaliteiten, procedures en systemen.

Na vaststelling van de herziene richtlijn moet deze worden omgezet in nationale wetgeving. Deze omzetting wordt aangemerkt als een structuurwijziging. Hoewel minder ingrijpend dan bij een nationale belasting heeft ook dan de toevoeging van nieuw te belasten producten voor de Douane gevolgen ten aanzien van onder andere de automatisering, de afgifte en het beheer van vergunningen, de aangiftebehandeling en de handhaving. Vanaf het moment dat de nationale wetgeving door beide Kamers is aangenomen, vergt de implementatie daarvan 12 tot 24 maanden, afhankelijk van onder meer de vormgeving en de uitvoeringstoets. Zoals per kamerbrief van 28 juni aangegeven is invoering van een nationale verbruiksbelasting op e-sigaretten per 1 januari 2026 niet mogelijk.<sup>137</sup> Het betreft een geheel nieuwe belasting waarvoor de grondslag, het heffingsmoment en alle formeelrechtelijke aspecten nog moeten worden vormgegeven. Een dergelijke belasting zal zeer veel uitvoeringsgevolgen met zich brengen, zowel voor de Douane als voor bedrijven. Na vormgeving van de wetgeving en vaststelling van de wetgeving in beide Kamers heeft de uitvoering nog tenminste 18–24 maanden nodig om de uitvoering voor te bereiden. Deze termijn kan naar achteren in de tijd verschuiven in het geval ook andere structuurwijzigingen in het IV-portfolio van Douane dienen te worden uitgevoerd, zoals bijvoorbeeld de herintroductie van rode diesel of het omvormen van de verbruiksbelasting op alcoholvrije dranken naar een gedifferentieerde verbruiksbelasting op basis van suiker. Douane geeft aan dat slechts één van voornoemde structuurwijzigingen per 1 januari 2027 te realiseren is. De andere wijzigingen kunnen pas na 1 januari 2027 worden gerealiseerd. Hierbij kan mogelijk concurrentie ontstaan met wijziging 4.3 van het systeem voor accijnsgoederenvervoer (EMCS), de implementatie van de mogelijke herziening van de Europese Tabaksaccijnsrichtlijn en de herziening van de Europese Richtlijn energiebelastingen, maar ook met andere meer algemene werkzaamheden zoals het onderhoud en beheer ten behoeve van de continuïteit van het applicatielandschap van accijns & verbruiksbelastingen. Te zijner tijd zal prioritering moeten worden aangebracht voor wat betreft de te maken keuzes binnen de IV-portfolio.

#### **40. Doenvermogen**

De leden van de fractie GroenLinks-PvdA vragen (i) of er een doenvermogenstoets is uitgevoerd voor een van de maatregelen in het Belastingplan en (ii) op welke manier er bij de koopkrachtbesluitvorming rekening is gehouden is met onvoorziene effecten. Er is bij alle maatregelen middels de doenvermogenscan een inschatting gemaakt van de doenlijkheid voor

<sup>137</sup> Kamerstukken II 2023–2024, 32 011, nr. 115.

belastingplichtigen. Gegeven dat bij geen van de maatregelen is beoordeeld dat ze een mogelijk problematisch beroep doen op het doenvermogen is er geen aanvullende toetsing of onderzoek gedaan. Bij de koopkrachtbesluitvorming zijn geen effecten qua doenlijkheid voorzien omdat er hierbij geen (extra) acties van belastingplichtigen worden geleverd.

#### **41. Uitvoeringsgevolgen**

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA wijzen erop dat in de Staat van de uitvoering wordt aangedrongen op complexiteitsreductie en vraagt het kabinet in dat licht in te gaan op de toenemende complexiteit als gevolg van het Belastingplan 2025. Het pakket Belastingplan 2025 is in zijn geheel inpasbaar en uitvoerbaar. De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA wijzen op de Staat van de uitvoering. De Staat van de uitvoering roept op om de uitvoering vanaf het begin te betrekken bij beleidsvorming. Het Belastingplan is onder nauwe samenwerking tussen beleid en uitvoering tot stand gekomen. Waar mogelijk zijn maatregelen daardoor beperkt tot parameterwijzigingen. Ook zijn bij de vormgeving en het moment van inwerkingtreding keuzes gemaakt om de impact op de uitvoering te beperken. De moderniseringsopgave van de Belastingdienst is daarbij in alle afwegingen betrokken. Daarnaast zijn de uitvoeringsgevolgen – ook waar deze niet beperkt konden worden – inzichtelijk gemaakt met gedetailleerde uitvoeringstoetsen en het «Overzicht Uitvoerbaarheid: inzicht in samenloop uitvoering Belastingdienst en uiterste data parameteraanpassingen Belastingdienst, Douane en Toeslagen». Dit overzicht wordt sinds enkele jaren meegestuurd met het pakket Belastingplan. De complexiteit van de regelgeving neemt over het algemeen toe. Er zitten enerzijds enkele maatregelen in het pakket die duidelijk tot vereenvoudiging leiden, bijvoorbeeld op het gebied van auto's en giftenaftrek in de VPB. Tegelijkertijd zijn er een groter aantal maatregelen die het stelsel complexer maken, zoals maatregelen ter bestrijding van belastingconstructies, de uitvoering van de CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw en de fiscale oplossing voor de alleenverdienersproblematiek. Het is nagenoeg inherent aan dit soort maatregelen dat deze gepaard gaan met een toename van de omvang en complexiteit van het belastingstelsel. Ondanks de complexiteitsgevolgen kunnen deze maatregelen wel maatschappelijk of politiek wenselijk zijn.

De leden van de fractie GroenLinks-PvdA vragen aan de regering of zij kan ingaan op de vraag hoe groot de risico's zijn op personeelsgebied, nu voor meerdere maatregelen geldt dat deze extra capaciteit zullen vragen, terwijl het Overzicht uitvoerbaarheid laat zien dat het een steeds grotere opgave is om vacatures te vullen.

De uitvoeringstoetsen uit de afgelopen periode laten zien dat extra personeel nodig is, en dat geldt specifiek voor de expertises toezicht, fraude, bezwaar en beroep. In de krappe arbeidsmarkt is het een steeds intensievere opgave om vacatures in te vullen en nieuwe medewerkers vervolgens start- en vakbekwaam te maken. Het lukt ons met extra inzet nog steeds goed om dit te realiseren, dit vraagt nu al veel van het absorptievermogen van de organisatie.

Naast de huidige beleidsopdrachten loopt een aantal trajecten die forse impact kunnen hebben op het takenpakket van de Belastingdienst. Voorbeelden hiervan zijn de hersteloperatie en de invoering van een nieuw stelsel voor box 3, BAZ, en de wet versterking waarborgfunctie in de AWB. Hieraan zijn additionele personele opgaven verbonden. Vanuit de Belastingdienst onderscheiden we in ieder geval de volgende risico's voor realisatie van huidige en toekomstige beleidsopdrachten. Enerzijds de krapte op de arbeidsmarkt in combinatie met de verder oplopende (pensioen)uitstroom. En anderzijds het absorptievermogen van de

Belastingdienst wat nog verder onder druk komt te staan. Immers: naast de inhoudelijke uitwerking van de nieuwe beleidsopdrachten dient nieuw personeel te worden aangetrokken en ingewerkt. Dat geeft extra druk voor het zittend personeel naast de al lopende werkzaamheden.

De risico's en knelpunten op het personeelsgebied nemen de komende periode nog meer toe en dat heeft direct impact op de uitvoerbaarheid van nieuwe en/of extra opgaven. Randvoorwaardelijk voor realisatie van onze opgaven zijn specifieke politieke keuzes en prioritering, inclusief tijd en ruimte.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe de extra beschikbaar te stellen IV-capaciteit past in de ICT-moderniseringsopgave van de Belastingdienst en vraagt of de regering de risico's zoals verdringing in de keten Interactie, de keten Inning en Betalingsverkeer, en de keten Overige Maatregelen verantwoord vindt. Ook vragen deze leden waarom handhaving en toezicht structureel meer dan € 1 miljoen kost.

Ten eerste wordt met de inzet van de extra IV-capaciteit voorkomen dat de inpassing van de CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw de moderniseringstrajecten binnen de keten Overige Middelen van de Belastingdienst enige vertraging oplopen. Juist wanneer ik dit niet doe, ontstaat er ongewenste verdringing van de essentiële modernisering in de keten Overige Middelen.

Ten aanzien van de verdringingsrisico's in de keten Interactie, de keten Inning en Betalingsverkeer en de keten Overige Middelen zijn er prioriteringskeuzes gemaakt. Hierbij is rekening met een spoedige inwerking-treding van de CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw. Deze heffing maakt onderdeel uit van de Wet fiscale Klimaatmaatregelen glastuinbouw die per 1 januari 2025 in werking treedt. De CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw is ingepast in het IV-portfolio, wat in elk geval de toekomstige beleidsruimte bij de keten Overige Middelen sterk beperkt. Daarnaast laat de huidige bezetting van de keten Interactie en van de keten Inning en Betalingsverkeer zeer beperkt ruimte voor beleidswijzigingen, waardoor de Belastingdienst in het meest gunstige geval in de tweede helft van 2027 verwacht te kunnen starten met de uitvoering van de CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw. In het uiterste geval zal voor deelprocessen op het terrein van deze keten moeten worden teruggevallen op handmatige behandeling, met risico's voor de tijdige en juiste verwerking. Die risico's zijn ook aan de orde als de inzet van de extra IV-capaciteit niet kan worden gerealiseerd. Dit benadrukt de noodzaak om blijvend aandacht te blijven houden voor de uitvoering en – waar nodig – wensen te prioriteren, ook voor wensen op de middellange termijn.

De structurele handhavingskosten houden verband met de structurele personele claim van 10,2 fte. Voor de Belastingdienst is de CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw een nieuwe heffing met een nieuwe doelgroep. De Belastingdienst verwacht een verzwaring van de handhavingsinspanning, omdat er meer informatie nodig is om de volledigheid van de groep belastingplichtigen en de juistheid van de aangiften te kunnen beoordelen. De verschillende werkstromen zijn grotendeels structureel van aard. Hieronder vallen bijvoorbeeld de coördinatie met de verschillende belastingplichtigen en belanghebbenden zoals de RVO, de brancheverenigingen en het CBS. Dit betreft ook de administratieve werkzaamheden en de afhandeling van vooroverleg en overige verzoeken zoals inzageverzoeken, verzoeken om uitstel van betaling of verzoeken om uitstel van aangifte. Verder zal de Belastingdienst (steekproef-)controles verrichten, de ontvangen aangiften onderwerpen aan kantoortoetsing en de inkomende bezwaarschriften en beroepszaken afhandelen.

Ten aanzien van het gehele Belastingplan pakket 2025 vragen de leden van de CDA-fractie of de regering een overzicht kan geven van de totale stijging en de totale daling van het aantal FTE benodigd voor de

uitvoering hiervan en waar dit incidenteel en per saldo op uitkomt. Ook vragen deze leden of een totale beoordeling kan worden gegeven of het pakket aan wetsvoorstellen per saldo tot vereenvoudiging of tot meer complexiteit leidt.

De uitvoeringstoetsen in de periode van Prinsjesdag 23 tot Prinsjesdag leiden in de structurele situatie bij elkaar opgeteld tot een structurele besparing van 22 fte. In de aanloop daarnaartoe is echter een forse incidentele inzet van personeel nodig met in 2025 een inzet van 157 fte, in 2026 van 112 fte en in 2027 van 81 fte.

Graag verwijs ik naar de tabel op pagina 38 het overzicht uitvoerbaarheid bij het Belastingplan voor meer informatie.

De complexiteit van de regelgeving neemt over het algemeen toe. Er zitten enerzijds enkele maatregelen in het pakket die duidelijk tot vereenvoudiging leiden, bijvoorbeeld op het gebied van auto's en giftenaftrek in de VPB. Tegelijkertijd zijn er een groter aantal maatregelen die het stelsel complexer maken, zoals maatregelen ter bestrijding van belastingconstructies, de uitvoering van de co2-heffing glastuinbouw en de fiscale oplossing voor de alleenverdienersproblematiek. Het is nagenoeg inherent aan dit soort maatregelen dat deze gepaard gaan met een toename van de omvang en complexiteit van het belastingstelsel. Ondanks de complexiteitsgevolgen kunnen deze maatregelen wel maatschappelijk of politiek wenselijk zijn.

#### **42. Box 3**

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen wat het totale bedrag is dat is uitgetrokken voor rechtsherstel en misgelopen inkomsten in box 3 naar aanleiding van de juni-arresten van de Hoge Raad, bij welke groepen dit bedrag terecht komt, hoe de dekking eruit ziet en welk gedeelte bestaat uit rentekosten. Ook vragen zij om vanaf het zogenoemde Kerstarrest inzichtelijk te maken welke bedragen ten aanzien van het rechtsherstel box 3 zijn verwerkt in de begroting en in het basispad. De leden van de fractie van NSC vragen hoe hoog de kosten van het box 3 rechtsherstel inmiddels zijn.

De gevolgen van het Kerstarrest zijn verwerkt in de Voorjaarsnota 2022. Het rechtsherstel leverde een derving aan de lastenkant op van 2,83 miljard euro die neersloeg in 2022. Daarnaast was sprake van reservering op de Aanvullende Post voor de uitvoeringskosten van in totaal 200 miljoen euro, waarvan nog 125 miljoen euro resteert. De overbruggingswetgeving leverde ten opzichte van het basispad een derving op van 385 miljoen euro in 2023 en 2024. De invoering van het toekomstige stelsel is daarna tweemaal een jaar uitgesteld. Dit uitstel zorgt voor een budgettaire derving van 385 miljoen euro in 2025 en 395 miljoen euro in 2026. Dit is gedekt in respectievelijk de Miljoenennota 2023 en de Voorjaarsnota 2023. De totale derving voor de periode 2017–2026 van de arresten van de Hoge Raad over box 3 van juni 2024 bedraagt circa 9,8 miljard euro. Dit bedrag bestaat uit een geraamde derving van 6.385 miljoen euro die ziet op de periode 2017 – 2024 en ten laste komt van het jaar 2024, een derving van 1.695 miljoen euro voor belastingjaar 2025 en een derving van 1.751 miljoen euro voor belastingjaar 2026. Dit is verwerkt in de Miljoenennota 2025 (Tabel 6 Inkomstenkader op pagina 48). De derving die ziet op 2024 komt ten laste van het saldo. De derving in 2025 en 2026 is gedekt door het infasieren van de koopkrachtenveloppen uit het hoofdlijnenakkoord, het versnellen van de Awf-verhoging naar 2025, het verhogen van de AOF-premie met circa 0,03%-punt en het teruggedraaien van de voorgenomen verlaging van het box 3-tarief. De gevolgen van de juni-arresten voor de uitvoeringskosten worden met een uitvoeringstoets inzichtelijk gemaakt. Deze kosten worden gedekt middels een reservering op de Aanvullende Post. Bij de vermindering van de aanslag in bezwaar, beroep of ambtshalve wordt op grond van de fiscale wetgeving geen belasting-



rente vergoed door de Belastingdienst. Hiermee komt de totale geraamde derving van de twee hersteloperaties box 3 samen uit op circa 14 miljard euro

Onderstaande tabel uit het antwoord op vraag 66 van de feitelijke Kamervragen bij de bijlagen van de Miljoenennota 2025 geeft een inzicht in bij welke personen de compensatie op basis van de juni-arresten naar schatting terecht komt. De tabel is gebaseerd op een inschatting voor belastingjaar 2025. Het meeste geld komt volgens deze inschatting terecht bij beleggers met een hoog inkomen en een hoog vermogen: ongeveer de helft komt bij mensen die meer dan 3x modaal verdienen. Deze inschatting is hoogst onzeker en geeft een verwachting gebaseerd op historische rendementen. De werkelijke compensatie hangt sterk af van de rendementen die mensen in 2025 daadwerkelijk zullen halen. Het beeld dat uit de tabel voor 2025 naar voren komt is naar verwachting ook illustratief voor het effect van de juni-arresten in andere jaren.

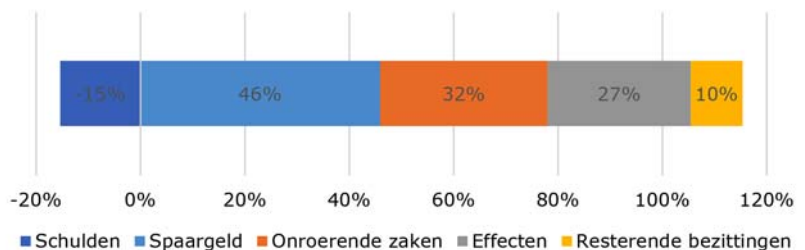
**Tabel 15: tabel 2 uit de miljoenennota 2025**

Tabel 2 Compensatie Box 3 2025 per inkomensgroep

Inkomensgroep (verzamelinkomen per persoon*)	Aantal mensen dat geld terug krijgt (waarvan AOW-er)	Totale bedrag dat zij terug krijgen in € mln (% totaal)	Gemiddelde bedrag dat zij terug krijgen	Gemiddelde box 3-vermogen van deze mensen
< Minimumloon	94.800 (38.700)	115 (7%)	1.200 euro	394.000 euro
Minimumloon – modaal	76.200 (33.800)	133 (8%)	1.700 euro	440.000 euro
Modaal – 2x modaal	113.400 (35.300)	370 (22%)	3.300 euro	594.000 euro
2x Modaal – 3x modaal	44.700 (11.000)	246 (15%)	5.500 euro	738.000 euro
3x Modaal – 4x Modaal	17.900 (4.200)	144 (8%)	8.000 euro	984.000 euro
> 4x Modaal	26.400 (5.600)	687 (41%)	26.000 euro	2.327.000 euro

De leden van de fractie van de PVV vragen wat de procentuele verdeling van vermogensbestanddelen in aangiften box 3 is. Onderstaande figuur geeft deze verdeling weer voor box 3-belastingplichtigen in 2021.

**Figuur 6: Verdeling van het totale vermogen van box 3-belastingplichtigen in 2021**



De leden van de GroenLinks-PvdA fractie vragen naar de gevolgen van box 3 voor de uitvoering en wat dit betekent voor de IV-ruimte voor de aankomende jaren. In de Kamerbrief van 20 september 2024 is uiteengezet dat de herstelwerkzaamheden van box 3 noodzakelijkerwijs voorrang krijgen en ten koste zullen gaan van ICT-capaciteit voor de modernisering die benodigd is voor de invoering van het nieuwe stelsel. Daarnaast is in voornoemde Kamerbrief opgenomen dat er om deze reden ook niet voldoende capaciteit beschikbaar is om het toekomstige stelsel per 1 januari 2027 in de huidige vorm volledig te implementeren en dat er op dit moment naar alternatieve invoeringsopties wordt gekeken. Ik zal de Kamer nader informeren over de effecten van de Hoge Raad arresten met betrekking tot de IV-ruimte binnen de keten IH bij het schriftelijk overleg ICT dat naar verwachting later deze maand zal gaan plaatsvinden. De gevolgen van box 3 voor de uitvoering met betrekking tot de hersteloperatie naar aanleiding van de Hoge Raad arresten worden op dit moment in kaart gebracht door middel van een uitvoeringstoets.

De leden van de fractie van NSC vragen waarom de reparatie van de box 3 wetgeving naar aanleiding van de recente arresten van de Hoge Raad niet in het Belastingplan staat. Ik bereid wetgeving voor om de heffing in box 3 in overeenstemming te brengen met de jurisprudentie van de Hoge Raad. Begin september zijn diverse interne en externe wetgevingstoetsen aangevraagd. Na afronding van deze toetsen zal advies worden aangevraagd bij de afdeling advisering van de Raad van State. De planning is om zo snel mogelijk daarna, in het eerste kwartaal van 2025 het wetsvoorstel aanhangig te maken bij de Tweede Kamer, waarbij gekoerst wordt op inwerkingtreding per 1 juni 2025. De implementatie van het aanvullende rechtsherstel vergt veel capaciteit van de Belastingdienst. Op basis van de huidige planning kan de Belastingdienst in de zomer van 2025 het formulier «opgaaf werkelijk rendement» beschikbaar stellen, waarmee belastingplichtigen hun werkelijke rendement kunnen opgeven. In de kamerbrieven van 18 juli 2024<sup>138</sup> en 17 september 2024<sup>139</sup> heb ik uw Kamer nader geïnformeerd over deze voorbereidingen.

De leden van de fractie van NSC vragen waarom niet de hele derving als gevolg van de arresten over box 3 in 2024 wordt achtergelaten, maar alleen een deel hiervan. De leden van de fractie van het CDA vragen ook naar de jaren waarin de budgettaire gevolgen neerslaan en om nader in te gaan op de gevolgen in 2024 tot en met 2027. Naar aanleiding van de arresten van de Hoge Raad moeten belastingplichtigen met een lager werkelijk rendement dan het forfaitaire rendement de gelegenheid krijgen om dit aannemelijk te maken. Als het werkelijke rendement lager is dan het forfaitaire rendement wordt de belasting verminderd. Bij een negatief werkelijk rendement betekent dit dat de belastingplichtige alle betaalde box 3-belasting van dat jaar terug kan krijgen. De Hoge Raad heeft niet voorzien in verrekening met andere jaren.

De budgettaire derving per belastingjaar is afhankelijk van de (geraamde) werkelijke rendementen in een belastingjaar. De arresten van de Hoge Raad zien zowel op de Wet rechtsherstel box 3 (2017–2022) als op de huidige bepalingen in box 3 zoals ingevoerd door de Overbruggingswet box 3 (2023 en verder). De derving als gevolg van de arresten voor de jaren 2017 tot en met 2024 slaat neer in 2024, omdat de arresten van de Hoge Raad in 2024 zijn geweest. Deze derving in 2024 bedraagt € 6,385 miljard. Daarnaast zorgen de arresten voor een derving in toekomstige jaren totdat een nieuw stelsel op basis van werkelijk rendement wordt ingevoerd. Deze derving bedraagt € 1,695 miljard in 2025 en € 1,751 miljard in 2026.

De leden van de fractie van D66 geven aan dat zij het belangrijk vinden dat iedereen eerlijk belasting betaalt en maken zich in dat verband zorgen om de ontwikkelingen rondom box 3 omdat er bijna 10 miljard aan compensatie wordt uitgekeerd aan personen met een relatief hoog inkomen en relatief veel vermogen. Zij stellen dat het daarmee lastig is deze groep hun fair share te laten betalen. Tevens vragen de leden van de fractie van D66 of het kabinet de zorg om de ontwikkeling van de vermogensverdeling deelt. De compensatie van belastingplichtigen met een lager werkelijk rendement dan het forfaitaire rendement is naar aanleiding van arresten van de Hoge Raad. Aan deze groep belastingplichtigen moet rechtsherstel worden geboden. De Hoge Raad heeft in zijn arresten regels geformuleerd voor de vaststelling van het werkelijke rendement om te bepalen of een schending optreedt van het discriminatieverbod en eigendomsrecht. Het kabinet volgt deze regels van de Hoge Raad. Deze regels zijn voor alle belastingplichtigen hetzelfde, dus ongeacht de grootte of samenstelling van het vermogen. Volgens de Hoge Raad wordt het

<sup>138</sup> Kamerstukken II 2023/24, 32 140, nr. 204.

<sup>139</sup> Kamerstukken II 2024/25, 32 140, nr. 205.

probleem uit het Kerstarrest doorgaans opgelost voor mensen wiens vermogen enkel bestaat uit banktegoeden. Het rechtsherstel ziet met name op beleggingsvermogen. Het is een wetmatigheid dat dan een groot deel van de compensatie gaat naar mensen met relatief veel beleggingsvermogen in box 3. Belastingplichtigen die een hoger rendement op hun box 3-vermogen hebben behaald dan het forfaitaire rendement hoeven niet achteraf bij te betalen. Het kabinet werkt onverkort door aan een wetsvoorstel van box 3-stelsel op basis van werkelijk rendement. Het belasten van het werkelijk rendement op vermogen in box 3 zorgt voor een evenwichtiger belastingstelsel en zorgt dat iedereen met box 3-vermogen diens fair share betaalt.

De leden van de fractie van de BBB en de leden van de fractie van D66 vragen waarom het kabinet het gepast acht dat iedereen moet meebetalen aan de compensatie op het box 3 dossier en waarom de regering er niet voor kiest om de gemiste Box-3 inkomsten en kosten van de hersteloperatie te verhalen op degenen met het meeste vermogen. De leden van de fractie van D66 geven aan dat zij het belangrijk vinden dat iedereen eerlijk belasting betaalt en maken zich in dat verband zorgen om de ontwikkelingen rondom box 3 omdat er bijna € 10 miljard aan compensatie wordt uitgekeerd aan personen met een relatief hoog inkomen en relatief veel vermogen. Zij stellen dat het daarmee lastig is deze groep hun fair share te laten betalen. Tevens vragen de leden van de fractie van D66 of het kabinet de zorg om de ontwikkeling van de vermogensverdeling deelt. De compensatie van belastingplichtigen met een lager werkelijk rendement dan het forfaitaire rendement gebeurt naar aanleiding van arresten van de Hoge Raad. Aan deze groep belastingplichtigen moet rechtsherstel worden geboden. De Hoge Raad heeft in zijn arresten regels geformuleerd voor de vaststelling van het werkelijke rendement om te bepalen of een schending optreedt van het discriminatieverbod en eigendomsrecht. Het kabinet volgt deze regels van de Hoge Raad. Deze regels zijn voor alle belastingplichtigen hetzelfde, dus ongeacht de grootte of samenstelling van het vermogen. De Hoge Raad constateert dat het probleem uit het Kerstarrest doorgaans wordt opgelost voor mensen wiens vermogen enkel bestaat uit banktegoeden. Het forfaitaire rendement voor banktegoeden benadert namelijk in de regel het werkelijke rendement. Het nieuwe rechtsherstel naar aanleiding van de arresten uit juni ziet met name op beleggingsvermogen. Het is een logisch en rekenkundig gevolg dat dan een groot deel van de compensatie gaat naar mensen met relatief veel beleggingsvermogen in box 3. Wat betreft de dekking van de € 10 miljard aan compensatie het volgende. Het kabinet heeft geen aanvullende dekking opgenomen voor de derving die betrekking heeft op de belastingjaren 2024 en ouder. Dekking voor de derving over belastingjaren 2025 en 2026 komt grotendeels uit het gefaseerd invoeren van de koopkrachtveloppen uit het Hoofdlijnenakkoord. Deze infasering zorgt er ook voor dat de koopkrachtontwikkeling beter wordt verspreid over de gehele kabinetsperiode en dus bijdraagt aan een evenwichtige koopkrachtontwikkeling. Zo leiden macro-economische tegenvallers niet direct tot een negatieve koopkrachtontwikkeling. Het door het kabinet voorgestelde lastenpakket vindt daarmee een balans in de verschillende prioriteiten van het kabinet. Het kabinet werkt onverkort door aan een wetsvoorstel voor een box 3-stelsel op basis van werkelijk rendement. Het belasten van het werkelijk rendement op vermogen in box 3 zorgt voor een evenwichtiger belastingstelsel en zorgt dat iedereen met box 3-vermogen diens fair share betaalt.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of de regering bereid is bij het rechtsherstel box 3 alsnog wel rekening te houden met het heffingvrije vermogen als spaarders belast willen worden op basis van werkelijk rendement in plaats van het te hoge forfaitaire rendement. In dit

kader geven deze leden aan het negeren van het heffingvrije vermogen juist bij kleine spaarders een oneerlijke methode te vinden. De Hoge Raad constateert dat het probleem uit het Kerstarrest doorgaans wordt opgelost voor mensen wiens vermogen enkel bestaat uit banktegoeden. Het forfaitaire rendement voor banktegoeden benadert namelijk in de regel het werkelijke rendement. Toch kunnen ook spaarders tegenbewijs leveren als hun werkelijke rendement lager is dan het forfaitaire rendement. De Hoge Raad heeft in zijn arresten regels geformuleerd voor de vaststelling van het werkelijke rendement om te bepalen of een schending optreedt van het discriminatieverbod en eigendomsrecht in de zin van het EVRM. Het kabinet volgt deze regels van de Hoge Raad. Deze regels zijn voor alle belastingplichtigen hetzelfde, dus ongeacht de grootte of samenstelling van het vermogen. De Hoge Raad geeft aan dat het werkelijke rendement moet worden bepaald op basis van het gehele box 3-vermogen, zonder aftrek van het heffingvrije vermogen. Door het heffingvrije vermogen in box 3 worden juist mensen met relatief kleine vermogens ontzien in het forfaitaire stelsel. Daardoor zal het forfaitair bepaalde rendement bij mensen met een relatief klein vermogen juist vaak lager zijn dan het werkelijke rendement, waardoor geen sprake is van een schending van EVRM-rechten en geen aanleiding voor rechtsherstel.

De leden van de fractie van NSC verwijzen naar het antwoord van Minister Keijzer op vraag 4 van de schriftelijke vragen van de leden Omtzigt en Van Vroonhoven over de belastingdruk op middenhuurwoningen (2024Z12184). In het antwoord is in kaart gebracht wat de gevolgen zijn van beleidsmaatregelen op de opbrengsten van een specifieke huurwoning. Deze leden vragen om de berekeningen bij vraag 4 over te doen onder de aanname dat de belastingplichtige alleenstaand is en € 50.000 spaargeld in box 3 heeft. Daarnaast vragen zij om dezelfde berekening over te doen voor iemand die drie woningen heeft. Allereerst is het in zijn algemeenheid goed om opnieuw op te merken dat het voorbeeld een heel specifiek scenario schetst. Het is dan ook niet mogelijk om op basis van dit voorbeeld generieke uitspraken te doen over de gehele markt en hier kunnen dus ook geen algemene conclusies uit worden getrokken.

In antwoord op vraag 4 van de genoemde schriftelijke vragen is uiteengezet wat de impact van recente beleidsmaatregelen is op een specifiek voorbeeld van een belegger die één woning verhuurt. Onderstaande tabel toont van deze maatregelen de impact op het rendement van de woning in het voorbeeld in drie situaties: de oorspronkelijke situatie uit het voorbeeld, de situatie waarbij de investeerder ook € 50.000 spaargeld bezit en, ten slotte, de situatie waarbij deze naast € 50.000 spaargeld twee identieke woningen extra bezit. Bij deze cijfers is dezelfde toelichting van toepassing als gegeven in het antwoord op de schriftelijke vraag. Net als in het oorspronkelijke voorbeeld, geldt in alle drie de gevallen dat de opbrengsten (huur en gemiddelde waardeontwikkeling) van de investeerder hoger zijn dan de kosten, ook na onderstaande beleidsmaatregelen.

**Tabel 16: De impact van recente beleidsmaatregelen op het rendement van de investeerder uit het voorbeeld en twee variaties daarop.**

Maatregel	Belegger uit voorbeeld met 1 woning	Belegger uit voorbeeld met 1 woning en spaargeld	Belegger uit voorbeeld met 3 woningen en spaargeld
Verhoging box 3-tarief van 32% naar 36% per 1 januari 2024	- € 274	- € 355	- € 1.687
Actualisatie van de leegwaarderatio per 1 januari 2023	- € 2.247	- € 1.936	- € 5.015

Maatregel	Belegger uit voorbeeld met 1 woning	Belegger uit voorbeeld met 1 woning en spaargeld	Belegger uit voorbeeld met 3 woningen en spaargeld
<b>Overbruggingswet box 3 per 1 januari 2023 inclusief forfait op schulden</b>	- € 1.535	- € 1.379	- € 3.504
<b>Verhoging van het heffingvrije vermogen naar € 57.000 in 2023</b>	+€ 107	+€ 79	+€ 66
<b>Tegenbewijsregeling naar aanleiding van juni-arresten Hoge Raad</b>	€ 0	€ 0	€ 0
<b>Wet betaalbare huur</b>	- € 101	- € 101	- € 303
<b>Wet maximering huurprijsverhogingen</b>	In de casus wordt de huur tot 2024 op € 1.000 gehouden en per 1 januari 2024 verlaagd. Het effect van deze maatregel is daarom niet goed zichtbaar in het voorbeeld.		
<b>Opkoopbescherming</b>	Geen financiële impact		

Het effect van de tegenbewijsregeling is € 0 (geen effect), omdat in deze drie voorbeelden het werkelijke rendement hoger is dan het forfaitair bepaalde rendement.

De leden van de fractie van het NSC vragen of de belastingheffing in box 3 heeft geleid tot een verkoopgolf van woningen in box 3 en of de regering bereid is maatregelen te nemen om de verhuur van woningen in box 3 te stimuleren. Het kabinet heeft er op dit moment geen zicht op dat de box 3-heffing heeft geleid tot een verkoopgolf van verhuurde woningen die tot het box 3-vermogen behoren. Box 3 is een algemeen geldende fiscale maatregel en niet gericht op de woningmarkt. Het ligt dan ook volgens het kabinet niet voor de hand om eventuele stimuleringsmaatregelen voor de woningmarkt in box 3 te regelen. Voor zover beleggers in onroerend goed onder het huidige box 3-stelsel tegen een belastingheffing over een forfaitair rendement aanlopen dat hoger ligt dan hun werkelijke rendement, hebben zij op basis van de arresten van de Hoge Raad van 6 juni 2024<sup>140</sup> de mogelijkheid aan te tonen dat hun werkelijke rendement over hun gehele vermogen lager is dan het forfaitair berekende rendement. Het kabinet werkt deze tegenbewijsmogelijkheid op dit moment nader uit in wetgeving. Deze is dan in beginsel van toepassing op alle jaren vanaf 2017. Verder ligt het wetsvoorstel Wet werkelijk rendement box 3 bij de Raad van State voor advies.

### 43. Komende nota's van wijziging

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom de verlaging van het overdrachtsbelastingtarief voor woningen wel in de factsheetbundel is opgenomen, maar niet in het Belastingplan 2025 voorkomt. Ook vragen zij in dat licht naar zekerheid over deze verlaging in relatie tot benodigde voorbereidingstijd voor het treffen van de maatregel en het effect ervan op investeringen.

Deze maatregel zal onderdeel uit gaan maken van het Belastingplan 2025 via een nota van wijziging op dat wetsvoorstel. Beoogd is om deze nota van wijziging op donderdag 24 oktober aan uw Kamer te versturen. De reden dat deze maatregel nog geen onderdeel uitmaakt van het Belastingplan 2025 is dat de vormgeving van deze maatregel niet tijdig voor de indiening van dat wetsvoorstel bij de Tweede Kamer kon worden afgerond aangezien tot deze maatregel is besloten in de augustusbesluitvorming. Het kabinet hecht waarde aan deugdelijke wetgeving en een gedegen uitvoeringstoets en hecht eraan dat de Raad van State gelegenheid krijgt om een advies uit te brengen. In de aanbiedingsbrief bij het pakket

<sup>140</sup> Hoge Raad 6 juni 2024, bijvoorbeeld: ECLI:NL:HR:2024:704.

Belastingplan 2025 is aangekondigd dat wordt voorgesteld het tarief per 1 januari 2026 te verlagen. Ook zijn de hoofdlijnen van de maatregel in de factsheetbundel opgenomen. Door deze maatregel op te nemen in het Belastingplan 2025, door middel van een nota van wijziging, ontstaat vroegtijdig zekerheid over de verlaging, wat noodzakelijk is voor uitvoerbaarheid door het notariaat en de Belastingdienst en waarmee ook duidelijkheid wordt geschepd voor de markt. Het rendement op investeringen in (nieuwbouw van) huurwoningen is namelijk mede afhankelijk van het verwachte overdrachtsbelastingtarief bij toekomstige overdracht van een bestaande woning aan het einde van de exploitatieperiode. Ook maakt de maatregel het relatief minder aantrekkelijk om woningen uit de huurvoorraad te onttrekken omdat het tariefverschil met verkoop aan een eigenaar-bewoner afneemt. Hoe eerder zekerheid bestaat over de voorgestelde maatregel, hoe eerder de positieve effecten op kunnen treden.

De leden van de fractie van de VVD vragen of de inwerkingtreding van de verlaging per 1 januari 2026 in plaats van 1 januari 2025 uitstelgedrag uitlokt en, zo ja, in welke omvang.

Voorgesteld wordt om de maatregel per 1 januari 2026 in te voeren omdat dit de eerst mogelijke ingangsdatum is gelet op de uitvoerbaarheid voor alle betrokken partijen. Dat de maatregel vroegtijdig wordt aangekondigd zorgt ervoor dat de Belastingdienst, de Koninklijke Notariële Beroepsorganisatie (KNB) en het notariaat kunnen starten met de benodigde aanpassingen aan hun systemen.

De vroegtijdige zekerheid over de verlaging kan door investeerders in 2025 al worden meegewogen bij investeringskeuzes ten aanzien van huurwoningen. Dit omdat de investeringsbeslissing mede afhankelijk is van de verwachte verkoopopbrengst en het overdrachtsbelastingtarief aan het einde van de exploitatieperiode. Omdat het eind van de exploitatieperiode vrijwel altijd na 2026 is, zullen investeerders in hun business cases in 2025 al rekenen met het te verwachten overdrachtsbelastingtarief ten tijde van eventuele doorverkoop in verhuurde staat, waarbij dat tarief dan 8% is in plaats van 10,4%.

Tegelijkertijd is het de verwachting dat de markt enigszins zal anticiperen op een wijziging van het overdrachtsbelastingtarief. Voor de raming is rekening gehouden met een anticipatie-effect voor de jaren 2025 en 2026. Van een deel van de woningverkopen die normaal gesproken in 2025 zouden plaatsvinden, wordt verwacht dat die worden uitgesteld naar 2026 vanwege de verlaging van het tarief. Dit betekent dat er in 2025 naar verwachting minder woningverkopen zullen plaatsvinden aan investeerders, terwijl het aantal verkopen in 2026 waarschijnlijk hoger zal liggen.

Het anticipatie-effect is geschat aan de hand van de historische ontwikkeling van het aantal transacties rond vorige wijzigingen in de tarieven, zoals de Wet differentiatie overdrachtsbelasting en de verhoging van het algemene tarief naar 10,4%. De omvang van de anticipatie effecten leidt naar verwachting tot een budgettaire derving van € 205 miljoen in 2025, terwijl er in 2026 een budgettaire opbrengst van € 49 miljoen wordt verwacht. Vanaf 2027 stabiliseert het effect en bedragen de jaarlijkse kosten van de maatregel € 108 miljoen.

De leden van de fractie van D66 vragen waarom is gekozen voor een verlaging van de overdrachtsbelasting naar 8% in plaats van 6%. Ook vragen zij waarom ervoor is gekozen om de verlaging niet voor commercieel vastgoed te laten gelden. Tevens vragen deze leden welk signaal de regering hiermee afgeeft naar buitenlandse investeerders die opzoek zijn naar stabiliteit en zekerheid. Ook vragen de leden van de fractie van D66 hoeveel meer nieuwbouwwoningen en woningen door middel van transformatie de regering verwacht te realiseren door middel van de



verlaging van de overdrachtsbelasting. Ten slotte wordt door deze leden gevraagd welk tarief geldt in omliggende landen. De keuze voor een verlaging naar 8% en niet naar een ander percentage zoals 6% is mede ingegeven door de uitkomsten van de evaluatie van de Wet differentiatie overdrachtsbelasting en de verdere verhoging van het algemene tarief naar 10,4%. Daaruit blijkt dat een algemeen tarief van 8% effectief is om de doelstellingen van genoemde wet te bereiken. Starters hebben hierdoor een stevigere positie vergaard op de koopwoningmarkt en hun toegang tot die markt is verbeterd. Echter, de verhoging van het algemene tarief naar 8% en daarna naar 10,4% had niet alleen een positieve invloed op de positie van starters maar het is ook aannemelijk dat deze gepaard is gegaan met negatieve neveneffecten. De onderzoekers concluderen dat de verhoging van het algemene tarief van de overdrachtsbelasting mogelijk heeft geleid tot een langzamere groei van de huurwoningvoorraad. Ook wordt door de onderzoekers een neerwaarts effect op het rendement bij gebiedsontwikkeling, waaronder nieuwbouw, genoemd. Voor een verdere appreciatie van dit onderzoek verwijzen wij naar de kabinetsreactie hierop die op korte termijn naar Uw Kamer verzonden zal worden.

Gelet op de ontwikkelingen op de woningmarkt de laatste jaren, wil het kabinet het aanbod van betaalbare huurwoningen vergroten door maatregelen te nemen die investeren in huurwoningen aantrekkelijker maakt en het bouwen van (private) huurwoningen stimuleert. Dit doet het kabinet mede door de introductie van een algemeen woningtarief in de overdrachtsbelasting van 8% per 1 januari 2026. Daarmee wordt de verdere verhoging van 8% naar 10,4% specifiek voor woningen teruggedraaid. Door deze maatregel wordt de belastingdruk op de exploitatie van nieuwbouw-huurwoningen en de verkrijging van onder meer huurwoningen verlaagd, terwijl er rekening gehouden wordt met de positie van starters door de differentiatie en de startersvrijstelling in stand te houden. Het algemene tarief van 10,4% blijft voor niet-woningen zoals commercieel vastgoed behouden. Dit is doelmatiger dan een generieke verlaging van het algemene overdrachtsbelasting tarief. Bij een generieke verlaging zou namelijk ook de belastingdruk voor alle verkrijgingen van niet-woningen worden verlaagd, zoals kantoren en bedrijfspanden, zonder dat dit direct bijdraagt aan de woningmarktdoelstelling om het aanbod van huurwoningen te vergroten. Een generieke verlaging van het algemene tarief zou naar verwachting voor het grootste gedeelte (ongeveer 55%) ten goede komen aan investeerders in vastgoed (niet zijnde woningen), waardoor het woningaanbod niet direct wordt vergroot. Een algehele verlaging van het algemene tarief is hierdoor minder doeltreffend en doelmatig, aangezien ook de kosten veel hoger zouden zijn.

De verlaging van het tarief voor woningen heeft een positief effect op de businesscase bij nieuwbouwprojecten. Hiermee zal de onrendabele top bij een aantal projecten verdwijnen en bij andere projecten verminderen. Het kabinet heeft niet voor elk project inzichtelijk hoe hoog de onrendabele top is. Daarom is het niet mogelijk om een inschatting te geven hoeveel projecten en daarmee hoeveel woningen door de verlaging van het algemene tarief extra gebouwd zullen worden.

Op de verkrijging van gebouwen die al zijn getransformeerd tot woning ten tijde van de verkrijging is doorgaans geen overdrachtsbelasting maar btw van toepassing. In de gevallen dat wel overdrachtsbelasting van toepassing is, kan in de gevallen dat panden worden verkregen voorafgaand aan de transformatie tot woningen het 8%-tarief niet worden toegepast omdat op het moment van levering van het pand nog geen sprake is van woningen. Het kabinet zal leningen en subsidies voor de transformatie van leegstaande kantoorpanden breder inzetten om transformatie te stimuleren.

De doelen van de verlaging naar 8% zijn de stimulering van het aanbod van huurwoningen en nieuwbouw van huurwoningen. Het effect van deze maatregel op beide doelstellingen zal in 2029 worden geëvalueerd. Daarbij zal in ieder geval worden gekeken naar de ontwikkeling van: (1) aankopen door investeerders van eigenaar-bewoners, (2) verkopen van investeerders aan eigenaar-bewoners (uitponden) en aan andere investeerders en (3) de nieuwbouw van huurwoningen. De hoogte van de tarieven van met de overdrachtsbelasting vergelijkbare belastingen in andere landen varieert sterk, waardoor ik hier geen uitputtend beeld van kan geven. Hieronder geef ik een overzicht van die tarieven voor investeerders in woningen in een aantal omringende landen vergeleken met Nederland. De tarieven die van toepassing zijn op een verkrijging worden onder andere bepaald door (1) de regio waarin wordt verkregen en (2) het type onroerende zaak dat wordt verkregen<sup>141</sup> en (3) de status van de verkrijger<sup>142</sup>

**Tabel 17: Tarieven overdrachtsbelasting**

Land	Huidig tarief overdrachtsbelasting <sup>1</sup>
Nederland	10,4%
België	12,5%–15%
Duitsland	3,5%–6,5%
Frankrijk	5%–5,9%
Italië	9%
Spanje	6–11%
Verenigd Koninkrijk	3%–16%
Zweden	4,5%
Ierland	1%–10%

<sup>1</sup> Real Estate Transfer Tax: An international overview 17 countries at a glance | PwC

De leden van de fractie van NSC vragen of het klopt dat het kabinet van plan is de 30%-regeling zeer gematigd te versoberen, in ieder geval minder dan in het amendement Omtzigt<sup>143</sup> en waarom het kabinet een door de Kamer aangenomen amendement niet respecteert. Ook vragen de leden van de fractie van NSC hoe het voorstel uit de nog te ontvangen nota van wijziging eruit zou zien als de Kamer zou vasthouden aan de versobering van € 194 miljoen structureel. In het verlengde hiervan vragen de leden van de fractie van D66 waarom het kabinet heeft gekozen voor een constant forfait van 27% in plaats van een volledig herstel naar 30%. Ook vragen de leden van de fractie van D66 waarom de salariseisen worden aangescherpt, gegeven het feit dat er ook veel tekorten zijn in belangrijke sectoren waar de salarissen niet zo hoog liggen. Bij het Belastingplan 2024 is een amendement aangenomen om de 30%-regeling te versoberen naar een zogenoemde 30-20-10-regeling.<sup>144</sup> Daarnaast is met een motie bij het Belastingplan 2024 verzocht om de evaluatie van de 30%-regeling, de ETK<sup>145</sup>-regeling en de keuzeregeling partiële buitenlandse belastingplicht te vervroegen en zo snel mogelijk te laten plaatsvinden.<sup>146</sup> Ook is een motie aangenomen die verzoekt om «op basis van deze evaluatie met een alternatief voorstel in het Belastingplan

<sup>141</sup> Bijvoorbeeld of er fysieke onroerende zaken worden verkregen of dat er een belang door middel van aandelen wordt verkregen, of de waarde van de woning/transactie.

<sup>142</sup> Bijvoorbeeld of de verkrijger een eigenaar-bewoner of een rechtspersoon is, of de herkomst van de verkrijger.

<sup>143</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36.418, nr. 63.

<sup>144</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36.418, nr. 63.

<sup>145</sup> Gerichte vrijstelling voor het vergoeden of verstrekken van daadwerkelijke extraterritoriale kosten.

<sup>146</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36.418, nr. 73.

2025 te komen die minder schadelijk uitpakt voor de economie». <sup>147</sup> Ten slotte is een motie aangenomen waarin wordt verzocht om zo snel mogelijk het deskundigheidsvereiste in de 30%-regeling aan te scherpen zodat die beter aansluit bij de behoeften van de economie en arbeidsmarkt. <sup>148</sup> Gelet op deze moties heeft het kabinet de evaluatie vervroegd. De evaluatie is uitgevoerd door SEO Economisch Onderzoek en op 14 juni 2024 aan beide Kamers aangeboden. Uit de evaluatie volgt dat de 30%-regeling doeltreffend en doelmatig is. Ook blijkt dat een versoering van de 30%-regeling een negatieve invloed heeft op het vestigingsklimaat. Verder volgt uit de evaluatie dat een constant forfait beter aansluit bij de kostenontwikkeling en lagere uitvoeringslasten met zich brengt dan een forfait dat afbouwt met de verblijfsduur. Daarom heeft het kabinet ervoor gekozen om via de tweede nota van wijziging een alternatief voorstel op te nemen in het Belastingplan 2025 dat minder schadelijk uitpakt voor de economie, namelijk door een constant forfait voor te stellen van 27%, samen met het verhogen van de salarissenormen. De aanpassing van de salarissenormen is een aanscherping van het deskundigheidsvereiste <sup>149</sup> en sluit daardoor beter aan bij de behoeften van de economie en arbeidsmarkt. <sup>150</sup> Een budgettaire neutraal voorstel dat alleen vormgegeven wordt in de vorm van een constant forfait zou leiden tot een forfait van ruim 26%. Het enkel herstellen van de 30%-regeling naar een constant forfait van 30% (zonder aanpassing van de salarissenormen), leidt tot een structurele budgettaire derving van € 194 miljoen per jaar.

#### 44. Overig

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA stellen een aantal vragen over de schenk- en erfbelasting. Zo vragen deze leden of Nederland het enige land ter wereld is waar geen belasting hoeft te worden betaald als een buitenlander vermogen in Nederland nalaat of schenkt. Daarnaast vragen deze leden naar de heffing van schenk- en erfbelasting bij emigratie. De belastingdruk op door schenking of vererving verkregen vermogen kan van land tot land sterk verschillen. Landen hanteren verschillende aanknopingspunten voor heffing. Hierbij kan worden gedacht aan het woonplaatsbeginsel en het nationaliteitsbeginsel. Er zijn inderdaad landen die voor hun schenk- en erfbelasting uitgaan van het situsbeginsel en dus bijvoorbeeld onroerende zaken gelegen op hun grondgebied in de heffing betrekken terwijl de erflater of schenker niet zijn woonplaats in (of nationaliteit van) dat land heeft. Aan de andere kant zijn er ook landen die helemaal geen schenk- of erfbelasting kennen. Daarbij kan het ook nog uitmaken of sprake is van een schenking of erfenis. Het klopt dat landen zoals Spanje, Frankrijk en Duitsland een ruim situsbegrip kennen.

De Nederlandse schenk- en erfbelasting is van toepassing als de schenker of erflater in Nederland woont, ongeacht waar ter wereld het vermogen zich bevindt. Emigratie betekent niet per definitie dat in Nederland geen schenk- of erfbelasting meer verschuldigd is. Een schenker of erflater met de Nederlandse nationaliteit die emigreert en daarmee Nederland verlaat, wordt voor de schenk- en erfbelasting juist nog tot 10 jaar na emigratie als woonachtig in Nederland beschouwd. Dit is in Duitsland bijvoorbeeld tot 5 jaar na emigratie.

Het woonland van de verkrijger is niet relevant voor de Nederlandse schenk- of erfbelasting. Ook als iemand die niet in Nederland woont, erft van een erflater die ten tijde van zijn overlijden in Nederland woonde,

<sup>147</sup> Kamerstukken I 2023/24, 36 418, Z.

<sup>148</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36 410, nr. 15.

<sup>149</sup> Dit vereiste geldt alleen voor ingekomen werknemers, niet voor uitgezonden werknemers.

<sup>150</sup> Deze wijzigingen vinden plaats bij algemene maatregel van bestuur en worden dus niet als wijzigingsvoorstel opgenomen in het pakket Belastingplan 2025.

wordt Nederlandse erfbelasting geheven. Dit systeem wordt sinds oudsher in Nederland gehanteerd. Het kabinet vindt dit een redelijk systeem.

Tevens vragen deze leden wat het kabinet zou vinden van een extra artikel(lid) in de Successiewet 1956 waarin staat dat Nederland schenk- en erfbelasting heft over al het vermogen – ongeacht waar ter wereld dit vermogen zich bevindt – dat een in Nederland wonende persoon via een schenking of erfenis krijgt. Het kabinet wijst erop dat dit een geheel andere opzet van de Successiewet 1956 zou vergen en niet een kwestie is van een extra artikel(lid). Dit zou er namelijk op neerkomen dat de belastingplicht (mede) wordt bepaald door het land waarin de verkrijger van de schenking of erfenis woont en niet langer of uitsluitend doordat de erflater of schenker in Nederland woont. In internationaal verband wordt algemeen aangenomen dat slechts een zwak heffingsrecht kan worden ontleend aan de woonplaats van de verkrijger. Nederland zou daarmee dan uit de pas lopen. Afhankelijk van de vormgeving van een dergelijke heffing zou dit kunnen leiden tot dubbele heffing of dubbele non-heffing. Het kabinet vindt beide gevallen niet wenselijk. Ook bij zo'n geheel andere opzet spelen bovendien vragen rondom emigratie, zoals bijvoorbeeld een verkrijger die een grote schenking of erfenis verwacht en daarom – al dan niet tijdelijk – emigreert.

Ook vragen deze leden naar de mening van het kabinet omtrent een uitbreiding van de grondslag van de Successiewet 1956 naar in Nederland gelegen vermogensbestanddelen. Die vermogensbestanddelen kunnen zijn: onroerende zaken, in Nederland aangehouden aandelen, ondernemingen of bankrekeningen.

Tot 1 januari 2010 bestond in de Successiewet 1956 het recht van overgang. Recht van overgang werd geheven over de waarde van in Nederland gelegen onroerende zaken die worden verkregen krachtens erfrecht door het overlijden van iemand die niet in Nederland woonde. Met de herziening van de Successiewet 1956 per 2010 is deze heffing afgeschaft, omdat deze EU-rechtelijk onder vuur lag.<sup>151</sup> Overigens was de budgettaire opbrengst van het recht van overgang zeer beperkt. Het kabinet begrijpt dat een uitbreiding van de grondslag in de Successiewet 1956 met dergelijke vermogensbestanddelen vanuit het perspectief van deze leden aantrekkelijk lijkt, maar ziet ook de nadelen die hieraan kleven. Zo kan een uitbreiding van de grondslag leiden tot dubbele of zelfs driedubbele heffing. Daarnaast doen zich ook vragen voor over de uitvoerbaarheid hiervan en leidt dit tot een toename in complexiteit.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen om een overzicht van regelingen die negatief geëvalueerd zijn en niet afgeschaft worden en de onderbouwing daarbij. Onderstaande tabel geeft een overzicht van de regelingen die negatief zijn geëvalueerd op doeltreffend- en doelmatigheid en wanneer ze voor het laatst geëvalueerd zijn. Een aantal daarvan is door het vorige kabinet al afgeschaft, zoals het keuzerecht voor partiële buitenlandse belastingplicht, de vrijstelling van energiebelasting voor elektriciteitsopwekking en het verlaagde btw-tarief op agrarische goederen. Het vorige kabinet heeft ook een aantal regelingen versoerd, zoals de bedrijfsopvolgingsfaciliteit en de kwarttarieven in de MRB. Dit kabinet heeft het voornemen om een aantal regelingen af te schaffen: de verlaagde btw-tarieven op logies en cultuur worden grotendeels afgeschaft, net als de salderingsregeling in de energiebelasting en de giftenaftrek VPB.

Een groot deel van de regelingen in de tabel is negatief geëvalueerd in de demissionaire periode van het vorige kabinet. Het gaat om de verlaagde btw-tarieven, de fiscale ondernemersfaciliteiten, de giftenaftrek, reisaf trek OV, landbouwwijziging, de arbeidskorting en IACK. In oktober

<sup>151</sup> Kamerstukken II 2008/09, 31 930, nr. 3.

volgt een brief met de kabinetsreactie op deze (negatief) geëvalueerde regelingen.

**Tabel 18: evaluatie regelingen**

	Doeltreffendheid	Doelmatigheid	Laatste evaluatie
<b>Giftenaftrek inkomstenbelasting</b>	Wel of groten-deels doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2024
<b>Aftrek specifieke zorgkosten</b>	Onzeker of doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2022
<b>Reisaf trek OV</b>	Niet of beperkt doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2024
<b>Eigenwoningregeling</b>	Onzeker of doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2019
<b>Aftrek wegens geen of geringe eigenwoningschuld</b>	Niet of beperkt doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2019
<b>Zelfstandigenaftrek</b>	Niet of beperkt doeltreffend	Onzeker of doelmatig	2024
<b>Startersaftrek</b>	Niet of beperkt doeltreffend	Onzeker of doelmatig	2024
<b>Startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid</b>	Niet of beperkt doeltreffend	Onzeker of doelmatig	2024
<b>Meewerkaftrek</b>	Niet of beperkt doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2024
<b>Stakingsaftrek</b>	Niet of beperkt doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2024
<b>Willekeurige afschrijving starters</b>	Niet of beperkt doeltreffend	Onzeker of doelmatig	2024
<b>Mkb-winstvrijstelling</b>	Onzeker of doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2024
<b>Willekeurige afschrijving zeeschepen</b>	Niet of beperkt doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2022
<b>Landbouwvrijstelling in de winstsfeer</b>	Niet of beperkt doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2024
<b>Schen- en erfbelasting Bedrijfsopvolgingsfaciliteit</b>	Wel of groten-deels doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2022
<b>Giftenaftrek vennootschapsbelasting</b>	Niet of beperkt doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2024
<b>Keuzerecht voor partiële buitenlandse belastingplicht</b>	Niet of beperkt doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2024
<b>Arbeidskorting</b>	Niet of beperkt doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2024
<b>Inkomensafhankelijke combinatiekorting</b>	Niet of beperkt doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2024
<b>EB Salderingsregeling</b>	Onzeker of doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2016
<b>EB Vrijstellingen voor energie-intensieve processen</b>	Onzeker of doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2020
<b>EB Belastingvermindering per aansluiting</b>	Wel of groten-deels doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2021
<b>EB Inputvrijstelling energiebelasting voor elektriciteitsopwekking</b>	Wel of groten-deels doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2021
<b>BTW Verlaagd tarief voedingsmiddelen en water</b>	Wel of groten-deels doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2023
<b>BTW Verlaagd tarief geneesmiddelen en hulpmiddelen</b>	Onzeker of doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2023
<b>BTW Verlaagd tarief arbeidsintensieve diensten</b>	Niet of beperkt doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2023
<b>BTW Verlaagd tarief personenvervoer</b>	Onzeker of doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2023
<b>BTW Verlaagd tarief Sierteelt</b>	Wel of groten-deels doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2023
<b>BTW Verlaagd tarief Logiesverstreking</b>	Wel of groten-deels doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2023
<b>BTW Verlaagd tarief agrarische goederen</b>	Niet of beperkt doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2023
<b>MRB Kwarttarieven</b>	Onzeker of doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2022
<b>ASB vrijstelling luchtvaartuigen</b>	Niet of beperkt doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2020

	Doeltreffendheid	Doelmatigheid	Laatste evaluatie
Accijns verlaagd tarief kleine brouwerijen	Niet of beperkt doeltreffend	Niet of beperkt doelmatig	2008

De leden van de fractie GroenLinks-PvdA vragen of voor de afgelopen vijf jaar op een rij gezet kan worden hoe vaak de placeholder fiscale constructies/ fiscale regelingen is ingezet en wat de realisatie/ invulling is geweest.

Het vorige kabinet heeft bij Miljoenennota 2023 een taakstellende opdracht voor de aanpak van belastingconstructies en fiscale regelingen ingeboekt van 162 miljoen euro per 2024, oplopend tot 550 miljoen euro structureel vanaf 2027. In de brief «Aanpak belastingconstructies en fiscale regelingen» die op 19 september 2023 naar de Tweede Kamer is gestuurd, zijn de invulling van de stelpost en alle maatregelen uitgebreid toegelicht.<sup>152</sup> Het kabinet heeft de taakstellende opdracht op structurele basis grotendeels kunnen invullen met de aanpak van verschillende constructies én fiscale maatregelen die recent negatief zijn geëvalueerd. Tabel 19 biedt een overzicht van de maatregelen waarmee de taakstellende opdracht is ingevuld. Van de taakstellende € 550 miljoen resteert een structureel bedrag van € 71 miljoen dat wordt gedekt door een stapsgewijze verhoging van het tarief eerste schijf van box 1 van de inkomstenbelasting.

In het Hoofdlijnenakkoord van het huidige kabinet is eveneens een stelpost «fiscale regelingen en constructies afbouwen» opgenomen van € 250 miljoen structureel vanaf 2026. De invulling van deze stelpost wordt betrokken bij de besluitvorming over de Voorjaarsnota 2025.

Naast de invulling van deze stelpost(en) zijn tijdens de vorige kabinetsperiode ook nog andere maatregelen genomen die zien op afschaffen of aanpassen van fiscale regelingen. Zie tabel 20 voor een overzicht van deze maatregelen inclusief budgettaire opbrengst. Ook in het Hoofdlijnenakkoord zijn maatregelen opgenomen die zien op aanpassingen van fiscale regelingen en die nu als wetsvoorstel zijn opgenomen in het Belastingplan 2025. Het gaat hier onder andere om het afschaffen verlaagd btw-tarief logies – uitgezonderd kampeerterreinen, het afschaffen verlaagd btw-tarief culturele goederen en diensten – uitgezonderd bioscopen en dagrecreatie, afschaffing van de giftenaftrek in de Vpb en het afschaffen van de salderingsregeling.

**Tabel 19: invulling taakopdracht belastingconstructies en fiscale regelingen, stand miljoenennota 2024**

Maatregel	2024	2025	2026	2027	Struc
<b>Taakopdracht bij Miljoenennota 2023</b>	<b>162</b>	<b>310</b>	<b>400</b>	<b>550</b>	<b>550</b>
1. Aanpak vastgoedaandelentransacties met overgangsrecht	0	0	0	32	64
2. Aan derden verhuurd vastgoed standaard aanmerken als beleggingsvermogen in de BOR	5	6	6	7	20
3. Versterking aanpak dividendstripping	0	0	0	0	0
4. Aanpak opknipgedrag bij vastgoed-bv's om maximaal te profiteren van renteaftrek	0	50	50	50	50
5. Verlagen vrijstellingspercentage BOR naar 70% boven 1,5 mln. euro ondernemingsvermogen	40	13	15	17	49
6. Pakket maatregelen BOR/DSR (herijkt t.o.v. Voorjaarsnota 2023)	0	6	6	9	30
<i>Aansluiting tabel i.v.m. herijking en certificering<sup>1</sup></i>	<i>- 29</i>	<i>10</i>	<i>13</i>	<i>9</i>	<i>- 11</i>
<b>Resterende taakopdracht stand Voorjaarsnota 2023</b>	<b>146</b>	<b>225</b>	<b>310</b>	<b>426</b>	<b>348</b>
7. Algemeen btw-tarief op agrarische goederen en diensten	0	43	43	43	43
8. Motorrijtuigenbelasting (MRB): kampeerauto naar halftarief	0	0	80	80	80

<sup>152</sup> Kamerstukken II 2023/24, 25 087, nr. 320



Maatregel	2024	2025	2026	2027	Struc
9. MRB: afschaffen kwarttarief paardenvervoer	0	0	2	2	2
10. MRB: versoberen vrijstelling oldtimers vanaf 2028 naar vrijstelling voor auto's met bouwjaar tot 1988	0	0	0	0	76
11. Belasting personenauto's en motorrijwielen (BPM): afschaffen teruggave geldtransport per 1/1/26	0	0	0	0	0
12. MRB: afschaffen nihiltarief OV-autobussen op liquified petroleum gas (LPG) of aardgas	0	0	0	0	0
13. MRB: afschaffen verlaagde brandstoffentoeslag personen- en bestelauto's op CNG, LNG of LPG	0	0	57	57	57
Aansluiting tabel i.v.m. herijking en certificering <sup>2</sup>					19
<b>Verhoging tarief eerste schijf box 1 bij Miljoenennota 2024</b>	<b>146</b>	<b>180</b>	<b>128</b>	<b>247</b>	<b>71</b>

<sup>1</sup> Herijking van maatregelen en certificering door het CPB heeft geleid tot aanpassing van enkele budgettaire reeksen

<sup>2</sup> Zie voetnoot 8.

**Tabel 20: Overzicht aangepaste fiscale regelingen**

Jaar	Maatregel
2022	Geleidelijk afschaffen Inkomensafhankelijke Combinatiekorting (IACK)
2022	Afschaffen schenkingsvrijstelling eigen woning
2022	Afschaffen middelingsregeling
2022	Afschaffen fiscale oudedagsreserve (FOR)
2022	Afschaffen bpm-vrijstelling bestelauto ondernemer (vanaf 2025)
2022	Aflopen gebruikelijkloonregeling start-ups
2022	Zelfstandigenaftrek verlagen
2022	Verlagen schijfgrens verlaagde vpb-tarief naar 200.000
2022	Tariefstructuur energiebelasting minder degressief maken
2022	30%-regeling beperken tot Balkenende norm
2022	Versneld afbouwen zelfstandigenaftrek naar 1200 in 2026 en naar 900 in 2027
2022	Verhogen lage vpb-tarief naar 19%
2022	Box 2 en 3: afbouw AHK met verzamelinkomen
2023	Afschaffen verlaagd btw-tarief op agrarische inputgoederen
2023	MRB: kampeerauto naar halftarief
2023	MRB: Afschaffen kwarttarief paardenvervoer
2023	MRB: Versoberen vrijstelling oldtimers vanaf 2028 naar vrijstelling voor auto's met bouwjaar tot 1988
2023	BPM: Afschaffen teruggave geldtransport per 1/1/26
2023	MRB: Afschaffen nihiltarief OV-autobussen op liquified petroleum gas (LPG) of aardgas
2023	MRB: afschaffen verlaagde brandstoffentoeslag personen- en bestelauto's op CNG, LNG of LPG
2023	Verlagen MKB-winstvrijstelling van 14% naar 12,7%
2023	Aanpak vastgoedaandelentransacties met overgangsrecht
2023	Maatregelen bedrijfsopvolgingregeling (BOR) en DSR
2023	Beperken vrijstelling elektriciteitsproductie
2023	Afschaffen verlaagde energiebelastingtarieven voor de glastuinbouwsector
2023	Verlagen vrijstelling groen beleggen box 3 naar € 30.000
2023	Afschaffen partiële buitenlandse belastingplicht met overgangsrecht
2023	Versoberen 30%-regeling

De leden van de fractie van de SP vragen welke voornemens de regering heeft om fiscale regelingen aan te versoeren of af te schaffen. De aanpak van fiscale regelingen is een voortgaand proces. Als eerste gaat het kabinet aan de slag met het afbouwen van een aantal (negatief geëvalueerde) fiscale regelingen conform het Hoofdlijnenakkoord om toe te werken naar een minder complex en doelmatiger belastingstelsel. De verlaagde btw-tarieven op logies en cultuur worden grotendeels afgeschaft, net als de salderingsregeling in de energiebelasting en de giftenaftrek VPB. Daarnaast is in het Hoofdlijnenakkoord een taakstelling van 250 miljoen opgenomen per 2026 voor het afbouwen van (negatief) geëvalueerd fiscale regelingen.

Ook los van de taakstelling kijkt het kabinet doorlopend naar passende beleidsopties, in het bijzonder voor de recent (negatief) geëvalueerde fiscale regelingen en regelingen die complex zijn voor de uitvoering en

burgers. Dat past bij de begrotingsregels van dit kabinet en sluit aan bij ambitie om te komen tot een eenvoudiger en doelmatiger belastingstelsel zoals toegelicht in de Fiscale strategische agenda 2024–2028 die op 26 september met uw Kamer is gedeeld. De Kamer wordt hier in het voorjaar nader over geïnformeerd.

De leden van de fractie van D66 vragen hoe het kabinet aankijkt tegen de wenselijkheid van het invoeren van een extra belastingkorting voor mensen die minstens drie dagen per week werken. Aanvullend vragen de leden van de fractie van D66 of een dergelijke korting zou moeten gelden vanaf drie dagen per week of vanaf vier dagen per week.

Ik begrijp de vraag zo dat wordt gevraagd naar de wenselijkheid van de invoering van een extra heffingskorting in *aanvulling* op de reeds bestaande arbeidskorting en de zelfstandigenaftrek (voor ondernemers in de inkomstenbelasting). Allereerst wil ik de Kamer erop wijzen dat de arbeidskorting in haar huidige vormgeving voor de meeste werknemers al een stimulans is om meer uren te werken. Daarnaast geldt voor ondernemers in de inkomstenbelasting vanaf een bepaald aantal gewerkte uren de zelfstandigenaftrek. Het kabinet acht het daarom niet nodig om een extra belastingkorting voor mensen die minstens drie dagen per week werken nader te onderzoeken. Daarnaast wil ik wijzen op een eerder onderzoek. Vorig jaar is op hoofdlijnen onderzoek gedaan naar een aanpassing van de arbeidskorting op basis van gewerkte uren.<sup>153</sup> Voor een uitgebreide toelichting verwijs ik naar dit onderzoek. Hoewel het betrekking heeft op een aanpassing van de bestaande arbeidskorting, lijken dezelfde overwegingen relevant voor zover het een introductie van een nieuwe heffingskorting betreft. Hierna ga ik kort op een aantal van deze overwegingen in. De juridische aspecten omtrent gelijke behandeling zijn een belangrijk aandachtspunt. Het College voor de Rechten van de Mens zegt dat extra belonen naarmate werknemers meer werken in veel gevallen zal leiden tot een onderscheid op grond van arbeidsduur. Dit aandachtspunt geldt zowel bij een heffingskorting waarbij men minstens drie dagen per week werkt, als waarbij men minstens vier dagen per week werkt. Afhankelijk van de vormgeving kan ook indirect onderscheid op grond van geslacht optreden.<sup>154</sup> Beide vormen van onderscheid zijn alleen gerechtvaardigd als hier een heel goede reden voor is. Omdat er al een stimulans is om meer uren te werken (via de arbeidskorting), kan het onderscheid naar gewerkte uren mogelijk niet gerechtvaardigd worden. Daarnaast brengt een nieuwe heffingskorting op basis van gewerkte uren extra uitvoeringslasten en administratieve lasten met zich. Een arbeidskorting naar gewerkte uren voor ondernemers (waaronder zzp'ers) en resultaatgenieters is uitvoeringstechnisch voor de Belastingdienst niet goed werkbaar. Het aantal gewerkte uren van deze ondernemers en resultaatgenieters is namelijk niet goed te controleren: er is geen contra-informatie beschikbaar. In het genoemde onderzoek wordt ten slotte ook de conclusie getrokken dat een arbeidskorting gebaseerd op gewerkte uren weliswaar voor bepaalde groepen meer uren werken zou kunnen stimuleren, maar het de vraag is of op de totale arbeidsparticipatie een positief effect resteert. Bovendien acht het kabinet het onwenselijk om meerdere vergelijkbare stimuleringsregelingen naast elkaar te laten bestaan. Het aanpassen van de huidige arbeidskorting zou dan meer voor de hand liggen dan de introductie van een nieuwe korting.

---

<sup>153</sup> Kamerstukken II, 2022/23, 29 544, nr. 1174.

<sup>154</sup> Het onderzoek stelt vast dat meer vrouwen dan mannen in deeltijd werken zodat een dergelijke nieuwe korting bij meer uren werken op indirecte wijze kan leiden tot ongelijke behandeling van vrouwen.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen wat het kabinet voornemens is te doen met de landbouvvrijstelling. In het najaar zal uw Kamer een brief ontvangen met de kabinetsreactie op diverse evaluaties zoals toegezegd tijdens het commissiedebat Bouwstenen. In die brief zal ook een reactie worden gegeven op de evaluatie van de landbouvvrijstelling.

De leden van de fractie van de SP vragen de regering waarom de regering bij de vormgeving van het Belastingplan geen stappen zet in het verminderen van belastingontwijking en taxplanning door de meest vermogende personen en bedrijven. Deze leden vragen of de regering de huidige status quo acceptabel vindt. Het kabinet herkent zich niet in het door deze leden geschetste beeld van het kabinetsbeleid. Het kabinet stelt voorop dat de afgelopen tien jaren meer dan dertig maatregelen zijn genomen tegen (internationale) belastingontwijking en voor een evenwichtiger heffing van multinationals. In totaal heeft Nederland voor € 5,5 miljard aan maatregelen genomen tegen belastingontwijking van multinationals.<sup>155</sup> Dit betroffen maatregelen in de vennootschapsbelasting en dividendbelasting. Mijn ambtsvoorganger heeft een start gemaakt met de aanpak van opmerkelijke belastingconstructies ook op andere belastingdomeinen. Verschillende belastingconstructies zijn aangepakt met wetgeving, waarvan een deel is opgenomen in het Belastingplan 2024. Deze maatregelen hebben het stelsel aanzienlijk robuuster gemaakt tegen de mogelijkheden om belasting te ontwijken. Ook dit kabinet vindt belastingontwijking onwenselijk, en zet de aanpak van belastingontwijking dus voort. Zo bevat het Belastingplan 2025 concrete maatregelen om belastingconstructies aan te pakken. Op het terrein van de vennootschapsbelasting is een maatregel opgenomen om het oneigenlijke gebruik van de drempel in de earningsstrippingmaatregel aan te pakken. Naast deze maatregel bevat het pakket Belastingplan 2025 ook maatregelen die constructies in het domein van de btw en overdrachtsbelasting (onder andere de kavelruilvrijstelling) aanpakken. Het kabinet zal bij de komende Voorjaarsnota opnieuw een lijst met belastingconstructies opnemen aan de Tweede Kamer, waar mogelijk met opties om deze met beleid te adresseren. Bovendien heeft dit kabinet zich bovendien gecommitteerd aan een taakstellende opdracht van 250 miljoen euro structureel voor de aanpak van opmerkelijke belastingconstructies en de afbouw van fiscale regelingen. Het kabinet zet ook de aanpak van dividendstripping voort. Per 1 januari 2024 is al een aantal maatregelen tegen dividendstripping in werking getreden. Het vorige kabinet is een onderzoek gestart naar nadere maatregelen tegen dividendstripping. Het kabinet zal dit onderzoek voortzetten. Het onderzoek richt zich op de vraag welke nadere (materiële) maatregelen kunnen worden genomen om de aanpak van dividendstripping verder te versterken. Hierbij wordt een breed scala aan maatregelen onderzocht en wordt er gekeken naar maatregelen tegen dividendstripping in andere landen. Naar verwachting zal over het onderzoek in het voorjaar van 2025 aan uw Kamer worden gerapporteerd. Ten aanzien van zeer vermogende personen wil het kabinet verder in de komende periode prioriteit geven aan een aantal zaken. Het kabinet werkt allereerst aan het verkennen of internationaal afspraken kunnen worden gemaakt over het belasten van zeer vermogende personen, in navolging van internationale afspraken over het belasten van multinationale ondernemingen. Internationale belastingstelsels op het gebied van de inkomstenbelasting, vermogensbelasting en schenk- en erfbelasting zijn niet goed op elkaar afgestemd, waardoor met name vermogende personen – vergelijkbaar met multinationale ondernemingen – in staat zijn om hun belastingdruk wereldwijd te optimaliseren. Mondiale en Europese

<sup>155</sup> Zie in dit kader Kamerstukken II 2023/24, 25 087, nr. 341, p. 21 e.v.

samenwerking die inzet op een gelijk speelveld op het gebied van de belastingheffing van zeer vermogende personen kan fiscale concurrentie en wereldwijde erosie van de belastinggrondslag en verlies van belastingopbrengsten tegengaan. Nederland heeft daarom bij meerdere gelegenheden dit onderwerp geagendeerd en inhoudelijke inbreng geleverd. Inmiddels staat het onderwerp ook in de G20 op de agenda en heeft de G20 het IF van de OESO uitgenodigd om dit thema in overweging te nemen om mee verder te gaan. Nederland wil daaraan een actieve bijdrage leveren en trekt waar mogelijk samen op met gelijkgestemde landen.

Ten tweede doet dit kabinet naar aanleiding van de breed gedragen opdracht<sup>156</sup> van uw Kamer onderzoek naar de heffing over de voordelen uit zogenoemde lucratieve belangen. De voordelen uit een lucratief belang worden in de regel in box 1 belast als resultaat uit overige werkzaamheden. Eventueel kan de manager/werknemer opteren voor heffing in box 2 (doorstootbepaling). In het onderzoek wordt gezien of en zo ja, op welke wijze, al dan niet geclausuleerd, een alternatieve vormgeving wenselijk en mogelijk is, waarbij de budgettaire gevolgen en de uitvoeringsgevolgen zullen worden afgewogen. De uitkomsten van bovengenoemd onderzoek zal ik naar verwachting voor het eind van 2024 met uw Kamer delen.

De leden van de fractie van BBB vragen naar de mogelijkheden voor gerichte fiscale stimulansen om agrarische ondernemers te ondersteunen in de transitie naar duurzame landbouw, zoals de uitbreiding van de MIA (milieu-investeringsaftrek) en VAMIL (willekeurige afschrijving milieu-investeringen). Bedrijfsmiddelen waarvoor een ondernemer de MIA of VAMIL kan aanvragen, staan op de Milieulijst.<sup>157</sup> Deze lijst met bedrijfsmiddelen die leiden tot een verbetering van het milieu en klimaat wordt ieder jaar geactualiseerd. Marktpartijen krijgen de gelegenheid om suggesties voor nieuwe bedrijfsmiddelen aan te dragen. Indien er wensen zijn om meer duurzame bedrijfsmiddelen voor agrarische ondernemers op de lijst te zetten, dan kan dit via deze marktconsultatie worden ingebracht. De volledige Milieulijst wordt ieder jaar, na vaststelling door de Staatssecretaris van Openbaar Vervoer en Milieu<sup>158</sup>, in de Staatscourant geplaatst en is daarnaast te vinden op de website van de Rijksdienst voor Ondernemend Nederland (RVO). In de Milieulijst 2024 is een apart hoofdstuk met bedrijfsmiddelen gewijd aan duurzame voedselvoorziening en landbouwproductie. Het gaat bijvoorbeeld om investeringen in verschillende duurzame stallen, mechanische of (micro)biologische bestrijdingsapparatuur voor plagen of ziekten in de tuinbouw, slimme spuit bestrijdings- of bemestingsapparatuur, of een autonome mestverzamelrobot. Hiermee worden al fiscale stimulansen geboden om agrarische ondernemers te ondersteunen in de transitie naar duurzame landbouw.

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom de regering niet nu al voorstellen heeft gedaan voor een vereenvoudiging van het belasting- en toeslagenstelsel. Zij wijzen op het invoeren van een extra belastingschijf,

---

<sup>156</sup> Kamerstukken II 2023–24, 25 087 nr. 335. Met deze aangenomen motie verzoekt de Kamer de regering de huidige lucratiefbelangregeling zodanig aan te passen dat managers actief in de private-equitysector ten aanzien van hun carried interest worden belast naar het progressieve tarief van box 1 van de inkomstenbelasting. Daarnaast verzoekt de motie de regering in kaart te brengen of dit heffingsrecht in box 1 onder belastingverdragen ook geëffectueerd kan worden en bij twijfel daarover met de daarvoor in aanmerking komende verdragspartners in overleg te treden teneinde de belastingverdragen aan te passen, al dan niet via een protocolbepaling, en de Kamer daarover vóór het zomerreces van 2024 nader te berichten.

<sup>157</sup> Bijlage bij de Aanwijzingsregeling willekeurige afschrijving en investeringsaftrek milieu-investeringen 2009.

<sup>158</sup> In overeenstemming met de Staatssecretaris van Financiën en na overleg met de Minister van Landbouw, Visserij, Voedselzekerheid en Natuur.

terwijl de inkomensafhankelijke kortingen en toeslagen blijven bestaan. Bij de augustusbesluitvorming ligt de nadruk op maatregelen die op korte termijn uitvoerbaar zijn. Daarbij kan er een zekere spanning zijn tussen het draaien aan bestaande knoppen en de ambitie om uiteindelijk te komen tot een eenvoudiger stelsel. Tegelijkertijd zijn de invoering van een extra belastingschijf en de vereenvoudiging van de huurtoeslag stappen in de richting van een transparanter stelsel. De taakopdracht voor de hervorming van het belasting- en toeslagenstelsel zal ik voor het herfstreces naar uw Kamer sturen. Vanaf het voorjaar 2025 willen wij met uw Kamer een open gesprek aangaan aan de hand van een brief met ook enkele varianten en keuzeopties.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen zich af wat de rol van RVO is bij landgoederen en de daarmee hangende vrijstellingen. Een aantal regelingen is afhankelijk van de kwalificatie als een landgoed volgens de Natuurschoonwet 1928 (NSW). RVO is in het kader van de uitvoering van de NSW-regeling verantwoordelijk voor het afhandelen en beoordelen van de NSW-aanvragen en voert dit uit in nauwe samenwerking met de Belastingdienst. De Belastingdienst is primair verantwoordelijk voor de beoordeling of het landgoed voldoet aan alle eisen, die het Rangschikkingsbesluit aan een NSW-landgoed stelt. Daarnaast heeft RVO een rol bij de afhandeling van bezwaar en beroep. RVO informeert en geeft voorlichting aan gemeenten over de NSW-status van onroerende zaken en geeft voorlichting aan het publiek (vooral landgoedeigenaren) over de Natuurschoonwet.

De Staatssecretaris van Financiën,  
F.L. Idsinga