

Vragen gesteld door de leden der Kamer, met de daarop door de regering gegeven antwoorden

933

Vragen van de leden **Maatoug** en **Stultiens** (beiden GroenLinks-PvdA) aan de Minister van Financiën over *belastingontwikkelingsconstructies met fiscale aftrekposten* (ingezonden 7 november 2024).

Antwoord van Staatssecretaris **Van Oostenbruggen** (Financiën) (ontvangen 20 december 2024). Zie ook Aanhangsel Handelingen, vergaderjaar 2024–2025, nr. 656.

Vraag 1

Bent u bekend met het FD artikel «Idsinga genoot belastingvoordelen die Omtzigt te royaal vond»¹ en de daarin geschetste constructie?

Antwoord 1

Ja, ik ben bekend met het FD-artikel. Gelet op de geheimhoudingsplicht van artikel 67 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) kan ik niet ingaan op individuele gevallen. Ik kan wel bevestigen dat ik in algemene zin bekend ben met de in het FD-artikel geschetste situatie.

Vraag 2

Kunt u aangeven hoe vaak EIA, MIA en VAMIL jaarlijks door ondernemers voor de inkomstenbelasting worden gebruikt? Hoe vaak worden deze fiscale regelingen gebruikt door ondernemers in de vennootschapsbelasting? Kunt u daarbij aangeven welk deel van het budgettaire beslag van deze regelingen naar ondernemers voor de inkomstenbelasting gaat en hoeveel naar bedrijven in de vennootschapsbelasting?

Antwoord 2

In de beantwoording van de vragen naar aanleiding van het tweede wetgevingsoverleg over het pakket Belastingplan 2025 heeft de Minister van Financiën een cijfermatig overzicht verstrekt van het gebruik van de Energie-investeringsaftrek (EIA) en de milieu-investeringsaftrek (MIA), al dan niet in combinatie met de Willekeurige afschrijving milieubedrijfsmiddelen (Vamil), in de periode 2019 tot en met 2021.² Hiervoor is gekeken naar de aangiften inkomstenbelasting en de aangiften vennootschapsbelasting. De meest

¹ Financieel Dagblad, 3 november 2024, <https://fd.nl/politiek/1535896/idsinga-genoot-belastingvoordelen-die-omtzigt-te-royaal-vond>

² Brief Minister van Financiën 11 november 2024, met kenmerk 2024-0000525144, p. 36.

recente volledige gegevens voor de EIA en de MIA zien op 2021. Deze gegevens zijn hieronder opgenomen in tabel 1. Hierbij is het aandeel dat de respectievelijke belastingplichtigen hebben in het totale budgettaire beslag van de EIA en de MIA geschat op basis van het totale investeringsbedrag dat voor de EIA en de MIA is opgegeven, het toegepaste aftrekpercentage in de EIA of de MIA en een schatting van het marginale belastingtarief. Voor de Vamil zijn deze cijfers niet beschikbaar, omdat het gebruik van de Vamil niet apart wordt bijgehouden in de belastingaangifte. Het ligt in de lijn der verwachting dat de verhouding van het gebruik van de Vamil in de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting vergelijkbaar is met het gebruik van de MIA in de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting.

Tabel 1: Het gebruik van de MIA en de EIA in 2021 volgens de belastingaangiften¹

Regeling	Belastingmiddel	Aantal keren gebruikt	Aantal gebruikers	Aandeel budgettair beslag
MIA	IB	9.120	7.748	31%
	Vpb	9.295	6.374	69%
EIA	IB	10.877	8.892	29%
	Vpb	9.908	4.951	71%

¹ Deze cijfers komen niet exact overeen met de gegevens van de RVO over het totale gebruik van de MIA en de EIA, omdat het jaar waarin een belastingplichtige het middel opgeeft in de belastingaangifte niet altijd overeenkomt met het jaar van de aanvraag bij de RVO. De berekening van het budgettair beslag betreft een schatting op basis van het investeringsbedrag.

Vraag 3

Klopt het dat toepassing van de EIA en MIA kan leiden tot een negatieve winst uit onderneming in box 1 van de inkomstenbelasting, waardoor de aftrekposten ook in mindering gebracht kunnen worden op, bijvoorbeeld, het arbeidsinkomen of pensioeninkomen? In hoeverre is dit wat u betreft wenselijk?

Antwoord 3

Een ondernemer kan een negatieve belastbare winst uit de onderneming binnen box 1 verrekenen met ander belastbaar inkomen in box 1. Er moet dan sprake zijn van zowel belastbare winst uit een onderneming als ander belastbaar inkomen in box 1, zoals belastbaar loon of belastbaar resultaat uit overige werkzaamheden. Dit is inherent aan de systematiek van de inkomstenbelasting, waarbij binnen box 1 verrekening kan plaatsvinden tussen verschillende categorieën van belastbaar inkomen, om zo tot één belastbaar inkomen uit werk en woning in box 1 te komen. Dit heeft onder andere tot gevolg dat iemand die per saldo een negatief belastbaar inkomen in box 1 heeft geen belasting in box 1 betaalt. Ook niet als een onderdeel van het belastbare inkomen in box 1 wel positief is. Voor de EIA en de MIA kan deze systematiek eraan bijdragen dat ook een ondernemer met een relatief kleine winst of een verlies een (groter) deel van de fiscale stimulans kan effectueren door verrekening met ander box 1 inkomen (vergelijk ook met een directe subsidie, waarbij ongeacht de fiscale positie een bedrag wordt uitgekeerd). In het antwoord op vraag 15 weeg ik de wenselijkheid van het gebruik van de EIA en MIA zoals aan de orde in deze vragen in het licht van de beoogde beleidsdoelen van deze regelingen.

Vraag 4

Kunt u toelichten hoe de Belastingdienst bepaalt of een maatschap als onderneming wordt gekenmerkt of slechts als beleggingsvehikel? Klopt het dat in het laatste geval geen aanspraak op EIA, MIA en VAMIL bestaat? Hoe vaak komt het voor dat een aanvraag voor gebruik van deze regelingen wordt afgewezen omdat de Belastingdienst een maatschap niet als onderneming kwalificeert?

Antwoord 4

Om gebruik te kunnen maken van de EIA of MIA moet een belastingplichtige kwalificeren als ondernemer voor de inkomstenbelasting. Dat is een belastingplichtige voor rekening van wie een onderneming wordt gedreven en die rechtstreeks is verbonden voor verbintenissen van de onderneming.³ De vraag of sprake is van een onderneming voor de inkomstenbelasting wordt beoordeeld op het niveau van het samenwerkingsverband. Dit gebeurt aan de hand van criteria zoals in de jurisprudentie ontwikkeld. Een onderneming is een duurzame organisatie van kapitaal en arbeid die door deelname aan het economische verkeer beoogt winst te behalen. Als sprake is van passief vermogensbeheer en geen noemenswaardige (ondernemers)risico's worden gelopen, zoals bij het houden van effecten, is in de regel sprake van beleggen en dus niet van een onderneming. In dat geval kan ook geen gebruik gemaakt worden van de EIA of MIA. In de praktijk is het onderscheid tussen beleggen en ondernemen niet altijd gemakkelijk te maken. Dit is afhankelijk van de feiten en omstandigheden van het geval. Als sprake is van een onderneming moet vervolgens worden beoordeeld of de belastingplichtige de onderneming voor zijn rekening drijft en rechtstreeks verbonden is voor verbintenissen van die onderneming. De belastingplichtige is verbonden voor de verbintenissen van de onderneming als hij tegenover zakelijke crediteuren aansprakelijk is voor schulden van de onderneming. Participanten in een samenwerkingsverband, zoals een maatschap, waarbinnen een onderneming wordt gedreven zullen veelal kwalificeren als ondernemer voor de inkomstenbelasting, omdat aan de hiervoor genoemde voorwaarden wordt voldaan. Uitzondering daarop zijn de vennoten van een stille maatschap.⁴ Voor hen geldt dat verliezen van de maatschap op grond van de maatschapsovereenkomst intern voor hun rekening komen (tussen de vennoten onderling).⁵ In dat geval zijn de participanten in beginsel niet verbonden voor de verbintenissen van de onderneming en dus geen ondernemer voor de inkomstenbelasting.

De toepassing van de Vamil is niet beperkt tot ondernemers. Ook een zogenoemde «medegerechtigde», zoals een commanditaire vennoot, kan aanspraak maken op de Vamil (maar dus niet op de EIA en MIA).

De Belastingdienst houdt toezicht op de vraag of een belastingplichtige kwalificeert als ondernemer. In voorkomende gevallen kan de belastingplichtige daarover zekerheid vooraf vragen. Als een belastingplichtige niet kwalificeert als ondernemer kan de inspecteur geen EIA en MIA toestaan bij het opleggen van de aanslag inkomstenbelasting, ook als de investering voldoet aan de energie- of milieutechnische vereisten. De Belastingdienst houdt geen gegevens bij over hoe vaak de aftrek wordt geweigerd.

Vraag 5 en 6

Klopt het dat, indien er volgens de Belastingdienst sprake is van een ondernemer, die ondernemer gebruik kan maken van EIA en MIA bij het doen van energie- en milieu-investeringen, ook als hij deze investeringen niet zelf benut, maar, bijvoorbeeld, aangeschafte machines in plaats daarvan verhuurt (bijvoorbeeld op basis van een leaseovereenkomst)?

Kan een ondernemer ook nog gebruik maken van EIA of MIA als de ondernemer de aangeschafte machines verhuurt aan degene van wie hij deze heeft gekocht? Kan dat ook als de aankoop deels is gefinancierd met leningen? En als die leningen (deels) verstrekt zijn door de verkoper? Klopt het dat de lening kan fungeren als hefboom om een hoge aftrek op basis van EIA en MIA te claimen? Zo ja, wekt deze mogelijkheid geen misbruik in de hand en is dit wel wenselijk?

Antwoord 5 en 6

Zoals hiervoor omschreven, zijn de EIA en MIA generieke regelingen die in beginsel openstaan voor iedere ondernemer in de inkomstenbelasting. Dit is een voorwaarde voor toepassing van deze regelingen. Verder kunnen vennootschapsbelastingplichtigen die investeren in kwalificerende bedrijfsmiddelen gebruikmaken van deze regelingen. Ook op bedrijfsmiddelen die

³ Zie artikel 3.4 Wet Inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001).

⁴ Een maatschap waarbij niet met een bedrijfsnaam naar buiten wordt getreden.

⁵ Zie ook Kamerstukken II 1998/99, 26 727, nr. 3, p. 97–98.

aan een andere onderneming ter beschikking gesteld worden, kunnen in beginsel de EIA en MIA worden toegepast. Er geldt wel een beperking voor bedrijfsmiddelen die ter beschikking worden gesteld aan niet in Nederland wonende natuurlijke personen of gevestigde lichamen dan wel aan personen of lichamen die het bedrijfsmiddel aanwenden in een buitenlandse vaste inrichting.⁶ Overigens kan bij enkel het verhuren van machines wel de vraag gesteld worden of sprake is van een onderneming voor de inkomstenbelasting. Als enkel sprake is van passief vermogensbeheer waarbij er onvoldoende (ondernemers)risico's worden gelopen, is geen sprake van een onderneming en kwalificeert de belastingplichtige niet als ondernemer. Er bestaat dan geen recht op de EIA of MIA.

De grondslag voor de aftrek van de winst op basis van de EIA en MIA is het investeringsbedrag. Hierbij is niet relevant of de investering is gefinancierd met eigen vermogen of vreemd vermogen (lening). Ook is het mogelijk dat een lening wordt verstrekt door een partij die betrokken is bij het doen van de investering door de belastingplichtige, bijvoorbeeld omdat financiële instellingen terughoudend zijn in de financiering van nieuwe risicovolle investeringen. Dergelijke financieringen doen als zodanig niet af aan de werking van de regelingen. In het toezicht is de Belastingdienst alert op de zakelijkheid van de financiering.⁷ Dit past ook binnen de beoordeling van het ondernemerschap van de investeerder. Een belastingplichtige die een investering in een voor EIA of MIA kwalificerend bedrijfsmiddel financiert met schuld, moet ook een (rente)vergoeding betalen en de schuld op termijn aflossen. Daarbij is de belastingplichtige (ondernemer in de inkomstenbelasting of belastingplichtig lichaam voor de vennootschapsbelasting) aansprakelijk voor (het aan hem toe te rekenen deel van) de schuld.

Vraag 7

In hoeverre zijn er, voor zover bij u bekend, knelpunten in het gebruik van EIA, MIA en VAMIL doordat bedrijven die energie- of milieu-investeringen doen geen of niet voldoende belastbare winst hebben om van deze regelingen gebruik te kunnen maken? In hoeverre vindt u dit problematisch?

Antwoord 7

In de beantwoording van de vragen naar aanleiding van het tweede wetgevingsoverleg over het pakket Belastingplan 2025 heeft de Minister van Financiën een cijfermatig overzicht verstrekt van het gebruik van de EIA en MIA in de periode 2019 tot en met 2021.⁸ Uit de data van de aangiften inkomstenbelasting van de genoemde jaren volgt dat ongeveer 9% van de belastingplichtigen die in de inkomstenbelasting gebruikmaken van de EIA of MIA een negatieve belastbare winst uit onderneming heeft. Het gaat om gemiddeld 1.500 belastingplichtigen per jaar. Van alle aftrek op grond van de EIA of de MIA in de inkomstenbelasting valt 24% in de negatieve winst uit onderneming.

Zoals aangegeven in het antwoord op vraag twee wordt het gebruik van de Vamil niet apart bijgehouden. Wel moeten belastingplichtigen voor de inkomstenbelasting in de aangifte aangeven of zij in dat jaar op een bedrijfsmiddel willekeurig hebben afgeschreven. Daaraan kan een indicatie van Vamil-gebruik worden ontleend. In de jaren 2019 tot en met 2021 gaf gemiddeld 9% van de MIA-gebruikers in de inkomstenbelasting (gemiddeld 1.060 belastingplichtigen) aan in dat jaar ook op een bedrijfsmiddel willekeurig te hebben afgeschreven. Van deze 1.060 belastingplichtigen hadden er gemiddeld 141 een negatieve belastbare winst uit onderneming. Als de toepassing van de faciliteiten tot een negatieve winst uit onderneming (verlies) leidt, kan dit verlies afgezet worden tegen ander positief inkomen in box 1 in dat jaar (zoals loon uit dienstbetrekking of resultaat uit overige werkzaamheden). Indien na deze verrekening een negatief bedrag resteert of als er geen ander inkomen is in box 1, is er een verlies in box 1. In voorkomende gevallen kan een dergelijk verlies in het ene jaar verrekend worden met box 1-inkomen uit andere jaren, volgens de verliesverrekeningsregels in

⁶ Zie artikel 3.45, vierde lid, Wet IB 2001.

⁷ Door bijvoorbeeld te kijken naar de loan-to-value-ratio, non- of limited recoursebepalingen, de zakelijkheid van rente- en aflossingsverplichtingen.

⁸ Brief Minister van Financiën 11 november 2024, met kenmerk 2024-0000525144, p.ij36.

de inkomstenbelasting (verrekening mogelijk met drie voorgaande jaren en de negen volgende jaren).

Vraag 8

Kunt u zich voorstellen dat bedrijven die dergelijke groene investeringen doen gebruik maken van constructies om EIA, MIA en VAMIL «uit te lenen», omdat zij anders een concurrentienadeel hebben tegenover bedrijven die dat niet doen?

Antwoord 8

Deelnemers aan het marktverkeer zullen doorgaans gericht zijn op de verkrijging van een zo gunstig mogelijke concurrentiepositie. Er zijn vele factoren die van invloed zijn op de concurrentiepositie, waaronder de fiscaliteit en – daarbinnen – het gebruik van fiscale regelingen. Voor zover mogelijk zullen bedrijven die deelnemen aan het marktverkeer fiscale regelingen benutten teneinde hun concurrentiepositie te versterken. Bedrijven die niet gebruik maken van een fiscale regeling bevinden zich in een nadeligere concurrentiepositie in vergelijking met bedrijven die deze fiscale regeling wel gebruiken. Met het oog op de concurrentiepositie valt dus in algemene zin te verklaren waarom bedrijven gebruik willen maken van dezelfde fiscale regelingen als de concurrentie. Het op positieve wijze proberen te beïnvloeden van de concurrentiepositie zou er echter niet toe moeten leiden dat kunstmatige constructies worden opgezet met als doel de fiscale regeling te kunnen toepassen. De Belastingdienst ziet erop toe dat in gevallen van oneigenlijk gebruik de toegang tot de fiscale regeling wordt ontzegd.

Vraag 9 en 10

Bent u bekend met zogenoemde «grondslagleen-structuren», waarbij bedrijven die zelf geen of weinig winst maken en daarom geen voordeel hebben van toepassing van EIA, MIA en VAMIL in zee gaan met partijen in de financiële industrie waarbij bijvoorbeeld het inkomen van vermogende particulieren wordt benut om de fiscale aftrekposten te claimen? Zo ja, kunt u een beschrijving geven van veel voorkomende varianten van deze constructie in de inkomsten- en vennootschapsbelasting die bij u bekend zijn? Klopt het dat het voordeel dat derden behalen met toepassing van EIA, MIA en VAMIL uiteindelijk (deels) met de bovengenoemde bedrijven wordt gedeeld? Acht u het wenselijk dat deze bedrijven zich moeten inlaten met één of meerdere derden die gebruikmaken van grondslagleen-structuren om alsnog aanspraak te kunnen maken op de fiscale stimuleringsmaatregelen?

Antwoord 9 en 10

Ik ben in algemene zin bekend met het begrip «grondslag-leenstructuur». Onder het begrip grondslag-leenstructuur zoals de vraagstellers dat formuleren kan worden verstaan: situaties waarbij ondernemingen die in aanmerking komen voor de EIA en MIA, maar deze niet volledig kunnen verzilveren omdat zij geen of beperkt winst maken, het recht op aftrek van EIA en MIA «delen» met andere partijen die wel baat hebben bij de aftrek.⁹ Zoals hiervoor uiteengezet kan een natuurlijk persoon – eventueel als participant in een samenwerkingsverband waarin een onderneming wordt gedreven – gebruikmaken van de EIA en de MIA, mits deze persoon is aan te merken als ondernemer voor de inkomstenbelasting (en aan de overige voorwaarden is voldaan). Als enkel sprake is van passief vermogensbeheer waarbij er onvoldoende (ondernemers)risico's worden gelopen is geen sprake van een onderneming en kwalificeert de belastingplichtige die investeert in het samenwerkingsverband niet als ondernemer. Er bestaat dan geen recht op de EIA of MIA. Voor wat betreft het «delen» van het voordeel zou kunnen worden gedacht aan een situatie waarin de partijen de prijsstelling van de onderlinge transacties afstemmen op het «delen» van het voordeel. Concrete signalen hierover zijn echter niet bekend. Voor het overige verwijs ik naar het antwoord op vraag 15.

⁹ Zie ter vergelijking: Kamerstukken II 2024/25, 36 602, nr. 136.

Vraag 11

Klopt het dat het met behulp van «grondslagleen-structuren» zoals hierboven beschreven mogelijk is dat belastingplichtigen binnen een jaar meer geld terugkrijgen van de fiscus dan ze hebben geïnvesteerd? Kunt u hiervan een rekenvoorbeeld geven? Klopt het dat het de aftrek in sommige gevallen zo hoog is dat belastingplichtigen zelfs uit de voorgaande drie jaren geld terug kunnen krijgen?

Antwoord 11

Onder omstandigheden kan de vermindering van belasting als gevolg van de EIA en de MIA (al dan niet in combinatie met snellere afschrijving onder de Vamil) in een jaar hoger zijn dan de investering van eigen geld. Dit is met name denkbaar naarmate een investering in een bedrijfsmiddel meer met schuld is gefinancierd en minder met eigen vermogen. Daarbij wordt opgemerkt dat de EIA en MIA aansluiten bij het investeringsbedrag. De wijze van financiering van een investering is derhalve niet relevant voor de hoogte van de aftrek op grond van de EIA of MIA. Daarbij geldt voor zover een belastingplichtige een investering in een voor EIA of MIA kwalificerend bedrijfsmiddel financiert met schuld, dat hij ook een (rente)vergoeding zal moeten betalen en de schuld op termijn moet aflossen.

Zoals aangegeven in het antwoord op vraag drie kan de toepassing van de EIA en MIA ertoe leiden dat de belastbare winst uit onderneming in een jaar negatief wordt (als de belastbare winst uit onderneming kleiner is dan het bedrag aan EIA of MIA in een jaar). Als een ondernemer voor de inkomstenbelasting naast belastbare winst uit onderneming ook ander belastbaar inkomen in box 1 geniet, zoals belastbaar loon, kan dit negatieve bedrag aan belastbare winst binnen box 1 verrekend worden. Indien na deze verrekening een negatief bedrag resteert of als er geen ander inkomen is in box 1, is er een verlies in box 1. In voorkomende gevallen kan een dergelijk verlies verrekend worden met box 1-inkomen uit andere jaren, volgens de verliesverrekeningsregels in de inkomstenbelasting (verrekening mogelijk met drie voorgaande jaren en de negen volgende jaren). Zoals aangegeven in het antwoord op vraag drie is dit onderdeel van de systematiek van de inkomstenbelasting.

Het voorgaande kan aan de hand van het volgende voorbeeld worden geïllustreerd.

Rekenvoorbeeld

Onderstaand rekenvoorbeeld geeft het concrete belastingvoordeel weer bij een investering van € 300.000 waarop de MIA van toepassing is, uitgaande van de maximale aftrek van 45%. In de eerste kolom is uitgegaan van volledige financiering van de investering met eigen vermogen. In de tweede kolom is uitgegaan van gedeeltelijke financiering met vreemd vermogen. Het belastingvoordeel in beide situaties is gelijk, met de kanttekening dat over het vreemd vermogen ook rente betaald moet worden. Als de MIA in het eerste jaar wordt gecombineerd met de maximale afschrijving onder de Vamil (75%) leidt dat tot een ruimere aftrek dan in onderstaand voorbeeld. Daar staat echter tegenover dat een hogere afschrijving door gebruik van de Vamil in het eerste jaar leidt tot een lagere afschrijving (en hogere belastinggrondslag) in latere jaren.

	Zonder vreemd vermogen	Met vreemd vermogen
	Jaar 1	Jaar 1
Investing eigen geld (eigen vermogen)	€ 300.000	€ 50.000
Lening	€ 0	€ 250.000
Aanschaf machine	€ 300.000	€ 300.000
MIA (45%)	-/- € 135.000	-/- € 135.000
Belastingvoordeel in de IB (max. 49,5%)	€ 66.825	€ 66.825

Vraag 12

In hoeverre vindt u het wenselijk als (in feite) particuliere beleggers met een zeer hoog inkomen in box 1 dit inkomen naar beneden proberen te krijgen met behulp van aftrekposten die niet voor hen zijn bedoeld?

Antwoord 12

De EIA, MIA en Vamil zijn generieke regelingen die in beginsel voor iedere ondernemer in de inkomstenbelasting (en iedere vennootschapsbelastingplichtige) openstaan. Het relevante onderscheid in de inkomstenbelasting is of er al dan niet sprake is van kwalificerend ondernemerschap (zie ook het antwoord op vraag 4). Als sprake is van passief vermogensbeheer waarbij geen noemenswaardige (ondernemers)risico's worden gelopen, zoals bij het houden van effecten, is in de regel sprake van beleggen en dus niet van een onderneming. In dat geval kunnen de regelingen niet worden toegepast.

Vraag 13

Klopt het dat de aftrek kan leiden tot een zodanig laag verzamelinkomen dat zelfs recht op toeslagen ontstaat? Acht u dit wenselijk?

Antwoord 13

Bij de vormgeving van toeslagen is gekozen om het toetsingsinkomen te laten aansluiten bij het verzamelinkomen. Het verzamelinkomen is een algemeen aanvaard begrip van draagkracht. Het is een verzameling van belastbaar inkomen uit werk en woning (box 1), aanmerkelijk belang (box 2) en sparen en beleggen (box 3). Voor de uitvoerder, Belastingdienst/Toeslagen, is dit een goed hanteerbaar begrip: bij de toekenning van een toeslag kan de uitvoerder uitgaan van een bestaand (fiscaal) inkomensbegrip. Het belastbare inkomen uit werk en woning waaronder ook de belastbare winst uit onderneming zijn onderdeel van dit verzamelinkomen. Als de EIA of MIA de belastbare winst uit onderneming verlaagt, kan dit derhalve ook gevolgen hebben voor het recht op toeslagen. Of en in welke mate dat het geval is, hangt mede af van de hoogte van de EIA of MIA, de winst en de samenstelling van het verzamelinkomen (het jaarinkomen in box 1, box 2 en box 3) en of er een toeslagpartner is. Daarnaast merk ik op dat voor de huurtoeslag, kindgebonden budget en zorgtoeslag ook een vermogenstoets geldt. Het is inherent aan het huidige stelsel dat aftrekposten leiden tot een lager inkomen. Zoals bekend wil het kabinet werken aan een hervorming van het belasting- en toeslagenstelsel.¹⁰

Vraag 14

Zijn de hierboven genoemde knelpunten en ontwijkingsconstructies ook meegenomen in de evaluatie van EIA, MIA en VAMIL? Zo nee, waarom niet?

Antwoord 14

Meest recentelijk zijn in 2023 de EIA, MIA en Vamil geëvalueerd.¹¹ De in deze vragen beschreven situaties zijn daarin niet aan de orde gekomen. Deze situaties zijn ook niet allemaal specifiek in beeld. Voor de volledigheid merk ik op dat situaties waarin een bedrijfsmiddel bijvoorbeeld wordt verhuurd of met geleend geld wordt gefinancierd niet per definitie ongewenst zijn, omdat zij een bijdrage kunnen leveren aan de doelstelling van de regelingen.

Vraag 15

Bent u bereid de hierboven beschreven constructies om belasting te ontwijken onmogelijk te maken? Zo ja, hoe gaat u dit doen? Zo nee, waarom niet?

Antwoord 15

Zoals aangegeven in de bovenstaande antwoorden zijn de EIA en MIA generieke regelingen die in beginsel openstaan voor iedere ondernemer in de inkomstenbelasting en iedere vennootschapsbelastingplichtige die investeert in kwalificerende bedrijfsmiddelen. Het is in beginsel ook mogelijk om de regelingen toe te passen op een investering door een onderneming in een samenwerkingsverband, bij (gedeeltelijke) financiering met geleend geld of als een bedrijfsmiddel wordt verhuurd (uiteraard mits aan alle voorwaarden is voldaan). Ook dergelijke situaties kunnen een bijdrage leveren aan de doelstelling van de regelingen. De EIA beoogt energiebesparing bij bedrijven

¹⁰ Kamerstukken II 2024/25, 36 602, nr. 43, p. 2–3.

¹¹ Bijlage bij Kamerstukken II 2023/24, 36 202, nr. 158 en bijlage 2 bij Kamerstukken II 2023/24, 36 202, nr. 159.

te realiseren door de marktintroductie te versnellen van innovatieve bedrijfsmiddelen die energie-efficiënter zijn dan de gangbare bedrijfsmiddelen. De MIA en Vamil zijn bedoeld om bij te dragen aan de realisatie van milieudoelen door de marktintroductie te versnellen van innovatieve bedrijfsmiddelen die een positievere impact op milieu aspecten hebben dan de gangbare bedrijfsmiddelen. Elke euro steungeld via de MIA lokt € 6 tot ruim € 11 aan milieu-investeringen door bedrijven uit.¹² De EIA, MIA en Vamil zijn regelingen met een horizonbepaling. Uit de evaluaties van genoemde regelingen volgt dat ze over het algemeen doeltreffend en doelmatig zijn. Met het oog hierop is door middel van het Belastingplan 2024 de toepassing van de horizonbepaling van de regelingen met vijf jaar opgeschoven tot en met 31 december 2028. Wetstechnisch is het mogelijk om het gebruik van de EIA en de MIA zoals aan de orde in deze vragen te beperken.¹³ Dit zou ertoe leiden dat de regelingen in bepaalde situaties (die een bijdrage leveren aan de doelen van de regelingen) niet meer kunnen worden toegepast, of minder aantrekkelijk worden. Daardoor zouden de regelingen minder bijdragen aan de beoogde beleidsdoelen.

Vraag 16

Kunt u de bovenstaande vragen voor de start van de plenaire behandeling van het pakket Belastingplan 2025 beantwoorden, gezien de relevantie voor de behandeling van het Belastingplan?

Antwoord 16

Het is niet haalbaar gebleken om de vragen voor de plenaire behandeling van het pakket Belastingplan 2025 te beantwoorden. Vooruitlopend op deze beantwoording is de Minister echter in een brief naar aanleiding van het tweede wetgevingsoverleg over het pakket Belastingplan 2025 ingegaan op deze materie.¹⁴

Vraag 17

Bent u bereid om mede aan de hand van de staatssteundatabase van de Europese Commissie¹⁵ een overzicht op te stellen met namen van ondernemingen die fiscale steun in de vorm van EIA en MIA hebben ontvangen, met daarbij, uitgesplitst per onderneming, de hoogte van de door de Europese Commissie goedgekeurde staatssteun? Kunt u daarbij ook aangeven in hoeverre deze goedgekeurde steun overeenkomt met de daadwerkelijk via de inkomsten- en vennootschapsbelasting aan ondernemers en bedrijven toegekende steun?

Antwoord 17

Voorop wordt gesteld dat de EIA naar het oordeel van de Europese Commissie niet als staatssteun in de zin van artikel 107, lid 1, van het Verdrag Werking Europese Unie kwalificeert.¹⁶ De staatssteundatabase (TAM register) is openbaar.¹⁷ Deze database is voor iedereen te raadplegen. Hierin staan geen exacte bedragen, maar categorieën van bedragen. Vanwege de fiscale geheimhoudingsplicht (artikel 67 AWR) is het niet mogelijk om exacte informatie of exacte bedragen per belastingplichtige te leveren.

Vraag 18

Klopt het dat afwaardering van een dergelijke lening kort nadat de EIA of MIA is geclaimd vragen kan oproepen over de waarde van de aangekochte groene bedrijfsmiddelen en daarmee over de hoogte van de EIA of MIA? Kunt u aangeven of dit in de praktijk heeft geleid tot correcties bij belastingplichtigen?

¹² Kamerstukken II, 2022/23, 36 202, nr. 159, p. 2.

¹³ Bijvoorbeeld door de EIA en MIA te limiteren tot de winst uit een onderneming om zo verrekening met ander inkomen in box 1 te beperken, zie een amendement bij het Belastingplan 2025 (niet aangenomen): Kamerstukken II, 2024/25, 36 602, nr. 138.

¹⁴ Brief Minister van Financiën 11 november 2024, met kenmerk 2024-0000525144, p. 36.

¹⁵ Europese Commissie, <https://webgate.ec.europa.eu/competition/transparency/public?lang=nl>

¹⁶ Beslissing van de Europese Commissie van 23 juli 2003, C(2003)2513 fin.

¹⁷ <https://webgate.ec.europa.eu/competition/transparency/public/search>.

Antwoord 18

Het antwoord op deze vraag moet in samenhang worden gezien met (het antwoord op) vraag zes. Er kan alleen sprake zijn van afwaardering van een vordering ten laste van de fiscale winst als de ondernemer waaraan het geld is uitgeleend daadwerkelijk in financiële problemen verkeert. Dit is niet anders in situaties waarin een geldverstrekker aan een ondernemer een lening heeft verstrekt om te investeren in een voor EIA of MIA kwalificerend bedrijfsmiddel. Concreet is vereist dat de lening onvolwaardig is geworden. Dat is het geval als er aanwijzingen zijn dat de ondernemer niet (volledig) aan de aflossingsverplichtingen kan voldoen. Er moet dan wel sprake zijn van een reëel risico dat de vordering niet of niet volledig door de ondernemer kan worden voldaan. De bewijslast om de afwaardering aannemelijk te maken rust op de geldverstrekker. Als een ondernemer verder nog over bezittingen of inkomen beschikt die benut kunnen worden om de verplichtingen te voldoen is het niet aannemelijk dat de lening onvolwaardig is geworden. Of een afwaardering ten laste van de fiscale winst mogelijk is, vergt een beoordeling die afhankelijk is van de feiten en omstandigheden van het geval. In voorkomende gevallen is het mogelijk dat de schuld van de participant door de geldverstrekker wordt prijsgegeven of kwijtscholden. Als er sprake is van een zakelijke schuld en de redenen van het prijsgeven van de schuld ook zakelijk zijn, kan als ook aan de wettelijke voorwaarden wordt voldaan, de zogenoemde kwijtscheldingswinstvrijstelling worden toegepast. Op grond daarvan wordt winst die wordt gerealiseerd bij het prijsgeven van een schuld vrijgesteld van de heffing van inkomstenbelasting of vennootschapsbelasting.¹⁸ Het doel van deze regeling is te voorkomen dat noodlijdende bedrijven belasting moeten betalen over de schulden die worden prijsgegeven. Op die manier wordt voorkomen dat de belastingplichtige nog verder in financiële problemen terecht komt. Hoe vaak een afwaarderingsverlies of de toepassing van de kwijtscheldingswinstvrijstelling in dit verband wordt gecorrigeerd, is niet bekend. Hierover worden namelijk geen gegevens bijgehouden.

Vraag 19

Klopt het dat een vorig kabinet naar aanleiding van vragen van het lid Bashir in 2015 onderzoek heeft gedaan naar de combinatie van enerzijds MIA en VAMIL en anderzijds EIA en VAMIL? Wat waren de uitkomsten van dit onderzoek? Kunt u toelichten in hoeverre u het belangrijk vindt dat deze regelingen met elkaar kunnen cumuleren en waarom?

Antwoord 19

Uw Kamer is per brief van 7 juni 2018 geïnformeerd over de evaluatie van de MIA en de Vamil over de periode 2011–2016.¹⁹ De onderzoekers concluderen dat het samenvoegen van de MIA en de Vamil onder meer leidt tot een verlies aan kostenefficiëntie en verlies in effectiviteit. Zij bevelen aan om de huidige combinatie van de MIA en de Vamil te handhaven.²⁰ Daarnaast merk ik hier op dat de EIA en de MIA een extra aftrekpost van de winst betreffen. De Vamil voorziet in een mogelijkheid tot willekeurige afschrijving (sneller of langzamer) en is daarmee een wezenlijk andere regeling. De Vamil is geen extra aftrekpost, maar biedt de mogelijkheid door sneller of langzamer af te schrijven een liquiditeitsvoordeel te behalen. Tegenover een hogere afschrijving (en lagere belastinggrondslag) door toepassing van de Vamil in het ene jaar staat een lagere afschrijving (en hogere belastinggrondslag) in latere jaren. Er gaat dus geen belastinggrondslag verloren.

Vraag 20, 21, 22 en 23

In hoeverre maakt de Belastingdienst belastingafspraken (*rulings*) met partijen die betrokken zijn bij «grondslagleen-structuren», waarbij gebruik wordt gemaakt van EIA, MIA en VAMIL, over de toepassing van voornoemde fiscale stimuleringsmaatregelen? Hoe wordt vastgesteld of sprake is van een «echte» ondernemer die «echt» economisch risico loopt? Welke (boven)wette-

¹⁸ Vergelijk artikel 3.13, eerste lid, onderdeel a, Wet IB 2001, in verbinding met artikel 8, eerste lid, Wet Vpb 1969.

¹⁹ Kamerstukken II 2018/19, 34 785, nr. 89.

²⁰ Kamerstukken II 2018/19, 34 785, nr. 89, bijlage, p. 60–66.

lijke voorwaarden stelt de Belastingdienst in belastingafspraken over «grondslagleen-structuren» om er zeker van te zijn dat fiscaal sprake is van een ondernemer (belast in box 1) en niet van een particuliere belegger, waarvan de beleggingen forfaitair zijn belast in box 3 van de inkomstenbelasting?

Waarom zijn de (boven)wettelijke voorwaarden van «grondslagleen-structuren» waarbij gebruik wordt gemaakt van EIA, MIA en VAMIL nooit gepubliceerd? Klopt het dat deze (boven)wettelijke voorwaarden kunnen worden aangemerkt als belastingbeleid, waar ook andere belastingplichtigen – die wellicht minder vermogend zijn en zich geen dure belastingadviseur kunnen veroorloven – zich op zouden moeten kunnen beroepen? Zo ja, bent u bereid deze voorwaarden alsnog te publiceren?

Hoe controleert de Belastingdienst achteraf of de partijen waarmee belastingafspraken (rulings) zijn gemaakt over «grondslagleen-structuren», waarbij gebruik wordt gemaakt van EIA, MIA en VAMIL ook daadwerkelijk aan de voorwaarden voldoen? Heeft deze controle (achteraf) tot belastinggeschillen geleid? Zo ja, heeft dit tot correcties en/of boetes geleid?

Bent u bereid om samenvattingen van een aantal afgegeven belastingafspraken (rulings) over «grondslagleen-structuren» te publiceren?

Antwoord 20, 21, 22 en 23

De Belastingdienst geeft alleen binnen de wettelijke kaders zekerheid vooraf over de toepassing van de belastingwet- en regelgeving. De Belastingdienst volgt de wet- en regelgeving en maakt dus geen buitenwettelijke afspraken. Van bovenwettelijk begunstigend beleid in het kader van de EIA of MIA is dus geen sprake. Een belastingplichtige kan een verzoek om vooroverleg indienen bij de belastinginspecteur. De voorwaarden voor vooroverleg zijn opgenomen in paragraaf 3 van het Besluit Fiscaal Bestuursrecht. Zulk vooroverleg kan leiden tot een standpuntbepaling van de inspecteur of een vaststellingsovereenkomst (hierna: vso) over de wijze waarop het recht in een specifiek geval moet worden toegepast. De belastingplichtige moet in dat kader onder meer een duidelijke omschrijving geven van de feiten en omstandigheden waarover zekerheid vooraf wordt gevraagd. Het vooroverleg kan dus ook zien op de vraag of een belastingplichtige kwalificeert als ondernemer voor toepassing van de EIA of MIA (zie ook het antwoord op vraag vier). Voor vooroverleg met een internationaal karakter gelden aanvullende regels. Deze regels zijn opgenomen in het Besluit vooroverleg rulings met een internationaal karakter.²¹ Alleen standpuntbepalingen of vso's met een internationaal karakter worden «rulings» genoemd. Van deze rulings worden ook geanonimiseerde samenvattingen gepubliceerd op de website van de Belastingdienst. Samenvattingen van deze rulings moeten op basis van de Richtlijn 2015/2376 (ook wel bekend als DAC3) automatisch uitgewisseld met andere EU-lidstaten. Voor een vso of standpuntbepaling in nationaal vooroverleg geldt die verplichting niet. Als dergelijke verplichtingen wel zouden gelden, dan zou dat een groot beslag leggen op de wijze waarin de Belastingdienst toezicht houdt. Om die reden is het niet wenselijk om de regels voor internationaal vooroverleg ook toe te passen voor nationaal vooroverleg. Zoals omschreven in het antwoord op vraag vijf en zes zijn de EIA en MIA in beginsel niet toepasbaar als het bedrijfsmiddel ter beschikking wordt gesteld aan niet in Nederland wonende natuurlijke personen of gevestigde lichamen dan wel aan personen of lichamen die het bedrijfsmiddel aanwenden in een buitenlandse vaste inrichting. Er zijn derhalve geen gepubliceerde anonieme samenvattingen die zien op de structuren die worden geschetst over de EIA, MIA en Vamil. Uiteraard geldt dat de Belastingdienst het gebruik van de faciliteiten kan corrigeren als achteraf blijkt dat de feiten en omstandigheden anders waren dan in het verzoek tot vooroverleg zijn geschetst of als niet aan de wettelijke voorwaarden wordt voldaan (zoals het zijn van ondernemer in de zin van de Wet IB 2001). In die gevallen kan aan het standpunt of de vso geen vertrouwen worden ontleend. Hoe de Belastingdienst achteraf de naleving van een vso of standpuntbepaling monitort, is afhankelijk van de risicoafweging in het gebruik van de verschillende vormen van toezicht en de aanwezigheid van de beschikbare middelen. Het behoort tot de mogelijkheden

²¹ Zoals voor het laatst gewijzigd op 19 december 2023, Stcrt. 2023, 25745.

den dat de inspecteur een vergrijpboete oplegt, mits aan de wettelijke voorwaarden daarvoor wordt voldaan.

Vraag 24 en 25

In hoeverre vindt u het wenselijk dat samenvattingen van belastingafspraken (*rulings*) met multinationals wel worden gepubliceerd, maar samenvattingen van *rulings* met vermogende particulieren niet?

Ben u van mening dat «grondslagleen-structuren» en andere structuren die worden toegepast door (vermogende) particulieren niet verborgen moeten blijven voor de maatschappij? Bent u daarom bereid om naar de toekomst toe samenvattingen van *rulings* met (vermogende) particulieren te publiceren?

Antwoord 24 en 25

Op grond van Richtlijn 2011/16/EU (DAC) wisselt Nederland automatisch informatie uit met andere EU-lidstaten over afgegeven *rulings* en verrekenprijzafspraken, gesloten met internationaal opererende ondernemingen. Daarmee wordt beoogd een beter inzicht in de (fiscale) positie van de betrokken onderneming(en) te verkrijgen en bij te dragen aan de aanpak van structuren waarmee belastingheffing wordt omzeild. Op dit moment vindt geen informatie-uitwisseling plaats met betrekking tot afgegeven (internationale) *rulings* of verrekenprijzafspraken die uitsluitend betrekking hebben op de belastingzaken van natuurlijke personen. Met ingang van 1 januari 2026 moet Nederland de zevende wijziging van Richtlijn 2011/16/EU (DAC8) in nationale wetgeving hebben geïmplementeerd. DAC8 bevat een uitbreiding van de informatie-uitwisseling tussen EU-lidstaten ten aanzien van *rulings*. Vanaf 1 januari 2026 moeten bepaalde afgegeven *rulings* die betrekking hebben op de belastingzaken van natuurlijke personen ook worden uitgewisseld. Het betreft enerzijds voorafgaande grensoverschrijdende *rulings* afgegeven aan natuurlijke personen waarvan het bedrag van de transactie of reeks transacties groter is dan € 1.500.000 of het equivalent daarvan in een andere valuta, mits dat bedrag vermeld wordt in de *ruling*. Anderzijds gaat het om voorafgaande grensoverschrijdende *rulings* die bepalen of een persoon al dan niet fiscaal ingezetene is van Nederland. Bij een uitbreiding van de publicatie van geanonimiseerde samenvattingen voor vso's en standpuntbepalingen voor elke vorm van vooroverleg, zal de werklast voor de Belastingdienst substantieel toenemen. Dit acht ik onwenselijk, omdat de capaciteit in het toezicht bij de Belastingdienst beperkt is en publicatie als belemmerend kan worden ervaren door belastingplichtigen. In lijn met de nationale implementatie van verplichtingen ten aanzien van *rulings* met natuurlijke personen op grond van DAC8 en het opzetten van een centraal registratiesysteem ben ik bereid mogelijkheden te onderzoeken voor de publicatie van geanonimiseerde samenvattingen van die *rulings*.