

Vergaderjaar 2022–2023

**36 202**

## **Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2023)**

**Nr. 21**

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

Ontvangen 14 oktober 2022

#### **Inhoudsopgave**

I. ALGEMEEN	2
1. Inleiding	4
2. Inkomensbeleid	8
3. Box 3	15
4. Verhogen onbelaste reiskostenvergoeding	21
5. Uitfaseren oudedagreserve	24
6. Verlagen zelfstandigenaftrek	29
7. Afschaffen middelingsregeling	34
8. Actualiseren leegwaardratio	39
9. Aanpassen culturele multiplier voor partners	45
10. Uitfaseren IACK	47
11. Afbouw algemene heffingskorting met verzamelinkomen	51
12. Oudedagsverplichting aanwenden ter verkrijging van een lijfrente	54
13. Introduceren twee schijven box 2	55
14. Gebruikelijkloonregeling	61
15. Beperken 30% regeling	62
16. Verlagen schijfgrens vennootschapsbelasting naar € 200.000 en verhogen laag tarief naar 19%	72
17. Afschaffen en verlagen van de schenkingsvrijstelling eigen woning	80
18. Verhogen algemene tarief overdrachtsbelasting van 8% naar 10,4%	83
19. Algemeen btw-tarief op lachgaspatronen	87
20. Btw-nultarief op de levering en installatie van zonnepanelen	87
21. Beëindigen vrijstelling bpm bestelauto's ondernemers, aanpassing grondslag bpm bestelauto's en verhoging van het tarief in de motorrijtuigenbelasting voor bestelauto's ondernemers	90
22. Aanscherpen CO <sub>2</sub> -heffing industrie	95
23. Samenhangende wijzigingen Wet belastingen op milieu-grondslag en Wet opslag duurzame energie- en klimaattransitie	97
24. Verhogen vliegbelasting	108
25. Verhogen tabaksaccijns	112

26. Verlengen verlaagde accijnstarieven op ongelode benzine, diesel en LPG	116
27. Verhogen verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken	120
28. Uitzonderen toeslagpartnerbegrip en medebewonerschap huurtoeslag bij particuliere opvang ontheemde Oekraïners	123
29. Uitzonderen toeslagpartnerbegrip voor personen die wegens huiselijk geweld naar de opvang zijn gevlucht	126
30. Inkomensbeleid Caribisch Nederland	128
31. Budgettaire aspecten	129
32. Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en Toeslagen	132
33. Overige vragen	134

## I. ALGEMEEN

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

De leden van de fracties van D66 en GroenLinks vragen op welke wijze in het pakket Belastingplan 2023 invulling is gegeven aan vereenvoudiging van het fiscale stelsel en welke andere maatregelen hierbij zijn overwogen. De leden van D66 vragen in het verlengde hiervan welke doelen en eisen de regering zou stellen aan een nieuw stelsel en of beoogd is daarvoor voorstellen te doen. In het coalitieakkoord is de ambitie uitgesproken om het belastingstelsel te vereenvoudigen. In het wetsvoorstel Belastingplan 2023 wordt hiervoor een aantal belangrijke stappen gezet door voor te stellen een vijftal specifieke regelingen af te schaffen. Zo wordt voorgesteld de inkomensafhankelijke combinatiekorting (IACK) en de Fiscale oudedagsreserve (FOR) uit te faseren. Daarbij wordt ook voorgesteld de middelingsregeling, de schenkingsvrijstelling voor de eigen woning en de gebruikelijkloonregeling voor start-ups af te schaffen. Met de afschaffing van bovengenoemde maatregelen worden de meeste maatregelen voor vereenvoudiging uit het coalitieakkoord uitgevoerd. Voor het pakket Belastingplan 2023 zijn geen andere maatregelen overwogen, omdat ernaar gestreefd is om fiscale wetgeving zo veel mogelijk te spreiden en vrijwel alleen de maatregelen uit het coalitieakkoord die per 1 januari 2023 in werking moesten treden of dan vast moesten staan voor de uitvoering door de Belastingdienst zijn opgenomen. Om deze reden is er dit jaar bijvoorbeeld geen wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2023 onderdeel van het pakket. Voor de zomer van 2023 komt het kabinet met concrete voorstellen om verdere stappen te zetten in het verminderen van niet effectieve en doelmatige fiscale regelingen en vereenvoudiging van het fiscale stelsel. Het kabinet richt zich daarbij op verbeteringen binnen het huidige belastingstelsel, omdat daar al veel vereenvoudiging mogelijk is.

De leden van de fractie van D66 vragen op welke manier de motie Van Weyenberg<sup>1</sup> invulling heeft gekregen bij de vormgeving van dit pakket Belastingplan 2023 en overig fiscaal beleid van het afgelopen jaar. De motie Van Weyenberg c.s. uit 2020 met het verzoek bij de besluitvorming ook standaard te kijken naar het effect op de vermogensongelijkheid vormde de belangrijkste aanleiding voor het IBO Vermogensverdeling waartoe het vorig kabinet opdracht heeft gegeven. Een van de hoofdvragen uit de taakopdracht van dit IBO was dan ook welke rol de vermogensverdeling kan en dient te spelen in de besluitvorming. Een van de belangrijkste aandachtspunten die uit het IBO naar voren is gekomen is

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2020/21, 35 572, nr. 60.

de rol van het belastingstelsel. Het rapport maakt helder dat de huidige fiscale onevenwichtigheden en complexiteit in het belastingstelsel de verschillen tussen huishoudens in de bestaande vermogensverdeling vergroot. Bij de implementatie van het boxenstelsel is uitgegaan van een zeker evenwicht in de fiscale behandeling van het inkomen van verschillende type werkenden. Zoals het IBO beschrijft, is dit globale evenwicht steeds meer uit zicht geraakt. Ook worden de fiscaal relevante inkomens uit vermogen van huishoudens zeer verschillend belast. Het kabinet deelt de lijn uit het IBO dat het wenselijk is stappen te zetten om het globale evenwicht te herstellen en de belasting van inkomen uit arbeid en vermogen meer in evenwicht te brengen. Vastgesteld kan worden dat de voorgenomen maatregelen in het Belastingplan 2023 de belastingdruk op inkomen uit vermogen verhoogt en die op arbeid verlaagt. Dit maakt het fiscale stelsel evenwichtiger en dat draagt bij aan een evenwichtiger vermogensverdeling.

De leden van de fracties van D66 en GroenLinks vragen op welke wijze invulling is gegeven aan het voornemen om het belastingstelsel te vereenvoudigen, welke vereenvoudigingsmaatregelen uit het Belastingplan gezien kunnen worden als stappen richting een toekomstig stelsel en waarom er niet meer vereenvoudigingsmaatregelen zijn genomen in het Belastingplan. De leden van de fractie van de VVD vragen waarom de regering zich alleen richt op ondoelmatige of ondoeltreffende regelingen die een structurele opbrengst hebben. Deze leden vragen of de regering het eens is met de leden van de fractie dat er ook ondoelmatige of ondoeltreffende regelingen zijn met hoge uitvoeringskosten aan de zijde van de Belastingdienst en/of het bedrijfsleven. Deze leden vragen zich af of de regering kan toezeggen om ook deze regelingen te schrappen dan wel te vereenvoudigen. De leden van de fractie van de SP vragen waarom de regering kiest voor een specifieke volgorde in het afschaffen van de regelingen en waarom niet bijvoorbeeld de innovatiebox wordt afgeschaft in plaats van de middelingsregeling.

In het coalitieakkoord is de ambitie uitgesproken om het belastingstelsel te vereenvoudigen. Daarvoor kijkt het kabinet als eerste naar fiscale regelingen zoals aftrekposten of vrijstellingen. Veel van de fiscale regelingen zijn ooit ingevoerd met een bepaald beleidsdoel voor ogen en met de beste bedoelingen, maar ze hebben ook een prijs. Het belastingstelsel wordt er ingewikkelder door, het leidt tot budgettaire derving en het doel van de ene regeling kan inwerken tegen de andere regeling. Fiscale regelingen zijn daarom maatschappelijk alleen te verantwoorden als ze aantoonbaar doeltreffend en doelmatig zijn. Het kabinet wil daarom gericht te werk gegaan met de vereenvoudiging van het belastingstelsel door fiscale regelingen tegen het licht te houden aan de hand van de volgende criteria:

- Een beleidsdoel dat niet meer actueel is / waarbij geen onderbouwing voor overheidsingrijpen (meer) bestaat;
- Negatieve evaluatie-uitkomsten doeltreffendheid en/of doelmatigheid (zie bijlage 1 onderzoek fiscale regelingen);
- Als de regeling complex in de uitvoering en/of handhaving is voor de Belastingdienst;
- Als sprake is van slechte uitlegbaarheid, veel foutief gebruik of bovenmatige belasting van het doenvermogen van belastingplichtigen;

De regering zet met het Belastingplan 2023 een eerste stap in de vereenvoudiging door vijf fiscale regelingen af te schaffen. Voor de zomer van 2023 komt het kabinet met concrete voorstellen om verdere stappen te zetten in de aanpak van fiscale regelingen en vereenvoudiging van het fiscale stelsel

Daarnaast heeft het kabinet besloten tot een aanpak van opmerkelijke belastingconstructies en negatief geëvalueerde fiscale regelingen met een taakstellende opdracht van € 550 miljoen. Het kan hierbij ook gaan om opmerkelijke gebruik van fiscale regelingen. Volgend voorjaar komt het kabinet met een voorstel hoe deze taakopdracht in te vullen.

De leden van de fractie van D66 vragen op welke wijze rekening is gehouden met de indicatoren van brede welvaart bij het opstellen van de Belastingplanmaatregelen. De regering gaat in zijn algemeenheid uit van de meest actuele en relevante cijfers voor beslissingen op verschillende beleidsterreinen, zo ook voor het opstellen van het Belastingplan. De indicatoren op het gebied van brede welvaart, zoals in de Monitor Brede Welvaart van het CBS en indicatoren in verschillende publicaties van de planbureaus, zijn relevant voor onderdelen van dit Belastingplan. Ter illustratie wordt bijvoorbeeld op het gebied van verduurzamende belastingen gekeken naar inzichten vanuit de klimaat-gerelateerde cijfers uit de Monitor Brede Welvaart van het CBS en publicaties van het Planbureau voor de Leefomgeving (PBL). Het is niet mogelijk om een overzicht van alle relevante indicatoren voor het Belastingplan te geven, omdat in verschillende facetten van het beleidsproces verschillende indicatoren en inzichten bijdragen aan een uiteindelijke beleidsmaatregel.

De leden van de fractie van de PVV vragen of de regering kan aangeven met welke inflatiecijfers de regering rekest voor 2022 en 2023 en in hoeverre deze cijfers zich verhouden tot de meest actuele cijfers van het Centraal Bureau voor de Statistiek (CBS) (HICP september 2022: 17,1%). De regering gaat uit van de meest recente inflatiestatistieken van het CBS en de meest recente inflatieramingen van het CPB. Hoofdzakelijk zijn dit de maandelijks inflatie-realisatiecijfers van het CBS – zoals het HICP cijfer van 17,1 procent in september – en de cijfers uit de meest recente raming van het CPB, momenteel de publicatie «Macro Economische Verkenningen» van september. De inflatieraming van het CPB voor 2022 is 9,9%. Als het prijsniveau vanaf september ongewijzigd zou blijven, is het inflatiecijfer voor 2022 10,2%. Het realisatiecijfer zal dus mogelijk hoger liggen dan het geraamde cijfer.

In het verlengde van de voorgaande vraag verzoeken deze leden aan de regering om aan te geven wat nog gewijzigd wordt via een nota van wijziging. De verhoging van de vrije ruimte over de eerste € 400.000 van de fiscale loonsom van de werkkostenregeling (WKR) met 0,22%-punt, zoals aangekondigd in de aanbiedingsbrief bij het pakket Belastingplan 203, wordt nog via een nota van wijziging op het wetsvoorstel Belastingplan 2023 gerealiseerd. Deze nota van wijziging zal op korte termijn ingediend worden. De WKR is de regeling in de loonbelasting voor onbelaste vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen die door de werkgever aan de werknemer worden gegeven in het kader van de dienstbetrekking. Via de vrije ruimte van de WKR kunnen werkgevers vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen onbelast aan hun werknemers geven voor zover geen gerichte vrijstelling van toepassing is.

De vrije ruimte bedraagt op dit moment per werkgever 1,7% van – kort gezegd – de fiscale loonsom van alle werknemers gezamenlijk, voor zover die loonsom niet hoger is dan € 400.000 plus 1,18% van het restant van die loonsom.

## **1. Inleiding**

De leden van de fractie van de VVD vragen wat het effect is van het zwaar belasten van kapitaal op de economie en of een kans bestaat dat kapitaal wegvloeit naar het buitenland bijvoorbeeld via investeringen. Ook vragen

deze leden of het klopt dat de regering ernaar streeft kapitaal gelijk te belasten als arbeid en zo ja, of daaraan risico's kleven voor de economie. Het kabinet hecht aan een aantrekkelijk vestigings- en investeringsklimaat. Bij de vergelijking van de internationale concurrentiepositie wordt met name gekeken naar het algemene Vpb-tarief. Er zijn maar weinig Europese OESO landen met daarnaast nog een laag Vpb tarief. Van de zeven landen die dat hebben, hanteert Nederland op dit moment (2022) de op een na hoogste schijfgrens en biedt Nederland op dit moment samen met Polen het meest riantte lage tarief (in termen van tariefverschil tussen het algemene en lage Vpb-tarief). Zie ook de tabel op pagina 97 met een internationale vergelijking. Het verschil tussen het lage en algemene Vpb-tarief in Nederland is dus groot. Afschaffen van het lage Vpb-tarief zal waarschijnlijk slechts een gering effect hebben op de internationale concurrentiepositie. Het huidige Vpb-tariefsverschil vormt wel de spil in de onevenwichtige belasting van inkomen uit arbeid versus inkomen uit vermogen respectievelijk de belasting van verschillend vermogen met alle gevolgen van dien zoals fiscaal gedreven keuzes en belastingconstructies. Een onevenwichtig belastingstelsel is in meerdere opzichten ondoelmatig en uiteindelijk slecht voor de economie. Het kabinet hecht daarom aan een evenwichtig belastingstelsel en herstel van het globaal evenwicht, wat uitgangspunt was bij de invoering van het boxenstelsel in 2001. Het kabinet zet met de huidige maatregelen ten aanzien van het lage Vpb tarief en ander maatregelen een belangrijke stap in de aanpak van fiscale onevenwichtigheden. Het kabinet koestert daarbij het uitgangspunt dat werk moet lonen. Het zwaarder belasten van vermogen met dit Belastingplan schept ruimte om in datzelfde Belastingplan de lasten op arbeid voor werknemers én werkgevers te verlagen hetgeen de werkgelegenheid stimuleert. Daarmee snijdt het mes aan twee kanten.

De leden van de fractie van D66 vragen of het kabinet een overzicht kan geven van de ontwikkeling van de lastendruk op arbeid (in box 1) in de kabinetten Rutte I – Rutte IV. Uit de analyses op macroniveau in de «Bouwstenen voor een beter belastingstelsel» blijkt dat de lastendruk op arbeid de afgelopen twintig jaar is gestegen. Deze stijging vond vooral plaats tussen 2007 en 2018 en valt daarmee voor een groot deel samen met de periode Rutte I – Rutte IV. In dit rapport is de macro lastendruk op arbeid uitgesplitst naar loon- en inkomensheffing, premies werknemersverzekeringen en zorgpremies plus zorgtoeslag. De stijging van de lastendruk op arbeid is vooral te wijten aan hogere zorgpremies. De loon- en inkomensheffing stijgt tussen 2007 en 2018 van 12,5% naar 13,6% van het bbp. Tussen 2018 en 2021 daalt dit percentage weer naar 12,6%. Om te bepalen hoe de belastingdruk voor een werkend individu is veranderd, is in het bouwstenen-rapport ook een analyse opgenomen op microniveau. Uit die analyse blijkt dat de wijzigingen in het stelsel van belastingen en toeslagen voor de meeste werkende belastingplichtigen resulteren in een lastenverlichting over de periode 2005–2021. Dit laat onverlet dat belastingplichtigen een gelijke of zelfs hogere lastendruk kunnen ervaren wanneer tegenover lagere inkomstenbelasting bijvoorbeeld hogere zorgpremies staan.

De leden van de fractie van de PvdA hebben vragen gesteld over de verhuurderheffing en de daaraan gerelateerde investeringsverklaringen die worden afgegeven door de Rijksdienst voor Ondernemend Nederland. Het wetsvoorstel Intrekking van de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II (afschaffing verhuurderheffing) is, separaat van het Belastingplan 2023, op 7 oktober bij uw Kamer ingediend<sup>2</sup> door de Minister voor Volkshuisvesting en Ruimtelijke Ordening (VRO) mede namens de Staatssecretaris van Financiën, Fiscaliteit en Belastingdienst. De vragen die de leden van

<sup>2</sup> Kamerstukken II, 36 219 nr.2

de fractie van de PvdA over de verhuurderheffing hebben gesteld zullen in dit kader worden doorgeleid naar de Minister voor VRO.

De leden van de fractie van de PvdA stellen een aantal vragen ten aanzien van de mogelijkheid in de Btw-richtlijn om de renovatie en voortbrengingskosten van sociale huisvesting onder het verlaagde btw-tarief te brengen, waarom dit niet in de Nederlandse wet is geïmplementeerd en waarom Appendix 3 bij Bijlage 5 (Beleidsruimte btw-tarievenrichtlijn behorend bij Fiscale beleids- en uitvoeringsagenda) behorend bij de brief van 3 juni 2022 (kenmerk 2022-0000132565) de indruk wekt dat het verlaagde tarief bij sociale huisvesting wel (volledig) is geïmplementeerd. De Btw-richtlijn biedt onder meer de mogelijkheid voor een verlaagd btw-tarief voor de levering en bouw van in het kader van sociaal beleid verstrekte huisvesting, voor renovatie en verbouwing met inbegrip van afbraak en heropbouw en voor herstelling van huisvesting en particuliere woningen. Appendix 3 heeft niet als doel om een uitputtend overzicht te geven van de reikwijdte van de posten die Nederland onder het verlaagd tarief heeft gebracht. De insteek van die appendix was inzicht te bieden in het feit dat Nederland bijna volledig gebruik maakt van de mogelijkheid om maximaal 24 posten onder het verlaagde tarief te brengen. In voetnoot 50 bij Appendix 3 van de hiervoor aangehaalde Bijlage 5 is aangegeven dat niet ieder punt van Bijlage III van de Btw-richtlijn met dezelfde reikwijdte in Nederland is geïmplementeerd. Dat geldt ook ten aanzien van punt 10. Dit punt is deels geïmplementeerd doordat Nederland het verlaagd tarief toepast op het schilderen en stukadoeren van woningen na meer dan twee jaren na het tijdstip van eerste ingebruikneming en het aanbrengen van op energiebesparing-gericht isolatiemateriaal aan vloeren, muren en daken van woningen na meer dan twee jaren na het tijdstip van eerste ingebruikneming.

De mogelijkheid om een verlaagd tarief toe te passen op de levering en bouw van in het kader van sociaal beleid verstrekte huisvesting bestaat al langer.<sup>3</sup> Mijn ambtsvoorganger heeft op 14 juni 2000 toegelicht waarom deze mogelijkheid niet in de Nederlandse wetgeving is opgenomen.<sup>4</sup> Onder meer zou het volledig implementeren van deze post tot afbakingsproblemen leiden ter zake van het begrip «in het kader van sociaal beleid verstrekte huisvesting».

Zoals ook aangegeven in Bijlage 5 (Beleidsruimte Btw-tarievenrichtlijn) bij de brief van 3 juni 2022<sup>5</sup> heeft het kabinet op dit moment geen voornemen om gebruik te maken van de verruiming van punt 10 van bijlage III vanaf 6 april 2022.<sup>6</sup> Dit jaar wordt het verlaagde btw-tarief in algemene zin geëvalueerd door het Ministerie van Financiën. Onderdeel van deze evaluatie is de doeltreffendheid en doelmatigheid van verlaagde btw-tarieven. In het algemeen geldt dat het kabinet de uitkomsten van deze evaluatie wil afwachten voordat er verdere beleidsmatige keuzes rond de btw-tarieven worden gemaakt. Het budgettaire effect van het toepassen van het verlaagde tarief bij het voortbrengen van sociale huisvesting is zodoende op dit moment niet bekend.

<sup>3</sup> Namelijk op grond van categorie 9 van bijlage H bij de zesde BTW-richtlijn van de Raad (77/388/EEG): *levering, bouw, renovatie en verbouwing van in het kader van het sociaal beleid verstrekte huisvesting*.

<sup>4</sup> Brief aan de Voorzitter van de vaste commissie voor Financiën uit de Tweede Kamer der Staten-Generaal 14 juni 2000, WV2000/415.

<sup>5</sup> Kamerstukken II, 32 140 nr. 119.

<sup>6</sup> Namelijk op grond van de zogenoemde Btw-tarievenrichtlijn: Richtlijn (EU) 2022/542 van de Raad van 5 april 2022 tot wijziging van Richtlijnen 2006/112/EG en (EU) 2020/285 wat de btw-tarieven betreft (PbEU L 107 van 6 april 2022).

De leden van de PVV-fractie vragen of het kabinet kan aangeven waarom er niet is gekozen om een btw-nultarief toe te passen op levensmiddelen om de koopkracht op peil te houden. Momenteel is op voedingsmiddelen (inclusief water) reeds het verlaagde tarief van 9% van toepassing. Daarnaast geldt dat juist ook hogere inkomens die geen of minder ondersteuning nodig hebben zouden profiteren van deze maatregel, die daarmee erg ongericht is. Ook speelt bij een btw verlaging altijd onzekerheid over de vraag in hoeverre de verlaging wordt doorberekend consumentenprijzen. Het Ministerie van Financiën onderzoekt deze en andere vragen in de evaluatie verlaagde btw-tarieven. De resultaten van dit onderzoek worden begin 2023 verwacht. Het kabinet heeft voor andere koopkrachtmaatregelen gekozen.

Daarnaast verzoeken deze leden om in het kader van de stijgende inflatie vanwege de energieprijzen aan te geven wat de ratio is achter de verhoging van het btw-tarief van 9% naar 21% en waarom er niet voor is gekozen om het btw-tarief te verlagen naar 5 of 0%. De Europese btw-richtlijn staat het niet toe om een btw-nultarief toe te passen op energie. Toepassing van een verlaagd btw-tarief is wel mogelijk. Daar heeft Nederland gebruik van gemaakt: vanaf 1 juli 2022 is het btw-tarief voor energie tijdelijk verlaagd van 21% naar 9%. Deze tijdelijke btw-verlaging loopt per 1 januari 2023 af, waarna door middel van andere maatregelen de effecten van de hoge energieprijzen worden gedempt. Deze maatregelen zijn te verkiezen boven een verlenging van de btw-verlaging, omdat een btw-verlaging minder gericht is dan die maatregelen.

Een verlaging naar 5% is niet mogelijk in verband met het huidige ICT-systeem van de Belastingdienst. Dat systeem staat op dit moment slechts drie btw-tarieven toe en daarvan wordt volledig gebruik gemaakt met de huidige btw-tarieven van 21%, 9% en 0%.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of de regering de opvatting deelt dat de voorgestelde maatregelen voornamelijk bedoeld zijn om koopkrachtsteun te bieden in 2023. Het ondersteunen van de koopkracht is inderdaad een belangrijk onderdeel van het pakket Belastingplan 2023. Daarnaast kent het pakket een aantal andere thema's. Zo worden er diverse maatregelen voorgesteld om het belastingstelsel te vergroenen. Het wetsvoorstel voor een minimum CO<sub>2</sub>-prijs voor de industrie, het aanscherpen van de bestaande CO<sub>2</sub>-heffing industrie en het verhogen van de vliegbelasting zijn daar voorbeelden van. Verder wordt in lijn met de aanbevelingen van het IBO Vermogensverdeling de belasting op inkomen en vermogen meer in evenwicht gebracht. Dit gebeurt bijvoorbeeld met het verhogen van het lage vennootschapsbelastingtarief naar 19%, het verder afbouwen van de zelfstandigenaftrek en het afschaffen van de doelmatigheidsmarge. Deze maatregelen helpen ook om de arbeidsmarkt meer in balans te brengen door het onderscheid tussen werknemers en zelfstandigen te verminderen. Ten slotte worden op het gebied van gezondheid enkele voorstellen gedaan door bijvoorbeeld een verhoging van de tabaksaccijns.

De leden van de SP-fractie verwijzen naar de lijst complex uitvoerbare regelingen die toenmalig Staatssecretaris van Financiën Wiebes naar uw Kamer heeft verzonden. Ik zal uw Kamer een bijgewerkt overzicht van de onderwerpen op deze lijst toesturen met de huidige stand van zaken. Ik streef ernaar om deze mee te sturen met de set schriftelijke antwoorden op vragen gesteld tijdens het wetgevingsoverleg.

## 2. Inkomensbeleid

De leden van de fractie van de PVV vragen waarom de effectieve marginale druk kan oplopen tot 87 procent en wat de gevolgen daarvan zijn voor de koopkracht van huishoudens. Deze leden vragen of het kabinet uitgebreid kan ingaan op de voorgenomen maatregelen die de marginale druk verhogen of juist verlagen. De leden van de fractie van de PVV vragen daarnaast welke maximale marginale druk het kabinet nog acceptabel acht en bij welke marginale druk de bereidheid tot meer werken afneemt. Daarnaast vragen deze leden zich af in hoeverre de gepresenteerde marginale druk zich verhoudt tot de ambitie van de regering om inkomen uit arbeid lager te belasten. De leden van de fractie van de ChristenUnie merken op dat de marginale druk voor eenverdieners met kinderen en een inkomen tussen de € 30.000 en € 50.000 met ongeveer acht procentpunt stijgt van 72 procent naar 80 procent. Deze leden vragen zich af of het kabinet deze stijging als een onwenselijke ontwikkeling ziet. Marginale druk en koopkracht zijn twee verschillende concepten. Juist omdat het kabinet beleid voert om de koopkracht van huishoudens te verbeteren, stijgt de marginale druk voor een bepaalde groep huishoudens. Dit betreft vooral huishoudens die door de verhogingen van de toeslagen recht krijgen op deze gerichte inkomensondersteuning. De toeslagen zijn zo vormgegeven dat de laagste inkomens het hoogste bedrag krijgen en dit recht afneemt bij hogere inkomens. Huishoudens met een inkomen in het afbouwtraject van de toeslagen hebben daardoor bij een inkomensstijging te maken met een combinatie van belastingheffing en dalende toeslagen. In het concrete voorbeeld uit het Belastingplan loopt de marginale druk op tot 87% voor een huishouden met kinderen waarin niet beide partners werken en, dat woont in een huurwoning waarvoor recht op huurtoeslag bestaat. Deze combinatie van factoren komt in de gehele populatie niet vaak voor. Volgend jaar is de marginale druk voor 98% van de huishoudens lager dan 80%. Het is echter een misverstand dat een hoge marginale druk ook betekent dat de gemiddelde belastingdruk hoog is. Een hoge marginale druk gaat in het huidige stelsel juist veelal samen met een relatief lage gemiddelde druk. Dit komt doordat de hogere marginale druk het gevolg is van (de afbouw van) inkomensregelingen. Deze inkomensondersteuning zorgt tegelijkertijd voor een lage gemiddelde druk voor mensen die recht hebben op deze regelingen. Dit geldt ook voor een deel van de maatregelen in het huidige pakket: zij verhogen de marginale druk, maar zorgen er tegelijk voor dat huishoudens meer overhouden. Hogere marginale druk en lagere belasting op arbeid gaan in dit geval dus samen. De hogere toeslagen zorgen er voor dat meer huishoudens recht krijgen op deze toeslagen, waardoor ook meer huishoudens te maken krijgen met het afbouwtraject van de toeslagen en daarmee een hogere marginale druk. Aan de andere kant schuiven de afbouwpunten van de toeslagen naar een hoger inkomensniveau door de verhoging van het wettelijk minimumloon (wml). Hierdoor hebben huishoudens met een inkomen tussen het oude en het nieuwe wml juist niet meer te maken met de afbouw van toeslagen. De gerichte inkomensondersteuning voor lage inkomens kent dus een prijs in de vorm van een hoge marginale druk voor een bepaalde groep huishoudens. Hier bestaan geen eenvoudige oplossingen voor. Enerzijds kan minder inkomensondersteuning voor de laagste inkomens worden gegeven, maar dit gaat ten koste van de koopkracht van deze meest kwetsbare huishoudens en vergroot de risico's op armoede. Anderzijds kan de inkomensondersteuning minder gericht gemaakt worden door toeslagen helemaal niet meer af te bouwen of door deze inkomensondersteuning minder snel af te bouwen. Die optie is echter zeer kostbaar en trekt nog meer huishoudens het toeslagenstelsel in. Een tragere afbouw, vergroot het aantal huishoudens dat met een verhoogde marginale druk te maken krijgt. Inkomensondersteuning moet



bovendien ook betaald worden; door iedereen te ondersteunen wordt dus eigenlijk niemand ondersteund. Het kabinet ziet de stijging van de marginale druk als gevolg van de (tijdelijke) inkomensondersteunende maatregelen uit de miljoenennota bij bepaalde huishoudens dan ook als onvermijdelijk in het licht van de huidige situatie.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen welke ambities het kabinet heeft om de marginale druk te laten afnemen. De leden van de fractie van de SGP vragen hoe het kabinet de voorgestelde plannen ziet in relatie tot het rapport «Marginale druk: op het randje van de mogelijkheden». Deze leden vragen waarom het kabinet ervoor kiest voor een verhoging van heffingskortingen en toeslagen en niet voor een verlaging van de marginale druk. Specifiek vragen zij waarom het kabinet niet heeft gekozen voor een grotere daling van het tarief in de eerste schijf in plaats van een verhoging van de arbeidskorting. Zij vragen of het kabinet open staat voor maatregelen die de marginale druk en de kloof tussen een- en tweeverdieners verlagen. Het kabinet vindt het belangrijk dat (meer) werken loont en neemt daarom een aantal maatregelen die daaraan bijdragen: het verlagen van het tarief in de eerste schijf en het verhogen van het minimumloon en de arbeidskorting. Tegelijkertijd hebben we door de hoge inflatie te maken met een ongekende koopkrachtdaling, waarbij het kabinet het belangrijk vindt om ondersteuning te bieden aan de huishoudens die dat het hardste nodig hebben. Daarbij heeft het kabinet niet alleen aandacht voor de laagste inkomens, maar ook voor werkenden die steeds meer moeite hebben om rond te komen. Juist om ook deze groep tegemoet te komen en werken lonender te maken, kiest het kabinet voor een verhoging van de arbeidskorting. Een deel van deze ondersteuning leidt voor sommige huishoudens tot een hogere marginale druk. In deze ongekende tijden is dat een nadeel dat het kabinet accepteert om te voorkomen dat huishoudens deze winter in de kou zitten. Tegenover de hogere marginale druk staat meer inkomensondersteuning via toeslagen en/of hogere arbeidskorting.

Dit laat onverlet dat de marginale druk een belangrijk aandachtspunt voor het kabinet blijft. Het kabinet blijft zoeken naar mogelijkheden om de (pieken in de) marginale druk te verlagen en heeft daarbij oog voor de positie van eenverdieners. Daarbij geldt wel de kanttekening dat er geen eenvoudige oplossingen voorhanden zijn.

De leden van de fractie van de SGP vragen of het klopt dat een tweeverdienersgezin met kinderen onder de twaalf jaar en een inkomen van € 40.000 totaal € 661 inkomstenbelasting betaalt en een eenverdienersgezin met dezelfde kenmerken € 7.862 inkomstenbelasting betaalt. Dat klopt. Het verschil wordt veroorzaakt doordat tweeverdieners allebei werken en daardoor recht hebben op de inkomensafhankelijke combinatiekorting en beide recht hebben op de arbeidskorting. Ook kunnen ze beide de algemene heffingskorting volledig verzilveren. Er zijn wel een paar kanttekeningen te plaatsen bij deze vergelijking. Zo zijn er bijna geen tweeverdieners die samen niet meer dan een modaal inkomen verdienen en is een vergelijking op het niveau van 1x modaal dus inkomen niet representatief. Daarbij betekent een vergelijking van deze huishoudens bij eenzelfde inkomen doorgaans dat het tweeverdienende paar een lager uurloon heeft dan de alleenverdiener. Ten opzichte van 2021 is de betaalde belasting voor deze eenverdiener met circa € 900 gedaald en voor deze tweeverdiener met circa € 600. Desondanks ligt de betaalde belasting voor de eenverdiener nu een factor 12 hoger, terwijl dat vorig jaar een factor 7 was. Dit illustreert waarom deze factor geen goede maatstaf is.

De leden van de fractie van de SGP vragen ook naar het oplopende verschil in belastingdruk tussen een- en tweeverdieners. Het kabinet erkent dat er een verschil bestaat (zoals ook is geconcludeerd door de

Commissie Draagkracht), maar niet dat dit oploopt. In de afgelopen kabinetsperiode was de koopkrachtontwikkeling voor een- en tweeverdieners ongeveer gelijk en dat geldt ook voor 2022 en 2023. Beide groepen hebben te maken met een nagenoeg even grote koopkrachtdaling in 2022, terwijl de koopkracht van eenverdieners in 2023 in doorsnee iets meer herstelt dan die van tweeverdieners. Dit heeft vooral te maken met de verhoging van het kindgebonden budget, waar eenverdieners relatief meer van profiteren.

De leden van de fractie van de SGP wijzen op een aantal knelpunten binnen het huidige belastingstelsel en vragen of een grondige herziening daarvan noodzakelijk is. In het coalitieakkoord heeft het kabinet de ambitie uitgesproken om het belastingstelsel te vereenvoudigen. Met het Belastingplan wordt hiertoe een eerste stap gezet, middels het afschaffen van de inkomensafhankelijke combinatiekorting, de middelingsregeling, de fiscale oudedagsreserve, de gebruikelijk-loonregeling voor innovatieve start-ups en de BPM vrijstelling voor bestelauto's. Het kabinet komt voor de zomer van 2023 met concrete voorstellen om verdere stappen te zetten in de aanpak van fiscale regelingen en vereenvoudiging van het fiscale stelsel. Daarnaast werkt het kabinet op verzoek van uw Kamer aan een contourennota met varianten (inclusief tijdspad) om uiteindelijk te komen tot het afschaffen van de toeslagen. Ook dit draagt bij aan het adresseren van de knelpunten binnen het huidige stelsel.

De leden van de fractie van de VVD vragen of een overzicht van de marginale druk in 2022 en 2023 kan worden gegeven voor eenverdieners zonder kinderen en voor tweeverdieners met en zonder kinderen. De leden van de fractie van het CDA merken op dat de marginale druk stijgt door een steilere afbouw van tegemoetkomingen en vragen om een overzicht van de marginale druk in de jaren na 2024. Deze leden merken op dat de tabellen bij het Belastingplan alleen de effecten in 2022 en 2023 laten zien en vragen of het kabinet een doorkijk kan geven welke stappen gezet gaan worden om werken meer lonend te maken.

Allereerst is het niet juist dat de afbouw van de toeslagen steiler is geworden. Doordat de toeslagen verhoogd zijn, bouwen ze wel af over een langer inkomenstraject. Daarnaast schuiven de afbouwpunten omhoog vanwege de verhoging van het wml. Dit verhoogt alleen de marginale druk voor huishoudens die door de verhoging recht krijgen op toeslagen en niet voor huishoudens die de toeslagen al ontvingen. Onderstaande tabel geeft het gevraagde overzicht voor eenverdieners zonder kinderen en zonder huurtoeslag. Voor tweeverdieners is de marginale druk afhankelijk van de verdeling van het inkomen over de beide partners en verschilt de marginale druk ook tussen de minstverdiende en meestverdiende partner. De marginale druk voor tweeverdieners is eerder al inzichtelijk gemaakt als antwoord op vraag 7 bij de feitelijke vragen over de Miljoenennota 2023.<sup>7</sup> De marginale druk in onderstaande tabel is veel lager dan voor de eenverdiener met kinderen en recht op huurtoeslag, zoals gepubliceerd bij het Belastingplan. Hieruit blijkt dat de marginale druk sterk afhankelijk is van de huishoudsamenstelling en of het huishouden al dan niet in aanmerking komt voor huurtoeslag.

Na 2023 vervalt de tijdelijke verhoging van de zorgtoeslag. Zonder deze tijdelijke verhoging zou de zorgtoeslag voor het huishouden in onderstaande tabel bij € 48.000 volledig afgebouwd zijn. Vanaf dat inkomen zou de marginale druk dan naar 54% gaan in plaats van 66%. Vanaf 2025 gaat voor alle huishoudens hetzelfde vergoedingspercentage van 96% gelden voor de kinderopvangtoeslag. Dit verlaagt voor veel huishoudens met kinderen de marginale druk.

<sup>7</sup> A) Antwoorden Miljoenennota 2023 | Kamerstuk | Rijksoverheid.nl

**Tabel 1: Marginale druk eenverdiener zonder kinderen, geen huurtoeslag**

Brutoloon	2022	2023
15.000	11%	10%
16.000	11%	10%
17.000	11%	10%
18.000	11%	10%
19.000	11%	10%
20.000	11%	10%
21.000	12%	10%
22.000	19%	10%
23.000	56%	17%
24.000	58%	42%
25.000	58%	46%
26.000	58%	57%
27.000	58%	57%
28.000	58%	57%
29.000	58%	57%
30.000	58%	57%
31.000	58%	57%
32.000	58%	57%
33.000	58%	57%
34.000	58%	57%
35.000	58%	57%
36.000	58%	57%
37.000	58%	57%
38.000	61%	57%
39.000	65%	62%
40.000	65%	66%
41.000	65%	66%
42.000	70%	66%
43.000	53%	66%
44.000	53%	66%
45.000	53%	66%
46.000	53%	66%
47.000	53%	66%
48.000	53%	66%
49.000	53%	66%
50.000	53%	67%

De leden van de fractie van GroenLinks vragen waarom het bedrag van 2,4 miljard voor de verhoging van de arbeidskorting in de koopkrachtbrief afwijkt van het bedrag van 3 miljard in het Belastingplan. In het coalitieakkoord is een pakket lastenverlichting voor middeninkomens van 3 miljard euro aangekondigd. Bij de voorjaarsnota is de verhoging van de ouderenkorting teruggedraaid (als dekking voor het koppelen van de AOW aan de stijging van het minimumloon), waardoor een pakket van 2,4 miljard euro overbleef. De verhoging van de arbeidskorting is de grootste lastenverlichting in dit pakket, ter waarde van 2,8 miljard euro (de overige maatregelen tellen op tot een lastenverzwaring van 0,4 miljard euro). In augustus is in aanvulling hierop besloten de arbeidskorting verder te verhogen, waardoor de lastenverlichting via de arbeidskorting in 2023 optelt tot 3,3 miljard euro.

De leden van de fractie van de PVV vragen wat de nog verder gestegen inflatie betekent voor het beleid en cijfers die in het Belastingplan gepresenteerd worden en voor de koopkracht. De ramingen van de maatregelen in het Belastingplan staan vast en de cijfers in het Belastingplan wijzigen dus niet meer door nieuwe ontwikkelingen op het gebied van de inflatie.

Wel heeft het kabinet de invoering van een prijsplafond aangekondigd. Vanwege de (macro-economische doorwerking van) de opnieuw gestegen energieprijzen en het aangekondigde prijsplafond, kunnen de koopkrachtcijfers alleen worden geactualiseerd na een nieuwe macro-economische raming van het CPB. In de Kamerbrief over het prijsplafond zijn wel de

effecten van de energierekening voor huishoudens en de stresstest geactualiseerd.<sup>8</sup>

Het lid Omtzigt vindt de vormgeving van overgangsregimes niet eenduidig en vraagt of de inkomenseffecten ervan allemaal beoogd en redelijk zijn. Het kabinet heeft per maatregel op basis van de specifieke omstandigheden beoordeeld of er noodzaak is voor een overgangsregime en hoe dit het beste vormgegeven kan worden. Omdat omstandigheden kunnen verschillen per maatregel, kunnen ook overgangsregimes verschillen. Dit betreft soms ingewikkelde afwegingen, maar naar de mening van het kabinet zijn de effecten hiervan inderdaad redelijk.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen waarom het kabinet de arbeidskorting verhoogt om een verlaging van de inkomstenbelasting te realiseren voor mensen met lage inkomens en lage middeninkomens. Het verhogen van de arbeidskorting kent volgens deze leden een tweetal nadelen, namelijk dat mensen met een inkomen net boven modaal te maken krijgen met een flink hogere marginale druk en dat uitkeringsgerechtigden hier niet van profiteren. Deze leden vragen hoe het kabinet deze nadelen weegt. Tot slot vragen zij of er ook andere vormen van verlaging van de inkomstenbelasting overwogen zijn. Het kabinet neemt een veelvoud aan maatregelen, ook buiten de inkomstenbelasting, om alle burgers, maar vooral burgers met lage inkomens en lage middeninkomens, te ondersteunen in deze moeilijke tijden met uitzonderlijk hoge inflatiecijfers. De verhoging van de arbeidskorting is hier ook onderdeel van, al is dit niet primair het doel van de maatregel. Het primaire doel is om werken lonender te maken en de lasten op arbeid te verlagen. Om de inkomstenbelasting voor alle inkomens te verlagen, verlaagt het kabinet bovendien het tarief eerste schijf van box 1. Overigens zorgt de verhoging van de arbeidskorting juist voor een iets lagere marginale druk voor werkenden met een laag tot modaal inkomen. Voor bovenmodale inkomens leidt de verhoging slechts tot een licht hogere marginale druk van 0,65%-punt.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen wat het kabinet vindt van het verschil dat ontstaat tussen uitkeringsgerechtigden met een net te hoog bruto-inkomen om aanspraak te maken op toeslagen en werkenden met een lager bruto-inkomen maar een hoger netto-inkomen door de hoogte van de arbeidskorting en daarnaast aanspraak maken op toeslagen. Voorts vragen zij of het kabinet de mening van deze leden deelt dat de grote complexiteit in ons belastingstelsel leidt tot willekeur in uitkomsten. Het kabinet erkent dat door verschillende inkomensafhankelijke regelingen in ons belasting- en toeslagenstelsel, die allen een bepaald specifiek beleidsdoel nastreven, op individueel niveau onevenwichtigheden kunnen ontstaan. Mede daarom heeft het kabinet het streven om ons belasting- en toeslagenstelsel te vereenvoudigen en worden daartoe ook de eerste stappen gezet. Daarbij wil het kabinet – zeker gezien de huidige krapte op de arbeidsmarkt – werken lonender maken. Daarom wordt, naast de verhoging van het minimumloon en de verlaging van het tarief in de eerste schijf, ook de arbeidskorting fors verhoogd. Dit zorgt ervoor dat werkenden netto meer overhouden van hun arbeidsinkomen en staat los van het recht op toeslagen.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het mogelijk is dat werkgevers in 2022 een renteloze lening verstrekken aan hun werknemers vooruitlopend op de extra vrije ruimte van de werkkostenregeling (WKR) die per 2023 wordt gecreëerd.

---

<sup>8</sup> «Nadere uitwerking tijdelijk prijsplafond energie»; Kamerstukken 36200–77

De werkgever kan een renteloze lening verstrekken. De lening leidt niet tot belastingheffing. In dat geval behoort slechts de niet in rekening gebrachte rente tot het belaste loon. De werkgevers kunnen deze belastingheffing op de niet-geheven rente voor hun rekening nemen via de werkkostenregeling. Indien er voldoende vrije ruimte is dan kan belastingheffing op deze niet-geheven rente achterwege blijven. Het is hiervoor niet nodig om de werkkostenregeling aan te passen.

De leden van de fractie van SGP vragen naar het budgettaire belang van de verhoging van de vrije ruimte in de werkkostenregeling. Voorts vragen zij naar een verklaring van de geschatte kosten ten opzichte van de kosten van € 50 miljoen die waren geraamd voor een verhoging naar 3% in 2021. Tevens willen deze leden weten hoe hoog de vrije ruimte in de werkkostenregeling was in 2022 en hoeveel deze stijgt in 2023, voor een onderneming met vijf, tien, vijftig en honderd werknemers, rekening houdend met een gemiddelde loonsom.

De verhoging van de vrije ruimte tot een loonsom van € 400.000 van 1,7% naar 1,92% per 2023 kost jaarlijks € 49 miljoen. In het kader van Coronamaatregelen is de vrije ruimte tot een loonsom van € 400.000 in 2021 tijdelijk verhoogd van 1,7% naar 3%. Volgens de sleutel zouden de kosten van deze verhoging tot een derving van ongeveer € 235 miljoen leiden. Gezien de tijdelijkheid van de maatregel en de crisissituatie waarin veel werkgevers zich bevonden, is echter uitgegaan van een veel lagere benutting van de extra vrije ruimte dan gewoonlijk. De budgettaire derving van de verhoging in 2021 is om die reden bepaald op € 50 miljoen.

Tabel 2 geeft een overzicht van de vrije ruimte in 2022 en 2023 bij vijf, tien, vijftig en honderd werknemers, uitgaande van een gemiddeld loon van € 40.000. Voor het deel van de loonsom boven € 400.000 is het percentage van 1,18% van toepassing. Bij een loonsom tot € 400.000 loopt de extra vrije ruimte als gevolg van de verhoging in 2023 op naarmate de loonsom stijgt, tot maximaal € 880. Bij een hogere loonsom bedraagt de extra vrije ruimte € 880.

**Tabel 2 Vrije ruimte 2022 en 2023 bij een gemiddeld loon van € 40.000.**

Aantal werknemers	Loonsom	Vrije ruimte 2022	Vrije ruimte 2023
5	200.000	3.400	3.840
10	400.000	6.800	7.680
50	2.000.000	25.680	26.560
100	4.000.000	49.280	50.160

De leden van de fractie van de SGP vragen of het kabinet bereid is om werkgevers die in 2022 aan hun werknemers een extra vergoeding willen verstrekken om de financiële positie van de werknemers te verbeteren, te faciliteren door de vrije ruimte van de werkkostenregeling voor 2022 te verhogen. Dat de wens bestaat de vrije ruimte binnen de WKR te verruimen om het mogelijk te maken voor werkgevers om hun werknemers nog in 2022 tegemoet te komen is bekend. Tijdens de Algemene Politieke Beschouwingen heeft de Tweede Kamer twee moties van het lid Wilders<sup>9</sup> respectievelijk de leden Hermans en Heerma<sup>10</sup> aangenomen. De laatstgenoemde motie bevat een dekking en betreft een eenmalige verruiming van de vrije ruimte in het jaar 2023. In de nota van wijziging van het wetsvoorstel Belastingplan 2023<sup>11</sup> is eveneens voor het jaar 2023 een verhoging van de vrije ruimte over de eerste € 400.000 van

<sup>9</sup> Kamerstukken II, 36 200, nr. 9.

<sup>10</sup> Kamerstukken II, 36 200, nr. 17.

<sup>11</sup> Kamerstukken II, 36202

de fiscale loonsom opgenomen van 0,22%-punt waardoor dat percentage 1,92% wordt.

De leden van de fractie van de CDA constateren dat er meerdere maatregelen worden genomen die effect hebben op het mkb en de leden van de CDA-fractie vragen de regering wat onderaan de streep voor mkb-ers de balans is die deze leden kunnen opmaken. Zij vragen de regering daarom deze overzichtelijk onder elkaar te zetten en daarbij aan te geven wat positieve en negatieve effecten van de maatregelen voor mkb-bedrijven zijn. De miljoenennota 2023 bevat verschillende maatregelen die het bedrijfsleven raken en daarmee ook relevant zijn voor het mkb. Een aantal voorbeelden van lastenverzwaringen voor bedrijven zijn de verhoging van het lage vpb-tarief naar 19%, het afschaffen van de doelmatigheidsmarge voor dga's en de verhoging van het wml. Er zijn ook maatregelen die de lasten van bedrijven verlagen, zoals de verlaging van Aof-premie voor kleine werkgevers en verruiming van de werkkostenregeling. Daarnaast wordt het budget van de energie-investeringsaftrek (EIA) en milieu-investeringsaftrek (MIA) met in totaal € 150 miljoen verhoogd. We hebben geen microdata beschikbaar op basis waarvan we het effect van dergelijke beleidswijzigingen kunnen splitsen tussen het MKB en het grootbedrijf. Voor het totaal aan bedrijven laat tabel 2.4.2. in de MN2023 het beleidsmatige effect op de lasten zien (exclusief prijsplafond maatregel en dekking).

**Tabel 3**

BLO in miljarden euro's, standen ten opzichte van 2021	2022	2023	2024	2025
<b>BLO totaal</b>	- 0,1	1,9	11,3	14,8
<b>w.v. burgers</b>	- 2,8	- 4,8	1,7	4,0
<b>w.v. bedrijven</b>	2,7	6,6	9,4	10,7
<b>w.v. buitenland</b>	0,0	0,2	0,2	0,2

De leden van de fractie van de PvdA en het lid Omtzigt vragen of we koopkrachteffecten en armoedecijfers voor 2023 kunnen actualiseren met de wijzigingen van het gehele pakket.

In de reguliere koopkrachtplaatjes geven we de veranderingen weer van het besteedbaar inkomen tussen 2022 en 2023, rekening houdend met de macro economische ontwikkelingen zoals inflatie en lonen. Voor de berekening van het aantal huishoudens in armoede wordt berekend voor hoeveel huishoudens het besteedbaar inkomen onder de armoedegrens ligt. Ook deze armoedegrens wordt geïndexeerd met de inflatie.

Er is echter geen actuele raming voor de inflatie beschikbaar. Vanwege de steeds fluctuerende energieprijzen, en de forse budgettaire omvang van het prijsplafond is de MEV-raming niet meer actueel. Zonder een geactualiseerde macro-economische raming van het CPB kunnen we geen nieuwe koopkrachtcijfers en armoedecijfers doorrekenen. Dit is uitgelegd in de kamerbrief over het prijsplafond. Een nieuwe CPB raming verschijnt in maart.

Op basis van alleen de verwachte stijging van de energierekening kon het kabinet in kaart brengen of de effecten van het pakket voor huishoudens in doorsnee opwegen tegen de stijging van de energierekening. We zien daarin dat het pakket, zeker met het prijsplafond, grote positieve effecten heeft.

Ook hebben we in beeld gebracht wat het effect is op het aantal huishoudens met een risico op betaalbaarheidsproblemen (stresstest). Zonder pakket wordt het aantal huishoudens met een risico op betaalbaarheidsproblemen geschat op 1,3 miljoen. Het pakket beperkt het aantal tot 540 duizend. Daarmee wordt het risico op betalingsproblemen bijna

volledig teruggebracht naar het niveau van voor de sterk stijgende energieprijzen (500 duizend huishoudens met het prijspeil van januari 2021).

Hiermee geeft het kabinet meer inzicht in de effecten van een prijsplafond voor huishoudens dan het reguliere koopkrachtplaatje zou doen, omdat het prijsplafond daarin enkel zichtbaar wordt via het niveau van de inflatie (die voor alle groepen gelijk is).

### **3. Box 3**

De leden van de fractie van de VVD vragen of de regering een massaal bezwaar verwacht van burgers als de aandelenkoersen blijven dalen in 2023 in het licht van het forfaitaire rendement. In 2021 waren er ongeveer 2,1 miljoen belastingplichtigen in box 3. Daarvan had ongeveer 40% alleen spaargeld belast in de categorie banktegoeden. De overige belastingplichtigen in box 3 bezitten naast spaargeld ook overige bezittingen. De categorie overige bezittingen kent veel verschillende typen vermogensbestanddelen, waaronder aandelen. Het rendement van deze bezittingen kan per jaar sterk fluctueren. Met deze investeringen wordt vaak op de lange termijn een rendement nagestreefd. Daarom hanteert de regering voor deze categorie een rendementspercentage dat beoogt gemiddeld genomen een zo goed mogelijke benadering te geven van het rendement dat met de overige bezittingen gezamenlijk wordt behaald. Daarbij is gebruik gemaakt van gemiddelde rendementspercentages die op de lange termijn worden behaald met de meest voorkomende typen overige bezittingen. Bij een langdurige daling van de aandelenkoersen zal het rendementspercentage voor de categorie overige bezittingen echter ook dalen. Op dit moment verwacht de regering daarom geen massaal bezwaar op dit punt. Het werkelijke rendement van een individuele belastingplichtige kan echter nog steeds boven of onder het forfaitaire rendement liggen. Dit is inherent aan een forfaitair stelsel. Momenteel wordt gewerkt aan de invoering van een stelsel op basis van werkelijk rendement.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de budgettaire impact zou zijn van een massaal bezwaar van burgers tegen het forfaitaire rendement van de categorie overige bezittingen in het licht van de dalende aandelenkoersen. Het kabinet is van mening dat het overbruggingsstelsel juridisch voldoende houdbaar is en niet in strijd is met het Europees Verdrag ter bescherming van de rechten van de mens. Er wordt dus ook geen budgettaire impact verwacht van eventuele bezwaren.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de verwachtingen van de regering omtrent massaal bezwaar ten aanzien van andere vermogenscategorieën dan spaargeld en aandelen en hoe de regering hierop anticipeert. De regering begrijpt hieruit dat hiermee wordt gedoeld op de categorie schulden, omdat dit de enige overgebleven categorie met een rendementspercentage is. De regering begrijpt dat elk nieuw forfait discussie kan oproepen. Zij verwacht echter geen kansrijke bezwaarschriften. Met dit percentage wordt immers het werkelijke rendement zo goed mogelijk benaderd binnen de mogelijkheden, al kan in individuele gevallen dit forfaitaire percentage hoger of lager zijn dan het werkelijke rendement.

De leden van de fractie van de VVD vragen of kan worden aangegeven wat de gevolgen zijn van de aanpassingen in box 3 voor het pensioenvermogen dat ondernemers hebben opgebouwd en na staking van de onderneming wordt belast in box 3 en of dit vermogen is uit te zonderen van de heffingsgrondslag in box 3. Indien men na de staking van de onderneming overgebleven vermogen wil gebruiken voor de oude dag en

als spaargeld op de bank zet, is er geen pensioenvermogen in eigenlijke zin, want dit is vrij beschikbaar vermogen en hoort daarom net als alle andere banktegoeden en beleggingen in box 3, zonder vrijstelling. Dit wordt fiscaal dan ook niet anders behandeld dan andere vormen van spaargeld. In box 3 wordt op peildatum (1 januari van het kalenderjaar) de rendementsgrondslag bepaald en wordt verder niet gekeken naar de herkomst van het vermogen. De voorgestelde aanpassingen in box 3 hebben voor deze belastingplichtigen dezelfde gevolgen als voor alle andere belastingplichtigen in box 3. Pensioenvermogen, opgebouwd in de tweede pijler, of lijfrentevoorzieningen, opgebouwd in de derde pijler, behoren niet tot het box 3-vermogen omdat er sprake is van beklemd vermogen: het opgebouwde kapitaal is pas beschikbaar in de uitkeringsfase in de vorm van periodieke uitkeringen. Hiermee wordt gewaarborgd dat deze oudedagsvoorzieningen gebruikt worden waarvoor ze zijn bedoeld. Bij vrij beschikbare bank- en spaartegoeden ontbreekt deze waarborg, ondanks dat de belastingplichtige wellicht een oogmerk heeft om deze tegoeden aan te wenden voor de oude dag.

De leden van de fractie van D66 vragen wat de budgettaire opbrengst en de gedragseffecten zouden zijn van een extra tarief in box 3 van 40% vanaf een miljoen euro vermogen. Gedurende het overbruggingsstelsel wordt de belasting niet meer enkel bepaald aan de hand van het totale vermogen. Anders dan in het oude stelsel, is het in dit stelsel niet duidelijk hoe een toptarief vanaf een bepaald vermogen vormgegeven zou moeten worden. Er kan wel gedacht worden aan een toptarief vanaf een bepaald voordeel uit sparen en beleggen (het forfaitair bepaalde rendement na inachtneming van het heffingvrije vermogen) van bijvoorbeeld 50.000 euro. Dat getal komt grofweg overeen met een belegger die een miljoen euro aan vermogen heeft. Een dergelijk extra tarief van 8%-punt bovenop het normale tarief (van 32% in 2023) zou zonder extra gedragseffecten naar schatting 292 miljoen euro per jaar opleveren. Een dergelijk toptarief brengt meer gedragseffecten met zich mee dan een reguliere verhoging van het tarief met bijvoorbeeld 1 procentpunt. Zo kunnen belastingplichtigen geprikkeld worden om vermogen te verplaatsen naar box 2 of naar het buitenland.

De leden van de fractie van D66 vragen naar het gemiddelde inkomen uit vermogen van een belastingplichtige in box 3 met een vermogen van meer dan één en meer dan twee miljoen euro. Het gemiddelde werkelijke inkomen uit vermogen is niet bekend. Wel kan het gemiddelde forfaitaire rendement in box 3 worden bepaald. Dit is in 2023 naar schatting € 133.000 voor belastingplichtigen met meer dan één miljoen euro vermogen en € 274.000 voor belastingplichtigen met meer dan twee miljoen euro vermogen.

De leden van de fractie van D66 vragen of er meer box 3-opbrengsten worden verwacht ten gevolge van de invoering van het wetsvoorstel Wet excessief lenen bij de eigen vennootschap. Zolang er sprake is van een heffing over het forfaitaire rendement in box 3, zoals het geval is onder de huidige wetgeving en onder de overbruggingswetgeving, worden geen grote wijzigingen in de box 3-opbrengsten verwacht. Het blijft namelijk voordelig om de box 3-grondslag te verminderen door schulden aan te gaan bij de eigen bv om overige bezittingen in box 3 mee te financieren. Na de invoering van het toekomstige box 3-stelsel, waarbij er geheven wordt op basis van het werkelijk rendement, zal er mogelijk wel een toename van box 3-opbrengsten zijn. Onder het toekomstige stelsel zal de rente op schulden in box 3 verrekend worden tegen een waarschijnlijk lager tarief dan waartegen die rente in de eigen bv belast wordt (door het gecombineerd tarief van de vpb en box 2). Het zal dus doorgaans minder voordelig worden om schulden met rente aan te gaan bij de eigen bv om



vermogen in box 3 te financieren. Dit zal sommige belastingplichtigen ontmoedigen om nog gebruik te maken van deze constructie, waardoor de omvang van het negatief vermogen onder deze groep in box 3 af zal nemen. Deze groep zal in dat geval meer box 3 belasting betalen.

De leden van de fractie van D66 vragen of volgens de Hoge Raad een vlakke vermogensheffing naast een heffing over daadwerkelijk rendement zou kunnen bestaan. Het kabinet kent geen uitspraken van de Hoge Raad waarin hierover expliciet is geoordeeld. Wel bestond tot 2001 een vermogensbelasting die werd geheven over het bezit van vermogen naast de inkomstenbelasting over het inkomen uit het vermogen. Het kabinet heeft bij het inventariseren van de opties voor rechtsherstel en overbruggingswetgeving in box 3 de Landsadvocaat gevraagd advies uit te brengen over de juridische houdbaarheid van een vermogensbelasting.<sup>12</sup> De Landsadvocaat geeft aan dat niet kan worden uitgesloten dat een vermogensbelasting die leidt tot interen op vermogen in strijd kan komen met het eigendomsrecht. Het inbouwen van een maximum of plafond zou strijdigheid met het eigendomsrecht kunnen voorkomen. Ook zal het risico op strijdigheid met het eigendomsrecht kleiner zijn naarmate het tarief lager is en een eventuele vrijstelling van vermogensbelasting hoger.

De leden vragen verder of het haalbaar zou zijn om per 2026 een miljonairstax in te voeren waarbij wordt aangesloten bij de grondslag zoals nu in box 3 wordt gehanteerd. Invoering van een nieuwe belasting over vermogens groter dan € 1.000.000 naast de inkomstenbelasting, met aansluiting bij de huidige heffingsgrondslag in box 3, zal een grote structuuraanpassing in de IV-systemen vergen. Feitelijk wordt hier invoering van een vermogensbelasting voorgesteld. Die structuuraanpassing legt dan bovendien een beslag op de IV-portfolio van zodanige omvang dat herprioritering noodzakelijk zal zijn, gegeven de genoemde inwerkingtreding per 2026. Dat heeft consequenties voor de voorgenomen modernisering van de IV-architectuur, dienstverlening, of andere wetgeving.

De leden van de fracties van het CDA en PvdA vragen om een onderbouwing voor de verhoging van het heffingvrije vermogen naar € 57.000. Ook vragen de leden van het CDA hoe de verhoging van het box 3-tarief zich verhoudt tot de tariefsverhoging in box 2 en of het voor belastingplichtigen interessant is om te boxhoppen. De verhoging van het heffingvrije vermogen is onderdeel van een totaalpakket. Het kabinet verhoogt onder meer het tarief in box 3 stapsgewijs naar 34%, in combinatie met een hoger heffingvrij vermogen. Het bedrag aan heffingvrij vermogen wordt jaarlijks geïndexeerd en is hierdoor een reeks van jaren verhoogd. Het heffingvrije vermogen wordt eenmalig sterker verhoogd om het effect van de tariefsverhoging te mitigeren voor belastingplichtigen in box 3 met een relatief klein vermogen. Het verband tussen box 2 en box 3 kan worden gezocht in het meer gelijk belasten van inkomen van dga's, IB-ondernemers, loon en inkomen uit vermogen. Daarnaast bevordert de verhoging in box 2 de winstuitkering uit de eigen vennootschap wat het belastinguitstel zal beperken. Het kabinet verwacht dat voor een deel van de groep van belastingplichtigen voor wie de belastingdruk stijgt gedragseffecten optreden.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe met het verhogen van het box 3 tarief naar 34% de belastingdruk op arbeid en vermogen meer in balans wordt gebracht. In de huidige situatie wordt inkomen uit arbeid veel zwaarder belast dan inkomen uit vermogen. Het kabinet verhoogt met verschillende maatregelen, waaronder de verhoging van het box

<sup>12</sup> Kamerstukken II 2021/22, 35 927, nr. 125.

3-tarief, de belastingdruk op vermogen wat ruimte schept om de belastingdruk op arbeid te verlagen. Dit gebeurt onder andere door het verhogen van de arbeidskorting en het verlagen van het tarief in de eerste schijf van box 1. Hiermee komt de belastingdruk op arbeid en vermogen meer in balans.

De leden van de fractie van de SP merken op dat kapitaalinkomen fors lager wordt belast dan inkomen uit arbeid en vraagt de regering of zij het met deze leden eens is dat dit eigenlijk op zijn minst even zwaar zou moeten worden belast en waarom het tarief in box 3 niet wordt verhoogd naar het niveau van de eerste schijf inkomstenbelasting. Daarnaast vragen deze leden of de regering denkt dat de voorstellen ertoe zullen leiden dat de top één procent een kleiner aandeel van het totale vermogen zal bezitten en om dat toe te lichten. De leden van de fractie van de PvdA vragen voorts waarom niet wordt gekozen voor een grotere tariefstap zodat belasting in box 3 meer in lijn komt met de belasting in box 1 en vragen welke belastingdruk de regering voor ogen heeft binnen de verschillende boxen en of zij het advies van de werkgroep IBO-vermogensverdeling hierin meeneemt. Het kabinet is van mening dat het verschil in het belasten van arbeid en vermogen in de loop van de tijd sinds de invoering van het boxenstelsel in 2001 te groot is geworden en wil daar meer evenwicht in brengen. Dat gebeurt met de maatregelen in het Belastingplan. Het Interdepartementaal Beleidsonderzoek Vermogensverdeling (IBO) Vermogensverdeling dat voor het zomerreces naar uw Kamer is gestuurd gaat uitgebreid in op de huidige fiscale onevenwichtigheden in het belasten van verschillende vormen van werk en verschillende soorten vermogens. Zo ook op het verschil in belastingdruk op vermogen in box 2 en box 3. Tevens biedt het IBO beleidsopties hoe de verschillen te verkleinen. Met het huidige pakket maatregelen in het Belastingplan neemt het kabinet de nodige beleidsopties uit het IBO over en zet daarmee een belangrijke stap in het evenwichtiger belasten van arbeid en vermogen. Het belasten van het werkelijk rendement op vermogen in box 3 sluit aan bij dat principe en een evenwichtiger belastingstelsel en het kabinet is verheugd te constateren dat het IBO dit voornemen uit het coalitieakkoord omarmt. Over de vormgeving van het toekomstige box 3-stelsel vindt separaat overleg plaats met de Kamer. Zoals in de kabinetsreactie aangegeven leiden de huidige fiscale onevenwichtigheden ook tot opmerkelijke belastingconstructies. De top 1% van de Nederlandse huishoudens vormt daarbij een opmerkelijke groep. Zij wijken qua vermogens- en inkomensamenstelling sterk af van de andere huishoudens en ervaren als gevolg van fiscale onevenwichtigheden en complexiteit een lagere belastingdruk dan andere huishoudens. Met de maatregelen in dit Belastingplan wordt een belangrijke stap gezet om deze lagere belastingdruk aan te pakken. Het kabinet is daarmee nog niet klaar met het aanpakken van fiscale onevenwichtigheden en gaat zich de komende jaren dan ook inzetten om opmerkelijke belastingconstructies en opmerkelijk gebruik van fiscale regelingen aan te pakken. Het kabinet heeft besloten tot een aanpak van belastingconstructies en negatief geëvalueerde fiscale regelingen komende periode met een taakstellende opdracht van € 550 miljoen. Het kabinet zet met het Belastingplan 2023 al een eerste concrete stap door voor periodieke giften een plafond in te voeren van € 250.000. Volgend voorjaar volgt een invulling van het voorstel om andere belastingconstructies aan te pakken.

De leden van de fractie van de PvdA vragen hoe het verhoogde heffingvrije vermogen zich verhoudt tot het mediane vermogen in box 3. Als alleen wordt gekeken naar personen die belasting betalen in box 3, dan ligt het mediane vermogen altijd boven het heffingvrije vermogen, omdat alleen mensen met meer vermogen dan het heffingvrije vermogen in box 3 belasting betalen. Het geeft enig inzicht om een vergelijking te maken

met het jaar 2019, toen het heffingvrije vermogen nog € 30.360 was. Het mediane vermogen van personen die in box 3 belasting betaalden in 2019 was circa € 72.000. Dit betekent dat ten minste 50 procent van de personen die in 2019 belasting betaalden in box 3 bij een heffingvrij vermogen van € 72.000 geen belasting meer zouden hoeven te betalen. Het mediane vermogen in 2023 zal pas na afloop van dat jaar bekend worden. Het heffingvrije vermogen komt in 2023 op € 57.000 per persoon na de beleidsmatige verhoging.

Daarnaast vragen deze leden welke inkomensgroepen het meeste baat hebben bij de ophoging van het heffingvrije vermogen. Als de ophoging van het heffingvrije vermogen geïsoleerd wordt bekeken, verbetert dit het besteedbaar inkomen van circa 17% van de huishoudens. Dit is hoofdzakelijk het geval bij hogere inkomenskwintielen. Zo gaat het besteedbaar inkomen van ongeveer 33% van de huishoudens die 4 keer het wettelijk minimumloon (WML) verdienen erop vooruit, terwijl slechts 6% van de huishoudens die minder dan het WML verdienen er hierdoor op vooruit gaan. De onderstaande tabel toont het percentage huishoudens per inkomenskwintiel dat er door de ophoging van het heffingvrije vermogen op vooruit gaat.

**Tabel 4**

Inkomensgroep	% Huishoudens dat baat heeft bij ophoging
1e (<=111% WML)	6%
2e (111–176% WML)	13%
3e (176–267% WML)	15%
4e (267–393% WML)	19%
5e (>393% WML)	33%
Alle huishoudens	17%

De leden van de fractie van GroenLinks vragen waarom gekozen is voor een stapsgewijze verhoging van het box 3-tarief naar 34%, en niet voor een directe verhoging met 3 procentpunt. De onmiddellijke verhoging met 3 procentpunt leidt tot een lastenverzwaring ineens van meer dan 9% voor alle belastingplichtigen in box 3. Door het stapsgewijs verhogen van het tarief wordt de lastenverzwaring over meerdere jaren uitgesmeerd.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of het klopt dat de opbrengst van de tariefsverhoging niet voldoende is om de derving van de invoering van de Overbruggingswet te dekken en de belastingdruk in box 1 te verlagen. Voorts vragen deze leden of dit betekent dat de belastingopbrengst uit box 3 in 2023 lager zal zijn dan in 2022 en zo ja, of het kabinet dit een onwenselijke ontwikkeling vindt. Het klopt dat de geraamde opbrengst van de tariefsverhoging in combinatie met het verhogen van het heffingvrije vermogen lager is dan de geraamde derving van de Overbruggingswet. Het kabinet merkt echter op dat de derving van de Overbruggingswet is gedekt in de Voorjaarsnota. Tot de tariefsverhoging in box 3 is besloten tijdens de augustusbesluitvorming en de opbrengst is ingezet om de koopkracht te ondersteunen, waaronder de verlaging van de belastingdruk in box 1. De Overbruggingswet kost elk jaar 385 miljoen euro. Het verhogen van het tarief en het heffingvrije vermogen levert per saldo geld op. Daarnaast wordt de leegwaarderatio aangepast, ook dat levert geld op in box 3. De volgende tabel laat zien dat de geraamde opbrengst in box 3 in 2023 inderdaad aanvankelijk lager is dan oorspronkelijk begroot, maar daarna groter. De weergegeven bedragen zijn in miljoenen euro's en in het prijsniveau van 2019. Een minteken betekent derving.

**Tabel 5 Geraamde opbrengst maatregelen box 3 (2023–2025)**

	2023	2024	2025
<b>Overbruggingswetgeving box 3</b>	€ -385 mln	€ -385 mln	€ -385 mln
<b>Verhogen tarief en heffingvrij vermogen</b>	€ 84 mln	€ 217 mln	€ 350 mln
<b>Actualiseren leegwaarderatio box 3</b>	€ 194 mln	€ 194 mln	€ 194 mln
<b>Totaal maatregelen box 3</b>	€ -107 mln	€ 26 mln	€ 159 mln

De leden van de fractie van de CU vragen hoe het begrip heffingvrij vermogen zich verhoudt tot het nieuwe box 3-stelsel en de overbruggingswet en hoe deze in de verschillende stelsels wordt verwerkt en naar de rechtvaardigingsgrond voor het heffingvrije vermogen in het licht van het lagere rendementspercentage voor spaarders. De leden van de fractie van D66 vragen hoe groot de groep is met een vermogen boven het heffingvrije vermogen. Circa 1.9 miljoen belastingplichtigen vallen in deze groep. In de overbruggingsperiode blijft het heffingvrije vermogen gehandhaafd, wel met verhoging van het vrijgestelde bedrag, zoals deze leden in het Belastingplan 2023 hebben gezien. Ook in de overbruggingsperiode wordt aangesloten bij een heffingvrije vermogen, wat aansluit bij het bestaande stelsel en de bestaande systemen van de Belastingdienst en externe softwareaanbieders. In het nieuwe stelsel waarin box 3-heffing over het werkelijke rendement plaats zal vinden zal worden overgestapt naar een heffingvrij inkomen en komt het begrip heffingvrij vermogen te vervallen. Ik begrijp de vraag van de leden van de CU naar de rechtvaardigingsgrond voor het heffingvrije vermogen dat zij vragen of spaarders minder gebruik kunnen maken van het verhoogde heffingvrije vermogen in combinatie met het lage rendementspercentage. Deze zorg van de genoemde leden is ongegrond. Zogeheten kleine spaarders die onder het heffingvrije vermogen blijven, zullen geen belasting verschuldigd zijn. Spaarders die hier wel boven komen hoeven alleen belasting te betalen over het deel van hun vermogen dat boven het heffingvrije vermogen uitkomt. Over dit deel wordt met een rendementspercentage gerekend dat de gemiddelde spaarrente in het belastingjaar weerspiegelt, waardoor zij minder belasting zullen betalen dan in het huidige stelsel. Overigens hebben spaarders en beleggers procentueel hetzelfde voordeel van het heffingvrije vermogen.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen wat de budgettaire opbrengst zou zijn bij een verlaging van het heffingvrije vermogen in box 3 met stappen van € 10.000 en wat dit zou betekenen voor de uitvoeringslast. Het verlagen van het heffingvrije vermogen van 57.000 euro naar 47.000 euro levert in 2023 naar schatting 164 miljoen euro op. Een verlaging van 57.000 naar 37.000 euro levert in 2023 naar schatting 344 miljoen euro op. Verlaging van het heffingvrije vermogen brengt uitbreiding mee van de kring belastingplichtigen die daadwerkelijk in de heffing zouden worden betrokken, ten gevolge waarvan de uitvoeringslast toeneemt. Voor de IV-ondersteuning is dit evenwel een parameteraanpassing.

De leden van de fractie van de SGP vragen het kabinet wat de ratio is van de vrijstellingen die gelden voor boten en schepen in box 3. Daarnaast vragen deze leden hoe het kabinet aankijkt tegen een boot of schip als tweede verblijf. Boten en schepen, waaronder jachten, worden doorgaans gecategoriseerd onder roerende zaken. Deze roerende zaken worden over het algemeen gezien als bezittingen voor persoonlijk gebruik en deze worden in Nederland niet belast. Dat wordt anders als deze zaken worden verhuurd (zoals een boot) of dienen als belegging. De hoofdregel is dat roerende zaken die bezittingen zijn voor eigen gebruik zijn vrijgesteld van box 3 tenzij deze goederen voor 70% of meer als belegging wordt aangehouden. Dit geldt dus ook voor boten en schepen die als tweede

woning worden gebruikt en verder niet ter belegging worden aangehouden.

Deze leden vragen naar de geschatte opbrengst indien vrijgestelde roerende goederen, zoals jachten, ook als bezittingen in box 3 belast zouden worden en de uitvoeringstechnische haalbaarheid. Het is niet mogelijk om deze opbrengst in te schatten, omdat onbekend is hoeveel van zulke roerende goederen in het bezit zijn van belastingplichtigen in box 3. De hier voorgestelde verbreding van de heffingsgrondslag zal in ieder geval leiden tot aanzienlijke verslechtering van de handhaafbaarheid van de heffing over het voordeel uit sparen en beleggen. De inspecteur beschikt namelijk niet over relevante gegevens met betrekking tot de waarden in het economisch verkeer van dergelijke objecten. Als de grondslag van box 3 zich zou uitstrekken tot die goederen, dan zal dat leiden tot een toename van complexe waarderingsdiscussies, met navenant hogere uitvoeringslasten.

#### **4. Verhogen onbelaste reiskostenvergoeding**

De leden van de fractie van D66 begrijpen dat differentiatie in de onbelaste reiskostenvergoeding naar vervoerswijze (modaliteit) de complexiteit sterk verhoogt. Desalniettemin onderstrepen deze leden de wenselijkheid van een dergelijke differentiatie – ook in relatie tot het vermijden van de spits – en hebben zij diverse vragen daarover. Voor het antwoord op deze vragen spelen verschillende aspecten een rol. De onbelaste reiskostenvergoeding biedt werkgevers de mogelijkheid om maximaal € 0,19 per kilometer voor de reiskosten voor woon-werkverkeer en ander zakelijk verkeer belastingvrij te vergoeden. Of en in welke mate dit gebeurt, hangt af van de afspraken tussen werkgever en werknemer. De onbelaste reiskostenvergoeding wordt eenvoudig gehouden door op forfaitaire wijze kosten (deels) onbelast te kunnen vergoeden ongeacht de wijze van vervoer. Een differentiatie van de onbelaste reiskostenvergoeding naar vervoerswijze zou complexiteit verhogend werken en op zowel de Belastingdienst als werkgevers een groot beroep doen om, naast de reisafstand en -frequentie, ook de wijze van vervoer te controleren. De onbelaste reiskostenvergoeding wordt dit jaar geëvalueerd op doeltreffendheid en doelmatigheid. De resultaten van dit onderzoek zullen in de eerste helft van 2023 naar de Tweede Kamer worden gestuurd. Bij de evaluatie zal ook onderzoek worden gedaan naar de effecten van een eventuele differentiatie van de onbelaste reiskostenvergoeding op bijvoorbeeld congestie en de uitvoeringslasten. Daarbij wordt ook onderzocht of andere landen een vorm van onbelaste reiskostenvergoeding kennen en op welke manier daar rekening wordt gehouden met (lange termijn) klimaatdoelstellingen.

Daarnaast stellen de leden van de fractie van D66 enkele vragen over de fiscale gevolgen van het verstrekken van een OV-abonnement en de wijze waarop hierop handhaving plaatsvindt. Werkgevers kunnen de kosten van het reizen met het OV aan hun werknemers op verschillende manieren vergoeden. Werkgevers kunnen bijvoorbeeld de werkelijke kosten die werknemers maken voor woon-werkverkeer of zakelijke reizen met het OV volledig onbelast vergoeden (gerichte vrijstelling), ook als deze kosten boven het maximum van € 0,19 per kilometer uitkomen. Werkgevers kunnen er ook voor kiezen een OV-abonnement te verstrekken of vergoeden, zoals een OV jaarkaart. Dat kan onbelast voor zover de zakelijke kosten de prijs van het (voordeel)abonnement overtreffen. Ter beschikking gestelde (voordeel)abonnements vallen onder de nihilwaardering mits deze ook zakelijk worden gebruikt. In deze laatste situatie kan het ter beschikking gestelde abonnement- mits er ook sprake is van zakelijk gebruik – onbelast privé worden gebruikt. Handhaving op de

vergoeding van kosten van het reizen met het OV vindt achteraf plaats, bijvoorbeeld door middel van een boekenonderzoek. Een inhoudingsplichtige of werknemer kan ook vooraf, door middel van vooroverleg, zekerheid krijgen over het standpunt van de inspecteur over het voorgestelde vergoeding of verstrekking.

De leden van de fractie van de SGP vragen waarom het kabinet er niet voor gekozen heeft om het maximum van de onbelaste reiskostenvergoeding van € 0,19 per kilometer automatisch jaarlijks te indexeren. De maximale onbelaste reiskostenvergoeding geldt ongeacht de wijze waarop de werknemer reist, bijvoorbeeld met de auto, fiets of te voet. De (variabele) kosten van deze verschillende vervoerswijzen ontwikkelen zich niet op eenzelfde wijze en zijn – zoals bij lopen naar het werk – niet gekoppeld aan inflatie. Bovendien zijn er ook factoren die een positieve ontwikkeling hebben op de kosten, zoals auto's die zuiniger zijn geworden. Daarnaast zou het nu invoeren van een automatische indexatie voor het maximum van de onbelaste reiskostenvergoeding gepaard gaan met een budgettaire derving. Daarom is er niet voor een indexatie van de maximale onbelaste reiskostenvergoeding gekozen. De leden van de fractie van de PvdA vragen of de voorgestelde verhoging van het maximum van de onbelaste reiskostenvergoeding van € 0,19 per kilometer naar € 0,21 per kilometer per 1 januari 2023 en € 0,22 per kilometer per 1 januari 2024 genoeg is om tegemoet te komen aan de daadwerkelijk gemaakte kosten. De hoogte van de daadwerkelijk gemaakte kosten hangt in grote mate af van de woon-werkafstand en het vervoermiddel waarmee de reis wordt afgelegd. Niet in alle gevallen zullen de kosten zijn gestegen, bijvoorbeeld door de keuze voor een ander (zuiniger of goedkoper) vervoermiddel of een korte reisafstand. Het kabinet is zich ervan bewust dat niet voor alle vervoersmodaliteiten zich eenzelfde kostenstijging heeft voorgedaan: voor een deel is de verhoging van het maximum wellicht te weinig en voor een ander deel is de verhoging niet nodig. Een generieke stijging van het maximum van de onbelaste reiskostenvergoeding van € 0,19 per kilometer sluit echter het beste aan bij de huidige uitvoeringsstructuur van de onbelaste reiskostenvergoeding, waarbij de vervoerswijze niet relevant is voor de hoogte van de vrije vergoeding. De maatvoering van de verhoging naar € 0,21 per kilometer per 1 januari 2023 en € 0,22 per kilometer per 1 januari 2024 is bepaald door de wens om het maximum van de onbelaste reiskostenvergoeding te verhogen gegeven de beschikbare budgettaire ruimte (coalitieakkoord en Voorjaarsnota).

De leden van de fractie van GroenLinks vragen wat de gevolgen zijn van de verhoging van de onbelaste reiskostenvergoeding voor de keuze voor een al dan niet langere woon-werkafstand en voor de keuze tussen auto en openbaar vervoer om die afstand af te leggen. De onbelaste kilometervergoeding wordt met maximaal € 0,03 per kilometer verhoogd. De keuze van woon- en werklocatie is afhankelijk van veel verschillende factoren, waaronder de situatie op de woning- en arbeidsmarkt en persoonlijke omstandigheden. Hetzelfde geldt voor de keuze van werknemers voor een vervoermiddel. Uit het Landelijk Reizigersonderzoek blijkt dat vooral gemak, reistijd en flexibiliteit een doorslaggevende rol spelen bij de vervoermiddelkeuze.<sup>13</sup> In een enquête van Motivaction<sup>14</sup> naar reisgedrag en reiskostenvergoedingen geeft 5% van de ondervraagde werknemers aan dat ze van plan zijn om meer met de auto te reizen wanneer hun werkgever de reiskostenvergoeding verhoogt, 4% zou in dat geval meer met het OV reizen en 6% meer met de fiets. Het effect van een beperkte verhoging van de reiskostenvergoeding voor zowel auto als openbaar

<sup>13</sup> Muconsult (2022): Landelijk Reizigersonderzoek 2022.

<sup>14</sup> Motivaction (2022): Gebruik onbelaste reiskostenvergoeding.

vervoer op de woon-werkafstand en de keuze tussen auto en openbaar vervoer is daarom naar verwachting beperkt. In de evaluatie van de onbelaste reiskostenvergoeding die in 2023 naar de Kamer gestuurd zal worden, zullen de gevolgen van onder andere een verhoging van de onbelaste reiskostenvergoeding verder onderzocht worden.

De leden van de fractie van het CDA vragen waarop de stijgingen van de onbelaste reiskostenvergoeding naar € 0,21 en € 0,22 zijn gebaseerd. De verhoging van de onbelaste reiskostenvergoeding is ingegeven door de stijging van de kosten voor woon-werkverkeer en het feit dat de maximale onbelaste reiskostenvergoeding sinds 2006 niet is gewijzigd. In het coalitieakkoord en de Voorjaarsnota is € 200 miljoen beschikbaar gesteld voor een verhoging van de onbelaste reiskostenvergoeding in 2023 en € 400 miljoen vanaf 2024. Voor uitwerking van de verhoging is geraamd welke stijging van de maximale vergoeding binnen dit budget mogelijk is.

De leden van de fractie van het CDA vragen daarnaast wanneer de regeling voor de onbelaste reiskostenvergoeding voor het laatst is geëvalueerd en wat het oordeel toen was over de effectiviteit van de regeling. Ook vragen zij of een negatieve evaluatie ertoe zou kunnen leiden dat de aanpassingen in 2023 en 2024 weer worden teruggedraaid. De regeling voor de onbelaste reiskostenvergoeding is nog niet eerder geëvalueerd. Daarom wordt momenteel gewerkt aan een evaluatie die in de eerste helft van 2023 naar de Tweede Kamer gestuurd zal worden. De verhoging van de maximale kilometervergoeding vanaf 2023 kan nog niet geëvalueerd worden in dit onderzoek omdat de effecten van de verhoging op het moment van onderzoek nog niet bekend zijn. De conclusies van het onderzoek hebben echter betrekking op de regeling voor de onbelaste reiskostenvergoeding als geheel en kunnen daarmee ook de hoogte van de kilometervergoeding betreffen. De evaluatie zal voorzien worden van een kabinetsreactie waarin het kabinet ingaat op de conclusies en aanbevelingen van het onderzoek.

De leden van de fractie van de ChristenUnie lezen dat voor deze maatregel in 2023 € 200 miljoen gereserveerd staat, en structureel € 400 miljoen. In de memorie van toelichting bij het Belastingplan 2023 lezen deze leden echter dat dit bedrag in 2023 met € 18 miljoen overschreden wordt, maar dat structureel € 73 miljoen euro minder wordt ingezet. De leden vragen wat de reden is voor de incidentele overbesteding en structurele onderbesteding en waarom hiervoor gekozen is. De verhoging van de onbelaste reiskostenvergoeding is vormgegeven binnen het hiervoor beschikbaar gestelde budget. Daarbij is de randvoorwaarde dat een verhoging met delen van centen op korte termijn niet mogelijk is voor de systemen van de Belastingdienst. De overschrijding van het budget voor 2023 met eenmalig € 18 miljoen kon opgelost worden binnen het inkomstenkader. Voor de structurele verhoging van de kilometervergoeding vanaf 2024 is gekozen voor een verhoging met € 0,03 omdat een verhoging met € 0,04 niet mogelijk is binnen het beschikbare budget. Hiervoor zou aanvullend structureel € 36 miljoen per jaar nodig zijn waarvoor dekking gezocht moet worden. Ook vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie of de aanname klopt dat de reservering van € 73 miljoen nog openstaat op de Aanvullende Post en in principe aanwendbaar is. De € 73 miljoen die niet is ingezet voor verhoging van de onbelaste reiskostenvergoeding liep mee in het totale overzicht van het inkomstenkader en is in volledigheid gebruikt voor het pakket koopkrachtmaatregelen.

De leden van de fractie van de SP vragen waarom er niet voor is gekozen het OV betaalbaarder te maken met aanvullende maatregelen. Het doel van het op Prinsjesdag gepresenteerde brede koopkrachtpakket is om mensen die kostenstijgingen moeilijk kunnen opvangen, waaronder dus

ook de reiskosten, op korte termijn tegemoet te komen. Het kabinet acht het daarom niet nodig een extra koopkrachtmaatregel gericht op het OV op te nemen. De tariefbevoegdheid ligt daarnaast bij de NS en de decentrale overheden. Daar kan ook niet zomaar op worden ingegrepen door het kabinet. Het is niet bekend wat het precieze effect is van goedkoper OV op het reisgedrag van autoreizigers en wat de eventuele neveneffecten zijn, daarvoor is meer onderzoek nodig. Het Kennisinstituut voor Mobiliteitsbeleid (KiM) is hier op dit moment mee bezig en de planning is dat dit in november gepubliceerd wordt.

## 5. Uutfaseren oudedagsreserve

De leden van de fractie van de VVD vragen op basis van welke specifieke criteria tot de conclusie wordt gekomen dat de fiscale regeling inzake de oudedagsreserve niet langer doelmatig en doeltreffend is. De fiscale reservering in de vorm van een oudedagsreserve biedt geen zekerheid dat daadwerkelijk zal kunnen worden genoten van een oudedagsvoorziening, omdat de reservering bijvoorbeeld verloren gaat bij slechte resultaten, maar ook omdat (al dan niet in combinatie met het voorgaande) de tegenover de reservering staande activa benut kunnen worden voor consumptieve onttrekkingen.<sup>15</sup> Toevoeging aan de oudedagsreserve is een papieren handeling waarvoor – in tegenstelling tot premies voor lijfrenten – geen middelen aan de onderneming hoeven te worden onttrokken. Idealiter zijn er middelen in de onderneming beschikbaar die bijvoorbeeld gebruikt worden voor investeringen. Bij staking van de onderneming kunnen de vrijgekomen middelen worden gebruikt voor het aanschaffen van een lijfrente. In de situatie dat er geen middelen in de onderneming zijn, heeft de oudedagsreserve enkel tot gevolg dat belastingheffing over de oudedagsreserve wordt uitgesteld tot het moment van staking van de onderneming. De oudedagsreserve dient in veel gevallen het oorspronkelijke doel niet.

De oudedagsreserve wordt in ongeveer de helft van de gevallen uiteindelijk niet aangewend voor een oudedagsvoorziening en heeft daardoor vaak alleen het effect van belastinguitstel. Als er uiteindelijk geen lijfrente wordt aangeschaft, is de belastingplichtige op het moment van staking van de onderneming inkomstenbelasting verschuldigd over de vrijval van de oudedagsreserve. Gedurende de jaren waarin de oudedagsreserve is opgebouwd, is dan belastinguitstel verkregen tot het stakingsmoment. Bovendien bestaat op dat moment een groter risico dat de over de vrijval van de oudedagsreserve verschuldigde belasting niet kan worden betaald. Het kabinet realiseert zich dat er ook situaties zijn waarin de oudedagsreserve wel wordt benut voor een oudedagsvoorziening en dat ondernemers met dit voorstel worden beperkt in de mogelijkheden om te sparen voor hun oudedagsvoorziening. Tegelijkertijd stelt het kabinet in de Wet toekomst pensioenen voor om de fiscale ruimte voor de derde pijler te vergroten, waarmee een stap wordt gezet richting een arbeidsvormneutraal pensioenkader. Daarmee worden de mogelijkheden om als ondernemer te sparen voor de oude dag vergroot. Hoewel er ook zonder die aanvullende mogelijkheden voldoende reden is om de oudedagsreserve af te schaffen adviseert de Afdeling advisering van de Raad van State (de Afdeling) mede in dat licht om de oudedagsreserve af te schaffen.<sup>16</sup>

Door het afschaffen van de aftrekbaarheid van toevoegingen aan de oudedagsreserve kan een meer gelijke fiscale behandeling van werknemers, ondernemers en aanmerkelijkbelanghouders worden bereikt, wordt het gebruik voor belastinguitstel zonder het vormen van

<sup>15</sup> Zie ook fiche 116 in fichebundel beleidsopties bouwstenen voor een beter belastingstelsel.

<sup>16</sup> De Afdeling advisering van de Raad van State heeft bij het voorstel van wet Wet toekomst pensioenen op 16 februari 2022 geadviseerd over de fiscale oudedagsreserve.



een daadwerkelijke oudedagsvoorziening voorkomen en kan er voor worden gezorgd dat reële oudedagsvoorzieningen extern dienen te worden ondergebracht.<sup>17</sup>

De leden van de fractie van de VVD vragen hoeveel ondernemers momenteel gebruikmaken van de oudedagsreserve. Zij vragen ook hoe hoog de gemiddelde uitstaande reserve is per belastingplichtige die momenteel van de regeling gebruik maakt. Ongeveer 80.000 IB-ondernemers per jaar doteren aan de oudedagsreserve en in totaal hebben circa 300.000 IB-ondernemers een oudedagsreserve op de balans staan. Voor die gevallen is de gemiddelde uitstaande oudedagsreserve op de balans circa € 35.300.

De leden van de fractie van de VVD vragen te reflecteren op hetgeen het RB heeft aangegeven inzake de oudedagsreserve. Het RB pleit ervoor om het wetsvoorstel aan te vullen met een einddatum, bijvoorbeeld 31 december 2033, voor de oudedagsreserve, net zoals dat is gebeurd bij de levensloopregeling, al dan niet in combinatie met een betalingsregeling. Het RB pleit er bovendien voor om het wetsvoorstel aan te vullen met de mogelijkheid om de oudedagsreserve vrijwillig vrij te laten vallen in de winst van een boekjaar, waarbij er voor zou kunnen worden gekozen om ondernemers extra aan te sporen door bijvoorbeeld een deel van deze vrijwillige vrijval vrij te stellen, zoals dat ook bij de uitfasering van het pensioen in eigen beheer (PEB) is gebeurd.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het niet beter zou zijn om de oudedagsreserve niet alleen uit te faseren, maar af te schaffen, bijvoorbeeld door middel van het fiscaal verplicht afrekenen van de opgebouwde oudedagsreservetegoeden binnen 10 jaar, bijvoorbeeld tegen een tarief van 20%. Daarbij vragen deze leden wat hiervan de voor- en nadelen zouden zijn, en of er andere mogelijkheden worden gezien om nu uitstaande reserves te fiscaliseren. De regering vindt het goed te constateren dat het RB de wens van het kabinet en de onderbouwing kan volgen om de oudedagsreserve uit te faseren. Het kabinet heeft er nu bewust voor gekozen geen einddatum voor de oudedagsreserve op te nemen, omdat veel ondernemers de oudedagsreserve pas bij staking van hun onderneming (kunnen) aanwenden voor een (oudedagsreserve)lijfrente. Het gedurende het bestaan van de onderneming vrijmaken van gelden voor het bedingen van een lijfrente of het afrekenen over de belastingclaim ter zake van de oudedagsreserve wordt door veel ondernemers niet als wenselijk gezien (belang liquiditeit en continuïteit). Het kabinet is bereid te kijken naar de mogelijkheid om de oudedagsreserve vrijwillig vrij te laten vallen in de winst van een boekjaar. Aangezien de situatie van het uitfaseren van de FOR totaal anders is dan bij het uitfaseren van pensioen in eigen beheer (PEB), ligt het vrijstellen van een deel van een vrijwillige vrijval, respectievelijk het afrekenen tegen een lager tarief, niet voor de hand. Bij het PEB voegde het gedeeltelijk vrijstellen daadwerkelijk iets toe omdat hiermee bijvoorbeeld de complexiteit en de dividendklem voor de directeur-groootaandeelhouder (dga) verleden tijd waren. Bij de oudedagsreserve speelt deze problematiek niet (zie hierna) en voegt zo'n faciliteit derhalve niets toe aan het doel (fiscale systematiek te vereenvoudigen).

Het doel van de afkoopfaciliteit bij PEB was het versneld opruimen van de bestaande pensioenen in eigen beheer vanwege de complexiteit en de dividendklem, ofwel het risico van belaste afkoop en revisierente bij het uitkeren van winst. Echter, bij de oudedagsreserve is het bevroren van de reserve anders dan bij de PEB niet problematisch. Complexiteit zoals bij

<sup>17</sup> Ook in Kamerstukken I 2021/22, 35 572 AC wordt de optie van het afschaffen van de mogelijkheid om de oudedagsreserve op te bouwen aangehaald en daarbij wordt ook verwezen naar fiche 116 van de Bouwstenen voor een beter belastingstelsel.

de PEB (jaarlijks complexe actuariële waardering, civielrechtelijke aspecten – inclusief partner- en echtscheidingsproblematiek –, verschil fiscale en commerciële waardering, fiscaalrechtelijke aspecten en ook veel soorten overgangsrecht) speelt niet bij de oudedagsreserve. De oudedagsreserve kan worden bevroren zonder verdere waarderingsproblematiek, aangezien het geen pensioenaanspraak betreft maar een fiscale reserve, dat wil zeggen het is enkel een fiscale uitstelpost die zonder dotaties en zonder vrijval niet meer wijzigt in bedrag en waarvoor geen ingewikkelde berekeningen hoeven plaats te vinden.

De dividendklem – het risico van belaste afkoop plus revisierente als de dga zijn bv dividend laat uitkeren – speelt niet bij de oudedagsreserve. De oudedagsreserve blijft in beginsel gewoon op de balans staan totdat de ondernemer staakt, de AOW-gerechtigde leeftijd bereikt of een (oudedagsreserve)lijfrente bedingt e.d.

Het voordeel van het vrijstellen van een deel van een vrijwillige vrijval, onderscheidenlijk het voordeel van het lage tarief bij een vrijwillige vrijval, komt terecht bij bestaande gevallen die al voordeel hebben genoten van belastingaftrek en -uitstel. Hoe hoger de oudedagsreserve en hoe dichterbij het normaliter te verwachten moment van afrekening over de oudedagsreserve (in het algemeen hoe ouder de ondernemer<sup>18</sup>), des te meer voordeel de ondernemer van zo'n regeling zou hebben. Ondernemers die nu geen oudedagsreserve hebben (bijvoorbeeld omdat zij de oudedagsreserve toch niet zouden aanwenden voor een oudedagsreservelijfrente) profiteren niet van zo'n regeling. Het extra belonen van ondernemers die een oudedagsreserve hebben gevormd met het oog op belastinguitstel en niet voor het aanwenden voor een oudedagsvoorziening lijkt niet erg wenselijk. Ook zou zo'n regeling uitlokken tot het alsnog doteren aan een oudedagsreserve in nog niet onherroepelijk vaststaande jaren met het oog op het benutten van een dergelijke faciliteit. Tevens zou het vrijstellen van een deel van een vrijwillige vrijval, onderscheidenlijk het lage tarief bij een vrijwillige vrijval, een ongewenste prikkel opleveren voor die ondernemers die wel overwegen de oudedagsreserve aan te wenden voor een kwalificerende lijfrente, maar dan mogelijk gaan kiezen voor een vrijwillige vrijval.

Wat betreft de door de leden van de fractie van de ChristenUnie gevraagde andere mogelijkheden om nu uitstaande reserves te fiscaliseren zou kunnen worden gedacht aan wetgeving die het mogelijk maakt te kiezen tussen het (zonder korting of speciaal tarief) vrijwillig laten vrijvallen in de winst van de bestaande oudedagsreserve vóór een bepaalde datum (al dan niet gespreid over meerdere jaren), en de mogelijkheid de bestaande oudedagsreserve aan te houden en uiteindelijk aan te wenden voor een oudedagsreservelijfrente. Ingeval de bestaande oudedagsreserve uiteindelijk niet wordt aangewend voor een oudedagsreservelijfrente zal dan revisierente verschuldigd zijn. Dergelijke mogelijkheden moeten nader worden onderzocht.

De leden van de fractie van de SGP vragen of is overwogen om de fiscale oudedagsreserve geleidelijk helemaal af te schaffen en wat hiervan de voor- en nadelen zijn. Het kabinet heeft er nu bewust voor gekozen geen einddatum voor de oudedagsreserve op te nemen, omdat veel ondernemers de oudedagsreserve pas bij staking van hun onderneming (kunnen) aanwenden voor een (oudedagsreserve)lijfrente. Het gedurende het bestaan van de onderneming vrijmaken van gelden voor het bedingen van een lijfrente of het afrekenen over de belastingclaim ter zake van de oudedagsreserve wordt door veel ondernemers niet als wenselijk gezien (belang liquiditeit en continuïteit). Bij de oudedagsreserve is het bevroren

<sup>18</sup> In het algemeen hangt het te verwachten moment van afrekening over de oudedagsreserve (vaak het moment van staking van de onderneming) af van de leeftijd.

van de reserve anders dan bij pensioen in eigen beheer (PEB) niet problematisch. Complexiteit zoals bij de PEB (jaarlijks complexe actuariële waardering, civielrechtelijke aspecten – inclusief partner- en echtscheidingsproblematiek –, verschil fiscale en commerciële waardering, fiscaalrechtelijke aspecten en ook veel soorten overgangsrecht) speelt niet bij de oudedagsreserve. De oudedagsreserve kan worden bevroren zonder verdere waarderingsproblematiek, aangezien het geen pensioenaanspraak betreft maar een fiscale reserve, dat wil zeggen het is enkel een fiscale uitstelpost die zonder dotaties en zonder vrijval niet meer wijzigt in bedrag en waarvoor geen ingewikkelde berekeningen hoeven plaats te vinden.

De leden van de fractie van de VVD vragen te reflecteren op een vraag van het Register Belastingadviseurs (RB) waarin wordt opgeroepen de grondslag voor de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet aan te passen, aangezien volgens het RB het uitfaseren van de fiscale oudedagsreserve IB-ondernemers de enige mogelijkheid ontnaemt om zonder dubbele heffing van de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet te sparen voor hun pensioen. Het RB zal hier doelen op de situatie dat ingelegde premies voor een lijfrente niet in mindering komen op de grondslag voor de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet, terwijl de uitkeringen uit een lijfrente wel deel uitmaken van de grondslag voor de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet. Het kabinet erkent dat er sprake kan zijn van dubbele heffing van de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet. In de Zorgverzekeringswet heeft de wetgever echter om redenen van uitvoerbaarheid van wetgeving ervoor gekozen om draagkrachtverminderende factoren zoals uitgaven voor inkomensvoorzieningen en de persoonsgebonden aftrek niet in mindering te laten komen op de grondslag voor de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet. Betaalde lijfrentepremies en premies voor arbeidsongeschiktheidsverzekeringen zijn voorbeelden van uitgaven voor inkomensvoorzieningen. De uitgaven voor inkomensvoorzieningen en de persoonsgebonden aftrek van de werknemer komen bovendien, net zoals bij de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet die de verzekeringsplichtige verschuldigd is, ook bij de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet die de werkgever over het loon moet betalen niet mindering op de grondslag. Dit reduceert de regeldruk voor de werkgevers. Op het moment dat draagkrachtverminderende factoren in aanmerking zouden moeten komen bij de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet die de verzekeringsplichtige verschuldigd is, zou dat ook bij de werkgeversheffing moeten plaatsvinden. De Hoge Raad heeft in zijn arrest van 4 februari 2022 deze lijn geaccepteerd.<sup>19</sup> Gelet op het vorenstaande ziet het kabinet dan ook geen aanleiding om de grondslag voor de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet aan te passen. Overigens geldt voor IB-ondernemers die pensioen opbouwen in een pensioenregeling op grond van de Wet verplichte deelneming in een bedrijfstakpensioenfonds 2000, de Wet op het notarisambt of de Wet verplichte beroepspensioenregeling dat de pensioenpremies aftrekbaar zijn van de winst en daarmee ook in mindering komen op de grondslag voor de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet. Daarnaast wordt met het voorstel van wet Wet toekomst pensioenen experimenteerwetgeving voorgesteld op grond waarvan zelfstandigen (ook IB-ondernemers) de mogelijkheid krijgen pensioen op te bouwen in een pensioenregeling waarbij de pensioen-

---

<sup>19</sup> ECLI:NL:HR:2022:43.

premies in mindering kunnen worden gebracht op de winst.<sup>20</sup> Deze pensioenpremies maken dan ook geen onderdeel uit van de grondslag voor de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet.

De leden van de fractie van D66 vragen op welke manier zelfstandigen zijn betrokken bij de maatregelen die in het voorstel van wet Wet toekomst pensioenen worden voorgesteld en hoe deze mogelijkheden aansluiten bij de behoefte van zelfstandigen. Deze leden hebben namelijk begrepen dat zelfstandigen meer behoefte hebben aan flexibiliteit, bijvoorbeeld om pensioenvermogen in te zetten als het voortbestaan van het bedrijf in gevaar komt.

Het voorstel van wet Wet toekomst pensioenen stelt twee concrete maatregelen voor die beogen pensioenopbouw voor zelfstandigen beter te faciliteren. In de eerste plaats wordt voorgesteld de ruimte die zelfstandigen hebben om fiscaal gefaciliteerd te sparen in de derde pijler fors te verruimen. Nu is die ruimte gemaximeerd op 13,3% van de premiegrondslag (inkomen minus AOW-drempelbedrag). Voorgesteld wordt dit te verhogen naar 30%, waarmee de ruimte in de derde pijler gelijk wordt aan de ruimte die werknemers hebben in de tweede pijler. Daarnaast bevat het wetsvoorstel een experimenteerbepaling waarmee ruimte wordt geboden om experimenten met vrijwillige aansluiting van zelfstandigen in de tweede pijler mogelijk te maken. Het kabinet is van mening dat pensioenopbouw voor zelfstandigen door deze twee maatregelen beter wordt gefaciliteerd. Bij het ontwerp van de experimenteerwetgeving heeft veelvuldig overleg plaatsgevonden met de sector (vertegenwoordigers van zelfstandigenorganisaties). Daarbij is onder meer gesproken over de behoefte van zelfstandigen aan flexibiliteit. Het kabinet begrijpt deze wens goed. Daarom wordt het mogelijk gemaakt om flexibiliteit in premie-inleg te bieden, zodat bijvoorbeeld bij een periode van tegenvallende inkomsten, of omdat de ondernemer bedrijfsinvesteringen wil doen, de premie-inleg kan worden bijgesteld.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar een overzicht van de mogelijkheden die ondernemers hebben om voor hun pensioen te sparen. Momenteel zijn zelfstandigen vooral aangewezen op de derde pijler (lijfrenten) om fiscaal gefaciliteerd te kunnen sparen voor de oude dag. Het voorstel van wet Wet toekomst pensioenen bevat een experimenteerbepaling waarmee ruimte wordt geboden om experimenten met vrijwillige aansluiting van zelfstandigen in de tweede pijler mogelijk te maken. Daarnaast wordt de ruimte om te sparen voor de oude dag in de derde pijler verruimd. Het kabinet verwijst de leden verder ook graag naar de Kamerbief over de pensioenmogelijkheden voor zelfstandigen van 16 mei 2022.<sup>21</sup>

Voorts vragen deze leden wat het betekent dat de fiscale ruimte voor de derde pijler wordt vergroot. Deze verruiming betekent dat er meer fiscaal gefaciliteerd kan worden opgebouwd voor de oude dag. Nu is die ruimte gemaximeerd op 13,3% van de premiegrondslag (inkomen minus AOW-drempelbedrag). Voorgesteld wordt dit te verhogen naar 30%, waarmee de ruimte in de derde pijler gelijk wordt aan de ruimte die werknemers hebben in de tweede pijler. Dit is meer uitgebreid toegelicht

---

<sup>20</sup> Het bij koninklijke boodschap van 29 maart 2022 ingediende voorstel van wet tot wijziging van de Pensioenwet, de Wet inkomstenbelasting 2001 en enige andere wetten in verband met herziening van het pensioenstelsel, standaardisering van het nabestaandenpensioen, aanpassing van de fiscale behandeling van pensioen en enige andere wijzigingen ten aanzien van pensioen (Wet toekomst pensioenen) (Kamerstukken 36 067).

<sup>21</sup> Kamerstukken II 2021/22, 32 043, nr. 586.

in hoofdstuk zeven van de memorie van toelichting bij het ingediende voorstel van wet Wet toekomst pensioenen.<sup>22</sup>

De leden van de fracties van het CDA en de SGP vragen wanneer de verruiming van de derde pijler in werking treedt. De verruiming van de derde pijler hangt samen met de brede herziening van het pensioenstelsel en treedt in werking op het moment dat de Wet toekomst pensioenen in werking treedt.

De leden van de fractie van de SGP vragen hoe het voorstel van wet Wet toekomst pensioenen de gevolgen van de uitfasering van de fiscale oudedagsreserve wegneemt. Het voorstel van wet Wet toekomst pensioenen stelt twee concrete maatregelen voor die beogen pensioenopbouw voor zelfstandigen beter te faciliteren, waaronder de verruiming van de mogelijkheid om fiscaal gefaciliteerd te sparen in de derde pijler. Zelfstandigen die voor de oude dag sparen via een lijfrente, krijgen op deze manier dezelfde fiscaal gefaciliteerde ruimte om te sparen als werknemers die pensioen opbouwen in de tweede pijler. Dit past bij het streven van het kabinet om een meer arbeidsvormneutraal fiscaal kader te realiseren. Daarnaast bevat het wetsvoorstel een experimenteerbepaling waarmee ruimte wordt geboden om experimenten met vrijwillige aansluiting van zelfstandigen in de tweede pijler mogelijk te maken.

Het lid Omtzigt vraagt hoe het kabinet de verwezenlijking van één van de doelen van het uitfaseren van de oudedagsreserve, het extern onderbrengen van de oudedagsvoorziening, voor zich ziet en wat het effect daarvan is op het doenvermogen van de belastingplichtige. De uitfasering van de fiscale oudedagsreserve kan belastingplichtigen motiveren om te gaan sparen en/of beleggen voor hun oudedagsvoorziening bij een externe professionele uitvoerder. Het effect op het totale doenvermogen van de belastingplichtige is afhankelijk van diens specifieke omstandigheden. Belastingplichtigen met een fiscale oudedagsreserve moeten doorgaans zelf voorzien in het beheer van de oudedagsvoorziening. Door de uitfasering van de fiscale oudedagsreserve vervallen deze acties. Anderzijds zullen belastingplichtigen met een fiscale oudedagsreserve moeten bezien hoe verder wordt gespaard voor een oudedagsvoorziening bij een externe professionele uitvoerder. Overigens zal dit vrijwel altijd gebeuren met behulp van een financieel adviseur wat helpend is voor de belasting van het doenvermogen van de belastingplichtige.

## **6. Verlagen zelfstandigenaftrek**

De leden van de fractie van de VVD vragen of het klopt dat de zelfstandigenaftrek en MKB-winstvrijstelling juist mede zijn ontworpen om deels tegemoet te komen aan het feit dat het winstinkomen van de zelfstandig IB-ondernemer ook een kapitaalscomponent bevat. De ratio van de zelfstandigenaftrek is vanuit historisch perspectief met name gelegen in het stimuleren van ondernemerschap voor kleinere ondernemers. De MKB-winstvrijstelling heeft het karakter van een tariefmaatregel en is daarom algemeen ongeacht het soort winstinkomen.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat in het verleden de overwegingen waren die hebben geleid tot generieke fiscale stimulering van ondernemerschap door het minder zwaar belasten van ondernemers-

---

<sup>22</sup> Het bij koninklijke boodschap van 29 maart 2022 ingediende voorstel van wet tot wijziging van de Pensioenwet, de Wet inkomstenbelasting 2001 en enige andere wetten in verband met herziening van het pensioenstelsel, standaardisering van het nabestaandenpensioen, aanpassing van de fiscale behandeling van pensioen en enige andere wijzigingen ten aanzien van pensioen (Wet toekomst pensioenen) (Kamerstukken 36 067).

winst. Ook vragen ze of de achterliggende economische principes nog steeds gelden. Overwegingen uit het verleden zijn voor een belangrijk deel terug te voeren op het willen stimuleren van ondernemerschap vanwege positieve externe effecten en het bevorderen van de koopkracht van ondernemers. Bij de MKB-winstvrijstelling geldt ook als doel het bewaken van fiscale neutraliteit tussen verschillende rechtsvormen. Deze doelen zijn nog steeds legitiem. Tegelijkertijd is het de vraag of de eerder gekozen instrumenten daarvoor nodig zijn (of tot het huidige niveau nodig zijn). Zo schetst het evaluatierapport<sup>23</sup> als positief effect van de zelfstandigenaftrek het vergroten van flexibiliteit en participatie op de arbeidsmarkt, maar tekent het daarbij aan dat het de vraag is of deze flexibiliteit en participatie niet op de markt zelf tot stand zouden zijn gekomen zonder de zelfstandigenaftrek. Ook zijn de nadelen van het verschil in fiscale behandeling van werknemers en zelfstandigen steeds duidelijker geworden. Zie hierover onder andere het advies van de Commissie Regulering van werk.

Tegen andere historische overwegingen kijken we nu anders aan. Zo is betoogd dat de zelfstandigenaftrek nodig is omdat zelfstandigen met andere kosten te maken hebben dan werknemers, bijvoorbeeld omdat ze zelf in hun sociale zekerheid moeten voorzien. Verschillen in kosten zijn echter in beginsel geen economische reden voor een verschil in fiscale behandeling. Bij zowel de werknemer als bij de zelfstandige komen kosten immers uiteindelijk tot uiting in de prijzen van diensten en producten. Dit geldt ook voor de kosten van sociale verzekeringen, zoals de premie voor een arbeidsongeschiktheidsverzekering. Voor een bedrijf met een werknemer in dienst zitten deze kosten in de loonsom. Voor een bedrijf dat een zelfstandige inhuurt, zitten deze kosten in de prijs van de diensten van de zelfstandige.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat in de toekomst redenen kunnen zijn om ondernemerschap te (blijven) stimuleren. Redenen daarvoor kunnen bijvoorbeeld zijn dat er positieve externe effecten zijn (voor de samenleving als geheel) die door marktfalen zonder overheidsingrijpen niet in voldoende mate tot stand zouden komen. Uiteraard moeten daarbij steeds zowel de voor- als nadelen gewogen worden. Er kan bijvoorbeeld worden gedacht aan – bestaande of nieuwe, fiscale of niet-fiscale – regelingen om specifiek of generiek investeringen te stimuleren. Gedacht kan bijvoorbeeld worden aan investeringen die leiden tot extra innovatie of vergroening waar we als samenleving baat bij hebben, maar die zonder stimulering niet of niet in dezelfde mate tot stand zouden komen

De leden van de fractie van het CDA vragen of een paar casussen kunnen worden uitgewerkt waaruit blijkt hoeveel verschillende type IB-ondernemers er jaarlijks op achteruit of vooruitgaan als gevolg van de maatregelen in het Belastingplan 2023. Als voorbeeld noemen deze leden een zelfstandige loodgieter en een bakker met drie mensen in dienst en er wordt verwezen naar de verlaging van de zelfstandigenaftrek. De leden van de fractie van de VVD vragen in welke mate de verlaging van de zelfstandigenaftrek ondernemers raak, anders dan «schijnzelfstandigen». Deze leden vragen of het kabinet een aantal cijfermatige voorbeeldsituaties kan uitwerken. De leden van de fractie van de VVD vragen zich ook af in hoeverre ondernemers hierin tegemoet worden gekomen. Het effect van de maatregelen in het Belastingplan 2023 hangt niet af van de sector waarin de zelfstandige actief is. Wel is het natuurlijk zo dat een loodgieter waarschijnlijk meer kilometers zal maken met de auto dan een bakker, waardoor de loodgieter meer profijt heeft van de verlaagde brandstofaccijzen. Een vergelijkbaar effect zal spelen bij het prijsplafond voor de

<sup>23</sup> Kamerstukken II 2016/17, 31 311, nr. 186, Kamerstukken II 2018/19, 31 311, nr. 186.

energieprijzen. Het effect van dit prijsplafond is nog onzeker, omdat de vormgeving nog niet vaststaat, maar dit zal ook heel verschillend uitpakken voor verschillende type ondernemers. Het effect van de maatregelen in de inkomstenbelasting is wel op een eenduidige manier in kaart te brengen. Zelfstandigen ondervinden nadeel van de verlaging van de zelfstandigenaftrek, maar profiteren – tot een bepaald inkomen – van de verhoging van de arbeidskorting en de aanpassingen in de tarieftabel. Onderstaande tabel geeft een overzicht van het effect op de betaalde inkomstenbelasting voor verschillende winstniveau's. In de tabel zijn alleen de maatregelen uit het Belastingplan 2023 meegenomen en bijvoorbeeld niet de toeslagen. In het voorbeeld is uitgegaan van een alleenstaande zelfstandige zonder kinderen.

**Tabel 6**

Winst	Belasting 2023, inclusief pakket	Belasting 2023, exclusief pakket	Effect pakket (+ = meer belasting)
€ 25.000	€ 0	€ 0	€ 0
€ 50.000	€ 7.942	€ 8.076	- € 134
€ 75.000	€ 19.076	€ 18.953	€ 115
€ 100.000	€ 32.561	€ 32.382	€ 179
€ 200.000	€ 77.882	€ 77.585	€ 297

Voor een zelfstandige met een winst van € 50.000 wegen de verhoging van de arbeidskorting en de verlaging van het tarief in de eerste schijf van de inkomstenbelasting op tegen de verlaging van de zelfstandigenaftrek. Voor hogere winsten domineert het effect van de lagere zelfstandigenaftrek. In de jaren 2024 tot en met 2027 gaat de zelfstandigenaftrek verder omlaag naar uiteindelijk € 900 en zijn voornamelijk geen lastenverlichtingen voorzien waar zelfstandigen van profiteren. In die jaren gaan zelfstandigen dus meer belasting betalen.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen waarom de zelfstandigenaftrek wordt afgebouwd tot € 700 per jaar, en niet tot € 0. Deze leden vragen of het klopt dat het volledig afschaffen van de zelfstandigenaftrek tot een nog meer gelijke fiscale behandeling van werknemers en zelfstandigen zou leiden ten opzichte van de situatie waarin een deel van de zelfstandigenaftrek gehandhaafd wordt. Daarbij vragen deze leden toe te lichten waarom er alleen voor gekozen wordt de zelfstandigenaftrek verder af te bouwen en niet ook de MKB-winstvrijstelling zoals geadviseerd door de commissie Borstlap. In dit kader kan er op worden gewezen dat ook de Commissie Van Dijkhuizen voorstelde de zelfstandigenaftrek (in acht jaar) uit te faseren.<sup>24</sup> Ook de OESO doet in haar landenrapport Nederland 2018 de aanbeveling om de zelfstandigenaftrek geleidelijk af te bouwen om het verschil in belastingdruk tussen zelfstandigen en werknemers te verkleinen. Tevens heeft de Commissie Regulering van Werk voorgesteld om de huidige ondernemersfaciliteiten, inclusief de zelfstandigenaftrek, volgens een herkenbaar tijdpad met spoed af te bouwen.<sup>25</sup> De beleids optie om de zelfstandigenaftrek volledig af te schaffen is ook opgenomen in fiche 109 van de Fichbundel beleids opties «Bouwstenen voor een beter belastingstelsel».<sup>26</sup> Het is een keuze tot welk niveau de zelfstandigenaftrek wordt afgebouwd, waarbij de hoogte dient

<sup>24</sup> Interimrapport van de Commissie inkomstenbelasting en toeslagen «Naar een activerender belastingstelsel», met name p. 6, 13, 88–90 en 94, bijlage bij Kamerstukken II 2012/13, 33 447, nr. 1. Daarnaast hebben de Raad van State (Kamerstukken II 2008/09, 31 704, nr. 4, pt. 3) en de Studiecommissie Belastingstelsel geadviseerd om de zelfstandigenaftrek af te schaffen.

<sup>25</sup> <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2020/01/23/rapport-in-wat-voor-land-willen-wij-werken>.

<sup>26</sup> <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2020/05/18/fichbundel-beleids-opties-bouwstenen-voor-een-beter-belastingstelsel>.

te worden gezien in het kader van het globale evenwicht, zoals ook aangegeven in de Kamerbrief van 12 november 2021 naar aanleiding van de motie van de Eerste Kamerleden Essers (CDA) en Geerdink (VVD) c.s.<sup>27</sup> De hoogte van de MKB-winstvrijstelling speelt inderdaad ook een rol in het kader van dit globale evenwicht, zoals eveneens in die Kamerbrief is aangegeven.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen wat de budgettaire opbrengst zou zijn bij volledige afbouw van de zelfstandigenaftrek, zowel in tenietgedane belastingderving als in besparing op de uitvoering. Deze leden vragen ook wat het zou betekenen voor zelfstandigen als de resterende zelfstandigenaftrek in het geheel wordt afgebouwd ten bate van de mkb-winstvrijstelling, en of dit verstandig en wenselijk wordt geacht, en om welke redenen wel of niet. Ook het RB doet deze suggestie. Het volledig afschaffen van de zelfstandigenaftrek levert nog € 270 miljoen extra op. Met deze opbrengst zou de MKB-winstvrijstelling met ongeveer 2 procentpunt kunnen worden verhoogd. In dit kader kan er op worden gewezen dat ook de Commissie Van Dijkhuizen voorstelde de zelfstandigenaftrek (in acht jaar) uit te faseren.<sup>28</sup> Ook de OESO doet in haar landenrapport Nederland 2018 de aanbeveling om de zelfstandigenaftrek geleidelijk af te bouwen om het verschil in belastingdruk tussen zelfstandigen en werknemers te verkleinen. Tevens heeft de Commissie Regulering van Werk voorgesteld om de huidige ondernemersfaciliteiten, inclusief de zelfstandigenaftrek, volgens een herkenbaar tijdpad met spoed af te bouwen.<sup>29</sup> De beleids optie om de zelfstandigenaftrek volledig af te schaffen is ook opgenomen in fiche 109 van de Fichebundel beleids opties «Bouwstenen voor een beter belastingstelsel».<sup>30</sup> Het ligt echter niet voor de hand de budgettaire ruimte die hiermee vrijkomt te gebruiken voor het verhogen van de MKB-winstvrijstelling. Enerzijds zouden ondernemers met hogere winsten hier meer van profiteren dan ondernemers met lagere winsten en anderzijds dient de hoogte van de MKB-winstvrijstelling te worden gezien in het kader van het globale evenwicht, zoals ook aangegeven in de Kamerbrief van 12 november 2021 naar aanleiding van de motie van de Eerste Kamerleden Essers (CDA) en Geerdink (VVD) c.s.<sup>31</sup>

Voor zelfstandigen met een relatief lage winst is een zelfstandigenaftrek van € 900 gunstiger. De MKB-winstvrijstelling is namelijk een percentage van de winst en dit is dus in euro's een lager bedrag bij een relatief lage winst. Bij een winst van ongeveer € 40.000 is het belastbaar inkomen gelijk bij een zelfstandigenaftrek van € 900 en een MKB-winstvrijstelling van 14% vergeleken met de situatie waarin de zelfstandigenaftrek is afgeschaft en de MKB-winstvrijstelling 16% is.

De leden van de fractie van D66 vragen om een overzicht van de gebruikers van de zelfstandigenaftrek. Deze leden vragen het kabinet per inkomensgroep aan te geven hoeveel personen gebruikmaken van de zelfstandigenaftrek en welke beleidsinzichten het kabinet hieruit opdoet. In totaal maken ongeveer 915.000 zelfstandigen gebruik van de zelfstandigenaftrek. Het aantal gebruikers per inkomensgroep is niet direct beschikbaar, maar het budgettaire belang per inkomensgroep geeft wel een

<sup>27</sup> Kamerstukken I 2021/22, 35 572, AC.

<sup>28</sup> Interimrapport van de Commissie inkomstenbelasting en toeslagen «Naar een activerender belastingstelsel», met name p. 6, 13, 88–90 en 94, bijlage bij Kamerstukken II 2012/13, 33 447, nr. 1. Daarnaast hebben de Raad van State (Kamerstukken II 2008/09, 31 704, nr. 4, pt. 3) en de Studiecommissie Belastingstelsel geadviseerd om de zelfstandigenaftrek af te schaffen.

<sup>29</sup> <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2020/01/23/rapport-in-wat-voor-land-willen-wij-werken>.

<sup>30</sup> <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2020/05/18/fichebundel-beleids-opties-bouwstenen-voor-een-beter-belastingstelsel>.

<sup>31</sup> Kamerstukken I 2021/22, 35 572, AC.



goede indicatie van hoe het gebruik van de zelfstandigenaftrek over inkomensgroepen verdeeld is.

Uit de aangiftecijfers over 2020 blijkt dat 13% van het budgettaire belang zit bij inkomens in box 1 tot ongeveer € 20.000. Van het budgettaire belang zit 34% bij inkomens tussen grofweg € 20.000 en € 35.000 en ook 34% bij inkomens tussen € 35.000 en € 69.000. De resterende 19% van het budgettaire belang zit bij box 1-inkomens boven de € 69.000. Bij het verlagen van de zelfstandigenaftrek heeft het kabinet – net als bij eerdere verlagingen – rekening gehouden met de inkomenseffecten bij zelfstandigen. Het verschil in fiscale behandeling tussen werkenden in loondienst en zelfstandigen wordt verkleind, maar tegelijkertijd bereikt het kabinet met de verhoging van de arbeidskorting een groot deel van de zelfstandigen om het negatieve inkomenseffect te dempen. In latere jaren zullen zelfstandigen er wel meer op achteruit gaan, dit is een direct gevolg van de keuze van het kabinet om de verschillen tussen zelfstandigen en werknemers in loondienst te verkleinen.

De leden van de fractie van de SGP vragen waarom niet is gewacht met een verdere verlaging van de zelfstandigenaftrek tot de evaluatie, die voor 2023 gepland staat, afgerond is. Het kabinet vond het niet nodig om te wachten gezien eerder verschenen rapporten en onderzoeken ter zake. Zo stelde bijvoorbeeld de Commissie Van Dijkhuizen voor om de zelfstandigenaftrek (in acht jaar) uit te faseren.<sup>32</sup> Ook de OESO doet in haar landenrapport Nederland 2018 de aanbeveling om de zelfstandigenaftrek geleidelijk af te bouwen om het verschil in belastingdruk tussen zelfstandigen en werknemers te verkleinen. Tevens heeft de Commissie Regulering van Werk voorgesteld om de huidige ondernemersfaciliteiten, inclusief de zelfstandigenaftrek, volgens een herkenbaar tijdpad met spoed af te bouwen.<sup>33</sup> De beleids optie om de zelfstandigenaftrek volledig af te schaffen is ook opgenomen in fiche 109 van de Fichebundel beleids opties «Bouwstenen voor een beter belastingstelsel».<sup>34</sup>

De leden van de fractie van de SGP wijzen erop dat de zelfstandigenaftrek in Belastingplan 2020, Belastingplan 2021 en Belastingplan 2023 verlaagd is volgens verschillende afbouwpaden. Deze leden vragen het kabinet om een overzicht van de hoogte van de zelfstandigenaftrek volgens deze drie wetten in de jaren 2023 tot en met 2028. Het gevraagde overzicht staat in onderstaande tabel.

**Tabel 7**

Hoogte zelfstandigenaftrek	2023	2024	2025	2026	2027	2028
Belastingplan 2020	€ 6.280	€ 6.030	€ 5.780	€ 5.530	€ 5.280	€ 5.000
Belastingplan 2021	€ 5.950	€ 5.590	€ 5.230	€ 4.870	€ 4.510	€ 4.120
Belastingplan 2023	€ 5.030	€ 3.750	€ 2.470	€ 1.200	€ 900	€ 900

De leden van de fractie van de SGP vragen te reflecteren op de grote schommelingen in de voorgestelde afbouw van de zelfstandigenaftrek en aan te geven waarom opnieuw gekozen is voor een versnelde afbouw. Gezien de eerdergenoemde rapporten en onderzoeken had het kabinet de overtuiging om de zelfstandigenaftrek af te bouwen, waarbij het kabinet

<sup>32</sup> Interimrapport van de Commissie inkomstenbelasting en toeslagen «Naar een activerender belastingstelsel», met name p. 6, 13, 88–90 en 94, bijlage bij Kamerstukken II 2012/13, 33 447, nr. 1. Daarnaast hebben de Raad van State (Kamerstukken II, 2008/09, 31 704, nr. 4, pt. 3) en de Studiecommissie Belastingstelsel geadviseerd om de zelfstandigenaftrek af te schaffen.

<sup>33</sup> <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2020/01/23/rapport-in-wat-voor-land-willen-wij-werken>.

<sup>34</sup> <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2020/05/18/fichebundel-beleids-opties-bouwstenen-voor-een-beter-belastingstelsel>.

nu het voorstel doet om deze afbouw te versnellen en zo de fiscale verschillen sneller te verkleinen.

De leden van de fractie van de SGP vragen hoe het kabinet de fiscale verschillen tussen zelfstandigen en werknemers ziet en of daarbij, naast het verkleinen van de fiscale verschillen, ook rekening wordt gehouden met de specifieke kenmerken van zelfstandigen. Het doel van de maatregel om de zelfstandigenaftrek af te bouwen is om het verschil in fiscale behandeling tussen werknemers en zelfstandigen te verkleinen. Dit doel sluit aan bij de aanbeveling van de Commissie regulering van werk<sup>35</sup> om te komen tot een meer gelijke fiscale behandeling van arbeid. Natuurlijk dient ook rekening te worden gehouden met de specifieke kenmerken van zelfstandigen. Zie daarvoor bijvoorbeeld de Kamerbrief van 12 november 2021 naar aanleiding van de motie van de Eerste Kamerleden Essers (CDA) en Geerdink (VVD) c.s.<sup>36</sup>

De leden van de fractie van GroenLinks vragen welke lasten zijn verbonden aan voortgezette uitvoering van de zelfstandigenaftrek en of de uitvoeringslast nog wel in verhouding staat met het voordeel dat door de zelfstandigenaftrek wordt genoten. Het is niet steeds mogelijk om per regeling aan te geven wat daarvan de uitvoeringskosten zijn. Met betrekking tot de zelfstandigenaftrek is daarbij met name ook van belang dat de Belastingdienst niet zozeer rechtstreeks toezicht houdt op gebruik van de faciliteit zelf, maar op het voor toepassing van de faciliteit relevante urencriterium, in verband met kwalificatie als ondernemer. Ingeval alle fiscale faciliteiten die afhankelijk zijn gesteld van voldoening aan het urencriterium worden afgeschaft, zal met name een besparing in de uitvoering kunnen worden verwezenlijkt.

## **7. Afschaffen middelingsregeling**

Zowel de leden van de fractie van D66 als de leden van de fractie van het CDA vragen naar het niet-gebruik van de middelingsregeling. Uit de evaluatie van 2018 bleek dat slechts 15% van de gevallen die in de onderzochte periode recht hadden op een middelingssteruggaaf, gebruik had gemaakt van de middelingsregeling. Er is sinds de evaluatie niet opnieuw onderzoek gedaan naar het gebruik van de middelingsregeling. Gezien de beperkte stijging van het aantal gebruikers van de regeling in de afgelopen jaren is de inschatting dat het percentage niet-gebruik niet veel is veranderd. De leden van de fractie van het CDA vragen daarnaast hoe het huidige budgettaire beslag zich verhoudt tot het destijds geraamde potentiële budgettaire beslag. De gemiddelde hoogte van de middelingssteruggaaf is in de afgelopen tien jaar vrijwel verdubbeld, terwijl het aantal belastingplichtigen met een middelingssteruggaaf slechts beperkt is toegenomen. Ofschoon er geen eenduidige oorzaak aan te wijzen is voor deze stijging, lijkt de toename van het budgettaire belang met name veroorzaakt te worden doordat mensen in loondienst vaker middelen voor een bedrag groter dan € 2.500. Het vermoeden is dat dit vooral ontstaat door mensen die werkloos zijn geworden en een vertrekvergoeding hebben ontvangen. Ten opzichte van de in de evaluatie onderzochte periode is het budgettaire beslag inmiddels verdubbeld tot € 175 miljoen in 2022. Naar verwachting zal het potentiële budgettaire beslag inmiddels ook veel hoger zijn dan de in de evaluatie genoemde € 300 miljoen.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe hoog een gemiddelde teruggaaf was over de afgelopen drie jaar. Tabel 8 laat de gemiddelde

<sup>35</sup> Kamerstukken II 2019/20, 29 544, nr. 970.

<sup>36</sup> Kamerstukken I 2021/22, 35 572, AC.

hoogte van middelingsteruggaven zien die in het betreffende kalenderjaar zijn toegekend.

**Tabel 8 Gemiddelde hoogte middelingsteruggaaf**

	2019	2020	2021
Gemiddelde hoogte middelingsteruggaaf	€ 2.769	€ 3.076	€ 3.312

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar het verwachte gebruik in het laatste tijdvak waarin de regeling nu beschikbaar zal zijn. Bij de raming van de opbrengst van de afschaffing van de middelingsregeling is er vanuit gegaan dat de geraamde kosten van de middelingsregeling (€ 175 miljoen) representatief zijn voor het laatste middelingstijdvak 2022–2024.

De leden van de fractie van D66 vragen welke groepen aanspraak maken op de regeling sinds de invoering van het tweeschijvenstelsel. De leden van de fractie van het CDA vragen welke groepen aanspraak maken op de regeling en of vooral mensen die echt grote inkomensschommelingen hebben gebruikmaken van de regeling. De leden van de fractie van de VVD vragen naar een typering van de gebruikers van de middelingsregeling. Sinds de invoering van het tweeschijvenstelsel per 2020 kunnen belastingplichtigen alleen nog gebruikmaken van de middelingsregeling als hun inkomen in ten minste één van de drie jaren in het middelings-tijdvak deels in de hoogste schijf van box 1 (2022: meer dan € 69.398) valt.<sup>37</sup> Uit de evaluatie van 2018 kwam naar voren dat 30% als starter (of als structureel meer verdienende) viel te kwalificeren en 28% als stopper (of als structureel minder verdienende). Ongeveer 19% had een onregelmatig wisselend inkomen (bijvoorbeeld een ondernemer met fluctuerende winst), 18% had een incidentele piek in het inkomen (bijvoorbeeld een bonus) en 5% had een incidentele inkomensdip (bijvoorbeeld een sabbatical). In hoeverre deze verdeling hetzelfde is voor de huidige gebruikers van de middelingsregeling is niet bekend.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoeveel ondernemers gemiddeld door de afschaffing van de middelingsregeling worden geraakt. De leden van de fractie van de VVD vragen naar de omvang van de groep ondernemers gebruik kan maken van de middelingsregeling ten opzichte van het totaal aantal ondernemers. Daarnaast vragen deze leden of het klopt dat juist bij ondernemers het inkomen sterk fluctueert, doordat goede jaren worden afgewisseld met jaren waarin de resultaten tegenvallen of jaren waarin veel wordt geïnvesteerd. Uit de evaluatie van 2018 bleek dat 42% van de belastingplichtigen die in de onderzochte periode gebruik maakten van de middelingsregeling een zelfstandige was. Op basis van dit percentage zou het aantal zelfstandigen met een middelingsteruggaaf in kalenderjaar 2021 ongeveer 22.000 bedragen. De evaluatie liet zien dat van de 875.000 zelfstandigen er zo'n 90.000 gebruik zouden kunnen maken van de middelingsregeling, maar dat slechts 21.000 dat daadwerkelijk hebben gedaan. Terwijl van alle ondernemers zo'n 10% gebruik kon maken van de middelingsregeling was dit percentage bij mensen in loondienst veel lager, namelijk 2%. Ondernemers hebben dus vaker te maken met wisselende inkomsten dan mensen in loondienst. Het is echter niet in het algemeen te zeggen wat de oorzaak is. Bij ondernemers kunnen zowel interne invloeden, zoals het doen van investeringen, als externe invloeden (zoals het weer of gewijzigde marktomstandigheden) de oorzaak zijn van een lager of hoger inkomen.

<sup>37</sup> Dit geldt nog niet als een jaar van vóór 2020 in het middelingstijdvak is betrokken.

De leden van de fractie van de VVD vragen om een reflectie op de wenselijkheid van de middelingsregeling voor een aantal situaties waarin mensen een hoger inkomen genieten, waaronder mensen die na hun afstuderen hun eerste baan vinden, mensen die een ontslagvergoeding krijgen en mensen die bijvoorbeeld na langere tijd van zwangerschapsverlof weer gaan werken.

De middelingsregeling is bedoeld om progressienadelen bij sterk wisselende inkomens te mitigeren. Door de invoering van het tweeschijvenstelsel in box 1 dient het inkomen in minimaal een van de jaren in de hoogste schijf (2022: meer dan € 69.398) te vallen om nog van de middelingsregeling gebruik te kunnen maken. Met name bij (her)starters is dit doorgaans niet het geval. Voor de enkele (her)starter met een startsalarij van meer dan twee keer modaal waarbij dit wel aan de orde is, acht het kabinet het bieden van een tegemoetkoming door middel van de middelingsregeling niet altijd nodig.

De leden van de fractie van de PvdA vragen hoe de regering de beslissing weegt om de regeling in dit laatste tijdvak beschikbaar te houden en niet per 1 januari 2023 volledig af te schaffen in het licht van capaciteit bij de Belastingdienst en broodnodige prioritering. De middelingsregeling wordt per 2023 afgeschaft. Volledige afschaffing zou betekenen dat het middelingsstijdvak met belastingjaren 2020-2021-2022 het laatste tijdvak is waarover gemiddeld zou kunnen worden. Belastingplichtigen kunnen voor zichzelf van tevoren inschatten welk tijdvak het meest gunstig is om de middelingsregeling toe te passen en hebben dit de afgelopen jaren wellicht ook gedaan. Het kabinet vindt het dan ook niet gewenst om de middelingsregeling in feite met terugwerkende kracht af te schaffen.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom niet voor is gekozen om inkomensafhankelijke regelingen te vereenvoudigen of te schrappen in plaats van de middelingsregeling. Om het belastingstelsel te vereenvoudigen heeft het kabinet in de fiscale beleids- en uitvoeringsagenda het voornemen opgenomen om regelingen die negatief worden geëvalueerd op doeltreffendheid en/of doelmatigheid in beginsel af te schaffen. De middelingsregeling is geëvalueerd en negatief beoordeeld op doelmatigheid en doeltreffendheid en wordt daarom afgeschaft. Heffingskortingen en andere inkomensafhankelijke regelingen hebben een zelfstandig beleidsdoel, zoals het bevorderen van de arbeidsparticipatie (arbeidskorting). Of die regelingen in stand moeten blijven hangt af van de doelmatigheid en doeltreffendheid van die regelingen zelf. Op basis van de evaluatie van de middelingsregeling kan niks gezegd worden over de doeltreffendheid en doelmatigheid van die regelingen. Het afschaffen van de middelingsregeling staat om die reden naar het oordeel van de regering los van de vraag of andere regelingen in stand zouden moeten blijven.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat destijds de doelen waren van de middelingsregeling en op basis van welke specifieke criteria de regeling nu niet langer als doelmatig en doeltreffend wordt beoordeeld. Het doel van de middelingsregeling was «het treffen van een voorziening voor de gevallen waarin de gevolgen van het ongelijkmatig genieten van het inkomen sterk spreken».<sup>38</sup> De middelingsregeling is in 2018 geëvalueerd op doeltreffendheid en doelmatigheid. Doeltreffendheid is de mate waarin de regeling zijn doel bereikt; in dit geval of de regeling het progressienadeel voor mensen met wisselende inkomens beperkt. Doelmatigheid zegt iets over kosten en middelen die benodigd zijn om het doel te bereiken in verhouding tot het daadwerkelijk behalen van dat resultaat. Hoe lager de kosten, hoe doelmatiger. In de evaluatie is

<sup>38</sup> Kamerstukken II 1958/59, 5380, nr. 3, p. 29.

geconcludeerd dat zowel de doeltreffendheid als de doelmatigheid van de middelingsregeling beperkt is. De doeltreffendheid wordt beperkt door de invoering van het tweeschijvenstelsel, waardoor het merendeel van de belastingplichtigen geen progressienadeel als gevolg van de tariefschijven meer ervaart. Om nog gebruik te kunnen maken van middelingsregeling dient het inkomen in ten minste één van de drie jaren in de hoogste belastingsschijf van box 1 (2022: meer dan € 69.398) te vallen. Daarnaast worden de heffingskortingen niet meegenomen in de middelingsregeling en wordt de regeling door slechts een klein deel van de potentiële rechthebbenden gebruikt. De middelingsregeling is door de relatief hoge administratieve lasten voor de burger en de relatief hoge uitvoeringskosten voor de Belastingdienst bovendien beperkt doelmatig, met de kanttekening dat het aanvraagproces in de tijd na de evaluatie is vereenvoudigd. De beperkte doeltreffendheid acht het kabinet echter voldoende om de regeling af te schaffen.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat het onderscheid rechtvaardigt tussen de vennootschapsbelasting, waarin wel een vorm van (verlies-)verrekening over meerdere jaren geldt, maar deze mogelijkheid tot voor- en achteruit «middelen» in de inkomstenbelasting wordt afgeschaft. In de vennootschapsbelasting en in de winstsfeer van de inkomstenbelasting geldt het totaalwinstbeginsel als uitgangspunt voor de omgang van de totale belaste winst gedurende de bestaansperiode van de onderneming. De totaalwinst is het bedrag van de gezamenlijke voordelen die, onder welke naam en in welke vorm ook, worden verkregen uit een onderneming.<sup>39</sup> Die winst wordt vervolgens op grond van het jaarwinstbeginsel toegerekend aan de jaren zodat in beginsel de som van de jaarwinsten gelijk is aan de totale winst. De verliesverrekening in de inkomsten- en vennootschapsbelasting doet daarom recht aan de totaalwinstgedachte, met de kanttekening dat de wetgever verschillende inbreuken hierop heeft gemaakt, zoals het beperken van de verliesverrekeningstermijnen in de tijd. Het totaalwinstbeginsel is niet van toepassing buiten deze winstsferen. De vergelijking van de middelingsregeling met de mogelijkheid tot verliesverrekening gaat dan ook niet op. Daarnaast bestaat er in de vennootschapsbelasting – ondanks het eveneens progressieve tarief – ook geen middelingsregeling. Door afschaffing van de middelingsregeling worden de twee belastingen daarom eerder gelijkgetrokken.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de oorzaak is van de lage benutting van de middelingsregeling. De reden van de lage benutting van de middelingsregeling is niet bekend. Een mogelijke oorzaak is onbekendheid van de regeling. Een andere oorzaak kan liggen in de complexiteit en de administratieve lasten van de middelingsregeling, waardoor belastingplichtigen geen verzoek indienen.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom de middelingsregeling niet meer onder de aandacht is gebracht door de Belastingdienst. Daarnaast vragen zij waarom belastingplichtigen hier zelf om moeten verzoeken en een middelingsvoorstel niet automatisch uit het digitale aangifteproces volgt. De leden van de fractie van het CDA vragen of de regering heeft overwogen te onderzoeken of de regeling ook automatisch kan worden toegepast in de aangiftesoftware van de Belastingdienst en het lid Omtzigt vraagt of de regering bereid is te onderzoeken of automatisering haalbaar is alvorens tot afschaffing over te gaan. In beginsel geschiedt de communicatie van de regeling langs de reguliere kanalen van de Belastingdienst (website en Belastingtelefoon). De Belastingdienst heeft zich in de afgelopen jaren, met name in en na de piek van de coronacrisis, extra ingespannen om de regeling zo gericht mogelijk onder

<sup>39</sup> Artikel 3.8 Wet IB 2001, jo. artikel 8 Wet Vpb 1969.

de aandacht te brengen van potentiële begunstigen. Naast deze inspanningen is het aanvraagproces vergemakkelijkt. Het blijft voor de Belastingdienst echter moeilijk om de doelgroep van de regeling van tevoren juist te identificeren. Pas na afloop van een tijdvak kan bepaald worden of herberekening van de per jaar verschuldigde belasting zinvol is. Het is niet altijd mogelijk om vooraf te anticiperen op grote inkomensschommelingen. De effectiviteit van de regeling is voorts zeer afhankelijk van de keuze voor een tijdvak aangezien een kalenderjaar slechts in één middelingstijdvak kan worden opgenomen en niet langer in aanmerking komt voor een ander middelingstijdvak. Hier ligt de voornaamste reden dat middeling enkel op verzoek van de belastingplichtige mogelijk is, waarna de inspecteur een beschikking afgeeft. De keuze voor een specifiek middelingstijdvak is aan belastingplichtige om te maken. De Belastingdienst kan die keuze niet voor belastingplichtige maken, omdat die keuze leidt tot uitsluiting van alternatieve herberekeningen. Het is voor de Belastingdienst niet mogelijk om op voorhand te weten of en voor welk middelingstijdvak een herberekening van de verschuldigde belasting het voordeligst zal uitwerken.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het klopt dat in 2001 het bijzonder tarief is afgeschaft, mede met als argument dat er een middelingsregeling is. Zij vragen verder of het kabinet heeft overwogen dan alsnog een bijzonder tarief te introduceren. Met de invoering van de Wet inkomstenbelasting 2001 zijn de bijzondere tarieven komen te vervallen. Deze tarieven hadden tot doel onder omstandigheden een tegemoetkoming te bieden in het progressienadeel dat ontstaat doordat inkomensbestanddelen technisch aan een bepaald kalenderjaar worden toegerekend, terwijl zij in wezen op meer dan één jaar betrekking hebben. Met de invoering van Wet IB 2001 zijn de tarieven over de gehele linie verlaagd, waardoor de behoefte aan bijzondere tarieven afnam. Daarnaast zorgde de Wet IB 2001 ervoor dat het aantal situaties waarin een bijzonder tarief van toepassing zou zijn af zou nemen, doordat in de boxenstructuur in een aantal gevallen niet meer het progressieve tarief ging gelden, maar een vast tarief. Verder hield de afschaffing van de bijzondere tarieven een vereenvoudiging in van het belastingstelsel.<sup>40</sup> De budgettaire besparing van f 300 miljoen werd tot slot aangewend voor faciliteiten voor ondernemers als onderdeel van het Ondernemerspakket 2001.<sup>41</sup> In de parlementaire behandeling van de belastingherziening destijds is inderdaad aangegeven dat de Wet IB 2001 nog steeds regelingen bevatte om de druk van het progressieve tarief te matigen, zoals de stakingslijfrentefaciliteit en de middelingsregeling. De inkomstenbelasting is echter sinds de invoering in 2001 veelvuldig gewijzigd en het stelsel als geheel is complexer geworden. Met de afschaffing van de middelingsregeling wordt – net als met de belastingherziening in 2001 – beoogd het stelsel weer te vereenvoudigen. De invoering van een bijzonder tarief zou die gedachte juist tegengaan.

De leden van de fractie van de PVV en het lid Omtzigt vragen of er een alternatief wordt geïntroduceerd voor de middelingsregeling om hoge belasting over incidentele piekinkomens te kunnen matigen. Daarnaast vragen de leden van de VVD of de middelingsregeling niet juist een heel nuttig instrument om de progressie te dempen, zeker met het oog op de neergaande economie en ondernemers met verliezen kampen. In de evaluatie middelingsregeling is geconcludeerd dat de middelingsregeling juist beperkt doeltreffend is in het dempen van progressie. Voor de afschaffing wordt er geen alternatief geïntroduceerd om incidentele piekinkomens te matigen. Bestaande mogelijkheden om inkomensschom-

<sup>40</sup> Kamerstukken II 1998/99, 26 727, nr. 3, p. 23.

<sup>41</sup> Kamerstukken I 2001/02, 27 466, nr. 287a, p. 1, 6 en 7.

melingen te dempen blijven echter bestaan. Zo hebben ondernemers de mogelijkheid tot verliesverrekening, willekeurige afschrijving en de vorming van reserves of voorzieningen (onder voorwaarden).

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe de hoogte van de uitvoeringskosten zich absoluut en procentueel verhouden tot het budget van de regeling en of de uitvoeringskosten van de middelingsregeling daarmee in vergelijking met andere fiscale regelingen of subsidies relatief hoog of juist laag zijn. Afschaffing van de middelingsregeling levert structureel een besparing op van € 290.000 op de uitvoeringskosten en een structurele opbrengst van € 175 miljoen in de inkomstenbelasting. Op basis van deze gegevens bedragen de uitvoeringskosten 0,17% van het budget van de regeling. Het is niet bekend of dat relatief hoog of laag is.

## **8. Actualiseren leegwaarderatio**

De leden van de fracties van de VVD en van GroenLinks vragen naar de inschatting van juridische risico's bij respectievelijk het aanpassen en afschaffen van regeling leegwaarderatio. Als de leegwaarderatio niet wordt geactualiseerd, maar zou worden afgeschaft zoals in het coalitieakkoord is voorgesteld, dan worden verhuurde en onverhuurde woningen voor de box 3-heffing gelijk gewaardeerd, terwijl geen sprake is van gelijke gevallen. In box 3 worden bezittingen volgens de hoofdregel gewaardeerd op basis van de waarde in het economisch verkeer. Voor woningen geldt de WOZ-waarde als uitgangspunt. De leegwaarderatio zorgt er juist voor dat voor de waardering van een verhuurde woning waarvoor de leegwaarderatio geldt, zo veel mogelijk wordt aangesloten bij de waarde in het economisch verkeer. Het afschaffen van de leegwaarderatio zou dan ook betekenen dat daardoor een extra inbreuk op de waardering op basis van de waarde in het economisch verkeer wordt gemaakt. Voor woningen geldt immers de WOZ-waarde die kan afwijken van de waarde in het economisch verkeer door de waarderingsficties voor het vaststellen van de WOZ-waarde. Gelijke behandeling van ongelijke gevallen, zonder dat daarvoor een objectieve en redelijke rechtvaardiging bestaat, is in strijd met het EVRM (discriminatieverbod). Het is mogelijk dat belastingplichtigen met een beroep op artikel 14 van het EVRM (discriminatieverbod) bezwaar- en beroepsprocedures aangaan. Procedures zijn altijd mogelijk, maar aangezien het afschaffen van de leegwaarderatio bovenstaande juridische risico's kent, kunnen deze procedures succesvol zijn voor de betreffende belastingplichtigen. Het doel van de leegwaarderatio is de WOZ-waarde (die uitgaat van de waarde in vrij opleverbare staat) te corrigeren om op forfaitaire wijze er rekening mee te houden dat verhuurde woningen met huurbescherming soms een lager rendement genereren of dat een nieuwe eigenaar de huur niet zomaar kan aanpassen of nieuwe huurders kan aantrekken. Op deze manier wordt beter aangesloten bij de werkelijke waarde van het vastgoed. SEO Economisch Onderzoek (SEO)<sup>42</sup> heeft in haar evaluatie van de leegwaarderatio aangetoond dat er een waardedrukkend effect uitgaat van het tegen een lage huur verhuren van woningen. Dit is in de nieuwe leegwaarderatiotabel het geval wanneer de verhouding van de jaarlijkse huurprijs ten opzichte van de WOZ-waarde onder de 5% uitkomt. Met de voorgestelde actualisatie van de tabel, zal de belastingheffing over het rendement op verhuurd vastgoed in box 3 meer gaan aansluiten bij de realiteit, zonder dat inbreuk wordt gemaakt op het waarderingsprincipe van vermogensbestanddelen in box 3 of strijdigheid met het EVRM zou ontstaan. Daardoor ontstaat niet het juridische risico dat volledig afschaffen van de leegwaarderatio wel met zich meebrengt. Met een

<sup>42</sup> SEO (2022): De waarde van woningen in verhuurde staat, actualisatie en evaluatie van de leegwaarderatio. Kamerstukken II 2021/22, 32 140, nr. 132.

actualisering van deze ratio wordt bovendien de in het coalitieakkoord voorziene budgettaire opbrengst gerealiseerd.

De leden van de fracties van de VVD en het CDA vragen of een jaarcontract na een tweede (stilzwijgende) verlenging nog steeds wordt aange-merkt als een tijdelijk contract voor de toepassing van de leegwaarderatio. De regering stelt voor om de leegwaarderatio niet langer toe te passen bij een wettelijk tijdelijk contract. De eigenaar verkrijgt immers op korte termijn het volle en onbezwaarde eigendom over de woning, zodat vrijwel geen sprake is van een waardedrukkend effect van de verhuurde toestand. Een wettelijk tijdelijk contract (een voor bepaalde tijd aangegane huurovereenkomst waarvoor beperkte huurbescherming geldt) is gedefinieerd in Boek 7 van het Burgerlijk Wetboek. Op basis van artikel 271 van Boek 7 BW is bij een zelfstandige woning sprake van beperkte huurbescherming als de huurovereenkomst is aangegaan voor een periode van twee jaar of korter. In die gevallen mag de verhuurder de huurovereenkomst niet tussentijds opzeggen, maar eindigt deze (onder voorwaarden) na afloop van de huurtermijn van rechtswege. Als na afloop van zo'n huurovereenkomst met dezelfde huurder aansluitend opnieuw een huurovereenkomst wordt aangegaan, wordt deze laatste overeenkomst opgevat als een verlenging voor onbepaalde tijd van eerstgenoemde huurovereenkomst. Als de verhuurder bij zo'n huurovereenkomst de huurder niet tijdig informeert over het einde van de huurovereenkomst, wordt de huurovereenkomst voor onbepaalde tijd verlengd. Op basis van artikel 230 van Boek 7 BW geldt dat wanneer een huurder na afloop van een huurovereenkomst met goedvinden van de verhuurder het gebruik van het gehuurde behoudt, de overeenkomst, ongeacht de tijd waarvoor zij was aangegaan, voor onbepaalde tijd wordt verlengd. Bij een verlenging voor onbepaalde tijd is geen sprake meer van een voor een bepaalde tijd aangegane huurovereenkomst waarvoor beperkte huurbescherming geldt en dan is de leegwaarderatio van toepassing. Al na de eerste verlenging van het huurcontract zou daarvoor niet langer sprake zijn van beperkte huurbescherming en is de regeling leegwaarderatio van toepassing op de woning.

De leden van de fracties van de VVD, het CDA en de SGP vragen wat wordt verstaan onder «gelieerde partijen». Hiermee worden partijen bedoeld die in een zodanige rechtsverhouding tot elkaar staan dat de huurprijs die is overeengekomen, zodanig kan zijn dat deze tussen willekeurige derden niet overeengekomen zou zijn. Bij gelieerde partijen gaat het met name om ouders die een woning verhuren aan hun kind(eren). Het gaat kortweg om alle situaties waarbij sprake is of kan zijn van een onzakelijke (te lage) huurprijs.

De leden van de fractie van de VVD vragen of is overwogen een zakelijkheidstoets te introduceren en zo ja, waarom daarvoor niet is gekozen. Deze leden vragen de regering tot slot op dit punt of is overwogen om een tegenbewijsregeling op te nemen. De leegwaarderatio is opgenomen in artikel 17a van het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001 (UB IB 2001) en artikel 10a van het Uitvoeringsbesluit Successiewet 1956 (UB SW 1956). De leegwaarderatio kent een specifieke bepaling voor situaties waarin de huur- of pachtprijs (hierna wordt met huurprijs ook pachtprijs bedoeld) zoals die tussen gelieerde partijen is overeengekomen, zodanig is dat deze tussen willekeurige derden niet overeengekomen zou zijn. Op grond van die bepaling (artikel 17a, derde lid, UB IB 2001 en artikel 10a, derde lid, UB SW 1956) is de huurprijs in de huidige tabel gesteld op 3,5% van de WOZ-waarde, waardoor de leegwaarderatio uitkomt op 62% van de WOZ-waarde. De regering stelt voor om vanaf 1 januari 2023 bij verhuur aan gelieerde partijen uit te gaan van het hoogste percentage in



de tabel van de leegwaarderatio, dus 100%. Een zakelijkheidstoets acht de regering dan ook niet noodzakelijk.

De leden van de fractie van de VVD vragen verder of het kabinet heeft overwogen om een tegenbewijsregeling op te nemen. Met de voorgestelde actualisatie van de leegwaarderatio zal de belastingheffing over het rendement op vastgoed in box 3 met huurbescherming meer gaan aansluiten bij de realiteit. Volgens de Hoge Raad<sup>43</sup> blijft de leegwaarderatio voor de inkomstenbelasting buiten toepassing als de met de leegwaarderatio bepaalde waarde 10% of meer hoger is dan de waarde in het economisch verkeer. In dat geval moet worden uitgegaan van de waarde in het economisch verkeer van de verhuurde woning op de WOZ-peildatum. Daardoor heeft de belastingplichtige de mogelijkheid om tegenbewijs te leveren.

De leden van de fractie van D66 vragen welke verschillende factoren een rol kunnen spelen bij het vaststellen van de leegwaarderatio en welke rol de daadwerkelijke huuropbrengsten spelen. Bij verhuur van een woning in Nederland waarvoor de huurder recht heeft op huurbescherming is de regeling leegwaarderatio van toepassing. De zogenoemde jaarhuur bepaalt hoeveel lager de waarde van de verhuurde woning in aanmerking mag worden genomen voor belastingen dan de WOZ-waarde op 1 januari van het daaraan voorafgaande jaar. Om de jaarhuur te berekenen, moet de huur van de eerste huurmaand van het jaar van aangifte met 12 worden vermenigvuldigd. De maandelijkse huur is alleen het bedrag waarvoor de woning wordt verhuurd (kale huur). Huur voor stoffering en meubels en in de huur begrepen bedragen voor gas, water en/of licht tellen niet mee. Vervolgens moet worden berekend hoeveel procent de jaarhuur van de WOZ-waarde is. In de tabel van de leegwaarderatio staat met welk percentage de WOZ-waarde van de verhuurde woning moet worden vermenigvuldigd.

De leden van de fractie van D66 vragen of een ander soort stelsel voor de waardebepaling is onderzocht dan de leegwaarderatio. Dit is niet nader onderzocht. SEO heeft op verzoek van het Ministerie van Financiën uitsluitend onderzoek gedaan naar de leegwaarderatio, met het oog op de actualisatie en evaluatie van deze regeling.

Verder vragen deze leden in hoeverre sprake is van een ongelijke behandeling als de ongecorrigeerde WOZ-waarde van een woning wordt gebruikt als wettelijke grondslag om de belasting in box 3 en de erfbelasting voor verhuurde woningen vast te stellen. Het klopt dat de wetgever de bevoegdheid heeft om de grondslag vast te stellen maar daarbij mag de wetgever niet in strijd met het discriminatieverbod handelen. Als verhuurde en onverhuurde woningen voor de box 3-heffing gelijk worden gewaardeerd, terwijl geen sprake is van gelijke gevallen, is dat in strijd met het discriminatieverbod tenzij daarvoor een objectieve en redelijke rechtvaardiging bestaat.

De leden van de fractie van D66 vragen of de leegwaarderatio ook tot gevolg kan hebben dat de waarde van een woning meer is dan de WOZ-waarde, en zo niet, waarom niet. Uit de data die SEO heeft bestudeerd, blijkt dat maar weinig verhuurde woningen een marktwaarde hoger dan de WOZ-waarde hebben. De percentages zijn daarom afgetopt op 100%. Ook economisch gezien, is het niet logisch dat een woning met beperkende voorwaarden (zoals huurbescherming) meer waard is dan een woning zonder beperkende voorwaarden.

Verder vragen deze leden in hoeverre bij het bepalen van de WOZ-waarde van een woning rekening wordt gehouden met de waarde in verhuurde staat en of dan sprake is van een ongelijke behandeling tussen verhuurd en onverhuurd vastgoed in box 3. In de Wet waardering onroerende zaken

<sup>43</sup> ECLI:NL:HR:2015:812

(WOZ) is vastgelegd dat de WOZ-waarde uitgaat van de waarde in vrij opleverbare staat.<sup>44</sup> Hierbij wordt geen rekening gehouden met het feit dat de verhuurde staat gevolgen heeft, casu quo kan hebben, voor de vaststelling van de WOZ-waarde.

De leden van de fractie van D66 vragen of een woning die is verhuurd in het algemeen aantrekkelijker is voor investeerders en of het juist is dat dan slechts in een beperkt aantal gevallen de waarde van de woning op lager bedrag dan de WOZ-waarde zou moeten worden vastgesteld. Deze leden hebben gelijk als het om de niet-gereguleerde woningmarkt gaat. Maar deze redenering geldt niet voor verhuurde woningen met huurbescherming. Zowel in box 3 van de inkomstenbelasting als in de erf- en schenkbelasting wordt de waarde van verhuurde woningen met huurbescherming bepaald door de WOZ-waarde te vermenigvuldigen met de leegwaarderatio. Het percentage van de leegwaarderatio hangt af van de verhouding van de jaarlijkse huurprijs tot de WOZ-waarde van de woning, ofwel het directe rendement. Zo zorgt de leegwaarderatio ervoor dat aan de hand van WOZ-waarde de waarde in het economisch verkeer van een woning kan worden bepaald als deze in verhuurde staat verkeert. Huurders genieten namelijk doorgaans huurbescherming, waardoor een nieuwe eigenaar de huur niet zomaar kan aanpassen of nieuwe huurders kan aantrekken. Daardoor is de woning minder aantrekkelijk voor investeerders. Het kabinet acht in deze situaties een correctie op de WOZ-waarde gerechtvaardigd omdat dit tot een betere benadering leidt van de waarde in het economisch verkeer.

Deze leden vragen voorts hoe wordt voorkomen dat bezitters van een verhuurde woning in de toekomst weer lange tijd belastingvoordeel gaan genieten wanneer de percentages in de tabel van de leegwaarderatio niet meer aansluiten op de werkelijke waarde. Het kabinet is voornemens de tabel van de leegwaarderatio in de toekomst regelmatig te actualiseren als dat noodzakelijk is. Gedacht wordt dat dat eens per vijf jaar het geval is.

De leden van de fractie van D66 vragen welke andere maatregelen er bestaan om inkomsten uit vastgoed in box 3 (eerlijker) te belasten. Voor de toekomstige box 3-heffing op basis van werkelijk rendement wordt uitgegaan van een vermogensaanwasbelasting. Hierbij wordt jaarlijks belasting geheven over de werkelijke genoten reguliere inkomsten uit vermogen, zoals rente, huur, dividend en pacht, en over de (on)gerealiseerde waardeontwikkeling van vermogensbestanddelen die zich in het betreffende jaar hebben voorgedaan. Uw kamer is recentelijk bij brief van 29 september jl. door mij geïnformeerd over de in mijn ogen drie meest kansrijke varianten om vastgoed naar werkelijk rendement te belasten. Het kabinet werkt deze varianten nu verder uit.

De leden van de fractie van het CDA lezen dat de leegwaarderatio wordt geactualiseerd in plaats van afgeschaft, omdat dit doeltreffender en doelmatiger is. Het kabinet zegt dat hiermee vrijwel hetzelfde effect kan worden bereikt. Deze leden vragen of het kabinet kan toelichten hoe hiermee hetzelfde effect kan worden bereikt en dit met cijfermatige voorbeelden kan onderbouwen. Als voorbeeld kan gekeken worden naar een woning met een WOZ-waarde van € 300.000 en een maandhuur van € 600. Volgens de oude tabel zou een leegwaarderatio van 54% gelden en zou dus een waarde van € 162.000 (= 54% x 300.000) in de heffing worden betrokken. Als gevolg van de actualisatie wordt dit € 252.000 (= 84% x 300.000). De verhoging van de percentages is, samen met het uitsluiten van tijdelijke contracten en het toepassen van het hoogste percentage

---

<sup>44</sup> Artikel 17 lid 2, Wet waardering onroerende zaken

voor verhuur aan gelieerde partijen, zo substantieel dat deze de budgettaire omvang van de leegwaarderatio in box 3 met 81% verkleint.

De leden van de fracties van het CDA en van de SGP begrijpen uit de budgettaire bijlage van het coalitieakkoord dat een afschaffing van de leegwaarderatio € 100 miljoen oplevert. De voorgestelde actualisatie levert volgens de memorie van toelichting op het wetsvoorstel Belastingplan 2023 € 201 miljoen op. De leden van deze fracties vragen of het klopt dat een afschaffing verstrekkender is dan een actualisatie en of het kabinet kan toelichten waar dit verschil door komt. Het klopt inderdaad dat afschaffing meer zou hebben opgeleverd dan actualisatie. Het verschil in de raming heeft twee oorzaken. Ten eerste had de Hoge Raad nog geen uitspraak gedaan inzake box 3 ten tijde van de raming voor het coalitieakkoord: in die raming is uitgegaan van het oude box 3-stelsel vóór de uitspraak op 24 december 2021. Gedurende het overbruggende box 3-stelsel worden bezitters van verhuurde woningen gemiddeld hoger belast dan ervoor, waardoor ook het budgettaire belang van de leegwaarderatio toeneemt en de raming dus hoger uitvalt. Ten tweede is de ramingsmethodiek na overleg met het Centraal Planbureau verbeterd. De raming volgens deze verbeterde methodiek leidt tot een hogere budgettaire opbrengst in box 3 en in de erf- en schenkbelasting. Voor meer details over de raming wordt verwezen naar de ramingstoelichting, meegestuurd met het Belastingplan 2023.

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar de ratio achter de ondergrens van 5% in de tabel voor de leegwaarderatio (de verhouding van de jaarlijkse huurprijs tot de WOZ-waarde) waardoor bij een jaarlijkse huurprijs van meer dan 5% ten opzichte van de WOZ-waarde vanaf 2023 wordt uitgegaan van 100% van de WOZ-waarde. De leden vragen of het logischer is om aan te sluiten bij de reeds bestaande liberalisatiegrens als maandhuur. De leden vinden dat als een pand met een WOZ-waarde van € 350.000 wordt verhuurd voor € 1.450 per maand (wat overeenkomt met 4,97% van de WOZ-waarde) de leegwaarderatio ook op 100% mag worden gesteld. De regering stelt voor om de huidige tabel van de leegwaarderatio te actualiseren, overeenkomstig het rapport van SEO. SEO heeft in haar evaluatie van de leegwaarderatio aangetoond dat er een waarde-drukkend effect uitgaat van het tegen een lage huur verhuren van woningen. Dit is volgens het onderzoek van SEO het geval wanneer de verhouding van de jaarlijkse huurprijs ten opzichte van de WOZ-waarde onder de 5% uitkomt. Het kabinet heeft er daarom niet voor gekozen aan te sluiten bij de reeds bestaande liberalisatiegrens als maandhuur. In het door deze leden genoemde voorbeeld waarin de verhouding van de jaarlijkse huurprijs tot de WOZ-waarde gelijk is aan 4,97%, wordt de huidige leegwaarderatio van 67% op basis van de tabel met 28%-punten verhoogd naar 95%. Onderstaande tabel bevat de voorgestelde actualisatie van de percentages zoals SEO die heeft voorgesteld.

**Tabel 9 leegwaarderatio (huidig en voorstel)**

Verhouding jaarlijkse huurprijs tot WOZ-waarde		Huidige leegwaarderatio	Voorstel voor actualisatie
Meer dan	Minder dan		
0%	1%	45%	73%
1%	2%	51%	79%
2%	3%	56%	84%
3%	4%	62%	90%
4%	5%	67%	95%
5%	6%	73%	100%
6%	7%	78%	100%
7%	–	85%	100%

Verhouding jaarlijkse huurprijs tot WOZ-waarde		Huidige leegwaarde-ratio	Voorstel voor actualisatie
Meer dan	Minder dan		
Gewogen gemiddelde leegwaarderatio		72%	96%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, Rapport «De waarde van woningen in verhuurde staat» (2022)

De leden van de fractie van de SGP vragen of het kabinet een inschatting kan geven van het percentage verhuursituaties waarin het percentage van de leegwaarderatio gesteld wordt op 100%. Circa 60% van de verhuurde woningen kent een huur van meer dan 5% van de WOZ-waarde en bevindt zich dus in de hoogste drie klassen in de tabel leegwaarderatio waardoor na actualisatie volgens het voorstel van het kabinet de leegwaarderatio 100% zal bedragen. Samen met tijdelijk verhuurde woningen en woningen die worden verhuurd aan gelieerde partijen, zal volgens de inschatting van het kabinet meer dan twee derde van de woningen met huurbescherming een leegwaarderatio van 100% krijgen.

Het lid Omtzigt vraagt of de aanpassingen in de leegwaarderatio een hard gelag zijn voor mensen die dure huurwoningen tegen een sociale huurprijs verhuren. In vrijwel alle gevallen van niet-marktconforme huur is sprake van een door de verhuurder doelbewust gekozen situatie. Daarom vindt de regering een afslag op de WOZ-waarde niet logisch en passend in deze situatie.

Het lid Omtzigt vraagt om inzichtelijk te maken hoeveel belasting iemand na de voorgestelde actualisatie van de leegwaarderatio betaalt die een woning met een WOZ-waarde van € 300.000 verhuurt tegen € 600 per maand. Dit lid vraagt verder of het kabinet de fiscale gevolgen voor deze persoon in lijn acht met het ongestoorde genot van zijn eigendom. In het voorbeeld is sprake van een jaarhuur van 2,4% van de WOZ-waarde van de woning. Vanwege de voorgestelde actualisatie stijgt de leegwaarde-ratio van 56% naar 84%. Daarmee is de waarde van de woning voor box 3 € 252.000. Als deze belastingplichtige geen ander vermogen of schuld in box 3 bezit, dan bedraagt de inkomstenbelasting met een heffingvrij vermogen van € 57.000, een forfait van 6,17% en tarief van 32% in box 3 € 3.850. Daar tegenover staan niet expliciet belaste huurinkomsten van € 7.200 en kan deze persoon van een eventuele waardeinstijging van de woning profiteren. In bovengenoemd voorbeeld bedraagt de belasting ten opzichte van de huurinkomsten 53,47%. Dit is echter niet de belastingdruk omdat de (in box 3 belaste) waardeontwikkeling buiten beschouwing is gebleven. Met de actualisatie van de tabel van de leegwaarderatio wordt geen inbreuk gemaakt op het waarderingsprincipe van vermogensbestanddelen in box 3 en is er geen strijdigheid met het EVRM ontstaan. Het is essentieel dat de box 3-heffing zich verdraagt met het in artikel 1 EP neergelegde recht op ongestoord genot van eigendom en het in artikel 14 EVRM neergelegde verbod op discriminatie. Dat vloeit ook voort uit het Kerstarrest van 24 december 2021 over box 3. In het huidige box 3-stelsel worden bezittingen volgens de hoofdregel gewaardeerd op basis van de waarde in het economisch verkeer. In afwijking op deze hoofdregel wordt de waarde van woningen in box 3 gesteld op de WOZ-waarde. In de Wet waardering onroerende zaken is vastgelegd dat de WOZ-waarde uitgaat van de waarde in vrij opleverbare staat. Hierbij wordt geen rekening gehouden met het feit dat de verhuurde staat gevolgen heeft, casu quo kan hebben, voor de vaststelling van de WOZ-waarde. De leegwaarderatio zorgt ervoor dat aan de hand van WOZ-waarde de waarde in het economische verkeer van een woning kan worden bepaald als deze in

verhuurde staat verkeert. Als de leegwaarderatio zou worden afgeschaft, worden verhuurde en onverhuurde woningen voor de box 3-heffing gelijk gewaardeerd, terwijl geen sprake is van gelijke gevallen. Gelijke behandeling van ongelijke gevallen zou, zonder dat daarvoor een objectieve en redelijke rechtvaardiging bestaat, in strijd zijn met het EVRM (discriminatieverbod). Met de voorgestelde maatregelen zijn de fiscale gevolgen in lijn met het ongestoorde genot van eigendom van de betreffende belastingplichtigen.

### **9. Aanpassen culturele multiplier voor partners**

De leden van de fractie van D66 vragen of de voorgestelde wijziging ertoe leidt dat sommige belastingplichtigen minder giftenaftrek kunnen toepassen. De voorgestelde wijziging brengt de wettekst in lijn met de uitvoeringspraktijk. Nu uit de juridische analyse blijkt dat de multiplier niet juist is toegepast, kan de wijziging daarom als beperking worden ervaren. Het verschil in de giftenaftrek is ten hoogste € 1.250, afhankelijk van de hoogte en verdeling van de aan culturele instellingen gedane giften door die belastingplichtigen. Daarbij klopt het, deze leden vragen daarnaar, dat mensen die geen fiscaal partner zijn, bevoordeeld zijn ten opzichte van mensen die fiscaal partner zijn. De verhoging van 25% wordt immers toegepast op de samengevoegde giften van die partners aan culturele ANBI's waarbij de verhoging voor de belastingplichtige en zijn partner gezamenlijk op ten hoogste € 1.250 wordt gesteld. Tot slot vragen deze leden of het risico dan niet bestaat dat hier procedures over gevoerd zullen worden. Dit risico valt niet uit te sluiten maar de verwachting is dat de argumenten voor de wetgever om tot deze keuze te komen, overtuigend zijn bij de rechter.

De leden van de fractie van het CDA vragen zich af of de uitvoering niet eigenlijk de wettekst zou moeten volgen nu deze in de afgelopen jaren in de praktijk anders is toegepast dan op grond van de wettekst had gemoeten. Dit is ook overwogen, maar met de gekozen oplossing wordt de wettekst in lijn gebracht met de uitvoeringspraktijk en de destijds beoogde uitwerking van de wet, zoals ook blijkt uit de destijds opgestelde ramingen. Bovendien voorkomt dit een groot beroep op het IV-portfolio van de Belastingdienst om de uitvoering structureel in lijn te brengen met de juridische analyse. Een wijziging van de uitvoering zodat deze in lijn is met de huidige wet is dan ook niet makkelijk of op korte termijn te bewerkstelligen. Voorts vragen deze leden wat de Belastingdienst gaat doen met de groep mensen voor wie de multiplier eigenlijk afgelopen jaren onjuist is toegepast. De Belastingdienst is bezig met het uitwerken van een werkwijze waarmee dit het beste kan worden aangepakt. De Tweede Kamer wordt op korte termijn geïnformeerd over de wijze waarop de Belastingdienst de multiplier voor de belastingjaren vanaf 2017 tot en met 2022 zal toepassen. Hiervoor is € 6 miljoen gereserveerd waarbij ervan is uitgegaan dat het om naar schatting 1.500 fiscale partners per jaar gaat. Hiermee is ook de vraag van de leden van GroenLinks wat de budgettaire consequenties zijn geweest van het verkeerd toepassen van de multiplier bij fiscale partners beantwoord.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het bedrag van € 1.250 willekeurig gekozen is, of dat er een reden is om voor dit specifieke bedrag te kiezen. Daarnaast vragen de leden van de fractie van de PvdA waarom de multiplier is opgenomen in de giftenaftrek. Hierop luidt het antwoord dat de multiplier is ingevoerd om het ondernemerschap en fondswerving bij culturele ANBI's extra te stimuleren gelet op de bezuinigingen op de subsidies voor culturele instellingen. De in 2011 voorgestelde multiplier van 25% van aan culturele instellingen gedane giften vormt onderdeel van de Geefwet, de multiplier is vervolgens per

1 januari 2012 opgenomen in de Wet inkomstenbelasting 2001. Bij de behandeling van het wetsvoorstel Geefwet is het bedrag van € 1.250 bij amendement opgenomen om de multiplier voor culturele giften te maximeren<sup>45</sup>. Bij de invoering van de multiplier was tevens een horizonbepaling opgenomen waardoor de multiplier, behoudens een positieve evaluatie, per 1 januari 2018 zou vervallen. Voorts vragen de leden van de fractie van de PvdA of de multiplier doelmatig is en of dit aanleiding is om deze te evalueren. Bij de evaluatie van de giftenaftrek van Dialogic<sup>46</sup> in 2016 werd geconcludeerd dat de multiplier niet doelmatig is. De horizonbepaling waarmee de multiplier van rechtswege zou komen te vervallen is echter met het aangenomen amendement van het lid Nijboer<sup>47</sup> komen te vervallen. In de Miljoenennota 2023 is opgenomen dat de giftenaftrek en de faciliteiten voor ANBI's in 2023 wederom wordt geëvalueerd. De culturele multiplier zal betrokken worden bij die evaluatie. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen tevens naar de budgettaire opbrengst van het verlagen van dit maximumbedrag alsook het afschaffen van de culturele multiplier. De opbrengst van het afschaffen van de culturele multiplier bedraagt € 7 miljoen. De vraag wat de opbrengst is bij een lager maximum kan alleen worden beantwoord voor een specifiek bedrag.

De leden van de fractie van de SGP hebben ook enige vragen gesteld over de in de aanbiedingsbrief bij het Belastingplan 2023 aangekondigde aftopping van de maximumaftrek van periodieke giften van € 250.000. Zo vragen deze leden naar de precieze reden voor deze aftopping en welk probleem hiermee wordt opgelost. Deze aftopping maakt deel uit van de inmiddels gepubliceerde nota van wijziging op het Belastingplan 2023 waarin de maatregel en de overwegingen daarbij worden toegelicht.<sup>48</sup> Dit neemt niet weg dat ik hierbij inga op deze vragen. Het stimuleren van geefgedrag is één van de Rijksbrede speerpunten ten aanzien van filantropie is.<sup>49</sup> Een uitwerking van dat speerpunt is de giftenaftrek waarvan het doel is het doen van (grotere) giften, al dan niet periodieke giften, te stimuleren. Tegelijkertijd blijkt uit de signalen en cijfers in het Interdepartementaal beleidsonderzoek Vermogensverdeling (IBO) dat deze zomer is gepubliceerd, dat er sprake kan zijn van dusdanig zeer hoge bedragen aan periodieke giften dat de giftenaftrek de volledige grondslag voor de inkomstenbelasting (box 1, 2 en 3) tot 0 reduceert.<sup>50</sup> Dit is binnen de giftenaftrek enkel met de periodieke gift mogelijk, omdat deze – in tegenstelling tot de andere gift – geen plafond kent. Daarbij kan het gaan om giften aan zelf opgerichte ANBI's. Gelet op deze signalen in het IBO zijn de aangiften inkomstenbelasting 2019 en 2020 met giftenaftrek onderzocht. Daaruit wordt geconcludeerd dat het aantal zeer hoge periodieke giften is toegenomen. Met zeer hoge giften wordt bedoeld op periodieke giften van meer dan € 1 miljoen. Het kabinet is vervolgens tot de conclusie gekomen dat de balans bij zeer hoge periodieke giften zodanig is verstoord dat een beleidswijziging wenselijk is. Door een plafond in te voeren is het niet meer mogelijk om uitzonderlijk hoge

<sup>45</sup> Kamerstukken II 2011/12, 33 006, nr. 10. In de toelichting van dit amendement is vermeld: «Met dit amendement wordt geregeld dat de in het voorstel van wet opgenomen multiplier in de giftenaftrek in de Wet inkomstenbelasting 2001 wordt verlaagd naar 25%, met een absoluut maximum van € 1.250. Dit betekent dat de verhoging van 25% wordt toegepast over maximaal € 5.000 van de aan culturele instellingen gedane giften. Dit amendement levert in totaal € 7 miljoen op. Dit dient als dekking voor het amendement Omtzigt/Neppérus, Kamerstukken II 2011/12, 33 006, nr. 11

<sup>46</sup> Kamerstukken I 2016/17, 34 552, nr. N.

<sup>47</sup> Kamerstukken II 2017/18, 34 786, nr. 8.

<sup>48</sup> Nota van wijziging inzake wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2023). Kamerstukken II 2022/23, 36 202.

<sup>49</sup> Kamerstukken II 2019/20, 32 740, nr. 21.

<sup>50</sup> IBO Vermogensverdeling: Licht uit, Spot aan: de Vermogensverdeling. Kamerstukken II 2021/22, 35 925-IX-38.

inkomens volledig te verrekenen met even uitzonderlijk hoge periodieke giften aan (zelf opgerichte) ANBI's. Het kabinet acht dit een belangrijke eerste stap om gevolg te geven aan het aanpakken van constructies. Het is maatschappelijk niet wenselijk om een grote aftrek te verlenen voor dergelijke zeer hoge giften. Met deze maatregel wordt ook meer evenwicht gebracht in het belasten van vermogen wat de vermogensverdeling op een gewenste manier kan beïnvloeden. De aangekondigde aftopping van de maximumaftrek van periodieke giften van € 250.000 raakt een hele kleine groep vermogende belastingplichtigen.

Voorts vragen deze leden of de maximumaftrek van € 250.000 geldt voor een jaar of per gift verdeeld over de duur van de periode van de schenking. De aftrekbaarheid van periodieke giften wordt met ingang van 1 januari 2023 afgetopt op € 250.000 per huishouden (belastingplichtige en eventuele fiscale partner samen) per kalenderjaar. Deze aftopping heeft betrekking op het totaal van de periodieke giften van de belastingplichtige en zijn partner per kalenderjaar. Het is dus niet relevant of er sprake is van één periodieke gift van bijvoorbeeld € 220.000 aan ANBI A en één periodieke gift van € 60.000 aan ANBI B of dat er daarentegen sprake is van een periodieke gift van € 280.000 aan ANBI C. Tot slot vragen deze leden hoe wordt omgegaan met bestaande periodieke schenkingen. Voor op 4 oktober 2022, 16.00 uur, bestaande periodieke schenkingen geldt overgangsrecht. Dit overgangsrecht houdt in dat periodieke giften die berusten op een vóór 4 oktober 2022, 16.00 uur, bij notariële of onderhandse akte van schenking aangegane verplichting niet onder de aftopping van € 250.000 voor periodieke giften vallen tot en met 31 december 2026. Een en ander is toegelicht in de eerste nota van wijziging

## **10. Uutfaseren IACK**

De leden van de fractie van de SP vragen of de opbrengst van de afschaffing van de IACK in de vorm van lastenverlichting teruggelaten wordt aan werkenden. Het voornemen om de IACK af te schaffen levert naar verwachting structureel € 1,8 miljard per jaar op. De afschaffing is onderdeel van een pakket aan maatregelen waarin ook lastenverlichting voor werkenden is opgenomen, waaronder de verhoging van de arbeidskorting en de verlaging van het tarief van de eerste schijf in de inkomstenbelasting. Gezamenlijk is dit een lastenverlichting voor werkenden van € 3,6 miljard. Daarnaast profiteren huishoudens met kinderen vanaf 2025 ook van de verhoging van de vergoedingspercentages binnen de kinderopvangtoeslag.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom het kabinet heeft gekozen voor een lang afbouwtraject tot 2037. Daarnaast vragen deze leden waarom ervoor gekozen is om in dat afbouwtraject een verschil te creëren tussen ouders met kinderen die geboren zijn vóór 1 januari 2025 en ouders met uitsluitend kinderen die geboren zijn op of na 1 januari 2025 en wat de wenselijkheid hiervan is. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen wat het kabinet ervan vindt dat door het gecreëerde verschil er ouders zullen zijn die en profiteren van het overgangsrecht van IACK en van de hervorming van de kinderopvangtoeslag. De leden van de fractie van het CDA vragen of het verschil, een belastingvoordeel tot wel € 30.000, tussen deze twee groepen ouders wel te rechtvaardigen is. Ook vragen deze leden of het niet rechtvaardiger is om de IACK per 2025 in een keer voor iedereen af te schaffen en wat daar de voor- en tegenargumenten van zijn. Ook leden van de PvdA vragen wat het kabinet hiervan vindt. De leden van de fractie van de SGP vragen waarom het kabinet er niet gelijktijdig voor kiest om de maximale IACK geleidelijk te verlagen. De leden van de fractie van D66 en de leden van de fractie van de

ChristenUnie vragen of het mogelijk dan wel wenselijk is om de IACK ook af te bouwen voor ouders met een kind geboren vóór 1 januari 2025. Daarnaast vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie of het mogelijk is om de IACK ook sneller af te bouwen. Ook het lid Omtzigt vraagt om een snellere afbouw en doet een voorstel om in plaats van hetgeen het kabinet heeft voorgesteld de IACK voor alle ouders in zes jaarlijkse stappen af te bouwen.

Uit bovenstaande vragen merk ik op dat de verschillende fracties vraagtekens zetten bij het afbouwtraject dat wordt voorgesteld voor de IACK. Deze kritische blik van de fracties waardeer ik zeer en begrijp ik ook goed. Het kabinet erkent dat het, conform het coalitieakkoord, voorgestelde afbouwtraject nadelen heeft zoals door de verschillende fracties ook aangekaart. Het klopt dat er in feite twee groepen ouders ontstaan, namelijk (1) ouders met uitsluitend kinderen die geboren zijn op of na 1 januari 2025 («nieuwe ouders») en (2) ouders met kinderen, waarvan tenminste één kind geboren is vóór 1 januari 2025 («bestaande ouders»). In tegenstelling tot de eerste groep ouders, behoudt de tweede groep ouders het recht op de IACK, zolang een van de kinderen geboren voor 1 januari 2025 jonger dan 12 jaar is, hetgeen een belastingvoordeel oplevert dat kan oplopen tot € 32.328. Het klopt ook dat de tweede groep ouders naast het behoud van het recht op de IACK, in dezelfde mate kunnen profiteren van de herziening in de kinderopvang als alle andere ouders, mits zij voldoen aan de voorwaarden daarvan. Het kabinet erkent dat dit een groot verschil is tussen de groepen ouders en begrijpt ook het gevoel van onrechtvaardigheid dat hieruit zou kunnen voortvloeien. Ondanks dit verschil ziet het kabinet wel een argument voor het afbouwtraject zoals voorgesteld. Met het voorgestelde overgangsrecht worden negatieve inkomenseffecten voor bestaande ouders voorkomen. De tweede groep ouders had namelijk vóór 2025 recht op de IACK en behoudt dit recht ook. Zij gaan er dus niet op achteruit. Om ervoor te zorgen dat deze ouders er niet op achteruit gaan, is een overgangperiode van 12 jaar voorgesteld, beginnend in 2025. Dat betekent dat de IACK pas per 2037 volledig wordt afgeschaft, omdat pas bij aanvang van dat kalenderjaar alle kinderen die geboren zijn vóór 1 januari 2025 de leeftijd van 12 jaar hebben bereikt. Omgekeerd geldt dus ook dat een alternatieve of snellere afbouw, zoals voorgesteld door enkele fracties, zal leiden tot (meerjarige) negatieve inkomenseffecten voor ouders. Het kabinet heeft dergelijke varianten in een eerder stadium bekeken en overwogen, maar heeft destijds de voorkeur gegeven aan het overgangsrecht waarmee negatieve inkomenseffecten worden voorkomen.

Ik merk aan de vragen en voorstellen van de verschillende fracties dat er een wens is om de afschaffing met het overgangsrecht van de IACK toch anders vorm te geven. Ik wil daarom graag een alternatief voorstel uitwerken, waarbij het huidige voorstel komt te vervallen en alle ouders (zowel bestaande als nieuwe ouders) recht blijven houden op de IACK, terwijl het kortingsbedrag in een aantal jaarlijkse stappen wordt afgebouwd tot nihil, waarna de IACK volledig wordt afgeschaft. Voordeel van een dergelijk alternatief is dat dit een reeks parameteraanpassingen zijn en geen structuurwijziging vergt in de IV-architectuur, waardoor dit eenvoudiger is in de uitvoering. Dit alternatief zal ik aan uw Kamer voorleggen en uitwerken in een nota van wijziging op het Belastingplan 2023.

De leden van de fractie van D66 vragen of niet-werkende partners met jonge kinderen zich bewust waren van de grote fiscale voordelen van de IACK. Daarnaast vragen deze leden hoe deze voordelen opwegen tegen te betalen kinderopvangkosten. Het is goed denkbaar dat er niet-werkende ouders zijn die de IACK helaas niet kennen waardoor zij deze extra prikkel om te gaan werken niet ervaren en wellicht daarom ook niet werken. Het is echter niet goed in te schatten in hoeverre de nu niet-werkende ouders



met jonge kinderen zich er niet van bewust zijn van het recht op de IACK als zij zouden gaan werken. De IACK is niet primair bedoeld om eventuele kinderopvangkosten te dekken. Voor het recht op de IACK is het gebruik van formele kinderopvang ook geen voorwaarde. De kinderopvangtoeslag is primair bedoeld voor het deels dekken van kinderopvangkosten en om ouders daarin nog meer te ondersteunen is het streven van het kabinet om per 2025 de financiering van de kinderopvang te herzien.

De leden van de fractie van de PVV vragen welke andere maatregelen het kabinet neemt die relevant zijn voor de koopkracht en het huishoudinkomen waarnaar wordt verwezen in de memorie van toelichting bij het uitfaseren van de IACK. In het coalitieakkoord is een pakket aan maatregelen opgenomen die relevant zijn voor de koopkracht. Het uitfaseren van de IACK en de stelselherziening in de kinderopvang zijn hier onderdeel van. Andere maatregelen zijn bijvoorbeeld het verhogen van het WML, het verlagen van het tarief eerste schijf in box 1 en het verhogen van de arbeidskorting.

De leden van de fractie van de SP vragen om een nadere toelichting op hoe de IACK een prikkel geeft om meer te gaan werken in het huidige stelsel van inkomensbelasting en toeslagen waarbij het voor burgers lastig is om de gevolgen van meer werken uit te pluizen. Het kabinet is het eens met de leden van de SP dat het huidige stelsel met verschillende inkomensafhankelijke heffingskortingen en toeslagen aan transparantie heeft verloren waardoor het voor belastingplichtigen moeilijker is om de gevolgen van (meer) werken te achterhalen. Desondanks blijkt uit de cijfers van het CPB dat de IACK effectief is in het bevorderen van de arbeidsparticipatie door ouders met jonge kinderen. Dit wijst erop dat er wel een prikkel uitgaat van de IACK naar deze groep om meer te gaan werken.

De leden van de fractie van de PvdA vragen welke risico's er zijn bij het lange afbouwpad van de IACK tot 2037. Door het voorgestelde lange afbouwpad ontstaat een situatie waarbij ouders met een kind geboren vóór 1 januari 2025 nog maximaal 12 jaar lang recht hebben op de IACK én daarnaast ook recht zullen hebben op de hogere kinderopvangtoeslag. De minder verschuldigde belasting kan oplopen tot € 32.328 ten opzichte van nieuwe ouders met uitsluitend kinderen die geboren zijn op of na 1 januari 2025. Een dergelijke harde grens kan leiden tot onbegrip bij ouders en daardoor leiden tot klachten en/of bezwaren bij de Belastingdienst.

De leden van de fractie van de PvdA vragen hoe het afschaffen van de IACK en het hervormen van de kinderopvangtoeslag uitmiddelen voor wat betreft het effect op arbeidsmarkt. Het CPB schrijft hierover in de doorrekening van het coalitieakkoord dat de afschaffing van de IACK zorgt voor een daling van de structurele werkgelegenheid, maar ook dat deze daling wordt beperkt door de stelselherziening in de kinderopvang en de verhoging van de arbeidskorting. Het CPB doet geen uitspraak over het arbeidsmarkteffect van deze twee specifieke maatregelen, maar heeft wel uitgerekend wat het effect is van alle fiscale maatregelen samen op de structurele werkgelegenheid. Per saldo komt dat effect uit op -0,1 procentpunt t.o.v. het basispad.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of het kabinet inzichtelijk kan maken welk verschil in inkomen ontstaat tussen de groep mensen die wel IACK zal blijven ontvangen en de groep die dat niet doet, waarbij verder alle eigenschappen gelijk zijn. Stel dat een belastingplichtige voldoet aan alle voorwaarden voor de IACK en op 31 december 2024 een eerste kind krijgt. Deze belastingplichtige heeft dan, bij een voldoende

hoog inkomen, gedurende twaalf jaar recht op de maximale IACK. Uitgaande van de bedragen die gelden per 2023 komt dit neer op een belastingvoordeel van in totaal € 32.328. Een belastingplichtige die een eerste kind krijgt op 1 januari 2025 komt door de afschaffing van de IACK en het voorgestelde overgangsrecht niet meer in aanmerking voor de IACK. Beide belastingplichtigen hebben in dezelfde mate recht op het voorgenomen plan van het kabinet voor de stelselherziening van de kinderopvang.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen naar de inkomensgevolgen van het afschaffen van de IACK voor potentiële toekomstige ontvangers en of zij gecompenseerd worden voor eventuele negatieve gevolgen. Deze leden vragen tevens waarom het kabinet minder waarde hecht aan het negatieve inkomenseffect dat toekomstige ouders ervaren. Voorop staat dat het kabinet de koopkracht van alle burgers van belang acht en negatieve inkomensgevolgen zoveel mogelijk wenst te voorkomen. Het voorgestelde overgangsrecht voor de IACK is ook uit deze wens ontstaan. Ouders die op dit moment recht hebben op IACK, behouden recht op IACK voor die kinderen. Dat geldt ook voor toekomstige ouders van kinderen geboren op of voor 31 december 2024. Voor deze twee groepen ouders («bestaande ouders») heeft de afschaffing van de IACK geen gevolgen. Toekomstige ouders van uitsluitend kinderen die geboren worden op of na 1 januari 2025 («nieuwe ouders») krijgen in de toekomst geen recht op IACK. Technisch gezien is er voor deze groep geen sprake van een inkomenseffect (zij hebben nu geen IACK en ontvangen dat in de toekomst ook niet). Dit effect zal daarom in toekomstige koopkrachtdoorrekeningen niet zichtbaar worden. Deze groep is financieel wel slechter af dan wanneer zij in de toekomst wel recht zouden hebben gehad op IACK. Hier staat tegenover dat een grote groep ouders profijt heeft van de inkomensonafhankelijke vergoeding van 96% van de maximum uurprijs van kinderopvang.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen hoe het afschaffen van de IACK en het hervormen van de kinderopvangtoeslag met elkaar samenhangen. Zij vragen of het klopt dat de hervorming van de kinderopvangtoeslag voor sommige ouders geen verschil zal maken omdat deze ouders nu al 96% van de kosten vergoed krijgen en deze ouders er per saldo op achteruitgaan door het afschaffen van de IACK. Ook het lid Omtzigt merkt op dat financieel gezien de hervorming van de kinderopvangtoeslag niet voor alle ouders een goede vervanging is van de IACK, omdat sommige ouders in het huidige stelsel al een vergoeding krijgen van 95% van de kinderopvangkosten naast de IACK. Hij vraagt hoe het kabinet naar deze groep kijkt. Het klopt dat ouders met de laagste inkomens op dit moment al 96% van de kinderopvangkosten vergoed krijgen, tot aan de maximum uurprijs. Zij gaan er financieel dus niet op vooruit of achteruit door de beoogde stelselherziening in de kinderopvang per 2025. Het is echter niet zo dat deze ouders erop achteruitgaan door het afschaffen van de IACK. Ouders die op dit moment recht hebben op IACK, behouden met het voorgestelde overgangsrecht ook na 2024 recht op IACK voor die kinderen. Ouders met een laag inkomen die met het voorgestelde overgangsrecht vanaf 2025 geen recht meer krijgen op de IACK zijn financieel wel slechter af dan wanneer zij in de toekomst wel recht zouden hebben gehad op IACK. Ingrijpende wijzigingen, zoals het afschaffen van een heffingskorting en het inkomensonafhankelijk maken van een toeslag maken het stelsel eenvoudiger, maar gaan vaak ook gepaard met positieve of negatieve inkomenseffecten voor individuele huishoudens. Zo zijn er ook huishoudens waarvoor de stelselherziening in de kinderopvang juist meer opweegt tegen het nadeel van het afschaffen van de IACK. Daar komt nog bij dat het kabinet met een heel pakket aan maatregelen de koopkracht van alle huishoudens evenwichtig probeert te verdelen. Naast

de genoemde maatregelen in de kinderopvang en het uitfaseren van de IACK worden de inkomenseffecten van overheidsbeleid voor ouders mede bepaald door andere koopkrachtmaatregelen, zoals de verhoging van het minimumloon, de verhoging van de arbeidskorting en de verlaging van het tarief in de eerste schijf van box 1.

De leden van de fractie van de ChristenUnie en de leden van de fractie van GroenLinks vragen of het afschaffen van de IACK verschoven wordt als de hervorming van de kinderopvangtoeslag uitgesteld wordt tot na 2025. In het coalitieakkoord is de ambitie uitgesproken om zowel de afschaffing van de IACK als het nieuwe kinderopvangstelsel per 1 januari 2025 in werking te laten treden. We hechten aan deze ambitieuze planning. Wat het kabinet betreft is het namelijk onwenselijk als er een cohort ouders zou ontstaan die geen recht heeft op IACK, en tevens niet in aanmerking komt voor een hogere vergoeding voor kinderopvang. Mocht in de toekomst blijken dat 2025 niet haalbaar is als ingangsdatum voor de herziening in de kinderopvang, dan zal het kabinet bezien op welke manier hiermee wordt omgegaan. Op dit moment is dat echter niet aan de orde. Overigens zijn de maatregelen in het coalitieakkoord niet expliciet aan elkaar gekoppeld. Beide maatregelen zijn onderdeel van een totaalpakket aan maatregelen die relevant zijn voor de koopkracht. Het uitfaseren van de IACK behoort tot het dekkingspakket van die maatregelen.

De leden van de fractie van de SGP vragen waarom het uitfaseren van de IACK pas begint in 2025 en niet eerder. Geleidelijke afschaffing van de IACK met het daaraan gekoppelde overgangsrecht zoals voorgesteld is vanaf het moment van inwerkingtreding een maatregel met gevolgen voor de Belastingdienst. Deze maatregel vergt een structuuraanpassing in de IV-architectuur. Gezien de toenemende stapelingsproblematiek in de IV-portfolio is vroegtijdig handelen noodzakelijk en is eerdere inwerkingtreding niet mogelijk.

## **11. Afbouw algemene heffingskorting met verzamelinkomen**

De leden van de fractie van de VVD vragen de regering in hoeverre rekening is gehouden met het feit dat deze maatregel een stimulans biedt om inkomen uit box 2 uit te stellen. Het klopt dat deze maatregel gevolgen kan hebben voor sommige keuzes binnen box 2. Zo kan deze maatregel, waarbij het deel van de dividenduitkering dat in het afbouwtraject valt en met een extra 6 procentpunt wordt belast, ervoor zorgen dat het in sommige gevallen voordeliger wordt om dividenduitkeringen uit te stellen tot een grote uitkering ineens. Nog steeds acht de regering het rechtvaardig dat de algemene heffingskorting die voor alle belastingplichtigen geldt, ook voor alle belastingplichtigen op gelijke wijze toepassing vindt, ongeacht de bron van inkomen.

De leden van de fractie van D66 vragen welke uitvoeringsgevolgen de afbouw met het verzamelinkomen kan hebben indien de algemene heffingskorting verzilverbaar wordt gemaakt en of het onderhavige wetsvoorstel invloed heeft op de complexiteit van een mogelijke invoering van een verzilverbare heffingskorting. Een verzilverbare heffingskorting is op zichzelf complex. De invoering van een dergelijke heffingskorting zou voor de Belastingdienst een zeer ingrijpende stelselwijziging betekenen, met grote gevolgen voor de uitvoering. De complexiteit van de huidige algemene heffingskorting (AHK) zit vooral in de inkomensonafhankelijke afbouw daarvan die nu al bestaat voor inkomen uit werk en woning. Of de uitbreiding van de grondslag van de afbouw impact heeft op de complexiteit van het verzilverbaar maken van de AHK is moeilijk in te schatten en hangt af van de vormgeving van een dergelijke stelselwijziging.

De leden van de fractie van het CDA merken op dat de algemene heffingskorting (AHK) sinds 2014 bepalend is voor het marginale tarief in box 1 en de facto zorgt voor een extra schijf met een tarief van ongeveer 43 procent. Deze leden vragen zich af op welk bedrag de schijfgrenzen ongeveer zouden liggen en wat de argumenten zijn om dit niet aan te passen. De leden van de fractie van het CDA vragen zich ook af hoe het kabinet dit ziet in het licht van de marginale druk en de afbouw van de arbeidskorting. Het klopt dat het afbouwen van de AHK nu nog equivalent is aan het invoeren van een extra schijf in box 1 van de inkomstenbelasting. Vanaf 2025 is dat niet langer het geval, omdat de AHK gaat afbouwen met verzamelinkomen in plaats van het box 1 inkomen. De AHK bouwt in 2022 af tussen een box 1 inkomen van € 21.318 en € 69.398. Het afbouwpercentage is 6,007%. Als een extra schijf wordt ingevoerd met een ondergrens van € 21.318, een bovengrens van € 69.398 en een tarief van 43,07%, dan kan hoeft de AHK niet langer afgebouwd te worden en bedraagt deze € 2.888 voor elke belastingplichtige.

Er doet zich dan wel een probleem voor bij AOW-gerechtigden en dit is de voornaamste reden waarom deze aanpassing lastig is. Voor deze groep geldt namelijk een lagere AHK en een lager afbouwpercentage, omdat zij geen AOW-premie meer betalen. AOW-gerechtigden in het afbouwtraject van de AHK gaan wel 6 procentpunt meer belasting betalen over hun inkomen boven de € 21.318 als de afbouw van de AHK wordt vervangen door een extra schijf, maar krijgen daar slechts ongeveer 3 procentpunt extra AHK voor terug voor elke euro inkomen boven de nieuwe schijfgrens. De opbrengst die dit genereert zou wel gericht kunnen worden ingezet bij deze groep, bijvoorbeeld door de ouderenkorting te verhogen of minder steil af te bouwen.

Het niet langer afbouwen van de AHK zou niets veranderen aan de marginale druk voor werkenden. Wel zou het ervoor zorgen dat de effectieve marginale druk meer in lijn komt met de tariefschijven, wat de transparantie van het stelsel ten goede komt. Het afschaffen van de afbouw van de arbeidskorting kent meer haken en ogen, omdat de arbeidskorting afhangt van het arbeidsinkomen en niet van het inkomen in box 1. Bovendien ontvangen alleen werkenden de arbeidskorting, terwijl de tarieven in box 1 mede voor niet-werkenden gelden. Het niet langer afbouwen van de arbeidskorting kan dus niet op een equivalente wijze gecompenseerd worden door middel van een verhoging van de tarieven in de inkomstenbelasting.

De leden van de fractie van het CDA vragen of de voorgestelde wijziging van de afbouw van de algemene heffingskorting op basis van het verzamelinkomen een jaar later in gaat om te zorgen dat het voor AB-houders nog aantrekkelijk is om in 2023 en 2024 dividend uit te keren. De inwerkingtreding per 1 januari 2025 is bepaald door de beschikbare IV-capaciteit en de keuzes die daarin gemaakt zijn en staat los van de introductie van een tweede schijf in box 2.

De leden van de fractie van de SP vragen de regering of er meer heffingskortingen of tegemoetkomingen zijn waarop box 1 wel maar box 2 en 3 niet van toepassing zijn, en of de regering voornemens is om hierbij ook in de toekomst het verzamelinkomen als uitgangspunt te nemen. De inkomstenbelasting kent een aantal heffingskortingen met ieder zijn eigen beleidsmatige overwegingen. Zo is de AHK een korting waar iedere belastingplichtige recht op heeft, maar dit geldt niet voor alle heffingskortingen. Een voorbeeld is de arbeidskorting waarop alleen belastingplichtigen recht hebben die arbeidsinkomen genieten. Voor de arbeidskorting is het om die reden niet logisch om het verzamelinkomen als uitgangspunt te nemen. De regering is van mening dat voor iedere heffingskorting en tegemoetkoming aan de hand van het doel beoordeeld

moet worden welk inkomen het uitgangspunt moet zijn en ziet daar geen onevenwichtigheden meer in.

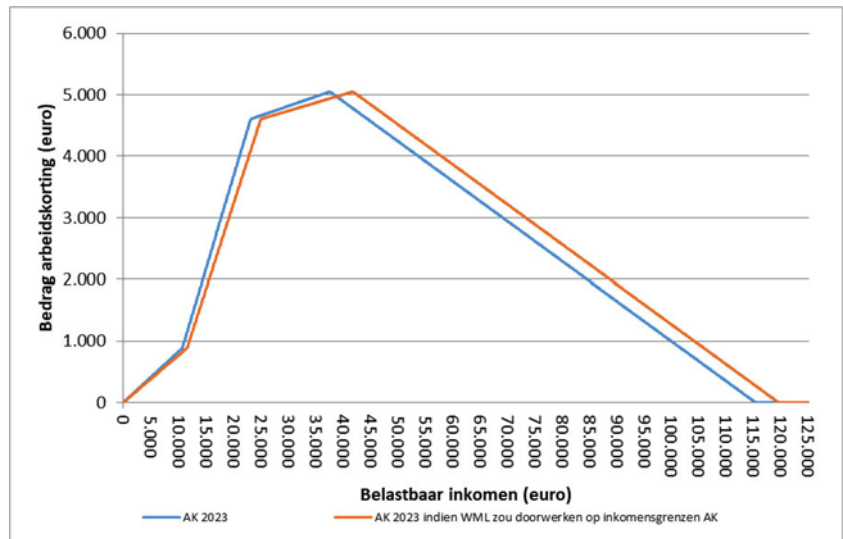
De leden van de fractie van de PvdA zien dat een verhoging van de tarieven wordt beoordeeld als een doelmatiger middel en vragen waarom hier niet voor is gekozen. De leden van de fractie van CU beamen dat een extra tariefschijf in het basistarief in een bepaald opzicht beter is. Deze leden vragen wat deze constatering van de regering voor gevolg zal krijgen en of de regering voornemens is om dit op te lossen door deze intransparantie weg te werken. Vanuit de opbrengst van deze maatregel bezien is een verhoging van de tarieven een logisch alternatief. Toch is het voorstel van de regering om de toch al bestaande afbouw van de algemene heffingskorting voor alle belastingplichtigen gelijk toe te passen. Bij een verhoging van de tarieven van box 2 en box 3 wordt het huidige verschil tussen belastingplichtigen niet weggenomen. De regering neemt het afschaffen van de afbouw van de algemene heffingskorting mee als mogelijke maatregel in de ambitie naar vereenvoudiging en transparanter maken van het belastingstelsel. De regering acht het wenselijk om in de tussentijd de afbouw van de algemene heffingskorting gelijk te trekken voor alle belastingplichtigen.

De leden van de fractie van het CDA merken op dat er wordt vermeld dat bij de terugdraaiing van de doorwerking van de verhoging van het wettelijk minimumloon op de grenzen van de arbeidskorting een grote schuif plaatsvindt van werkenden met een bovenmodaal inkomen naar werkenden met een benedenmodaal inkomen. Zij vragen of de regering dit nader kan toelichten en kan uitleggen wat de consequenties daarvan zijn voor mensen. In de Hoofdlijnenbrief bijzondere verhoging wettelijk minimumloon van 17 juni 2022 heeft het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid deze keuze als volgt omschreven.

*«In de arbeidskorting is sprake van verschillende opbouw- en afbouwtrajecten waarvan de grenzen zijn afgeleid van de hoogte van het minimumloon. Hiermee wordt beoogd dat de arbeidskorting tot een inkomen van grofweg modaal opbouwt, met het laatste opbouwtraject vanaf het minimumloon. Bij doorwerking van het hogere minimumloon kan de maximale arbeidskorting pas bij een hoger inkomen worden bereikt. Tegelijkertijd hoeft de minimumloonsverhoging geen directe impact te hebben op het modale inkomen. Doorwerking zou kunnen betekenen dat hoge inkomens, van wie het inkomen niet reageert op de minimumloonsverhoging, toch minder belasting zouden gaan betalen vanwege de minimumloonsverhoging. Ook kunnen inkomens onder het minimumloon die niet direct profiteren van de minimumloonsverhoging, zoals deeltijdwerkers, een stuk minder arbeidskorting krijgen en dus meer belasting gaan betalen. Om deze effecten te voorkomen wil het kabinet de doorwerking van de bijzondere verhoging van het minimumloon op de inkomensgrenzen in de arbeidskorting voorkomen. De inkomensgrenzen in de arbeidskorting worden vanaf 1 januari 2023 vastgesteld op de hoogten die deze zouden hebben zonder de bijzondere minimumloonsverhoging. Hierdoor ontvangt een minimumloonverdiener een hogere arbeidskorting dan bij doorwerking van de minimumloonsverhoging het geval zou zijn.»* Kortgezegd zou verhoging van het minimumloon zonder deze terugdraaiing ervoor hebben gezorgd dat het voordeel van de minimumloonsverhoging voor lage inkomens deels werd afgeroomd, terwijl bovenmodale inkomens onbedoeld zouden profiteren van de minimumloonsverhoging. Iemand met een arbeidsinkomen tussen de 11.000 euro en 23.000, die bijvoorbeeld 3 dagen per week werkt op minimumloon, zou als gevolg van deze doorwerking 281 euro minder arbeidskorting krijgen. Aan de kant zouden werkenden met een arbeidsinkomen tussen de 38.000 euro en 115.000 euro juist tussen de 275 en 750 euro extra arbeidskorting krijgen als gevolg van de minimumloonsver-

hoging. Dit onbedoelde effect van de minimumloonsverhoging draait het kabinet terug. Ter illustratie toont onderstaande figuur 1 het verloop van de arbeidskorting in 2023 (blauwe lijn), en hoe dit zou zijn geweest zonder terugdraaiing van het effect op de inkomensgrenzen in de arbeidskorting (oranje lijn).

**Figuur 1**



## 12. Oudedagsverplichting aanwenden ter verkrijging van een lijfrente

De leden van de fractie van D66 vragen naar het beeld van de regering van de vele verschillende vormen van pensioenopbouw in Nederland. Deze leden vragen om een overzicht van de verschillende categorieën pensioenopbouw waarbij per categorie het aantal deelnemers wordt aangegeven. In hoofdlijn zijn er twee manieren van sparen voor de oude dag in Nederland: (1) Het arbeidsgerelateerde pensioen dat wordt opgebouwd in de relatie werkgever-werknemer (tweede pijler) en (2) het individueel sparen voor de oude dag in de vorm van een lijfrente (derde pijler). Uit gegevens van het CBS blijkt dat er 10.379.080 personen zijn met een toekomstige levenslange periodieke pensioenuitkering dat voortkomt uit een arbeidsrelatie (tweede pijler).<sup>51</sup> Uit aangiftegegevens van de Belastingdienst uit 2018 volgt dat er circa 475.000 belastingplichtigen zijn die lijfrentepremie in aftrek brengen in de aangifte inkomstenbelasting (derde pijler).<sup>52</sup> Er is geen registratie van het totale aantal mensen met een oudedagsvoorziening in de derde pijler of een verdeling per productcategorie (lijfrenteverzekering, lijfrenterekening, lijfrentebeleggingsrecht). Voor de tweede pijler geldt dat vanuit de meeste werknemers pensioen opbouwen bij een pensioenfonds of een professionele levensverzekeraar. Een directeur-grotoaandeelhouder kon echter tot 1 juli 2017 een pensioen in eigen beheer bij de eigen vennootschap opbouwen. Er geldt momenteel overgangsrecht voor deze groep. Uit aangiftegegevens van de Belastingdienst van 2020 is bekend dat er nog circa 60.000 belastingplichtigen zijn met een bevroren pensioen in eigen beheer. Ook uit gegevens van de Belastingdienst volgt dat bij de uitfasering van het pensioen in eigen beheer in de jaren 2017 tot en met 2019 er circa 55.000 pensioenen in eigen beheer zijn omgezet in een oudedagsverplichting. Deze

<sup>51</sup> CBS, <https://www.cbs.nl/nl-nl/cijfers/detail/84326NED?q=pensioen>.

<sup>52</sup> Algemene Rekenkamer, Resultaten verantwoordingsonderzoek 2020 Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid, 2021, pagina 49.

oudedagsverplichtingen kunnen worden omgezet in een lijfrente bij een professionele uitvoerder van lijfrenten of periodiek worden uitgekeerd vanuit de eigen vennootschap. De bevroren pensioenen in eigen beheer en de oudedagsverplichtingen zullen de komende decennia gaan verdwijnen.

De leden van de fractie van D66 vragen hoe de deelnemers, uitvoerders en de Kamer worden betrokken bij de voorwaarden waarbinnen het mogelijk moet worden om een oudedagsverplichting aan te wenden ter verkrijging van een lijfrente, lijfrenterekening of lijfrentebeleggingsrecht. In de voorgestelde wettekst is de bevoegdheid tot het stellen van deze voorwaarden gedelegeerd aan de Minister. Het gaat hier vooral om administratieve en technische voorwaarden ter bevordering van een zorgvuldige afwikkeling van de oudedagsverplichting en toezicht hierop door de Belastingdienst. Deze voorwaarden zijn momenteel al opgenomen in een beleidsbesluit.<sup>53</sup>

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom de termijn waarbinnen een oudedagsverplichting kan worden aangewend ter verkrijging van een lijfrente in eerste instantie slechts twee maanden was. Voorts vragen deze leden naar nadelige effecten van het wegnemen van de beperking in de tijd. De oudedagsverplichting is in 2017 ingevoerd als overgangsmaatregel ter afwikkeling van het pensioen in eigen beheer. De oudedagsverplichting is dan ook geen reguliere oudedagsvoorziening. Een oudedagsverplichting moet uiterlijk twee maanden na het bereiken van de AOW-gerechtigde leeftijd ingaan. Een eenmaal ingegane oudedagsverplichting kon niet meer worden omgezet in een lijfrente. Wettelijk ontbrak die mogelijkheid. In 2018 is door middel van een beleidsbesluit reeds goedgekeurd dat een ingegane oudedagsverplichting wel mag worden omgezet in een lijfrente.<sup>54</sup> Een oudedagsverplichting kon zodoende worden aangewend ter verkrijging van een lijfrente tot de uiterlijke datum waarop een lijfrente moet zijn ingegaan (AOW-gerechtigde leeftijd plus vijf jaar). In de praktijk bleek er echter ook behoefte om een oudedagsverplichting na die uiterlijke datum nog aan te kunnen wenden ter verkrijging van een lijfrente. Dit sluit goed aan bij de beleidsgedachte achter het uitfasen van het pensioen in eigen beheer en het bij professionele uitvoerders onderbrengen van de oudedagsvoorziening. Vooruitlopend op wetgeving is hiervoor dan ook goedkeurend beleid opgesteld.<sup>55</sup> Voorgesteld wordt dit goedkeurende beleid te codificeren. Er zijn verder geen nadelige effecten bekend van het wegnemen van deze beperking.

### **13. Introduceren twee schijven box 2**

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of het kabinet bereid is het toptarief in box 2 te verhogen tot minimaal 37,65%. Daarnaast vragen deze leden of het kabinet een hoger toptarief gerechtvaardigd acht, aangezien aanmerkelijkbelanghouders tweemaal van een lager belastingtarief gebruik kunnen maken: zowel in box 1 als in box 2. De belastingplichtige die werkzaamheden verricht voor de bv waarin hij of zijn partner een aanmerkelijk belang heeft, dient zichzelf een gebruikelijk loon toe te kennen dat normaal is voor de duur en het niveau van de arbeid. Dit gebruikelijk loon wordt belast in box 1. Afhankelijk van de situatie is het mogelijk dat dit loon (deels) in de hoogste schijf van box 1 belast wordt. De voorgestelde twee schijven van box 2 leiden samen met onder andere het verhogen van het lage Vpb-tarief, de verlaging van de schijfgrens

<sup>53</sup> Besluit van 22 juni 2022, nr. 2022-13302 (Stcrt. 2022, 17162).

<sup>54</sup> Besluit van 11 december 2018, nr. 2018-28514 (Stcrt. 2018, 68653).

<sup>55</sup> Besluit van 22 juni 2022, nr. 2022-13302 (Stcrt. 2022, 17162).

waarop dat lage Vpb-tarief van toepassing is en de afschaffing van de doelmatigheidsmarge in de gebruikelijkloonregeling, ertoe dat werkenden (werknemers, IB-ondernemers en directeuren-grootaandeelhouders) fiscaal gelijk worden behandeld. Het voorgestelde tarief van 37,65% zou bovendien tot een onevenwichtig hoog gecombineerd toptarief van 53,7% leiden.

De leden van de fractie van D66 vragen op welke termijn een forfaitair tarief in box 2 zou kunnen worden ingevoerd. Ervan uitgaande dat de leden doelen op een forfaitair rendement in box 2 dat wordt belast tegen een afzonderlijk tarief, kiest het kabinet daar niet voor. Zoals opgenomen in het coalitieakkoord is de ambitie van dit kabinet om over te stappen op een stelsel voor werkelijk rendement in box 3. De invoering van een nieuw forfaitair rendement in box 2 is niet in lijn met de ambitie om meer te belasten naar het werkelijk rendement. Als wordt overgegaan tot belasting van een forfaitair rendement over het vermogen in box 2, dan zou dat in ieder geval grote structuuraanpassingen vergen in de IV-architectuur, en daarnaast ook een groot beslag leggen op de handhavingscapaciteit. Het forfaitaire inkomen in box 2 blijft in de huidige situatie namelijk tot het genietingsmoment van een regulier voordeel of een vervreemdingsvoordeel onbelast. De omvang van de grondslag waarover het forfaitaire inkomen wordt berekend (bijvoorbeeld de waarde van het aanmerkelijk belang, of de waarde van het beleggingsvermogen in het aanmerkelijk belang), is dan ook niet bekend bij de belastingplichtige of de inspecteur.

De leden van de fractie van D66 vragen op basis van welke cijfers de tariefschijven worden aangepast aan de inflatie, en voor welke andere tariefschijven in de inkomstenbelasting dit geldt. De schijfgrens wordt jaarlijks geïndexeerd voor inflatie met de gebruikelijke tabelcorrectiefactor van artikel 10.2 Wet IB 2001. De tabelcorrectiefactor wordt vastgesteld aan de hand van de afgeleide consumentenprijsindex van het Centraal Bureau voor de Statistiek. Alle artikelen benoemd in artikel 10.1 Wet IB 2001 worden jaarlijks met de tabelcorrectiefactor geïndexeerd. Dit zijn onder andere de schijfgrenzen in box 1 en box 3, de in aftrek beperkte algemene kosten en de grenzen voor de investeringsaftrek.

De leden van de fractie van D66 vragen of deze maatregelen tegemoetkomen aan de bezwaren die zijn geschetst in het IBO Vermogensongelijkheid. De leden van de fractie van SP vragen hoe het kabinet aankijkt tegen de suggestie om – uiteindelijk – te komen tot een stelsel waarin alle vormen van inkomen gelijk worden belast. De leden van de fractie van de SP vragen de regering waarom inkomen uit aanmerkelijk belang niet net zo zwaar wordt belast als inkomen uit werk. De leden van de fractie van de PvdA merken op dat de belastingdruk tussen de boxen ongelijk is en vragen of het kabinet hier stappen op wil zetten. De leden van de fractie van het CDA vragen om een nadere toelichting waarom deze maatregel tot gevolg zou hebben dat werkenden meer fiscaal gelijk behandeld worden. De leden van de fractie van D66 vragen naar het fiscaal evenwicht (winst ondernemer box 1 en gecombineerd tarief box 2 en Vpb) na verwerking van de maatregelen in dit Belastingplan en hoe dit fiscaal evenwicht zou zijn als het lage tarief in de Vpb volledig afgeschaft zou worden. Het IBO-rapport maakt duidelijk dat onevenwichtigheden zoals het verschil in belastingdruk tussen verschillende type werkenden (werknemers, IB-ondernemers en directeuren-grootaandeelhouders) de verschillen tussen huishoudens in de bestaande vermogensverdeling vergroot. De belastingtarieven tussen verschillende vormen van werk zijn sinds de invoering van het boxenstelsel sterk uit elkaar gaan lopen, wat bijdraagt aan de fiscale onevenwichtigheden. Voor het kabinet is het daarom belangrijk om stappen te zetten in het herstel van globaal



evenwicht en in het evenwichtiger belasten van inkomen uit arbeid en inkomen uit vermogen. Door de maatregelen in dit Belastingplan worden belangrijke stappen gezet naar herstel van het fiscale evenwicht. Het marginale toptarief van een ondernemer in box 1 zal in 2024 uitkomen op 44,33%, hetgeen vrijwel gelijk is aan het gecombineerde tarief bij een winst lager dan € 200.000 van Vpb (19%) en box 2 (31%), namelijk 44,11%. Bij een hogere winst komt het gecombineerde tarief van Vpb en box 2 hoger uit, namelijk op 48,8%. Dit benadert het marginale toptarief van de werknemer. De ontwikkeling van de marginale toptarieven wordt goed geïllustreerd in Figuur 3.1.3 in de Miljoenennota. Als het lage tarief in de Vpb volledig afgeschaft zou worden, zou het gecombineerde tarief van Vpb en box 2 ook bij een winst lager dan € 200.000 uitkomen op 48,8%.<sup>56</sup>

De leden van de fractie van D66 vragen of de introductie van twee schijven ertoe leidt dat dividenden sneller zullen worden uitgekeerd. Zij vragen welke gedragseffecten de tariefdifferentiatie heeft. Voorts vragen zij of dit bijvoorbeeld ook tot het opknippen van bv's leidt of tot andere type effecten. De tariefdifferentiatie leidt ertoe dat de aanmerkelijkbelanghouder een prikkel heeft om elk jaar een dividenduitkering te doen om zoveel mogelijk inkomen uit aanmerkelijk belang onder het lage tarief te laten vallen. Hierdoor wordt het voordeel van het uitstellen van dividenduitkeringen om belasting uit te stellen minder groot. Dit zal ertoe leiden dat dividenden sneller zullen worden uitgekeerd. Zie ook de ramingstoelichting bij deze maatregel, waar uitgelegd is hoe dit gedragseffect in de raming is verwerkt. De tariefdifferentiatie zal niet leiden tot het opknippen van bv's, aangezien het inkomen uit aanmerkelijk belang op het niveau van de belastingplichtige wordt bepaald en belast, en de inkomens uit verschillende bv's hiertoe bij elkaar worden opgeteld.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het lage tarief in box 2 dga's daadwerkelijk stimuleert om jaarlijks een dividend onder € 67.000 aan zichzelf uit te keren en op basis waarvan wordt verwacht dat de dga meer zal uitkeren. Uit de aangiftegegevens blijkt dat slechts een minderheid van de aanmerkelijkbelanghouders jaarlijks een winstuitkering ontvangt. Tegelijk laten de aangiftegegevens zien dat aanmerkelijkbelanghouders sterk reageren op tariefsaanpassingen. Het is daarom aannemelijk dat een groot deel van de aanmerkelijkbelanghouders zal reageren op de prikkel als gevolg van het verschil tussen het lage en het hoge tarief in box 2. Weliswaar heeft de aanmerkelijkbelanghouder ook nog de mogelijkheid aan zichzelf uit te lenen, maar deze mogelijkheid wordt beperkt door het wetsvoorstel Excessief lenen bij eigen vennootschap. Ook als er geleend wordt, zal er ooit afgerekend moeten worden als de winstreserves eenmaal uitgekeerd worden of als het belang wordt vervreemd. In de ramingstoelichting is verder uitgelegd wat verondersteld is rond het uitkeergedrag van de aanmerkelijkbelanghouder als gevolg van deze maatregel.

De leden van de fractie van de VVD vragen in welke mate het kabinet verwacht dat dga's zullen afzien van het genieten van inkomsten die belast zullen worden in de hoogste schijf van box 2; met andere woorden vragen zij in welke mate dit voorstel een prikkel biedt om «slechts» uit te keren tot het maximumbedrag van de eerste schijf, hetgeen ten aanzien van hogere bedragen leidt tot het langer «oppotten» van winst in de bv. In een gegeven jaar heeft slechts een minderheid van de aanmerkelijkbelanghouders een inkomen uit het aanmerkelijk belang. Het grootste deel van dit inkomen, namelijk 74%, zou bij ongewijzigd gedrag in de hoogste

<sup>56</sup> In de hier getoonde marginale toptarieven is steeds uitgegaan van het nieuwe hoge tarief in box 2. Indien de winstuitkering onder € 67.000 blijft is het tarief navenant lager. Hier is voor de overzichtelijkheid van geabstraheerd bij het tonen van de toptarieven.

schijf landen. Het is de verwachting dat deze aanmerkelijkbelanghouders dit inkomen zullen uitsmeren over verschillende jaren om zoveel mogelijk inkomen in de laagste schijf te laten landen. Dit uitsmeren zal echter niet oneindig lang duren; ook in de huidige situatie kan het betalen van belasting in box 2 niet oneindig uitgesteld worden en wordt er door een deel van de aanmerkelijkbelanghouders afgerekend in box 2. Er is aangenomen dat er gemiddeld over vijf jaar uitgesmeerd wordt, waardoor het aandeel van de grondslag dat in de hoogste schijf terechtkomt daalt van 74% naar 46%. De maatregel zal, met name ook door de combinatie met het verhogen van het lage Vpb-tarief, niet leiden tot het langer oppotten van winst in de bv, maar juist tot het eerder uitkeren van winst, omdat belastinguitstel minder voordelig wordt.

De leden van de fractie van de VVD constateren dat in de bouwstenennotitie over aanmerkelijk belang (blz. 27) de gemiddelde belasting- en premiedruk tussen de werknemer en de dga wordt vergeleken. Zij vragen of de regering kan bevestigen dat uit die opstelling blijkt dat de dga 27,7% belasting betaalt en de werknemer 25,6%, en of het klopt dat de dga in die opstelling dus € 2.100 meer belasting betaalt dan de werknemer. Daarnaast vragen de leden of de regering dezelfde opstelling kan maken voor werknemer en dga voor zowel het jaar 2022 als voor het jaar 2024, inclusief alle voorgenomen aanpassingen in de Vpb, IB en gebruikelijk loon, en bij verschillende winstniveaus van € 50.000, € 75.000, € 100.000, € 150.000, € 200.000, € 250.000 en € 300.000. Het klopt dat in de genoemde opstelling de dga 27,7% belasting betaalt, bestaande uit 17,4% inkomstenbelasting over het gebruikelijk loon in box 1, 4,1% vennootschapsbelasting (Vpb) en 6,2% inkomstenbelasting over het inkomen uit aanmerkelijk belang in box 2, en het klopt dat de werknemer 25,6% inkomstenbelasting in box 1 betaalt. De percentages zijn in de genoemde opstelling bepaald ten opzichte van een totaal bedrag aan werkgeverslasten of winst van € 100.000. Een belastingdruk van 27,7% komt dus overeen met € 27.700 en een belastingdruk van 25,6% komt dus overeen met € 25.600. Het klopt dus dat de dga € 2.100 meer aan inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting betaalt dan de werknemer. De gevraagde opstelling is in onderstaande tabellen weergegeven voor achtereenvolgens 2022 en 2024. Voor het jaar 2024 is uitgegaan van de situatie in 2023 inclusief het voorgenomen beleid voor 2024. In de opstellingen is rekening gehouden met de pensioenpremie bij werknemers en, voor de vergelijkbaarheid, een gelijk absoluut bedrag aan voorzieningen voor de oude dag bij de IB-ondernemer en de dga. De laatsten hebben hiervoor mogelijk een verplichte beroeps- of bedrijfstakpensioenregeling of anderszins ruimte in de derde pijler als aftrekbare premie voor een lijfrente. De pensioen- en lijfrentepremie drukken het belastbare inkomen en op die manier de belastingdruk. Er is geen rekening gehouden met de fiscale oudedagsreserve die volgend jaar wordt afgeschaft en het pensioen in eigen beheer dat al is afgeschaft.

Voor de volledigheid wordt benadrukt dat de genoemde opstelling in het Bouwstenenrapport over het belasten van inkomen uit aanmerkelijk belang gaat over de gemiddelde belasting- en premiedruk bij een bepaalde hoogte van het totale bruto inkomen (inclusief werkgeverslasten) van een werknemer, IB-ondernemer en een dga. In dit geval dus € 100.000. De gemiddelde belasting- en premiedruk komt bij dit bedrag uit op 51,8% voor een werknemer, 48,0% voor een IB-ondernemer en 50,5% voor een dga. Bij een hoger inkomen gaan deze percentages steeds meer uiteenlopen.

2022	50.000			75.000			100.000		
	Wn.	IB-ond.	Dga	Wn.	IB-ond.	Dga	Wn.	IB-ond.	Dga
Pensioenpremie werkgever	5,9%			6,9%			7,7%		
Overige werkgeverspremies	16,6%			16,3%			13,9%		
Pensioenpremie (wn-deel)	3,8%	9,7%	9,7%	4,5%	11,4%	11,4%	4,9%	12,6%	12,6%
Optionele aoverzekering		6,5%	6,5%		6,3%	6,3%		5,2%	5,2%
IAB Zvw		3,2%	4,5%		3,4%	3,5%		3,3%	3,0%
Inkomstenbelasting box 1	14,9%	10,1%	20,0%	21,3%	18,1%	18,4%	25,6%	22,3%	17,0%
Vennootschapsbelasting			0,3%			2,7%			4,2%
Inkomstenbelasting box 2			0,4%			4,1%			6,4%
Reservering werkl./ziekte		2,7%	2,3%		2,2%	2,3%		2,5%	2,1%
Totaal	41,2%	32,2%	43,7%	49,0%	42,0%	48,8%	52,2%	47,8%	50,5%
Waarv. IB en Vpb	14,9%	10,1%	20,6%	21,3%	18,1%	25,2%	25,6%	22,3%	27,6%

2022	150.000			200.000			250.000		
	Wn.	IB-ond.	Dga	Wn.	IB-ond.	Dga	Wn.	IB-ond.	Dga
Pensioenpremie werkgever	8,0%			6,1%			5,0%		
Overige werkgeverspremies	10,1%			8,3%			7,2%		
Pensioenpremie (wn-deel)	5,2%	13,2%	13,2%	3,9%	10,0%	10,0%	3,1%	8,1%	8,1%
Optionele aoverzekering		3,5%	3,5%		2,6%	2,6%		2,1%	2,1%
IAB Zvw		2,2%	2,2%		1,6%	1,6%		1,3%	1,3%
Inkomstenbelasting box 1	32,2%	26,8%	14,6%	36,1%	30,7%	14,0%	38,5%	33,0%	13,0%
Vennootschapsbelasting			6,2%			7,5%			8,5%
Inkomstenbelasting box 2			9,4%			11,4%			12,9%
Reservering werkl./ziekte		2,2%	1,9%		2,1%	1,7%		2,0%	1,6%
Totaal	55,5%	49,5%	51,0%	54,4%	48,6%	48,8%	53,8%	48,0%	47,5%
Waarv. IB en Vpb	32,2%	26,8%	30,2%	36,1%	30,7%	32,9%	38,5%	33,0%	34,4%

2022	300.000		
	Wn.	IB-ond.	Dga
Pensioenpremie werkgever	4,2%		
Overige werkgeverspremies	6,5%		
Pensioenpremie (wn-deel)	2,6%	6,8%	6,8%
Optionele aoverzekering		1,7%	1,7%
IAB Zvw		1,1%	1,1%
Inkomstenbelasting box 1	40,0%	34,6%	11,8%
Vennootschapsbelasting			9,3%
Inkomstenbelasting box 2			14,1%
Reservering werkl./ziekte		1,9%	1,6%
Totaal	53,3%	47,6%	46,5%
Waarv. IB en Vpb	40,0%	34,6%	35,2%

2024	50.000			75.000			100.000		
	Wn.	IB-ond.	Dga	Wn.	IB-ond.	Dga	Wn.	IB-ond.	Dga
Pensioenpremie werkgever	5,5%			6,6%			7,3%		
Overige werkgeverspremies	16,8%			16,5%			15,4%		
Pensioenpremie (wn-deel)	3,6%	9,1%	9,1%	4,4%	11,0%	11,0%	4,9%	12,2%	12,2%
Optionele aoverzekering		6,6%	6,6%		6,4%	6,4%		5,9%	5,9%
IAB Zvw		3,5%	4,7%		3,5%	4,6%		3,6%	3,8%
Inkomstenbelasting box 1	12,9%	9,1%	18,9%	20,0%	17,6%	26,1%	23,9%	21,9%	27,0%
Vennootschapsbelasting			0,0%			0,0%			1,2%
Inkomstenbelasting box 2			0,0%			0,0%			1,2%
Reservering werkl./ziekte		2,7%	2,3%		2,3%	2,3%		2,4%	2,2%
Totaal	38,8%	30,9%	41,6%	47,5%	41,2%	50,4%	51,5%	48,3%	53,3%
Waarv. IB en Vpb	12,9%	9,1%	18,9%	20,0%	17,6%	26,1%	23,9%	21,9%	29,3%

2024	150.000			200.000			250.000		
	Wn.	IB-ond.	Dga	Wn.	IB-ond.	Dga	Wn.	IB-ond.	Dga
Pensioenpremie werkgever	8,3%			6,7%			5,4%		
Overige werkgeverspremies	11,1%			9,0%			7,8%		
Pensioenpremie (wn-deel)	5,5%	13,8%	13,8%	4,5%	11,2%	11,2%	3,6%	8,9%	8,9%
Optionele aoverzekering		3,9%	3,9%		3,0%	3,0%		2,4%	2,4%
IAB Zvw		2,5%	2,5%		1,9%	1,9%		1,5%	1,5%
Inkomstenbelasting box 1	30,9%	26,2%	23,7%	34,9%	29,9%	21,6%	37,6%	32,5%	19,7%
Vennootschapsbelasting			4,2%			6,3%			7,9%
Inkomstenbelasting box 2			4,4%			6,6%			8,7%
Reservering werkl./ziekte		2,3%	1,8%		2,1%	1,8%		2,0%	1,6%
Totaal	55,9%	50,9%	54,4%	55,1%	50,0%	52,2%	54,3%	49,2%	50,6%
Waarv. IB en Vpb	30,9%	26,2%	32,2%	34,9%	29,9%	34,4%	37,6%	32,5%	36,3%

2024	300.000		
	Wn.	IB-ond.	Dga
Pensioenpremie werkgever	4,5%		
Overige werkgeverspremies	6,9%		
Pensioenpremie (wn-deel)	3,0%	7,4%	7,4%
Optionele aoverzekering		2,0%	2,0%
IAB Zvw		1,3%	1,3%
Inkomstenbelasting box 1	39,3%	34,1%	17,9%
Vennootschapsbelasting			9,2%
Inkomstenbelasting box 2			10,6%
Reservering werkl./ziekte		1,9%	1,6%
Totaal	53,7%	48,7%	50,0%
Waarv. IB en Vpb	39,3%	34,1%	37,7%

De leden van de fractie van de VVD vragen verder of de regering inzichtelijk kan maken wat de gemiddelde druk (Vpb + box 2) van een dga zou zijn bij één tarief van 24,5% in box 2 bij genoemde winstniveaus en hoeveel dga-ondernemers in deze respectievelijke inkomenscategorieën vallen. Uitgaande van de veronderstellingen (met name rondom het toepasselijke gebruikelijke loon) die gebruikt zijn bij de opstellingen hiervoor, verschilt de belastingdruk van de Vpb en box-2-heffing als er één tarief van 24,5% in box 2 zou zijn alleen bij de gehanteerde winstniveaus van € 250.000 en € 300.000. Dit is hieronder weergegeven. De gevraagde belastingdruk is steeds te vinden in de onderste rij. Bij lagere winstniveaus ligt, onder de gekozen veronderstellingen, de resterende winstuitkering na gebruikelijk loon en vennootschapsbelasting onder de grens van € 67.000.

**Tabel 10**

2024 met één tarief van 24,5% in box 2	Dga 250.000	Dga 300.000.
Pensioenpremie werkgever		
Overige werkgeverspremies		
Pensioenpremie (wn-deel)	8,9%	7,4%
Optionele aoverzekering	2,4%	2,0%
IAB Zvw	1,5%	1,3%
Inkomstenbelasting box 1	19,7%	17,9%
Vennootschapsbelasting	7,9%	9,2%
Inkomstenbelasting box 2	8,2%	9,6%
Reservering werkl./ziekte	1,6%	1,6%
Totaal	50,2%	48,9%
Waarv. IB en Vpb	35,8%	36,6%

Er is helaas op dit moment geen betrouwbare verdeling van dga-ondernemers naar winstcategorieën te maken. In de reguliere inkomensstatistieken wordt het inkomen op persoonsniveau geregis-

treerd. Relevant voor de gevraagde onderverdeling is echter de (totale) winst van alle bv's waar de dga een belang in heeft, naar rato van het belang. Een dergelijke onderverdeling is op dit moment niet beschikbaar. In dit verband kan wel verwezen worden, met voornoemde voorbeelden, naar de beschrijvende statistiek in de hiervoor genoemde bouwstenennotitie over het aanmerkelijk belang.

De leden van de fractie van de VVD vragen om in kaart te brengen welke sociale voorzieningen voor de werknemer moeten worden geregeld door de overheid en werkgever, en welke de dga zelf moet organiseren (inclusief voor zijn oude dag). Ook vragen zij wat de dga daar redelijkerwijs voor opzij zou moeten schuiven en hoe het netto beschikbare inkomen na deze reserveringen van de dga zich verhoudt tot dat van een werknemer. Een in Nederland woonachtige dga is meestal verzekerd voor de volksverzekeringen, waaronder de Algemene Ouderdomswet (AOW). In bepaalde situaties die worden aangegeven op de website van de Sociale Verzekeringsbank kan dit anders zijn. Het aanvullend pensioen dient een dga in principe in overleg met zijn werkgever en met behulp van een pensioenadviseur te organiseren. In enkele situaties gelden verplicht gestelde pensioenregelingen waaraan een dga moet meedoen op grond van de Wet verplichte deelneming in een bedrijfstakpensioenfonds 2000, de Wet op het notarisambt of de Wet verplichte beroepspensioenregeling. Een dga kan daarnaast zelf voor de oude dag (bij)sparen in de vorm van een lijfrente mits hiervoor fiscale ruimte is. Werknemers (geen dga's) zijn verplicht verzekerd voor de werknemersverzekeringen tegen het risico op ziekte, arbeidsongeschiktheid en werkloosheid. Dga's zijn meestal niet verzekerd voor de werknemersverzekeringen<sup>57</sup> en dienen daarom zichzelf te verzekeren tegen voornoemde risico's.

Er is geen absolute indicatie te geven van de hoogte van de reserveringen die de dga zou moeten doen. Dit hangt af van de specifieke situatie van de dga, bijvoorbeeld van de gezinssituatie en de aanwezigheid van vermogen. In de opstellingen hierboven is er voor de vergelijkbaarheid van uitgegaan dat de dga overeenkomstige reserveringen doet als de werknemer. Het overblijvende beschikbare inkomen na aftrek van de totale druk kan daarom worden vergeleken en wordt niet vertekend door afwezigheid van deze reserveringen.

#### **14. Gebruikelijkloonregeling**

De leden van de fractie van de VVD vragen of er een alternatief is om de beginfase van werkgeverschap met een aanmerkelijk belang interessant te houden en of hier ervaringen mee zijn in het buitenland. De gebruikelijkloonregeling voor innovatieve start-ups had niet zozeer als doel om de beginfase van werkgeverschap interessant te maken. De regeling had voornamelijk als doel om meer liquide middelen beschikbaar te houden voor de start-up om te kunnen ondernemen door de mogelijkheid om een lager salaris te betalen aan aanmerkelijkbelanghouders. De regeling is negatief beoordeeld op doeltreffendheid en wordt om die reden niet voortgezet door het kabinet. Kleine werkgevers worden in dit Belastingplan tegemoetgekomen door onder andere een verruiming van de werkkostenregeling en een verlaging van de premie voor het Arbeidsongeschiktheidsfonds. Daarnaast kunnen werkgevers in het algemeen ook baat hebben van de maatregelen als voorgesteld in de hoofdlijnenbrief arbeidsmarkt die de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid op 5 juli jl. naar de Tweede Kamer heeft gestuurd.

---

<sup>57</sup> Afhankelijk van wat de situatie zoals beschreven in de Regeling aanwijzing directeur-groootaandeelhouder 2016.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het klopt dat de arbeid van de directeur-groootaandeelhouder (dga) door middel van de gebruikelijkloonregeling al gelijk wordt belast als de arbeid van de werknemer en dat het kapitaalinkomen van de dga wordt belast via de Vpb. En indien dit het geval is, waarom de regering van mening is dat het kapitaalsinkomen gelijk moet worden belast als de arbeid van een werknemer. Deze leden vragen zich af of het kapitaalinkomen van ondernemers daarmee niet veel zwaarder wordt belast dan het kapitaalinkomen van ander belastingplichtigen via box 3. De leden van de fractie van de VVD raken met deze vragen aan een aantal fiscale onevenwichtigheden in het belastingstelsel die helder worden belicht in het IBO Vermogensverdeling en eerder in de Bouwstenen voor een beter belastingstelsel. In de kabinetsreactie van het IBO Vermogensverdeling staat eveneens een helder antwoord op deze vragen. Bij de implementatie van het boxenstelsel is uitgegaan van een zeker evenwicht in de fiscale behandeling van het inkomen van verschillende type werkenden. Als vergelijkbare economische activiteiten verschillend worden belast puur vanwege de rechtsvorm, kan dit leiden tot fiscaal gedreven gedrag. Het is onwenselijk als de keuze voor de rechtsvorm waarin arbeid wordt verricht puur fiscaal gedreven is, net als de keuze voor werknemerschap versus ondernemerschap. Zoals het IBO beschrijft is dit globale evenwicht steeds meer uit zicht geraakt. Het kabinet deelt de lijn uit het IBO dat het wenselijk is stappen te zetten dit evenwicht te herstellen. Met de maatregelen in het Belastingplan 2023 zet het kabinet daarmee een belangrijke stap. Met het afschaffen van de doelmatigheidsmarge van het gebruikelijk loon wordt het arbeidsinkomen van dga's gelijk worden belast met het arbeidsinkomen van werknemers. Het lage Vpb-tarief wordt verhoogd van 15% naar 19% per 2023. Gecombineerd met het verlagen van de schrijfgrens waarvoor het lage Vpb-tarief geldt, wordt hiermee het inkomen van dga's gelijk belast met dat van werknemers en IB-ondernemers. Het inkomen uit vermogen dat in box 3 wordt belast betreft het spaar- en beleggingsvermogen van huishoudens oftewel hun privévermogen en niet het inkomen uit werk. Het IBO en de kabinetsreactie daarop is overigens ook helder in de verschillende belastingdruk op vermogens in de verschillende boxen en de arbitragemogelijkheden die dit biedt met opmerkelijke belastingconstructies tot gevolg. Hierbij speelt het lage Vpb tarief en de mogelijkheid tot lenen van de eigen bv een grote rol.

### **15. Beperken 30% regeling**

De leden van de fractie van de SP vragen om nadere uitleg met betrekking tot het hanteren van een salarisnorm ter invulling van het specifieke deskundigheidsvereiste.

Om gebruik te kunnen maken van de 30%-regeling moet de werknemer onder andere een specifieke deskundigheid hebben. Deze eis wordt sinds 1 januari 2012 ingevuld door een salarisnorm die ieder jaar wordt geïndexeerd. De salarisnorm bedraagt in 2022 € 39.467. De salarisnorm is geïntroduceerd om duidelijkheid te scheppen, eenvoud te bereiken en de budgettaire houdbaarheid van de regeling te waarborgen. Zonder salarisnorm werd de toegang tot de regeling op basis van jurisprudentie steeds ruimer en sloot deze niet meer aan bij de beoogde reikwijdte. Om de 30%-regeling op dit punt beter te kunnen richten is de salarisnorm ingevoerd. De specifieke deskundigheid van een werknemer komt in belangrijke mate tot uitdrukking in de hoogte van het salaris. Net als iedere absolute norm kent ook de salarisnorm een zekere grofheid. Voor bepaalde werknemers die in het wetenschappelijk onderwijs een Nederlandse mastertitel hebben behaald of een gelijkwaardige buitenlandse titel, en die jonger zijn dan 30 jaar, geldt een afwijkende lagere salarisnorm van € 30.001 (2022). Voor werknemers die wetenschappelijk

onderzoek doen bij bepaalde instellingen en artsen in opleiding tot specialist geldt geen salarisenorm.

In beperkte mate komt het voor dat bij bepaalde beroepsgroepen (vrijwel) iedere werknemer bijvoorbeeld in een specifieke functie voldoet aan het salariscriterium. De salarisenorm is dan geen onderscheidend criterium meer. Het is onwenselijk dat in dergelijke beroepsgroepen iedere werknemer die vanuit het buitenland in Nederland komt werken automatisch in aanmerking komt voor de 30%-regeling. Een voorbeeld van een dergelijke beroepsgroep is die van profvoetballers. Voor die gevallen wordt ook getoetst aan het schaarstecriterium. Dit houdt in dat de specifieke deskundigheid van de betreffende werknemer schaars is op de Nederlandse arbeidsmarkt. Bij de beoordeling hiervan speelt het opleidingsniveau van de werknemer mee, de ervaring van de werknemer die relevant is voor de functie en de verhouding tussen het beloningsniveau voor de functie in Nederland en die van het land van herkomst.

De leden van de fracties van de SP, GroenLinks, de SGP en de PvdA vragen waarom het kabinet niet heeft gekozen voor het afschaffen van de 30%-regeling.

Uit de evaluatie van de 30%-regeling in 2017<sup>58</sup> is gebleken dat deze regeling doeltreffend is met betrekking tot het doel om werknemers met een specifieke deskundigheid waar schaarste voor bestaat op de Nederlandse arbeidsmarkt aan te trekken. De gebruikers van de 30%-regeling hebben in algemene zin specifieke deskundigheid die op de Nederlandse arbeidsmarkt schaars is. Ze werken veelal in krapteberoepen en krapteberoepsgroepen. Naast vakspecifieke kennis en vaardigheden gaat het vaak ook om bedrijfs-, cultuur- of taalspecifieke kennis en vaardigheden. De 30%-regeling heeft effect op het aantrekken van deze werknemers. Verder blijkt uit de evaluatie dat de regeling voor een deel van de werkgevers een relevante factor is binnen het Nederlandse vestigingsklimaat. Het gaat met name om (grote) internationaal georiënteerde werkgevers, die actief zijn in sectoren die relatief arbeidsintensief zijn en/of relatief veel te maken hebben met hoogwaardige schaarse arbeid, zoals het geval is bij hoofdkantoorfuncties, ICT-werkzaamheden, onderzoek en ontwikkeling, internationale marketing en internationale sales. Afschaffing van de 30%-regeling geeft bovendien een negatief signaal af richting het internationaal bedrijfsleven dat overweegt te investeren in Nederland. Meerdere omliggende landen kennen bovendien een vergelijkbare regeling. Het is daarom onverstandig als Nederland als enige land haar fiscale voorziening voor inkomende buitenlandse werknemers zou afschaffen. Dat neemt niet weg dat uit de evaluatie ook naar voren is gekomen dat de 30%-regeling voor ongeveer de helft van de gebruikers een ruimere onbelaste vergoeding lijkt te bieden dan waarvan sprake zou zijn bij vergoeding van de daadwerkelijk gemaakte extraterritoriale kosten (ETK). Gelet hierop heeft het kabinet gekozen voor het beperken van de 30%-regeling door de onbelaste vergoeding binnen de 30%-regeling te maximeren op 30% van het bedrag van de WNT-norm. Hierdoor zal de 30%-regeling meer aansluiten bij het vergoeden van de daadwerkelijk gemaakte ETK.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of de regeling niet zorgt voor een opwaartse druk in huizenprijzen en huren omdat gebruikers van de regeling een hoger besteedbaar inkomen hebben dan werknemers met een vergelijkbaar salaris.

Het kabinet herkent een dergelijke opwaartse druk, maar deze valt in hogere mate toe te rekenen aan de krapte op de Nederlandse woningmarkt dan aan de 30%-regeling. Evenwel is het juist dat veel expats willen wonen in de grote steden waar het woningaanbod laag is en het aantal

<sup>58</sup> Kamerstukken II 2016/17, 34 552, nr. 84 en bijlage 810249.

woningzoekenden hoog. Expats hebben vaak relatief hoge salarissen omdat zij een beroep uitoefenen waar meer vraag dan aanbod voor is op de binnenlandse markt. Daarnaast hebben zij vaak haast om een woning te vinden en zijn daarom bereid om meer te betalen. Bovendien is de werkgever in sommige gevallen bereid om de kosten van huisvesting voor zijn rekening te nemen. Dit zal in bepaalde gebieden bijdragen aan de opwaartse druk van de huizenprijzen.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de impact van de maatregel inclusief het overgangsrecht is op het Nederlandse vestigingsklimaat.

Het kabinet verwacht dat de impact van de voorgestelde maatregel op het Nederlandse vestigingsklimaat beperkt zal zijn. De WNT-norm ligt in 2022 ligt op € 216.000. Door hierbij aan te sluiten mag bij toepassing van de 30%-regeling maximaal € 64.800 (30% van € 216.000) onbelast worden vergoed. Het kabinet meent dat dit een dermate hoog bedrag aan ETK omvat dat ook ingekomen werknemers met een hoger loon in toereikende mate van de regeling gebruik kunnen maken. Mocht dat in een individueel geval toch niet het geval zijn, dan kan men in plaats van de 30%-regeling toe te passen nog steeds zonder maximering de daadwerkelijk gemaakte ETK onbelast vergoed krijgen.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen het kabinet toe te lichten waarom ingekomen werknemers meer kosten vergoed kunnen krijgen dan reguliere werknemers en in hoeverre het kabinet gelijke behandeling van werknemers van belang vindt.

Ingekomen werknemers maken vanwege hun uitzending naar Nederland extra kosten (zogenoemde extraterritoriale kosten). Dat zijn onder meer extra kosten voor levensonderhoud door een hoger prijspeil in Nederland, de kosten voor een kennismakingsbezoek aan Nederland, kosten voor het aanvragen of omzetten van officiële persoonlijke papieren (zoals verblijfsvergunningen, visa en rijbewijzen), reiskosten van en naar het land van herkomst en dubbele huisvestingskosten. Deze ETK kunnen onder bepaalde voorwaarden door de werkgever onbelast worden vergoed. Reguliere werknemers maken deze extra kosten niet en deze hoeven daarom niet onbelast te worden vergoed door de werkgever. Het kabinet vindt gelijke behandeling van werknemers van groot belang maar van een ongelijke behandeling van gelijke werknemers is hier geen sprake.

De leden van de fractie van Groenlinks vragen inzichtelijk te maken hoe het gebruik van de regeling zich de afgelopen tien jaar heeft ontwikkeld en wat de oorzaak is van de stijging.

Tabel 11 geeft het aantal gebruikers en het budgettaire beslag van de 30%-regeling voor de jaren 2012 tot en met 2021. Vanaf 2012 neemt zowel het aantal gebruikers als het budgettaire beslag aanzienlijk toe. Voor deze toename van is geen eenduidige verklaring. In 2021 is het effect te zien van de verkorting van de maximale duur van de 30%-regeling van acht naar vijf jaar.

**Tabel 11**

	Aantal gebruikers (x 1.000)	Budgettair beslag (in € mln)
2012	46	628
2013	49	651
2014	52	699
2015	56	806
2016	65	850
2017	74	968
2018	85	1.056
2019	89	1.062



	Aantal gebruikers (x 1.000)	Budgettair beslag (in € mln)
2020	92	1.100
2021	75	715

De leden van de fracties van GroenLinks en de VVD vragen hoe de Nederlandse 30%-regeling zich verhoudt tot regelingen van andere Europese landen.

Een groot aantal Europese landen heeft regelingen met tegemoetkomingen in de inkomstenbelasting voor uit het buitenland afkomstige werknemers. Er is een breed scala aan invullingen van deze regelingen. Zowel forfaitaire regelingen als regelingen waarbij de werkelijke kosten onbelast kunnen worden vergoed alsmede combinaties hiervan komen voor. Gelet op deze verschillen zijn de regelingen niet één op één vergelijkbaar. België, Luxemburg, het Verenigd Koninkrijk en Oostenrijk hebben regelingen die kostenafrek of (deels) belastingvrije vergoedingen faciliteren. Daarbij geldt dat België en Luxemburg een plafond hanteren. Verder geldt in landen als Frankrijk en Denemarken een vrijstelling voor het inkomen van expats. Duitsland heeft geen regeling.

Uit de evaluatie van de 30%-regeling in 2017<sup>59</sup> komt naar voren dat de Nederlandse regeling relatief ruim was. Naar aanleiding hiervan is de maximale looptijd van de regeling in 2019 verkort van acht naar vijf jaar. Met voornoemde maatregel en de maatregel van het maximeren van de regeling op 30% van het bedrag van de WNT-norm verwacht het kabinet dat de Nederlandse regeling meer in lijn ligt met de regelingen in andere Europese landen.

De leden van de fracties van de ChristenUnie en de VVD vragen of sprake is van Europese samenwerking op het gebied van concurrerende regelingen zoals de 30%-regeling.

Op Europees niveau is een Gedragscodegroep ingesteld. Het doel en het mandaat van deze Gedragscodegroep is om schadelijke belastingconcurrentie op het gebied van bedrijven tegen te gaan. In het verleden is de vraag opgekomen of dit doel zou kunnen worden uitgebreid naar regimes voor individuen (zoals de 30%-regeling). Dit voorstel voor uitbreiding kon echter niet op voldoende steun rekenen binnen de Gedragscodegroep, en heeft het dan ook niet gehaald. Verder heeft de Europese Commissie in het toekomstige werkprogramma geen wetsvoorstellen over dit onderwerp opgenomen.

De leden van de fracties van D66, het CDA, de ChristenUnie en de VVD vragen naar een verdeling van het aantal gebruikers van de 30%-regeling per inkomensgroep.

Hiervoor is gebruikgemaakt van gegevens over 2021. Bepalend voor het toepassen van de 30%-regeling is het «loon». <sup>60</sup> Een probleem bij het maken van een representatief overzicht is dat het loon vaak geen betrekking heeft op een heel jaar. Iemand die vijf jaar lang gebruikmaakt van de 30%-regeling zal in het eerste en in het laatste jaar niet het hele jaar van de regeling gebruik kunnen maken en veelal ook niet het gehele jaar loon ontvangen. Daarnaast kan sprake zijn van meerdere dienstverbanden gedurende een jaar. Om een zo representatief mogelijk overzicht te maken is er daarom voor gekozen om alleen de gebruikers te betrekken

<sup>59</sup> Kamerstukken II 2016/17, 34 552, nr. 84 en bijlage 810249.

<sup>60</sup> Dit betreft het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking ter zake van het verblijf buiten het land van herkomst dat is genoten tijdens de looptijd van de bewijsregel en waarover met toepassing van de artikelen 20a, 20b, 26 en 26b Wet LB 1964 belasting wordt geheven, voor zover de ingekomen of uitgezonden werknemer ter zake geen recht heeft op voorkoming van dubbele belasting vermeerderd met de vergoeding voor ETK.

met één dienstverband gedurende heel 2021. Van de ruim 67.000 gebruikers van de 30%-regeling in 2021 bleven er ruim 37.000 (55,5%) over. Overigens is bij de raming van het aftoppen van de 30%-regeling wel rekening gehouden met dienstverbanden korter dan een jaar, door aan de hand van het tijdvak het bedrag van de WNT-norm naar rato toe te passen en aan de hand van het bijbehorende loon het effect van aftopping te bepalen.

**Tabel 12 Gebruikers van de 30%-regeling 2021 naar hoogte loon<sup>1</sup>, beperkt tot degenen met één dienstverband gedurende heel 2021**

Loon	aantal	% van totaal aantal	Gemiddeld loon
< 100.000	28.231	75,6%	64.315
100.000- 125.000	3.255	8,7%	111.116
125.000- 150.000	1.765	4,7%	136.330
150.000- 175.000	1.059	2,8%	161.550
175.000- 209.000	859	2,3%	190.587
209.000- 500.000	1.760	4,7%	297.977
500.000-1.000.000	280	0,8%	661.127
1.000.000	124	0,3%	2.060.824
	<b>37.333</b>	<b>100,0%</b>	

<sup>1</sup> Dit betreft het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking ter zake van het verblijf buiten het land van herkomst dat is genoten tijdens de looptijd van de bewijsregel en waarover met toepassing van de artikelen 20a, 20b, 26 en 26b Wet LB 1964 belasting wordt geheven, voor zover de ingekomen of uitgezonden werknemer ter zake geen recht heeft op voorkoming van dubbele belasting vermeerderd met de vergoeding voor ETK.

Uit tabel 12 blijkt dat 5,8% van de gebruikers een loon heeft van meer dan € 209.000, het bedrag van de WNT-norm in 2021. Het percentage gebruikers dat op basis van gegevens van 2021 geraakt zou worden door de aftopping is iets hoger, namelijk 6,5%. De percentages bij de hogere inkomensgroepen in tabel 12 zullen in werkelijkheid dus iets hoger zijn, en die bij de lagere inkomensgroepen iets lager. Eenzelfde tabel voor enkel werknemers die vóór hun komst naar Nederland woonachtig waren in een EU-lidstaat, waar de leden van de fractie van de ChristenUnie naar vragen, kan niet worden gemaakt, omdat hier onvoldoende gegevens over bekend zijn. Ook de leden van de fractie van de VVD vragen welke onderscheidende groepen gebruikmaken van de 30%-regeling en wat per groep hun gemiddelde bruto inkomen is. Behalve naar loon zijn op basis van beschikbare gegevens geen relevante groepen te onderscheiden. Het gemiddelde loon voor alle gebruikers van de 30%-regeling bedroeg in 2021 € 83.000.

De leden van de fractie van D66 vragen iets te zeggen over het type werkzaamheden van de werknemers die met aftopping te maken krijgen en wat zij gemiddeld verdienen.

Over het type werkzaamheden van deze groep is weinig bekend. Volgens de door de Belastingdienst bij aanvraag van een beschikking 30%-regeling opgenomen deskundigheidsomschrijving valt 90% onder de categorie «overigen» of «overige know how». Het gemiddelde loon<sup>61</sup> bedroeg in 2021 voor deze groep € 343.000.

De leden van de fracties van het CDA en de VVD vragen naar de doelmatigheid en doeltreffendheid van de regeling in relatie tot de extra

<sup>61</sup> Dit betreft het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking ter zake van het verblijf buiten het land van herkomst dat is genoten tijdens de looptijd van de bewijsregel en waarover met toepassing van de artikelen 20a, 20b, 26 en 26b Wet LB 1964 belasting wordt geheven, voor zover de ingekomen of uitgezonden werknemer ter zake geen recht heeft op voorkoming van dubbele belasting vermeerderd met de vergoeding voor ETK.

uitvoeringskosten en het aantal fte dat nodig is om de maatregel uit te voeren.

De aftoppingsmaatregel als zodanig wordt doelmatig en doeltreffend geacht. Het extra aantal benodigde fte ziet enkel op het overgangsrecht. In de structurele situatie is een dergelijk hoog aantal fte niet meer aan de orde.

De leden van de fractie van de SP vragen of het de bedoeling van de 30%-regeling is dat meer dan de helft van de kosten gaat naar personen die meer dan een ton verdienen en of het kabinet het nodig vindt dergelijke hoge inkomens te subsidiëren. De leden van de fractie van het CDA vragen waarom ervoor is gekozen de aftoppingsgrens op meer dan het dubbele te leggen van de grens waar vanaf de kosten minder goed aansluiten bij het forfait. De leden van de fractie van de SGP vragen of de gekozen grens voor aftopping enkel gekozen is om een marge boven de € 100.000 te houden en waarom de grens niet lager ligt. De leden van de fractie van de PvdA vragen waarom de aftoppingsgrens niet bij € 100.000 wordt gelegd en of uit de evaluatie blijkt dat aansluiten bij de WNT beter zou zijn.

Uit de evaluatie<sup>62</sup> komt naar voren dat het forfait binnen de 30%-regeling vanaf een loon van € 100.000 steeds minder goed aansluit bij de daadwerkelijk gemaakte ETK en dat het percentage aan werkelijke kosten dat tegenover het forfait staat kan dalen tot slechts 6%. Door de onbelaste vergoeding binnen de 30%-regeling voor hogere inkomens te maximeren, zal de 30%-regeling beter aansluiten bij het vergoeden van de daadwerkelijk gemaakte ETK. Hoewel voornoemd effect zich voordoet vanaf een loon van € 100.000 kiest het kabinet voor een ruime marge boven deze grens. Hiermee wordt tegemoetgekomen aan de omstandigheid dat in individuele situaties afhankelijk van factoren als het land van herkomst en de grootte van het gezin de werkelijke kosten kunnen afwijken van wat gemiddeld aan de orde is. Het kabinet kiest ervoor aan te sluiten bij een bestaande norm om de grens te bepalen vanaf waar een minder ruimhartige tegemoetkoming wordt geboden. Het kabinet meent met de aansluiting bij de WNT-norm een dergelijke grens te hebben gevonden. Deze norm volgt als zodanig niet uit de evaluatie. De WNT-norm ligt in 2022 ligt op € 216.000. Door hierbij aan te sluiten mag bij toepassing van de 30%-regeling maximaal € 64.800 (30% van € 216.000) onbelast worden vergoed. Het kabinet meent dat dit een dermate hoog bedrag aan ETK omvat dat ook ingekomen werknemers met een hoger loon in toereikende mate van de regeling gebruik kunnen maken. Mocht dat in een individueel geval toch niet het geval zijn, dan kan men in plaats van de 30%-regeling toe te passen nog steeds zonder maximering de daadwerkelijk gemaakte ETK onbelast vergoed krijgen. Als een minder ruime marge zou worden aangehouden en de regeling vanaf een loon van € 100.000 zou worden afgetopt zal zoals uit de evaluatie naar voren komt de regeling naar verwachting minder doeltreffend worden. Het kabinet acht het hanteren van een zeer strikte aftoppingsgrens dan ook niet verstandig.

De leden van de fractie van het CDA vragen of bij de evaluatie van de 30%-regeling in 2025 kan worden aangegeven hoeveel werknemers ETK op declaratiebasis vergoed hebben gekregen in plaats van met de 30%-regeling.

De evaluatie in 2025 zal met name gericht zijn op het effect van de verkorting van de maximale duur van de regeling van acht naar vijf jaar. Als gevolg van het overgangsrecht dat bij de aftopping van de 30%-regeling van toepassing is, zal er in 2025 nog beperkt zicht zijn op de effecten van deze maatregel. De evaluatie richten zich hoofdzakelijk op gebruikers van de 30%-regeling. Deze werknemers zijn bekend bij de

<sup>62</sup> Kamerstukken II 2016/17, 34 552, nr. 84 en bijlage 810249.

Belastingdienst, omdat er een beschikking 30%-regeling moet zijn afgegeven om van de 30%-regeling gebruik te kunnen maken. Op werknemers die gebruikmaken van de ETK is geen zicht. Bij een evaluatie zal het daarom waarschijnlijk niet of nauwelijks mogelijk zijn om te bepalen hoeveel werknemers de ETK op declaratiebasis vergoed hebben gekregen in plaats van met de 30%-regeling.

De leden van de fracties van het CDA en de VVD vragen de overgangsregeling nader te verduidelijken door aan te geven in welke situaties hier een beroep op kan worden gedaan. De leden van de fractie van het CDA vragen daarbij de door de NOB genoemde situaties mee te nemen. Het overgangsrecht geldt voor ingekomen werknemers bij wie de 30%-regeling over het laatste loontijdvak van 2022 is toegepast. Voor deze groep vindt de aftopping van de 30%-regeling eerst toepassing vanaf 1 januari 2026. Voor deze groep ingekomen werknemers geldt dat bij aanvang van toepassing van de 30%-regeling nog niet definitief vaststond dat het binnen de regeling maximaal in aanmerking te nemen bedrag vanaf 1 januari 2024 zou worden afgetopt.

Het overgangsrecht is niet langer van toepassing op een werknemer die na 31 december 2022 enige tijd niet meer als ingekomen werknemer wordt aangemerkt, bijvoorbeeld omdat de tewerkstelling in Nederland eindigt, en op enig moment vóór 1 januari 2026 weer wel als zodanig wordt aangemerkt. Wanneer deze werknemer op het latere tijdstip weer als ingekomen werknemer wordt aangemerkt geldt de aftopping vanaf dat moment en niet pas vanaf 1 januari 2026. Voor deze werknemer staat immers vanaf de aanvraag van een nieuwe beschikking voor de 30%-regeling en hernieuwde kwalificatie als ingekomen werknemer na 31 december 2022 vast dat aftopping aan de orde zal zijn.

Bij een samenhangende groep inhoudingsplichtigen (SGI) wordt de nieuwe inhoudingsplichtige zoals de NOB ook aangeeft geacht dezelfde inhoudingsplichtige te zijn als de voorgaande inhoudingsplichtige. Er is daarbij sprake van het doorlopend blijven kwalificeren als ingekomen werknemer en er dient ook geen nieuwe beschikking voor de 30%-regeling te worden aangevraagd. In die situatie blijft het overgangsrecht van toepassing. Ditzelfde geldt indien sprake is van een overgang van de onderneming naar een andere onderneming waarbij de ingekomen werknemer van rechtswege overgaat naar deze andere onderneming.

In overige situaties is er geen sprake van het doorlopen van het overgangsrecht. Hoewel er in de situatie dat er binnen drie maanden na het einde van de tewerkstelling bij een inhoudingsplichtige en het aangaan van een arbeidscontract bij een volgende inhoudingsplichtige om voortzetting van de 30%-regeling kan worden gevraagd waarbij de resterende looptijd in aanmerking kan worden genomen, dient er in deze situatie een nieuwe beschikking voor de 30%-regeling te worden aangevraagd en een nieuwe toets plaats te vinden of de werknemer kwalificeert als ingekomen werknemer. Omdat de werknemer in de tussenliggende periode niet kwalificeert als ingekomen werknemer is er sprake van een na 31 december 2022 kwalificerende ingekomen werknemer en daarvoor is de overgangsregeling niet van toepassing.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet de uitvoeringstechnische bezwaren die de NOB signaleert met betrekking tot de jaarbasistoets herkent en hoe daarmee het best kan worden omgegaan. De problemen worden niet herkend. Hierna wordt ingegaan op de door de NOB gesignaleerde vragen. De NOB geeft aan dat onduidelijk is hoe moet worden omgegaan met situaties waarin gedurende het jaar al dan niet pro rata de grens van 30% van € 216.000 (€ 64.800) wordt overschreden. Op jaarbasis mag maximaal € 64.800 aan onbelaste vergoeding binnen de 30%-regeling in aanmerking worden genomen. Het is aan de inhoudings-

plichtige om te monitoren of het maximum niet wordt overschreden. Deze monitoring is vergelijkbaar met het monitoren of de salarishoogte om de 30%-regeling te mogen toepassen wel wordt gehaald. Van een VCR-systematiek is geen sprake.

Als de inhoudingsplichtige bijhoudt wanneer in het kalenderjaar het bedrag van € 64.800 in aanmerking is genomen, dient hij vanaf dat moment geen bedragen meer onbelast te vergoeden binnen de 30%-regeling. Als hij de 30%-regeling boven het maximum toch toepast terwijl dit niet beoogd was, zal dit door de inhoudingsplichtige moeten worden hersteld. Dat geldt ook als gedurende het jaar toepassing van de 30%-regeling stopt als gevolg van bijvoorbeeld uitdiensttreding en een pro rata toepassing van het maximum aan de orde is.

Verder klopt de constatering van de NOB dat het maximaal in aanmerking te nemen bedrag binnen de 30%-regeling geldt per inhoudingsplichtige.

Bij het slechts een gedeelte van het kalenderjaar toepassen van de 30%-regeling bij een inhoudingsplichtige geldt een pro rata benadering van het maximale bedrag. Ook als er sprake is van het werken op deeltijdbasis bij meerdere inhoudingsplichtigen wordt de aftopping per inhoudingsplichtige toegepast. Doorgaans zal een deeltijddienstverband een beperkter aantal uren omvatten en daarmee ook tot een beperktere omvang van het salaris leiden. Er kan per inhoudingsplichtige uiteraard geen hoger forfait in aanmerking worden genomen dan 30% van het salaris van de in deeltijd werkende ingekomen werknemer, met een maximum van € 64.800. Overigens is in het overgrote deel van de gevallen sprake van één inhoudingsplichtige waardoor het eventueel stapelen van vergoedingen binnen de 30%-regeling beperkt lijkt.

Tot slot vraagt de NOB hoe de toepassing van de viermaandentermijn bij aanvang van de tewerkstelling voor de vrije keuze tussen de ETK-regeling en de 30%-regeling uitwerkt als sprake is van overschrijding van de jaargrens. Ook bij overschrijding van de jaargrens geldt dat de eerste vier maanden van de tewerkstelling naar keuze gebruik kan worden gemaakt van de 30%-regeling of de ETK-regeling. Pas in de vijfde maand dient voor het resterende kalenderjaar – dat is bij overschrijding van de jaargrens dus in het tweede kalenderjaar van de tewerkstelling – een definitieve keuze te worden gemaakt. Zie ook voorbeeld 1 op pagina 115 van de memorie van toelichting.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen welke mogelijkheden het kabinet ziet om werknemers die vóór hun komst naar Nederland in een EU-lidstaat woonachtig waren van de regeling uit te sluiten. Zij vragen wat de budgettaire opbrengst van een dergelijke aanpassing zou zijn.

Het is niet bekend of gebruikers van de 30%-regeling vóór hun komst woonachtig waren in een EU-lidstaat. Bij de evaluatie van de 30%-regeling in 2017<sup>63</sup> is door het onderzoeksbureau gebruikgemaakt van gegevens van het CBS over de nationaliteit, afkomstig uit het GBA. De resultaten daarvan staan in tabel 5 van de evaluatie. Daaruit is op te maken dat, wanneer degenen waarvan de nationaliteit niet expliciet is vermeld worden uitgesloten, 41,5% een nationaliteit heeft van een EU-lidstaat. Dit percentage is gebruikt om de opbrengst te berekenen van uitsluiting van werknemers die vóór hun komst naar Nederland in een EU-lidstaat woonachtig waren. In hoeverre dit percentage daadwerkelijk representatief is valt moeilijk te zeggen, maar er is op dit moment geen betere informatie beschikbaar. In 2023 bedragen de geraamde kosten van de 30%-regeling € 788 miljoen. Ervan uitgaande dat 41,5% van deze kosten betrekking heeft op werknemers die vóór hun komst naar Nederland in een EU-lidstaat woonachtig waren, en rekening houdend met het budgettaire effect van de aftopping in de komende jaren en een gedrags-

<sup>63</sup> Kamerstukken II 2016/17, 34 552, nr. 84 en bijlage 810249.

effect van 50%, levert uitsluiting een opbrengst op van € 163 miljoen in 2023, aflopend naar € 145 miljoen in 2026. Uitsluiting van een dergelijke grote groep leidt naar verwachting tot een grote toename van het gebruik van de ETK-regeling en daarmee een aanzienlijke daling van de doeltreffendheid van de regeling. Bovendien is het door deze leden voorgestelde onderscheid zeer waarschijnlijk in strijd met EU-recht.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of werknemers met een salaris lager dan € 100.000 van de regeling zouden kunnen worden uitgesloten of de regeling alleen zou kunnen gelden voor het salaris voor zover dat hoger is dan € 100.000 om te voorkomen dat personen met een lagere mate van specialisme of buitengewone deskundigheid via de regeling worden aangetrokken.

Om gebruik te kunnen maken van de 30%-regeling moet de werknemer onder andere een specifieke deskundigheid hebben. Deze eis wordt sinds 1 januari 2012 ingevuld door een salarishnorm die ieder jaar wordt geïndexeerd. De salarishnorm bedraagt in 2022 € 39.467. De deskundigheid van een werknemer komt in belangrijke mate tot uitdrukking in de hoogte van het salaris. Voor bepaalde werknemers die in het wetenschappelijk onderwijs een Nederlandse mastertitel hebben behaald of een gelijkwaardige buitenlandse titel, en die jonger zijn dan 30 jaar, geldt een afwijkende lagere salarishnorm van € 30.001 (2022). Voor werknemers die wetenschappelijk onderzoek doen bij bepaalde instellingen en artsen in opleiding tot specialist geldt geen salarishnorm.

De door de leden van de fractie van de ChristenUnie voorgestelde salarishgrens van € 100.000 ligt veel hoger dan de huidige salarishgrens en zou betekenen dat groepen werknemers zoals in het wetenschappelijk onderwijs geen gebruik meer kunnen maken van de regeling. Daarmee lijkt het voorstel zijn doel voorbij te schieten omdat slechts beoogd zou zijn werknemers met een lagere mate van specialisme of buitengewone deskundigheid buiten het bereik van de regeling te plaatsen.

De andere door deze leden voorgestelde variant om pas vanaf een salaris van € 100.000 de 30%-regeling toe te kunnen passen staat haaks op de door het kabinet voorgestelde maatregel. De reden van de aftopping voor hogere salarissen is immers gelegen in het vanaf een salaris van € 100.000 uit de pas gaan lopen van het 30%-forfait met de werkelijke ETK die de werknemer maakt. Bovendien kunnen deze gemaakte kosten niet rechtstreeks aan een bepaald salarishniveau worden gekoppeld. Kosten zoals reiskosten of kosten voor een taalcursus zijn aan de orde vanwege het vanuit een ander land in Nederland komen werken en worden niet veroorzaakt door de hoogte van het salaris als zodanig. Een dergelijke variant zou zeer ongericht zijn. Daarnaast zouden er als voor het deel van het salaris onder de € 100.000 wel de mogelijkheid van vergoeding van de werkelijke gemaakte ETK zou blijven bestaan overlap- en afbakingsproblemen ontstaan.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het mogelijk is de WNT-norm in het kader van de 30%-regeling uit te sluiten van indexatie. Door aan te sluiten bij de WNT-norm wordt een bekende en duidelijke norm gehanteerd. En door de voor de WNT-norm geldende jaarlijkse indexatie aan de ontwikkeling van de contractuele loonkosten voor de overheid wordt de aftoppingsgrens automatisch bijgesteld en actueel gehouden. Het loslaten van deze indexatie zou betekenen dat het grensbedrag voor de aftopping niet meebeweegt met de ontwikkeling van de lonen. Het in plaats daarvan koppelen aan een prijsindex ligt niet voor de hand, het gaat immers specifiek om een bedrag aan loon waarop een loonindexatie beter aansluit. Verder zou het loslaten van voornoemde indexatie betekenen dat het niet langer voor de hand zou liggen aan te blijven haken bij de WNT-norm. Deze wordt zoals gezegd jaarlijks bijgesteld terwijl voor de 30%-regeling het voor de WNT-norm geldende

bedrag op bijvoorbeeld het bedrag voor 2022 zou moeten worden bevroren.

De leden van de fractie van de VVD waarom vanwege het hoge aantal benodigde fte's niet is gekozen voor volledige eerbiedigende werking voor bestaande gevallen. Zij vragen wat de budgettaire gevolgen hiervan zouden zijn.

Bij volledig eerbiedigende werking voor bestaande gevallen zou het overgangsrecht met twee jaar moeten worden verlengd tot 1 januari 2028, zodat ingekomen werknemers waarbij de 30%-regeling in het laatste loontijdvak van december 2022 is toegepast gedurende de gehele looptijd van hun beschikking 30%-regeling niet met de aftopping te maken krijgen. De extra budgettaire kosten van een dergelijk overgangsrecht ten opzichte van het voorgestelde overgangsrecht bedraagt € 36 miljoen. Met het voorgestelde overgangsrecht beoogt het kabinet aan te sluiten bij het overgangsrecht dat is opgesteld bij de verkorting van de maximale looptijd van de 30%-regeling van acht naar vijf jaar per 2019.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe rekening wordt gehouden met sectoren zoals de tech-sector en het professioneel-voetbal. Zij vragen of er overleg is geweest met vertegenwoordigers van deze sectoren en hoe bezwaren worden meegenomen of gemitigeerd.

Het kabinet heeft ook oog voor de belangen van sectoren en waar nodig wordt er overleg gevoerd. Daar staat tegenover dat er veelal geen rechtvaardiging bestaat om voor een specifieke sector een uitzondering te maken. Dit zou ook tot precedentwerking leiden. Daarnaast zou een uitzondering voor een specifieke groep getoetst moeten worden in het kader van staatssteun.

De leden van de fractie van de VVD vragen in hoeverre bij de geraamde budgettaire opbrengst rekening is gehouden met het effect dat bepaalde werknemers in een ander land zullen gaan werken als gevolg van de aftopping.

Met niet alleen het effect dat bepaalde werknemers in een ander land zullen gaan werken, maar ook met andere gedragseffecten is bij de raming van de budgettaire opbrengst rekening gehouden. Er is uitgegaan van een gedragseffect van in totaal 30%. Dit houdt in dat de geraamde opbrengst is gesteld op 70% van de opbrengst die geraamd is zonder rekening te houden met gedragseffecten.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat in de uitvoeringstoets van de maatregelen in de 30%-regeling wordt bedoeld met «mogelijk ondersteund met nieuwe regelgeving».

Mogelijk leidt de voorgestelde aanpassing van de 30%-regeling elke (maandelijke) aangifteperiode tot een instroom aan bezwaarschriften waarin steeds hetzelfde geschilpunt aan de orde wordt gesteld, te weten de rechtmatigheid van het (deels) gedurende de looptijd van een 30%-beschikking toepassen van de aftopping van de 30%-regeling. Dit zou voor de bezwaarmakers een extra administratieve last betekenen. De Belastingdienst zal voor afhandeling van deze bezwaarschriften extra capaciteit moeten inzetten. Een oplossing voor dit probleem kan mogelijk met nieuwe regelgeving worden ondervangen.

De leden van de fractie van de SP vragen het kabinet of zij bereid is om de 30%-regeling te herzien of volledig af te schaffen en de opbrengsten hiervan in te zetten voor het stimuleren van het duurzaam en veilig reizen per openbaar vervoer, bijvoorbeeld door het btw-tarief hierop te laten

vervallen. Uit een evaluatie van de 30%-regeling in 2017<sup>64</sup> is gebleken dat deze regeling doeltreffend is met betrekking tot het doel om werknemers met een specifieke deskundigheid waar schaarste voor bestaat op de Nederlandse arbeidsmarkt aan te trekken. De gebruikers van de 30%-regeling hebben in algemene zin specifieke deskundigheid die op de Nederlandse arbeidsmarkt schaars is. Ze werken veelal in krapteberoepen en krapteberoepsgroepen. Naast vakspecifieke kennis en vaardigheden gaat het vaak ook om bedrijfs-, cultuur- of taalspecifieke kennis en vaardigheden. De 30%-regeling heeft effect op het aantrekken van deze werknemers. Verder blijkt uit de evaluatie dat de regeling voor een deel van de werkgevers een relevante factor is binnen het Nederlandse vestigingsklimaat. Het gaat met name om (grote) internationaal georiënteerde werkgevers, die actief zijn in sectoren die relatief arbeidsintensief zijn en/of relatief veel te maken hebben met hoogwaardige schaarse arbeid, zoals het geval is bij hoofdkantoorfuncties, ICT-werkzaamheden, onderzoek en ontwikkeling, internationale marketing en internationale sales. Afschaffing van de 30%-regeling geeft bovendien een negatief signaal af richting het internationaal bedrijfsleven dat overweegt te investeren in Nederland. Meerdere omliggende landen kennen bovendien een vergelijkbare expatregeling. Het is daarom onverstandig als Nederland als enige land haar fiscale voorziening voor inkomende buitenlandse werknemers zou afschaffen. Dat neemt niet weg dat uit de evaluatie ook naar voren is gekomen dat de 30%-regeling voor ongeveer de helft van de gebruikers een ruimere onbelaste vergoeding lijkt te bieden dan waarvan sprake zou zijn bij vergoeding van de daadwerkelijk gemaakte extraterritoriale kosten. Gelet hierop heeft het kabinet gekozen voor het beperken van de 30%-regeling door de onbelaste vergoeding binnen de 30%-regeling te maximeren op 30% van het bedrag van de WNT-norm. Hierdoor zal de 30%-regeling meer aansluiten bij het vergoeden van de daadwerkelijk gemaakte extraterritoriale kosten. Voor wat betreft de suggestie om duurzaam en veilig reizen te stimuleren via een btw-nultarief op openbaar vervoer merkt het kabinet op dat dit jaar het verlaagde btw-tarief in algemene zin wordt geëvalueerd door het Ministerie van Financiën. Onderdeel van deze evaluatie is de doeltreffendheid en doelmatigheid van verlaagde btw-tarieven. Het kabinet wil de uitkomsten van deze evaluatie, waarin ook de btw op openbaar vervoer wordt meegenomen, afwachten en meenemen in verdere beleidsmatige keuzes rond btw-tarieven. Verder is het goed om te vermelden dat dit onderwerp raakt aan de inzet van het kabinet om het belastingstelsel te vereenvoudigen, waarbij de eerste stap is om fiscale regelingen te heroverwegen. In de tussentijd neemt het kabinet een kritische houding aan tegenover invoering van nieuwe fiscale regelingen. Zo moet goed gekeken worden of overheidsingrijpen echt nodig is en zo ja, of het fiscale instrument de meest logische keus is.

## **16. Verlagen schijfgrens vennootschapsbelasting naar € 200.000 en verhogen laag tarief naar 19%**

De leden van de fractie van de VVD hebben vragen gesteld over de vennootschapsbelasting. Zij stellen vragen over het belang van consistentie en zekerheid, de aantrekkelijkheid van Nederland om te investeren, de relevantie van het fiscale stelsel en de aantrekkelijkheid daarvan om te investeren. Ook de leden van de fractie van de SGP stellen vragen over langjarige zekerheid in relatie tot de Vpb. Tot slot vraagt het lid Omtzigt of het mkb in de toekomst kan rekenen op consistent beleid. Het Nederlandse investerings- en vestigingsklimaat is afhankelijk van vele facetten, en staat er in zijn algemeenheid goed voor. Zo staan we op plek vier van

<sup>64</sup> Kamerstukken II 2016/17, 34 552, nr. 84 en bijlage 810249.

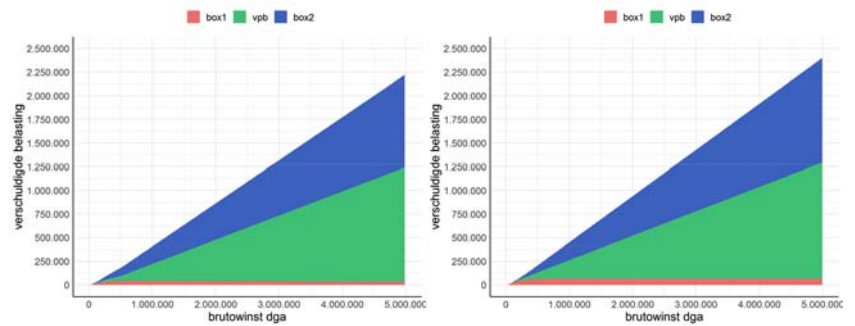


de World Economic Forum Global Competitiveness Index, op de zesde plaats van de Global Innovation Index en op zesde plek in de IMD World Competitiveness Ranking. Factoren zoals de kwaliteit van instituties, onze (digitale) infrastructuur, het opleidingsniveau van de beroepsbevolking, beleidsstabiliteit en ook het fiscale klimaat doen er allemaal toe. Gezien de plaats van Nederland op internationale ranglijsten is het kabinet van mening dat Nederland aantrekkelijk is voor bedrijven om zich te vestigen en te investeren. Zoals ook beschreven in de Kamerbrief van 22 april 2022 over het belang van het Nederlandse vestigings- en ondernemingsklimaat, hecht het kabinet aan een aantrekkelijk vestigings- en investeringsklimaat. Daarin staat ook beschreven dat het kabinet wil streven naar een zo voorspelbaar en consistent mogelijk overheidsbeleid, ook gezien signalen vanuit de maatschappij over dit thema. Zoals is toegezegd, komt het kabinet nog met een nieuwe brief waarin concrete acties worden aangekondigd om het vestigings- en investeringsklimaat te versterken.

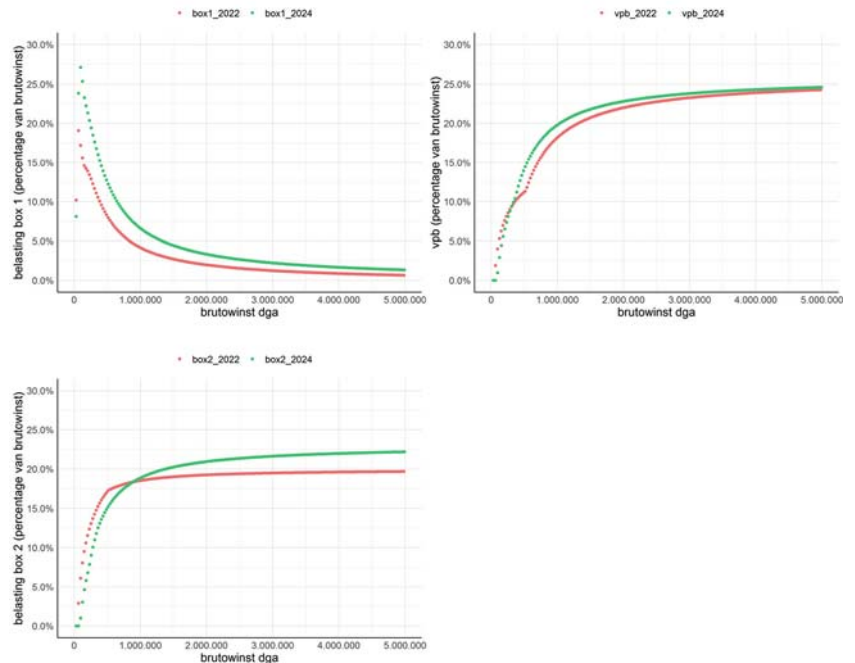
De leden van de fractie van de VVD vragen hoeveel mkb-ondernemingen worden geraakt door de verlaging van de schijfgrens en hoeveel mkb-ondernemingen worden geraakt door de verhoging van het lage Vpb-tarief. Ongeveer 3% van de mkb-ondernemingen wordt geraakt door de verlaging van de schijfgrens. Daarnaast maakt jaarlijks ongeveer 44% van de mkb-ondernemingen winst, deze groep wordt daarmee direct geraakt door de verhoging van het lage Vpb-tarief. De rest van de mkb-ondernemingen kunnen in een ander jaar met dit verhoogde lage tarief te maken krijgen. Het mkb is hier gedefinieerd als bedrijven met minder dan 250 werknemers of minder dan € 750 miljoen wereldwijde omzet.

De leden van de fractie van de VVD vragen of grafisch kan worden weergegeven hoeveel meer belasting (in euro's en procentueel) de bv en dga samen gaan betalen in 2024 ten opzichte van 2022 bij alle winstniveaus tussen € 0 en € 5 miljoen winst, uitgesplitst naar meer vennootschapsbelasting, meer aanmerkelijkbelangheffing (alle winst uitgekeerd) en hoger gebruikelijk loon, en of inzicht kan worden gegeven in de ontwikkeling van de gemiddelde druk in 2024 ten opzichte van 2022 van de bv en dga samen, vennootschapsbelasting en aanmerkelijkbelangheffing (alle winst uitgekeerd). In onderstaande grafieken is weergegeven hoeveel belasting de dga betaalt in 2022 en 2024. Dezelfde uitgangspunten zijn gebruikt in de onderliggende berekening en in de beantwoording van soortgelijke vragen van de leden van de fractie van de VVD elders in deze nota. Uit de grafieken blijkt dat het in totaal te betalen bedrag aan belasting (box 1-belasting over het gebruikelijk loon, vennootschapsbelasting (Vpb) over de winst van de bv en box 2-belasting over de winstuitkering) toeneemt in 2024 ten opzichte van 2022. Bij lage winsten komt dit vooral door een hoger gebruikelijk loon, waardoor meer winst in box 1 belast gaat worden. Bij hogere winsten overweegt de hogere Vpb en de hogere belasting in box 2.

**Figuur 2: Verschuldigde belasting dga in euro naar brutowinst, uitgesplitst naar componenten, links 2022, rechts 2024**



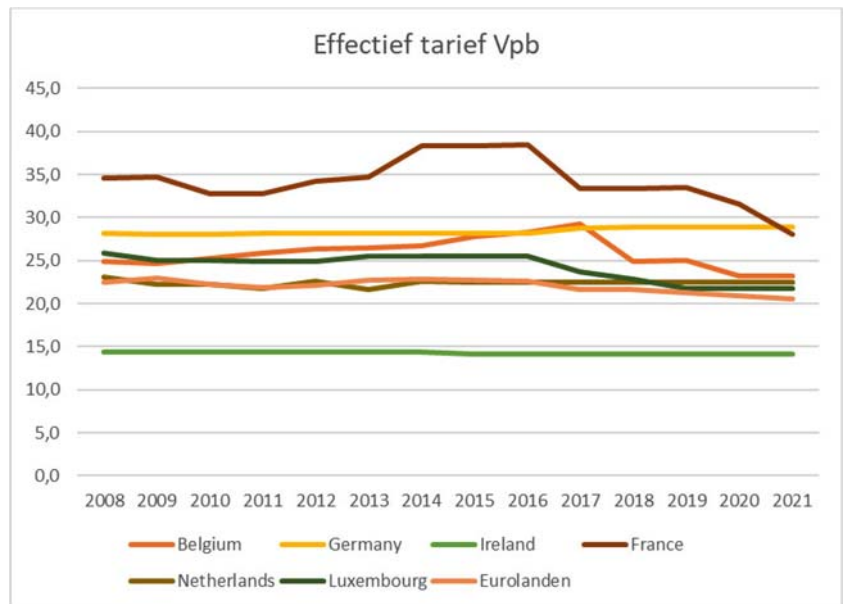
**Figuur 3: Belastingdruk dga in procenten naar brutowinst, uitgesplitst naar componenten**



De leden van de fractie van de VVD vragen hoe de effectieve vennootschapsbelastingdruk van het bedrijfsleven zich in Nederland heeft ontwikkeld in de periode 2003–2023, en tevens in vergelijking tot andere EU-landen, inclusief het EU-gemiddelde. Zij vragen of de regering inzicht kan verschaffen in de ontwikkeling van die marginale effectieve druk over de jaren vanaf 2017 en hoe Nederland zich daar verhoudt tot andere EU-landen. Ook vragen zij hoe het kabinet deze ontwikkeling kwalificeert en welke maatregelen relevant waren voor deze ontwikkeling van de marginale effectieve druk. Vergelijking van het effectieve tarief tussen landen wordt bemoeilijkt door de verschillen in winstdefinities. Zo is het effectieve tarief over de fiscale winst het statutaire tarief, maar wanneer bijvoorbeeld de innovatie box wordt meegenomen in de winstberekening valt het effectieve tarief weer lager uit. Een enkele definitie van het effectieve tarief bestaat niet. De OESO publiceert elk jaar de corporate tax statistics brochure, waarin ook de effectieve belastingdruk terugkomt. Deze cijfers gaan echter niet zo ver terug. In een rapport voor de Europese Commissie is wel tot en met 2008 teruggerekend. Dit effectieve tarief wordt in onderstaande figuur weergegeven van Nederland, enkele andere

EU-landen en het gemiddelde van de eurolanden.<sup>65</sup> In 2021 was dit effectieve tarief van Nederland 22,5%, het (ongewogen) gemiddelde van de Eurolanden was 20,6%.

**Figuur 4: Een berekening van het effectieve tarief van enkele EU-landen en het gemiddelde van de Eurolanden.**



Het effectieve tarief in de Vpb is in Nederland over de jaren heen stabiel, ook vergeleken met andere landen. Naar verwachting zal deze per 2022 licht stijgen als gevolg van de stijging van het hoge tarief. Een vergelijking met andere Europese landen is op dit moment niet voor handen.

De leden van de fractie van D66 vragen in hoeverre de trend van het opknippen van bv's is waargenomen na 1 januari 2022. In de brief «Opsplitsen vanwege het lage Vpb-tarief en CbCR-statistieken»<sup>66</sup> worden trends in de structuren van aangiften tot en met 2021 onderzocht. Cijfers over 2022 zijn niet meegenomen in deze brief omdat deze nog onvolledig zijn. Dit komt omdat bedrijven aangifte doen over een boekjaar, dat in de praktijk vaak, maar niet altijd, een kalenderjaar is. Dit betekent dat er nog aanpassingen in structuren in de rest van het jaar kunnen worden doorgevoerd. Daarnaast kan een aanpassing in de samenstelling van een fiscale eenheid met terugwerkende kracht over drie maanden (vanaf het verzoekmoment) worden gedaan.

De leden van de fractie van D66 vragen of er gedragseffecten te verwachten zijn naar aanleiding van het aanpassen van de schijfgrens en het verhogen van het lage Vpb-tarief. Doordat de schijfgrens wordt verlaagd en het lage tarief wordt verhoogd neemt het voordeel van het lage Vpb-tarief fors af en is er een minder sterke fiscale prikkel voor bedrijven om activiteiten op te splitsen in verschillende lichamen of fiscale eenheden. Aangenomen is dat hierdoor de opbrengst van deze maatregel met 20% toeneemt.

De leden van de D66-fractie vragen welke maatregelen uit het IBO Vermogensverdeling het meest makkelijk uitvoerbaar zijn. Daarnaast vragen deze leden welke maatregelen uit het IBO Vermogensverdeling het

<sup>65</sup> Section C of ZEW (2020), Effective tax levels in the European Union using the Devereux/Griffith methodology – 2020 Report – project for EU Commission DG TAXUD.

<sup>66</sup> Kamerstukken 2022/2023, 36 202, nr.7.

grootste effect hebben in het aanpakken van vermogensongelijkheid. Deze leden vragen tevens hoe het staat met de uitvoering van de motie Hammelburg. Het IBO Vermogensverdeling geeft op verschillende facetten te denken over het beleid dat raakt aan de vermogensverdeling en biedt beleidsrichtingen die de in het IBO geconstateerde aandachtspunten adresseren. In hoofdstuk 5 van het IBO-rapport zijn daarbij concrete beleidspakketten uitgewerkt. Als bijlage bij het IBO rapport is een fichebundel opgenomen waarin alle 56 uitgewerkte beleidsopties zijn opgenomen. De fiches in deze fichebundel zijn gerangschikt conform de beleidsrichtingen en beleidspakketten uit hoofdstuk 5 van het IBO-rapport. In de fichebundel zijn daarnaast ook fiches met maatvoeringen toegevoegd. Het betreft daarbij bijvoorbeeld minder vergaande varianten van de opties die in hoofdstuk 5 zijn beschreven. Ook zijn er fiches toegevoegd waarvan de nadelen momenteel nog zwaarder wegen dan de voordelen, bijvoorbeeld doordat de maatregelen momenteel complex zijn voor de uitvoering of omdat de fiches nog verdere uitwerking vergen. De fiches zijn in deze bundel langs diezelfde lijn geordend: eerst de opties zoals beschreven in hoofdstuk 5, daarna de fiches met maatvoeringen, en tot slot de fiches waarbij nadelen niet opwegen tegen de voordelen. De samenhang van de maatregelen is uitgewerkt in hoofdstuk 5. Over het algemeen zijn het verhogen en verlagen van bestaande belastingtarieven het makkelijkst uitvoerbaar. In elk fiche wordt onder het kopje «uitvoerbaarheid» aandacht besteed aan de uitvoering. Tot zover wat betreft de vraag van de leden van D66 wat betreft de uitvoerbaarheid van de maatregelen uit het IBO Vermogensverdeling. Daarbij geldt dat de keuze voor beleidsrichtingen politieke keuzes betreffen. Het kabinet omarmt een van de belangrijkste aandachtspunten die uit het IBO naar voren komt en dat is de negatieve rol van de huidige fiscale onevenwichtigheden in de vermogensverdeling. Het ongelijk belasten van verschillende werkenden en verschillende vormen van vermogen en de onevenwichtigheid in het belasten van arbeid en vermogen vergroot de vermogensverschillen tussen huishoudens. Het kabinet zet met de (uitvoerbare) maatregelen in het Belastingplan belangrijke stappen op het evenwichtiger maken van het belastingstelsel zich daarmee baserend op de beleidsopties uit het IBO. De beleidsrichting «Meten is weten» uit het IBO richt zich op de informatievoorziening. De achterliggende gedachte hierbij is dat wanneer de ontwikkelingen in de vermogensverdeling consistent, in samenhang en periodiek in beeld worden gebracht, deze kennis explicieter in de beleidsvorming mee kan lopen. In de kabinetsreactie wordt deze beleidsrichting ook volledig omarmd. Het kabinet zal bijvoorbeeld jaarlijks inzichtelijk maken hoe beleid het globale evenwicht beïnvloedt. Daarom zal het kabinet standaard in het Belastingplan een figuur opnemen die de ontwikkeling van de marginale toptarieven van werkenden laat zien (zie figuur 1 uit de kabinetsreactie op het IBO). Naast het gelijker belasten van inkomen uit arbeid en vermogen draagt ook het gelijker belasten van de verschillende vermogensvormen bij aan het beperken van fiscale onevenwichtigheden. Hiertoe gaat het kabinet conform de aanbeveling uit het IBO jaarlijks figuren presenteren van de belastingdruk op verschillende vermogenssoorten voor en na besluitvorming (zie figuur 2 uit de kabinetsreactie). Hieruit blijkt het verschil in de belastingdruk op het rendement op verschillende soorten vermogen in de verschillende boxen. Door de belastingdruk op verschillende vermogenssoorten in samenhang te presenteren in een figuur, worden de verschillen in belastingdruk duidelijk. Deze laatste manier van presenteren sluit ook aan bij de motie Hammelburg<sup>67</sup> om te kijken naar een aantal voorbeeldhuishoudens waarbij op een systematische manier de behandeling van verschillende vermogenssoorten in verschillende boxen wordt getoond. Dit in antwoord

<sup>67</sup> Kamerstuk 35 827, nr. 7, vergaderjaar 2021/2022, kamerstuk 35 827, nr.10, vergaderjaar 2021/2022. en kamerstuk 35 827, nr.63 vergaderjaar 2021/2022.

op de betreffende vraag van de leden van de fractie van D66. Ook deze opvolging van de motie Hammelburg wordt in de kabinetsreactie besproken. Verder doet het IBO de aanbeveling om continu aandacht te hebben voor de verbetering van informatie over vermogens(verdeling) en onderschrijft het kabinet de constatering in het IBO dat – ondanks dat de beschikbare data over vermogen van hoge kwaliteit zijn in Nederland, ook internationaal gezien – er op dit thema verbeteringen mogelijk zijn. Het blijkt niet altijd goed mogelijk om alle vormen van vermogen goed waar te nemen. Dat komt onder meer door nieuwe ontwikkelingen, zoals de opkomst van cryptovermogen, dat nog slecht wordt waargenomen. Het kabinet wil de verbetering van de al hoge kwaliteit van de vermogensstatistiek graag ondersteunen. Het IBO adviseert verder aangiftegegevens ten behoeve van monitoring en evaluaties van fiscale regelingen beter te borgen. Het kabinet onderschrijft deze aanbeveling van harte. Hier worden al stappen in gezet, zoals uiteengezet in de kabinetsreactie. Daarbij wordt ook aangegeven dat in wetsvoorstellen hier al expliciet aandacht aan wordt besteed en dat in het vervolg meer prioriteit gegeven zal worden aan het specificeren van de voor monitoring en evaluatie benodigde data in de evaluatieparagraaf. Ten slotte, als het rapport IBO vermogensverdeling iets bloot heeft gelegd, dan is het wel dat de huidige fiscale onevenwichtigheden en complexiteit leiden tot opmerkelijke belastingconstructies en opmerkelijk gebruik van fiscale regelingen door huishoudens. De voordelen van die belastingconstructies en ondoelmatige of ondoeltreffende fiscale regelingen komen niet evenredig terecht in de samenleving en versterken de scheefheid van de vermogensverdeling. Het kabinet vindt dat niet uitlegbaar. Het kabinet gaat zich de komende jaren inzetten om opmerkelijke belastingconstructies en negatief geëvalueerde fiscale regelingen aan te pakken. Hiervoor geldt een taakstellende opdracht, oplopend tot structureel € 550 miljoen. Het kabinet komt in het voorjaar van 2023 met een invulling van de taakstellende. Het kabinet kijkt hierbij nadrukkelijk verder dan alleen fiscale constructies ten aanzien van vermogen. Het kabinet komt volgend jaar ook terug op de andere geschetste beleidsrichtingen uit het IBO. Dit alles is uiteengezet in de kabinetsreactie op het IBO.

De leden van de fractie van de PVV verzoeken de regering om aan te geven waarom er specifiek is gekozen om enkel het lage Vpb-tarief en schijfgrens aan te passen en welke alternatieven zijn overwogen om een eventuele arbitrageprikkel dan wel disbalans in het belasten van werknemers, IB-ondernemers en DGA's weg te nemen. Hier geldt dat er meerdere maatregelen zijn genomen om de arbitrageprikkel of de disbalans in het belasten van werknemers, IB-ondernemers en dga's weg te nemen dan alleen de verhoging van het lage Vpb-tarief en het aanpassen van de schijfgrens. Zo wordt de doelmatigheidsmarge in de gebruikelijk loonregeling voor dga's afgeschaft, wordt de zelfstandigenaftrek versneld afgebouwd en wordt een gedifferentieerd tarief in box 2 gehanteerd. Ook is een taakstellende opdracht van structureel € 550 miljoen ingeboekt voor de aanpak van opmerkelijke belastingconstructies en oneigenlijk gebruik van fiscale regelingen.

De leden van de fractie van de SP stellen vragen over de schijfgrens in de Vpb. De leden van de fractie van de PvdA stellen vragen over verdere stappen in het tweeschijvenstelsel in de Vpb. De leden van de fractie van GroenLinks stellen vragen over snelle wijzigingen in de Vpb, en of de regering heeft overwogen het lage Vpb-tarief helemaal af te schaffen. Ook de leden van de fractie van de ChristenUnie stellen een vraag over de overgang naar een uniform tarief. Het lid Omtzigt vraagt wat de reden is van abrupte veranderingen in het Vpb-tarief. Uit de beschikbare

literatuur<sup>68</sup> blijkt dat het lage Vpb-tarief zowel economisch als fiscaal geen rationale heeft. Er zijn ook maar weinig Europese OESO landen met een laag Vpb tarief naast een algemeen tarief. Van de zeven landen die dat hebben, hanteert Nederland op dit moment (2022) de op een na hoogste schijfgrens en biedt Nederland op dit moment samen met Polen en Litouwen het meest riante lage tarief (in termen van het tariefverschil tussen het algemene en lange Vpb-tarief). Zie ook tabel 1 hieronder, in antwoord op de vraag van de leden van de fractie van GroenLinks. Het lage Vpb-tarief blijkt ook geen gericht instrument om het mkb te ondersteunen. Dat is voor het kabinet dan ook een van de redenen geweest om de aanpassing van de schijfgrens en de verhoging van het lage Vpb-tarief te gebruiken als dekking voor het omvangrijke koopkrachtpakket en het verlagen van de lasten op arbeid. Met deze maatregelen komt Nederland meer in de buurt van de situatie in België en Luxemburg. Binnenkort komt het kabinet met een nieuwe brief ten aanzien van het vestigings- en investeringsklimaat. Daarin wordt ook ingegaan op welke acties het kabinet op het fiscale terrein onderneemt. Met het hele pakket aan maatregelen in het Belastingplan heeft het kabinet belangrijke stappen gezet in het evenwichtiger belasten van arbeid en vermogen. Het verhogen van het lage Vpb-tarief en het verlagen van de schijfgrens waarop het lage Vpb-tarief van toepassing is, speelt daarbij een belangrijke rol. Dit in antwoord op de vraag van de leden van de fractie van GroenLinks om te reflecteren op het afschaffen van het lage Vpb-tarief om daarmee lagere lasten op arbeid te financieren. Hiermee is het kabinet nog niet klaar met het aanpakken van de fiscale onevenwichtigheden. Het kabinet wil ook opmerkelijke belastingconstructies en negatief geëvalueerde fiscale regelingen aanpakken. Daarvoor is een taakstellende opdracht van € 550 miljoen ingeboekt. Het kabinet komt volgend voorjaar met een invulling hiervan.

De leden van de fractie van de ChristenUnie constateren dat het verlagen van de schijfgrens een natuurlijk experiment is en vragen of de regering voornemens is te onderzoeken in welke mate het aantal vennootschappen met een fiscale winst van € 200.000 toeneemt als gevolg van de schijfgrensverlaging. Op 27 september heb ik de brief «Opsplitsen vanwege het lage Vpb-tarief en CbCR-statistieken»<sup>69</sup> naar de Kamer gezonden waarin wordt onderzocht in hoeverre bedrijven zich opsplitsen vanwege het gestegen voordeel van het lage Vpb-tarief. In deze brief wordt ook uitgelegd dat het niet duidelijk is of deze trends zich voordoen vanwege het lage tarief of dat er andere (juridische of economische) redenen aan ten grondslag liggen. Bij een onderzoek naar het aantal vennootschappen met een fiscale winst van € 200.000 zal hetzelfde probleem zich voordoen. Het kabinet wijst er echter graag op dat het lage tarief in 2024 wordt geëvalueerd.

**Tabel 13: Laag Vpb-tarief in de 27 Europese OESO-landen, 2022<sup>1</sup>**

	Schijfgrens lage tarief (in euro)	Algemeen Vpb-tarief	Lage Vpb-tarief
<b>Polen</b>	2.000.000	19%	9%
<b>Nederland</b>	200.000	25,8%	15%
<b>Litouwen</b>	300.000	15%	5%
<b>Luxemburg</b>	175.000	17%	15%
<b>Slowakije</b>	49.790	21%	15%
<b>Portugal</b>	25.000	21%	17%

<sup>68</sup> Zie bijvoorbeeld M. Badir, J. Timmerman en L. van Hoorn (2021) *Het opstaptarief in de vennootschapsbelasting verdient meer aandacht*, Economisch Statistische Berichten.

<sup>69</sup> Kamerstukken 2022/2023, 36 202, nr.7.

	Schijfgrens lage tarief (in euro)	Algemeen Vpb-tarief	Lage Vpb-tarief
<b>België</b>	100.000	25%	20%

<sup>1</sup> Frankrijk, Hongarije, Ierland, Letland, Tsjechië, Slovenië, Estland, Finland, IJsland, Zwitserland, Zweden, Denemarken, Noorwegen, Turkije, Griekenland, Oostenrijk, Spanje, Italië, Duitsland en het Verenigd Koninkrijk hebben in 2022 geen laag Vpb-tarief naast het algemene Vpb-tarief. Frankrijk heeft per 1 januari 2022 het lage Vpb tarief afgeschaft.

De leden van de fractie van de SGP vragen aandacht voor het feit dat veel ondernemers last hebben gehad van de coronacrisis, nu last hebben van de inflatie en dat de lastenverzwaringen daar bovenop komen. Het lid Omtzigt vraagt naar gerichte maatregelen om het mkb te ondersteunen. Nederland heeft door de sterk oplopende inflatie te maken met sterk negatieve koopkrachteffecten die breed in de samenleving worden gevoeld. Het kabinet heeft besloten te komen tot een breed pakket aan maatregelen om de koopkrachtdaling zoveel mogelijk te beperken. Conform de Nederlandse begrotingsregels moet hiervoor dekking worden gezocht. Hoewel het kabinet erkent dat het bedrijfsleven uit een zeer ingrijpende periode komt, is het kabinet van mening dat bedrijven die het het moeilijkst hebben zoveel mogelijk worden ontzien. Het kabinet werkt bijvoorbeeld aan een pakket om het energie-intensieve mkb tegemoet te komen in de sterk gestegen energiekosten. Ook gaat het kabinet fiscale constructies aanpakken door middel van een taakstellende opdracht oplopend tot € 550 miljoen. Hiermee wordt voorkomen dat elders extra lastenverzwaringen voor het bedrijfsleven noodzakelijk waren geweest.

Het lid Omtzigt constateert dat voorgestelde plannen gepaard gaan met een aanzienlijke lastenverschuiving ten nadele van de mkb-ondernemer en vraagt of er rekening is gehouden met de mogelijk negatieve effecten op de inflatie in het geval waarin de lastenverzwaring wordt doorberekend aan de consument. In de raming van fiscale maatregelen wordt geen rekening gehouden met tweede-orde-effecten. In de ramingen van het CPB in de MEV is het effect van beleid op de inflatie meegenomen. Het lid Omtzigt denkt dat met de verhoging van het lage Vpb-tarief het aantal oneigenlijke structuren voor 2023 gaat toenemen en vraagt welke maatregelen worden genomen tegen deze oneigenlijke fiscale structuren (bijvoorbeeld opknippen van vennootschappen). Op 27 september heb ik de brief «Opsplitsen vanwege het lage Vpb-tarief en CbCR-statistieken»<sup>70</sup> naar de Kamer gezonden waarin wordt onderzocht in hoeverre bedrijven opsplitsen vanwege het gestegen voordeel van het lage Vpb-tarief. In deze brief wordt ook uitgelegd dat het niet duidelijk is of deze trends zich voordoen vanwege het lage tarief, of dat er andere (juridische of economische) redenen aan ten grondslag liggen.

Vanaf 2023 wordt de schijfgrens in de Vpb verlaagd van € 395.000 naar € 200.000 en wordt het lage Vpb-tarief verhoogd van 15% naar 19%. Hierdoor wordt het voor bedrijven fiscaal minder aantrekkelijk om op kunstmatige wijze (ondernemings)activiteiten te verdelen over meerdere (Vpb-plichtige) lichamen om gebruik te kunnen maken van het lage Vpb-tarief. Het voordeel van het lage Vpb-tarief daalt hierdoor namelijk van maximaal € 42.660 in 2022 naar maximaal € 13.600 vanaf 2023. Door het sterk afgenomen voordeel van het lage Vpb-tarief ligt het niet in de lijn der verwachting dat het aantal zogenoemde oneigenlijke fiscale structuren gaat toenemen in 2023.

In 2024 wordt het lage Vpb-tarief geëvalueerd. Afhankelijk van de uitkomst van die evaluatie zal het kabinet bezien of er aanleiding is of en zo ja

<sup>70</sup> Kamerstukken 2022/2023, 36 202, nr.7.

welke aanpassingen dan nodig zouden zijn ter zake van het lage Vpb-tarief.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar de uitvoerings- en handavingslast van het tweeschijvenstelsel, zowel in fte's als euro's. Daarbij vragen zij hoeveel een stelsel minder zou kosten als deze een schijf zou hebben. Het afschaffen van een tariefschijf in de vennootschapsbelasting is een parameterwijziging. Dat betekent dat het verwijderen van een tariefschijf uitvoerbaar is voor de Belastingdienst, mits deze voor 1 december vast staat. De complexiteitsvermindering van een dergelijke aanpassing is beperkt. Het toepassen van een schijftarief is een geautomatiseerd proces. De handavingskosten zullen niet of zeer beperkt afnemen. Omdat er geen tariefsverschil meer bestaat zal tariefsarbitrage niet meer lonen. Dit leidt tot een beperkt verminderde uitvoeringslast, omdat de prikkel is weggenomen die leidt tot het opknippen van fiscale eenheden. Dit leidt in theorie tot minder vpb aangiftes en minder te behandelen verzoeken. Voor kwantificatie van dit effect zijn op dit moment te weinig gegevens beschikbaar. In 2024 wordt het lage tarief in de vpb geëvalueerd. Mogelijk biedt deze evaluatie meer inzicht in eventuele besparingen.

De leden van de fractie van de PvdA constateren dat tijdens het commissiedebat Wonen (29 september 2022) de Minister voor Volkshuisvesting en Ruimtelijke Ordening aangaf dat de inschatting van Aedes dat op basis van de huidige gegevens de vennootschapsbelasting de komende jaren zal oplopen naar 1,3–1,5 miljard euro per jaar niet klopt. Zij vragen of de regering kan aangeven waarom deze inschatting niet klopt. Verder vragen zij of de regering kan aangeven wat het effect van de afschaffing van de verhuurderheffing zal zijn op de oplopende vennootschapsbelasting. Verder vragen zij of de regering een actuele inschatting kan geven hoeveel de vennootschapsbelasting voor woningcorporaties de komende drie jaren zal worden. Daarnaast vragen zij hoeveel de earningstrippingsmaatregel (ATAD1) de woningcorporaties kost en hoeveel Vpb woningcorporaties sinds 2020 hebben afgedragen, inclusief de bijdrage van ATAD daaraan. Deze vragen met betrekking tot woningcorporaties en de vennootschapsbelasting heb ik doorgeleid naar de Minister van VRO. In het commissiedebat Wonen van 29 september 2022 heeft hij toegezegd uw Kamer met een brief te informeren over de fiscale positie van woningcorporaties. In die brief zal hij deze vragen betrekken.

## **17. Afschaffen en verlagen van de schenkingsvrijstelling eigen woning**

De leden van de fracties van de VVD en van het CDA vragen hoe de bestedingstermijn uitwerkt voor schenkingen ten behoeve van de eigen woning, die eventueel gespreid worden gedaan. Het antwoord op deze vraag luidt dat voor de bestedingstermijn bepalend is voor welk kalenderjaar (voor het eerst) een beroep op de vrijstelling eigen woning (vrijstelling EW) is gedaan. Als in de aangifte schenkbelasting voor een schenking in 2022 een beroep op de vrijstelling EW is gedaan, dan geldt dat de schenking uiterlijk op 31 december 2024 moet zijn besteed ten behoeve van de eigen woning. Het maakt daarbij niet uit of een schenking pas in december 2022 is ontvangen of al in januari 2022. De uiterste bestedingsdatum van 31 december 2024 is eveneens van toepassing op een aanvullende schenking in 2023 als de vrijstelling EW in 2022 niet volledig is benut (spreiding). De verkrijger heeft tot en met 31 december 2024 de tijd om het totaal ontvangen bedrag aan te wenden voor de eigen woning. Het voorgaande betekent inderdaad, de leden van de fractie van de VVD vragen daarnaar, dat de verkrijger die voor het kalenderjaar 2023 (voor het eerst) een beroep doet op de vrijstelling EW van maximaal



€ 28.947 een bestedingstermijn heeft van drie kalenderjaren, dus tot en met 31 december 2025. Overigens is het bedrag van € 28.947 voor 2023 gelijk aan het bedrag dat geldt voor de eenmalig verhoogde vrijstelling zónder bestedingseis, zodat in 2023 een beroep op de vrijstelling EW in de relatie ouders/kinderen geen toegevoegde waarde meer heeft ten opzichte van die eenmalig verhoogde vrijstelling.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe de kans wordt ingeschat dat voor 31 december 2022 nog een golf schenkingen voor de eigen woning wordt gedaan en wat dat budgettaire betekent. Een zeker anticipatie-effect op de verlaging en afschaffing van de vrijstelling EW is te verwachten. Indien momenteel een schenking van ten hoogste € 106.671 voor de eigen woning wordt overwogen, zal men daar niet mee wachten tot 2023 wanneer de vrijstelling EW is verlaagd tot € 28.947. Bij de raming van het budgettaire effect van de afschaffing en verlaging van de vrijstelling EW (zie tabel 16 van de memorie van toelichting) is met dit anticipatie-effect rekening gehouden.<sup>71</sup>

De leden van de fractie van D66 vragen wat de budgettaire derving van de vrijstelling EW is geweest per jaar sinds invoering. De vrijstelling EW in de huidige vorm bestaat sinds 2017. Tabel 14 geeft de budgettaire derving weer van de vrijstelling over de periode 2017 t/m 2021.

**Tabel 14 Budgettaire belang schenkingsvrijstelling eigen woning (x €miljoen)<sup>1</sup>**

	2017	2018	2019	2020	2021
<b>Budgettaire belang vrijstelling EW</b>	194	129	152	217	173

<sup>1</sup> Recht gedrukte cijfers zijn realisatiecijfers die volgen uit de aangiftegegevens van de Belastingdienst. Cursieve cijfers zijn ramingen.

De leden van de fractie van D66 vragen naar de samenhang en samenloop tussen de reguliere vrijstelling voor schenkingen door ouders aan hun kinderen, de eenmalig verhoogde vrijstelling voor schenkingen door ouders aan hun kinderen en de (verlaagde) vrijstelling EW. De reguliere vrijstelling voor schenkingen van ouders aan hun kinderen bedraagt € 6.035 voor 2023. Per 1 januari 2023 zal als gevolg van de voorgestelde verlaging de vrijstelling EW uitkomen op € 28.947. De vrijstelling EW is een eenmalig verhoogde vrijstelling (verhoging van de reguliere vrijstelling). De eenmalig verhoogde vrijstelling voor schenkingen door ouders aan hun kinderen zonder bestedingseis bedraagt eveneens € 28.947 voor 2023. Materieel gezien wordt de vrijstelling EW in de relatie ouders/kinderen per 1 januari 2023 afgeschaft. Het is niet mogelijk dat – het woord zegt het al – een kind meerdere keren gebruik maakt van een eenmalig verhoogde vrijstelling van schenkbelasting voor schenkingen van zijn ouders. Cumulatie van de eenmalig verhoogde vrijstelling zonder bestedingseis en de (eveneens eenmalig verhoogde) vrijstelling EW is niet mogelijk.

De leden van de fractie van D66 vragen toe te lichten waarom het volledig afschaffen van de vrijstelling EW een structuuraanpassing vraagt. Bij formele afschaffing van de vrijstelling EW moet een onderdeel uit de aangifte worden verwijderd. Dat is een structuuraanpassing in de systemen van de Belastingdienst.

<sup>71</sup> Kamerstukken II 2022/23, 36 202, nr. 3, p. 72 en 73. Zie ook de Ramingstoelichtingen bij het Belastingplan 2023.

De leden van de fractie van D66 vragen hoe het staat met maatregelen die misbruik van de BOR moeten tegengaan. Uit de Evaluatie fiscale regelingen gericht op bedrijfsopvolging en bedrijfsoverdracht die eind mei naar de Kamer is gestuurd blijkt dat de BOR weliswaar doeltreffend is, maar niet doelmatig. Oneigenlijk gebruik binnen de BOR komt daarbij voor. Het kabinet komt in november met een kabinetsreactie op deze evaluatie. Meer in het algemeen geldt dat het kabinet heeft besloten tot een aanpak van belastingconstructies en oneigenlijk gebruik van fiscale regelingen met een taakstellende opdracht van € 550 miljoen. Volgend voorjaar kom ik met een voorstel waarmee ik deze belastingconstructies wil aanpakken. Daarbij zal in ieder geval worden gekeken naar het standaard aanmerken van verhuurd vastgoed als beleggingsvermogen in de bedrijfsopvolgingsregeling.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen toe te lichten waarom ervoor gekozen is de vrijstelling EW te verlagen tot specifiek het bedrag van € 28.947. Voorts vragen deze leden of er de mogelijkheid is om hier een hoger of lager bedrag vast te stellen en wat in het laatste geval het laagst mogelijke bedrag zou zijn met welke bijbehorende budgettaire opbrengst. Gelet op het verzoek vanuit de Tweede Kamer heeft het kabinet onderzocht of de vrijstelling EW niet per 1 januari 2024 maar al per 1 januari 2023 kan worden afgeschaft of worden verlaagd. Dit heeft geleid tot het voorstel om per 1 januari 2023 de vrijstelling EW te verlagen tot € 28.947. Dit is gelijk aan het bedrag van de eenmalig verhoogde vrijstelling voor schenkingen door ouders aan hun kinderen zonder bestedingseis. De vrijstelling EW voor 2023 van € 28.947 is een betekenisvolle verlaging. De vrijstelling EW is dan in 2023 gelijk aan de eenmalig verhoogde vrijstelling in de relatie ouders/kinderen waaraan geen bestedingsvoorwaarden zijn verbonden. In die relatie maakt afschaffing of verlaging geen verschil.

Een lagere vrijstelling dan € 28.947 zou de begrijpelijkheid voor de burger niet ten goede komen omdat de vrijstelling EW met voorwaarden dan lager zou zijn dan de eenmalig verhoogde vrijstelling in de relatie ouders/kinderen zonder voorwaarden. Daarnaast heeft een lagere vrijstelling als bijkomend risico druk op de uitvoering als gevolg van vragen over de uitwerking van de regeling voor 2023 en noodzakelijk herstel waar verkeerde keuzes gemaakt blijken te zijn. Een lager bedrag dan € 28.947 moet vanuit de uitvoeringsoptiek dan ook worden ontraden. Met het voorstel voor 2023 is de hoogte van beide vrijstellingen gelijk. In de brieven van 1 en 8 maart 2022 is dit nader toegelicht.<sup>72</sup> Een hoger bedrag dan € 28.947 voor 2023 leidt tot een extra budgettaire derving omdat dan een grotere mogelijkheid tot schenken resteert in 2023. Een lager bedrag, van bijvoorbeeld de jaarlijkse vrijstelling voor overige ontvangers van € 2.418, zou tot een heel beperkte aanvullende budgettaire opbrengst leiden van minder dan een half miljoen euro per jaar in de periode 2023 tot en met 2042. Er is geen structurele additionele opbrengst.

In het verlengde hiervan vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie of kan worden weergegeven welke voordelige vermogenstransacties mogelijk zijn binnen de familiale context. Voorts vragen deze leden welke mogelijkheden het kabinet ziet om de zogenaamde familiebank fiscaal neutraal te behandelen, zoals de hypotheekrenteaftrek te maximeren op bijvoorbeeld 4%, of bijvoorbeeld de NHG-rente, als de hypotheeklening binnen de familie is verstrekt of niet door een bank is verstrekt en welke mogelijkheden het kabinet nog meer ziet. Opgemerkt wordt dat deze leden eigenlijk verwijzen naar het IBO Vermogensverdeling, waarin bij opmerkelijke belastingconstructies voordelige vermo-

<sup>72</sup> Kamerstukken II 2021/22, 35 927, nr. 113 en 114

genstransacties binnen de familie zijn genoemd (casus 10). Zoals in de kabinetsreactie op dit IBO is vermeld, heeft het kabinet een taakstellende opbrengst ingeboekt oplopend tot structureel € 550 miljoen voor de aanpak van opmerkelijke belastingconstructies en oneigenlijk gebruik van fiscale regelingen. Het kabinet komt volgend voorjaar met een invulling van de taakopdracht belastingconstructies en negatief geëvalueerde fiscale regelingen.

De leden van de fractie van de SGP vragen of de beperking van de spreidingsmogelijkheid voor een schenking in 2022 wetgeving met terugwerkende kracht is en waarom er niet voor is gekozen de spreidingsmogelijkheden te eerbiedigen. Bij de keuze om de spreidingsmogelijkheid al voor schenkingen EW in 2022 te beperken, spelen verschillende overwegingen. In de evaluatie van SEO is geconcludeerd dat de vrijstelling EW minder doeltreffend en doelmatig is dan ander beleid om de hypotheekschuld te verlagen en onderwaterproblematiek te beperken.<sup>73</sup> Het coalitieakkoord voorziet in afschaffing van de vrijstelling EW per 1 januari 2024. Gelet op het verzoek vanuit de Tweede Kamer heeft het kabinet onderzocht of de vrijstelling EW niet per 1 januari 2024 maar al per 1 januari 2023 kan worden afgeschaft of verlaagd. Dit heeft geleid tot het voorstel om per 1 januari 2023 de vrijstelling EW te verlagen tot € 28.947. Het ongewijzigd continueren van de spreidingsmogelijkheid voor schenkingen die voor het eerst in 2022 of 2023 zijn gedaan, zou betekenen dat nog in 2024 en 2025 aanvullende schenkingen onder de vrijstelling EW mogelijk zijn. Uit de evaluatie van SEO blijkt daarnaast dat de spreidingsmogelijkheid zeer beperkt wordt gebruikt. Daarom wordt in samenhang met de verlaging per 1 januari 2023 en afschaffing per 1 januari 2024 voorgesteld de huidige spreidingsmogelijkheid te laten vervallen voor schenkingen EW die voor het eerst in 2023 worden gedaan en de spreidingsmogelijkheid voor schenkingen EW die in 2022 zijn gedaan, te beperken tot twee jaar. Overigens is deze beperkte terugwerkende kracht aangekondigd in de fiscale beleids- en uitvoeringsagenda (bijlage 3).<sup>74</sup>

### **18. Verhogen algemene tarief overdrachtsbelasting van 8% naar 10,4%**

De leden van de fractie van D66 vragen of de Belastingdienst meer discussie ervaart na de invoering van de Wet differentiatie overdrachtsbelasting en waar deze discussies doorgaans over gaan. De Belastingdienst ervaart na de invoering van de Wet differentiatie overdrachtsbelasting meer discussie over een aantal begrippen en voorwaarden die samenhangen met de startersvrijstelling en het 2%-tarief. Het betreft discussies over de woningwaardegrens van € 400.000, de vraag wanneer sprake is van gebruik van een woning als hoofdverblijf, de vraag of sprake is van leeftijdsdiscriminatie bij de startersvrijstelling, de verklaring die moet worden ingevuld voor een beroep op de startersvrijstelling of het 2%-tarief, de uitzondering die geldt voor de verkrijging van economische eigendom en de vraag of een bepaalde omstandigheid wel of niet als onvoorziene omstandigheid geldt.

De leden van de fractie van D66 vragen daarnaast wat de gevolgen zijn van het remmende effect op investeringen in niet-woningen. Het verwachte effect van de maatregel op de markt voor niet-woningen is op dit moment niet te kwantificeren, bij gebrek aan data en (internationaal vergelijkende) literatuur hierover. In algemene zin kan echter worden aangegeven dat (het verhogen van) een transactiebelasting als de

<sup>73</sup> SEO (2021): Hulp voor huiseigenaren met vermogende ouders. Kamerstukken II 2020/21, 35 572, nr. 95, bijlage.

<sup>74</sup> Bijlage omschrijving fiscale wetgeving. 3 juni 2022, Kamerstukken II 2021/22, 32 140, nr. 119

overdrachtsbelasting altijd een negatief effect heeft op het aantal transacties en de economische dynamiek. Daarbij is de verwachting dat dit effect kleiner is in het geval van niet-woningen dan bij woningen<sup>75</sup>, omdat bij bedrijfsbeslissingen de overdrachtsbelasting slechts één van de vele factoren is die een rol spelen.

De leden van de fractie van D66 vragen naar de omvang van het aantal vastgoedtransacties van 2015 tot 2021. In onderstaande tabel is het totaal aantal woningtransacties opgenomen van 2015 tot en met 2021. Er is geen data beschikbaar over het aantal transacties van niet-woningen.

**Tabel 15**

Jaar	Aantal verkochte woningen
2015	178.293
2016	214.793
2017	241.860
2018	218.491
2019	218.595
2020	235.511
2021	226.087

Bron: CBS

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe de verhoging van het algemene overdrachtsbelastingtarief uitwerkt ingeval iemand een woning koopt die nog een verhuurd beleggingsobject is, maar wel met als doel er zelf te gaan wonen op het moment dat de huurders eruit zijn. In het geval iemand een woning koopt met het doel om er zelf in te gaan wonen maar dat ten tijde van de koop nog een verhuurd beleggingsobject is, is het afhankelijk van de feitelijke omstandigheden of daarbij gebruik kan worden gemaakt van de startersvrijstelling of het 2%-tarief. Als uitgangspunt geldt dat de genoemde faciliteiten gelden bij de verkrijging van een woning om als hoofdverblijf te gebruiken en dat als daarvan geen sprake is het tarief van 10,4% (tarief 2023) van toepassing is. Mocht echter op het moment van de verkrijging van de woning feitelijk al vaststaan dat het lopende huurcontract kort na de verkrijging zal worden beëindigd en de woning direct daarna door de koper zal worden betrokken, kan de startersvrijstelling of het 2%-tarief van toepassing zijn.

De leden van de fractie van het CDA vragen of de daling in het aantal aankopen van woningen door beleggers in 2021 ten opzichte van 2020 het gevolg is van de differentiatie in overdrachtsbelasting of dat dit ook andere oorzaken heeft. Het is niet met zekerheid te zeggen of deze daling van het aandeel beleggers bij woningverkrijgingen een direct gevolg is van het verhogen van het tarief van de overdrachtsbelasting voor onder andere beleggers (van 2% naar 8%). Enig verband is wel aannemelijk omdat de tariefdifferentiatie de relatieve positie van beleggers ten opzichte van overige kopers heeft verslechterd. Diverse anticipatie-effecten lijken daarop te wijzen. Zo is de daling van het aandeel beleggers in de eerste helft van 2021 (ten opzichte van de eerste helft van 2020) deels te verklaren doordat natuurlijke personen hun aankoop in 2020 hebben uitgesteld om te profiteren van de invoering van de startersvrijstelling vanaf 1 januari 2021. Het is aannemelijk dat beleggers anticiperend op de verhoging naar 8% (spiegelbeeldig aan natuurlijke personen) juist aankopen naar voren hebben gehaald (naar de tweede helft van 2020) waardoor het aandeel beleggers in de eerste helft van 2021

<sup>75</sup> Verwacht wordt dat de tariefsverhoging de effecten op de koopwoningmarkt van de Wet differentiatie overdrachtsbelasting versterkt. Voor meer informatie over de verwachte effecten van deze wet zie Kamerstukken II, vergaderjaar 2020–21, 35 576, nr. 3

lager is komen te liggen. Overigens zijn er – naast de verhoging van de overdrachtsbelasting – ook andere beleidsmaatregelen getroffen op het woondomein (zoals maximering van de huurprijsstijging, opkoopbescherming, etc.) en waren externe factoren (denk aan de ontwikkeling van hypotheekrente, inflatie, grondprijzen, kosten bouwmaterialen, economische vooruitzichten, etc.) van invloed op de aankoopbeslissing van beleggers.

De leden van de fracties van het CDA, de VVD en de PVV vragen wat het effect van de daling in het aantal transacties door beleggers is op prijzen van woningen en niet-woningen en op de huurprijzen. Bij de parlementaire behandeling van de Wet differentiatie overdrachtsbelasting is aangegeven dat het de verwachting was dat de tariefdifferentiatie in de overdrachtsbelasting een effect zou hebben op de huizenprijzen. De invoering van de startersvrijstelling zou naar verwachting een prijsopdrijvend effect hebben op de huizenprijzen doordat het de vraag naar woningen stimuleert. De beperking van het verlaagde tarief tot kopers die de woning als hoofdverblijf gaan gebruiken en de verhoging van het algemene tarief hadden naar verwachting juist een prijsdrukkend effect. Met een algemeen tarief van 8% lag het voor de woningmarkt als geheel in de rede dat de differentiatie als geheel prijsbeperkend uit zou vallen. Dit heeft er mee te maken dat de woningmarkt per saldo minder fiscaal gestimuleerd wordt door de Wet differentiatie overdrachtsbelasting. De verdere verhoging van het algemene tarief naar 10,4% versterkt naar verwachting dit prijsdrukkende effect.

Bij de parlementaire behandeling van de Wet differentiatie overdrachtsbelasting is ook ingegaan op de verwachte effecten van die wet op de huurprijzen. Daarbij is aangegeven dat die wet het kopen van een eigen woning voor starters aantrekkelijker maakt, waardoor naar verwachting de vraag naar koopwoningen toeneemt en die naar huurwoningen mogelijk afneemt. Dit laatste kan op zichzelf een drukkend effect op de huurprijzen hebben. Daar staat tegenover dat het hogere tarief voor beleggers het kopen van woningen, om deze vervolgens te verhuren, minder aantrekkelijk maakt. Dat verkleint het aanbod en mogelijk berekenen beleggers de additionele kosten door in hogere huren. Dit laatste effect wordt mogelijk versterkt door de onderhavige maatregel. In hoeverre daar sprake van zal zijn, hangt ook samen met de marktomstandigheden. Ook regulering van het middenhuursegment heeft effect op de mogelijkheden om hogere belastingen te verdisconteren in de huur. De cijfers over 2021 geven nog geen goed beeld van het uiteindelijke effect van de maatregelen omdat de introductie gedrags- en anticipatie-effecten heeft veroorzaakt. De Wet differentiatie overdrachtsbelasting wordt geëvalueerd in de loop van 2024. De resultaten zullen naar verwachting in het voorjaar van 2025 beschikbaar komen. In deze evaluatie wordt de doeltreffendheid en doelmatigheid van deze wet onderzocht. Het effect op de woningprijsontwikkeling zal ook onderdeel zijn van deze evaluatie.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat de daling in het aantal aankopen van woningen door beleggers in 2021 ten opzichte van 2020 betekent voor de leegstand en wat eventuele andere ongewenste effecten zijn. Zowel de overdrachtsbelasting voor woningen die niet bestemd zijn voor eigen gebruik (als hoofdverblijf) en voor-niet woningen (zoals bedrijfspanden) gaat omhoog. Als een ondernemer een bedrijfspand verkrijgt is deze dus meer overdrachtsbelasting verschuldigd. Het exacte effect van de verhoging op leegstand is niet bekend. De mogelijkheid bestaat bijvoorbeeld dat een deel van de overdrachtsbelasting zal worden verdisconteerd in (hogere) huurprijzen. Dit kan leegstand in de hand werken maar wordt met de huidige krapte op de markt voor woningen niet waarschijnlijk geacht. Bij bedrijfspanden is de impact mogelijk groter.

De leden van de fractie van de PvdA begrijpen dat deze tariefsverhoging wordt gebruikt als dekkingsmaatregel. Toch zouden zij iets meer informatie willen over de ratio achter de verhoging van 8% naar 10,4%. Zij vragen waarom is gekozen voor dit nieuwe tarief. Deze tariefsverhoging heeft ten doel om een budgettaire opbrengst op te halen. De opbrengst wordt ingezet ter dekking van maatregelen uit het Coalitieakkoord en maatregelen die voortkomen uit de voorjaars- en augustusbesluitvorming. De opbrengst is conform de begrotingsregels niet voor een specifiek doel gereserveerd. Door deze maatregel worden naar verwachting ook de effecten van de op 1 januari 2021 in werking getreden Wet differentiatie overdrachtsbelasting versterkt. Starters en doorstromers krijgen namelijk een relatief betere positie ten opzichte van andere kopers, zoals beleggers, op de koopwoningmarkt.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat het aandeel zakelijke/bedrijfstransacties is waarover overdrachtsbelasting moet worden betaald ten opzichte van particulieren verkoop/koop. Van de grondslag waarop het algemene tarief wordt toegepast, bestaat 30% uit woningen die niet bestemd zijn voor eigen gebruik als hoofdverblijf. De overige 70% van de grondslag bestaat uit niet-woningen, zoals bedrijfsgebouwen.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat het effect van de maatregel is op zowel koop als huur. Het is de verwachting dat door de verhoging van het algemene overdrachtsbelastingtarief binnen de bestaande woningvoorraad een (verdere) verschuiving optreedt van het huur- naar het koopsegment. Met name omdat het aankopen van woningen (met het oog op verhuur) voor beleggers mogelijk minder aantrekkelijk wordt door de verhoging van de overdrachtsbelasting. Naast de verhoging van het algemene tarief van de overdrachtsbelasting zijn er in het Coalitieakkoord verschillende maatregelen aangekondigd die effect kunnen hebben op de vraag, aanbod en (huur)prijs van woningen.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe deze wijziging wordt geëvalueerd en hoe ermee wordt omgegaan indien de maatregel niet effectief blijkt. Deze maatregel wordt meegenomen in de evaluatie van de Wet differentiatie overdrachtsbelasting die staat gepland voor 2024, waarvan de resultaten naar verwachting in 2025 beschikbaar komen. De evaluatie zal betrekking hebben op de startersmaatregel en het hoofdverblijfcriterium. In deze evaluatie zal gekeken worden naar de doelmatigheid en doeltreffendheid van de voorgestelde maatregelen, waarbij onder andere in ogenschouw zal worden genomen:

- De ontwikkeling van het aantal transacties naar hoogte van het tarief van de overdrachtsbelasting dat van toepassing is;
- De ontwikkeling van de opbrengst van de overdrachtsbelasting;
- Het (mogelijke) effect op de woningprijs
- Het leeftijdscriterium;
- De uitvoerbaarheid bij de Belastingdienst en het notariaat;
- De handhaafbaarheid.

De ontwikkelingen zullen vergeleken worden met de verwachte effecten die in het wetsvoorstel zijn aangegeven. Indien deze sterk van elkaar afwijken zal dit leiden tot heroverweging van de (inhoud van de) Wet differentiatie overdrachtsbelasting. Het kabinet heeft afgesproken dat bij een negatieve evaluatie afschaffing of aanpassing van de fiscale regeling het uitgangspunt is.

## **19. Algemeen btw-tarief op lachgaspatronen**

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom is gekozen om onwenselijk gebruik van lachgaspatronen tegen te gaan via het btw-tarief en niet via een andere weg. Het is niet de doelstelling van deze maatregel (toepassing van het algemene tarief op lachgaspatronen) om het onwenselijke gebruik van lachgaspatronen te bestrijden. Deze maatregel wordt ingegeven door het uitgangspunt van de btw dat op alle leveringen en diensten het algemene tarief van toepassing is. Van dat uitgangspunt wordt slechts afgeweken als daartoe aanleiding bestaat. In het geval van lachgas(patronen) is dat, anders dan voor medische doeleinden, niet het geval.

## **20. Btw-nultarief op de levering en installatie van zonnepanelen**

De leden van de fractie van D66 vragen hoe een btw-nultarief de situatie verandert van een ondernemer die zijn/haar bedrijf op zijn/haar woonadres heeft geregistreerd en die graag zonnepanelen op het dak wil leggen. Een ondernemer die zijn bedrijf op zijn woonadres heeft geregistreerd kan eveneens zonnepanelen aanschaffen onder het btw-nultarief ervan uitgaande dat het pand (ook) een woonfunctie heeft. Als deze ondernemer al gebruik maakt van de kleineondernemersregeling (KOR) levert dit een financieel voordeel op ten opzichte van de huidige situatie. Een ondernemer die de KOR toepast heeft namelijk het recht opgegeven op aftrek van btw die aan hem in rekening wordt gebracht. Als deze ondernemer niet onder de KOR valt, zijn de veranderingen gering. Deze ondernemer zal dan net als nu over zijn leveringen van energie aan het energiebedrijf btw moeten voldoen. Hij krijgt echter geen btw in rekening gebracht over de aanschaf/installatie van de zonnepanelen en hoeft deze btw dus ook niet meer voor te financieren.

De leden van de fractie van het CDA vragen of de regering de definitie van woningen kan verduidelijken die wordt gehanteerd voor het voorgestelde btw-nultarief voor zonnepanelen op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen. Voor het begrip «woningen» wordt aangesloten bij tabel I, post b. 8, Wet OB 1968, en meer precies bij de uitleg die daaraan is gegeven in het beleidsbesluit.<sup>76</sup> Conform dat besluit zijn woningen onroerende zaken die zijn bestemd voor permanente bewoning door particulieren. Deze definitie wordt al geruime tijd gehanteerd voor het verlaagde tarief voor het schilderen en stukadoeren van woningen na meer dan twee jaren na het tijdstip van eerste ingebruikneming. Er zijn geen signalen dat deze definitie van woning (veel) discussie oplevert in de praktijk. Voor de toepassing van het nultarief op zonnepanelen is de definitie nog verder verruimd. Aangenomen mag worden dat sprake is van een woning als het desbetreffende pand volgens de BAG (Basisregistratie Adressen en Gebouwen) mede een woonfunctie heeft of een vakantiewoning is.

De leden van de fractie van het CDA vragen of de regering kan toelichten of het btw-nultarief voor zonnepanelen op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen ook van toepassing is voor woningcorporaties. Het btw-nultarief is ook van toepassing als woningcorporaties zonnepanelen (laten) installeren op of in de onmiddellijke nabijheid van hun woningen.

De leden van de fracties van het CDA en de PvdA vragen of de verhuur van zonnepanelen, die bijvoorbeeld liggen op de daken van corporatiewoningen en verhuurd worden aan de huurders, ook is belast tegen het btw-0%-tarief. De verhuur van zonnepanelen blijft belast tegen het

<sup>76</sup> Beleidsbesluit van 31 maart 2022 Omzetbelasting. Toelichting Tabel I, nr. 2022–6334, Stcrt. 2022, 9114.

btw-tarief van 21%. Dit wetsvoorstel beoogt geen wijziging op dit punt. De Btw-richtlijn staat niet toe om het btw-tarief naar nul te verlagen voor de verhuur van zonnepanelen.

De leden van de fracties van het CDA en de PvdA vragen of de regering kan bevestigen dat het 0%-tarief ook geldt voor andere panelen die in meer of mindere mate onderdeel uitmaken van de constructie, zoals bijvoorbeeld panelen op gevels, of balkons. Er bestaan inmiddels diverse (combi)producten, zoals PVT-panelen, zonnepanelen of zonnepanelen met daarin zonnecellen verwerkt. Deze combiproducten met geïntegreerde zonnecellen kwalificeren niet als zonnepanelen of als zonnepanelen als dakbedekking en vallen daarom niet onder het btw-nultarief. Wanneer niet-geïntegreerde zonnepanelen aan de gevel of op het balkon worden bevestigd kan het nultarief worden toegepast mits het niet om de genoemde combiproducten gaat.

De leden van de fractie van het CDA vragen of de omzet van de zonnepaneelhouder als gevolg van het leveren van elektriciteit aan elektriciteitsbedrijven «omzet» is in de zin van de registratiedrempel. Ook de levering van elektriciteit tegen vergoeding maakt onderdeel uit van de totale jaaromzet in de zin van de registratiedrempel. In de praktijk is het echter veelal lastig voor zonnepaneelhouders om deze omzet vast te stellen. Daarom is in het beleidsbesluit «Omzetbelasting, btw-heffing en toepassing KOR bij zonnepanelen» een forfait vastgesteld waarmee zonnepaneelhouders gemakkelijk hun verschuldigde btw en ook hun omzet kunnen vaststellen.<sup>77</sup> Als hoofdregel geldt dat een zonnepaneelhouder een maximaal opwekvermogen van ongeveer 10.000 Wattpiek per jaar kan plaatsen zonder dat de registratiedrempel wordt overschreden. Dat komt, bij panelen met een vermogen van 350 Wattpiekvermogen, overeen met 28 panelen. Dat blijkt in de huidige markt voldoende om de overgrote meerderheid zonnepaneelhouders de KOR te kunnen laten toepassen. Het kabinet houdt in de gaten of, bijvoorbeeld door innovaties in zonnepaneelentechniek, de hoogte van de registratiedrempel in de toekomst aanpassing behoeft.

De leden van de fractie van het CDA vragen of goedgekeurd kan worden dat het btw-nultarief ook van toepassing is op vooruitbetalingen in 2022 op de levering/installatie van zonnepanelen in 2023. Een van de wet afwijkende overgangsregeling voor vooruitbetalingen in 2022 wordt niet noodzakelijk geacht. Als de zonnepanelen in 2023 worden geïnstalleerd is de zonnepaneeleigenaar in 2022 geen btw verschuldigd omdat in 2022 geen stroom aan het net wordt geleverd. Alsdan is ook het forfait niet van toepassing. Voor zover er al sprake is van het moeten doen van een aanbetaling (meer dan de helft van de installateurs blijkt hier niet om te vragen, zo blijkt uit een enquête van Holland Solar) kan de btw die daarop drukt in de regel volledig in aftrek worden gebracht. Om die btw-aftrek te verzilveren moet de particuliere zonnepaneeleigenaar zich nog aanmelden bij de Belastingdienst. In zoverre verschilt deze situatie niet van zonnepaneeleigenaren die in 2022 nog zonnepanelen laten installeren; ook die moeten zich melden om de btw-aftrek te verzilveren. Voor leveranciers/installateurs zou een specifieke overgangsregeling betekenen dat zij hun administratie op zeer korte termijn moeten aanpassen omdat zij dan te maken krijgen met de toepassing van twee btw-tarieven in 2022.

De leden van de fractie van de SGP vragen of de regering voornemens is om voor meer verduurzamingsmaatregelen een lager btw-tarief voor te stellen, of indien nodig in EU-verband te pleiten voor deze mogelijkheid.

<sup>77</sup> Beleidsbesluit van de Staatssecretaris van Financiën van 23 november 2021, nr. 2021-19540, Stct. 2021, 47567.



Het kabinet merkt op dat de vermindering van administratieve en uitvoeringslasten voor zonnepaneelhouders en de Belastingdienst de voornaamste doelstelling van het nultarief op zonnepanelen is en dat het daarom niet zozeer om een verduurzamingsmaatregel gaat maar om een vereenvoudigingsmaatregel.

Dit jaar wordt het verlaagde btw-tarief in algemene zin geëvalueerd door het Ministerie van Financiën. Onderdeel van deze evaluatie is de doeltreffendheid en doelmatigheid van verlaagde btw-tarieven. Het kabinet wil de uitkomsten van deze evaluatie afwachten en meenemen in verdere beleidsmatige keuzes rond btw-tarieven. Ten aanzien van verduurzamingsmaatregelen geldt daarbij dat de grenzen die de Btw-richtlijn daaraan stelt in acht moeten worden genomen.

Verder is het goed om te vermelden dat dit onderwerp raakt aan de inzet van het kabinet om het belastingstelsel te vereenvoudigen, waarbij de eerste stap is om fiscale regelingen te heroverwegen. In de tussentijd neemt het kabinet een kritische houding aan tegenover invoering van nieuwe fiscale regelingen. Zo moet goed gekeken worden of overheidsingrijpen echt nodig is en zo ja, of het fiscale instrument de meest logische keus is. Bij bijvoorbeeld verduurzaming kunnen subsidies meer voor de hand liggen.

De leden van de VVD-fractie vragen waarom nu alleen de «op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen» zonnepanelen onder het 0% tarief vallen en waarom er niet voor is gekozen om dit voor alle zonnepanelen te doen? De Btw-richtlijn staat lidstaten alleen toe om een btw-nultarief toe te passen op de levering en installatie van zonnepanelen op en in de onmiddellijke nabijheid van particuliere woningen, huisvesting en openbare en andere gebouwen die worden gebruikt voor activiteiten van algemeen belang. Tijdens de Europese onderhandelingen over het btw-nultarief op zonnepanelen bestond onvoldoende draagvlak voor de Nederlandse inzet om alle zonnepanelen onder een btw-nultarief te brengen.

De btw-richtlijn kent wel een mogelijkheid het btw-nultarief toe te passen voor zover zonnepanelen worden geleverd en geïnstalleerd op openbare en andere gebouwen die worden gebruikt voor activiteiten van algemeen belang. Om de administratieve lasten voor zonnepaneelhouders en de Belastingdienst al op korte termijn te verminderen wenst het kabinet het btw-nultarief zo snel mogelijk toe te passen op de levering en installatie van zonnepanelen op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen (per 1 januari 2023). Daarom is ervoor gekozen die maatregel nu al voor te stellen en daarin niet de openbare gebouwen en andere gebouwen die worden gebruikt voor activiteiten van algemeen belang mee te nemen. Verder onderzoek zal plaatsvinden (dit onderzoek is onder andere nodig vanwege afbakeningsproblematiek) of – en zo ja, in hoeverre het mogelijk en wenselijk is het btw-nultarief ook toe te passen wanneer zonnepanelen worden geleverd en geïnstalleerd op openbare en andere gebouwen die worden gebruikt voor activiteiten van algemeen belang.

De leden van de VVD-fractie vragen te bevestigen dat bij het salderen geen noodzaak is voor zonnepaneelhouders om zich te melden voor de KOR zolang zij per saldo geen elektriciteit leveren aan energiebedrijven. Het Europese Hof van Justitie heeft in 2013 in de zaak Fuchs (C-219/12) geoordeeld dat het terug leveren van door zonnepanelen opgewekte energie een btw-belaste prestatie is. Ook als door saldering per saldo op jaarbasis minder energie wordt geleverd aan energiebedrijven dan is verbruikt, zijn zonnepaneelhouders hierdoor btw-ondernemer en in beginsel verplicht om zich te melden als btw-ondernemer. Sinds de

invoering van de zogenoemde registratiedrempel hoeven zonnepaneelhouders zich echter veelal niet te melden voor de KOR.<sup>78</sup> Zolang de levering van zonnepanelen niet is onderworpen aan het btw-nultarief melden de meeste zonnepaneelhouders zich uiteraard nog wel bij de Belastingdienst om hun btw-teruggaafrecht te verzilveren.

De leden van de VVD-fractie vragen om te verduidelijken waarom het btw-nultarief niet geldt ingeval van nieuwbouw van een woning met zonnepanelen als dakbedekking maar wel ingeval van installatie van zonnepanelen als dakbedekking bij bestaande bouw. Zonnepanelen als dakbedekking maken bij nieuwbouw integrerend deel uit van de woning en kunnen niet worden afgesplitst van de levering van de woning als zodanig. Voor de btw is hier sprake van de levering van één product: een nieuwbouwwoning. De levering daarvan is belast naar het algemene btw-tarief van 21%. Dat geïntegreerde panelen onderdeel uitmaken van dat ene product maakt niet dat het product voor de btw als het ware kan worden gesplitst in een deel zonnepanelen en een deel «overige nieuwbouwwoning». Op één product kunnen niet twee btw-tarieven worden toegepast. Wanneer zonnepanelen als dakbedekking worden geïnstalleerd op bestaande woningen is uiteraard geen sprake van de levering van een nieuwbouwwoning, de woning is er immers al, maar slechts sprake van de levering en installatie van zonnepanelen. Op die levering kan het btw-nultarief voor zonnepanelen als dakbedekking worden toegepast.

De leden van de VVD-fractie vragen of het beoogde tijdpad voor de communicatie over deze wijziging gehaald gaat worden. Bij de Belastingdienst wordt op dit moment gewerkt aan voorbereiding van de communicatie over het btw-nultarief voor zonnepanelen. Bedoeling is dat in de loop van oktober (specifieke) doelgroepen en stakeholders via artikelen in vakgerichte media worden geïnformeerd over de beoogde wijziging per 1 januari 2023. Na aanvaarding van de maatregel in de Tweede Kamer zal de Belastingdienst ook via de eigen kanalen over de wijziging communiceren.

## **21. Beëindigen vrijstelling bpm bestelauto's ondernemers, aanpassing grondslag bpm bestelauto's en verhoging van het tarief in de motorrijtuigenbelasting voor bestelauto's ondernemers**

De leden van de fractie van D66 vragen wat de effecten zijn van het uitstellen van de maatregel bestelauto ondernemer op het vergroenen van het wagenpark met emissievrije bestelauto's en CO<sub>2</sub>-reductie. In de oorspronkelijke vormgeving in het coalitieakkoord zou de bpm-vrijstelling voor bestelauto ondernemers tussen 2024–2026 in drie stappen worden afgebouwd naar nul. Daarnaast zou de grondslag gebaseerd blijven op de netto catalogusprijs. Het aandeel van emissievrije bestelauto's in de nieuwverkoop zou met deze vormgeving naar verwachting stijgen van 33% (basispad, Klimaat- en Energieverkenning 2021) naar 90% in 2030. De CO<sub>2</sub>-reductie bedraagt naar verwachting circa 0,8 Mton in 2030 ten opzichte van het basispad (cumulatief circa 2,5 Mton CO<sub>2</sub>-reductie). Met de voorgestelde vormgeving in het Belastingplan 2023 (invoering per 2025 en grondslag op basis van CO<sub>2</sub>-uitstoot) bedraagt het aandeel van emissievrije bestelauto's in de nieuwverkopen in 2030 naar verwachting 87%. Dit is 3 procentpunt lager dan met de oorspronkelijke vormgeving. De CO<sub>2</sub>-reductie bedraagt naar verwachting circa 0,7 Mton in 2030 ten opzichte van het basispad (cumulatief circa 2,3 Mton CO<sub>2</sub>-reductie).

<sup>78</sup> Besluit Staatssecretaris van Financiën van 10 juni 2021, 2021–12740, Strct. 2021, 30899.

De leden van de fractie van het CDA vragen of er voldoende elektrische bestelauto's beschikbaar en betaalbaar zijn voor ondernemers die er een willen aanschaffen en of de bestelauto's voldoende range hebben. De leden van de fractie van de SGP vragen of ondernemers ook daadwerkelijk mogelijkheden hebben om emissievrije bestelbussen aan te schaffen en of deze markt reeds voldoende ontwikkeld is. Het aanbod van (varianten van) emissievrije bestelauto's is ten opzichte van conventionele varianten nog beperkt, maar neemt wel toe. De nieuwere automodellen hebben een significant grotere actieradius. Uit de marktinventarisatie van beschikbare bestelauto's in de bijlagen A en B van het onderzoek «Monitoring MIA-regeling elektrische taxi's en personenbussen»<sup>79</sup> blijkt dat het aanbod van emissievrije modellen, met name die van 2021 en 2022, met een grote actieradius is toegenomen. Zo zijn er 15 emissievrije modellen met een bereik van minimaal 300 km. Deze voertuigen kunnen ingezet worden op langere ritten of bij hogere frequenties van ritten. De technologische ontwikkelingen gaan snel, waardoor het voertuigaanbod en de actieradius de komende tijd snel toeneemt. De verwachting is dat het modellenaanbod en de productiecapaciteit van fabrikanten de komende jaren toeneemt omdat fabrikanten in 2025 aan een 15% strengere CO<sub>2</sub>-norm moeten voldoen dan in 2021. In 2030 gaat de CO<sub>2</sub>-norm verder omlaag naar 31%. Invoering van de maatregel per 1 januari 2025 sluit daarmee aan bij de verwachte marktontwikkelingen en gestelde CO<sub>2</sub>-normen.

De leden van de fractie van de SGP vragen waarop de verwachting van het kabinet is gebaseerd dat de maatregel zal bijdragen aan verduurzaming van het wagenpark. Zoals de Algemene Rekenkamer in haar onderzoek *Effecten van elektrische auto's en bestelauto*<sup>80</sup> heeft aangegeven stoten bestelauto's, vergeleken met personenauto's, relatief veel CO<sub>2</sub>, stikstofoxiden en fijnstof uit. De bestelauto's dragen hierdoor substantieel bij aan de totale emissie door het wegverkeer. Dat komt mede door de vrijstelling bestelauto ondernemer in de bpm. Hierdoor ontbreekt voor de ondernemer de financiële prikkel om bij aanschaf van een bestelauto een milieuvriendelijker alternatief te kiezen. Door de bpm-vrijstelling voor bestelauto's van ondernemers te beëindigen en de grondslag te baseren op CO<sub>2</sub>-uitstoot worden zowel schonere fossiele als ook emissievrije bestelauto's aantrekkelijker. De doorrekeningen die Revnext heeft uitgevoerd maakt duidelijk dat de maatregel in 2030 leidt tot een CO<sub>2</sub>-reductie van circa 0,7 Mton, bovenop de verwachtingen van de Klimaat- en Energieverkenning 2021.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat het betekent voor ondernemers die niet de middelen hebben voor een nieuwe bestelauto en zijn aangewezen op een tweedehands exemplaar. Ook vragen deze leden of er al elektrische bestelauto's op de tweedehands markt beschikbaar zijn, en zo niet, in hoeverre de kosten significant hoger worden door de wijzigingen in de bpm en mrb. Van een tweedehandsmarkt voor emissievrije bestelauto's is op dit moment vrijwel nog geen sprake. De nieuwmarkt komt net op gang en dat betekent dat de tweedehandsmarkt voor emissievrije bestelauto's pas over 5 tot 6 jaar substantiëler in omvang zal worden. Beëindiging van de bpm-vrijstelling in 2025 zal daarom pas merkbaar zijn op de tweedehandsmarkt na een gemiddelde gebruikspe-riode van 5 à 6 jaar. In 2025 is de kostenstijging op de tweedehandsmarkt door de maatregel daarom nog gering. Voor de ondernemers die een tweedehands bestelauto aanschaffen is vooral de verhoging van de mrb van belang. De verhoging komt vanaf 2026 (in prijzen 2022) neer op gemiddeld circa € 10 per maand. Voor een tweedehands dieselbestelauto

<sup>79</sup> <https://ce.nl/publicaties/monitoring-mia-regeling-elektrische-taxis-en-personebussen/>

<sup>80</sup> Kamerstukken II 2019/20, 32 800, nr. 68

– die nieuw gekocht is na 2024 en die gemiddeld na 6 jaar wordt doorverkocht – is de bpm voor een groot deel al afgeschreven. De meerkosten van de aanschaf bedragen gemiddeld nog circa € 3.350. Als gekeken wordt naar de Total Cost of Ownership (TCO) in de eerste 6 jaar van de tweedehands dieselbestelauto dan zijn de meerkosten door de bpm ongeveer € 45 per maand. Voor de tweedehandsmarkt voor emissievrije bestelauto's is alleen de genoemde verhoging van de mrb van belang. Aangezien de bpm gebaseerd gaat worden op de CO<sub>2</sub>-uitstoot is en blijft de bpm voor een emissievrije bestelauto nul. De mrb gaat namelijk vanaf 2026 (en in 2025 voor een kwart) ook voor emissievrije bestelauto's gelden als de vrijstelling van de mrb vervalt.

De leden van de fractie van de SGP vragen om spoedige beantwoording van nog vragen die eerder zijn gesteld over het voornemen om de bpm-vrijstelling voor bestelauto's van ondernemers te beëindigen (2022Z12396). Uw Kamer ontvangt de antwoorden zo spoedig mogelijk, de vragen konden tot mijn spijt niet binnen de gebruikelijke termijn worden beantwoord.

De leden van de fractie van de SGP vragen of het kabinet inzicht kan geven in de gemiddelde kostenstijging van bestelauto's als de bpm-vrijstelling wordt afgeschaft. Ook vragen zij om een overzicht van de kostenstijging van de tien meest gebruikte bestelauto's. Verder vragen deze leden naar de financiële gevolgen voor MKB-ondernemers. Zij memoreren dat deze ondernemers door diverse andere maatregelen al te maken met lastenverzwaringen en veelal te maken hebben gehad met negatieve financiële gevolgen door diverse crises. Zij vragen hoe het kabinet dit ziet. De leden van de fractie van de VVD vragen wat het specifieke effect op de koopkracht van mkb'ers is. De bpm van een gemiddelde nieuwe dieselbestelauto (in 2021) met een netto catalogusprijs van circa € 31.000 bedraagt circa € 12.000. In onderstaande tabel 16 is voor de 10 meest verkochte bestelautomodellen (allen diesel) in 2021 de gemiddelde netto catalogusprijs en bijbehorende bpm weergegeven. Bij beëindiging van de bpm-vrijstelling vertaalt dit bedrag zich in een lastenverhoging voor ondernemers die tegen hun natuurlijke vervangingsmoment van de bestelauto aanlopen en een nieuwe vergelijkbare fossiele bestelauto kopen of leasen. Als gekeken wordt naar de Total Cost of Ownership (TCO) in de eerste 6 jaar dan zullen de kosten van een middelgrote nieuwe dieselbestelauto met ongeveer € 140–150 per maand toenemen als gevolg van het beëindigen van de bpm-vrijstelling. De kosten van de dekking via mrb-verhoging vertalen zich in additionele maandelijkse meerkosten van gemiddeld circa € 10. Bij de aanschaf van een emissievrije bestelauto is de bpm nul, doordat de grondslag de CO<sub>2</sub>-uitstoot wordt. Het afschaffen van de bpm-vrijstelling zorgt niet voor een lastenverzwaring voor emissievrije bestelauto's. De kosten van de dekking via de mrb-verhoging vertalen zich ook bij emissievrije bestelauto's in additionele maandelijkse (TCO-)meerkosten van gemiddeld circa € 10. Desalniettemin zal de aankoopprijs van een emissievrije bestelauto vergeleken met de aanschaf nu van een dieselbestelauto zonder bpm hoger liggen. De gemiddelde netto catalogusprijs van een emissievrije bestelauto ligt namelijk hoger dan van een dieselbestelbus. De netto catalogusprijs van emissievrije bestelauto's neemt naar verwachting wel snel af, maar ligt naar verwachting tot circa 2034 nog wel hoger dan van een dieselbestelauto. Vergeleken met de bruto catalogusprijs (dus inclusief bpm), bij afschaffen van de bpm-vrijstelling, ligt de prijs van een emissievrije bestelauto echter al in 2025 lager, waarmee de keuze voor een emissievrije bestelauto in plaats van een dieselbestelauto al snel aantrekkelijker wordt door de maatregel.

**Tabel 16 Gemiddelde netto catalogusprijs en bpm voor de 10 meest verkochte bestelautomodellen in 2021**

	Gem netto catalogusprijs in 2021, exclusief bpm in €	Gem bpm 2021 o.b.v. catalogusprijs (huidige grondslag) in €	Gem CO <sub>2</sub> -uitstoot 2021 (WLTP)	Gem bpm 2021 o.b.v. CO <sub>2</sub> -uitstoot (in prijzen 2021) in €
volkswagen transporter	30.600	11.800	198	12.300
ford transit custom	31.800	12.300	204	12.700
volkswagen caddy	20.900	8.200	132	8.200
renault trafic	28.700	11.100	192	11.900
mercedes-benz vito	37.300	14.300	192	11.900
mercedes-benz sprinter	44.100	16.900	265	16.500
opel vivaro	28.100	10.900	190	11.800
peugeot partner	19.400	7.600	146	9.000
renault master	34.000	13.100	256	15.900
volkswagen crafter	37.600	14.400	256	15.900

De leden van de fractie van de SGP vragen naar de verwachte gevolgen in de verkoop. Doordat de maatregel in 2025 ingaat, verwachten deze leden een toename in de verkoop van bijvoorbeeld bestelbussen op diesel. Verder verwachten zij dat ondernemers na 2025 geneigd zullen zijn hun (oudere) bestelbus langer te gebruiken en de aanschaf van een nieuwe bestelbus uit te stellen. Deze leden vragen of het kabinet deze verwachtingen deelt en vragen wat dat betekent voor de opbrengst waar het gaat om CO<sub>2</sub>-reductie. De leden van de fractie van de VVD vragen wat het effect op de prikkel voor de verduurzaming van bestelauto's voor mkb'ers en grote bedrijven is. Verder vragen zij wat het effect op de prikkel voor het plaatsen van laadinfrastructuur door mkb'ers en grote bedrijven is. Het beëindigen van de BPM-vrijstelling heeft naar verwachting per saldo een gunstige uitwerking voor zowel de luchtkwaliteit als het klimaat. Zonder deze maatregel zullen er in 2030 juist méér fossiele bestelauto's in het Nederlandse wagenpark zijn. Het beëindigen van de bpm-vrijstelling wordt gecombineerd met het omvormen van de grondslag voor bestelauto's naar CO<sub>2</sub>-uitstoot zoals dat nu ook geldt voor de bpm voor personenauto's. Ondernemers worden door deze maatregel geprikkeld om bij de aanschaf van een nieuwe bestelauto te kiezen voor een emissievrije variant dan wel een schonere fossiele variant, terwijl tegelijkertijd het belastingstelsel wordt vereenvoudigd doordat een kostbare fiscale regeling wordt beëindigd.

Ondernemers en particulieren met bestelauto's worden na afschaffen van de bpm-vrijstelling voor ondernemers gelijk behandeld qua bpm. Het effect op de prikkel voor verduurzaming en voor het plaatsen van laadinfrastructuur wordt daarmee groter. Naar verwachting stijgt de ingroei van nieuwverkochte emissievrije bestelauto's van 33% (zonder bpm-maatregel) naar 86% (met bpm-maatregel) in 2030. Ondernemers kunnen uiteraard ook de aanschaf van een nieuwe dieselbestelauto naar voren halen voor de maatregel ingaat, of de aanschaf uitstellen (met als gevolg minder diesel nieuwverkopen), of kiezen voor het importeren van een bestelauto (waar afschrijving op de bpm voor kan gelden). Deze gedragseffecten – met zowel verhogende als verlagende effecten op de CO<sub>2</sub>-uitstoot van het wagenpark – nemen naar verwachting in omvang af met de tijd, omdat de keuze voor een diesel- of emissievrije bestelauto mede bepaald wordt door de invoering van zero emissie-zones. Vanaf 2025 worden in 30 tot 40 van de grootste gemeenten in Nederland middelgrote zero-emissiezones voor stadslogistiek ingevoerd. Fossiele bestelauto's hebben tot en met 2027 toegang tot de zero emissie-zones. Ondernemers die de komende jaren in 2022–2027 tegen hun natuurlijke vervangingsmoment van de bestelauto aanlopen zullen een afweging moeten maken tussen een nieuwe, tweedehandse of geïmporteerde fossiele bestelauto, een nieuwe emissievrije bestelauto of het vervangingsmoment uitstellen en langer doorrijden in het bestaande voertuig (voor zover een leasecontract dat mogelijk maakt, bij koop in eigendom is

dat een vrije keuze). Hoe dichterbij het jaar 2028 komt, des te beperkender wordt de keuze voor een fossiele bestelauto met een bepaalde leaseduur/gebruiksduur wanneer de ondernemer rekening houdt met toegang tot de zero emissie-zones. In de doorrekening van de effecten van de maatregel is al rekening gehouden met de verschillende anticipatie- en gedragseffecten van de maatregel. De CO<sub>2</sub>-reductie van deze maatregel is dan ook inclusief deze effecten geraamd.

Qua laadvermogens zijn elektrische bestelauto's te vergelijken met personenauto's. Vooral voor mkb'ers met enkele bestelauto's zal dat veelal geen problemen opleveren qua netcongestie. Bij grote bedrijven met meerdere bestelauto's ligt de situatie soms anders. Maar dat zal sterk verschillen per bedrijf. Om zowel mkb'ers als grote bedrijven daarin te ondersteunen werken de sector, netbeheerders en overheid samen.

De leden van de fractie van de SGP constateren dat een deel van de nieuwe bestelauto's direct na aankoop omgebouwd wordt, wat gevolgen heeft voor de CO<sub>2</sub>-uitstoot en daarmee voor de hoogte van de bpm. De leden vragen of het klopt dat de bpm in dat geval moet worden herzien en vragen wat de uitvoeringsgevolgen zijn en of de uitvoering dat aan kan. De heffingsgrondslag is in de hoofdregel de CO<sub>2</sub>-uitstoot die is gemeten overeenkomstig de Worldwide harmonized Light vehicles Test Procedure (WLTP) en die bij de inschrijving door de RDW in het kentekenregister is vastgelegd. Aanpassingen aan de bestelauto na de inschrijving zijn in beginsel niet relevant voor de bpm, het ombouwen van de bestelauto naar een personenauto of kampeerauto vormt hier echter een uitzondering op én zijn wel relevant voor de heffing van de bpm. Daarnaast zijn er basisvoertuigen waarvan de opbouw (en daarmee het gehele voertuig) wordt toegelaten via een individuele keuring bij de RDW. Bij dit soort voertuigen wordt de CO<sub>2</sub>-uitstoot van de voltooide bestelauto vastgesteld met behulp van de gegevens van de fabrikant van het basisvoertuig. De fabrikant die de bestelauto voltooit, moet zorgen dat de CO<sub>2</sub>-uitstootwaarde van zijn voltooide voertuig binnen de specificaties valt van het emissiecertificaat. Indien nodig wordt deze waarde door de RDW vastgesteld. De aldus door de RDW bepaalde CO<sub>2</sub>-uitstoot wordt vermeld in het register en wordt door de Belastingdienst gehanteerd als grondslag voor de bpm. Bepalen van de CO<sub>2</sub>-uitstoot bij de eerste goedkeuring of na een wijziging van het voertuig is een bestaand regulier proces. Deze werkzaamheden vallen nu ook al onder de reguliere taken van de RDW.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of het voordelig is om bestelauto's te importeren en via deze weg belasting kunnen ontwijken. Ook zouden zij graag flankerende maatregelen zien om de export van fiscaal gestimuleerde wagens tegen te gaan. De leden vragen of het kabinet op dit vlak voornemens om te ondernemen. De vraag of het voor een ondernemer voordelig is om te kiezen voor een nieuwe of gebruikte bestelauto is in hoge mate afhankelijk van de omstandigheden waarin de ondernemer verkeert en kan daarom niet eenduidig worden beantwoord. De vraag of belasting kan worden ontweken door een bestelauto te importeren moet ontkennend worden beantwoord. De bpm is een nationale belasting die rekenschap geeft van de intracommunautaire handel in gebruikte motorrijtuigen. Intracommunautaire handel die belangrijke voordelen oplevert voor zowel de Nederlandse consument als de autobranche en waarbij het fiscaal discriminatieverbod randvoorwaardelijk is. Het fiscaal discriminatieverbod vloeit voort uit het Unierecht en houdt in dat de belasting op een ingevoerd gebruikt motorrijtuig niet hoger mag zijn dan de belasting die nog intrinsiek rust op vergelijkbare motorrijtuigen die al op het nationale grondgebied zijn toegelaten. Als een importvoertuig bijvoorbeeld 60% is afgeschreven, mag maximaal 40% van de oorspronkelijke bpm (in nieuwstaat) worden geheven. Anders zou de

belastingdruk op het importvoertuig hoger zijn dan de belastingdruk die resteert op een vergelijkbaar binnenlands motorrijtuig. Om de afschrijving te bepalen van een gebruikt motorrijtuig kan gebruik worden gemaakt van de wettelijke leeftijdstabel of een in de markt toegepaste handelskoerslijst. Als het motorrijtuig meer dan normale gebruikssporen heeft, kan ook gebruik worden gemaakt van een taxatierapport om de afschrijving te bepalen. Deze methoden borgen dat de bpm overeenkomt met de bpm die op binnenlandse voertuigen rust. Tegelijk moet worden onderkend dat het waarden van geïmporteerde tweedehands voertuigen nooit volledig is in te kaderen, het vaststellen van de economische waarde van een voertuig is tot op zekere hoogte arbitrair. Handhaving van de BPM vindt achteraf plaats door controle van de aangifte BPM. Zo kan de Belastingdienst bij een aangifte met een taxatierapport binnen zes werkdagen na de aangifte het schadevoertuig fysiek opvragen voor een hertaxatie. Dit doet de Belastingdienst als zij twijfelt over de bij aangifte opgegeven schade en het taxatierapport. Daarnaast kan de Belastingdienst tot vijf jaar na de aangifte besluiten een naheffingsaanslag op te leggen, bijvoorbeeld als de Belastingdienst vaststelt dat de koerslijst niet goed is gehanteerd. Juridische procedures borgen dat eventuele geschillen die bij vaststelling van de bpm kunnen ontstaan worden beslecht. Het beleid is er voorts op gericht om de aanleiding voor deze geschillen zoveel mogelijk te ondervangen. In dat kader wordt bijvoorbeeld onderzocht of partijen oneigenlijk gebruik maken van de procedures en bezien of, en zo ja op welke wijze, een recent verschenen normenkader, dat op 30 september 2022, aan uw Kamer is aangeboden een bijdrage kan leveren aan het versterken van het toezicht op de parallelimport. Verder worden vanaf 2025 in 30 tot 40 van de grootste gemeenten in Nederland middelgrote zero-emissiezones voor stadslogistiek ingevoerd. Ondernemers worden hierdoor ook in de toekomst gestimuleerd om emissievrije bestelauto's aan te schaffen.

## **22. Aanscherpen CO<sub>2</sub>-heffing industrie**

De leden van de fractie van de VVD vragen of het extra CO<sub>2</sub>-besparingsdoel voor de industrie alleen bewerkstelligd kan worden indien de noodzakelijke randvoorwaarden tijdig aanwezig zijn (infrastructuur, financiering, wet- en regelgeving). Zo ja, hoe gaat de regering ervoor zorgen dat de heffing in de pas loopt met de realisatie van deze randvoorwaarden? De leden van de fractie van de SGP stellen vergelijkbare vragen. Voor het behalen van de emissiereductiedoelstelling is een gezamenlijke inspanning van industrie en overheid nodig. Via het Meerjarenprogramma Infrastructuur Energie en Klimaat (MIEK) neemt de regering daarbij regie op tijdige realisatie van infrastructuurprojecten van nationaal belang. Voor projecten op meer regionale schaal werken provincies in provinciale MIEK-en de programmering uit. Met name voor elektriciteitsverzwaring werken partijen samen via het Programma Infrastructuur Duurzame Industrie (PIDI) om projecten te versnellen. Daarnaast helpt de overheid ook met de financiering van duurzame investeringen, met name door middel van de SDE++. Via de SDE++ kunnen bedrijven subsidie aanvragen voor het onrendabele deel van hun duurzame investering.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe de regering een versnelling gaat aanbrengen in het realiseren van de noodzakelijke randvoorwaarden en hoe de regering aankijkt tegen een hardheidsclausule binnen de CO<sub>2</sub>-heffing industrie. In het coalitieakkoord zijn binnen het Klimaat- en transitiefonds middelen gereserveerd onder andere om de realisatie van de noodzakelijke infrastructuur te bewerkstelligen en de opschaling van nieuwe technologieën te bevorderen. Ook is in het coalitieakkoord afgesproken om maatwerkafspraken te gaan maken

met de industrie. De regering is van mening dat een hardheidsclausule binnen de CO<sub>2</sub>-heffing industrie niet noodzakelijk is. Dit temeer omdat eventuele verhogingen van het tariefpad of afname van de reductiefactor tot stand komen via een wettelijk traject. Daarbij geldt dat de regering voorstellen zorgvuldig onderbouwt, bijvoorbeeld in onderhavig wetsvoorstel met een tariefstudie van PBL. Dit waarborgt dat in het bijstellen van de CO<sub>2</sub>-heffing industrie voldoende rekening wordt gehouden met de noodzakelijke randvoorwaarden.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het doel van de aanscherping van de CO<sub>2</sub>-heffing industrie is om daadwerkelijk CO<sub>2</sub>-reductie te realiseren en niet om de weglek van bedrijvigheid (en daarmee uitstoot) naar het buitenland te bewerkstelligen? De regering bevestigt dat de CO<sub>2</sub>-heffing industrie inderdaad is ontworpen om bedrijven te stimuleren CO<sub>2</sub> te reduceren en de reductiedoelstelling van de industrie te borgen. De heffing is zo ontworpen dat alleen de te reduceren CO<sub>2</sub>-uitstoot wordt belast tegen een relatief hoog tarief. Door dit ontwerp blijft Nederland aantrekkelijk voor nieuwe en bestaande duurzame bedrijvigheid.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe de herijking van het tarief van de CO<sub>2</sub>-heffing industrie uiterlijk in 2024 strookt met de gehaaste invoer van de minimum CO<sub>2</sub>-prijs industrie per 1 januari 2023. De regering kiest ervoor om het tarief van de CO<sub>2</sub>-heffing industrie niet per 1 januari 2023 te wijzigen. Met het wetsvoorstel wordt de vrijgestelde uitstoot in de vorm van dispensatierechten aangescherpt. Het kabinet vraagt het PBL met een nieuwe tariefstudie te komen waarin ook aandacht is voor de andere maatregelen uit het coalitieakkoord om de industrie te verduurzamen. Daarnaast introduceert het kabinet met het Wetsvoorstel minimum CO<sub>2</sub>-prijs industrie een minimumprijs per 1 januari 2023. Daarmee gaat over alle emissies van industriële bedrijven een belastingtarief gelden. Dit vormt een structurele aanvulling op de CO<sub>2</sub>-heffing industrie, waarmee de verduurzaming van de industrie op termijn nog beter gestimuleerd kan worden.

De leden van de fractie van D66 vragen de regering toe te lichten wanneer de beoogde (subsidie)maatregelen uit het coalitieakkoord voor de industrie voldoende uitgewerkt zullen zijn om het tarief van de heffing te verhogen. De regering gaat er vanuit dat uiterlijk in 2024 de verschillende relevante voornemens uit het coalitieakkoord concreet zijn uitgewerkt. Vandaar dat een herijking van het tarief uiterlijk in 2024 plaatsvindt. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen de regering de gekozen prijsstelling van de CO<sub>2</sub>-heffing industrie verder te onderbouwen. De regering komt op basis van een tariefstudie uitgevoerd door PBL tot de conclusie dat het tariefpad van de CO<sub>2</sub>-heffing industrie niet hoeft te worden aangepast per 1 januari 2023. Dit aangezien de bestaande emissiereductiedoelstelling van 14,3 Mton voor de industrie voldoende geborgd is met het huidige niveau van het tarief. De tariefstudie laat ook zien dat een verhoging van het tarief noodzakelijk is om de verhoogde reductiedoelstelling uit het coalitieakkoord te realiseren. De mate van verhoging is echter afhankelijk van de wijze waarop de overige maatregelen uit het coalitieakkoord worden ingevuld. Een dergelijke verhoging van het tarief wordt, zoals is aangegeven in de memorie van toelichting van de Wet CO<sub>2</sub>-heffing industrie, voorafgegaan door een tariefstudie door het PBL en een speelveldtoets.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of de CO<sub>2</sub>-heffing industrie bedrijven voldoende handelingsperspectief biedt, bijvoorbeeld aan bedrijven die niet kunnen verduurzamen als het gaat om brandstofverbruik. Welke rol spelen de maatwerkafspraken hierbij? Onder andere



de tariefstudie van PBL laat zien dat bedrijven over het algemeen voldoende handelingsperspectief hebben om te verduurzamen. Dit neemt niet weg dat het voor sommige bedrijven door de aard van het productieproces gemakkelijker is om te verduurzamen dan voor andere bedrijven. Binnen de CO<sub>2</sub>-heffing industrie wordt daar op verschillende manieren rekening mee gehouden. In de eerste plaats wordt binnen de CO<sub>2</sub>-heffing industrie aangesloten bij de EU ETS benchmarks die een maatstaf vormen voor de CO<sub>2</sub>-efficiëntie van sectoren. Sectoren met veel handelingsperspectief zullen een EU ETS benchmark hebben met een hogere CO<sub>2</sub>-efficiëntie. In de tweede plaats wordt gewerkt met verhandelbare dispensatierechten. Deze dispensatierechten zorgen ervoor dat ook bedrijven die moeilijk kunnen verduurzamen niet het (hoge marginale) tarief van de CO<sub>2</sub>-heffing hoeven te betalen. Als laatste biedt de CO<sub>2</sub>-heffing industrie ook de mogelijkheid aan bedrijven om bij een overschot aan dispensatierechten tot vijf jaar terug belasting terug te vragen. Dit zogenoemde carry-back systeem zorgt ervoor dat bedrijven die niet meteen kunnen verduurzamen, daar later wel extra profijt van hebben. Naast de CO<sub>2</sub>-heffing industrie kunnen maatwerkafspraken potentieel ook soelaas bieden op dit punt voor de grootste uitstoters.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het tarief van de CO<sub>2</sub>-heffing niet hoger had gemoeten om niet alleen aan de budgettaire doelstelling te voldoen, maar om ook meer middelen in te zetten voor de in het Coalitieakkoord afgesproken terugsluis. De regering stelt geen budgettaire doelstelling aan de CO<sub>2</sub>-heffing industrie. De doelstelling van de CO<sub>2</sub>-heffing industrie is om verduurzaming binnen de industrie te bewerkstelligen.

De leden van de fractie van de SGP vragen of de aanscherping en de voorliggende wijziging besproken is met de bedrijven die onder de wet vallen, en op welke wijze rekening is gehouden met hun inbreng. De regering heeft rekening gehouden met de verduurzamingsmogelijkheden van bedrijven door middel van de tariefstudie uitgevoerd door PBL. Daarnaast is er, naar aanleiding van het verduurzamingspakket van het coalitieakkoord, een speelveldtoets uitgevoerd om de effecten van de aanscherping van de heffing te bepalen. Deze speelveldtoets is aangeboden aan de kamer bij het indienen van het Belastingplan.

De leden van de fractie van het CDA vragen toe te lichten voor welke bedrijven/sectoren het handelingsperspectief er niet of minder is. De regering laat structureel een speelveldtoets uitvoeren om de effecten van klimaatbeleid op het handelingsperspectief te bepalen. Bij het Belastingplan 2023 is een dergelijke speelveldtoets meegezonden welke in de zomer 2022 is uitgevoerd. De resultaten van deze speelveldtoets zijn gebaseerd op casestudies en geven geen conclusies voor andere bedrijven.

### **23. Samenhangende wijzigingen Wet belastingen op milieu-grondslag en Wet opslag duurzame energie- en klimaattransitie**

De leden van de fractie van de PVV vragen of de regering kan aangeven wat de gevolgen zijn van een eventueel prijsplafond voor de voorgestelde maatregelen op het gebied van de energierekening. Het lid Omtzigt vraagt of de regering in een heldere tabel kan aangeven wat de energiebelastingen betreffen (op brandstoffen, op elektriciteit, de heffingskorting en de btw-percentages) in 2022, in 2023 volgens het oorspronkelijke Belastingplan en volgens het aangepaste Belastingplan. De leden van de fractie van GroenLinks vragen om meer inzicht in de totstandkoming van de tarieven die genoemd zijn in tabel 3 en 9 van de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel Belastingplan 2023. Deze leden vragen ook of het

kabinet kan bevestigen dat de genoemde tarieven kloppen. Het gaat daarbij concreet om de tariefmutaties in de eerste verbruiksschijf voor zowel aardgas als elektriciteit. Bij de beantwoording van deze vragen is vooraleerst van belang om te benoemen dat de in het wetsvoorstel Belastingplan 2023 voorgestelde verlaging van de energiebelasting voor het jaar 2023 uit het wetsvoorstel wordt geschrapt. De verlaging in de energiebelasting wordt vervangen door het tijdelijke prijsplafond. Het kabinet stelt voor om de vrijgekomen middelen van in totaal circa € 5,4 miljard in te zetten ter gedeeltelijke dekking van het tijdelijke prijsplafond. Gelijktijdig met deze nota naar aanleiding van het verslag wordt een nota van wijziging ingediend waarin de tarieven van de energiebelasting en de hoogte van de belastingvermindering worden gewijzigd.» Het btw percentage is 9% op energieleveringen van 1 juli 2022 tot en met 31 december 2022. Daarbuiten geldt het reguliere btw percentage van 21%. De maatvoeringen van de brandstofaccijnzen zijn in tabel 17 weergegeven. Daarnaast is in tabel 18 een overzicht opgenomen van de wijzigingen van de energiebelasting in de tarieven van de eerste verbruiksschijf voor aardgas en elektriciteit van 2022 op 2023 en de belastingvermindering.

**Tabel 17: Maatvoering brandstofaccijns in cent/liter (exclusief btw)**

Brandstofsoort	Tarieven	Tarieven	Tarieven	Tarieven
	per 1-1-2022	per 1-4-2022	per 1-1-2023	per 1-7-2023
Benzine	82,40	65,10	65,10	78,91
Diesel	52,80	41,70	41,70	51,63
LPG	19,43	15,35	15,35	18,62

**Tabel 18: totstandkoming tarieven 1e schijf aardgas en elektriciteit en belastingvermindering 2022–2023 (energiebelasting)**

Tarieven excl. btw	1 <sup>e</sup> schijf aardgas (in eurocenten per m <sup>3</sup> )	1e schijf elektriciteit (in eurocenten per kWh)	Belastingver- mindering (let op: in euro's)
Nieuw tarief 2023 (incl. indexatie)	48,98	12,60	493,27
<b>2022</b>			
Basispad – EB-tarief 2022	36,32	3,68	620,23
Basispad – ODE-tarief 2022	8,65	3,05	61,40
Basispad – integraal tarief 2022	44,97	6,73	681,63
<b>Mutaties van 2022 op 2023</b>			
Mutatie – Klimaatakkoord schuif EB Belastingplan 2020 in 2022–2023 (nominaal)	+ 1,00	– 0,35	n.v.t.
Mutatie – Aflopen tijdelijke compensatie 3 <sup>o</sup> NvW Belastingplan 2022 in 2022–2023 (nominaal)	n.v.t.	+ 5,44	– 219,01
Mutatie – oploop ODE-tarief 2022–2023 (nominaal) <sup>1</sup>	+ 0,11	+ 0,04	+ 3,33
Mutatie – verhoging belastingvermindering ter compensatie bijmengverplichting groen gas Belastingplan 2023 in 2022–2023 (nominaal)	n.v.t.	n.v.t.	+ 27,32
<b>Eindtarieven 2023</b>			
Nieuw tarief 2023 (excl. indexatie)	46,08	11,85	493,27

Tarieven excl. btw	1 <sup>e</sup> schijf aardgas (in eurocenten per m <sup>3</sup> )	1e schijf elektriciteit (in eurocenten per kWh)	Belastingvermindering (let op: in euro's)
<b>Nieuw tarief 2023 (incl. indexatie)<sup>2</sup></b>	<b>48,98</b>	<b>12,60</b>	<b>493,27</b>

<sup>1</sup> De ODE-tarieven worden herijkt en per 1 januari 2023 geïntegreerd in de energiebelasting. Voorafgaand aan deze integratie is de oploop in de ODE-tarieven geraamd voor de periode 2023–2030 o.b.v. de beoogde opbrengsten over deze periode. Aangezien de ODE en SDE++ budgetneutraal zijn ontkoppeld zijn de beoogde opbrengsten gelijk aan de beoogde SDE++-uitgaven over dit tijdsvlak. De SDE++- uitgaven nemen van 2022 op 2023 toe, hierdoor neemt ook het ODE-tarief in de betreffende schijven van 2022 op 2023 toe.

<sup>2</sup> Hierbij is gerekend met een tabelcorrectiefactor van 6,3% van 2022 op 2023. Binnen de energiebelasting wordt alleen de belastingvermindering per elektriciteitsaansluiting jaarlijks niet geïndexeerd.

De leden van de fractie van de SGP constateren dat de tabellen voor de energiebelasting in de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel Belastingplan 2023 nog gebaseerd zijn op onder andere de incidentele verlaging in de energiebelasting in 2023. De leden vragen om een geactualiseerd overzicht van de berekeningen voor de energiebelasting, waarin de impact van de maatregelen exclusief het incidentele compensatiepakket voor de energiebelasting in 2023 wordt getoond. In dit verband zijn voornamelijk de tabellen 4 en 9 in de memorie van toelichting van belang. Tabel 4 heeft betrekking op de mutatie van het belastingdeel van de energierekening van diverse huishoudprofielen tussen 2021 en 2023. Tabel 9 bevat een integraal overzicht van de tarieven in de energiebelasting in de periode 2023–2030 (in constante prijzen 2023). In onderstaande tabellen 19 en 20 wordt een update gegeven van de tabellen 4 en 9, met inachtneming van het schrappen van de verlaging van de energiebelasting in 2023. Deze maatregelen in de energiebelasting zijn vervangen door de invoering van het prijsplafond en de middelen die hiermee zijn gemoeid worden aangewend ter gedeeltelijke dekking van het prijsplafond.

**Tabel 19: Mutatie belastingdeel energierekening huishoudprofielen tussen 2021 en 2023 (incl. btw)**

	Gas (m <sup>3</sup> )	Elektriciteit (kWh)	Mutatie belastingdeel energierekening tussen 2021 en 2023	
<b>Nationaal gemiddelde (PBL)<sup>1</sup></b>	1.154	2.151	<b>+ € 45</b>	
<b>Profielen CBS<sup>2</sup></b>				
<b>1</b>	Omschrijving (indicatief) Een bewoner in nieuw, klein appartement	640	1.560	+ € 8
<b>2</b>	Een bewoner in oud, klein appartement	810	1.540	+ € 20
<b>3</b>	Twee of meer bewoners in oud, klein appartement	990	2.260	+ € 34
<b>4</b>	Een bewoner in oude, kleine rijwoning (tussen, hoek of 2-onder-1-kap)	1.040	1.680	+ € 36

		Gas (m <sup>3</sup> )	Elektriciteit (kWh)	Mutatie belastingdeel energierekening tussen 2021 en 2023
5	Een bewoner in oude, middelgrote rijwoning (tussen, hoek of 2-onder-1-kap)	1.230	1.980	+ € 49
6	Twee of meer bewoners in oude, kleine rijwoning (tussen, hoek of 2-onder-1-kap)	1.210	2.780	+ € 50
7	Twee of meer bewoners in nieuwe, middelgrote rijwoning (tussen, hoek of 2-onder-1-kap)	1.070	3.250	+ € 41
8	Twee of meer bewoners in oude, middelgrote rijwoning (tussen, hoek of 2-onder-1-kap)	1.360	3.190	+ € 61
9	Twee of meer bewoners in oude, grote rijwoning (tussen, hoek of 2-onder-1-kap)	1.890	3.880	+ € 98
10	Twee of meer bewoners in oude, grote vrijstaande woning	2.350	4.480	+ € 131

<sup>1</sup> Het Planbureau voor de Leefomgeving raamt in de nog te publiceren Klimaat- en Energie Verkenning (KEV) 2022 het gemiddelde aardgasverbruik per huishouden voor 2023 op 1.154 m<sup>3</sup> en de gemiddelde elektriciteitslevering op 2.151 kWh. Doordat er een onzekerheid is over de toekomstige ontwikkelingen is er ook onzekerheid in de raming van deze gemiddelden. Deze bandbreedte is opgenomen in de KEV 2022.

<sup>2</sup> Het CBS heeft het energieverbruik van verschillende type woningen en huishoudens inzichtelijk gemaakt op basis van een dataset van tien veel voorkomende huishoudprofielen. Deze huishoudprofielen zijn opgesteld op basis van woningtype, bouwperiode, grootte en aantal personen. Voor elk van deze tien profielen is het gemiddelde gas- en elektriciteitsverbruik berekend. Ook binnen de huishoudprofielen is sprake van (grote) spreiding van het verbruik. De huishoudprofielen zijn gebaseerd op verbruiksdata van 2020 van woningen met een traditionele energievoorziening. Dit zijn woningen met een gas- en elektriciteitsaansluiting. Woningen met een niet-traditionele energievoorziening (stadsverwarming of all-electric) zijn niet in de dataset meegenomen. Daarbij zijn de verbruikscijfers door het CBS voor temperatuur gecorrigeerd, hetgeen betekent dat het CBS voor de vaststelling van de gemiddelde verbruikscijfers met weersinvloeden zoals een koude winter rekening heeft gehouden.

**Tabel 20: Integraal overzicht tarieven en tariefmutaties energiebelasting (in 2023 prijzen)**

Tarieven excl. btw	2023*	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030
<b>Aardgas in eurocenten per m<sup>3</sup></b>								
Schijf 1: 0 – 170.000 m <sup>3</sup>	48,98	53,05	54,65	55,12	55,37	55,71	56,86	57,12
Schijf 2: 170.000 – 1 mln m <sup>3</sup>	9,62	20,36	28,88	29,43	30,38	31,14	31,98	32,98
Schijf 3: 1 mln – 10 mln m <sup>3</sup>	5,11	11,70	18,70	19,06	19,84	20,37	20,99	21,81
Schijf 4: > 10 mln m <sup>3</sup>	3,92	4,45	4,87	4,64	4,63	4,63	4,79	4,90
<b>Elektriciteit in eurocenten per kWh</b>								
Schijf 1: 0 – 10.000 kWh	12,60	9,90	9,08	7,90	7,36	6,96	6,49	6,59
Schijf 2: 10.000 – 50.000 kWh	10,05	8,22	6,12	5,69	5,63	5,65	6,01	6,28
Schijf 3: 50.000 – 10 mln kwh	3,94	3,59	3,47	3,25	3,20	3,17	3,32	3,41
Schijf 4: > 10 mln kWh	0,11	0,17	0,30	0,28	0,27	0,27	0,27	0,27
<b>Belastingvermindering (in €)</b>	<b>493,27</b>	<b>481,06</b>	<b>474,10</b>	<b>449,62</b>	<b>439,67</b>	<b>431,88</b>	<b>428,08</b>	<b>423,45</b>

De leden van de fractie van de SGP vragen het kabinet om toe te zeggen om ten tijde van het Belastingplan 2024 een actueel overzicht te sturen van de gevolgen van de voorgestelde wijzigingen in de energiebelasting op diverse bedrijfsprofielen.

Het kabinet zal bij het Belastingplan 2024 een actueel overzicht opnemen van de gevolgen van de voorgestelde wijzigingen in de energiebelasting op diverse bedrijfsprofielen. De gevolgen van eventuele additionele wijzigingen in de energiebelasting zullen ook in dit overzicht worden opgenomen.

De leden van de fractie van de PVV vragen welk energieverbruik de regering als basisbehoefte aanmerkt en hoe de hoogte van de belastingvermindering zich daartoe verhoudt.

De belastingvermindering is een vaste korting op het energiebelastingdeel van de energierekening en geldt per elektriciteitsaansluiting met verblijfsfunctie. De belastingvermindering had oorspronkelijk tot doel om de basisbehoefte aan energie vrij te stellen van belasting. In de loop van de tijd is de vermindering ook ingezet als compensatie voor lastenverhogingen bij kleinverbruikers. Het niveau van de belastingvermindering sluit dus niet meer direct aan bij de basisbehoefte.

De leden van de fractie van de PVV vragen voorts wat de ratio is achter het verhogen van het btw-tarief voor energie van 9% naar 21%. De leden van de fractie van de PVV vragen naar de btw op energie en de budgettaire effecten van wijzigingen in dit btw tarief. Vanaf 1 juli 2022 is het btw-tarief voor energie tijdelijk en voor een half jaar verlaagd van 21% naar 9%. Een verdere verlaging naar 0% is vanwege de Europese btw-richtlijn niet mogelijk. Ten tijde van de voorjaarsbesluitvorming is de budgettaire derving van de tijdelijke btw-verlaging geraamd op € 1 miljard voor een half jaar. De tijdelijke btw-verlaging loopt per 1 januari 2023 af. Het kabinet heeft ervoor gekozen om de btw-verlaging niet te verlengen in 2023, maar in plaats hiervan een prijsplafond voor de energierekening in te stellen. Met het prijsplafond kan het kabinet meer zekerheid bieden aan huishoudens over de ontwikkeling van de energiekosten en worden schommelingen in de leveringstarieven opgevangen door de overheid, voor het deel van het energieverbruik dat onder het plafond valt. Een btw verlaging is bovendien minder gericht op lage- en middeninkomens dan het voorgestelde prijsplafond. De btw-verlaging zou namelijk gelden over het gehele verbruik, waardoor hoge inkomens – die doorgaans een hoger energieverbruik hebben – relatief meer voordeel zouden krijgen. De budgettaire derving van een verlenging van het verlaagde btw-tarief van 9% in 2023 zou € 3,6 miljard bedragen (voor een heel jaar). De kosten van een verlaging van het btw-tarief op energie zijn toegenomen, doordat vergeleken met het voorjaar de leveringstarieven voor energie hoger zijn.

De leden van de fractie van de PVV vragen naar de effecten van de btw-verhoging naar 21% op de energierekening voor huishoudens bij een gebruik van 1.500 m<sup>3</sup> gas en 3.500 kWh elektriciteit.

De hoogte van de energierekening in 2023 bij een verbruik van 1.500 m<sup>3</sup> gas en 3.500 kWh elektriciteit wordt geschat op € 4.278 (met prijsplafond, inclusief 21% btw). Verlenging van de btw-verlaging van 21% naar 9% zou neerkomen op een verlaging van de energierekening met € 424 op jaarbasis (ca. € 35 per maand).

De leden van de fractie van de PVV vragen verder of het kabinet de tarieven van de energiebelasting op nul kan stellen of op zijn minst naar het Europees minimum kan verlagen. De leden van de fractie van de PVV

vragen naar de mogelijkheden voor het afschaffen van de energiebelasting voor huishoudens en het MKB en de budgettaire consequenties daarvan.

Het geheel schrappen van de energiebelasting op gas en elektriciteit is niet mogelijk vanwege de minimumtarieven die in de Europese Energiebelastingrichtlijn (ETD) zijn opgenomen. Voor aardgas gaat het om een minimumtarief van 0,95 ct/m<sup>3</sup> en voor elektriciteit om een minimumtarief van 0,10 ct/kWh. Een verlaging van de tarieven in alle verbruiksschijven naar de minimumtarieven zorgt voor een budgettaire derving van circa € 10,6 miljard in 2023. Ook is het vanwege het generieke karakter van de Energiebelasting niet mogelijk de energiebelasting voor specifieke groepen als het MKB af te schaffen.

Voor 2023 is in de tabel hieronder indicatief in beeld gebracht in welke schijven de budgettaire derving van het reduceren van de integrale EB- en ODE- tarieven tot het Europese minimumniveau neerslaat. De indicatie wordt gegeven aan de hand van een uitsplitsing die het Centraal Bureau voor de Statistiek (CBS) voor het jaar 2020 heeft gemaakt van het energieverbruik van huishoudens en bedrijven over de verschillende schijven van de energiebelasting.

Naar schatting beslaat het verbruik van huishoudens circa 73% van de opbrengst uit de eerste schijf aardgas en 77% van het verbruik in de eerste schijf elektriciteit. De budgettaire derving voor huishoudens komt hiermee uit op circa € 6,3 miljard en voor bedrijven op circa € 4,3 miljard. Er zijn geen gegevens beschikbaar over specifiek het aandeel van het energieverbruik van het MKB binnen het totale bedrijfsmatige energieverbruik. Voor het MKB is derhalve geen nadere uitsplitsing voorhanden.

**Tabel 21: Uitsplitsing budgettaire derving per verbruiksschijf voor aardgas en elektriciteit van het verlagen van de integrale EB- en ODE-tarieven tot aan het Europese minimumniveau in 2023**

	Opbrengst EB aardgas 2023 <sup>1</sup>	Opbrengst EB aardgas 2023 (minimum tarief ETD)	Budgettaire derving EB aardgas 2023	Opbrengst EB elektri- citeit 2023	Opbrengst EB elektri- citeit 2023 (minimum tarief ETD)	Budgettaire derving EB elektriciteit 2023
1e schijf	€ 5.655 mln	€ 113 mln	€ 5.542 mln	€ 3.015 mln	€ 24 mln	€ 2.991 mln
2e schijf	€ 100 mln	€ 13 mln	€ 87 mln	€ 655 mln	€ 7 mln	€ 648 mln
3e schijf	€ 92 mln	€ 17 mln	€ 75 mln	€ 1.194 mln	€ 30 mln	€ 1.164 mln
4e schijf	€ 129 mln	€ 31 mln	€ 98 mln	€ 27 mln	€ 24 mln	€ 3 mln
<b>Totaal</b>			<b>€ 5.802 mln</b>			<b>€ 4.806 mln</b>

<sup>1</sup> Hier wordt uitgegaan van de situatie waarin de in het pakket Belastingplan 2023 aangekondigde verlaging van de energiebelasting per 2023 geen doorgang vindt en dat deze middelen worden ingezet ter (gedeeltelijke) dekking van het tijdelijke prijsplafond. Aldus door het kabinet op Prinsjesdag aangekondigd in de Kamerbrief «Aanvullende maatregelen energierekening» (Kamerstukken II 2022/23, 36 200, nr. 5).».

Het budgettaire belang van de belastingvermindering per elektriciteitsaansluiting is in bovenstaande tabel buiten beschouwing gelaten. Mocht ervoor gekozen worden om op de minimumtarieven over te stappen en de belastingvermindering in de huidige vorm wel te handhaven, dan kent de energiebelasting een negatieve opbrengst van naar verwachting circa € 4 miljard in 2023.

De leden van de fractie van de PVV vragen of de regering een overzicht kan opstellen (bij een gebruik van 1.500 m<sup>3</sup> aardgas en 3.500 kWh elektriciteit) van de hoogte van de energierekening per: 1 januari 2021, 1 juli 2021, 1 januari 2022, 1 juli 2022, 20 september 2022, 1 januari 2023, 1 juli 2023 en 1 januari 2024. Deze leden vragen hierbij duidelijk onderscheid te maken tussen de kosten voor energie (inkoopprijs en marge voor de energieleverancier), de uiteindelijke consumentenprijs zonder belastingen en de consumentenprijs met belastingen, waarbij de belastingen per belastingsoort worden uitsplitst. Tevens vragen de

leden van de fractie van de PVV of de regering hierbij kan aangeven hoe hoog de energierekening is met de op dat moment geldende regelgeving, hoe hoog de energierekening is met de beoogde maatregelen uit het Belastingplan 2023 en hoe hoog de energierekening wordt indien een prijsplafond wordt ingevoerd.

In de onderstaande tabel 22 is een overzicht van de energierekening weergegeven op basis van de maandelijkse tarieven die het CBS publiceert. Het CBS publiceert de gemiddelde tarieven die leveranciers in de specifieke maand aan nieuwe klanten hebben aangeboden. Hierdoor kunnen deze cijfers niet worden gezien als de gemiddelde kosten van een klant met een verbruik van 1.500 m<sup>3</sup> en 3.500 kWh in de betreffende maand. De tabel presenteert de bedragen inclusief btw van 21% voor 2021 en 15% voor 2022. Het btw-tarief lag in 2022 gedurende de eerste zes maanden op 21% en de andere zes maanden op 9%. Aangenomen wordt dat dit leidt tot een gemiddelde btw op energie van 15%. September 2022 ontbreekt in onderstaande tabel, omdat het CBS – op het moment van beantwoorden – nog geen cijfers heeft gepubliceerd over september 2022.

**Tabel 22: Inschatting energierekening op jaarbasis bij verbruik van 1.500 m<sup>3</sup> en 3.500 kWh en tarieven zoals in de markt aangeboden in januari en juli in 2021 en 2022**

	2021		2022	
	Januari	Juli	Januari	Juli
<b>Aardgas</b>				
Variabele leveringskosten (energiekosten) <sup>1</sup>	€ 399	€ 514	€ 1.704	€ 2.518
Vaste leveringskosten <sup>2</sup>	€ 70	€ 72	€ 69	€ 69
Nettarieven <sup>3</sup>	€ 188	€ 188	€ 182	€ 182
Energiebelasting <sup>4</sup>	€ 633	€ 633	€ 627	€ 627
Opslag Duurzame Energie- en Klimaattransitie <sup>4</sup>	€ 154	€ 154	€ 149	€ 149
<b>Elektriciteit</b>				
Variabele leveringskosten (energiekosten)	€ 244	€ 325	€ 1.054	€ 1.546
Vaste leveringskosten	€ 71	€ 72	€ 69	€ 69
Nettarieven	€ 257	€ 257	€ 254	€ 254
Energiebelasting	€ 399	€ 399	€ 148	€ 148
Opslag Duurzame Energie- en Klimaattransitie	€ 127	€ 127	€ 123	€ 123
Belastingvermindering	- € 559	- € 559	- € 784	- € 784
<b>Totaal</b>	<b>€ 1.984</b>	<b>€ 2.183</b>	<b>€ 3.595</b>	<b>€ 4.900</b>

<sup>1</sup> Dit betreft de kosten die in rekening worden gebracht voor de geleverde energie. Dit bedrag is afhankelijk van het energieverbruik.

<sup>2</sup> Dit betreft een vast bedrag aan kosten dat aan de energieleverancier wordt betaald voor de andere kosten die energieleverancier maakt, zoals administratieve kosten. Dit bedrag is onafhankelijk van het energieverbruik.

<sup>3</sup> De nettarieven zijn voor het gebruik van de energieaansluiting. Ze bestaan uit een aantal vaste bedragen, die los staan van uw energieverbruik.

<sup>4</sup> De energiebelasting en opslag duurzame energie en Klimaattransitie (ODE) zijn belastingen die per eenheid geleverde energie worden geheven. De ODE wordt per 2024 geïntegreerd in de energiebelasting.

Onderstaande tabel geeft een inschatting van de totale energierekening in 2023 in 3 scenario's: het basispad zonder aanvullende maatregelen uit het Belastingplan en zonder prijsplafond, het scenario met de maatregelen uit

het Belastingplan en het scenario met het prijsplafond. Hierbij is gerekend met een inschatting van de mogelijke consumentenprijs voor energie.<sup>81</sup>

**Tabel 23 – inschatting totale energierekening in 2023 voor een huishouden met een verbruik van 1.500m<sup>3</sup> en 3.500kWh (bedragen inclusief btw)**

	Basispad (scenario zonder Belastingplan en energieplafond)		Oorspronkelijk Belastingplan		Energieplafond	
	Tarieven inc. BTW	Kosten	Tarieven inc. BTW	Kosten	Tarieven inc. BTW	Kosten
Gas tot aan plafond	nvt		nvt		€ 0,857	€ 1.029
Gas regulier	€ 2,207	€ 3.311	€ 2,207	€ 3.311	€ 2,207	€ 662
Energiebelasting-gas	€ 0,593	€ 889	€ 0,511	€ 767	€ 0,593	€ 889
Vaste leveringskosten		€ 78		€ 78		€ 78
Nettarieven		€ 204		€ 204		€ 204
<b>Totaal gas</b>		<b>€ 4.482</b>		<b>4.360</b>		<b>€ 2.862</b>
Elektriciteit tot aan plafond	nvt		nvt		€ 0,248	€ 718
Elektriciteit regulier	€ 0,598	€ 2.093	€ 0,598	€ 2.093	€ 0,598	€ 359
Energiebelasting-elektriciteit	€ 0,152	€ 532	€ 0,062	€ 216	€ 0,152	€ 534
Vaste leveringskosten		€ 78		€ 78		€ 78
Nettarieven		€ 325		€ 325		€ 325
<b>Totaal elektriciteit</b>		<b>€ 3.028</b>		<b>€ 2.712</b>		<b>€ 2.013</b>
Belastingvermindering		€ 564		€ 941		€ 597
<b>Totaal inc BTW</b>		<b>€ 6.946</b>		<b>€ 6.131</b>		<b>€ 4.278</b>

Het lid Omtzigt vraagt de regering een paar voorbeelden uitwerken over de hieronder beschreven huishoudens en wat zij in 2022 en 2023 betalen voor energieplafond onder elk van de drie regimes (Basispad, belastingvermindering BP23 en prijsplafond).

Huishouden 1: 1.000 m<sup>3</sup> gas en 2.000 kWh elektriciteit

Huishouden 2: 2.500 m<sup>3</sup> gas en 4.000 kWh elektra

Huishouden 3: 0 m<sup>3</sup> gas en 8.000 kWh

Huishouden 4: 1.000 m<sup>3</sup> gas en 7.000 elektra (chronisch zieken met veel apparaten)

De gasprijs bedraagt in de voorbeelden 2,50 euro en elektriciteit 1,00 euro.

Tabellen X t/m Y geven een inschatting van de totale energierekening in 2023 in 3 scenario's voor de gevraagde voorbeelden. De scenario's betreffen: het basispad zonder aanvullende maatregelen uit het Belastingplan en zonder prijsplafond, het scenario met de maatregelen uit het Belastingplan en het scenario met het prijsplafond.<sup>82</sup> Daarbij is op verzoek van het lid Omtzigt gerekend met een consumenten gasprijs van 2,50 euro/m<sup>3</sup> en een consumentenprijs voor elektriciteit van 1 euro/kWh inclusief BTW en energiebelasting. In scenario 2 is gerekend met een lagere energieprij vanwege de in het Belastingplan aangekondigde verlagingen in de energiebelasting.

<sup>81</sup> Op basis van een consumentenprijs voor elektriciteit van 0,75 euro/kWh en 2,80 euro/m<sup>3</sup> (inclusief energiebelasting en btw) en een prijsplafond met maximale tarieven van 0,40 euro/kWh en 1,45 euro/m<sup>3</sup> en een maximaal verbruik 2900kWh en 1.200m<sup>3</sup> onder het plafond. In scenario 2 is gerekend met een lagere consumentenprijs vanwege de maatregelen in het Belastingplan om de energiebelasting te verlagen.

<sup>82</sup> Op basis van prijsplafond met maximale tarieven van 0,40 euro/kWh en 1,45 euro/m<sup>3</sup> en een maximaal verbruik 2900kWh en 1.200m<sup>3</sup> onder het plafond.



**Tabel 24 t/m 28 – inschatting totale energierekening in 2023, voor verschillende huishoudens en energieprijzen van 2,50 euro/m<sup>3</sup> en 1 euro/kWh (bedragen inclusief btw)**

Huishouden 1	Basispad (scenario zonder Belastingplan en energieplafond)		Oorspronkelijk Belastingplan		Energieplafond	
	Tarieven inc. BTW	Kosten	Tarieven inc. BTW	Kosten	Tarieven inc. BTW	Kosten
Gas tot aan plafond	nvt		nvt		€ 0,857	€ 857
Gas regulier	€ 1,907	€ 1.907	€ 1,907	€ 1.907	€ 1,907	€ -
Energiebelasting-gas	€ 0,593	€ 593	€ 0,511	€ 511	€ 0,593	€ 593
Vaste leveringskosten		€ 78		€ 78		€ 78
Nettarieven		€ 204		€ 204		€ 204
<b>Totaal gas</b>		<b>€ 2.782</b>		<b>2.701</b>		<b>€ 1.732</b>
Elektriciteit tot aan plafond	nvt		nvt		€ 0,248	€ 495
Elektriciteit regulier	€ 0,848	€ 1.696	€ 0,848	€ 1.696	€ 0,848	€ -
Energiebelasting-elektriciteit	€ 0,152	€ 304	€ 0,062	€ 123	€ 0,152	€ 305
Vaste leveringskosten		€ 78		€ 78		€ 78
Nettarieven		€ 325		€ 325		€ 325
<b>Totaal elektriciteit</b>		<b>€ 2.403</b>		<b>€ 2.222</b>		<b>€ 1.203</b>
Belastingvermindering		€ 564		€ 941		€ 597
<b>Totaal inc BTW</b>		<b>€ 4.621</b>		<b>€ 3.982</b>		<b>€ 2.338</b>

Huishouden 2	Basispad (scenario zonder Belastingplan en energieplafond)		Oorspronkelijk Belastingplan		Energieplafond	
	Tarieven inc. BTW	Kosten	Tarieven inc. BTW	Kosten	Tarieven inc. BTW	Kosten
Gas tot aan plafond	nvt		nvt		€ 0,857	€ 1.029
Gas regulier	€ 1,907	€ 4.768	€ 1,907	€ 4.768	€ 1,907	€ 2.480
Energiebelasting-gas	€ 0,593	€ 1.482	€ 0,511	€ 1.279	€ 0,593	€ 1.482
Vaste leveringskosten		€ 78		€ 78		€ 78
Nettarieven		€ 204		€ 204		€ 204
<b>Totaal gas</b>		<b>€ 6.532</b>		<b>6.329</b>		<b>€ 5.272</b>
Elektriciteit tot aan plafond	nvt		nvt		€ 0,248	€ 718
Elektriciteit regulier	€ 0,848	€ 3.392	€ 0,848	€ 3.392	€ 0,848	€ 932
Energiebelasting-elektriciteit	€ 0,152	€ 608	€ 0,062	€ 246	€ 0,152	€ 610
Vaste leveringskosten		€ 78		€ 78		€ 78
Nettarieven		€ 325		€ 325		€ 325
<b>Totaal elektriciteit</b>		<b>€ 4.403</b>		<b>€ 4.042</b>		<b>€ 2.663</b>
Belastingvermindering		€ 564		€ 941		€ 597
<b>Totaal inc BTW</b>		<b>€ 10.371</b>		<b>€ 9.430</b>		<b>€ 7.338</b>

Huishouden 3	Basispad (scenario zonder Belastingplan en energieplafond)		Oorspronkelijk Belastingplan		Energieplafond	
	Tarieven inc. BTW	Kosten	Tarieven inc. BTW	Kosten	Tarieven inc. BTW	Kosten
Gas tot aan plafond	nvt		nvt		€ 0,857	€ -
Gas regulier	€ 1,907	€ -	€ 1,907	€ -	€ 1,907	€ -
Energiebelasting-gas	€ 0,593	€ -	€ 0,511	€ -	€ 0,593	€ -
Vaste leveringskosten		€ 78		€ 78		€ 78
Nettarieven		€ 204		€ 204		€ 204
<b>Totaal gas</b>		<b>€ 282</b>		<b>282</b>		<b>€ 282</b>
Elektriciteit tot aan plafond	nvt		nvt		€ 0,248	€ 718
Elektriciteit regulier	€ 0,848	€ 6.784	€ 0,848	€ 6.784	€ 0,848	€ 4.323
Energiebelasting-elektriciteit	€ 0,152	€ 1.216	€ 0,062	€ 493	€ 0,152	€ 1.220
Vaste leveringskosten		€ 78		€ 78		€ 78
Nettarieven		€ 325		€ 325		€ 325
<b>Totaal elektriciteit</b>		<b>€ 8.403</b>		<b>€ 7.680</b>		<b>€ 6.663</b>
Belastingvermindering		€ 564		€ 941		€ 597
<b>Totaal inc BTW</b>		<b>€ 8.121</b>		<b>€ 7.021</b>		<b>€ 6.348</b>

Huishouden 4	Basispad (scenario zonder Belastingplan en energieplafond)		Oorspronkelijk Belastingplan		Energieplafond	
	Tarieven inc. BTW	Kosten	Tarieven inc. BTW	Kosten	Tarieven inc. BTW	Kosten
Gas tot aan plafond	nvt		nvt		€ 0,857	€ 857
Gas regulier	€ 1,907	€ 1.907	€ 1,907	€ 1.907	€ 1,907	€ -
Energiebelasting-gas	€ 0,593	€ 593	€ 0,511	€ 511	€ 0,593	€ 593
Vaste leveringskosten		€ 78		€ 78		€ 78
Nettarieven		€ 204		€ 204		€ 204
<b>Totaal gas</b>		<b>€ 2.782</b>		<b>2.701</b>		<b>€ 1.732</b>
Elektriciteit tot aan plafond	nvt		nvt		€ 0,248	€ 718
Elektriciteit regulier	€ 0,848	€ 5.936	€ 0,848	€ 5.936	€ 0,848	€ 3.475
Energiebelasting-elektriciteit	€ 0,152	€ 1.064	€ 0,062	€ 431	€ 0,152	€ 1.067
Vaste leveringskosten		€ 78		€ 78		€ 78
Nettarieven		€ 325		€ 325		€ 325
<b>Totaal elektriciteit</b>		<b>€ 7.403</b>		<b>€ 6.770</b>		<b>€ 5.663</b>
Belastingvermindering		€ 564		€ 941		€ 597
<b>Totaal inc BTW</b>		<b>€ 9.621</b>		<b>€ 8.530</b>		<b>€ 6.798</b>

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of er een extra eerste verbruiksschijf in de energiebelasting voor aardgas en elektriciteit mogelijk is, specifiek op het verbruiksniveau van het prijsplafond.

Het toevoegen van een extra schijf is, zoals deze leden correct stellen, een zogenoemde structuuraanpassing voor de Belastingdienst, omdat het aangifteformulier en de achterliggende rekenregels van de Belastingdienst moeten worden gewijzigd. Invoering is op z'n vroegst per 1 januari 2024 mogelijk onder de voorwaarde dat de extra schijven worden meegenomen in het belastingplan 2023. Extra schijven verhogen de complexiteit in grote mate. Met name ook voor de energieleveranciers. In 2013 zijn de 1<sup>e</sup> en 2<sup>e</sup> schijf gas omwille van complexiteitsreductie juist samengevoegd. Een extra schijf voor elektriciteit lijkt niet nodig. De schijflengte van elektriciteit is veel korter dan die van gas waardoor het verbruik in de 1<sup>e</sup> schijf elektriciteit nu al goed aansluit bij het verbruik van huishoudens. Een verhoging van de belastingvermindering zou een soortgelijk financieel effect hebben voor huishoudens met een gemiddeld verbruik als een toevoegen van een extra schijf voor gas met een lager tarief. Een verhoging van de belastingvermindering heeft daarbij als voordeel dat het niet leidt tot een complexiteitstoename. Het toevoegen van een extra schijf gas heeft effect op de regelingen rond blokverwarming, zowel het toepasbare tarief zelf als de teruggaafregelingen. Deze effecten zijn nog niet geheel in beeld en worden nader onderzocht.

De leden van de fractie van D66 vragen welke maatregelen het kabinet treft om nulemissie-voertuigen blijvend te stimuleren en de (TCO) aantrekkelijker te houden ten opzichte van fossiele auto's. Het kabinet stimuleert de verkoop van zowel nieuwe als tweedehands emissievrije voertuigen. Het accent van de stimulering ligt op het kleinere en middenssegment van de particuliere markt. Zo is de bpm voor personenauto's gebaseerd op de CO<sub>2</sub>-uitstoot en geldt voor emissievrije voertuigen tot en met 2024 een nihil tarief. Daarnaast geldt tot en met 2025 in de motorrijtuigenbelasting en in de bijtelling (loonheffingen) een korting voor emissievrije voertuigen. Tot slot kunnen particulieren bij de aanschaf van een nieuwe of tweedehands emissievrije personenauto gebruikmaken van een aanschafsubsidie (SEPP). Daarnaast zal het kabinet zoals aangekondigd in het beleidsprogramma klimaat en als gevolg van de motie van de leden Bontenbal en Van Ginneken<sup>83</sup>, ter voorbereiding op besluitvorming over eventuele extra klimaatmaatregelen in het voorjaar van 2023, in kaart brengen of en welke aanvullende maatregelen voor de periode na 2025 mogelijk en wenselijk zijn om de ambitie van 100% EV nieuwverkoppen in

<sup>83</sup> Kamerstuk 31 305, nr. 350

2030 dichterbij te brengen. Hierbij zal het kabinet ook de inzichten uit de tussenevaluatie van het fiscale EV-stimuleringsbeleid betrekken, die dit jaar wordt uitgevoerd.

De leden van de fractie van D66 vragen wat de budgettaire derving zou zijn van het voortzetten van de fiscale regeling voor publieke laadpalen. Voor publieke laadpalen geldt op dit moment een verlaagd tarief. Dit verlaagde tarief loopt af per 1 januari 2023. Het verlaagde tarief geldt voor elektriciteit die wordt geleverd aan een oplaadinstallatie voor elektrische voertuigen die beschikt over een zelfstandige aansluiting. Het verlaagde tarief houdt in dat het tarief in de eerste verbruiksschijf gelijk is aan dat in de tweede verbruiksschijf. Tevens is deze levering van ODE vrijgesteld. Zou dit worden voortgezet, dan zou de budgettaire derving voor 2023 € 19 miljoen en voor 2024 € 23 miljoen bedragen.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen de regering naar de fiscale behandeling van de emissie loze binnenvaart. Deze leden roepen in herinnering dat de Akte van Mannheim bepaalt dat CCR-lidstaten geen douanerechten of accijnzen mogen heffen op gasolie die in de Rijnvaart gebunkerd wordt. Zij geven aan dat momenteel dieselschepen geen belasting over energie betalen, en zero emissieschepen wel, namelijk via de energiebelasting. De leden van de fractie van ChristenUnie vragen voorts of de regering van mening is dat hierdoor sprake is van een ongelijk speelveld, en in welke mate. Zij vragen welke inspanning de regering doet om emissie loze binnenvaart een gelijk speelveld te bieden, ook in fiscale zin. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het mogelijk zou zijn om een nultarief in te voeren in de Energiebelasting en ODE voor nul emissie binnenvaartschepen, wat de budgettaire derving is en hoe zich dit verhoudt tot het in het Belastingplan 2022 vastgelegde nihil tarief voor walstroom. Het klopt dat momenteel geen accijnzen worden geheven over diesel voor binnenvaartschepen als gevolg van de Akte van Mannheim uit 1868. Het klopt ook dat er energiebelasting wordt geheven over de elektriciteit ten behoeve van zero emissiebinnenvaartschepen. Hiermee is inderdaad, sprake van een ongelijke fiscale behandeling. Vrachtvervoer over de weg of spoor worden overigens wel belast met accijnzen en de energiebelasting. Het kabinet zet in op het verduurzamen van de binnenvaart via andere routes. Beleid voor verduurzaming van binnenvaartschepen is onder andere neergelegd in de Green Deal Zeevaart, Binnenvaart en Havens en in de routekaart naar een emissievrije binnenvaart van de Centrale Commissie voor de Rijnvaart. Later dit jaar ontvangt u van de Minister van IenW een visie op de toekomst van de binnenvaart waarin onder meer wordt ingegaan op de verduurzaming en energietransitie van de binnenvaart. Vooruitlopend daarop kan in elk geval worden gemeld dat tussen nu en 2025 met middelen uit het Nationaal Groeifonds 45 batterij-elektrische binnenvaartschepen in de vaart zullen worden gebracht met een bijbehorend netwerk aan laadstations. Dit aantal zal naar verwachting daarna zelfstandig verder groeien naar 15 schepen in 2030 en 400 schepen in 2050. Gelet op de Richtlijn energiebelastingen is het niet mogelijk een nihil tarief in te voeren voor zero emissiebinnenvaartschepen, het minimumtarief onder en Richtlijn energiebelastingen is € 0,0005 per kWh. Er is nader onderzoek nodig om vast te stellen wat de budgettaire derving zou zijn van het invoeren van dit minimumtarief in de energiebelasting voor zero emissiebinnenvaartschepen. Dit is echter niet de route die het kabinet nu voor ogen heeft.

In het Belastingplan 2021 is een verlaagd tarief in de energiebelasting geïntroduceerd voor walstroom van € 0,0005 per kWh (het minimumtarief dat is toegestaan onder de Richtlijn energiebelastingen) en een nihil tarief in de opslag duurzame energie- en klimaattransitie (ODE). Het verlagen

van het walstroomtarief naar nihil is gezien de Richtlijn energiebelasting niet mogelijk.

Walstroom is elektriciteit afkomstig van het distributienet aan land die wordt geleverd aan schepen die zijn afgemeerd. Als schepen walstroom gebruiken, zijn zij voor de elektriciteitsvoorziening aan boord niet meer aangewezen op het gebruik van een met minerale oliën aangedreven generator. Hierdoor wordt het verbruik van die minerale oliën voor die elektriciteitsvoorziening vermeden. Elektriciteit dat wordt gebruikt om te varen met zero emissiebinnenvaartschepen is geen walstroom en kan zodoende niet gebruik maken van dit verlaagde tarief.

#### **24. Verhogen vliegbelasting**

De leden van de fractie van de VVD vragen het kabinet te reflecteren, naar aanleiding van de studie van CE Delft<sup>84</sup>, op de effectiviteit van de verhoging van de vliegbelasting, gegeven de verwachte gedragseffecten. Verder vragen zij zich af of met andere maatregelen het gewenste gedragseffect van de verhoging van de vliegbelasting behaald zou kunnen worden. De vliegbelasting zorgt ervoor dat maatschappelijke kosten van vliegverkeer beter in de prijs tot uitdrukking komen. Consumenten en bedrijven worden hierdoor bewuster van de maatschappelijke kosten van de vervuiling die met vliegen samenhangt. De verhoging van de vliegbelasting is budgettair ingegeven om een extra belastingopbrengst van € 400 miljoen te genereren. Hoewel een gedragseffect niet een direct doel is van de vliegbelasting, zijn effecten zoals een daling van CO<sub>2</sub>-uitstoot positief. De globale CO<sub>2</sub>-emissies dalen in alle scenario's van de CE Delft-studie.

De leden van de fractie van de VVD vragen het kabinet te reflecteren op de effectiviteit van de voorgenomen verhoging in het licht van de verwachte toename in intercontinentale en vrachtluchten. Daarnaast vragen ze het kabinet te reflecteren op de wenselijkheid van deze toename in vrachtluchten. Tot slot vragen deze leden het kabinet te reflecteren op de toegenomen geluidshinder door toename van intercontinentale en vrachtluchten. Het klopt dat uit de studie van CE Delft blijkt dat intercontinentale en vrachtluchten in aantal zullen toenemen, vooral wanneer het vluchtenplafond van Schiphol bereikt wordt. Aangezien transferpassagiers en vrachtluchten zijn uitgesloten van vliegbelasting zijn niet-transfer passagiers duurder uit en zal de vliegbelasting in het geval van knellende capaciteit een verschuiving naar intercontinentale en vrachtluchten veroorzaken. Zoals aangegeven in de memorie van toelichting is het doel van de verhoging van de vliegbelasting echter om extra budgettaire opbrengsten te genereren.<sup>85</sup> De effectiviteit van de verhoging is daarmee dan ook niet afhankelijk van de hoeveelheid intercontinentale en vrachtluchten. De geluidshinder rond Schiphol neemt volgens het CE Delft-rapport door de verhoging van de vliegbelasting waarschijnlijk af in 2024 en 2030, maar dit is met onzekerheid omgeven en hangt af van de economische groei en de vluchtencapaciteit van Schiphol.<sup>86</sup> Op regionale luchthavens wordt een afname van het aantal vluchten verwacht, wat leidt tot minder geluidsoverlast.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de weglekeffecten, effecten op reizigers en vliegbewegingen in Nederland en over de grens, en de effecten op verduurzaming van vliegen. De leden van de fractie van de PVV verzoeken de regering nader in te gaan op de grenseffecten van de belastingverhoging en de financiële gevolgen voor luchthavens in de grensstreek. CE Delft heeft de effecten van het verhogen van de vliegbelasting onderzocht, waarbij ze verschillende scenario's hebben gebruikt

<sup>84</sup> Bijlage bij Kamerstukken II 2022/23, 36 202, nr. 6 «effecten verhoging vliegbelasting»

<sup>85</sup> Kamerstukken II 2022/23, 36 202, nr. 3, p. 57 (MvT).

<sup>86</sup> Bijlage bij Kamerstukken II 2022/23, 36 202, nr. 6 «effecten verhoging vliegbelasting»

voor economische groei en capaciteitsrestricties op Schiphol. CE Delft verwacht dat het aantal passagiers op Nederlandse luchthavens in 2024 afneemt met 2,0% tot 6,2% en in 2030 1,3% tot 5,7%. Ongeveer de helft hiervan zal uitwijken naar vluchthavens over de grens. In 2024 zal het aantal vluchten afnemen met 1,2% tot 5,9% en in 2030 met 1,0% tot 5,2%. Er is niet specifiek onderzocht wat de effecten zijn voor het aantal reizigers en vliegbewegingen van luchthavens over de grens. Voor regionale luchthavens bedraagt de daling in 2024 ongeveer 11,6% tot 12,5% en in 2030 8,1% tot 14%, waarbij de daling voor alle regionale luchthavens ongeveer gelijk is. Uitgebreidere informatie is te vinden in het rapport van CE Delft.<sup>87</sup>

De verhoging van de vliegbelasting leidt er volgens CE Delft toe dat er in totaal minder CO<sub>2</sub> wordt uitgestoten vanwege een afname in het aantal vluchten. De vliegbelasting heeft echter geen effect op de verduurzaming van vliegtuigen en de luchtvaart.

De leden van de fractie van D66 vragen waarom niet is gekozen voor een differentiatie van het tarief van de vliegbelasting, waarbij zeer korte en zeer verre reizen zwaarder worden belast. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar de mogelijkheid van een variabel tarief per kilometer of ton CO<sub>2</sub> bovenop het vaste tarief. Zoals blijkt uit het bijgevoegde overzicht van andere landen die een vliegbelasting hebben ingevoerd zijn er meerdere manieren om vliegen te belasten. Zo zijn er landen die hebben gekozen voor gedifferentieerde tarieven die toenemen bij grotere afstanden om zo verre vluchten te ontmoedigen (bv Duitsland) of juist afnemen bij grotere afstanden om zo korte vluchten te ontmoedigen (bv Oostenrijk). Een vlak tarief onafhankelijk van de afstand is de middenweg, waarbij korte vluchten relatief zwaar worden belast. Er zijn geen voorbeelden bekend waarbij een variabel tarief per kilometer of ton CO<sub>2</sub> wordt toegepast. De belangrijkste overweging om te kiezen voor één vlak tarief is dat dit de uitvoerbaarheid ten goede komt, en op korte afstanden alternatieve vervoersmiddelen aantrekkelijker worden. De leden van de fracties van D66, de SP, de PVV en de PvdA vragen waarom transferpassagiers vrijgesteld zijn van vliegbelasting. Hierbij vragen de leden van de fractie van de PvdA of het kabinet het eens is dat in het kader van vergoening het vanzelfsprekend lijkt dat transferpassagiers belast worden. Door het netwerk van (inter)continentale verbindingen op Schiphol is Nederland goed (rechtstreeks) verbonden met veel belangrijke bestemmingen. Dat is van belang voor onze economie, vestigingsklimaat en vanuit sociaal-maatschappelijk perspectief voor Nederlandse reizigers. Transfervervoer is belangrijk voor instandhouding van een hoogwaardig netwerk van (inter)continentale luchtverbindingen op Schiphol. Via de draaischijf («hub») Schiphol worden Europese en intercontinentale verbindingen aan elkaar geknoopt, wat bijdraagt aan hogere bezettingsgraden en de rentabiliteit van vluchten. Transfervervoer heeft een relatief hoge prijsgevoeligheid omdat deze passagiers gemakkelijk kunnen kiezen voor een overstap op andere, buitenlandse luchthavens. Ook andere Europese landen kennen geen vliegbelasting voor transfervervoer. Invoering in Nederland zou leiden tot een ongelijk speelveld en de netwerkqualiteit op Schiphol onder druk zetten. Daarnaast hebben deze passagiers in veel gevallen al een vliegbelasting betaald in het land van vertrek. Vanwege het bovengenoemde is er bij het ontwerp van de vliegbelasting en ook de verhoging ervan per 2023 voor gekozen om transferpassagiers uit te sluiten.

De leden van de fractie van de PVV vragen waarom de evaluatie van de vliegbelasting niet is afgewacht alvorens een verhoging voor te stellen. Het kabinet heeft besloten tot een taakstellende verhoging van € 400 miljoen. Het doel is dan ook het genereren van extra opbrengsten. De evaluatie van de vliegbelasting vindt plaats in 2026.

<sup>87</sup> Bijlage bij Kamerstukken II 2022/23, 36 202, nr. 6 «effecten verhoging vliegbelasting»

De leden van de fractie van de PVV vragen waarom het verstandig is om in 2023 een belastingverhoging van 232 procent per ticket door te voeren in het licht van de dalende koopkracht van huishoudens en de uitgesproken wens van de regering om juist die koopkracht op peil te houden. Het kabinet neemt forse maatregelen om de koopkracht van huishoudens in 2023 en de jaren daarna te ondersteunen. De maatregelen zijn met name gericht op de lage en middeninkomens. Zo voert het kabinet een prijsplafond voor de energieprijzen in, wordt het minimumloon eerder en verder verhoogd dan eerder gepland, worden de lasten op arbeid verlaagd en worden de zorgtoeslag, huurtoeslag en kindgebonden budget verhoogd. Tegelijkertijd acht het kabinet het vanuit het structurele beleid bezien verstandig om de vliegbelasting te verhogen. De budgettaire opbrengst van de verhoging van de vliegbelasting vloeit naar de algemene middelen, die aangewend worden om de koopkrachtmaatregelen te kunnen bekostigen.

De leden van de fractie van de PVV vragen in hoeverre de vliegbelasting nu al in de prijs wordt verrekend en wat het effect van deze verhoging is op de prijs van vliegen en op koopkracht.

Luchtvaartmaatschappijen hoeven de prijsverhoging niet één op één door te berekenen in de ticketprijzen. CE Delft, die het onderzoek naar de verhoging van de vliegbelasting heeft uitgevoerd, geeft aan geen inzicht te hebben in de strategische beslissingen van luchtvaartmaatschappijen, zoals het verrekenen van belastingen in de ticketprijs. In het onderzoek is daarom uitgegaan van volledige kostenafwenteling op de consument. Ze geven hierbij de volgende voorbeelden voor het effect van de verhoging:

- De ticketprijs voor een retourvlucht Schiphol-Londen Heathrow met een Full Service Carrier ligt ongeveer tussen de € 129 en € 166. Door de verhoging zou de nieuwe ticketprijs tussen de € 147 en € 184 liggen.
- De ticketprijs voor een retourvlucht Schiphol-Barcelona met een Low Cost Carrier ligt ongeveer tussen de € 127 en € 237. Door de verhoging komt de nieuwe ticketprijs uit op € 145 tot € 255.
- De ticketprijs voor een retourvlucht Schiphol-New York JFK met een Full Service Carrier ligt ongeveer tussen de € 472 en € 761. Door de verhoging komt de nieuwe ticketprijs uit op € 490 tot € 779.<sup>88</sup>

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de effecten van (het verhogen van) de vliegbelasting, in het bijzonder voor de budgetluchtvaartmaatschappijen. Uit de impactanalyse van CE Delft volgt dat Low Cost Carriers (LCC) relatief harder geraakt worden door de verhoging van de vliegbelasting.<sup>89</sup> Het aantal passagiersvluchten van LCC daalt naar verwachting met 10% tegenover 5% bij Full Service Carriers (FSC). Dit komt doordat de ticketprijzen bij LCC gemiddeld lager liggen dan bij FSC. De leden van de fractie van de SP stellen voor om veelvliegers een vliegbelasting te laten betalen die stijgt met elke reis. De vliegbelasting is in 2021 in werking getreden. Bij de uitwerking van het voorstel is gekozen voor één vlak tarief per vertrekkende passagier, waarbij de luchthavens de belastingplichtigen zijn. Door deze vormgeving is de vliegbelasting relatief eenvoudig uitvoerbaar voor de Belastingdienst. Al tijdens de behandeling van het wetsvoorstel zijn vragen gesteld onder andere door het lid Van Raan over de mogelijkheid om veelvliegers meer te belasten. Ook toen is aangegeven dat onder de huidige vliegbelasting mensen die vaker vliegen meer belasting betalen. Een invoering van een veelvliegersbelasting zou ertoe leiden dat de uitvoering van de vliegbelasting vele malen complexer wordt omdat onder andere persoonsgegevens van passagiers gebruikt zouden moeten worden, wat tevens een inbreuk op de privacy inhoudt.

<sup>88</sup> Bijlage bij Kamerstukken II 2022/23, 36 202, nr. 6 «effecten verhoging vliegbelasting»

<sup>89</sup> Bijlage bij Kamerstukken II 2022/23, 36 202, nr. 6 «effecten verhoging vliegbelasting»

Voor een uitgebreider antwoord verwijs ik u naar de beantwoording van de voorgenoemde Kamervragen.<sup>90</sup>

De leden van de fractie van de SP vragen hoe de verhoogde opbrengst wordt ingezet, waarbij ze zelf voorkeur geven om het aan te wenden om Europees treinverkeer te stimuleren. De leden van de fractie van de VVD vragen hoe de terugsluis van de vliegbelasting wordt vormgegeven en hoe deze vergelijkt met die van de vliegbelasting. De leden van de fractie van de VVD vragen hoe de terugsluis van de verhoogde vliegbelasting vormgegeven wordt en hoe die zich verhoudt tot die van de vrachtwagenheffing. De leden van de fractie van de SP zijn van mening dat de opbrengsten van een verhoogde vliegbelasting ten goede dienen te komen aan investeringen die het grensoverschrijdende treinverkeer verbeteren, zodat reizigers binnen Europa een daadwerkelijk alternatief krijgen voor het vliegtuig. Ze vragen of er duidelijkheid kan worden gegeven over wat de regering met de opbrengsten van de verhoging van de vliegbelasting gaat doen. Voor de vrachtwagenheffing, waarbij vrachtwagens per kilometer betalen voor gebruik van de weg, is afgesproken dat de netto inkomsten uit de heffing, dus na aftrek van gedeerde inkomsten en in- en uitvoeringskosten, terug worden gesluisd naar de vervoerssector ten behoeve van investeringen in innovatie en verduurzaming van de sector.

De opbrengsten van de vliegbelasting vloeien naar de staatskas. Uit die staatskas worden vervolgens ook maatregelen bekostigd die bijdragen aan een duurzame luchtvaart en vermindering van leefomgevingseffecten. Onafhankelijk van de inkomsten vindt een eigenstandige afweging plaats voor het niveau van bijdrage aan duurzame luchtvaart en leefomgeving. De afspraak uit het Coalitieakkoord om de opbrengsten van de vliegbelasting gedeeltelijk te gebruiken voor de verduurzaming van de luchtvaart was niet uitgewerkt in de financiële paragraaf. Het kabinet ziet de grote verduurzamingsopgave waar de luchtvaart voor staat: vanuit het Nationaal Groeifonds is dan ook incidenteel € 383 miljoen (waarvan € 119 miljoen voorwaardelijk) beschikbaar gesteld voor het voorstel «Luchtvaart in Transitie». Hiermee kan de sector op korte termijn voortvarend aan de slag. Ook kan de sector aansluiting zoeken bij andere fondsen, waar geld beschikbaar is voor maatregelen die bijdragen aan verduurzaming en verbetering van het klimaat.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar belastingvoordelen van vliegtuigmaatschappijen en de mogelijkheid deze belastingvoordelen af te schaffen. Verder informeren deze leden naar initiatieven in Europees verband en de inspanningen van het kabinet hierbinnen. De commerciële luchtvaart is momenteel vrijgesteld van btw en accijnzen, conform de Europese richtlijn Energiebelastingen. De vliegbelasting is onder andere ingevoerd om zo maatschappelijke kosten van vliegen beter in de prijs tot uitdrukking te laten komen. In Europees verband wordt in het kader van het *Fit for 55*-pakket voorgesteld om luchtvaartbrandstoffen te belasten voor alle vluchten. Dit wordt gedaan met een herziening van de Richtlijn energiebelastingen. Het kabinet steunt dit voorstel.<sup>91</sup>

De leden van de fractie van de SGP vragen om een actueel overzicht van de vliegbelastingtarieven in Europa. Zie bijgevoegd een geüpdatete versie van de hoogte van de vliegbelastingen in omliggende en Europese landen. Sinds 2020 heeft Duitsland de tarieven met bijna de helft verhoogd en heeft Oostenrijk hun tariefstructuur aangepast zodat korte vluchten zwaarder belast worden.

De leden van de fractie van de SGP vragen hoe het kabinet aankijkt tegen hun mening dat een verhoging van de vliegbelasting gepaard moet gaan met stimuleren van internationaal treinverkeer. Daarnaast vragen deze leden of het kabinet bereid is het internationale treinverkeer verder te

<sup>90</sup> Aanhangsel Handelingen II 2020/21, nr. 2349

<sup>91</sup> Kamerstukken II, 2020/21, 22 112, nr. 3187

stimuleren en welke maatregelen daartoe genomen of overwogen worden. In 2018 concludeerde het Kennisinstituut voor Mobiliteit in het rapport «Substitutiemogelijkheden van luchtvaart naar spoor» dat de trein in 2030 minimaal 1,9 miljoen vliegreizen kan vervangen op de dertien belangrijkste bestemmingen op middellange afstand (700 km) van en naar Schiphol. Naar aanleiding hiervan streven het Ministerie van IenW, Schiphol, ProRail, KLM en NS ernaar om de keuze voor de internationale trein op de middellange afstand te bevorderen. Hiertoe is in november 2020 de «Actieagenda Trein en Luchtvaart» opgesteld. Hierin zijn maatregelen benoemd om de internationale trein als alternatief voor en aanvulling op het vliegtuig te bevorderen. Er zijn zes prioritaire bestemmingen benoemd: London, Brussel, Parijs, Düsseldorf, Frankfurt en Berlijn. De Actieagenda richt zich zowel op bestemmingsverkeer reizigers (Origin-Destination) als op transferreizigers. De maatregelen richten zich onder andere op verhoging van frequentie en snelheid en de daarvoor benodigde infrastructuur en op het verbeteren van comfort, boekings- en informatievoorziening. In het werkprogramma Internationaal Spoor 2022 worden maatregelen beschreven waarmee de trein een volwaardig alternatief kan worden op afstanden tot 700 kilometer, maar ook juist voor het verbeteren van de bereikbaarheid van grensregio's. Het gaat om maatregelen om concrete verbindingen te verbeteren of te realiseren, maar ook om overkoepelende onderwerpen zoals bijvoorbeeld het faciliteren van nachttreinen of verbeteren van ticketing.

**Tabel 29. Bestaande Europese vliegbelastingen**

Land	Naam van de belasting	Sinds (jaar)	Tarief
<b>Duitsland</b>	Luftverkehrsteuer/ German Air Transport Tax	2012	€ 12,90 (<2.500 km of binnen Europa) € 32,67 (2500–6.000 km) € 58,82 (>6.000 km)
<b>Frankrijk</b>	France Civil Aviation Tax	1999	€ 4,73 (binnenland, binnen EU) € 8,50 (overige bestemmingen)
	Air Passenger Solidarity Tax	2006	€ 2,63 (binnen EEA; economy class) € 20,27 (binnen EEA; business/first class) € 7,51 (buiten EEA; economy class) € 63,07 (buiten EEA; business/first class)
<b>Italië*</b>	Fiscal Tax (Corsica) Italian City Council Tax		€ 4,57 € 7,07
<b>Noorwegen</b>	Air Passenger Tax	2016	NOK 80 (€ 7,66) (binnen Europa) NOK 214 (€ 20,50) (buiten Europa)
<b>Oostenrijk</b>	Flugabgabe/ Austria Air Transport Levy	2011	€ 30 (binnen 350 km) € 12 (verdere afstanden)
<b>Portugal*</b>	Carbon Tax		€ 2
<b>Verenigd Koninkrijk</b>	Air Passenger Duty		GBP 13 (€ 14,83) (laagste klasse < 2.000 mijl) GBP 26 (€ 29,65) (alle andere klassen < 2.000 mijl) GBP 78 (€ 88,99) (vliegtuig > 20 ton voor < 19 passagiers; < 2.000 mijl) GBP 84 (€ 95,84) (laagste klasse > 2.000 mijl) GBP 185 (€ 211,05) (alle andere klassen > 2.000 mijl) GBP 554 (€ 631,95) (vliegtuig > 20 ton voor < 19 passagiers; < 2.000 mijl)
<b>Zweden</b>	Tax on Air Travel	2018	SEK 64 (€ 5,89) (binnenland/EU) SEK 265 (€ 24,38) (afstand < 6.000 km) SEK 424 (€ 39,00) (overige bestemmingen)

## 25. Verhogen tabaksaccijns

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de verwachte prijsverschillen per tabaksoort zijn in vergelijking met buurlanden. Op basis van de kleinhandelsprijs van 2021 zijn de prijzen als volgt.



**Tabel 30: Overzicht prijzen tabak in 2021**

2021	Sigaretten 20 stuks	Rooktabak 50 gram
Nederland	€ 7,56	€ 13,13
België	€ 6,93	€ 10,40
Duitsland	€ 6,33	€ 8,24
Frankrijk	€ 10,19	€ 23,78
Luxemburg	€ 4,78	€ 5,88

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de gevolgen zijn van de verhoging van de tabaksaccijns voor ondernemers in de grensregio's. Verder vragen deze leden wanneer de Kamer een diepgaande analyse over grenseffecten betreffende accijns- en btw-verschillen met onze buurlanden ontvangt. De leden van de fractie van de PVV vragen of de regering kan aangeven waarom er niet op voorhand een onderzoek wordt gedaan naar mogelijke grenseffecten, weglekeffecten en mogelijke effecten op het aandeel aanwezige illegale sigaretten.

Als gevolg van de verhoging zullen de grenseffecten mogelijk groter worden aangezien Nederland nu al hogere tabaksprijzen kent dan haar buurlanden en dit verschil door de maatregel zal toenemen. Evenwel is het verhogen van de tabaksaccijns een bewezen effectieve maatregel om roken te verminderen. Op deze wijze verwacht het kabinet dat deze maatregel bijdraagt aan een rookvrije generatie in 2040.

Net als bij de verhoging van de tabaksaccijns in 2020 zullen de grenseffecten van deze verhoging van de tabaksaccijns worden gemonitord. Daartoe zullen ook in de komende jaren Empty Pack Surveys gedaan worden. De meest recente Empty Pack Survey dateert van 12 april 2022. In de bijbehorende Kamerbrief is aangegeven dat ik geen toegevoegde waarde zie voor het onderzoeken van grenseffecten op de btw, aangezien het tarief niet gewijzigd is.<sup>92</sup> In 2024 en in 2025 zal de Douane weer een Empty Pack Survey uitvoeren. Hierbij wordt het aandeel niet-Nederlandse veraccijnsde pakjes sigaretten gemonitord. Ook wordt gekeken naar de wijzigingen in het aandeel namaaksigaretten en illicit whites (wel legaal geproduceerd maar geen legale afzetmarkt).

De leden van de fractie van D66 vragen wat het effect is op het behalen van de doelen van een rookvrije generatie in 2040 als de tabaksaccijns met nog een euro per pakje extra wordt verhoogd. Een substantiële en regelmatige verhoging van de prijs van tabaksproducten wordt in de internationale wetenschappelijke literatuur beschouwd als de meest effectieve beleidsmaatregel om het aantal rokers te verlagen.<sup>93</sup> Een verdere verhoging zou daarom waarschijnlijk bijdragen aan het doel van een rookvrije generatie in 2040.

De leden van de fractie van D66 vragen hoeveel winst de tabaksindustrie in Nederland maakt. Over de jaren 2017 tot en met 2019 heeft de tabaksindustrie in Nederland gemiddeld ongeveer € 400 miljoen winst gemaakt. Dit betreft de winst voor verliesverrekening.

De leden van de fractie van D66 vragen of en hoeveel accijns wordt geheven op vapors en de vulverpakkingen daarvoor, de leden van de fractie van GL vragen of de regering kan toelichten of zij bereid is een verbruiksbelasting of accijns op e-sigaretten en bijbehorende vloeistoffen toe te voegen aan het Belastingplan 2023. Producten als e-sigaretten of vapors kunnen op grond van de Europese richtlijn tabaksaccijns niet worden belast met tabaksaccijns indien zij geen tabak bevatten of waarbij

<sup>92</sup> Kamerstukken II 2021/22, 35 927, nr. 128.

<sup>93</sup> Trimbos instituut: factsheet update 2020, effecten van accijns en prijs op het gebruik van tabaksproducten.

geen verbrandingsproces plaatsvindt. Omdat de accijns niet van toepassing is op deze producten kunnen lidstaten dergelijke producten alleen belasten door invoering van een nationale verbruiksbelasting. Nederland heeft hier tot op heden niet toe besloten. Uit de evaluatie van de richtlijn tabaksaccijns is namelijk gebleken dat herziening van deze richtlijn nodig is. Zo zijn de lidstaten het met elkaar eens dat nieuwe producten zoals e-sigaretten bij de herziening meegenomen moeten worden. Hierdoor zouden dit soort producten onder de geharmoniseerde accijnswetgeving gaan vallen en leidt dit niet tot afzonderlijke, verschillende nationale verbruiksbelastingen. Eind december wordt een voorstel van de Europese Commissie verwacht tot herziening van de tabaksaccijns. Het kabinet acht een aanpak op Europees niveau het meest effectief en wacht daarom dit voorstel af.

De leden van de fractie van D66 vragen wat de grondslag is voor de tabaksaccijns. De Nederlandse tabaksaccijns is vastgelegd in de Wet op de accijns en is gebaseerd op de richtlijn tabaksaccijns.<sup>94</sup> De tabaksaccijns wordt geheven op basis van verschillende grondslagen afhankelijk van het betreffende tabaksproduct. Voor sigaretten wordt de accijns geheven op basis van de kleinhandelsprijs alsmede een specifieke accijns per 1.000 stuks sigaretten waarbij rekening wordt gehouden met een minimumbedrag aan totale accijns per 1.000 stuks sigaretten. Voor rooktabak wordt de accijns geheven op basis van het aantal kilogram. De accijns op sigaren wordt geheven op basis van de kleinhandelsprijs.

De leden van de fractie van de PVV vragen of de regering kan aangegeven waarom zij stelt dat het verhogen van de tabaksaccijns een bewezen effectieve maatregel om roken te verminderen is, terwijl uit cijfers van het CBS en het RIVM (11 maart 2022) blijkt dat het aandeel rokers sinds 2018 nauwelijks is gedaald. Verder vragen deze leden of de regering hierbij ook kan ingaan op cijfers die zijn gepubliceerd op pagina 64 van het Blauwe Boekje waaruit blijkt dat het aantal rokers juist is toegenomen sinds 2019. Een substantiële en regelmatige verhoging van de prijs van tabaksproducten wordt in de internationale wetenschappelijke literatuur beschouwd als de meest effectieve beleidsmaatregel om het aantal rokers te verlagen en maakt onderdeel van het door de WHO geadviseerde MPOWER-model.<sup>95</sup> De notitie van het Trimbos over de effectiviteit van het Nederlandse tabaksbeleid<sup>96</sup> licht toe dat er in 2020 relatief veel effectieve maatregelen zijn getroffen, waaronder een verhoging van de accijns. Door invoering van deze maatregelen in 2020 zijn veel rokers van 18 jaar en ouder gestopt met roken, waardoor het cijfer over 2020 (20,2%) lager is dan in 2019 (21,7%). Het cijfer over 2021 is daarentegen hoger (20,6%), hetgeen er op lijkt te duiden dat de dalende trend niet is doorgezet. Het Trimbos concludeert dat om de doelstellingen uit het Nationaal Preventieakkoord te behalen nieuwe stappen moeten worden gezet en effectieve huidige maatregelen zoals accijnsverhogingen moeten worden gecontinueerd of geïntensiveerd. Met de verhogingen van de tabaksaccijns in 2023 en 2024 verwacht het kabinet te kunnen bijdragen aan een rookvrije generatie in 2040 en het verder reduceren van het aantal rokers. De cijfers in het Blauwe Boekje op pagina 64 die aangeven wat het percentage rokers van 12 jaar en ouder is, zijn niet juist. Het juiste percentage rokers is weergegeven in onderstaande tabel.

<sup>94</sup> Richtlijn 2011/64/EU Van de Raad van 21 juni 2011 betreffende de structuur en de tarieven van de accijns op tabaksfabrikaten (PbEU 2010, L 176).

<sup>95</sup> WHO Report on the Global Tobacco Epidemic, 2008: the MPOWER package.

<sup>96</sup> Nationaal Expertisecentrum Tabaksontmoediging, Effectiviteit van Nederlands tabaksontmoedigingsbeleid, Trimbos-instituut, mei 2022.

**Tabel 31: Percentage rokers volgens CBS, Statline (16 mei 2022). Leefstijl en (preventief) gezondheidsonderzoek; persoonskenmerken, per jaar.<sup>1</sup>**

Perioden	2019	2020	2021
Leeftijd: 12 jaar en ouder	20,4%	18,9%	19,4%

<sup>1</sup> Geraadpleegd via: <https://opendata.cbs.nl/#/CBS/nl/dataset/83021NED/table?dl=63B48>.

De leden van de fractie van de PVV verzoeken de regering om de effecten van de verhoging van de tabaksaccijns op de koopkracht in kaart te brengen. In algemene zin loopt het effect van indirecte belastingen op de koopkracht via de inflatie. In dit concrete geval leidt een verhoging van de tabaksaccijns waarschijnlijk tot een hogere prijs van tabaksproducten. Dit maakt onderdeel van het inflatiecijfer voor 2023 in de MEV-raming van het CPB en via deze weg van het koopkrachtcijfer voor 2023.

De leden van de fractie van de CU vragen hoe de regering kijkt tegen het verschil in betaalbaarheid tussen rooktabak en sigaretten doordat volgens hen uitgegaan moet worden van 0,7 gram per shagje in plaats van 1 gram. Ook vragen deze leden hoe de regering ervoor zorgt dat rokers na accijnsverhogingen niet overstappen op goedkopere tabaksproducten, in plaats van te stoppen met roken.

Er is geen standaard vergelijking tussen rooktabak (uitgedrukt in gram) en sigaretten (uitgedrukt in stuks). Bij een eerdere impactanalyse van de Europese Commissie is een verhouding 1 gram rooktabak ten opzichte van 1 sigaret gebruikt.<sup>97</sup>

In de richtlijn tabaksaccijns en de Wet op de accijns worden de tarieven voor rooktabak en sigaretten uitgedrukt in kilogram respectievelijk 1.000 stuks. Dit komt overeen met 1 gram ten opzichte van 1 sigaret.

Met de verhogingen van de tabaksaccijns in 2023 en 2024 verhoogt het kabinet de tabaksaccijns op alle producten waarover momenteel tabaksaccijns wordt geheven met soortgelijke niveaus.

De leden van de fractie van de CU vragen op welke wijze de accijnsverhoging voor shag en andere vormen van rooktabak verhoogd moeten worden om (a) niet verder uit pas te lopen met de accijnsverhoging van sigaretten, en b) over de linie gelijk te zijn met de sigarettenaccijns, uitgaande van een gemiddelde van 0,7 gram per shagje. Zij vragen wat in beide gevallen de budgettaire opbrengst is. Ten aanzien van punt a moet de accijns op rooktabak met € 43,14 (= € 2,16 per 50 gram) extra worden verhoogd als wordt uitgegaan van 0,7 gram rooktabak per sigaret in plaats van 1 gram voor de verhoging uit het Belastingplan 2023. Structureel levert dit € 74 miljoen op uitgaande van een gedragseffect van 65%. Ten aanzien van punt b moet, als wordt uitgegaan van 0,7 gram per sigaret, de accijns op 1.000 gram rooktabak 1,42 keer hoger zijn dan de accijns per 1.000 sigaretten. Als de accijnzen gelijk worden getrokken betekent dit een extra verhoging van € 208 (= € 10,41 per pakje van 50 gram) in 2023 en € 230,- (= € 11,49 per pakje van 50 gram) in 2024 (doordat er ook per 2024 een verhoging is). Dit levert structureel ongeveer € 392 miljoen op uitgaande van een gedragseffect van 65%.

<sup>97</sup> Brussels, 16.7.2008, SEC(2008) 2266, Commission staff working document, Accompanying document to the Proposal for a COUNCIL DIRECTIVE amending Council directive 95/59/EC, 92/79/EEC and 92/80/EEC on the structure and the rates of excise duty applied to manufactured tobacco, impact assessment, COM(2008) 459 final, SEC(2008) 2267.

## **26. Verlengen verlaagde accijnstarieven op ongelode benzine, diesel en LPG**

De leden van de fractie van D66 vragen welke maatregelen de regering treft om de trein en het openbaar vervoer betaalbaar en aantrekkelijk, zeker in relatie tot de auto, te houden. Aan de OV-aanbodkant is met de Beschikbaarheidsvergoeding een forse bijdrage geleverd om een zo optimaal mogelijk OV-netwerk in stand te houden. Ook in 2023 wil de Staatssecretaris van IenW de vervoerders een vangnet bieden zodat er een voldoende, veilig en betrouwbaar OV-aanbod in stand kan worden gehouden zolang de reizigersaantallen nog niet op peil zijn. OV-bedrijven zijn in hun concessies bezig om de reizigers terug te krijgen met verschillende tijdelijke kortingsacties en nieuwe flexibele soorten abonnementen. Dit is ook een uitvloeisel van de transitieafspraken in het Nationaal OV Beraad (NOVB). Daarnaast analyseert het Kennisinstituut voor Mobiliteitsbeleid (KiM) welke instrumenten ingezet kunnen worden om de modaliteitsshift van auto naar OV te bevorderen. Deze instrumenten hebben niet alleen effect op de omvang van het auto- en OV-gebruik, maar ook op bijvoorbeeld bereikbaarheid voor verschillende groepen en op milieu en duurzaamheidsdoelstellingen. Het onderzoek, waarbij experimenten en acties uit binnen- en buitenland worden geanalyseerd, is in november 2022 gereed. De uitkomsten van het onderzoek geven richting aan de maatregelen die we in Nederland kunnen nemen.

Wat betreft de prijzen in het OV is de tariefbevoegdheid en opbrengstverantwoordelijkheid bij decentrale overheden en OV-bedrijven belegd. Eind 2022 bespreekt de Staatssecretaris van IenW met de tariefbevoegde overheden en vervoerders in het NOVB de resultaten uit het KiM-onderzoek. Zij zal uw Kamer daar vervolgens over informeren.

De leden van de fractie van de PVV vragen of de regering kan aangeven waarom er niet voor wordt gekozen om de brandstofaccijns zo veel mogelijk (incidenteel en structureel) in lijn te brengen met omringende landen zodat de grenseffecten zo veel mogelijk worden gemitigeerd. Bij de wijziging van de brandstofaccijns weegt de regering grenseffecten mee. Zoals toegezegd worden de grenseffecten van de accijnsverlaging per 1 april 2022 gemonitord en zal de Kamer worden geïnformeerd over de uitkomsten. Grenseffecten zijn niet de enige factor die wordt meegewogen bij de aanpassing van de accijnstarieven. De regering weegt ook andere factoren mee bij besluitvorming over accijnstarieven, zoals de budgettaire derving die een accijnsverlaging met zich brengt.

De leden van de fractie van de PvdA vragen om een nadere motivering voor de verlenging van de accijnsverlaging. Deze leden vragen voorts of de regering bereid is om te kijken hoe de middelen die worden aangewend voor de verlaging van de brandstofaccijns op een andere manier kunnen worden ingezet, bijvoorbeeld door het dempen van de energieprijzen. De leden van de fractie van GroenLinks vragen waarom de regering met de accijnsverlaging opnieuw kiest voor ongerichte maatregelen. De leden van de fractie van de SGP vragen waarom niet is gekozen voor meer maatwerk, eventueel buiten het domein van de accijnzen. Zij vragen daarbij of de regering heeft overwogen om de accijnsverlaging geheel te schrappen en de middelen in te zetten voor gerichte steun voor lage en middeninkomens.

De energieprijzen zijn onverminderd hoog. Het handelingsperspectief voor huishoudens op korte termijn is onverminderd beperkt. Daardoor is de impact van de hoge energieprijzen nog altijd groot op de koopkracht van huishoudens. Het kabinet zet daarom in op een breed instrumentarium aan tijdelijke maatregelen om de koopkrachtdaling voor verschillende groepen te dempen. Voor veel huishoudens is de auto noodzakelijk

voor bijvoorbeeld woon-werkverkeer, familiebezoek en mantelzorg, in stedelijk gebied en op het platteland. Het gaat niet alleen om huishoudens met een laag inkomen, de impact van de hoge brandstofprijzen is ook groot op middeninkomens. Het kabinet hecht eraan dat deze groepen zo direct mogelijk, dat wil zeggen aan de pomp, merken dat de brandstofprijs wordt gedempt. Deze groepen hebben voordeel van de verlenging van de verlaging van de brandstofprijzen. Andere maatregelen zijn meer specifiek gericht op de meest kwetsbare huishoudens, zoals de extra verhoging van de zorg- en huurtoeslag. En met het prijsplafond voor energie worden alle huishoudens ondersteund.

De leden van de fractie van de PvdA vragen hoe de huidige (gemiddelde) brandstofprijzen zich verhouden met het buitenland. Zij vragen voorts of het klopt dat Nederland nu lagere brandstofprijzen heeft dan Duitsland. Verder vragen zij hoe de huidige prijzen zich verhouden met de prijzen voor de Russische inval in Oekraïne.

De Europese Commissie rapporteert wekelijks over de gemiddelde pomprijzen van benzine, diesel en LPG in de weekly oil bulletin: [https://energy.ec.europa.eu/data-and-analysis/weekly-oil-bulletin\\_en](https://energy.ec.europa.eu/data-and-analysis/weekly-oil-bulletin_en). Bij de cijfers is de kanttekening opgenomen dat voorzichtigheid is geboden bij vergelijkingen tussen landen, omdat er onder andere verschillen in kwaliteit en marktstructuren zijn waardoor vergelijkingen beperkte validiteit hebben.

In tabel 32 zijn de gemiddelde pomprijzen inclusief belastingen opgenomen op 19 september 2022. De gemiddelde prijs in Nederland van een liter benzine is € 1,95 en van diesel € 1,98. Dit is lager dan de prijs van benzine en diesel in Duitsland en hoger dan de prijs van benzine en diesel in België.

**Tabel 32**

	Benzine	Diesel
	Euro/Liter	Euro/Liter
Oostenrijk	1.71	1.93
België	1.68	1.93
Bulgarije	1.48	1.61
Kroatië	1.45	1.86
Cyprus	1.49	1.83
Tsjechië	1.57	1.80
Denenmarken	2.04	1.93
Estland	1.83	1.85
Finland	2.01	2.10
Frankrijk	1.55	1.70
Duitsland	1.99	2.03
Griekenland	1.95	1.86
Hongarije	1.27	1.59
Ierland	1.80	1.92
Italië	1.69	1.80
Letland	1.74	1.80
Lithouwen	1.66	1.79
Luxemburg	1.64	1.78
Malta	1.34	1.21
Nederland	1.95	1.98
Polen	1.33	1.53
Portugal	1.70	1.76
Roemenië	1.54	1.75
Slowakije	1.64	1.85
Slovenië	1.45	1.76
Spanje	1.71	1.87
Zweden	1.76	2.14
CE/EC/EG EUR27_2020 gemiddelde	1.76	1.84
CE/EC/EG Euro gebied gemiddelde	1.83	1.87

In figuur 5 zijn de prijzen voor en na de Russische inval in Oekraïne weergegeven. Begin 2022 lag de prijs van een liter benzine rond de € 2. Het huidige niveau ligt ook rond de € 2. Bij diesel lag het niveau tussen € 1,60 en € 1,70 en op dit moment iets boven de € 2.

**Figuur 5**



De leden van de fractie van GroenLinks vragen waarom de regering met verlaging van de brandstofaccijns kiest voor maatregelen met een duidelijk negatieve klimaatimpact. Voorts vragen zij hoe de verlaging van de accijns zich verhoudt met het streven om minder (fiscale) steun aan het gebruik van fossiele brandstoffen te bieden.

De prikkel om brandstof te besparen en over te stappen naar duurzamere energiebronnen is door de voortzetting van de verlaging van de accijnstarieven tijdelijk kleiner. Dat neemt niet weg dat de brandstofprijzen nog steeds uitzonderlijk hoog zijn. Daardoor is onverminderd sprake van een prijsprikkel om zuinig om te gaan met brandstof. Het kabinet benadrukt dat het gaat om een tijdelijke maatregel. De brandstofaccijns stijgen per 1 juli 2023 en verder per 1 januari 2024. De stijging van de accijns is van belang voor het bereiken van de klimaatdoelen van 2030. Omdat de rentabiliteit op de investeringen in de klimaattransitie langjarig worden berekend heeft de tijdelijke verlaging hierop beperkte invloed. In dit licht acht het kabinet de tijdelijke verlaging van de brandstofaccijns een acceptabele maatregel.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of het klopt dat de prijzen van benzine, diesel en LPG veel minder zijn gestegen dan de prijzen van gas en elektriciteit, en dat de noodzaak om deze prijzen te verlagen daarom veel minder aanwezig is. Ten opzichte van begin 2021 is de prijs inclusief belastingen van benzine en diesel ongeveer met een factor 1,3 á 1,5 gestegen en de prijs inclusief belastingen van gas en elektriciteit ongeveer met een factor 3. De prijs van gas en elektriciteit is dus meer gestegen dan de prijs van benzine en diesel. Bij de cijfers moet bedacht worden dat de brandstofaccijns en energiebelasting zijn verlaagd in 2022. De stijging zou zonder de verlagingen nog groter zijn. De regering stelt een breed instrumentarium aan tijdelijke maatregelen voor om de koopkrachtdaling voor verschillende groepen te dempen waaronder een verlenging van de verlaging van de brandstofaccijns.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen welke mogelijkheden de regering ziet om de hoogte van de accijns bijvoorbeeld per maand of kwartaal bij te stellen. Deze leden vragen voorts of het technisch mogelijk zou zijn om de accijnstarieven tussentijds per algemene maatregel van

bestuur (amvb) vast te stellen, waarbij de nu gemaakte reservering als maximum wordt gehanteerd.

De accijnstarieven zijn opgenomen in de Wet op de accijns. Wijziging van de tarieven vergt daarom een wetswijziging. Doordat de tarieven in de wet zijn opgenomen is geborgd dat de Tweede Kamer en Eerste Kamer zijn betrokken bij de wijziging van de tarieven.

In de wet zou een grondslag kunnen worden opgenomen om de tarieven te bepalen bij amvb. In dat geval kunnen tarieven mogelijk per kwartaal worden gewijzigd. Een vergelijkbare termijn is mogelijk als de tarieven in de wet zijn opgenomen en de wetswijziging met spoed wordt behandeld. Een en ander is onder voorbehoud van een uitvoeringstoets uitvoerbaar voor de Douane. Voorwaarde daarbij is dat de wettelijk verschuldigde naheffing of teruggaaf over de veraccijnsde voorraad uit de Wet op de accijns buiten toepassing wordt gelaten of wordt geschrapt. Een tariefwijziging per kwartaal is uitvoerbaar voor de Douane omdat dit aansluit bij de maandaangiften en verzoeken om teruggaaf die per kwartaal worden gedaan. Een tariefwijziging op kortere termijn is niet uitvoerbaar. De regering stelt voor de verlaging van de brandstofaccijns te verlengen tot 1 juli 2023 en de verlaging vervolgens tot 1 januari 2024 voor de helft te continueren. Op 1 juli 2023 worden de tarieven tevens vermeerderd met het bedrag van de – uitgestelde – indexatie die zou hebben plaatsgevonden per 1 januari 2023 zonder verlaging van de accijnstarieven. Voorts wordt per 1 juli 2023 de – uitgestelde – verhoging van het accijnstarief voor diesel doorgevoerd. Huishoudens blijven ondersteund door de gedeeltelijke demping van de brandstofprijzen. Op dit moment ziet het kabinet geen aanleiding om aanpassingen te doen in de continuering van de verlaging van de accijns in de eerste helft van 2023 en de gedeeltelijke continuering van de verlaging in de tweede helft van 2023.

De leden van de fractie van de SGP vragen wanneer de Kamer precies geïnformeerd wordt over de uitvoering van de motie Stoffer.<sup>98</sup> De motie Stoffer ziet op een aantal aspecten die elk hun eigen traject hebben. Bij de accijns wordt een onderzoek gedaan naar de grenseffecten, zoals toegezegd aan de Kamer. Als onderdeel van dit onderzoek wordt ook gekeken naar de ontwikkeling van de consumentenprijzen van diesel, benzine en LPG en de vraag in hoeverre de accijnsverlaging is doorberekend aan de consument. Voor de btw-verlaging wordt de komende tijd een analyse gedaan om zo goed als mogelijk een indicatie te krijgen van de doorwerking van de btw-verlaging naar energieprijzen. De Kamer wordt voor het einde van dit jaar geïnformeerd over de uitkomsten van deze trajecten.

De leden van de fractie van de SGP vragen of de regering reeds een inschatting kan geven hoe de accijnsverlaging neerslaat als het gaat om de verhouding tussen huishoudens en bedrijven en of de regering bereid is dit mee te nemen in de uitvoering van de motie Stoffer indien hierover nog geen duidelijkheid kan worden gegeven.

De ontvangsten benzineaccijns heeft vrijwel volledig betrekking op verbruik door personenauto's in het wegverkeer. Bij de personenauto's die op benzine rijden heeft 83% van het totaal aantal gereden kilometers betrekking op particuliere personenauto's en 17% op bedrijfsauto's. De verlaging van de benzineaccijns slaat dus voor ongeveer 83% neer bij huishoudens en 17% bij bedrijven.

De ontvangsten van dieselaccijns hebben voor ongeveer 80% betrekking op het wegverkeer. Daarnaast wordt diesel gebruikt voor de bouw, bijvoorbeeld voor aggregaten en kranen, en in de landbouw voor bijvoorbeeld trekkers. Het totale verbruik van diesel voor het wegverkeer

<sup>98</sup> Kamerstukken II 2021/22, 36 088, nr. 17.

bestaat voor ongeveer 30% uit personenauto's en voor 70% uit vrachtwagens, bestelauto's en bussen. Bij de personenauto's die op diesel rijden heeft ongeveer 60% van het totaal aantal gereden kilometers betrekking op particuliere auto's en 40% op bedrijfsauto's. De verlaging van de dieselaccijns slaat dus voor ongeveer 14% ( $80\% * 30\% * 60\%$ ) neer bij huishoudens en 86% bij bedrijven.

## **27. Verhogen verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken**

De leden van de fractie van de VDD vragen wat de budgettaire impact zou zijn ten aanzien van mineraalwater van (i) het achterwege laten van de tariefsverhoging van de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken per 2023 en (ii) het reeds vrijstellen van de verbruiksbelasting per 2023. Ook vragen deze leden waarom het tarief ten aanzien van mineraalwater per 2023 eerst wordt verhoogd en per 2024 een vrijstelling geldt. Verder vragen deze leden om een nadere toelichting van de uitvoeringsimplicaties voor het uitzonderen van mineraalwater. De leden van de fractie van D66 vragen toe te lichten waarom in het jaar 2023 belasting wordt geheven over flesjes water. Ook vragen zij of de regering het eens is met deze leden dat het onwenselijk is om de prijs van gezonde producten te verhogen ten opzichte van andere ongezonde producten. Voorts vragen deze leden nogmaals te kijken naar een manier waarop kan worden voorkomen dat een suikerbelasting wordt geheven over flesjes water. Zij vragen toe te lichten welke systeemaanpassing nodig is en om welke reden deze niet voor 2022 kan worden geprioriteerd zodat belasting op mineraalwater in 2023 wordt voorkomen. De leden van de fractie van de SGP vragen waarom de regering voorstelt de verbruiksbelasting voor mineraalwater sterk te verhogen. Voorts vragen deze leden of het klopt dat de regering het wenselijk acht de vrijstelling voor mineraalwater per 1 januari 2023 in te laten gaan. Ook vragen deze leden of de regering bereid is opnieuw te bezien of deze vrijstelling al volgend jaar in kan gaan. De huidige verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken is een belasting op vruchten- en groentesap, mineraalwater en limonade. De verbruiksbelasting heeft een budgettair doel. De belasting differentieert niet naar suikergehalte. Mineraalwater wordt sinds 1972 belast op grond van de Wet verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken en wetsvoorgangers. De belasting op mineraalwater is dus niet nieuw. In het coalitieakkoord staan twee wijzigingen aangaande deze verbruiksbelasting. Ten eerste wordt de verbruiksbelasting verhoogd zodat jaarlijks € 300 miljoen extra opbrengst wordt gegenereerd. Ten tweede heeft het kabinet het streven om gezonde keuzes te stimuleren en ongezonde keuzes te ontmoedigen. Daarom wil de regering mineraalwater zo spoedig mogelijk uit de grondslag van de verbruiksbelasting halen, aangezien dit kan bijdragen aan het streven naar stimuleren van gezond gedrag. De verhoging voor mineraalwater is tijdelijk. De regering stelt in het Belastingplan 2023 voor om mineraalwater bij de eerste mogelijkheid uit te zonderen van de verbruiksbelasting, namelijk per 1 januari 2024. De Douane heeft ten minste twaalf maanden voorbereidingstijd nodig om deze aanpassing te realiseren.<sup>99</sup> De voorbereidingsperiode vangt aan vanaf het moment van definitieve besluitvorming. Dat betekent dat de voorbereidingen worden gestart nadat het wetsvoorstel is aangenomen door de Eerste Kamer. De Douane kan de uitzondering van mineraalwater daarom realiseren per 1 januari 2024. De voorbereidingen bestaan uit het aanpassen van aangifteformulieren, terugaafformulieren en met name de achterliggende automatisering. Uit het coalitieakkoord volgt tot slot dat het kabinet gaat onderzoeken hoe op termijn een suikerbelasting kan worden ingevoerd. Daarom

<sup>99</sup> Zoals opgenomen in de bijlage «Uitvoerbaarheid: inzicht in samenloop uitvoering Belastingdienst en uiterste data parameteraanpassingen Belastingdienst, Douane, Toeslagen» bij Kamerstukken II 2022/23, 36 202, nr. 6, p. 27.



onderzoekt het kabinet momenteel of en zo ja hoe, op termijn een gedifferentieerde verbruiksbelasting kan worden geïntroduceerd waarbij de belasting wordt gerelateerd aan de in alcoholvrije dranken aanwezige suikers ter ondersteuning van het maken van gezondere keuzes. Het achterwege laten van de tariefsverhoging in 2023 zou leiden tot een budgettaire derving van € 303 miljoen. Overigens is mineraalwater in dat geval in 2023 nog wel onderworpen aan het huidige tarief van de verbruiksbelasting. Het uitzonderen van mineraalwater per 2023 zou leiden tot een budgettaire derving van € 52 miljoen. Zoals hiervoor is toegelicht is deze uitzondering per 2023 niet uitvoerbaar.

De leden van de fractie van D66 vragen wat het effect is op de consumptie van zware bieren ten opzichte van lichte bieren. Het is niet bekend wat de wijziging op microniveau betekent voor de consumptie van verschillende soorten bieren. Het minimumtarief van de bieraccijns wordt evenredig met het tarief voor de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken verhoogd. Het tarief voor de hogere Platorgehalten in 2023 en per procent alcohol vanaf 2024 verandert niet. Lichte bieren worden dus relatief iets duurder ten opzichte van zware bieren. Daar tegenover staat dat zware bieren door de overgang van Platorgehalten naar alcoholpercentages per 2024 zwaarder belast worden. Hierdoor worden zware bieren relatief duurder ten opzichte van lichte bieren.

De leden van de fractie van de PVV vragen of de regering in het licht van de dalende koopkracht van huishoudens en de uitgesproken wens om de koopkracht op peil te houden, kan aangeven waarom het verstandig is om in 2023 een belastingverhoging van 77% door te voeren op alcoholvrije dranken. Ook vragen deze leden waarop de regering de verwachting baseert dat consumenten uitwijken naar gezondere alternatieven en waaruit deze alternatieven bestaan. De leden van de fractie van het CDA vragen wat de verwachte gezondheidseffecten van de verhoging van de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken concreet zijn en in hoeverre het waarschijnlijk is dat die bereikt worden met het voorgestelde tarief. De verbruiksbelasting en de verhoging van die belasting heeft een budgettair doel. Het kabinet hecht eraan gezonde keuzes te stimuleren en ongezonde keuzes te ontmoedigen. De regering geeft hieraan onder andere invulling door mineraalwater uit te zonderen van de grondslag van de verbruiksbelasting bij de eerste mogelijkheid hiertoe, namelijk per 1 januari 2024. Met het uitzonderen van mineraalwater van de verbruiksbelasting wordt dit gezonde alternatief voor frisdrank relatief goedkoper. De verwachting is dat het drinkgedrag zal worden aangepast doordat men voor gezondere alternatieven kiest. Om de koopkrachtdaling van huishoudens te dempen stelt de regering een breed instrumentarium aan maatregelen voor. Het gaat onder meer om de invoering van een tijdelijk prijsplafond energie en verlenging van de verlaging van de brandstofaccijns.

De leden van de fractie van de PVV vragen of de regering kan aangegeven of de verhoging van de verbruiksbelasting op alcoholvrije dranken feitelijk een suikertaks betreft en een verdere verhoging van de belasting op bier. De verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken is geen suikertaks. Het betreft een belasting op alcoholvrije dranken zoals limonade, alcoholvrij bier, mineraalwater en vruchten- en groentesappen. Het suikergehalte speelt geen rol in de vaststelling van het tarief. Het tarief van de verbruiksbelasting is gekoppeld aan het laagste tarief van de bieraccijns. Met deze koppeling wordt voorkomen dat alcoholhoudend bier lager wordt belast dan producten die vallen onder de verbruiksbelasting zoals alcoholvrij bier. Daarom wordt het tarief van de bieraccijns voor de lichtste bieren verhoogd met hetzelfde bedrag.

De leden van de fractie van de PVV vragen wat de effecten zijn van de verhoging van de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken op de koopkracht van huishoudens bij een boodschappenmandje. In algemene zin loopt het effect van indirecte belastingen op de koopkracht via de inflatie. Een verhoging van de verbruiksbelasting leidt mogelijk tot een hogere prijs van de dranken waarover de belasting wordt geheven. Dit maakt onderdeel uit van het inflatiecijfer voor 2023 in de MEV-raming van het CPB en via deze weg van het koopkrachtcijfer voor 2023.

De leden van de fractie van de PVV vragen of de regering kan aangeven of en zo ja wat de grenseffecten van de verhoging van de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken zijn, een en ander mede gezien in het licht van alle overige maatregelen met grenseffecten. Grenseffecten zullen mogelijk groter worden door de verhoging van de verbruiksbelasting. Op dit moment ligt de prijsindex van alcoholvrije dranken iets hoger in Nederland dan in België en Duitsland. Door de verhoging wordt het mogelijk aantrekkelijker om alcoholvrije dranken in het buitenland te kopen.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat de stijging van de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken betekent voor de prijs van bijvoorbeeld een blikje red bull of een fles cola. Zij vragen hiervan een cijfermatig voorbeeld te geven van zowel een A-merk als huiskmerk. In 2023 is de verhoging van de verbruiksbelasting 2,8 eurocent per 250 ml en 11,3 eurocent per liter. In 2024 is de verhoging 3,5 eurocent per 250 ml en 13,8 eurocent per liter. Als deze verhoging volledig wordt doorberekend aan de consument, stijgt de prijs met dit bedrag. Een blikje Red Bull van 250 ml kost op 4 oktober 2022 € 1,39 bij de Jumbo en € 1,55 bij de Albert Heijn. De prijs van 1 liter merkcola is op genoemde datum € 1,93 bij de Jumbo en € 1,99 bij de Albert Heijn. Een huiskmerk cola kost op genoemde datum € 0,71 bij de Jumbo en de Albert Heijn.

De leden van de CDA-fractie vragen hoe de regering de impact en kosten van twee administratieve aanpassingen met betrekking tot de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken heeft getoetst. De regering verwacht dat de wijzigingen een beperkte impact hebben op het bedrijfsleven. De verhoging van de frisdrankbelasting per 1 januari 2023 betreft een tariefswijziging die naar verwachting een beperkte wijziging in systemen omvat. De impact van de uitzondering van mineraalwater per 1 januari 2024 is naar verwachting beperkt omdat het gaat om een specifieke productgroep met een eigen GN-code. Producenten die uitsluitend mineraalwater bottelen of verhandelen ondervinden een vermindering van de regeldruk omdat voor hen niet langer een vergunning voor een inrichting is vereist. De regering heeft de inschatting gemaakt dat de administratieve lastenverhoging voor de desbetreffende producenten beperkt is. De inschatting wordt ook onderschreven door het Adviescollege Toetsing Regeldruk in zijn advies (U069) omtrent de aanpassingen met betrekking tot de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken.

De leden van de fractie van de SGP vragen hoe de regering het risico schat dat mineraalwater door de verhoging van de verbruiksbelasting sterk in prijs stijgt wat marktverstoring zou werken. De verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken wordt thans ook geheven op mineraalwater. In 2023 is de verhoging van de verbruiksbelasting 11,3 eurocent per liter. Mineraalwater wordt niet zwaarder belast dan andere producten zoals limonades of vruchten- en groentesappen. Door een verhoging van het tarief voor alle producten die zijn onderworpen aan frisdrankbelasting verwacht het kabinet geen aanvullende risico's of marktverstoringen ten aanzien van mineraalwater. Als alternatief voor mineraalwater kunnen consumenten altijd overstappen op leidingwater.

De leden van de fractie van de SGP vragen of de regering cijfermatig kan laten zien hoe de verhoging van de verbruiksbelasting doorwerkt in de kostprijs van mineraalwater. In 2023 is de verhoging van de verbruiksbelasting 11,3 eurocent per liter. Als deze verhoging volledig wordt doorberekend aan de consument, stijgt de prijs met dit bedrag per liter. Een liter Spa mineraalwater kost € 0,96 bij de Jumbo en € 0,99 bij de Albert Heijn. Eigen merk mineraalwater kost per liter € 0,28 bij de Jumbo en € 0,41 bij de Albert Heijn.

## **28. Uitzonderen toeslagpartnerbegrip en medebewonerschap huurtoeslag bij particuliere opvang ontheemde Oekraïners**

De leden van de fractie van D66 vragen zich af hoe de maatregel uitzonderen toeslagpartnerbegrip en medebewonerschap huurtoeslag bij particuliere opvang ontheemde Oekraïners in verhouding staat tot particuliere opvang van statushouders via de logeerregeling waar deze uitzondering niet geldt. Deze leden vragen of de regering kan toelichten waarom dit onderscheid wordt gemaakt. Daarnaast vragen zij of er toegezegd kan worden onderzoek te doen naar eenzelfde uitzondering in de logeerregeling voor statushouders. De leden van de fractie van de SP vragen of met deze maatregel particulieren die personen uit Oekraïne opvangen anders worden behandeld dan particulieren die andere vluchtelingen opvangen. De regering maakt het mogelijk dat particulieren Oekraïense ontheemden kunnen opvangen, zonder dat dit gevolgen heeft voor de toeslagen van het gasthuishouden. Eerder heeft het kabinet al aangegeven dat het tijdelijke verblijf van ontheemden uit Oekraïne bij particulieren geen gevolgen mag hebben voor de hoogte van de bijstandsuitkering, de uitkering van de SVB of UWV en de lokale belastingen en heffingen<sup>100</sup>. Ontheemde Oekraïners hebben een status als tijdelijke beschermden vanwege de Richtlijn 2001/55/EG.<sup>101</sup> Op grond van de Richtlijn 2001/55/EG moeten de lidstaten ervoor zorgen dat de tijdelijke beschermden (in dit geval de ontheemde Oekraïner) een fatsoenlijk onderkomen krijgt of middelen ter beschikking krijgt om huisvesting te vinden. Het kabinet heeft aangegeven dat het noodzakelijk is om een beroep te doen op gasthuishoudens om deze groep op te vangen. Op grond hiervan wordt de rechtvaardiging gevonden om deze maatregel alleen voor ontheemden uit Oekraïne te laten gelden die onder deze richtlijn vallen en niet voor vreemdelingen die niet onder deze richtlijn vallen. De duur van deze uitzondering geldt zolang de Richtlijn 2001/55/EG bescherming verleent aan ontheemde Oekraïners. Anders dan andere vluchtelingen zijn onder de richtlijn vallende ontheemde Oekraïners niet gebonden aan opvang door het COA. Het is voor Toeslagen niet mogelijk om de groep statushouders automatisch te detecteren, waar dat door de aparte code in de BRP voor ontheemde Oekraïners wel mogelijk is. Het kabinet ziet geen aanleiding om onderzoek te doen naar een dergelijke uitzondering.

De leden van fractie van het CDA vragen zich af of op dit moment zich al negatieve gevolgen zoals terugvorderingen hebben voorgedaan voor gastgezinnen en zo ja, hoe die situaties zo snel mogelijk kunnen worden opgelost. Deze leden vragen zich af wat de redenen kunnen zijn dat een ontheemde Oekraïner zich in de BRP inschrijft op het adres van het

<sup>100</sup> Kamerstukken II 2021/22, 2022Z05390, p3.

<sup>101</sup> Richtlijn 2001/55/EG van de Raad van 20 juli 2001 betreffende minimumnormen voor het verlenen van tijdelijke bescherming in geval van massale toestroom van ontheemden en maatregelen ter bevordering van een evenwicht tussen de inspanning van de lidstaten voor de opvang en het dragen van de consequenties van de opvang van deze personen (PbEG 2001, L 212/12)

gastgezin. Is dit per definitie nodig, of bijvoorbeeld als zij in Nederland werken?

Indien een persoon langer dan vier maanden woonachtig is in Nederland, is men verplicht om zich in te schrijven in de BRP.<sup>102</sup> Doordat de nadrukkelijke verwachting is, dat de verblijfsduur van ontheemden uit Oekraïne langer zal zijn dan vier maanden, wordt een inschrijving in de zogenaamde Registratie Niet Ingezetenen als ongewenst gezien.<sup>103</sup> Een inschrijving in de BRP is noodzakelijk om deze groep überhaupt goed in beeld te hebben.

Doordat ontheemden uit Oekraïne in de BRP een speciale verblijfscode krijgen toegekend, herkent Toeslagen hen als zodanig. Toeslagen is daarbij wel afhankelijk van de correctheid van de informatie afkomstig vanuit de BRP, zoals ook vermeld in de uitvoeringstoets. Mocht de registratie in de BRP onverhoopt toch niet correct zijn, dan heeft Toeslagen hiervoor een proces ingericht. In dat geval ontvangt het gastgezin – als aanvrager van toeslagen – altijd eerst een brief om te vragen of de betreffende persoon of personen onderdeel zijn van het huishouden. Als burgers deze brief onterecht krijgen kunnen zij daarover contact opnemen met Toeslagen. Toeslagen helpt hen dan om ervoor te zorgen dat de ontheemde niet meetelt met het huishouden. Met dit proces is tot op heden enkele keren voorkomen dat er onterechte terugvorderingen zijn ontstaan als gevolg van een onjuiste registratie in de BRP. Omdat dit proces afhankelijk is van of men zelf contact opneemt, kan niet volledig worden uitgesloten dat in een enkel geval toch een onterechte terugvordering heeft plaatsgevonden.

De leden van de fractie van het CDA vragen of huurtoeslag nodig is in tijdelijke opvang. Verder vragen deze leden in het geval dat zij een meer permanent verblijf krijgen, zij dan niet in aanmerking komen voor reguliere huurtoeslag. Indien een Oekraïense ontheemde bij een gastgezin verblijft heeft deze geen recht op huurtoeslag omdat er geen sprake is van het huren van een woning. Als een Oekraïense ontheemde een zelfstandige huurwoning betreft heeft op dit moment een Oekraïense ontheemde vanwege diens verblijfsstatus (formeel) geen recht op huurtoeslag. Een wetsvoorstel in voorbereiding regelt recht op huurtoeslag voor een Oekraïense ontheemde als deze een huurwoning betreft. Dit is aangekondigd in de brief van 15 juni 2022<sup>104</sup>. Zoals aangekondigd in die brief handelt Toeslagen al conform de voorgenomen wetwijziging, vooruitlopend op de inwerkingtreding. Als er woonruimte beschikbaar is en de huurlasten van een huurwoning te hoog<sup>105</sup> zijn in relatie tot de inkomsten kunnen zij aanspraak maken op huurtoeslag. Zij dienen dan wel te voldoen aan de reguliere voorwaarden voor de huurtoeslag, zoals een lagere financiële draagkracht.

De leden van de fractie van het CDA vragen of zij goed begrijpen dat na het aannemen van het wetsvoorstel om Oekraïners recht te geven op kinderopvangtoeslag Oekraïense ouders die in een gastgezin verblijven recht krijgen op kinderopvangtoeslag, waardoor het kan zijn dat twee gezinnen op één adres kinderopvangtoeslag ontvangen. Verder vragen deze leden of de ouders en hun kinderen daarvoor op het adres van het gastgezin ingeschreven moeten staan en of deze ouders alleen Nederlands inkomen hebben of is er ook recht op kinderopvangtoeslag bij een inkomen uit Oekraïne. Ook ontvangen de leden van de fractie van het CDA

<sup>102</sup> <https://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/privacy-en-persoonsgegevens/vraag-en-antwoord/wanneer-in-brp-inschrijven>

<sup>103</sup> <https://www.rvig.nl/brp/inschrijven-oekraïners-in-de-brp/inschrijving-van-personen-uit-oekraïne-in-de-brp>

<sup>104</sup> Kamerstukken II 2021/22, 36 045, nr. 95.

<sup>105</sup> Maar niet hoger dan de maximale rekenuur van € 763,47 in 2022.

graag een toelichting over de complexiteit van de regelingen. Het wetsvoorstel dat de Wet kinderopvang wijzigt, stelt voor dat alle Oekraïense ontheemden aanspraak kunnen maken op kinderopvangtoeslag conform de reguliere voorwaarden. Dit geldt dus niet uitsluitend voor Oekraïense ontheemden die in een gasthuishouden wonen. Het klopt dat, wanneer er sprake is van inwoning bij een gasthuishouden, een situatie kan ontstaan dat er twee gezinnen met kinderopvangtoeslag op één adres wonen. Dit is overigens nu ook al mogelijk voor andere aanvragers. Zoals vermeld in de brief van 15 juni<sup>106</sup> handelt Toeslagen al conform de voorgenomen wetswijziging, vooruitlopend op de inwerkingtreding. Dit betekent dat Oekraïense ontheemden al kinderopvangtoeslag kunnen aanvragen en dat Toeslagen voorschotten verstrekt, mits de ontheemden aan de overige geldende voorwaarden voldoen. Hierin bestaat geen onderscheid met andere aanvragers. Het bredere knelpunt dat ouders met een partner buiten de EU geen gebruik kunnen maken van kinderopvangtoeslag is eerder gesignaleerd in de inventarisatie van knelpunten in het kader van de motie van de leden Lodders en Van Weyenberg.<sup>107</sup> Met de voorziene wetswijziging wordt ook dit knelpunt weggenomen, zodat ouders met een partner buiten de EU ook aanspraak kunnen maken op kinderopvangtoeslag.

Voor de Wet kinderopvang is een buitenlands inkomen gelijkgesteld met een Nederlands inkomen.<sup>108</sup> Concreet betekent dit dat een Oekraïense ontheemde die in Nederland woont en aan de voorwaarden van de wet voldoet, maar in het buitenland werkt en inkomen verdient ook aanspraak maakt op kinderopvangtoeslag. Het inkomen van een eventuele partner wordt ook meegenomen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen welke impact de maatregel uitzonderen toeslagpartnerbegrip en medebewonerschap huurtoeslag bij particuliere opvang ontheemde Oekraïners heeft op de Belastingdienst en hoe dit strookt met het streven om het belastingstelsel eenvoudiger te maken. In de voorbereiding van deze maatregel heeft het kabinet uitdrukkelijk aandacht gehad voor de uitvoerbaarheid voor Toeslagen. Een ontheemde uit Oekraïne heeft een aparte code in de BRP. Toeslagen kan daardoor automatisch detecteren of degene die bij iemand is ingeschreven een ontheemde uit Oekraïne is. Uit de uitvoeringstoets blijkt dat de gevolgen hierdoor voor Toeslagen gering zijn. Het kabinet streeft naar een toeslagenstelsel waarin mensen niet meer verdwalen in ingewikkelde regelingen en minder te maken krijgen met hoge terugvorderingen. Vanwege de uitzonderlijke situatie, waarbij opvang in Nederland de opvang in de regio is, neemt het kabinet deze maatregel. Deze maatregel zorgt ervoor dat huishoudens die ontheemde Oekraïners opvangen in hun huishouden niet te maken krijgen met terugvorderingen omdat er een partnerschap ontstaat. Omdat Toeslagen dit zelf in de systemen doorvoert, hoeven gasthuishoudens dit – wanneer de registratie in de BRP op orde is – niet zelf door te geven en wordt er geen beroep gedaan op hun doenvermogen.

De leden van de fractie van D66 vragen of de regering ook bereid is aan de slag te gaan met de alleenstaande ouderkop bij het kindgebonden budget voor het gezin van een onvrijwillig elders verblijvende partner, zoals een partner in detentie, een partner die in afwachting van een verblijfsvergunning in het buitenland verblijft of een partner die spoorloos is verdwenen (Vertrokken Onbekend Waarheen). Indien de breedheid van de term onvrijwillig elders verblijvende partner uitvoering complex maakt, vragen deze leden de regering al aan de slag te gaan met de drie concrete

<sup>106</sup> Kamerstukken II 2021/22, 36 045, nr. 95.

<sup>107</sup> Kamerstukken II 2020/21, 31 066, nr. 898 en Kamerstukken 2021/22 II, 31 066, nr. 927.

<sup>108</sup> Artikel 1.6, vierde lid, van de Wet kinderopvang.

eerdergenoemde voorbeelden. In het coalitieakkoord is beschreven dat het kabinet doorgaat met verbeteringen in het huidige toeslagenstelsel. Voor het eventueel aanpakken van andere knelpunten is echter geen geld beschikbaar gesteld. Een alternatief zou het herschikken van financiële middelen binnen het toeslagenstelsel zijn. Dit zal leiden tot inperkingen van rechten elders in het stelsel, en is daarmee niet eenvoudig. In de brief van 17 juni<sup>109</sup> is aangegeven dat het kabinet zich daarbij nu richt op het verkennen van de mogelijkheden rond de noodopvang, het eerstegraads bloedverwantschap in het kader van het partnerbegrip samengestelde gezinnen en promovendi. Voor de maatregel uitzonderen toeslagpartnerbegrip voor personen die wegens huiselijk geweld naar de opvang zijn gevlucht heeft het kabinet budget gevonden en is opgenomen in dit Belastingplan. In het commissiedebat Toeslagen op 22 juni jongstleden is aangegeven dat eventuele dekkingsopties, gevolgen hiervan binnen het huidige stelsel en alternatieve oplossingen binnen het toeslagenstelsel en de huidige budgettaire middelen samen met de bewindslieden van de Ministeries van SZW, VRO en VWS dit najaar zal verkennen.

## **29. Uitzonderen toeslagpartnerbegrip voor personen die wegens huiselijk geweld naar de opvang zijn gevlucht**

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe de toeslagen en de kinderbijslag worden verwerkt bij de achtergebleven partner als er een verzoek wordt gedaan om niet meer als toeslagpartner te worden aangemerkt door iemand die verblijft in een opvang vanwege huiselijk geweld. Als een gehuwd persoon<sup>110</sup> die in een opvang specifiek voor huiselijk geweld verblijft een beroep doet op deze uitzondering, wordt deze niet meer als toeslagpartner aangemerkt. Dat betekent ook dat de achtergebleven partner niet meer toeslagpartner is met diens echtgenoot.<sup>111</sup> Dat betekent inderdaad dat er geen recht is op kinderopvangtoeslag, als de achtergebleven partner de kinderen niet naar de kinderopvang brengt, zoals deze leden naar voren brengen. Dat zou ook het geval zijn bij een alleenstaande met een kind die het kind niet naar de opvang brengt. Als de achtergebleven partner de kinderen wel naar de kinderopvang brengt, is wel recht op kinderopvangtoeslag, mits voldaan is aan de overige voorwaarden (bijvoorbeeld de arbeidseis). Voor wat betreft de huurtoeslag<sup>112</sup> en zorgtoeslag heeft de achtergebleven partner over het algemeen recht op toeslagen berekend naar een eenpersoonshuishouden,<sup>113</sup> mits voldaan is aan de overige voorwaarden (bijvoorbeeld het hebben van een zorgverzekering of voldaan hebben aan de inkomenseis). Of recht bestaat op het kindgebonden budget (en de alleenstaande ouderkop) is afhankelijk van of de kinderbijslag aan de achtergebleven partner wordt uitbetaald. De toeslagen worden ofwel automatisch berekend of moeten nog aangevraagd<sup>114</sup> worden. Dit is afhankelijk van of de achtergebleven partner of degene die verblijft in de noodopvang eerder de aanvrager was.

Het verzoek om niet als toeslagpartner aangemerkt te worden heeft geen gevolgen voor de kinderbijslag, en ziet alleen op de toeslagen. Voor de kinderbijslag geldt dat de ouder kan verzoeken om als aanvrager voor de kinderbijslag te worden aangemerkt. Begin dit jaar is er een project

<sup>109</sup> Kamerstukken 2021/22 II, 31 066, nr. 1053.

<sup>110</sup> Geregistreerd partnerschap is gelijkgesteld aan een huwelijk.

<sup>111</sup> Het is wel mogelijk dat de achtergebleven partner weer met een ander persoon toeslagpartner wordt.

<sup>112</sup> Het knelpunt dat deze maatregel oplost speelde zich niet af bij de huurtoeslag, omdat bij de huurtoeslag de huwelijkspartner alleen meetelt voor het inkomen als deze op hetzelfde adres staat ingeschreven.

<sup>113</sup> Tenzij sprake is van een andere toeslagpartner.

<sup>114</sup> Een aanvraag van het kindgebonden budget is echter niet nodig als de achtergebleven partner al de aanvrager was van een andere toeslag.

afgerond waarmee een nieuwe werkwijze is ingevoerd waarmee de kinderbijslag en het kindgebonden budget versneld worden toegekend aan personen die in de opvang verblijven. Dit geldt voor personen die meer dan vier dagen met hun kind(eren) in de opvang verblijven en bij wie de kinderbijslag nog niet op de (eigen) naam staat. Met de nieuwe werkwijze is bereikt dat personen eerder duidelijkheid krijgen over de financiën.

De leden van de fractie van het CDA lezen verder in de toelichting dat de toeslagen opnieuw worden berekend na vertrek uit de opvang. Zij vragen of het kan voorkomen dat de achtergebleven partner al die tijd extra toeslagen ontvangt op basis van de voormalige huishoudsamenstelling ofwel zijn ouder en kind ingeschreven in de BRP op de opvang en wordt dit automatisch door Toeslagen verwerkt. Zoals hierboven uiteen is gezet heeft het indienen van een verzoek om niet meer als toeslagpartner aangemerkt te worden bij verblijf in de opvang specifiek voor huiselijk geweld gevolgen voor de toeslagen van de achtergebleven partner. Verder vindt inschrijving in de BRP van de ouder en mogelijk het kind op het adres van de opvang zo snel mogelijk plaats, in overweging nemend dat de veiligheid dit toestaat en in overleg met de ouder. Toeslagen worden met de voorgestelde maatregel dus berekend aan de hand van de feitelijke situatie en niet naar de oude huishoudsamenstelling. De toeslagen voor de achtergebleven partner worden dan berekend op basis van het (in de regel) lagere inkomen van een eenpersoonshuishouden. Hierdoor kan de zorgtoeslag of huurtoeslag hoger uitvallen. De kinderopvangtoeslag is verder afhankelijk van welke ouder de opvanguren afneemt en het kindgebonden budget is afhankelijk van welke ouder de aanvrager is van de kinderbijslag. Dit sluit dus ook zoveel mogelijk aan bij de feitelijke situatie. Het Ministerie van VWS draagt er zorg voor dat, via de koepelorganisatie Valente, de opvangorganisaties goed op de hoogte zijn van de geldende regelgeving. Deze organisaties kunnen de personen die opgevangen worden zodoende van advies voorzien.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat er gebeurt in de situatie dat iemand uit de opvang komt en een eigen woning vindt, maar de ex-partner nog niet mee wil werken aan een echtscheiding. Zij vragen of deze persoon alsnog geen recht op toeslagen heeft in de nieuwe situatie ofwel dat een verzoek tot echtscheiding voldoende is om zelfstandig over toeslagen te beschikken. Een verzoek tot echtscheiding (of een scheiding van tafel en bed) bij de rechtbank en het op verschillende adressen in de BRP staan ingeschreven is voldoende om niet meer als toeslagpartner aangemerkt te worden.<sup>115</sup> Het is mogelijk om eenzijdig een verzoek in te dienen tot echtscheiding of scheiding van tafel en bed, als de ex-partner niet meewerkt.

Indien iemand vertrekt uit de opvang, vervalt de toepassing van de uitzondering op het toeslagpartnerschap. Er wordt dan aan de hand van de geldende regels bekeken of sprake is van een toeslagpartner. Indien er geen verzoek tot echtscheiding (of een scheiding van tafel en bed) bij de rechtbank is ingediend, herleeft het toeslagpartnerschap met de achtergebleven partner weer vanaf het vertrek uit de opvang. Zoals hiervoor al werd vermeld, communiceert het Ministerie van VWS, via de koepelorganisatie Valente, deze maatregel met de opvangorganisatie. Deze organisaties kunnen de personen die opgevangen worden van advies voorzien.

De leden van de fractie van de PvdA vragen welke impact de maatregel uitzonderen toeslagpartnerbegrip voor personen die wegens huiselijk geweld naar de opvang zijn gevlucht heeft op de Belastingdienst en hoe dit strookt met het streven om het belastingstelsel eenvoudiger te maken. Bij de vormgeving van deze maatregel heeft de regering uitdrukkelijk

<sup>115</sup> Artikel 5a, vierde lid, AWR jo. Artikel 3, eerste lid, Awir.

aandacht gehad voor de uitvoerbaarheid voor Toeslagen. Voor deze maatregel is ruimte gemaakt in het portfolio door Toeslagen. Tevens is ook buiten het domein van de toeslagen naar alternatieven gezocht. Hiervan is geconstateerd dat de voorliggende maatregel het meest gericht is. Bij andere oplossingen zouden mogelijk ook burgers gecompenseerd worden die wel al toeslagen ontvangen. Ook is het bij andere oplossingen moeilijker om een bedrag aan financiële ondersteuning te bepalen dat voor alle personen in de opvang recht doet aan hun feitelijke situatie en ontstaat er een nieuwe regeling in plaats van aan te sluiten bij een reeds bestaand instrument. Het kabinet streeft naar een toeslagenstelsel waarin mensen niet meer verdwalen in ingewikkelde regelingen en minder te maken krijgen met hoge terugvorderingen. De regering heeft de afweging gemaakt om in dit geval een uitzondering in het stelsel toe te voegen om een schrijnende situatie op te lossen. Door deze maatregel kunnen personen in de noodopvang sneller financieel op eigen benen staan en wordt het risico op problematische schulden beperkt.

### **30. Inkomensbeleid Caribisch Nederland**

De leden van de fractie van het CDA vragen zich af hoe de structurele bedragen die voor Caribisch Nederland worden vrijgemaakt zich verhouden tot de bedragen die in Europees Nederland worden vrijgemaakt voor de koopkracht. Daarnaast vragen deze leden hoe hoog de inflatie in Caribisch Nederland is en wat de gevolgen daarvan zijn voor bestaanszekerheid daar. Het kabinet acht het van groot belang dat inwoners van Caribisch Nederland eveneens worden geholpen om de effecten van prijsstijgingen te bedwingen. Hiervoor heeft het kabinet op Prinsjesdag aangekondigd om incidenteel € 16 miljoen beschikbaar te stellen voor de verbetering van de koopkracht. In 2024 wordt vervolgens incidenteel € 12 miljoen extra beschikbaar gesteld en vanaf 2025 wordt structureel € 4 miljoen voor de inwoners van Caribisch Nederland beschikbaar gesteld. Van deze gelden gaat slechts een beperkt bedrag naar fiscale maatregelen omdat relatief veel inwoners van Caribisch Nederland geen loon- en inkomstenbelasting verschuldigd zijn vanwege de hoge belastingvrije som. Hierdoor zijn er weinig fiscale instrumenten voorhanden die effectief zijn om de bestaanszekerheid voor die mensen met een minimuminkomen met enkel belastingversoepelingen te verbeteren. Toch zijn er een aantal belangrijke wijzigingen voorgesteld die veel inwoners kunnen helpen, zoals een verlenging van de periode van de verlaging van de accijns op benzine, een additionele verhoging van de belastingvrije som bovenop de aanstaande wettelijke en een jaarlijkse verhoging van de belastingvrije som vanwege de inflatiecorrectie. De inflatiecijfers op basis waarvan de verhoging van de belastingvrije som wordt berekend zijn op dit moment echter nog niet definitief vastgesteld door het CBS; deze worden eind oktober openbaar gemaakt. De overige middelen zijn onder meer gegaan naar het verlengen van de energietoeslag voor lage inkomens, een hoger basispensioen in 2023 en het verhogen van de kinderbijslag. Deze middelen zijn opgenomen in de begroting van SZW. Daarnaast stelt het kabinet € 15 miljoen ter beschikking om de vaste kosten van het netbeheer naar een nultarief terug te brengen.<sup>116</sup> Dit scheelt ongeveer USD 390 per jaar voor een huishouden. Ook wordt bij de eindgebruikers 50% van het variabele tarief door het kabinet gedekt voor zover dit tarief boven USD 0,38 per kWh uitkomt. Ook deze middelen zijn opgenomen in de begroting van EZK.

---

<sup>116</sup> Brief van de Minister van Economische Zaken en Klimaat van 4 oktober 2022, DGKE-DE / 22500317.



### 31. Budgettaire aspecten

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de omvang van de beleidsmatige lastenverzwaringen voor het bedrijfsleven in de periode 2018–2025 zijn. Zie in onderstaande tabel de beleidsmatige lastenontwikkeling voor burgers, bedrijven en buitenland in de periode 2018–2025. Let op: onderstaande tabel geeft de beleidsmatige lastenontwikkeling aan in mutaties (jaar-op-jaar). Zo stijgen bijvoorbeeld de lasten voor het bedrijfsleven in 2024 met 2,8 miljard euro ten opzichte van 2023.

Tabel 33

In euro mld, – is lastenverlichting, mutaties	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025
<b>Totaal blo</b>	<b>1,5</b>	<b>3,6</b>	<b>- 4,7</b>	<b>- 2,3</b>	<b>- 0,1</b>	<b>2,0</b>	<b>9,4</b>	<b>3,5</b>
<b>w.v. burgers</b>	0,5	0,1	- 4,2	- 2,5	- 2,8	- 2,0	6,6	2,2
<b>w.v. bedrijven</b>	1,0	3,5	- 0,5	0,1	2,7	3,8	2,8	1,3
<b>w.v. buitenland</b>	0,0	0,0	0,1	0,0	0,0	0,2	0,0	0,0

De leden van de fractie van het CDA vragen zich af of de gebruikelijkloonregeling voor innovatieve start-ups helemaal niet werd gebruikt. De leden vragen zich dit af naar aanleiding van paragraaf 5 van de memorie van toelichting van het Belastingplan waarin staat dat de budgettaire gevolgen van het vervallen van deze regeling 0 is. Bij het pakket Belastingplan 2022 is een bijlage opgenomen met daarin een toelichting op de ramingen voor alle maatregelen, inclusief een toelichting voor de verlenging geldigheidsduur gebruikelijkloonregeling innovatieve start-ups met een jaar. In deze toelichting is aangegeven dat er slechts heel beperkt gebruik wordt gemaakt van de regeling. Op basis hiervan zijn de budgettaire kosten van de regeling geraamd op minder dan € 0,5 miljoen, afgerond op miljoenen is dat € 0. Ook uit de evaluatie van de regeling die dit jaar is uitgevoerd blijkt dat er zeer beperkt gebruik wordt gemaakt van de regeling. Het rapport van deze evaluatie is als bijlage met het Belastingplan 2023 op 20 september 2022 aangeboden aan de Tweede Kamer. Het is dus niet zo dat er helemaal geen gebruik wordt gemaakt van de regeling. Echter, het gebruik is wel dusdanig beperkt dat het vervallen van de regeling geen budgettaire gevolgen met zich meebrengt.

De leden van de fractie van het CDA zijn zeer verbaasd dat de opbrengst van de nieuwe tarieven in box 2 slechts op € 71 miljoen wordt geschat, als het gemiddelde tarief voor alle aanmerkelijkbelanghouders in ieder geval een halve procentpunt hoger wordt. Zij vragen waarom de budgettaire gevolgen zo beperkt zijn. Zij geven ter vergelijking aan dat het beperken van de 30%-regeling voor 4.400 belastingplichtigen al € 88 miljoen oplevert. Zij vragen hoe het kabinet dit verklaart. In de ramingstoelichting bij deze maatregel is de berekening van de opbrengst nader toegelicht.<sup>117</sup> Daar is aangegeven dat de grondslag in box 2 wordt geraamd op € 13,981 miljard per jaar. Door de maatregel zal de gemiddelde belastingdruk stijgen van 26,9% naar 27,47%. Dit komt overeen met een stijging van de belastingopbrengst van 0,57% maal de grondslag van € 13,981 miljard. Dat is een bedrag van € 80 miljoen. Omdat door anticipatie op de maatregel een deel van de grondslag nog tegen het huidige lagere tarief afgerekend zal worden, is de lastenrelevante opbrengst iets lager, namelijk € 71 miljoen. Het beperken van de 30%-regeling levert relatief meer op bij een kleinere grondslag, doordat bij die maatregel het tariefverschil bijna honderd keer zo groot is, namelijk 49,5 procentpunt in plaats van 0,57 procentpunt.

<sup>117</sup> Ramingstoelichtingen bij Belastingplan 2023, <https://www.rijksfinancien.nl/sites/default/files/bestanden/belastingplan-2023/05-Totaal-ramingstoelichtingen-pakket-Belastingplan-2023.pdf>.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen wat de budgettaire derving van de hypotheekrenteaftrek is in de komende jaren en in de afgelopen tien jaar. Daarnaast vragen zij of inzichtelijk kan worden gemaakt wat de verdeling is van rentepercentages die huishoudens over hun hypotheek betalen. Tot slot vragen de leden of het mogelijk is om het maximale aftrekbare rentepercentage te beperken op bijvoorbeeld zes procent. Onderstaande tabel geeft de budgettaire kosten van de hypotheekrenteaftrek weer sinds 2012, waarbij 2020 het laatste jaar is waarvoor realisaties beschikbaar zijn. De derving voor 2021 t/m 2023 betreft daarom een raming, die onder andere is gebaseerd op de door het CPB geraamde ontwikkeling van de hypotheekrente en het geraamde ingroeieffect van reeds genomen grondslagbeperkende beleidsmaatregelen. De realisaties laten tussen 2012 en 2020 een constante daling zien, wat samenhangt met de dalende rentes in deze periode. Daarnaast zijn in deze periode diverse aanvullende maatregelen doorgevoerd die de budgettaire kosten van de hypotheekrenteaftrek beperken. Voorbeelden van grondslagbeperkende maatregelen zijn het maximaleren van de aftrektermijn tot 30 jaar (2001), de bijleenregeling (2004), het introduceren van de fiscale aflossingseis (2013) waardoor nieuwe hypotheek alleen kwalificeren voor renteaftrek indien deze ten minste annuïtair worden afgelost in ten hoogste 360 maanden, en de afbouw van het maximale aftrektarief (2014). Daarnaast is de loan to value norm in 2013 verlaagd naar 100%. Deze maatregelen kennen een lang ingroei-pad en hebben hierdoor ook de komende jaren nog een matigend effect op de budgettaire omvang van de hypotheekrenteaftrek. Sinds 2020 wordt tevens het belastingtarief waartegen de hypotheekrente mag worden afgetrokken versneld in stappen afgebouwd tot 36,93 procent in 2023, wat eveneens een matigend effect heeft op de budgettaire kosten. Vanaf 2022 is de verwachting dat het effect van de snel stijgende rente groter is dan deze overige effecten, waardoor de budgettaire kosten van de hypotheekrenteaftrek weer zal toenemen. Overigens is het budgettaire effect van de overige eigenwoningregelingen – waaronder de opbrengst van het eigenwoningforfait – niet opgenomen in onderstaande tabel. Voor een budgettair totaaloverzicht van de eigenwoningregeling wordt verwezen naar bijlage 9 naar de Miljoenennota.

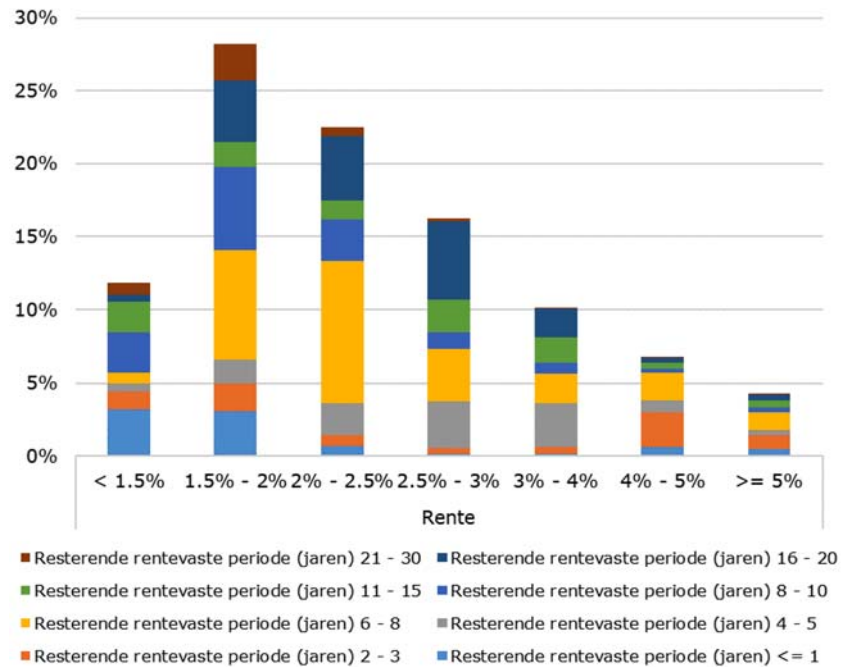
**Tabel 34: budgettaire ontwikkeling hypotheekrenteaftrek in miljarden euro – raming in grijs**

2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
13,9	13,8	13,5	13,2	12,5	11,8	11,0	9,8	9,0	8,9	9,0	9,3

In 2020 (het meest recente beschikbare realisatiejaar van de aangiftegegevens) waren er 3,8 miljoen huishoudens met hypotheekrenteaftrek. Door toedeling aan partners waren er 4,5 miljoen belastingplichtigen met aan hen toebedeelde hypotheekrenteaftrek. Omdat in het aangifteformulier alleen wordt gevraagd naar de totaal betaalde hypotheekrente bieden de aangiftegegevens geen inzicht in de verdeling van het aantal huishoudens naar hypotheekrentebacket. Op basis van de *Residential Real Estate* data van De Nederlandsche Bank (DNB) kan hier wel meer inzicht in worden geboden. Deze database bevat informatie over de looptijd en het rentepercentage van hypotheekleningen die bij banken – die circa tweederde van het marktaandeel bezitten – zijn afgesloten. Voor 2021 gaat het om circa 5,2 miljoen leningen verdeeld over ongeveer 2,6 miljoen huishoudens. Gemiddeld heeft een huishouden dus ongeveer 2 hypotheekleningen, bijvoorbeeld een aflossingsvrije lening en een annuïtaire lening of 2 leningen met verschillende rentevaste perioden. Onderstaande figuur laat voor de afzonderlijke leningen zien tegen welke rente en looptijd deze uitstaan. Deze cijfers zien op het aantal

leningen, er zijn dus niet gewogen naar de omvang van de lening. Wanneer wordt gewogen naar omvang zal het gemiddelde rentepercentage lager zijn, omdat de leningen met hogere rentes vaak ouder zijn waardoor hier gemiddeld al meer op is afgelost. Het gemiddelde rentepercentage zal voor de hele populatie hypotheekleningen wat lager liggen doordat onderstaande figuur alleen betrekking heeft op leningen van banken, terwijl het marktaandeel van andere hypotheekverstokers zoals verzekeraars de laatste jaren – toen de rentes daalde – is toegenomen.

**Figuur 6: Aandeel leningen: rente (%) en rentevaste periode (jaren)**



Zoals aangegeven heeft de Belastingdienst via de aangiften geen informatie over de rentepercentages op hypotheekleningen van belastingplichtigen. Het aftrekbare rentepercentage beperken betreft daarmee een structuurwijziging die niet op korte termijn kan worden ingevoerd. Bovendien kan een dergelijke beperking ook gedrag uitlokken om de rente «kunstmatig» laag te houden, bijvoorbeeld ten aanzien van looptijden en rentevastperioden. Ook raakt de voorgestelde maatregel – bij een verdere rentestijging – vooral huishoudens die in de toekomst een hypotheek gaan afsluiten, waaronder starters. Vanuit budgettaire beheersing ligt een generieke versoering van de hypotheekrenteaftrek – bijvoorbeeld via het aftrektarief of de grondslag – dan ook meer in de rede. Overigens blijkt uit de evaluatie van de eigenwoningregeling uit 2019 dat de huidige regeling zeer complex is, zowel voor de burger als voor de uitvoering. Daarom wil het kabinet dat in de komende jaren een helder perspectief wordt ontwikkeld om te komen tot een uitvoerbare en betaalbare eigenwoningregeling.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe het kan dat de tariefsverlaging als gevolg van het coalitieakkoord een plus kan geven in 2025 en structureel. Hier is sprake van een ongelukkige omschrijving in de budgettaire tabel die is opgenomen in de memorie van toelichting bij Belastingplan 2023. Als gevolg van het coalitieakkoord daalt het tarief eerste schijf in 2023 en 2024 met 0,01 procentpunt. Deze verlaging kost 45 miljoen euro. In 2025 en structureel is in het coalitieakkoord juist een

verhoging van het tarief eerste schijf voorzien van per saldo 0,04 procentpunt. Die verhoging leidt tot een opbrengst van 156 miljoen euro. Overigens is later tijdens de augustusbesluitvorming afgesproken om het tarief eerste schijf te verlagen.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe het kan dat de tariefsverlaging als gevolg van het coalitieakkoord een plus kan geven in 2025 en structureel. Hier is sprake van een ongelukkige omschrijving in de budgettaire tabel die is opgenomen in de memorie van toelichting bij Belastingplan 2023. Als gevolg van het coalitieakkoord daalt het tarief eerste schijf in 2023 en 2024 met 0,01 procentpunt. Deze verlaging kost 45 miljoen euro. In 2025 en structureel is in het coalitieakkoord juist een verhoging van het tarief eerste schijf voorzien van per saldo 0,04 procentpunt. Die verhoging leidt tot een opbrengst van 156 miljoen euro.

### **32. Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en Toeslagen**

De leden van de fractie van de VVD vragen het kabinet te reflecteren op het advies van de Raad van State over de uitvoeringsaspecten. Ook de leden van de fractie van het CDA vragen om een reflectie op de opmerking van de Raad van State over het risico op procesverstoring en de vraag of bij noodzakelijk overheidsingrijpen dat dan met een fiscale maatregel via het uitvoeringssysteem van de Belastingdienst moet lopen. Daarnaast vragen de leden van GroenLinks of het kabinet kan aangeven of in de politieke besluitvorming rekening is gehouden met de uitvoeringscapaciteit van de Belastingdienst. Het kabinet onderschrijft het belang dat de Afdeling advisering van de Raad van State hecht aan de gevolgen van het pakket Belastingplan 2023 voor de uitvoering. Het samenspel tussen uitvoering en beleid is erg belangrijk om tot effectief beleid te komen, omdat alleen daarmee een bijdrage geleverd kan worden aan het oplossen van maatschappelijke opgaven.

Wanneer er gele of rode vlaggen in de uitvoeringstoets bij een bepaalde maatregel zijn opgenomen, heeft de Belastingdienst gemotiveerd aangegeven dat het voorstel op de weergegeven aspecten risico's meebrengt of dat er negatieve gevolgen zijn voor de handhaafbaarheid of fraudebestendigheid. Daarbij wordt er zo veel mogelijk naar gestreefd om dergelijke risico's maximaal te mitigeren met nadere maatregelen. Een gele of rode vlag op zichzelf betekent dan ook niet dat een maatregel onuitvoerbaar is. De vlag geeft aan dat er gevolgen zijn voor bepaalde uitvoeringsaspecten. Of die risico's of nadelen geaccepteerd worden, gelet op het doel van de maatregel, is een beleidsmatige en politieke afweging. Deze beleidsmatige en politieke weging wordt later opgenomen in de memorie van toelichting van een wetsvoorstel.

Het pakket Belastingplan 2023 is – naast de individuele maatregelen – ook in zijn geheel uitvoerbaar, met inachtneming van de genoemde risico's en maatregelen. Dat neemt niet weg dat het uitvoeren van deze nieuwe fiscale maatregelen naast alle bestaande werkzaamheden een flinke inspanning vergt van de Belastingdienst. Dit betekent ook, zoals de Raad van State aangeeft dat er daarbij op onderdelen prioritering moest plaatsvinden of nog dient plaats te vinden. Door prioritering worden beleidsmaatregelen, verbetermaatregelen en/of reeds geplande werkzaamheden in de uitvoering uitgesteld om ruimte te maken voor de urgente maatschappelijke vraagstukken waar we voor staan. In de bijlage bij de aanbiedingsbrief van het pakket Belastingplan 2023 «Uitvoerbaarheid: inzicht in samenloop uitvoering Belastingdienst en uiterste data parameteraanpassingen Belastingdienst, Douane en Toeslagen» wordt uitgebreid ingegaan op de gevolgen in vooral de ICT- en personele sfeer.

Dit is een eerste invulling van de motie van Dijk<sup>118</sup> en de toezegging aan de leden Inge van Dijk en Omtzigt uit het commissiedebat Belastingdienst van 7 september j.l.<sup>119</sup>

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom voor deze regeling extra capaciteit nodig is en of de uitvoering anders georganiseerd kan worden. De Belastingdienst verwacht met name dat het deels gedurende de looptijd van de beschikking 30%-regeling ingaan van de aftopping de te verwachten bezwaar- en beroepschriften tot gevolg heeft. De Belastingdienst gaat in zijn inschattingen uit van ongeveer 1.000 werknemers die in de periode van 2023 – 2027 in bezwaar en beroep gaan. Voor werknemers geldt dat zij mogelijk ter behoud van rechten per loontijdvak tegen de inhouding van de loonheffing in bezwaar zullen gaan en tegen een daaropvolgende afwijzing in beroep. Omdat er sprake is van individuele opvolgende bezwaren (per loonaangiftetijdvak moet een bezwaar worden ingediend), is het aantal te verwachten bezwaren groot. Er ligt een duidelijke piek in 2026. De komende periode wordt bekeken of, mogelijk ondersteund met nieuwe regelgeving, mitigerende maatregelen mogelijk zijn om het beslag op financiën en operationele capaciteit te beperken. We kijken bijvoorbeeld of bezwaarschriften zich ervoor lenen om te worden aangewezen als massaal bezwaar.

De leden van de fractie van het CDA stellen vragen hoe de uitvoeringslasten van de 30%-regeling zich verhouden tot het voordeel van de regeling. De leden vragen ook hoe de Belastingdienst de beschikbare capaciteit zal realiseren voor de 30% maatregel en de Overbruggingswet box 3. Voor de werving in het kader van de Overbruggingswetgeving box 3 en de 30%-maatregel wordt zowel vast als flexibel personeel geworven met standplaatsen verdeeld over het land. De Belastingdienst blijft de huidige wervingsstrategie hanteren. Dit houdt in dat de Belastingdienst doorlopend zichtbaar is op de arbeidsmarkt via verschillende arbeidsmarktcampagnes. Daarbij wordt het wervingsteam versterkt, wordt gebruikgemaakt van «via-via werven» en staan vacatures centraal open. Met betrekking tot de voortgang op de wervingsopgave merkt ook de Belastingdienst echter de gevolgen van de krappe arbeidsmarkt. Als het niet lukt voldoende medewerkers te werven dan zal er geprioriteerd moeten worden.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of de regering aan kan geven of het aantal bezwaarschriften per regeling apart is ingeschat, of dat er interactie-effecten zijn. Het kabinet constateert dat interactie-effecten van toepassing zijn bij het besluit rechtsherstel box 3, het wetsvoorstel rechtsherstel box 3 (hierna samen ook: rechtsherstel) en het wetsvoorstel Overbruggingswet box 3 (hierna ook: overbruggingswetgeving). De overbruggingswetgeving is gebaseerd op de voor de hersteloperatie gekozen oplossing, de forfaitaire spaarvariant. In dat verband is het aannemelijk dat bezwaar- en beroepsprocedures tegen (aspecten van) het rechtsherstel resulteren in de beantwoording van rechtsvragen, die ook relevant zijn voor de overbruggingswetgeving. Daarbij valt te denken aan de situatie waarin een rechter oordeelt dat (aspecten van) het rechtsherstel niet in strijd is (zijn) met het fair balance beginsel en het discriminatiebeginsel. Een dergelijk rechterlijk oordeel kan ertoe leiden dat de overbruggingswetgeving (ten aanzien van diezelfde aspecten) eerder en sneller wordt geaccepteerd, waardoor er voor de overbruggingswetgeving minder bezwaar- en beroepsprocedures zullen volgen. Overigens kan zich ook de omgekeerde situatie voordoen. Een negatieve rechterlijke uitspraak ten aanzien van (aspecten van) het

<sup>118</sup> Kamerstukken II 2021–2022, 35 927, nr. 67

<sup>119</sup> Motie Toezegging om voor 31 oktober een brief te sturen over de ICT van de Belastingdienst.

rechtsherstel leidt dan tot meer bezwaar- en beroepsprocedures ten aanzien van (diezelfde aspecten van) de overbruggingswetgeving.

### 33. Overige vragen

De leden van de fractie van VVD vragen wat de aanleiding is om vastgoed buiten het fbi-regime te plaatsen, en of dit samenhangt met bepaalde gerechtelijke uitspraken. Deze leden vragen ook of een minder ingrijpende maatregel mogelijk is. Het kabinet heeft op Prinsjesdag de vastgoedmaatregel aangekondigd die per 1 januari 2024 in werking zal treden. Deze maatregel houdt, kort gezegd, in dat een fiscale beleggingsinstelling (fbi) niet meer direct in vastgoed mag beleggen. Er wordt daarbij geen onderscheid gemaakt tussen in Nederland en buiten Nederland gelegen vastgoed. Als gevolg van de voorgenomen maatregel wordt de winst van vastgoed-fbi's vanaf 1 januari 2024 belast tegen het normale vennootschapsbelastingtarief. De vastgoedmaatregel heeft geen gevolgen voor de effecten-fbi's. Het kabinet heeft deze maatregel onder meer genomen ter dekking van het koopkrachtpakket dat volgt uit de augustusbesluitvorming. Daarnaast kunnen in bepaalde gevallen resultaten uit (Nederlands) vastgoed in handen van een fbi niet worden belast. Het vorige kabinet heeft dit heffingslek al in 2019 uitgebreid toegelicht.<sup>120</sup> In die brief is uiteengezet dat in bepaalde omstandigheden met buitenlandse beleggers resultaten uit (Nederlands) vastgoed in handen van fbi's effectief niet worden belast, terwijl Nederland juist een sterk internationaal onomstreden heffingsrecht heeft ten aanzien van dit vastgoed. Hierdoor loopt de Nederlandse schatkist belastingontvangsten mis. De aangekondigde vastgoedmaatregel beoogt de fiscale behandeling over resultaten uit vastgoed evenwichtiger te maken en de opbrengst van de maatregel dient ter dekking van het koopkrachtpakket.

De leden van de fractie van de VVD vragen in hoeverre de voorgestelde maatregel zich verhoudt tot het SEO-rapport inzake de evaluatie van de fbi en de vbi en de Kamerbrief over het rapport. Deze leden vragen verder of het klopt dat het kabinet enkele maanden geleden nog oordeelde dat de vastgoed-fbi doelmatig was, en waarom de regering op dit standpunt teruggekomen is. Stichting Economisch Onderzoek heeft de doeltreffendheid en de doelmatigheid van de regelingen fbi en de vrijgestelde beleggingsinstelling in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 onlangs geëvalueerd. Het evaluatierapport van SEO is op 7 juli 2022 aan uw Kamer aangeboden. In het evaluatierapport wordt aangegeven dat het regime bij een vastgoed-fbi in binnenlandse verhoudingen tot een evenwichtige heffing leidt, maar dat in buitenlandse verhoudingen door verdragstoepassing sprake kan zijn van een heffingslek. Hierdoor loopt de Nederlandse schatkist belastingontvangsten mis. De aangekondigde vastgoedmaatregel zorgt ervoor dat de winst behaald met vastgoed in alle gevallen kan worden belast met vennootschapsbelasting en dient ter dekking van het koopkrachtpakket.

De leden van de fractie van de VVD vragen of de regering kan bevestigen dat, indien deze voorgestelde maatregel zou worden doorgezet, er in tijdelijk recht zal worden voorzien waardoor gedwongen interne reorganisaties van vastgoed-fbi's niet zullen leiden tot heffing van 10,4% overdrachtsbelasting. Voorafgaand aan de inwerkingtreding van de vastgoedmaatregel per 1 januari 2024 zullen bepaalde (niet-beursgenoteerde) vastgoed-fbi's waarschijnlijk vóór die datum herstructureren om zelfstandige Vpb-plicht voor hun beleggingsresultaat te

<sup>120</sup> Zie Kamerstukken II, 2019/20, 35 300 IX, nr. 4.

voorkomen.<sup>121</sup> Daarbij kan worden gedacht aan pensioenfondsen die bij een rechtstreekse belegging in vastgoed zouden zijn vrijgesteld van Vpb-heffing op hun beleggingsresultaat. Voor hen speelt bij die herstructureringen de overdrachtsbelasting een belangrijke rol. De herstructurering kan afhankelijk van de situatie leiden tot belastbare feiten voor de overdrachtsbelasting, waarbij de bestaande vrijstellingen niet altijd van toepassing zullen zijn. Momenteel wordt onderzocht hoe om te gaan met overdrachtsbelasting bij een herstructurering als direct gevolg van deze maatregel. Naar aanleiding van dit onderzoek zal een besluit worden genomen of flankerend beleid passend en nodig is. Het kabinet streeft ernaar om zo spoedig mogelijk meer duidelijkheid hierover te verschaffen.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het klopt dat de Energie-investeringsaftrek (EIA) en milieu-investeringsaftrek (MIA) niet volledig worden benut. De leden van de fractie van de VVD vragen voorts of het kabinet kan aangeven hoe dit komt en op welke wijze de effectiviteit van de EIA en MIA zouden kunnen worden verbeterd. Tot slot vragen deze leden op welke andere manieren onderuitputting van de EIA en MIA kunnen worden voorkomen. De bedrijfsmiddelen die in aanmerking komen voor fiscaal voordeel via de EIA of MIA staan respectievelijk op de Energielijst en Milieulijst. Deze lijsten worden ieder jaar opnieuw vastgesteld. Hierop staan alle bedrijfsmiddelen die leiden tot CO<sub>2</sub>-reductie of bijdragen aan milieu en klimaatdoelen. Bij de samenstelling van de lijst wordt ook rekening gehouden met het beschikbare budget. Het is niet zo dat het beschikbare budget voor de EIA en de MIA dit jaar niet volledig wordt benut. Integendeel, de Rijksdienst voor Ondernemend Nederland (RVO), die belast is met de uitvoering van deze regelingen, geeft op basis van het ontvangen aantal meldingen tot en met september aan meer meldingen voor 2022 te verwachten dan eerder verwacht. Dit komt mede door uitgestelde investeringen door de coronacrisis, maar ook door de huidige inflatie en energieprijzen die leiden tot een verhoogde vraag naar energiebesparende en milieuvriendelijke bedrijfsmiddelen. Als gevolg hiervan verwacht RVO voor dit jaar een budgetoverschrijding van zowel de EIA als de MIA. De daadwerkelijke budgetoverschrijding kan pas na afloop van 2022 worden vastgesteld en zal ten laste komen van de huidige budgetreserves van de EIA en MIA. Ook vóór de verhoogde prijzen in 2020 en 2021 kenmerkten de regelingen zich al door een gestegen populariteit. RVO verwacht ook voor volgend jaar dat meer budget nodig is om de bedrijfsmiddelen op de huidige energie- en milieulijst te kunnen blijven stimuleren. In de aanbiedingsbrief van het pakket Belastingplan 2023<sup>122</sup> heeft het kabinet mede daarom aangekondigd het budget voor de EIA en MIA met respectievelijk € 100 miljoen en € 50 miljoen per jaar te verhogen. Op dit moment worden de EIA en MIA geëvalueerd. Hierbij wordt onder andere gekeken naar de doelmatigheid en doeltreffendheid van beide regelingen. Beide evaluaties zullen begin 2023 worden afgerond.

De leden van de fractie van de VVD vragen in welke mate een verruiming van de achterwaartse verliesverrekening ondernemers zou helpen die wel willen verduurzamen maar nu geen winst maken, bijvoorbeeld door de hoge energieprijzen. In lijn met de aanbeveling van de Adviescommissie belastingheffing van multinationals (Adviescommissie) heeft de regering met ingang van 1 januari 2022 de verliesverrekening in de vennootschapsbelasting boven een bedrag van € 1 miljoen beperkt tot maximaal 50% van de belastbare winst, maar wel in combinatie met een onbeperkte

<sup>121</sup> Marktpartijen anticiperen op dit moment al op de vastgoedmaatregel door hun fondsstructuur te wijzigen, zie bijvoorbeeld: <http://www.syntrus.nl/nieuws/retailfonds-syntrus-achmea-herstructureert-en-breidt-fors-uit-richting-miljard-euro>

<sup>122</sup> Kamerstukken II 2022/23, 36 202, nr. 6.

voorwaartse verliesverrekeningstermijn. Uit het rapport van de Adviescommissie blijkt dat een voorwaartse verliesverrekeningstermijn van zes jaar internationaal gezien vrij kort is. In dat kader heeft de Adviescommissie geadviseerd om een beperking van de verliesverrekening te introduceren in combinatie met een onbeperkte verliesverrekeningstermijn. Met ingang van 1 januari 2022 geldt – conform de aanbeveling van de Adviescommissie – een onbeperkte voorwaartse verliesverrekeningstermijn in plaats van een termijn van zes jaar, waardoor verrekenbare verliezen (ook van tijdens de coronacrisis) niet langer kunnen verdampen. De achterwaartse verliesverrekening houdt in dat een verlies in een jaar wordt verrekend met de winst uit het voorgaande jaar. De belastingplichtige krijgt dan (een deel) van de eerder betaalde belasting terug. Het kabinet heeft er voornamelijk voor gekozen om de achterwaartse verliesverrekening met de belastbare winst uit het voorgaande jaar in de vennootschapsbelasting in stand te laten. Een verruiming van de achterwaartse verliesverrekeningstermijnen in de vennootschapsbelasting zou gepaard gaan met ingrijpende wijzigingen. Dit maakt dat een dergelijke verruiming grote negatieve gevolgen kan hebben voor de uitvoering door de Belastingdienst. Voor ondernemers in de inkomstenbelasting geldt de mogelijkheid van achterwaartse verliesverrekening van drie jaar en voorwaartse verliesverrekening van negen jaar. Voor wat betreft verduurzaming is hiervoor reeds benoemd dat het kabinet het budget voor de EIA en de MIA structureel met respectievelijk € 100 miljoen en € 50 miljoen per jaar verhoogd vanaf 2023. Deze verhoging komt bovenop de intensivering die in het coalitieakkoord is afgesproken.

De leden van de fractie van de Christen Unie vragen naar de mogelijkheden tot het introduceren van een nul procent-importtarief voor bananen waarvan het rijpingsproces al is gestart, en die dus niet meer geschikt zijn voor de reguliere verkoop. En of een dergelijk nultarief eventueel te introduceren is per amendement in het Belastingplan. Een aanpassing van een importtarief kan niet in het Belastingplan worden geregeld, omdat dit tarief voor de gehele EU douane-unie geldt en derhalve op EU niveau geregeld wordt. Op de vraag van de leden van de fractie van de Christen Unie hoe de regelgeving rondom de import van bananen in andere lidstaten is geregeld, is het antwoord dan ook dat is voor alle EU lidstaten gelijk is. De leden van de fractie van de Christen Unie vragen in dit verband ook of het klopt dat er voor de import van bananenpuree wel een tariefopschorting is, maar voor onverwerkte onverkoopbare bananen niet? En of dergelijke tariefopschortingen wel voor andere soorten fruit, zoals mango's en kiwi's bestaan. Het klopt niet dat er voor de import van bananenpuree een tariefschorsing bestaat. Het invoerrecht voor bananenpuree is niet geschorst, maar meest afkomstig uit landen waarvoor een preferentieel tarief geldt van 0% (o.a. Equador, Costa Rica en Guatemala). Voor mango's en kiwi's geldt hetzelfde als voor bananen. Wel zijn er schorsingen voor bepaalde geconcentreerde papajapuree, geconcentreerde guavepuree en geconcentreerde mangopuree.

Ook vragen de leden van de fractie van de Christen Unie in dit verband of een dergelijke tariefschorsing volgens de regering de mogelijkheid zou kunnen bieden om bananen weer rendabel te maken voor het productieproces, en te voorkomen dat deze in de verbrandingsoven eindigen? En op welke wijze de regering voornemens is zich in te zetten voor een dergelijke tariefopschorting om onverkoopbare bananen toch te kunnen gebruiken in de voedselketen? Zoals hiervoor geschetst betreft het hier een Europees tarief en vindt besluitvorming hierover op EU niveau plaats. Hoe om te gaan met de tariefschorsing is onderwerp van gesprek tussen de EU lidstaten. De procedure voor een aanvraag voor een tariefschorsing duurt ongeveer een jaar.



De leden van de fractie van de SGP vragen of het mogelijk is om kringloopwinkels onder het verlaagde btw-tarief te laten vallen. Ook vragen deze leden of de Btw-richtlijn ruimte biedt voor uitzonderingen, of er onderhandelingen gaande zijn over deze richtlijn, en of het kabinet bereid is om dit in te brengen tijdens deze onderhandelingen. Daarnaast vragen deze leden of een ANBI status kan bijdragen aan een btw-verlaging voor kringloopwinkels voor charitatieve doeleinden. Voor toepassing van een verlaagd btw-tarief voor kringloopwinkels biedt de Btw-richtlijn geen ruimte. Hierbij is niet relevant of een kringloopwinkel al dan niet als charitatieve instelling is aan te merken. Nederland heeft tijdens de onderhandelingen over de wijziging van de Btw-richtlijn, mede naar aanleiding van de motie Grinwis<sup>123</sup>, gepleit voor een btw-nultarief voor kringloopwinkels. Hier bleek tijdens de onderhandelingen onvoldoende draagvlak voor. Met de inwerkingtreding van de Btw-tarievenrichtlijn in april van dit jaar zijn de onderhandelingen over de Btw-richtlijn op het gebied van de (verlaagde) btw tarieven voorlopig afgerond.

De leden van de fractie van de SGP vragen of het kabinet de analyse deelt dat de bestaande margeregeling veelal niet volstaat voor kringloopwinkels, omdat er geen inkoopprijs bekend is of dat deze nihil is. Daarnaast vragen deze leden of het kabinet bereid is om te onderzoeken om de btw die op charitatieve kringloopwinkels drukt te beperken. Het is juist dat de margeregeling geen effect sorteert als de inkoopprijs van de kringloopwinkel nihil is. Formeel is de margeregeling van toepassing maar aangezien het verschil tussen in- en verkoopprijs 100% bedraagt, is de facto btw verschuldigd over de verkoopprijs. Aangezien de Btw-richtlijn geen ruimte biedt voor een bijzondere btw-regeling (ook geen verlaagd btw-tarief) voor (charitatieve) kringloopwinkels, heeft het kabinet geen voornemen om dit nader te onderzoeken.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen het kabinet om alle maatregelen uit het pakket Belastingplan 2023 in een lijst te rangschikken op basis van urgentie, zodat bij tegenslag duidelijk is welke maatregelen af zouden kunnen vallen en welke urgentie hebben voor de uitvoering. De regering meent dat in het pakket Belastingplan 2023 alleen maatregelen zijn opgenomen die dit jaar in wetgeving vastgelegd moeten worden, omdat zij belangrijke maatschappelijke problemen oplossen of de financiering daarvoor regelen. Dat geldt bijvoorbeeld voor de omvangrijke koopkrachtpakketten, de stappen die worden gezet op het gebied van klimaat en het meer in balans brengen van de belasting op arbeid en vermogen. Daarnaast bevat het pakket enkele maatregelen voor vereenvoudiging van het belastingstelsel. Deze zijn juist behulpzaam voor de uitvoering. Door alleen maatregelen op te nemen in het pakket Belastingplan 2023 die dit jaar in wetgeving vastgelegd moeten worden, is er bijvoorbeeld ook geen wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2023, wat wel gebruikelijk was

De Staatssecretaris van Financiën,  
M.L.A. van Rij

---

<sup>123</sup> Kamerstukken II, 2020/21, 32 852, nr. 147.