

Vergaderjaar 2023–2024

**36 418**

## **Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2024)**

**Nr. 35**

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

Ontvangen 18 oktober 2023

#### **Inhoudsopgave**

1. Inleiding	2
2. Pakket Belastingplan 2024	5
3. Inkomensbeleid	7
4. Verhoging tarief box 3 in 2024 en niet indexerende heffingvrij vermogen	21
5. Verfijningen en verduidelijken van box 3	25
6. Verhogen gerichte vrijstelling reiskosten vergoeding	29
7. Afschrijvingsbeperking gebouwen in de inkomstenbelasting	34
8. Aanpassing energie-investeringsaftrek, milieu-investeringsaftrek en willekeurige afschrijving milieubedrijfsmiddelen	36
9. Verlagen MKB-winstvrijstelling	39
10. Aanpassen regeling voor geven vanuit een vennootschap	43
11. Verruiming herinvesteringsreserve bij het staken van een gedeelte van een onderneming ten gevolge van overheidsingrijpen	46
12. Wijzigingen IACK	50
13. Verruiming vrijstelling OV-abonnementen en voordeelurenkaarten	52
14. Afschaffen betalingskorting voorlopige aanslag IB	53
15. Minimumkapitaalregel in de vennootschapsbelasting	53
16. Aanpassing samenloopvrijstelling bij aandelentransacties	55
17. Algemeen btw-tarief op agrarische goederen en diensten	61
18. Wijziging van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 en wijziging van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994	63
19. Inkorten nieuwe eerste schijf gas in de energiebelasting	72
20. Nadere wetswijzigingen betreffende de nieuwe eerste schijf gas in de energiebelasting	77
21. Accijnstarieven voor alcoholhoudende producten	81
22. Verhoging accijns dieselvervangende stookolie	85
23. Verhoging van de tabaksaccijns	89
24. Co-ouderschap toeslagen	92
25. Verlenging horizonbepaling overtredersbegrip	93

26. Loslaten koppeling rentepercentage belastingrente voor Toeslagen	94
27. Invoeren hardheidsclausule in de Invorderingswet 1990	95
28. Budgettaire aspecten	97
29. Grens effecten	98
30. Advies en consultatie	99
31. Uitvoeringsgevolgen	99
32. Overig	101

## 1. Inleiding

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, GroenLinks-PvdA, SP, de ChristenUnie, de SGP, en het lid Omtzigt.

Hierna wordt bij de beantwoording van de vragen zo veel mogelijk de volgorde van het verslag aangehouden, met dien verstande dat gelijklopende of in elkaars verlengde liggende vragen tezamen zijn beantwoord. De leden van de fractie van de D66 vragen op welke wijze rekening is gehouden met het concept van brede welvaart bij het pakket Belastingplan 2024. In de memorie van toelichting van het wetsvoorstel Belastingplan 2024 wordt ingegaan op de invloed van het pakket Belastingplan op brede welvaart. Zoals in de memorie van toelichting is toegelicht bestaan de jaarlijkse Belastingplanpakketten uit een breed palet aan (fiscale) maatregelen op verschillende terreinen. Daarbij ligt de nadruk doorgaans op maatregelen met een budgettair effect en technische wijzigingen die doorgaans op 1 januari van het eerstvolgende kalenderjaar ingaan. Deze maatregelen dragen bij aan de aanpak van maatschappelijke opgaven. Recente belastingplanpakketten bevatten bijvoorbeeld voorstellen op het terrein van arbeid en inkomen, vereenvoudiging, klimaat, vermogen, wonen en gezondheid. Daarbij is het een uitdaging om vooruitgang uit te drukken in andere vormen dan economische groei en materiële welvaart. Het kabinet onderschrijft daarom de toegevoegde waarde van brede welvaart als integrerend denkkader en instrument voor beleid. Het kabinet werkt aan verankering daarvan in de begrotingssystematiek. De planbureaus werken de komende jaren aan een analyse-instrumentarium om brede welvaart nader in kaart te brengen en te ramen en om beleidseffecten door te rekenen.<sup>1</sup> Dit biedt op termijn een onafhankelijk denkkader voor brede welvaart, wat het politieke gesprek en de invulling van brede welvaart verder kan faciliteren. Het kabinet heeft ook zeven prioriteiten op het gebied van brede welvaart gesteld en staat jaarlijks in de Miljoenennota stil bij de ontwikkelingen ten aanzien van de prioriteiten.<sup>2</sup> Brede welvaart is een veelomvattend begrip en laat zich moeilijk vertalen naar individuele belastingmaatregelen. Desalniettemin vormen de maatregelen wel een belangrijk onderdeel van de vooruitgang die het kabinet wenst te boeken op het gebied van brede welvaart. Het wetsvoorstel Fiscale klimaatmaatregelen glastuinbouw en het wetsvoorstel Fiscale klimaatmaatregelen industrie en elektriciteit maken bijvoorbeeld onderdeel uit van een breder pakket<sup>3</sup> dat bijdraagt aan een rechtvaardig, uitvoerbaar en ambitieus klimaatbeleid. Daarmee zet het kabinet stappen naar een economie die op duurzame activiteiten is gebaseerd, die minder afhankelijk is van een beperkt aantal fossiele energie exporterende landen, en die zo onze welvaart ook voor toekomstige generaties zeker stelt. Met de diverse koopkrachtmaatregelen in het

<sup>1</sup> Centraal Bureau voor de Statistiek, Den Haag, 2022. Monitor Brede Welvaart & de Sustainable Development Goals.

<sup>2</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36 200, nr. 1 hoofdstuk 1.1.

<sup>3</sup> Kamerstukken II 2022/23, 32 813, nr. 1230.

wetsvoorstel Belastingplan 2024 beoogt het kabinet huishoudens in brede zin te ondersteunen en bestand te houden tegen financiële schokken. Met vereenvoudiging van het belastingstelsel worden bovendien ook stappen gezet naar een beter toegankelijke en begrijpelijke overheid. Ook heeft u recent het ambtelijk onderzoeksrapport «Aanpak fiscale maatregelen»<sup>4</sup> ontvangen waar het nieuwe kabinet inspiratie uit kan putten om het belastingstelsel verder te vereenvoudigen.

De leden van de fractie van de PVV, CDA en het lid Omtzigt vragen of het kabinet kan reflecteren op de hoeveelheid maatregelen in het pakket Belastingplan, de snelheid waarmee dit behandeld wordt en daarbij te reflecteren op het advies van de Raad van State op dit punt. Het kabinet deelt de opmerkingen van de Raad van State dat het pakket Belastingplan bij voorkeur voornamelijk bestaat uit maatregelen waar een wezenlijk budgettair belang mee gemoeid is en dat andere maatregelen opgenomen worden in verzamel- of zelfstandige wetsvoorstellen die een eigenstandig – al dan niet spoedeisend – traject volgen. Naarmate de omvang van het pakket Belastingplan toeneemt bestaat het risico dat de zorgvuldigheid en kwaliteit van de wetgeving en de parlementaire behandeling onder druk komen te staan. Het kabinet hecht daarom aan het spreiden van fiscale wetgeving. Tegelijkertijd kan voortvarendheid in het wetgevingsproces wenselijk zijn om maatschappelijke problemen, een technische omissie of een heffingslek met urgentie aan te pakken. Het kabinet is van mening dat er dit jaar uiteenlopende urgente doelen zijn en dat er doelgroepen zijn waarvoor aanpassingen in het fiscale stelsel noodzakelijk zijn. Daarbij kan gedacht worden aan de sterke wens van het kabinet om de klimaatdoelen te halen, het belastingstelsel te vereenvoudigen of de werklast bij gemeenten, de Belastingdienst en de rechtspraak weer beheersbaar te krijgen. Het pakket Belastingplan 2024 is zo veel mogelijk beperkt tot maatregelen die met ingang van 1 januari 2024 in werking moeten treden. Dit geldt bijvoorbeeld voor maatregelen die met het oog op de uitvoerbaarheid voor 1 januari 2024 in het Staatsblad moeten zijn opgenomen of voor maatregelen die een budgettaire samenhang kennen met de begroting voor 2024. Op 8 mei van dit jaar heeft u de Fiscale beleids- en uitvoeringsagenda ontvangen met daarin een overzicht van de voorlopige inhoud en omvang van het pakket Belastingplan 2024, lopende Europese wetgevingstrajecten en zelfstandige wetsvoorstellen.<sup>5</sup> Vanaf dat moment was al duidelijk wat in hoofdlijnen de inhoud van het Belastingplanpakket zou zijn. In de Kamerbrief van 31 augustus jl.<sup>6</sup> heeft het kabinet per wetsvoorstel toegelicht wat de overwegingen zijn deze dit najaar in te dienen en te streven naar inwerkingtreding per 1 januari 2024. Het kabinet heeft ervoor gekozen deze separate wetsvoorstellen op hetzelfde moment (op Prinsjesdag) in te dienen. Dit kabinet heeft daarbij bovendien, zoals de Raad van State opmerkt, getracht niet alle maatregelen in het wetsvoorstel Belastingplan 2024 op te nemen, maar deze deels in separate wetsvoorstellen onder te brengen. Door de demissionaire status van het kabinet is een bijzondere situatie ontstaan, waarbij het kabinet de maatregelen in meer wetsvoorstellen heeft ondergebracht dan het anders had gedaan. Op deze manier wordt de leden Tweede Kamer de mogelijkheid geboden deze wetsvoorstellen al dan niet te behandelen en de onderwerpen van een separaat politiek eindoordeel te voorzien.

De leden van de fractie van het CDA constateren dat de taakstellende opdracht belastingconstructies en fiscale regelingen van € 550 miljoen structureel vanaf 2027 niet volledig is ingevuld met de aanpak van

<sup>4</sup> Kamerstukken 2022/23, 32 140, nr. 167.

<sup>5</sup> Kamerstukken II 2022/23, 32 140, nr. 154.

<sup>6</sup> Kamerstukken II 2022/23, 32 140, nr. 172.

belastingconstructies en fiscale regelingen en dat het resterende bedrag is ingevuld met een verhoging van het tarief eerste schijf box 1. Zij vragen wat het verband is tussen de constructies en het tarief eerste schijf van de belasting op arbeid, en waarom dit als dekking is gekozen. Ook vragen zij waarom de maatregel niet is opgenomen in het Belastingplan, en of het klopt dat het tarief per 2024 wel met 0,04% zal stijgen.

Het kabinet heeft bij Miljoenennota 2023 een taakstellende opdracht ingeboekt van € 162 miljoen euro per 2024, oplopend tot € 550 miljoen euro structureel vanaf 2027 om opmerkelijke belastingconstructies en oneigenlijk gebruik van fiscale regelingen aan te pakken. Daarbij heeft het kabinet aangegeven dat het tarief eerste schijf van de inkomstenbelasting (TES) geldt als placeholder voor de taakstellende opdracht. Het kabinet heeft die afweging dus reeds bij Miljoenennota 2023 gemaakt. In de brief «Aanpak belastingconstructies en fiscale regelingen» die op 19 september jl. naar de Tweede Kamer is gestuurd wordt uitgebreid ingegaan op zowel de invulling van de taakopdracht als de uitkomsten van de inventarisatie naar belastingconstructies. Het kabinet heeft de taakstellende opdracht op structurele basis grotendeels kunnen invullen met de aanpak van verschillende constructies én fiscale maatregelen die recent negatief zijn geëvalueerd. Van de taakstellende € 550 miljoen resteert een bedrag van € 71 miljoen dat wordt gedekt door een stapsgewijze verhoging van het TES. Het kabinet heeft daarbij aangegeven dat de invulling van de aanpak van andere fiscale regelingen vraagt om een zorgvuldig traject op basis van de best beschikbare informatie waarin alle stakeholders goed worden betrokken. Verder is de wijziging van het tarief in de eerste schijf van de inkomstenbelasting wel degelijk opgenomen in het Belastingplan 2024. Dit is geregeld door de tarieftabel zoals deze per 1 januari 2024 komt te luiden in artikel 1 van het Belastingplan 2024 op te nemen. Deze tabel laat zien dat het TES voor 2024 wordt vastgesteld op 36,97%, dat inderdaad 0,04%-punt hoger is dan het TES dat geldt in 2023 namelijk 36,93%. Op pagina 9 van de memorie van toelichting op het Belastingplan 2024 staat eveneens een overzicht van de belangrijkste paramaters binnen box 1 van de inkomstenbelasting in 2023 en 2024. De verhoging van het TES met 0,04%-punt in 2024 komt overigens niet alleen op conto van het restant van de taakstellende opdracht maar is het saldo van verschillende verhogingen en verlagingen waaronder de verhoging ter compensatie van de lagere zorgpremies in 2024. Tabel 1 geeft dit weer.

**Tabel 1: het saldo van verschillende verhogingen en verlagingen**

TES-boekhouding	2023	2024	2025	2026	2027	2028	struc	struc jaar
basispad CEP	36,93%	36,91%	36,96%	36,96%	36,96%	36,88%	36,88%	
taakstelling constructies		0,03%	0,05%	0,07%	0,08%	0,08%	0,08%	2027
basispad cMEV	36,93%	36,94%	37,01%	37,03%	37,04%	36,96%	36,96%	
correctie zorgpremies		0,03%	0,04%	0,05%	0,04%	0,04%	0,04%	2027
correctie door invullen taakstelling				- 0,04%	- 0,02%	- 0,04%	- 0,05%	2028
<b>basispad MEV</b>	<b>36,93%</b>	<b>36,97%</b>	<b>37,05%</b>	<b>37,04%</b>	<b>37,06%</b>	<b>36,96%</b>	<b>36,95%</b>	

De leden van de fractie van het CDA vragen of er aangegeven kan worden per beprijzende maatregel welke subsidie hiertegenover staat en of de hoogte hiervan voldoende is om huishoudens en bedrijven te ondersteunen in hun verduurzamingsopgave. Verder vragen deze leden indien dit niet het geval is, wat hiervan de gevolgen zijn voor specifieke groepen en hoe het kabinet daarmee om wil gaan. In het voorjaar van 2023 is integraal besloten over aanvullende klimaatmaatregelen<sup>7</sup>. Dit pakket bestond uit subsidies, normering en beprijzing. In de tabel die is verzonden als bijlage bij de Kamerbrief over de voorjaarsbesluitvorming

<sup>7</sup> Kamerstuk 32 813, nr. 1230

Klimaat<sup>8</sup> staat per sector welke aanvullende maatregelen genomen zijn. In de legenda<sup>9</sup> wordt de samenhang tussen de maatregelen nader toege-licht. Daarnaast staat in tabel 19.1 en 19.3 van de Miljoenennota per sector een totaaloverzicht van de verschillende subsidieregelingen met betrekking tot klimaat. Tabel 19.2 geeft inzicht in de beprijzende maatregelen die raken aan klimaat. Het kabinet benadrukt het belang van rechtvaardigheid bij het vormgeven van klimaatbeleid en streeft ernaar ervoor te zorgen dat iedereen de transitie zo goed mogelijk kan doormaken. Het kabinet is van mening dat deze zorg voor rechtvaardigheid voldoende verankerd is in de huidige beleidsmix van beprijzende en subsidiërende maatregelen.

## **2. Pakket Belastingplan 2024**

De leden van de fractie van de D66 hebben kennisgenomen van het Belastingplan 2024 en vragen op welke wijze invulling is gegeven aan het vaak gedeelde voornemen om het belastingstelsel te vereenvoudigen. Met de aanpak fiscale regelingen heeft het kabinet een route geschetst om naar een eenvoudiger belastingstelsel te komen. Het ambtelijk rapport Aanpak Fiscale Regelingen dat op 7 juli 2023 aan uw Kamer is gestuurd, geeft meer inzicht in het effect van fiscale regelingen op de complexiteit van het belastingstelsel, zowel op het niveau van het stelsel als op het niveau van afzonderlijke regelingen. Het rapport bevat een integraal overzicht van alle fiscale regelingen die op basis van verschillende criteria zijn beoordeeld. De weging van de regelingen en de overkoepelende aanbevelingen zijn een goede basis voor een vervolg. Dit vergt een politieke weging en vanwege de demissionaire status van het kabinet wordt nu afgezien van een verdere kabinetsreactie. Het kabinet zet in dit Belastingplanpakket wel eerste stappen door een aantal fiscale regelingen die recent negatief zijn geëvalueerd op doelmatigheid en/of doeltreffendheid af te schaffen of te versoberen. Het belastingstelsel wordt eenvoudiger doordat bijvoorbeeld vanaf 2026 een aantal uitzonderingen in de motorrijtuigenbelastingen worden versoerd of afgeschaft, onder meer met betrekking tot de kampeerauto's, de OV-autobussen op LPG of aardgas, de personen- en bestelauto's op LNG, CNG en LPG3 en de oldtimers. Ook wordt het verlaagde btw-tarief op agrarische input goederen en diensten afgeschaft. Met het oog op de formatie van een nieuw kabinet heeft de Staatssecretaris Fiscaliteit en Belastingdienst een nieuw Bouwstenenrapport toegezegd. De taakopdracht voor Bouwstenen voor een beter en eenvoudiger belastingstelsel 2024 is naar de Tweede Kamer gestuurd als bijlage bij de aanbiedingsbrief van het pakket Belastingplan 2024.

De leden van de fractie van de SGP vragen of de regering de inzet deelt om te komen tot een sterke vereenvoudiging van het belastingstelsel en of de regering bij een herziening ook nadrukkelijk het gezin wil meewegen en een gezinsvriendelijk belastingstelsel wil nastreven. Het kabinet ziet de noodzaak om het belastingstelsel te vereenvoudigen en heeft met de aanpak fiscale regelingen een route geschetst. Zoals hiervoor ook benoemd is in het verslag, bevat het ambtelijk rapport Aanpak Fiscale Regelingen een goede basis voor een vervolg. Om hierin verdere stappen te kunnen zetten zijn echter politieke keuzes nodig die aan het volgende kabinet zijn. Om keuzes nog verder te faciliteren wordt momenteel het rapport Bouwstenen voor een beter en eenvoudiger belastingstelsel opgesteld met verschillende beleidsrichtingen. Dit rapport kan worden benut bij de formatie van het volgende kabinet. De vraag van de leden van de SGP-fractie naar het type belastingstelsel is een fundamentele keuze.

<sup>8</sup> Bijlage 1091534

<sup>9</sup> Bijlage 1091546

Er zijn verschillende voor en tegen argumenten voor zowel een belastingstelsel op huishoudniveau als een stelsel op individueel niveau. Het huidige belastingstelsel is in de kern gericht op het individu, maar houdt voor bepaalde elementen ook rekening met het huishouden (bijvoorbeeld bij box 3, de eigen woning en persoonsgebonden aftrek zoals zorgkosten en giftenaftrek). Het is aan het volgende kabinet om hierin eventueel keuzes te maken, ook in samenhang met de ambitie tot vereenvoudiging.

De leden van de fracties van GroenLinks en de PvdA vragen of de regering de keuze kan toelichten voor een «gefaseerde aanpak van de invulling van de taakstelling». Deze leden zijn daarnaast benieuwd hoe het komt dat de regering de taakstelling niet volledig in heeft kunnen vullen, waardoor het tarief in de eerste schijf van box 1 omhoog gaat per 2024. De leden vragen of de regering een lijst kan sturen van maatregelen die overwogen zijn om de taakstelling in te vullen, maar uiteindelijk niet zijn gekozen en daarbij per maatregel toelichten waarom er niet voor gekozen is. Het kabinet heeft bij Miljoenennota 2023 een taakstellende opdracht ingeboekt van € 162 miljoen euro per 2024, oplopend tot € 550 miljoen euro structureel vanaf 2027 om opmerkelijke belastingconstructies en ondoelmatige en ondoeltreffende van fiscale regelingen aan te pakken. Daarbij heeft het kabinet aangegeven dat het tarief eerste schijf van de inkomstenbelasting (TES) geldt als placeholder voor de taakstellende opdracht. Om tot een invulling van de taakstellende opdracht te komen heeft allereerst een inventarisatie van belastingconstructies plaatsgevonden. Vervolgens heeft het kabinet bij Voorjaarsnota 2023 getracht tot een eerste invulling van de taakopdracht te komen en deze zoveel als mogelijk in te vullen met de aanpak belastingconstructies. Het kabinet heeft in de Voorjaarsnota 2023 ook toegelicht hoe daarbij te werk is gegaan. Het kabinet heeft de geïnventariseerde belastingconstructies onderverdeeld in drie categorieën. De eerste categorie betreft constructies waarvan maatregelen om deze aan te pakken zijn opgenomen in het Belastingplanpakket 2024 dan wel maatregelen waarvan de opbrengst van de aanpak wel is verwerkt in de Miljoenennota 2024 maar nog niet als wetsvoorstel zijn uitgewerkt omdat die uitwerking nog meer tijd nodig heeft. De tweede categorie betreft constructies waarvan maatregelen om deze aan te pakken in beeld zijn dan wel thans worden onderzocht, maar waarvan de maatregelen voor dit kabinet nog niet rijp waren voor besluitvorming. Voor een aantal constructies geldt daarbij dat eventuele conceptwetgeving wel op redelijk korte termijn in consultatie kan worden gebracht ter voorbereiding op toekomstige besluitvorming. Voor een aantal andere constructies geldt dat gerichte oplossingen mogelijk zeer complexe wetgeving kan vergen waarbij dan de afweging moet worden gemaakt of de voordelen van het aanpakken van de constructie opwegen tegen de eventuele nadelen die daarmee gepaard gaan. Tot slot zijn er constructies geïnventariseerd waarvan de aanpak fundamenteel onderzoek vereist voordat beleidsopties kunnen worden geschetst. Daarom verwijs ik u graag naar mijn brief «Aanpak belastingconstructies en fiscale regelingen» die ik op 19 september jl. naar de Tweede Kamer heb gestuurd. Hierin ga ik uitgebreid in op zowel de invulling van de taakopdracht met de aanpak van diverse belastingconstructies en negatief geëvalueerde fiscale regelingen als de uitkomsten van de inventarisatie naar belastingconstructies.

De leden van de fractie van GroenLinks en de PvdA hebben gelezen dat vereenvoudiging een belangrijk doel van het Belastingplan is en zijn verbaasd dat de genomen maatregelen bij elkaar leiden tot een extra inzet van meer dan 100 fte bij de Belastingdienst. Zij vragen hoe de regering deze twee dingen met elkaar rijmt. Met de aanpak fiscale regelingen en verschillende maatregelen in het pakket Belastingplan 2024 zet het kabinet stappen naar een eenvoudiger belastingstelsel. Tegelijkertijd kunnen er

andere prioriteiten en doelstellingen zijn die het nodig maken om meer personeel in te zetten. Bijvoorbeeld het kabinet heeft ook de doelstelling om opmerkelijke belastingconstructies aan te pakken. Het gaat bij belastingconstructies om het zodanig structureren, omvormen dan wel schuiven van transacties, inkomen, winst en vermogen zodat zo min mogelijk belasting wordt betaald. Dit gebruik staat op gespannen voet met hetgeen beoogd is bij de invoering van de wetgeving.

Met het pakket Belastingplan 2024 is structureel ca. 50 fte extra nodig voor de uitvoering door de Belastingdienst en ca. 63 fte structureel als ook rekening wordt gehouden met extra fte's voor Douane en Toeslagen. De door de leden van de GroenLinks- en PvdA-fracties genoemde 100 fte heeft betrekking op personele gevolgen van maatregelen die voor een deel al eerder zijn genomen en heeft daarmee een andere scope. Onderdeel van de hiervoor genoemde 50 fte, samenhangend met het pakket Belastingplan 2024, is bijvoorbeeld het wetsvoorstel wet Fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen waar ca. 10 fte (extra) wordt ingezet. Dit wetsvoorstel is van belang om hybride mismatches te voorkomen. Ook de genoemde aanpak van opmerkelijke belastingconstructies vraagt in sommige gevallen extra capaciteit bij de Belastingdienst. Dit is nodig om bij dergelijke constructies belastingontwijking aan te pakken en de belastingopbrengst te borgen. Het gaat in het voorliggende pakket om 22 fte structureel voor de maatregel «Aanpassing samenloopvrijstelling bij aandelentransacties».

Het lid Omtzigt vraagt of het kabinet kan aangeven hoeveel maatregelen er in het pakket Belastingplan 2024 worden genomen. Het pakket Belastingplan bestaat dit jaar uit 15 wetsvoorstellen. Twee van deze wetsvoorstellen, het wetsvoorstel Belastingplan 2024 en het wetsvoorstel Overige Fiscale Maatregelen 2024, zijn verzamelwetsvoorstellen met maatregelen die zijn verspreid over een groot aantal beleidsterreinen. Deze wetsvoorstellen bestaan gezamenlijk uit 37 maatregelen. Binnen de overige 13 wetsvoorstellen zijn wijzigingen inhoudelijk nauwer verbonden, waardoor een scherp onderscheid tussen individuele maatregelen lastiger is om te specificeren. Hiervoor verwijst het kabinet graag naar de desbetreffende memories van toelichting. Daarnaast vraagt het lid Omtzigt uit hoeveel pagina's het volledige pakket Belastingplan 2024 bestaat en binnen hoeveel dagen de Kamer het pakket Belastingplan moet behandelen. Het volledige pakket Belastingplan bestaat dit jaar uit 1746 pagina's. Het behandelingschema is dit jaar ongeveer 5 weken vanaf de datum van indiending. Dit is korter dan gebruikelijk in verband met het aanstaande verkiezingsreces. Er zijn dit jaar twee wetgevingsoverleggen gepland (18 en 23 oktober) en één dag plenaire behandeling (25 oktober), de stemmingen volgen de dag daarna op 26 oktober 2023. Dit behandelingschema is door de vaste commissie van Financiën van de Tweede Kamer vastgesteld tijdens de procedurevergadering van 14 september 2023.

### **3. Inkomensbeleid**

De leden van de fractie van de VVD vragen of de verkleining van de verschillen in lastendruk op bepaalde soorten inkomen in kaart gebracht kan worden en zo mogelijk gekwantificeerd kan worden en hoe deze verschillen zich in de afgelopen jaren vanaf 2017 hebben ontwikkeld. Deze leden vragen daarbij om in ieder geval hierin mee te nemen: het verschil in fiscale behandeling van werknemers en ondernemers in de IB, het verschil in tarieven tussen inkomsten uit box 2 en inkomsten van werknemers in box 1 en de ontwikkeling van de lasten op arbeid versus de lasten op vermogen. Zij vragen tevens om alle maatregelen die aan het verkleinen van deze verschillen hebben bijgedragen op te sommen. Het lid Omtzigt vraagt of een «globaal evenwicht»-analyse ook gemaakt kan

worden aan de hand van gemiddelde tarieven in een reeks specifieke representatieve situaties (in plaats van alleen op basis van toptarieven). In onderstaande tabellen is voor een reeks representatieve situaties van werknemers, ondernemers in de IB en de directeur-grotaandeelhouder van een bv de belastingdruk weergegeven, voor achtereenvolgens 2017, 2022 en 2024. Hierbij is aangesloten bij de soortgelijke presentatie in de nota naar aanleiding van het verslag bij het Belastingplan 2023. Uit de tabellen blijkt dat de verschillen in gemiddelde belastingdruk kleiner zijn geworden, met name bij de hogere inkomens. Maatregelen die hiertoe hebben bijgedragen zijn de verhoging van het lage Vpb-tarief, de tariefaanpassingen in box 2 en de verlaging van de MKB-winstvrijstelling en de zelfstandigenaftrek. Daarnaast zijn de lasten op arbeid (voor de inkomens tot € 100.000) juist verlaagd door verscheidene verhogingen van de arbeidskorting. Een complete lijst is moeilijk te geven, aangezien de gemiddelde belastingdruk afhangt van vele factoren en de specifieke situatie van de belastingplichtige. Voor een vergelijking met de belastingdruk op vermogen zij verwezen naar de bijlage bij Belastingplan 2024 «Ontwikkeling belastingtarieven verschillende typen werkenden en belastingdruk van verschillende vermogenssoorten». De belastingdruk op vermogen hangt sterk af van het rendement op het vermogen en de wijze waarop het vermogen wordt gehouden.

2017	50.000			75.000			100.000		
	Wn.	IB-ond.	Dga	Wn.	IB-ond.	Dga	Wn.	IB-ond.	Dga
Pensioenpremie werkgever	5,8%			6,7%			7,4%		
Overige werkgeverspremies	15,1%			14,5%			11,5%		
Pensioenpremie (wn-deel)	3,4%	9,2%	9,2%	4,0%	10,6%	10,6%	4,4%	11,8%	11,8%
Optionele aoverzekering		5,8%	5,8%		5,6%	5,6%		4,2%	4,2%
IAB Zvw		3,2%	4,3%		3,3%	3,4%		2,9%	2,9%
Inkomstenbelasting box 1	19,9%	13,3%	23,2%	25,1%	20,3%	20,6%	29,5%	24,2%	18,6%
Vennootschapsbelasting			0,9%			4,1%			6,0%
Inkomstenbelasting box 2			0,9%			4,1%			6,0%
Reservering werkl./ziekte		2,2%	1,9%		2,2%	1,9%		2,1%	1,7%
Totaal	44,1%	33,8%	46,3%	50,2%	42,1%	50,2%	52,8%	45,2%	51,3%
Waarv. IB en Vpb	19,9%	13,3%	25,0%	25,1%	20,3%	28,7%	29,5%	24,2%	30,7%

2017	150.000			200.000			250.000		
	Wn.	IB-ond.	Dga	Wn.	IB-ond.	Dga	Wn.	IB-ond.	Dga
Pensioenpremie werkgever	6,6%			5,1%			4,1%		
Overige werkgeverspremies	8,6%			7,1%			6,3%		
Pensioenpremie (wn-deel)	3,9%	10,6%	10,6%	3,0%	8,0%	8,0%	2,4%	6,5%	6,5%
Optionele aoverzekering		2,8%	2,8%		2,1%	2,1%		1,7%	1,7%
IAB Zvw		1,9%	1,9%		1,4%	1,4%		1,2%	1,2%
Inkomstenbelasting box 1	36,2%	30,0%	16,3%	39,7%	33,6%	15,2%	41,9%	35,8%	13,8%
Vennootschapsbelasting			8,6%			10,4%			11,7%
Inkomstenbelasting box 2			8,6%			10,4%			11,7%
Reservering werkl./ziekte		1,9%	1,7%		1,8%	1,4%		1,7%	1,4%
Totaal	55,3%	47,2%	50,5%	54,9%	47,0%	48,9%	54,6%	46,9%	47,9%
Waarv. IB en Vpb	36,2%	30,0%	33,5%	39,7%	33,6%	35,9%	41,9%	35,8%	37,1%

2017	300.000		
	Wn.	IB-ond.	Dga
Pensioenpremie werkgever	3,5%		
Overige werkgeverspremies	5,7%		
Pensioenpremie (wn-deel)	2,0%	5,5%	5,5%
Optionele aoverzekering		1,4%	1,4%
IAB Zvw		1,0%	1,0%
Inkomstenbelasting box 1	43,3%	37,3%	12,5%
Vennootschapsbelasting			12,7%



2017		300.000		
	Wn.	IB-ond.	Dga	
<b>Inkomstenbelasting box 2</b>			12,7%	
<b>Reservering werkl./ziekte</b>		1,7%	1,4%	
<b>Totaal</b>	54,5%	46,8%	47,1%	
<b>Waarv. IB en Vpb</b>	43,3%	37,3%	37,9%	

2022	50.000			75.000			100.000		
	Wn.	IB-ond.	Dga	Wn.	IB-ond.	Dga	Wn.	IB-ond.	Dga
<b>Pensioenpremie werkgever</b>	5,9%			6,9%			7,7%		
<b>Overige werkgeverspremies</b>	16,6%			16,3%			13,9%		
<b>Pensioenpremie (wn-deel)</b>	3,8%	9,7%	9,7%	4,5%	11,4%	11,4%	4,9%	12,6%	12,6%
<b>Optionele aoverzekering</b>		6,5%	6,5%		6,3%	6,3%		5,2%	5,2%
<b>IAB Zvw</b>		3,2%	4,5%		3,4%	3,5%		3,3%	3,0%
<b>Inkomstenbelasting box 1</b>	14,9%	10,1%	20,0%	21,3%	18,1%	18,4%	25,6%	22,3%	17,0%
<b>Vennootschapsbelasting</b>			0,3%			2,7%			4,2%
<b>Inkomstenbelasting box 2</b>			0,4%			4,1%			6,4%
<b>Reservering werkl./ziekte</b>		2,7%	2,3%		2,2%	2,3%		2,5%	2,1%
<b>Totaal</b>	41,2%	32,2%	43,7%	49,0%	42,0%	48,8%	52,2%	47,8%	50,5%
<b>Waarv. IB en Vpb</b>	14,9%	10,1%	20,6%	21,3%	18,1%	25,2%	25,6%	22,3%	27,6%
<b>2022</b>		<b>150.000</b>			<b>200.000</b>			<b>250.000</b>	
	Wn.	IB-ond.	Dga	Wn.	IB-ond.	Dga	Wn.	IB-ond.	Dga
<b>Pensioenpremie werkgever</b>	8,0%			6,1%			5,0%		
<b>Overige werkgeverspremies</b>	10,1%			8,3%			7,2%		
<b>Pensioenpremie (wn-deel)</b>	5,2%	13,2%	13,2%	3,9%	10,0%	10,0%	3,1%	8,1%	8,1%
<b>Optionele aoverzekering</b>		3,5%	3,5%		2,6%	2,6%		2,1%	2,1%
<b>IAB Zvw</b>		2,2%	2,2%		1,6%	1,6%		1,3%	1,3%
<b>Inkomstenbelasting box 1</b>	32,2%	26,8%	14,6%	36,1%	30,7%	14,0%	38,5%	33,0%	13,0%
<b>Vennootschapsbelasting</b>			6,2%			7,5%			8,5%
<b>Inkomstenbelasting box 2</b>			9,4%			11,4%			12,9%
<b>Reservering werkl./ziekte</b>		2,2%	1,9%		2,1%	1,7%		2,0%	1,6%
<b>Totaal</b>	55,5%	49,5%	51,0%	54,4%	48,6%	48,8%	53,8%	48,0%	47,5%
<b>Waarv. IB en Vpb</b>	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	
<b>Pensioenpremie werkgever</b>	4,2%			
<b>Overige werkgeverspremies</b>	6,5%			
<b>Pensioenpremie (wn-deel)</b>	2,6%	6,8%	6,8%	
<b>Optionele aoverzekering</b>		1,7%	1,7%	
<b>IAB Zvw</b>		1,1%	1,1%	
<b>Inkomstenbelasting box 1</b>	40,0%	34,6%	11,8%	
<b>Vennootschapsbelasting</b>			9,3%	
<b>Inkomstenbelasting box 2</b>			14,1%	
<b>Reservering werkl./ziekte</b>		1,9%	1,6%	
<b>Totaal</b>	53,3%	47,6%	46,5%	
<b>Waarv. IB en Vpb</b>	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
<b>Pensioenpremie werkgever</b>	5,2%			6,5%			7,1%		
<b>Overige werkgeverspremies</b>	16,7%			16,4%			16,1%		
<b>Pensioenpremie (wn-deel)</b>	3,5%	8,7%	8,7%	4,3%	10,8%	10,8%	4,8%	11,9%	11,9%
<b>Optionele aoverzekering</b>		6,7%	6,7%		6,5%	6,5%		6,4%	6,4%
<b>IAB Zvw</b>		3,4%	4,5%		3,4%	3,7%		3,4%	3,1%
<b>Inkomstenbelasting box 1</b>	11,5%	8,6%	17,0%	18,9%	17,5%	19,0%	22,9%	24,0%	17,7%
<b>Vennootschapsbelasting</b>			0,0%			2,3%			4,3%
<b>Inkomstenbelasting box 2</b>			0,0%			2,4%			4,5%
<b>Reservering werkl./ziekte</b>		2,6%	2,3%		2,6%	2,3%		2,5%	2,2%
<b>Totaal</b>	37,0%	30,1%	39,3%	46,1%	40,9%	47,0%	50,9%	48,2%	50,1%
<b>Waarv. IB en Vpb</b>	11,5%	8,6%	17,0%	18,9%	17,5%	23,6%	22,9%	24,0%	26,4%

2024	150.000			200.000			250.000		
	Wn.	IB-ond.	Dga	Wn.	IB-ond.	Dga	Wn.	IB-ond.	Dga
Pensioenpremie werkgever	8,2%			7,2%			5,8%		
Overige werkgeverspremies	11,6%			9,4%			8,1%		
Pensioenpremie (wn-deel)	5,5%	13,7%	13,7%	4,8%	12,1%	12,1%	3,9%	9,6%	9,6%
Optionele aoverzekering		4,3%	4,3%		3,2%	3,2%		2,6%	2,6%
IAB Zvw		2,5%	2,4%		1,9%	1,9%		1,5%	1,5%
Inkomstenbelasting box 1	30,1%	28,8%	15,5%	34,2%	31,9%	14,5%	36,9%	34,5%	14,0%
Vennootschapsbelasting			6,8%			8,5%			9,8%
Inkomstenbelasting box 2			7,1%			9,1%			11,2%
Reservering werkl./ziekte		2,3%	1,9%		2,1%	1,8%		2,0%	1,6%
Totaal	55,4%	51,6%	51,8%	55,6%	51,2%	51,1%	54,7%	50,2%	50,4%
Waarv. IB en Vpb	30,1%	28,8%	29,4%	34,2%	31,9%	32,1%	36,9%	34,5%	35,0%

2024	300.000		
	Wn.	IB-ond.	Dga
Pensioenpremie werkgever	4,8%		
Overige werkgeverspremies	7,2%		
Pensioenpremie (wn-deel)	3,2%	8,0%	8,0%
Optionele aoverzekering		2,1%	2,1%
IAB Zvw		1,3%	1,3%
Inkomstenbelasting box 1	38,8%	36,2%	13,1%
Vennootschapsbelasting			10,8%
Inkomstenbelasting box 2			12,8%
Reservering werkl./ziekte		1,9%	1,6%
Totaal	54,0%	49,6%	49,8%
Waarv. IB en Vpb	38,8%	36,2%	36,8%

De leden van de fractie van de PVV vragen naar de ratio achter het verhogen van het belastingtarief in de inkomstenbelasting voor burgers omdat de overheid haar eigen taakstelling (aanpak van opmerkelijke belastingconstructies en negatief geëvalueerde fiscale regelingen) niet heeft behaald. Het kabinet heeft bij Miljoenennota 2023 een taakstellende opdracht ingeboekt van € 162 miljoen euro per 2024, oplopend tot € 550 miljoen euro structureel vanaf 2027 om opmerkelijke belastingconstructies en ondoelmatige en ondoeltreffende van fiscale regelingen aan te pakken. Daarbij heeft het kabinet aangegeven dat het tarief eerste schijf van de inkomstenbelasting (TES) geldt als placeholder voor de taakstellende opdracht. Het kabinet heeft die afweging dus reeds bij Miljoenennota 2023 gemaakt. In de brief «Aanpak belastingconstructies en fiscale regelingen» die op 19 september jl. naar de Tweede Kamer is gestuurd wordt uitgebreid ingegaan op zowel de invulling van de taakopdracht als de uitkomsten van de inventarisatie naar belastingconstructies. Het kabinet heeft de taakstellende opdracht op structurele basis grotendeels kunnen invullen met de aanpak van verschillende constructies én fiscale maatregelen die recent negatief zijn geëvalueerd. Van de taakstellende € 550 miljoen resteert een bedrag van € 71 miljoen dat wordt gedekt door een stapsgewijze verhoging van het TES. Het kabinet heeft daarbij aangegeven dat de invulling van de aanpak van andere fiscale regelingen vraagt om een zorgvuldig traject op basis van de best beschikbare informatie waarin alle stakeholders goed worden betrokken.

De leden van de fractie van de PVV verzoeken om het overschot van het inkomstenkader waar naar wordt verwezen in het wetsvoorstel Belastingplan 2024 en de Miljoenennota 2024 nader te duiden. Het kabinet heeft tijdens de augustusbesluitvorming maatregelen getroffen om een stijging

van de armoede te voorkomen en daarnaast invulling gegeven aan de drie resterende dekkingsopgaves in het inkomstenkader:

- 1) de lagere opbrengst van het wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 (Pijler II);
- 2) de taakstelling belastingconstructies & fiscale regelingen;
- 3) uitstel van de invoering van het nieuwe stelsel box 3 naar 2027.

Echter, het kabinet heeft naast de dekkingsmaatregelen voor deze drie opgaven nog meer fiscale maatregelen genomen in de Voorjaarsnota 2023 en hierna. Het overgrote deel hiervan is opgenomen in het pakket Belastingplan 2024. Bijvoorbeeld het verhogen van de onbelaste reiskostenvergoeding en het introduceren van een CO<sub>2</sub>-heffing voor de glastuinbouw. Daarnaast zijn de ramingen voor een aantal maatregelen herijkt.

De som van deze overige maatregelen en herijkingen levert een overschot op voor het inkomstenkader, weergegeven in de kolom «overig inkomstenkader» in tabel 2.2.1 van de Miljoenennota (pagina 49 en 50). Zoals is weergegeven in kolom «inzet overschot inkomstenkader» in dezelfde tabel is vanaf 2024 structureel € 275 miljoen van dit overschot ingezet ter dekking van het koopkrachtpakket.

De leden van de fractie van de PVV verzoeken de verschillen tussen de Miljoenennota 2024 en het wetsvoorstel Belastingplan 2024 m.b.t. het beperken van de indexatie van het aanvangspunt toptarief en het aanvangspunt tweede schijf nader toe te lichten. De leden vragen ook of er nog meer maatregelen zijn waar aanzienlijke verschillen bestaan tussen de Miljoenennota en het BP24.

De verschillen tussen tabel 2.2.1, onderdeel K (koopkracht) in de Miljoenennota (pagina 49) en tabel 7 van het BP24 (pagina 103 – 104) worden veroorzaakt door een verschil in prijspeil. Het kabinet presenteert de budgettaire reeks van een lastenmaatregel altijd in het prijspeil van het jaar dat de maatregel wordt ingevoerd. In het geval van deze beide maatregelen zijn deze in tabel 7 van het BP24 dus gepresenteerd in prijspeil 2024 omdat dat het jaar is dat de maatregelen in werking treden. Hier staat tegenover dat het kabinet uitgavenmaatregelen, zoals het verhogen van het kindgebonden budget, altijd presenteert in het prijspeil van het lopende jaar. Alle uitgavenmaatregelen in tabel 2.2.1 (onderdeel K) van de Miljoenennota zijn dus weergegeven in prijspeil 2023. Echter, als het kabinet besluit om lasten- en uitgavenmaatregelen in dezelfde tabel weer te geven, worden de reeksen van de lastenmaatregelen omgezet in het prijspeil van de uitgavenmaatregelen. Op die manier is het prijspeil consistent en kunnen de reeksen in de tabel bij elkaar opgeteld en afgetrokken worden. Oftewel, de reeksen van alle maatregelen in onderdeel K (koopkracht) van tabel 2.2.1 zijn weergegeven in prijspeil 2023. Waaronder de reeksen voor het beperken van de indexatie van het aanvangspunt toptarief en tweede schijf. In tabel 7 van het BP24 zijn deze reeksen echter weergegeven in prijspeil 2024. Hierdoor verschillen deze van elkaar. Er zijn geen andere maatregelen met verschillende reeksen tussen de Miljoenennota en het BP24.

De leden van de fractie van de PVV merken op dat in de sleuteltabel 2024 een bedrag van € 5.030 is opgenomen voor de zelfstandigenaftrek in 2024, terwijl in de memorie van toelichting van het Belastingplan 2024 een bedrag van € 3.750 is opgenomen. Deze leden vragen wat nu het juiste bedrag is en of er nog meer discrepanties bestaan tussen de sleuteltabel en de memorie van toelichting. Het bedrag van € 3.750, zoals opgenomen in de memorie van toelichting, is het juiste bedrag van de zelfstandigenaftrek in 2024. Er is een fout in de sleuteltabel geslopen en dit bedrag klopt dus niet. Verder zijn er geen verschillen geconstateerd tussen de tabel in het Belastingplan en de bedragen en percentages in de kolom «Niveau 2024» van de sleuteltabel.

De leden van de fractie van D66 vragen waarom het afbouwpercentage van de algemene heffingskorting (AHK) oploopt van 6,095% in 2023 naar 6,652% in 2024. Deze leden vragen ook wat het kost om de afbouw van de AHK terug te brengen naar 6,095%. De AHK bouwt af tussen het eindpunt van de voormalige eerste schijf en het aangrijpingspunt van het toptarief. Het kabinet verlaagt het aangrijpingspunt van het toptarief door te indexeren met 3,55% in plaats van met de tabelcorrectiefactor van 9,9%. Hierdoor bouwt de AHK in 2024 af over een relatief korter traject en stijgt het afbouwpercentage. Door het aangrijpingspunt van het toptarief beleidsmatig te verlagen wordt ongeveer 700 miljoen euro minder AHK toegekend. De kosten van het terugbrengen van het afbouwpercentage naar 6,095% zijn gelijk aan deze 700 miljoen euro, waarbij het aangrijpingspunt van het toptarief wel op de door het kabinet vastgestelde waarde blijft staan.

De leden van de fractie van het CDA merken op dat bij het Belastingplan een beperkt aantal marginaledruktabellen opgenomen is. Deze leden vragen of het kabinet bereid is om meer marginaledruktabellen op te stellen voor verschillende gezinssamenstellingen. Ook vragen deze leden om in de tabellen de effecten van de inkomensafhankelijke studiebeurs mee te nemen. De leden van de fractie van het CDA vragen om een marginaledruktabel voor zowel een alleenverdiener als een tweeverdiener met een studerend kind van twintig jaar en nog een kind van zeventien jaar.

In tegenstelling tot eerdere jaren zijn dit jaar bij het Belastingplan niet alleen marginaledruktabellen voor een alleenverdiener gepubliceerd, maar ook voor alleenstaanden en tweeverdieners. Dit is gedaan zodat een beter beeld geschetst kan worden van de marginale druk bij verschillende huishoudtypes. De aannames over de huurwoning en aanwezigheid van kinderen zijn bewust zo gekozen, omdat de tabellen op deze manier de uitschieters in de marginale druk laten zien.

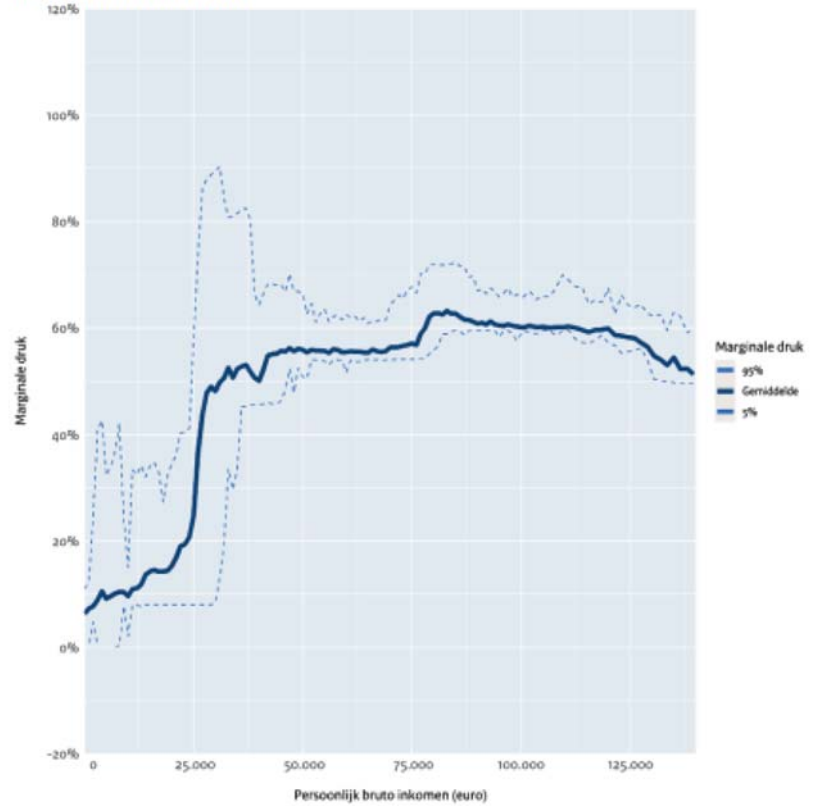
Voor een meer integraal beeld van de marginale druk verwijst het kabinet graag naar de begroting van SZW<sup>10</sup> en de kraptebrief arbeidsmarkt<sup>11</sup> die eerder dit jaar verzonden is. In de begroting van SZW is bijvoorbeeld onderstaande figuur 16 opgenomen met de gemiddelde druk voor werkenden en de extremen in die marginale druk.

---

<sup>10</sup> Zie hoofdstuk 5.2.9 in de begroting van SZW: <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/begrotingen/2023/09/19/xv-sociale-zaken-en-werkgelegenheid-rijksbegroting-2024>

<sup>11</sup> Zie de Kamerbrief «Aanvullende maatregelen aanpak arbeidsmarktkrapte» van 3 februari 2023 (<https://open.overheid.nl/documenten/ronl-8a4474fc8a196acd493d5912dfdbf3c8454f99e9/pdf>)

**Figuur 16 Gemiddelde en extreme marginale druk naar inkomensniveau 2024**



De inkomensafhankelijke studiebeurs wordt niet meegenomen in berekeningen van de marginale druk, omdat deze toekomt aan de kinderen en niet aan de ouders. Daarnaast is de aanvullende beurs niet direct een gift, maar afhankelijk van het afronden van de studie. De marginaledruktabellen voor een alleenverdiener en tweeverdiener met een studerend kind van twintig jaar en nog een kind van zeventien jaar zijn dan ook niet wezenlijk anders dan de tabellen die al gepubliceerd zijn bij het Belastingplan. Het enige verschil is dat het kindgebonden budget lager uit zal vallen, omdat voor een kind van twintig jaar geen recht meer bestaat op deze toeslag. Daardoor zal het kindgebonden budget bij een lager inkomen afgebouwd zijn.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat de eerste schijf grens op basis van inflatie geweest zou zijn. Onderstaande tabel 2 geeft weer wat de schijfgrenzen geweest zouden zijn als deze niet verlaagd zouden zijn.

**Tabel 2 – Hoogte aanvangspunt toptarief en tweede schijf gepensioneerden voor en na verlaging per 2024**

	Hoogte 2023	Hoogte 2024 na verlaging door indexatie met 3,55%	Hoogte 2024 bij indexatie met tabelcorrectiefactor van 9,9%
Aanvangspunt toptarief	€ 73.031	€ 75.624	€ 80.262
Aanvangspunt 2 <sup>o</sup> schijf gepensioneerden geboren op of na 1-1-1946	€ 37.149	€ 38.139	€ 39.908

	Hoogte 2023	Hoogte 2024 na verlaging door indexatie met 3,55%	Hoogte 2024 bij indexatie met tabelcor- rectiefactor van 9,9%
Aanvangspunt 2 <sup>e</sup> schijf gepensioneerden geboren voor 1-1-1946	€ 38.703	€ 40.077	€ 42.535

De leden van de fractie van het CDA vragen zich af waarom er geen enveloppe is uitgetrokken voor het aanpakken van de uiteenlopende verschillen tussen de positie van eenverdieners en andere groepen. Met de Miljoenennota heeft het kabinet een integrale afweging gemaakt om tot een evenwichtig pakket aan koopkrachtmateregelen te komen. Ondersteuning voor lagere inkomens was een aandachtspunt voor het kabinet. Met het pakket neemt armoede in 2024 niet verder toe en neemt armoede onder kinderen fors af. Het pakket maakt het verschil in koopkrachtontwikkeling tussen alleenverdieners en tweeverdieners kleiner. Fundamentele keuzes over het ontwerp van het stelsel van inkomensondersteuning horen niet bij een demissionair kabinet en zijn dus aan een volgend kabinet.

De leden van de fractie van het CDA vragen zich af welke inkomensgroepen worden geholpen met de maatregelen die het kabinet neemt om koopkracht te stimuleren. Daarnaast vraagt de fractie zich af voor hoeveel dit effect teniet wordt gedaan door hogere marginale druk voor groepen die net buiten de voordelen van de maatregelen vallen. Ook vragen de leden van de CDA-fractie zich af of het kabinet het verdedigbaar vindt dat voor bepaalde inkomens de marginale druk als gevolg van de gerichte maatregelen nog verder stijgt, en wat dit doet met de wens van het kabinet dat meer mensen meer gaan werken.

De volgende maatregelen zijn genomen om de koopkracht gericht te verbeteren:

- Het verhogen van de kindbedragen in het kindgebonden budget (WKB) waarbij ook de extra bedragen voor kinderen vanaf twaalf jaar zijn verhoogd.
- Verhoging van de huurtoeslag.
- Verhoging van de arbeidskorting bij het tweede knikpunt met € 115.
- Schrappen van de halvering van de jonggehandicaptenkorting waartoe eerder was besloten.
- Bevriezing van de afbouw van de dubbele algemene heffingskorting in de bijstand.
- Verlenging van het noodfonds voor mensen die hun energierekening niet meer kunnen betalen
- Een enveloppe ter verbetering van de koopkracht voor Caribisch Nederland.

Van deze maatregelen is de bevriezing van de afbouw van de dubbele algemene heffingskorting in de bijstand incidenteel. De maatregelen komen vooral ten goede aan de lagere inkomens, maar ook andere groepen hebben voordeel. Middeninkomens en hogere inkomens met kinderen tot 18 jaar hebben bijvoorbeeld ook voordeel van de verhoging van het kindgebonden budget. Voor een huishouden met 2 kinderen tot 12 jaar loopt dit voordeel tot een verzamelinkomen van circa 150.000 euro voor alleenstaanden en circa 108.000 euro voor paren. Werkenden hebben tot een arbeidsinkomen van bijna 40.000 euro voordeel van de verhoging van de arbeidskorting en huishoudens met een bijstandsuitkering hebben voordeel van het bevriezen van de afbouw van de dubbele algemene heffingskorting in de bijstand.

Het verhogen van het kindgebonden budget, huurtoeslag en arbeidskorting leidt tot een hogere marginale druk voor bepaalde werkenden. Per saldo ligt de gemiddelde marginale druk in 2024 beperkt hoger dan in 2023. Alle werkenden die door deze maatregelen een hogere marginale druk hebben, hebben door deze maatregelen ook een lagere gemiddelde druk. Dat komt doordat zij meer kindgebonden budget, huurtoeslag en/of arbeidskorting krijgen. Er zijn dus geen groepen die door deze maatregelen ter ondersteuning van de koopkracht een hogere marginale druk krijgen en buiten de voordelen van deze maatregelen vallen. De hogere marginale druk doet de toename in het besteedbaar inkomen door deze maatregelen dus niet teniet. Een lagere gemiddelde druk en hogere marginale druk zijn in dit geval keerzijden van dezelfde medaille. Het niet afbouwen van de koopkrachtsteun zou de maatregelen aanzienlijk duurder maken.

De leden van de fractie van het CDA vragen in hoeverre de observatie dat uitkeringsgerechtigden er 2,5% op achteruit gaan het gevolg is van het aflopen van incidentele maatregelen die in 2023 zijn genomen en in hoeverre dit het gevolg is van structureel beleid. Het kabinet raamde op basis van de cMEV-stand (dus voor augustusbesluitvorming) voor uitkeringsgerechtigden een koopkrachtverlies van 2,5% in 2024 ten opzichte van 2023. De armoede in personen zou – zonder aanvullend beleid – in dezelfde raming in 2024 toenemen naar 5,7% vanaf 4,8% in 2023. Het geraamde koopkrachtverlies en armoedetoename in 2024 waren voornamelijk een gevolg van het aflopen van incidentele maatregelen in 2023. Dit gaf het CPB ook aan de cMEV-raming. Voorbeelden van vervallende incidentele maatregelen zijn de energietoeslag en de incidentele stijging van de zorgtoeslag. Het kabinet heeft vervolgens in de augustusbesluitvorming besloten tot maatregelen om de armoedetoename te dempen. Het kabinet wordt de huurtoeslag en het kindgebonden budget verhoogd. Deze maatregelen zijn structureel. Volgens het kabinet (op basis van de MEV-stand; dus na augustusbesluitvorming) is de armoede in 2024 onder personen gelijk aan 4,8% en geldt voor uitkeringsgerechtigden een koopkrachttoename van 0,5%.

De leden van de fractie van GroenLinks en de PvdA vragen of de regering kan toelichten wat zij bedoelt met de uitspraak in de Miljoenennota dat het borgen van een positieve koopkrachtontwikkeling een belangrijk onderdeel is van het pakket Belastingplan 2024. De leden vragen voor wie koopkrachtontwikkeling positief moet zijn en of de regering openstaat voor het idee dat de sterkte schouders de zwaarste lasten moeten dragen. Bij het samenstellen van een pakket aan maatregelen ter ondersteuning van de koopkracht van Nederlandse huishoudens, wordt gekeken naar hoe de koopkracht van huishoudens zich zonder aanvullend beleid zou ontwikkelen in het volgende jaar. Het kabinet streeft daarbij naar een evenwichtige inkomensverdeling. Met het voorgestelde pakket gaat een mediaan huishouden er gemiddeld bijna 2% op vooruit en is de spreiding tussen inkomensgroepen beperkt. Die spreiding had er met name voor gezorgd dat lagere inkomens en uitkeringsgerechtigden geen positieve koopkrachtontwikkeling hadden ervaren in 2024, en dat heeft het kabinet met dit pakket voorkomen. Dit past ook bij het principe dat de sterkste schouders de zwaarste lasten moeten dragen. Zo wordt het pakket aan maatregelen voor een deel gedekt door lastenverzwaring voor hogere inkomens.

De leden van de fractie van de SP vragen of de regering kan bezien hoe doelmatig het beleid is wanneer alle werkenden in Nederland meer belasting moeten betalen, omdat de regering niet scherp genoeg heeft durven kiezen om ondoelmatige fiscale voordelen af te bouwen. Kan de regering motiveren waarom het niet halen van de eigen doelstelling tot

het afschaffen van de niet doelmatige fiscale voordelen leidt tot een aanpassing in de inkomenssfeer. Vergt een dergelijke keuze in de inkomenssfeer niet een eigenstandige afweging zoals beschreven in 3.1 van de Comptabiliteitswet. Het kabinet heeft bij Miljoenennota 2023 een taakstellende opdracht ingeboekt van € 162 miljoen euro per 2024, oplopend tot € 550 miljoen euro structureel vanaf 2027 om opmerkelijke belastingconstructies en oneigenlijk gebruik van fiscale regelingen aan te pakken. Daarbij heeft het kabinet aangegeven dat het tarief eerste schijf van de inkomstenbelasting (TES) geldt als placeholder voor de taakstellende opdracht. Het kabinet heeft die afweging dus reeds bij Miljoenennota 2023 gemaakt. In de brief «Aanpak belastingconstructies en fiscale regelingen» die op 19 september jl. naar de Tweede Kamer is gestuurd wordt uitgebreid ingegaan op zowel de invulling van de taakopdracht als de uitkomsten van de inventarisatie naar belastingconstructies. Het kabinet heeft de taakstellende opdracht op structurele basis grotendeels kunnen invullen met de aanpak van verschillende constructies én fiscale maatregelen die recent negatief zijn geëvalueerd. Van de taakstellende € 550 miljoen resteert een bedrag van € 71 miljoen dat wordt gedekt door een stapsgewijze verhoging van het TES. Het kabinet heeft daarbij aangegeven dat de invulling van de aanpak van andere fiscale regelingen vraagt om een zorgvuldig traject op basis van de best beschikbare informatie waarin alle stakeholders goed worden betrokken.

De leden van de fractie van de CU vragen de regering om een bespiegeling omtrent de marginale druk. Zoals in hoofdstuk 5.2 van de begroting van het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid is beschreven stijgt de gemiddelde marginale druk in 2024 beperkt ten opzichte van 2023. Voor de inkomens tot wettelijk minimumloon (WML) valt de marginale druk in 2024 wat lager uit vanwege de verhoging van de arbeidskorting bij het tweede knikpunt. Voor inkomens tussen 2 en 3 keer WML is de marginale druk in 2024 hoger dan in 2023 vanwege de beleidsmatige verlaging van het aanvangspunt van het toptarief, waardoor al vanaf een lager inkomen het toptarief geldt. Hier staat een verhoging van de kindbedragen tegenover.

De verhoging van de kindbedragen in het kindgebonden budget (WKB) verhoogt de marginale druk voor werkende paarleden met een hoog gezamenlijk verzamelinkomen doordat zij recht krijgen op kindgebonden budget. Zij krijgen daardoor ook te maken met de inkomensafhankelijke afbouw van het kindgebonden budget die hun marginale druk verhoogt. De verlaging van de afbouw grens voor paren in het kindgebonden budget is zo gekozen dat alle huishoudens met kindgebonden budget per saldo nog steeds meer kindgebonden budget ontvangen. De verlaging van de afbouw grens heeft in 2024 twee verschillende effecten op de marginale druk van paren met kinderen. 1) Voor werkende paarleden met een gezamenlijk verzamelinkomen tussen de nieuwe en oude afbouw grens (€ 35.849 en € 46.960) verhoogt de maatregel in 2024 de marginale druk met 6,75%-punt. En 2) De marginale druk in 2024 neemt met 6,75%-punt af voor de werkende paarleden met een hoger gezamenlijk verzamelinkomen die door de verlaging van de afbouw grens geen kindgebonden budget krijgen, terwijl ze dat zonder deze maatregel wel gekregen hadden. In de vergelijking van de gemiddelde marginale druk per inkomensniveau tussen 2023 en 2024<sup>12</sup> is het effect van het kindgebonden budget nauwelijks zichtbaar, omdat de groep waarvoor de marginale druk stijgt (effect 1) dan wel daalt (effect 2) relatief klein is. Een hoge marginale druk gaat veelal samen met een lage gemiddelde druk. De werkenden met een

---

<sup>12</sup> Zie tabel 137 in hoofdstuk 5.2 van de begroting 2024 van het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid



hogere marginale druk ontvangen doorgaans ook meer inkomensondersteuning.

Door de verlaging van het afbouwpunt van het kindgebonden budget voor paren kan er voor werkenden in alleen- en tweeverdienershuishoudens met kinderen tot 18 jaar een overlap ontstaan tussen de afbouwpaden van huurtoeslag en kindgebonden budget. Hun gezamenlijk verzamelinkomen moet dan liggen tussen de verlaagde en niet-verlaagde inkomensafbouwgrens, respectievelijk € 35.849 en € 46.960. Zij hebben zonder de verlaging niet te maken met afbouw van het kindgebonden budget en met de verlaging wel.

Of zij ook te maken hebben met de afbouw van de huurtoeslag hangt onder meer af van hun inkomen en huur. Bij een huur gelijk aan de gemiddelde huur (van € 575) ontvangt een paar met een gezamenlijk verzamelinkomen tot circa € 46.350 huurtoeslag (uitgaande van de per 2024 verhoogde huurtoeslag). Bij een huur gelijk aan de maximum huur voor huurtoeslag (circa € 880 in 2024) loopt hun huurtoeslag door tot circa € 51.000. Bij een huur boven de maximum huur ontvangen zij geen huurtoeslag.

De overlap tussen de afbouwpaden van huurtoeslag en kindgebonden budget is er ook zonder de verlaging van de afbouwgrens voor paren. Zo zijn er alleenstaande ouders met overlap en zij worden niet geraakt door de verlaging. Bij het volledig terugdraaien van de verlaging van de afbouwgrens, zijn er ook nog steeds paren met een overlap tussen de afbouw van de huurtoeslag en het kindgebonden budget. Het volledig terugschuiven van de afbouwgrens zal het aantal huishoudens met overlap daarom beperken, maar niet terugbrengen tot nul.

Het schrappen van de in de Ontwerpbegroting 2024 voorgestelde verlaging van de inkomensafbouwgrens voor paren in de WKB kost structureel jaarlijks circa € 460 mln. per jaar. Het afbouwpercentage moet met 2,6%-punt verhoogd worden om dit bedrag op te halen. Het afbouwpercentage stijgt dan van 6,75 procent naar 9,35 procent (+2,6%-punt). Dit zou de marginale druk voor alle alleenstaande ouders vanaf minimumloon en alle paren met een huishoudinkomen vanaf grofweg modaal verhogen. Ook zou dit ervoor zorgen dat sommige huishoudens, zoals alleenstaande ouders met één kind, in 2024 juist minder kindgebonden budget ontvangen dan in 2023. Omdat deze snellere afbouw meer huishoudens raakt (775.000 vs. 70.000) en deze huishoudens sterker reageren op financiële prikkels, heeft het kabinet niet voor een dergelijke versnelde afbouw gekozen.

De leden van de fractie van de SGP vragen aandacht voor de oplopende marginale druk en vragen waarom het kabinet maatregelen heeft genomen die de marginale druk verhogen. Daarnaast vragen de leden van de SGP-fractie of de regering het met hen eens is dat de marginale druk haar grenzen hebben bereikt en dat er alles aan gedaan moet worden om deze druk te verlagen. Het kabinet is het met de SGP-fractie eens dat een hoge marginale druk onwenselijk is. Met de Miljoenennota heeft het kabinet een integrale afweging gemaakt om tot een evenwichtig pakket aan koopkrachtmaatregelen te komen. Naast de evenwichtigheid van de inkomensondersteuning tussen inkomensgroepen en het voorkomen dat armoede zou toenemen in 2024, was de gerichtheid van de maatregelen een aandachtspunt in deze afweging. Ook heeft het kabinet de voorkeur gegeven aan het inzetten van structurele maatregelen. De keerzijde van inkomensondersteuning is echter marginale druk. Om inkomensondersteuning betaalbaar te houden, is het belangrijk dat dit wordt afgebouwd bij hogere inkomens. Tegelijkertijd is het belangrijk dat het loont om (meer) te gaan werken. Om die reden heeft het kabinet ook de arbeidskorting verhoogd. Een hoge marginale druk gaat veelal samen met een lage gemiddelde druk. Voor veel werkenden loont het ook om extra te gaan werken: 65% van de werkenden heeft een marginale druk tussen de

40 en 60%. In 2023 had 2% van de werkenden te maken met een marginale druk van meer dan 80%. Een fundamentele aanpak van het verlagen van de marginale druk is aan een volgend kabinet.

De leden van de fractie van de SGP vragen naar de argumentatie voor het verhogen van de arbeidskorting en het effect van deze verhoging op de arbeidsparticipatie. Deze leden vragen daarnaast in hoeverre mensen een hogere arbeidskorting meewegen om (meer) te gaan werken. Zij constateren dat een verhoging van de arbeidskorting nauwelijks of geen effect meer heeft op de arbeidsparticipatie en vragen of het kabinet hier wel bekend mee is. Het kabinet vindt het heel belangrijk dat werken loont en de arbeidskorting is in ons belastingstelsel een goed instrument om daaraan bij te dragen. Het exacte effect van een dergelijke verhoging is lastig te kwantificeren. Momenteel wordt de arbeidskorting geëvalueerd waarbij een van de vraagstukken het effect van de arbeidskorting op de arbeidsparticipatie betreft. De bevindingen worden eind dit jaar verwacht en zal ik met uw Kamer delen.

De leden van de fractie van de SGP vragen aandacht voor de effecten van de steeds verder stijgende arbeidskorting op de financiële positie van arbeidsongeschikten. Arbeidsongeschikten hebben namelijk geen recht op de arbeidskorting, waardoor de belastingkloof tussen hen en werkenden toeneemt. Deze leden vragen of het kabinet de mening deelt dat deze toenemende belastingkloof ongewenst is en vragen waarom het kabinet geen maatregelen neemt om dit ongewenste effect te verkleinen. Het kabinet vindt het heel belangrijk dat werken loont en de arbeidskorting is in ons belastingstelsel een belangrijk instrument dat daaraan bijdraagt. Hier staat inderdaad tegenover dat het verschil in belastingdruk tussen werkenden en arbeidsongeschikten die geen recht hebben op de arbeidskorting bij iedere verhoging toeneemt. Het kabinet ziet dit verschil echter niet als disproportioneel. Het kabinet is ieder jaar weer op zoek naar een evenwichtig koopkrachtbeeld voor alle groepen in onze samenleving waaronder (deels) arbeidsongeschikten.

De leden van de fractie van de SGP vragen of de regering tabel 1 uit de memorie van toelichting (MvT) van het Belastingplan kan bijwerken waarbij de beperking van de tabelcorrectiefactor volgens de motie Stoffer c.s.<sup>13</sup> is meegenomen. De motie Stoffer c.s. verzoekt de regering de kinderbijslag structureel te verhogen met 250 miljoen euro en dit te dekken door het generiek beperken van de tabelcorrectiefactor. Veel parameters in belastingwetgeving worden jaarlijks geïndexeerd met de tabelcorrectiefactor (TCF). Voor 2024 bedraagt de TCF 9,9%. Om 250 miljoen euro op te halen door de TCF generiek te beperken in de inkomstenbelasting moet de TCF slechts voor 97,1% worden toegepast, wat betekent dat de parameters voor 2024 met 9,61% geïndexeerd zullen worden. Onderstaande tabel X en tabel X geven de hoogte van de parameters uit tabel 1 en 2 van de MvT weer inclusief de beperking van de TCF.

**Tabel 3: Overzicht IB-parameters voor belastingplichtigen jonger dan de AOW-leeftijd met TCF van 9,61%**

	2023	2024
Tarief schijf 1	36,93%	36,97%
Tarief schijf 2	49,50%	49,50%
Grens schijf 1	€ 73.031	€ 75.549
AHK: maximaal	€ 3.070	€ 3.366

<sup>13</sup> Kamerstukken II 2023/2024, 36 410, nr. 45.

	2023	2024
AHK: afbouwpunt	€ 22.660	€ 24.839
AHK: afbouwpercentage	6,095%	6,638%
Arbeidskorting: bedrag grens 1	€ 884	€ 969
Arbeidskorting: bedrag grens 2	€ 4.605	€ 5.163
Arbeidskorting: bedrag grens 3	€ 5.052	€ 5.538
Arbeidskorting: bedrag grens 4	€ 0	€ 0
Arbeidskorting: afbouwpunt <sup>1</sup>	€ 37.691	€ 39.939
Arbeidskorting: afbouwpercentage	6,51%	6,51%
IACK: maximaal	€ 2.694	€ 2.953
IACK: inkomensgrens	€ 5.547	€ 6.080
IACK: opbouwpercentage	11,45%	11,45%
Jonggehandicaptenkorting	€ 820	€ 899
Zelfstandigenaftrek	€ 5.030	€ 3.750
Mkb-winstvrijstelling	14%	12,7%

<sup>1</sup> Het afbouwpunt van de arbeidskorting is gekoppeld aan het WML en is pas definitief na vaststelling van het WML in november 2023.

**Tabel 4: Overzicht IB-parameters voor belastingplichtigen ouder dan de AOW-leeftijd met TCF van 9,61%**

	2023	2024
Tarief schijf 1	19,03%	19,07%
Tarief schijf 2	36,93%	36,97%
Tarief schijf 3	49,50%	49,50%
Grens schijf 1 (geboren vanaf 1946)	€ 37.149	€ 38.110
Grens schijf 1 (geboren voor 1946)	€ 38.703	€ 40.038
Grens schijf 2	€ 73.031	€ 75.549
AHK: maximaal	€ 1.583	€ 1.737
AHK: afbouwpunt	€ 22.660	€ 24.839
AHK: afbouwpercentage	3,141%	3,424%
Ouderenkorting: maximaal	€ 1.835	€ 2.012
Ouderenkorting: afbouwpunt	€ 40.888	€ 44.819
Ouderenkorting: afbouwpercentage	15%	15%
Alleenstaande ouderenkorting	€ 478	€ 524

Het lid Omtzigt vraagt wat de impact is op de marginale druk van het verhogen van de arbeidskorting met € 115 bij het tweede knikpunt. De arbeidskorting is afhankelijk van de het arbeidsinkomen en kent drie opbouwtrajecten en één afbouwtraject. De op- en afbouwpercentages voor de verschillende trajecten zijn weergegeven in Tabel 5, zowel voor als na de verhoging van de arbeidskorting bij het tweede knikpunt. Uit de tabel volgt dat de marginale druk voor inkomens tussen € 11.490 en € 24.820 met 0,862 procentpunt daalt, terwijl de marginale druk voor inkomens tussen € 24.820 en € 39.898 met 0,763 procentpunt toeneemt.

**Tabel 5: Op- en afbouwpercentages arbeidskorting**

Arbeidsinkomen	Opbouwpercentage voor verhoging	Opbouwpercentage na verhoging	Effect op marginale druk
Tot € 11.490	8,460%	8,460%	0%
€ 11.490 – € 24.820	30,675%	31,537%	– 0,862%
€ 24.820 – € 39.898	3,263%	2,500%	+ 0,763%
€ 39.898 – € 125.198	– 6,51%	– 6,51%	0%

Het lid Omtzigt vraagt of de verhoging van het tarief eerste schijf (TES) in de inkomstenbelasting een eigenstandige CW3.1 afweging vereist. Het verhogen van de TES is opgenomen in het algemene kader voor inkomensbeleid, zie pakket CW3.1 kaders BP24 pagina 2. De reden hiervoor is dat het primaire beleidsdoel van deze maatregel ook is om dekking aan te leveren. Net zoals het geval is bij de andere maatregelen in het kader van inkomensbeleid en koopkracht. Daarom is er geen eigenstandig CW3.1 kader opgesteld.

Het lid Omtzigt vraagt of er een relatie is tussen de hoogte van de arbeidskorting en de kosten die gemaakt worden voor het verrichten van arbeid. De arbeidskorting is historisch gezien de opvolger van het arbeidskostenforfait uit de inkomstenbelasting 1964, maar bij de invoering werd tevens de doelstelling geformuleerd om met deze korting de arbeidsparticipatie te bevorderen. De arbeidskorting heeft daardoor altijd twee doelstellingen gehad. In de loop der tijd is met alle verschillende wijzigingen in de arbeidskorting de focus steeds meer komen te liggen op het bevorderen van de arbeidsparticipatie en (meer) werken lonender te maken. Dit wil echter niet zeggen dat het forfaitair in aftrek brengen van de kosten voor het verrichten van arbeid als doel is losgelaten. Beide doelen moeten in samenhang worden gezien waarbij tevens geldt dat het budgettaire aspect van de arbeidskorting een rol speelt in de keuze voor de vormgeving van de arbeidskorting zoals die nu is. Eind dit jaar wordt de evaluatie van de heffingskortingen verwacht waarbij ook dit element meegenomen wordt.

Het lid Omtzigt vraagt of de regering kan aangeven wat het bruto/nettoloon is van een persoon die € 40.000 verdient en die vervolgens arbeidsongeschikt wordt en een WGA 80–100 uitkering krijgt. Een alleenstaande met een bruto arbeidsinkomen van € 40.000 houdt volgend jaar netto € 32.060 over. Wanneer deze persoon arbeidsongeschikt wordt en een WGA 80–100 uitkering ontvangt, ontvangt diegene over de eerste 2 maanden 75% van het WIA-maandloon en de rest van de periode 70% van het WIA-maandloon. Over het gehele jaar bedraagt de hoogte van de bruto uitkering € 27.035. Het netto inkomen voor toeslagen is dan € 20.272.

Het lid Omtzigt vraagt om een vergelijking van de geheven belasting op 50 liter benzine, 3 kratten bier en 3 flessen sterke drank in 2023 en in 2024 voor Duitsland en Nederland. Of de accijns in Duitsland per 1 januari 2024 zal stijgen, is nog niet bekend. Hierdoor zal een berekening voor Duitsland in 2024 op dit moment niet mogelijk zijn. In Nederland betaal je voor 50 liter benzine, 3 kratten bier en 3 flessen sterke drank in 2023 € 65,46 aan accijns. In 2024 loopt dit accijnsbedrag voor dezelfde producten in Nederland op tot € 78,20. In Duitsland betaal je in 2023 voor dezelfde groep producten € 48,09 aan accijns.

**(Bedragen exclusief btw)**

Product	Nederland 2023	Nederland 2024	Duitsland 2023
50 liter Benzine	€ 39,45	€ 48,11	€ 32,72
3 kratten bier	€ 9,02	€ 10,34	€ 2,24
3 flessen sterke drank	€ 16,99	€ 19,75	€ 13,13
Totale kosten	€ 65,46	€ 78,20	€ 48,09

Het lid Omtzigt vraagt welke maatregelen het kabinet voornemens is gaan treffen ten aanzien van gedeeltelijk arbeidsongeschikten die geen arbeidskorting ontvangen en daarmee onder het sociaal minimum terecht komen. Een deel van deze huishoudens komt in aanmerking voor bijstand.

Het kabinet heeft met Prinsjesdag een tijdelijke en een structurele oplossing aangekondigd (brief van 19 september 2023 Alleenverdienende huishoudens: voortgang aanpak bij samenloop van regelingen, Kamerstukken II, 26 448, nr. 728).

#### **4. Verhoging tarief box 3 in 2024 en niet indexeren heffingvrij vermogen**

De leden van de fractie van D66 vragen naar de verhoging van het tarief in box 3 en het niet indexeren van het heffingvrije vermogen. Deze leden lezen dat indien deze maatregel niet voor het gewenste budgettaire effect zorgt er elders budgettaire dekking gezocht zou worden. Een andere dekking is echter niet aan de orde. Het kabinet stelt voor om het tarief in box 3 in 2024 met 1%-punt te verhogen ten opzichte van het basispad. Daarnaast stelt het kabinet voor om het heffingvrije vermogen in box 3 niet te indexeren met ingang van 1 januari 2024. Met deze maatregelen wordt de budgettaire derving als gevolg van het uitstel van invoering van het nieuwe stelsel in box 3 tot 2027 gedekt en is aanvullende dekking dus niet nodig.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat de meeropbrengsten zouden zijn als het tarief in box 3 per 1 januari 2024 naar 35% zou worden verhoogd. Ook vragen deze leden welk percentage van de spaarders onder het heffingvrije vermogen valt. Een verhoging met 1%-punt van 34% naar 35% levert € 162 miljoen op per jaar in de jaren 2024, 2025 en 2026. Er zijn naar schatting 7,8 miljoen volwassen Nederlanders met een positief box 3-vermogen (meer bezittingen dan schulden in box 3) die enkel spaargeld bezitten. Ruim 90% van hen valt in 2024 onder het heffingvrije vermogen en betaalt dus geen box 3-belasting.

De leden van de fracties van het CDA en van de ChristenUnie vragen om een reflectie op de recente conclusie van de Advocaat-Generaal over het rechtsherstel box 3.<sup>14</sup> De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen hoe het kabinet anticipeert op een mogelijke tegenvaller als gevolg van het te verwachten arrest. De leden van de fractie van de SGP vragen welke maatregelen mogelijk zijn om financiële problemen voor de overheid te voorkomen. Het lid Omtzigt vraagt over welke jaren vanaf 2017 verwacht wordt dat de Hoge Raad box 3 in strijd zal achten met het eigendomsrecht, welke financiële impact dat heeft en hoe het kabinet dat wil dekken.

De wetgever heeft met het rechtsherstel en de overbruggingswetgeving een balans gezocht tussen enerzijds de noodzaak om de box 3-heffing beter aan te laten sluiten op de werkelijke vermogensrendementen en anderzijds de praktische uitvoeringsmogelijkheid en doenlijkheid gelet op de grote aantallen betrokken belastingplichtigen met unieke fiscale situaties en de uitvoeringscapaciteit van de Belastingdienst. Tegen die achtergrond is gekozen voor een generieke regeling die grotendeels geautomatiseerd kan worden uitgevoerd en waarbij geen aanvullende gegevens aan de belastingplichtige gevraagd hoeven te worden. Hoewel de regeling in bepaalde opzichten ruw is, sluit de nieuwe berekening van het box 3-inkomen naar mijn mening gemiddeld genomen veel beter aan bij de werkelijkheid dan onder het stelsel van 2017 en wordt daarmee in zijn algemeenheid naar redelijkheid uitvoering gegeven aan het Kerstarrest. Met de verfijningen die in dit wetsvoorstel worden voorgesteld wordt voor bepaalde vermogensbestanddelen de aansluiting op het werkelijke rendement verder verbeterd.

<sup>14</sup> ECLI:NL:PHR:2023:655.

Het arrest van de Hoge Raad over zaken die gaan over de toepassing van de Wet rechtsherstel box 3 zal naar verwachting binnen zes maanden worden gewezen. De gevolgen van het arrest zoals financiële gevolgen zullen pas te duiden zijn op het moment dat de precieze inhoud en reikwijdte van het arrest bekend zijn. Als de Hoge Raad uitspraak heeft gedaan zal het kabinet zich beraden over de implicaties, inclusief dekking van een eventuele budgettaire derving. Vooruitlopend daarop heb ik uw Kamer op 29 september 2023 een brief gestuurd waarin ik inga op voorbereidingen op verschillende uitkomsten van het arrest.<sup>15</sup>

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het WFR-artikel 2022/121 (het artikel) een adequate reflectie is van de parlementaire historie van het wetgevingsproces inzake het wijzigen van de «spelregels» voor massaalbezwaarprocedure<sup>16</sup>. Ik heb kennisgenomen van de inhoud van dit artikel. Hoewel ik begrip heb voor de onvrede die heerst bij de zogenoemde groep niet-bezwaarmakers, kan ik mij niet aan de indruk onttrekken dat het artikel en daarmee de visie op het toenmalige wetgevingsproces is gekleurd door die onvrede. Ik kan mij dan ook niet vinden in termen als «verzwijgen», «listigheid in de beantwoording» en «het parlement op het verkeerde been zetten». Zoals gebruikelijk is er een zorgvuldig wetgevingsproces geweest. Ook in het artikel zelf is te lezen, dat in de parlementaire toelichting bij de wetswijzigingen en tijdens het wetgevingsproces meermalen naar voren is gekomen dat de belastingplichtige vanaf 2016 tijdig bezwaar moet maken om mee te lopen met de massaalbezwaarprocedure.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen welke voorlichting het Ministerie van Financiën (en de Belastingdienst) heeft ingezet bij het opleggen van de definitieve aanslag 2017, 2018, 2019 en 2020 zodat belastingplichtigen zich eenvoudig konden aansluiten bij de massaalbezwaarprocedure. Ook vragen zij of de voorlichting door het Ministerie van Financiën en/of de Belastingdienst in de ogen van het kabinet toereikend is geweest, mede gezien het feit dat ruim 94% van de belastingplichtigen met overwegend spaarvermogen in box 3 is uitgesloten van rechtsherstel. Voor deelname aan de massaalbezwaarprocedure box 3 over het jaar 2017 en verder moesten belastingplichtigen tijdig een bezwaarschrift indienen. Omdat dit voor de massaalbezwaarprocedure box 3 over de jaren 2013 en 2014 niet gold, heeft de Belastingdienst daaraan op zijn website extra aandacht besteed. Ook de Bond voor Belastingbetalers heeft dat gedaan. Verder heeft de Belastingdienst het indienen van een bezwaarschrift, voor wie wilde deelnemen aan de massaalbezwaarprocedure, extra eenvoudig gemaakt door een zogeheten «tegel» op zijn website te plaatsen. Een tegel specifiek voor de massaalbezwaarprocedure box 3 (voor alle afzonderlijke jaren). Door middel van enkele klikken met de muis was het bezwaarschrift ingediend en volgt een ontvangstbevestiging. De toegang tot de procedure massaal bezwaar is daarmee zeer laagdrempelig gemaakt. De voorlichting en dienstverlening is in mijn ogen daarmee toereikend (geweest). Het relatief lage aantal bezwaarmakers kan ik vanuit dit oogpunt niet verklaren.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen wat de reden is dat de Staatssecretaris in de brief van 19 september jl. alleen een conclusie met de Tweede Kamer deelt, maar de resultaten van de onderzoeken die volgen uit de motie Grinwis<sup>17</sup> niet. Ook vragen deze leden welke informatie voor de quick scans is verstrekt en of beide quick scans met de Tweede Kamer kunnen worden gedeeld. Met de motie Grinwis is de

<sup>15</sup> Kamerstukken II 2023/24, 32 140, nr. 177.

<sup>16</sup> Tevens ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer

<sup>17</sup> Kamerstukken II 2021/22, 32 140, 114.

regering verzocht de gevolgen van de wetswijziging van de massaalbezwaarprocedure per 1 januari 2016 en het functioneren van de massaalbezwaarprocedure te onderzoeken en daarbij mogelijkheden tot verbetering te bezien. In mijn brief van 19 april 2023<sup>18</sup> ben ik ingegaan op de gevolgen van de wetswijziging van de massaalbezwaarprocedure per 1 januari 2016. Daarbij is onder andere uiteengezet dat bij de wetswijziging per 2016, vanuit het oogpunt van de rechtseenheid en de budgettaire controle, is gekozen voor een gelijke behandeling van een regulier bezwaar en een bezwaar dat valt onder een massaalbezwaarprocedure. Onder de huidige regeling geldt de aanwijzing massaal bezwaar alleen voor tijdig ingediende bezwaarschriften. Verder heb ik in mijn brief van 19 april 2023 aangegeven dat de motie Grinwis de focus legt op de verbeteringen van de massaalbezwaarprocedure. In dit kader heeft het kabinet reeds de nieuwe massaalbezwaarplusprocedure geïntroduceerd waarbij een aanwijzing massaal bezwaar kan worden gegeven bij een groot aantal verzoeken om ambtshalve vermindering voor de beantwoording van eenzelfde rechtsvraag. Verder is onderzoek gedaan naar de juridische en uitvoeringsaspecten van onder andere een mogelijke terugkeer naar een soortgelijke massaalbezwaarregeling als de regeling tot 2016. Dit onderzoek heeft onder meer plaatsgevonden door het uitvoeren van een zogenoemde «weging op de hand» (quick scan) door de Belastingdienst. De gegevens die voor dat onderzoek zijn gebruikt (een eerste concept-wettekst en toelichting daarop)<sup>19</sup> en de resultaten van die quick scan heb ik bijgevoegd. Daarbij merk ik op dat een aanpassing van de belastingwet niet alleen dient om recht te doen aan de individuele belangen van belastingplichtigen, maar vanzelfsprekend ook uitvoerbaar dient te zijn. Daarnaast dient bij een aanpassing van de belastingwet er een passend evenwicht te zijn tussen de individuele belangen van de belastingplichtige enerzijds en het algemene belang van belastingheffing en de schatkist anderzijds. Om deze redenen is het onderzoek naar de motie Grinwis breder ingestoken en meegenomen bij het onderzoek naar «direct aanpassen». Zoals ik schreef in mijn brief van 19 september 2023 (Prinsjesdag)<sup>20</sup>, dienen een nieuw kabinet en uw Kamer keuzes te maken met inachtneming van de doelstellingen van de motie Grinwis, de opgedane ervaringen bij massaalbezwaar(plus)procedures, recente jurisprudentie en de hiervoor geschetste belangen.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar de betekenis van het arrest van het Europese Hof van Justitie van 13 december 2005 (Marks & Spencer, C-446/03, EU: C:2005:763) en het arrest van 10 mei 2012 (Santander Asset Management, zaken C-338/11 tot en met C-347/11) voor de vraag of box 3 strijdig is met het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens en de Fundamentele Vrijheden (EVRM). In hoeverre is een budgettair belang voldoende om strijdigheid met het EVRM toelaatbaar te achten, zo vragen deze leden. De genoemde arresten zien op dwingende redenen van algemeen belang die een belemmering van een van de verkeersvrijheden (vrij verkeer van werknemers, vrijheid van vestiging, vrij verkeer van diensten en het vrije verkeer van kapitaal) zouden kunnen rechtvaardigen. Er is wel een verband tussen het recht van de Europese Unie (EU) en het EVRM, doordat het Handvest van de Grondrechten van de EU en het EVRM in wezen op gelijkaardige rechten zien, maar de vrijheid van vestiging (arrest Marks & Spencer) en het vrije verkeer van kapitaal (arrest Santander Asset Management) maken geen onderdeel uit van het Handvest van de Grondrechten van de EU. Deze arresten zien dan ook op andere vraagstukken. Het kabinet heeft na het arrest van de Hoge Raad van 24 december 2021 de Wet rechtsherstel box 3 ingevoerd om de

<sup>18</sup> Kamerstukken II 2022/23, 31 066, 1216.

<sup>19</sup> Tevens ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer

<sup>20</sup> Kamerstukken II 2023/24, 31 066, 1290.

strijdigheid van box 3 met het EVRM op te heffen. Ten aanzien van de vraag of ook rechtsherstel moet worden geboden aan belastingplichtigen die niet meededen aan de massaalbezwaarprocedure en waarvan de aanslag al onherroepelijk vast stond heeft het kabinet advies gevraagd aan de Landsadvocaat. Dit advies is op 1 februari 2022 aan uw Kamer gestuurd.<sup>21</sup> Artikel 13 van het EVRM bepaalt dat ieder die kort gezegd stelt dat zijn door het EVRM beschermde rechten zijn geschonden, recht heeft op een daadwerkelijk rechtsmiddel voor een nationale instantie. De Landsadvocaat concludeert dat een daadwerkelijk rechtsmiddel ter beschikking heeft gestaan aan de belastingplichtigen die een aanslag hebben ontvangen. De Hoge Raad heeft vervolgens op 20 mei 2022 geoordeeld<sup>22</sup> dat een belastingplichtige die voor box 3 niet viel onder de massaalbezwaarprocedure en van wie de aanslag inkomstenbelasting onherroepelijk vaststaat, geen recht heeft op de op rechtsherstel gerichte box 3-compensatie bedoeld in het arrest van de Hoge Raad van 24 december 2021.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar de gevolgen voor de rechtsbescherming van belastingplichtigen van het besluit om het proces van opleggen van definitieve aanslagen met belegd vermogen in box 3 tot nader order stop te zetten in afwachting van een arrest van de Hoge Raad en het besluit tot het niet invoeren van een tegenbewijsregeling. Het besluit tot het aanhouden van de definitieve aanslagen inkomstenbelasting 2021 en 2022 beperkt de rechtsbescherming van belastingplichtigen niet. Dit besluit is juist mede ten behoeve van belastingplichtigen genomen. Hiermee wordt onder andere voorkomen dat een belastingplichtige bezwaar dient te maken tegen zijn aanslag. De aanslagen zullen uiteindelijk met inachtneming van het arrest van de Hoge Raad worden vastgesteld. Op dat moment staat uiteraard ook bezwaar en beroep open. Voorlopige aanslagen inkomstenbelasting 2021 en 2022 met box 3-inkomen dat uit meer bestaat dan banktegoeden, zullen wel opgelegd worden. Dit geldt zowel voor de voorlopige aanslagen die leiden tot een teruggaaf als voor de voorlopige aanslagen die leiden tot een te betalen bedrag aan belasting. Daarmee wordt enerzijds voorkomen dat belastingplichtigen langer op hun geld moeten wachten (in geval van een teruggaaf). Anderzijds wordt voorkomen dat er over een langere periode belastingrente in rekening gebracht wordt (in geval van een te betalen bedrag). Het deel van de brief inzake een «tegenbewijsregeling over meerdere jaren» ziet op de overbruggingsperiode (en dan op de jaren na 2023). Het kabinet bereidt hierover nu geen verdere besluitvorming voor. Wel merk ik op dat de Belastingdienst op dit moment aan een digitaal formulier «opgaaf werkelijk rendement» werkt, zoals in mijn brief van 29 september 2023 is toegelicht. Indien – afhankelijk van het arrest van de Hoge Raad – het nodig zou blijken dat gebruik moet worden gemaakt van dat formulier wordt daarmee naar de mening van het kabinet de (praktische) rechtsbescherming van de belastingplichtige juist verbeterd.

De leden van de fractie van de SGP vragen wat de verhoging van het tarief en het niet indexeren van het heffingvrije vermogen betekenen voor iemand met € 100.000 spaargeld en voor iemand die daar nog € 50.000 aan beleggingen bij heeft. Tevens vragen deze leden wat het oorspronkelijke heffingvrije vermogen zou zijn geweest als er wel geïndexeerd zou worden. Wat de maatregelen betekenen voor iemand met spaargeld is afhankelijk van het gemiddelde rentepercentage op spaargeld in 2024. Ten behoeve van deze vraag is uitgegaan van een gemiddeld rentepercentage van 1,5%. Onderstaande tabel toont voor de twee gevraagde gevallen wat

<sup>21</sup> Kamerstukken II, 2021/22, 35 927, nr. 92.

<sup>22</sup> HR 20 mei 2022, ECLI:NL:HR:2022:718 en ECLI:NL:HR:2022:720.



deze maatregelen zouden betekenen. Zonder de voorgestelde maatregel zou het heffingvrije vermogen vanwege indexatie uitkomen op € 62.643.

**Tabel 6: Box 3 belasting**

	Box 3-belasting 2023	Box 3-belasting 2024 zonder maatregelen BP2024	Box 3-belasting 2024 met maatregelen BP2024
Iemand met enkel € 100.000 spaargeld	€ 206	€ 185	€ 219
Iemand met € 100.000 spaargeld en € 50.000 beleggingen	€ 897	€ 869	€ 953

Het lid Omtzigt vraagt hoe de verhoging van het tarief van box 3 en het niet indexeren van het heffingvrije vermogen zich verhouden tot de juridische houdbaarheid van box 3. Voor de juridische houdbaarheid van het huidige forfaitaire stelsel in box 3 is het van belang dat de vermogensverdeling niet meer op basis van een fictie gebeurt, zoals onder het stelsel dat sinds 2017 gold, en dat de gehanteerde forfaits de werkelijkheid trachten te benaderen. Het huidige box 3-stelsel gaat uit van de werkelijke samenstelling van het vermogen in de categorieën banktegoeden, overige bezittingen en schulden. Het is echter inherent aan een forfaitaire regeling dat deze niet in alle gevallen volledig op de werkelijkheid aansluit. Het heffingvrije vermogen biedt hier een zekere compensatie voor, doordat de forfaits enkel worden toegepast op vermogen boven het heffingvrije vermogen. Het kabinet is van mening dat ook na de voorgestelde maatregelen sprake is van een evenwichtige tariefstelling in box 3. Het heffingvrije vermogen is de afgelopen jaren bovendien sterk verhoogd, van € 25.000 in 2017 tot € 57.000 in 2023.

## 5. Verfijningen en verduidelijken van box 3

De leden van de fractie van de VVD vragen of met de voorgestelde verfijningen voldoende is gedaan om het forfaitaire rendement aan te laten sluiten op de werkelijkheid en om recht te doen aan de criteria voor een juridisch houdbaar systeem. De leden van de fractie van de SGP zijn van mening dat er meer verfijningen nodig zijn en vragen om te onderzoeken welke verfijningen aanvullend mogelijk zijn. Deze leden vragen om te bezien of belastingplichtigen zelf hun rendement kunnen aangeven. Het lid Omtzigt vraagt waarom andere maatregelen niet zijn uitgewerkt zoals een tegenbewijsregeling of herijking van de forfaits. Naar aanleiding van verschillende moties<sup>23</sup> en toezeggingen<sup>24</sup> heeft het kabinet op 26 april 2023<sup>25</sup> een kamerbrief gestuurd met een uitwerking van mogelijke verfijningen van de huidige bepalingen in box 3. Over deze brief heb ik op

<sup>23</sup> Motie Idsinga/Stoffer: verzoekt om in het komende jaar de noodzaak van de verfijning van de categorie overige bezittingen te evalueren en indien nodig bij het volgende Belastingplan met een voorstel te komen voor verdere verfijning van de categorie «overig», waarbij het principe van het trachten te benaderen van de werkelijkheid leidend is, overwegende dat voor sommige vermogensbestanddelen, zoals winstdelende kapitaalverzekeringen, obligaties of vermogen van verpachters, een rendement van 6% op voorhand niet altijd haalbaar is.» Kamerstukken II 2022/23, 36 202, nr. 94.

Motie Stoffer/Ildsinga/Grinwis/Omtzigt: verzoekt te onderzoeken of de belastingheffing in de categorie «overige bezittingen» meer realistisch vormgegeven kan worden, de Kamer daarvoor 1 mei 2023 over te informeren, en daarbij in ieder geval de volgende opties mee te nemen: 1.) invoeren forfaitaire vermogenssamenstelling in categorie overige bezittingen 2.) tegenbewijsregeling en 3.) invoeren van een realistisch rendementspercentage voor vermogensbestanddelen waar een wettelijk maximum voor geldt. Kamerstukken II 2022/23, 36 202, nr. 122.

Motie Eppink: verzoek een fijnmaziger rendement te onderzoeken op de overige beleggingen. Kamerstukken II 2022/23, 36 200 IX, nr. 35.

9 mei 2023 met uw Kamer gedebatteerd. Op basis hiervan heeft het kabinet de voorgestelde verfijningen opgenomen in dit wetsvoorstel. Het kabinet begrijpt en onderschrijft de wens voor een heffing die het werkelijke individuele rendement zo goed mogelijk benadert. Het huidige stelsel gaat niet meer uit van een forfaitaire vermogensverdeling, waarbij werd aangenomen dat belastingplichtigen met een hoog vermogen veel zouden beleggen en weinig zouden sparen. In plaats daarvan wordt uitgegaan van de werkelijke samenstelling van het vermogen in de categorieën banktegoeden, schulden en overige bezittingen. Met de voorgestelde verfijningen worden enkele ruwheden die volgen uit de onderverdeling in categorieën weggenomen. Daarmee verbeteren de aanpassingen de juridische houdbaarheid van het stelsel. Het is bij een heffing die uitgaat van forfaitaire rendementspercentages echter onvermijdelijk dat het werkelijke rendement in individuele gevallen kan afwijken van het forfait. Daarom werkt het kabinet aan de invoering van een nieuw stelsel voor box 3 waarin het werkelijke rendement wordt belast. Hiervoor is recent de internetconsultatie gestart. Het nieuwe kabinet kan dan met behulp van de uitkomsten van de consultatie een snelle start maken met het introduceren van een nieuw box 3-stelsel.

In de kamerbrieven van 28 februari 2022<sup>26</sup>, 15 april 2022<sup>27</sup>, 26 april 2023 en 29 september 2023 zijn mogelijkheden voor verschillende vormen van tegenbewijsregelingen besproken. Daarbij heb ik geconcludeerd dat het invoeren van een tegenbewijsregeling veel van de systemen van de Belastingdienst vergt: de introductie ervan is een grote structuurwijziging. Invoering van een tegenbewijsregeling zou ten koste gaan van onder andere de essentiële modernisering van ICT systemen van de Belastingdienst. In de aangiften kunnen bovendien geen gegevens vooraf ingevuld worden die noodzakelijk zijn om het werkelijke rendement te berekenen. Naar verwachting zal het beroep op het doenvermogen en het gebrek aan contra-informatie bij de Belastingdienst leiden tot niet-gebruik, onbedoeld gebruik of zelfs misbruik van een tegenbewijsregeling en tot foutieve aangiften. Daar komt bij dat voor een tegenbewijsregeling een duidelijke (wettelijke) uitwerking van het begrip werkelijk rendement nodig is. Zoals uit de kamerbrieven en debatten over het nieuwe box 3-stelsel blijkt is de invulling van het begrip werkelijk rendement complex en komen daar veel principiële en ook praktische vormgevingskeuzes bij kijken. Een tegenbewijsregeling per belastingjaar heeft bovendien als nadeel dat mensen die gemiddeld over meerdere jaren een beter rendement halen dan het forfaitair berekende rendement, bij toepassing van de tegenbewijsregeling toch in aanmerking kunnen komen voor een belastingteruggave. Bijvoorbeeld beleggers in aandelen die een slecht beursjaar maar ook goede beursjaren hebben gehad. Bij een tegenbewijsregeling per jaar kunnen zij in het slechte beursjaar de belasting terugkrijgen. In de goede beursjaren betalen zij belasting op basis van het forfait, ook als het werkelijke rendement veel hoger is.

In de kamerbrief van 26 april 2023 zijn ook verschillende aanpassingen van de forfaits uitgewerkt, zoals het hanteren van éénjarige forfaits in plaats van meerjarige forfaits of het nader uitsplitsen van het vermogen in meerdere categorieën. Het forfait zal bij een eenjarig forfait van jaar tot

<sup>24</sup> Toezegging aan het lid Nijboer: Uit te zoeken hoe het kan worden geregeld dat geld dat op spaarrekeningen van verenigingen van eigenaren (VvE's) staat ook gewoon zo wordt behandeld. Kamerstukken II 2022/23, P, nr. T2000000226, p. 30/31.  
Toezegging tijdens de behandeling van het pakket Belastingplan 2023 in de Eerste Kamer aan het lid Essers om de gevolgen voor gehuwden met onderlinge vorderingen en schulden in het onderzoek naar de verfijning te betrekken. Handelingen EK 2022/23, nr. 13–4 p. 2.

<sup>25</sup> Kamerstukken II 2022/23, 32 140, nr. 153.

<sup>26</sup> Kamerstukken II 2021/22, 35 927, nr. 112.

<sup>27</sup> Kamerstukken II 2021/22, 35 927, nr. 125.

jaar veel meer fluctueren. Het is niet ongebruikelijk dat aandelen of onroerend goed rendementen van meer dan 20% behalen. In dergelijke jaren zou de belastingplichtige onverwacht aan het eind van het jaar met een hoog forfaitair rendement geconfronteerd worden. De huidige berekening van het forfait, die weliswaar hoger of lager kan uitpakken dan het werkelijke rendement, levert een relatief gelijkmatige belastingdruk op. Bovendien zullen er ook in jaren met hoge gemiddelde rendementen belastingplichtigen zijn met verliezen. Voor hen zou een eenjarig forfait verder af komen te staan van de werkelijkheid.

Bij het uitsplitsen van het vermogen in meer subcategorieën binnen de categorie overige bezittingen zou in de praktijk het verschil voor het meeste vermogen beperkt zijn, uitgaande van de huidige meerjarige berekeningssystematiek voor het forfait. De grootste subcategorieën zijn namelijk effecten en onroerende zaken. Het forfait voor de gehele categorie overige bezittingen in 2024 zal worden vastgesteld op 6,04%. Voor effecten is het langjarige gemiddelde rendement in 2024 5,84%. Voor onroerende zaken 6,21%. De spreiding in rendementen die optreedt in de huidige categorie overige bezittingen, zou ook optreden in de nieuwe categorieën. De categorie effecten bevat bijvoorbeeld zowel aandelen als obligaties. Veel belastingplichtigen beleggen in beleggingsfondsen die samengesteld kunnen zijn uit zowel aandelen als obligaties. Het uitsplitsen van enkel «pure» obligaties vraagt zowel bij de Belastingdienst als bij de banken de nodige aanpassingen in gegevensstromen en systemen., omdat het een structuurwijziging betreft. Daarbij roept iedere nieuwe categorie afbakeningsvraagstukken en complexiteit op voor de overbruggingsperiode, terwijl de onderliggende problematiek van een forfaitair systeem niet opgelost wordt.

De leden van de fractie van D66 vragen of alle vermogensbestanddelen die onder overige bezittingen vallen maar dat eigenlijk niet zijn, uit deze categorie verwijderd zijn. De categorie overige bezittingen bevat alle vermogensbestanddelen die niet kwalificeren als banktegoeden of schulden. Het forfait voor de overige bezittingen is gestoeld op het langetermijnrendement van aandelen, obligaties en onroerend goed. Met de voorgestelde verfijningen worden een aantal vermogensbestanddelen alsnog onder de categorie banktegoeden gebracht. Het gaat om het lidmaatschapsrecht in een vereniging van eigenaars (VvE) en geld op een derdengeldenrekening van een notaris of gerechtsdeurwaarder. Dit vermogen zal doorgaans worden aangehouden op een bankrekening, waardoor het kabinet het forfaitaire rendementspercentage voor banktegoeden passender vindt voor deze vermogensbestanddelen. Het kabinet is van mening dat daarmee alle vermogensonderdelen waarbij deze behandeling past naar de categorie banktegoeden zijn verplaatst. Zoals hierboven al aangegeven, is het in een heffing die uitgaat van forfaitaire rendementspercentages onvermijdelijk dat het werkelijke rendement in individuele gevallen kan afwijken van het forfait. Daarom werkt het kabinet aan de invoering van een nieuw stelsel in box 3 waarbij het werkelijke rendement wordt belast.

De leden van de fractie van D66 vragen of het kabinet inzicht heeft in schrijnende gevallen die door het huidige box 3-stelsel extreem benadeeld worden ten opzichte van het oude stelsel. In algemene zin zorgt het huidige stelsel ten opzichte van het oude stelsel voor een lagere belastingdruk voor belastingplichtigen die voornamelijk of uitsluitend spaargeld bezitten, en een hogere belastingdruk voor belastingplichtigen die voornamelijk of uitsluitend overige bezittingen zoals effecten of onroerende zaken bezitten. Het heffingvrije vermogen en de in vergelijking met box 1 lage tariefstelling van box 3 dragen bij aan het

voorkomen van schrijnende uitkomsten. Het heffingvrije vermogen bedraagt € 57.000 in 2023 (of € 114.000 voor fiscale partners). De belastingdruk bij een belastingplichtige die enkel overige bezittingen heeft, bedraagt in 2023 – met een forfaitair rendementspercentage van 6,17% en een tarief van 32% – maximaal 1,97% van het vermogen boven het heffingvrije vermogen.

De leden van de fractie van D66 vragen of de onderlinge vorderingen en schulden die gedefiscaliseerd worden voor box 3 tot inkomen kunnen leiden en of het kabinet daar voorbeelden van heeft. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het klopt dat fiscale constructies als de familiebank hiermee rendabeler worden en of andere fiscale constructies mogelijk worden gemaakt. Onderlinge vorderingen tussen fiscaal partners en tussen ouders en minderjarige kinderen zullen per saldo niet tot inkomen leiden. Voorheen vielen deze bezittingen en schulden in beginsel tegen elkaar weg. Het kabinet vindt het onwenselijk dat deze onderlinge vorderingen en schulden als gevolg van de wijzigingen van box 3 die per 1 januari 2023 zijn ingegaan, per saldo tot box 3-inkomen leiden, terwijl de onderlinge vorderingen en schulden onderdeel zijn van dezelfde aangifte. Doordat hiermee in feite wordt teruggegaan naar de situatie zoals die voor deze onderlinge vorderingen en schulden was voorafgaand aan de wetwijzigingen per 1 januari 2023, zal de maatregel naar verwachting niet leiden tot gedragseffecten in de vorm van fiscale constructies.

De leden van de fractie van D66 vragen of er belastingplichtigen zijn die door de aanpassing van box 3 met terugwerkende kracht nadelige gevolgen ervaren, fiscaal dan wel administratief. De voorgestelde aanpassingen betreffen enkel maatregelen die in het voordeel van belastingplichtigen zijn. Het kabinet vindt het wenselijk om deze maatregelen zo spoedig mogelijk te introduceren. Aangezien de aangifte voor het jaar 2023 pas na afloop van dat jaar moet worden gedaan, is het mogelijk om deze aanpassingen met terugwerkende kracht tot 1 januari 2023 in werking te laten treden. Belastingplichtigen kunnen dus bij het doen van de aangifte over 2023 direct rekening houden met de voorgestelde aanpassingen. De verfijningen worden voorgesteld voor vermogensbestanddelen die niet in de vooraf ingevulde aangifte worden opgenomen. De betreffende gegevens moeten door de belastingplichtigen zelf worden aangegeven in de aangifte. Het defiscaliseren van onderlinge vorderingen en schulden bij partners en bij ouders met minderjarige kinderen zorgt ervoor dat deze vorderingen en schulden niet meer in de aangifte moeten worden opgegeven. Dit levert een lichte vermindering van administratieve lasten op voor belastingplichtigen.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of de regering de voorgestelde verfijningen ook heeft overwogen voor de jaren vóór 2023. Het uitgangspunt bij nieuwe wetgeving is dat deze geen terugwerkende kracht heeft. In dit geval vindt het kabinet het wenselijk om de verfijningen zo spoedig mogelijk te introduceren en met terugwerkende kracht tot 1 januari 2023 in werking te laten treden. Dit is mogelijk zonder grote uitvoeringsgevolgen omdat de aangifte voor het jaar 2023 pas na afloop van dat jaar moet worden gedaan en omdat de betreffende vermogensbestanddelen door de belastingplichtige zelf moeten worden aangegeven. Een verdergaande terugwerkende kracht zou veel ingrijpendere uitvoeringsgevolgen hebben, omdat belastingplichtigen voor voorgaande jaren doorgaans al aangifte gedaan zullen hebben en omdat voor voorgaande jaren vaak al sprake zal zijn van opgelegde en onherroepelijk vaststaande aanslagen. Daar komt nog bij dat in de jaren vóór 2023 op het oude stelsel van 2017 terug wordt gevallen, wanneer dat in een individuele situatie

gunstiger uitpakt voor de belastingplichtige. Deze «terugvaloptie» bestaat met ingang van 1 januari 2023 niet meer.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het niet verstandig zou zijn om te kiezen voor een apart rendementspercentage voor vastgoed van 4%, omdat de percentages volgens hen erg uiteen zouden lopen met het werkelijke rendement. Deze leden vragen wat hiervan de budgettaire gevolgen zouden zijn. Het verlagen van het forfait voor enkel onroerende zaken naar 4% kost per jaar circa € 1,08 miljard in 2024, 2025 en 2026.

Het lid Omtzigt vraagt hoe het vermogen van een VvE zal worden behandeld en waarom. Het kabinet stelt voor om het lidmaatschapsrecht in een VvE onder de categorie banktegoeden te scharen. Dit lidmaatschapsrecht wordt tegen de waarde in het economische verkeer in de heffing van box 3 betrokken en valt momenteel nog onder de categorie overige bezittingen. Doorgaans zal de waarde van het lidmaatschapsrecht bepaald worden door het aandeel in het reservefonds van de VvE. Civielrechtelijk is geregeld dat VvE's in beginsel jaarlijks een minimumbedrag moeten sparen voor groot onderhoud door storting in het reservefonds. Het uitgangspunt is daarbij dat dit geld door de VvE wordt aangehouden op een afzonderlijke bankrekening. Door het lidmaatschapsrecht in een VvE onder de categorie banktegoeden te brengen zal het werkelijk behaalde rendement op die bankrekening beter benaderd worden.

## **6. Verhogen gerichte vrijstelling reiskosten vergoeding**

De leden van de fractie van de VVD vragen of de regering zicht heeft op de mate waarin reiskosten vergoed worden. Ook het lid Omtzigt vraagt in hoeverre het bedrag aan onbelaste reiskostenvergoeding van 0,23 euro zich verhoudt tot de daadwerkelijke reiskosten van representatieve groepen van belastingplichtigen. De hoogte van de onbelaste reiskostenvergoeding is € 0,23 ongeacht de wijze van vervoer, waaronder fietsen, lopen en per auto. In de evaluatie van de onbelaste reiskostenvergoeding hebben Motivaction en Significance de variabele kosten van verschillende vervoerswijzen in kaart gebracht.<sup>28</sup> In het onderzoek is het vergelijk met autokosten gemaakt en blijkt dat een onbelaste vergoeding van € 0,23 per kilometer in veel gevallen voldoende is om de variabele autokosten te dekken. Omdat voor elke auto dezelfde kilometervergoeding maximaal onbelast vergoed mag worden, is de vergoeding voor grotere auto's vaak niet toereikend omdat anders een excessieve vergoeding voor kleinere auto's zou bestaan. In het verleden is gekozen om daarom de hoogte van de onbelaste reiskostenvergoeding te baseren op de variabele kosten van een middenklasse auto.<sup>29</sup> De vergoeding van € 0,23 per zakelijke kilometer sluit hierbij aan. Volgens hetzelfde onderzoek liggen de gemiddelde reiskosten voor het OV in het geval van reizen met tram, metro en bus hoger dan de huidige vergoeding en bij reizen met de trein ongeveer op gelijke hoogte. Omdat voor werkgevers de mogelijkheid bestaat om de werkelijke OV-kosten onbelast te vergoeden is er wel sprake van de mogelijkheid om 100% van de daadwerkelijke reiskosten van openbaar vervoer te vergoeden. Voor reizen met de fiets of lopend liggen de daadwerkelijke reiskosten doorgaans aanzienlijk lager dan de maximale onbelaste vergoeding van € 0,23.

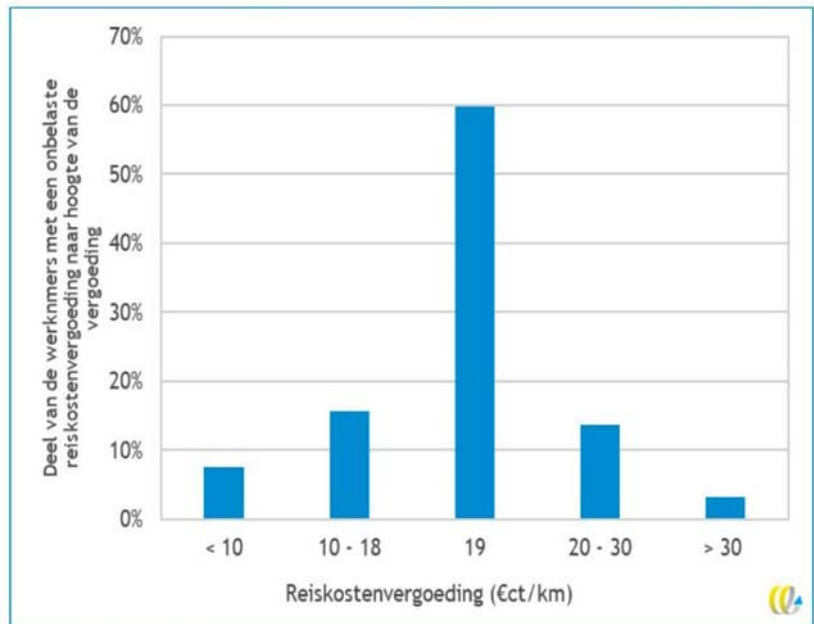
De leden van de fractie van de VVD vragen naar de gemiddelde hoogte van de uitgekeerde reiskostenvergoeding. Ook de leden van de fractie van het CDA vragen naar de hoogte van gemiddelde reiskostenvergoeding en

<sup>28</sup> Evaluatie onbelaste reiskostenvergoeding, CE Delft en Significance, Delft, juni 2023, pag. 41.

<sup>29</sup> Kamerstukken II 2002/3, 29 210, nr. 3. Belastingplan 2004.

of er grote afwijkingen zijn ten opzichte van de maximale onbelaste reiskostenvergoeding. In de eerste helft van 2023 hebben CE Delft en Significance in opdracht van het Ministerie van Financiën de onbelaste reiskostenvergoedingen geëvalueerd. Ten aanzien van de hoogte van de reiskostenvergoedingen die aan werknemers worden toegekend is in de rapportage naar aanleiding van de evaluatie het volgende opgenomen:<sup>30</sup> *Het overgrote deel van de werknemers ontvangt een reiskostenvergoeding van € 0,19/km, namelijk 60% van de werknemers die überhaupt een kilometervergoeding ontvangt (zie Figuur 12). Dit bedrag komt overeen met het maximale bedrag dat ten tijde van de enquête waarop deze cijfers zijn gebaseerd onbelast vergoed mocht worden. Een relatief kleiner deel van de werknemers ontvangt een reiskostenvergoeding die tussen de € 0,10 en € 0,19 ligt (16%) of tussen de € 0,20 en € 0,30 (14%). Reiskostenvergoedingen beneden de € 0,10/km of boven de € 0,30/km komen beperkt voor.*

**Figuur 1: overzicht van de hoogte van reiskostenvergoeding die werknemers ontvangen**

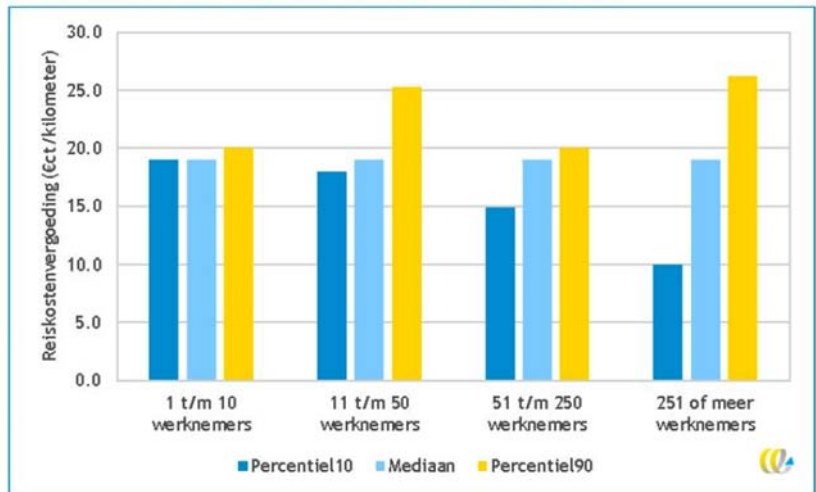


*De resultaten in Figuur 1 hebben betrekking op alle kilometervergoedingen die werknemers ontvangen. Wanneer we specifiek inzoomen op de kilometervergoeding voor auto's of voor alle modaliteiten, dan zien we een nagenoeg zelfde verdeling over de verschillende hoogten van de vergoeding. Ook het opleidingsniveau of inkomen van werknemers blijkt geen significante invloed te hebben op de hoogte van de reiskostenvergoeding die ze ontvangen.*

*Wanneer we kijken naar de hoogte van de reiskostenvergoeding die wordt aangeboden door verschillende typen werkgevers, dan zien we dat ongeacht de grootte van de werkgever, € 0,19/km de meest uitgekeerde vergoeding is. Wel zien we significante verschillen in de spreiding van de hoogte van de vergoeding naar omvang van de werkgever. Waar er bij kleine werkgevers (tot 10 werknemers) nauwelijks sprake is van verschillen in de hoogte van de kilometervergoeding, daar zien we bij vooral de grote bedrijven (meer dan 250 werknemers) wel aanzienlijke verschillen in de hoogte van de vergoeding die ze aanbieden.*

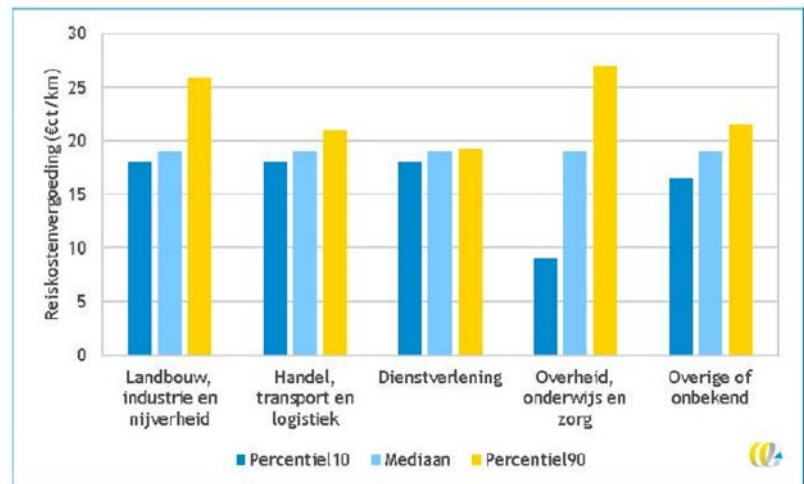
<sup>30</sup> Evaluatie onbelaste reiskostenvergoeding, CE Delft en Significance, Delft, juni 2023, pag. 33-35.

**Figuur 2: hoogte van de reiskostenvergoeding naar grootte werkgever**



Ook wanneer we kijken naar de economische sector waarin werkgevers vallen zien we verschillen in de spreiding van hoogte van de reiskostenvergoeding (zie Figuur 14). Waar in de dienstverlenende sector nauwelijks verschillen bestaan in de hoogte van de reiskostenvergoeding die aangeboden worden aan werknemers, daar zien we vooral bij werknemers in de sector «overheid, zorg, en onderwijs» een behoorlijke spreiding. Opvallend daarbij is de relatief lage gemiddelde vergoeding bij de 10% van de werkgevers die de laagste vergoeding uitkeren (percentiel10). Dit valt waarschijnlijk te verklaren doordat er in deze sectoren een aantal cao's zijn afgesloten waarin relatief lage reiskostenvergoedingen zijn opgenomen. Zo staat er in de cao's voor ziekenhuizen bijvoorbeeld een onbelaste reiskostenvergoeding voor het woon-werkverkeer van € 0,08/km, die bovendien is afgetopt op 30 km enkele reis (NVZ, 2022). In de cao voor de verpleeg-, verzorgingshuizen en thuiszorg is de vergoeding gelijk aan € 0,09/km, wederom afgetopt op 30 km enkele reis (ActiZ, 2022).

**Figuur 3: hoogte van de reiskostenvergoeding naar sector waarin de werkgever valt**



De leden van de fractie van de VVD vragen of er sprake is van een stijging van de gemiddelde reiskostenvergoeding sinds de ophoging vanaf 2023. Aansluitend vragen de leden van de fractie van het CDA of werkgevers daadwerkelijk de reiskostenvergoeding van hun werknemers verhogen

naar aanleiding van een verhoging van de maximale onbelaste reiskostenvergoeding. De leden van de fractie van het CDA vragen of in het antwoord onderscheid kan worden gemaakt tussen grote en kleine werkgevers. De verhoging van de onbelaste reiskostenvergoeding van € 0,19 per zakelijke kilometer naar € 0,21 per zakelijke kilometer vond plaats per 2023. Uit de werkgeversenquête 2023 van I&O Research in opdracht van het Ministerie van Infrastructuur en Waterstaat<sup>31</sup> blijkt dat 46% van de werkgevers begin 2023 de reiskostenvergoeding voor de auto (sterk) heeft verhoogd ten opzichte van 2022. In het jaar daarvoor deed slechts 8% dat. Motivaction heeft in opdracht van het Ministerie van Financiën in 2022 ook onderzoek gedaan naar de gedragseffecten van werkgevers bij een verhoging van de onbelaste reiskostenvergoeding.<sup>32</sup> Zij constateren dat 73% van de ondervraagde werkgevers verwacht de reiskostenvergoeding te verhogen indien de maximale onbelaste reiskostenvergoeding wordt verhoogd. In de categorie kleine werkgevers (tot 10 werknemers) is 53% geneigd om de reiskostenvergoeding te verhogen als het onbelaste deel stijgt.

De leden van de fractie van het CDA vragen in hoeverre de maximale onbelaste reiskostenvergoeding de daadwerkelijke kosten van openbaar vervoer dekt. In de eerste helft van 2023 hebben CE Delft en Significance in opdracht van het Ministerie van Financiën de onbelaste reiskostenvergoedingen geëvalueerd. Ten aanzien van de reiskostenvergoedingen in verhouding tot de reële kosten van openbaar vervoer is in de rapportage naar aanleiding van de evaluatie het volgende opgenomen:<sup>33</sup>

*Voor alle ov-vervoerwijzen liggen de gemiddelde kosten boven de maximale onbelaste reiskostenvergoeding van € 0,19 per kilometer die in de desbetreffende jaren mocht worden uitgekeerd. Dit verschil is de laatste jaren toegenomen. Met de verhoging van de maximale onbelaste reiskostenverhoging naar € 0,21 en uiteindelijk € 0,22 per kilometer neemt dit verschil af. Voor de trein zal de reiskostenvergoeding in 2023 waarschijnlijk in de buurt van de gemiddelde reiskosten liggen, terwijl die voor de bus en tram/metro ruim onder de gemiddelde reiskosten blijft.*

Bij de mogelijkheden van het vergoeden van de kosten van woon-werkverkeer per openbaar vervoer past wel de opmerking dat de werkgever ook de werkelijke kosten onbelast kan vergoeden. Hierdoor is het voor zakelijke reizen met het OV mogelijk om 100% van de gemaakte reiskosten onbelast te vergoeden.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar het standpunt van het kabinet ten aanzien van een jaarlijkse prijsindexatie van de maximale onbelaste reiskostenvergoeding. Ook het lid Omtzigt vraagt waarom het huidige maximumbedrag niet automatisch wordt geïndexeerd. De onbelaste reiskostenvergoeding wordt momenteel niet geïndexeerd. Om de reiskostenvergoeding jaarlijks standaard te indexeren zou een wetswijziging nodig zijn. Daarnaast leidt de invoering van een jaarlijkse prijsindexatie van de onbelaste reiskostenvergoeding op basis van de tabelcorrectiefactor tot een budgettaire derving die gedekt moet worden. De mate waarin werknemers daadwerkelijk worden gecompenseerd voor hun variabele reiskosten door een kilometervergoeding is niet zozeer afhankelijk van de ontwikkeling van een algemeen prijsindexcijfer, maar van specifieke autokosten en de kosten van openbaar vervoer. Het kabinet is daarom geen voorstander van een jaarlijkse prijsindexatie van de kilometervergoeding, bijvoorbeeld op basis van de tabelcorrectiefactor. Wel wil het kabinet gehoor geven aan een aanbeveling op dit punt van de

<sup>31</sup> Werkgeversenquête 2023 Onderzoek onder werkgevers over stimuleren duurzaam reisgedrag werknemers, Rapport I&O Research, Stan Groenhuis, Bart Wolf, juni 2023.

<sup>32</sup> Gebruik onbelaste reiskostenvergoeding, Motivaction, 2022.

<sup>33</sup> Evaluatie onbelaste reiskostenvergoeding, CE Delft en Significance, Delft, juni 2023, pag. 43.



onderzoekers van CE Delft in het rapport naar aanleiding van de evaluatie van de onbelaste reiskostenvergoeding:<sup>34</sup>

*Zorg voor een periodieke evaluatie van de hoogte van de maximale onbelaste reiskostenvergoeding. Autokosten veranderen in de tijd en daarmee is het ook belangrijk om periodiek te toetsen in hoeverre de maximale onbelaste reiskostenvergoeding in lijn is met de daadwerkelijke variabele autokosten (volgens de definitie zoals die is vastgelegd). Dit houdt niet in dat de maximale onbelaste reiskostenvergoeding elke keer aangepast moet worden als de variabele autokosten veranderen. Er kunnen immers beleidsmatige redenen zijn (bijv. de wens om de mobiliteit te beperken vanuit klimaatambities) om dit niet te doen. Maar een dergelijke periodieke evaluatie zorgt wel voor een bewuste en actuele overweging van de vormgeving van de regeling.*

De leden van de fractie van GroenLinks en de PvdA vragen of de regering heeft nagedacht over de prikkels die uitgaan van een hogere onbelaste reiskostenvergoeding, omdat het gevolg daarvan kan zijn dat mensen bereid zijn verder van hun woonplaats te gaan werken of verder van hun werk te gaan wonen, met als gevolg dat meer reiskilometers worden gemaakt. Het kabinet kiest ervoor om de onbelaste reiskostenvergoeding te verhogen om werkgevers te stimuleren een hogere reiskostenvergoeding aan werknemers te verstrekken. Dit draagt bij aan de doelstellingen van de regeling, waaronder een betere ondersteuning van de arbeidsmarkt door het vergroten van het arbeidsaanbod en een betere geografische matching, omdat het de kosten van een werknemer voor het aanvaarden van een baan verkleint. Hier staat tegenover dat de verbetering van de doeltreffendheid van de reiskostenvergoeding kan leiden tot negatieve milieu- en congestie-effecten doordat werknemers meer gaan reizen met de auto. Vanwege de kleine verhoging zijn deze effecten echter beperkt. Uit de evaluatie van de onbelaste reiskostenvergoeding van dit jaar blijkt dat een verhoging van de maximale onbelaste vergoeding met € 0,08 naar € 0,30 per kilometer zou leiden tot een toename van het totale aantal reiskilometers met de auto met 1,5%.<sup>35</sup> Een verhoging van € 0,01 per kilometer zoals het kabinet voorstelt in dit Belastingplan heeft naar verwachting slechts een heel beperkt effect op het aantal autokilometers. Ook vragen de leden van de fractie van GroenLinks en de PvdA of de voorgestelde maatregel als gevolg kan hebben dat forensen met de auto aantrekkelijker wordt ten opzichte van forensen met het openbaar vervoer. Volgens het kabinet hoeft hier geen sprake van te zijn. De voorgestelde verhoging van de onbelaste reiskostenvergoeding ziet namelijk niet slechts op woon-werkverkeer met de auto, maar op woon-werkverkeer in het algemeen, zowel de auto, het openbaar vervoer, de fiets of lopend. Indien werknemers gebruik maken van het openbaar vervoer, kan de werkgever ervoor kiezen om de werkelijke kosten te vergoeden in plaats van een vergoeding per kilometer. Het kabinet ziet dus niet in dat met de voorgestelde maatregel, forensen met de auto fiscaal gunstiger wordt behandeld dan forensen met het openbaar vervoer.

Daarnaast vragen de leden van de fractie van GroenLinks en PvdA of de regering maatregelen overweegt om te zorgen dat een grotere groep werknemers recht krijgt op een reiskostenvergoeding, bijvoorbeeld door het verplichten van een minimale reiskostenvergoeding, al dan niet slechts voor het openbaar vervoer. Vanuit de fiscaliteit wordt ruimte geboden om vergoedingen voor woon-werkverkeer onbelast te verstrekken. Het is niet de bedoeling van belastingwetten om arbeidsvoorwaarden af te dwingen. Dit volgt uit de (collectieve) arbeidsovereenkomst.

<sup>34</sup> Evaluatie onbelaste reiskostenvergoeding, CE Delft en Significance, Delft, juni 2023, pag. 108.

<sup>35</sup> Evaluatie onbelaste reiskostenvergoeding, CE Delft en Significance, Delft, juni 2023, pag. 87.

Het kabinet is ook niet voornemens om de fiscaliteit als dergelijk instrument te gebruiken.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar de samenhang tussen stijgende brandstofprijzen en de verhoging van de maximale onbelaste reiskostenvergoeding. De stijging van de brandstofprijzen leidt uiteraard tot hogere variabele autokosten, net zoals een toename van de prijzen in het OV leiden tot hogere variabele reiskosten. Op basis daarvan zal de maximale onbelaste kilometervergoeding zonder aanpassing in minder gevallen kostendekkend zijn en niet alleen voor de hogere middenklasse en topklasse. Het kabinet stelt voor om het maximale onbelaste bedrag per 1 januari 2024 te verhogen naar € 0,23 per zakelijke kilometer, zoals ook was opgenomen in het coalitieakkoord. Daarmee zal de kilometervergoeding weer in meer gevallen kostendekkend zijn.

Het lid Omtzigt vraagt hoe het bedrag van € 0,23 per kilometer is bepaald en welke onderzoeken hieraan ten grondslag hebben gelegen en wat de conclusies waren. De onbelaste reiskostenvergoeding van € 0,19 die ongeacht de wijze van vervoer kan worden gegeven, is geïntroduceerd in 2004. Daarbij is destijds aangegeven dat een vergoeding van € 0,19 voldoende is om de gemiddelde variabele autokosten van een middenklasse auto te dekken. Hiervan gaat een stimulans uit om een zuinige auto te rijden met lagere variabele kosten, wat wenselijk is vanuit milieuoogpunt. De hoogte is destijds vastgesteld op basis van informatie van de ANWB en het Nibud. In het Belastingplan 2023 is besloten om de onbelaste reiskostenvergoeding te verhogen van € 0,19 per kilometer naar € 0,21 en vervolgens naar € 0,22 per kilometer vanwege de stijgende reiskosten. Deze verhoging vond plaats binnen het daarvoor beschikbare budget van € 200 miljoen euro in 2023 en € 400 miljoen euro vanaf 2024. Uit de evaluatie van de onbelaste reiskostenvergoeding blijkt dat het bedrag van € 0,22 voldoende is voor het vergoeden van de variabele autokosten van in ieder geval kleinere auto's, maar niet altijd volstaat voor met name het grotere autosegment. Deze berekening is gemaakt op basis van informatie van de RDW, CBS, ANWB en het automodel SPARK. In het Belastingplan 2024 is opnieuw een verhoging van de reiskostenvergoeding opgenomen om de doeltreffendheid van de regeling te vergroten.

## **7. Afschrijvingsbeperking gebouwen in de inkomstenbelasting**

De leden van de fractie van de VVD vragen toe te lichten of er signalen zijn dat in de praktijk constructies worden toegepast waarbij de verschillen in de afschrijvingsmogelijkheden in de inkomstenbelastingssfeer in vergelijking tot de vennootschapsbelastingssfeer worden benut. Tevens vragen deze leden in welke mate de budgettaire opbrengst van deze maatregel een gevolg is van deze belastingconstructies, welke groepen door deze maatregel worden getroffen en wat de kenmerken van deze groep zijn. Ondernemers voor de inkomstenbelasting (IB-ondernemers) die een tot het ondernemingsvermogen behorend gebouw in eigen gebruik hebben (waaronder ook een gebouw valt dat bestemd is om direct of indirect hoofdzakelijk ter beschikking te worden gesteld aan een met de belastingplichtige verbonden persoon of lichaam), worden getroffen door deze maatregel. De reden om de maatregel in te voeren is vooral van budgettaire aard (grondslagverbreding en beperking belastinguitstel). De maatregel draagt overigens bij aan het voorkomen van mogelijke constructies waarbij gebruik kan worden gemaakt van het thans geldende verschil tussen de afschrijvingsbeperking voor gebouwen in eigen gebruik in de vennootschapsbelasting (Vpb) en inkomstenbelasting (IB). Als gevolg van de voorgestelde maatregel bestaat er ten aanzien van de afschrijvingsbeperking bijvoorbeeld geen prikkel (meer) om een

bedrijfspannd in privé aan te schaffen dat vervolgens aan de bv wordt verhuurd. De budgettaire opbrengst van deze maatregel is geraamd op basis van de aangiftegegevens IB. Het is niet aan te geven in welke mate de opbrengst een gevolg is van belastingconstructies.

De leden van de fractie van D66 verzoeken om meer duiding achter het principe dat een afschrijving op een gebouw alleen mogelijk is indien de boekwaarde hoger is dan de bodemwaarde. Ook vragen zij toelichting op hoe door deze maatregel de mogelijkheid tot langdurig belastinguitstel door inzet van de herinvesteringsreserve beperkt wordt. Tot slot zijn deze leden benieuwd of er nog andere zaken rondom de afschrijving van activa zijn die leiden tot ongelijke behandeling. Met name ten aanzien van gebouwen was er in de praktijk vóór de invoering van de afschrijvingsbeperking een discrepantie ontstaan tussen de fiscale afschrijving en de werkelijke waardevermindering. In veel gevallen werd fiscaal een hogere afschrijvingslast genomen dan overeenkwam met de werkelijke waardevermindering van het gebouw tijdens zijn gebruiksduur. Uit de praktijk bleek dat de opbrengst bij vervreemding van het gebouw substantieel hoger was dan de boekwaarde of zelfs hoger dan de aanschafprijs. Vervolgens werd de boekwinst bij vervreemding – het verschil tussen de opbrengst en de boekwaarde – vaak niet (direct) belast door gebruikmaking van de herinvesteringsreserve. Dit leidt bij gebouwen regelmatig tot een zeer langdurig uitstel van belastingheffing.<sup>36</sup>

De begrenzing aan de afschrijving op een gebouw (afschrijving op een gebouw is alleen mogelijk indien de boekwaarde hoger is dan de bodemwaarde) heeft derhalve als achtergrond genoemd uitstel van belastingheffing te beperken.

Indien ter zake van de boekwinst die wordt gerealiseerd bij de vervreemding van een gebouw een voornemen tot vervanging (herinvestering) aanwezig is, kan (onder voorwaarden) een herinvesteringsreserve in de zin van artikel 3.54 Wet IB 2001 worden gevormd. De beperktere afschrijvingsmogelijkheden (tot de bodemwaarde ten bedrage van de WOZ-waarde van het gebouw) – zorgen ervoor dat er in de gebruiks jaren minder of geen afschrijving kan plaatsvinden waardoor er sprake is van een hogere fiscale winst. Dat betekent ook dat de boekwaarde van het gebouw op een hoger niveau blijft dan het geval is zonder de afschrijvingsbeperking. Hierdoor is de boekwinst bij een toekomstige vervreemding lager en wordt het bedrag van een eventueel te vormen herinvesteringsreserve ook kleiner. Dit heeft minder belastinguitstel tot gevolg.

Door de voorgestelde maatregel gaat in de IB net zoals in de Vpb de WOZ-waarde als bodemwaarde voor gebouwen in eigen gebruik gelden. Na deze wijziging geldt voor alle gebouwen die als bedrijfsmiddel worden gebruikt een afschrijving tot maximaal de WOZ-waarde, ongeacht of het een gebouw in eigen gebruik of ter belegging is en ongeacht of het in een IB-onderneming (of in de resultaatsfeer) of een in onder de Vpb vallend lichaam (Vpb-plichtig lichaam) wordt gebruikt. Op het gebied van de afschrijving van activa is er dan sprake van een gelijke behandeling tussen IB-ondernemers en Vpb-plichtige lichamen.

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom voor gebouwen in eigen gebruik in de IB een verlaging geldt, alsmede wanneer die is ingevoerd. De leden van de fractie van het CDA en het lid Omtzigt hebben een soortgelijke vraag over de rechtvaardiging en/of achtergrond destijds voor het verschil tussen de IB- en Vpb-behandeling inzake de afschrijvingsbeperking voor gebouwen.

---

<sup>36</sup> Kamerstukken II 2005/06, 30 572, nr. 3, p. 24 en 34, en Kamerstukken II 2005/06, 30 572, nr. 8, p. 7–8.

Bij de Wet werken aan winst<sup>37</sup> is met ingang van 1 januari 2007 een afschrijvingsbeperking met betrekking tot gebouwen ingevoerd. Destijds gold zowel voor IB-ondernemers als voor Vpb-plichtige lichamen als bodemwaarde voor een gebouw ter belegging de WOZ-waarde van het gebouw, en voor een gebouw in eigen gebruik 50% van de WOZ-waarde. Voor belastingplichtigen in de Vpb is de bodemwaarde voor gebouwen in eigen gebruik sinds 1 januari 2019 op de WOZ-waarde gesteld, terwijl voor IB-ondernemers de bodemwaarde voor een gebouw in eigen gebruik 50% van de WOZ-waarde is gebleven.<sup>38</sup> Destijds is gekozen voor een grondslagverbreding door middel van een afschrijvingsbeperking voor gebouwen (alleen) in de vennootschapsbelasting om daarmee een op dat moment voorziene tariefsverlaging in de vennootschapsbelasting te financieren.

## **8. Aanpassing energie-investeringsaftrek, milieu-investeringsaftrek en willekeurige afschrijving milieubedrijfsmiddelen**

De leden van de fractie van de VVD vragen in hoeverre de verlaging van het aftrekpercentage in de EIA naar 40% tot gevolg heeft dat reeds geplande investeringen van ondernemers niet (langer) of minder rendabel zijn. De leden van de fractie van de VVD vragen voorts of de effecten hiervan in kaart zijn gebracht. Uit de beleidsevaluatie van de EIA blijkt dat de financiële prikkel (het fiscale voordeel van de EIA) en de attentiewaarde van de maatregelen op de Energielijst beide bijdragen aan het effect om investeringen in energiezuinige technieken te stimuleren. De attentiewaarde van de Energielijst speelt volgens de evaluatie echter een belangrijkere rol. Het precieze aftrekpercentage is in beperktere mate bepalend voor de effectiviteit van de regeling. De exacte effecten van een verlaging van het percentage van 45,5% naar 40% zijn niet onderzocht, maar het verlies aan financieel voordeel is met ongeveer 1 tot 1,5%-punt beperkt. Door het verlagen van het percentage EIA wordt conform de bevindingen in de beleidsevaluatie de doelmatigheid verhoogd. De voorgestelde wettelijke aanpassing komt aan bod in de volgende evaluatie van de EIA.

De leden van de fractie van de VVD vragen voorts of de EIA niet mogelijk een effectiever instrument is dan subsidiëring voor soortgelijke doeleinden en of dit is geëvalueerd door het kabinet. De investeringsaftrek EIA heeft als fiscale faciliteit bij ondernemers een verschillend voordeel bij dezelfde investering. Onderstaande tabel laat dat met een rekenvoorbeeld zien voor een investering van € 100.000 in een bedrijfsmiddel dat op de Energielijst staat en voor EIA in aanmerking komt. De investering wordt gedaan in drie situaties: door een bedrijf tegen het lage en hoge Vpb-tarief en door een IB-ondernemer. Het voordeel is drie keer verschillend. Uiteraard is het ook afhankelijk van het feit of dit voordeel daadwerkelijk wordt gevoeld omdat er ook winst gemaakt moet worden. Als geen winst wordt behaald, dan zal het fiscale voordeel van de EIA als onderdeel van de verliesverrekening doorschuiven naar een eerder of later jaar.

**Tabel 6: voorbeeld fiscaal voordeel EIA bij kwalificerende investering van € 100.000**

	Voordeel EIA 40%
Vpb tarief 19%	€ 7.600
Vpb tarief 25,8%	€ 10.320

<sup>37</sup> Kamerstukken 30572.

<sup>38</sup> Wet bedrijfsleven 2019, Kamerstukken 35028.

De onderzoekers van de beleidsevaluatie hebben aangegeven geen eenduidige conclusie te kunnen trekken over de keuze voor een fiscale faciliteit of een directe subsidie. Het kabinet zal daarom een nader onderzoek instellen naar de wenselijkheid van een fiscale faciliteit boven een directe subsidie en uw Kamer in 2024 over de uitkomst informeren. Dit onderzoek raakt breder aan het vraagstuk rondom fiscale regelingen en zal daarom door het Ministerie van Financiën in samenwerking met de betrokken departementen worden uitgevoerd.

De leden van de fractie van D66 vragen of de ervaringen met de EIA, MIA en Vamil nader toegelicht kunnen worden, bijvoorbeeld hoe de budgetten van de afgelopen jaren zich verhouden tot de uitputting. De leden van de fractie van D66 vragen voorts op welke punten de regelingen nog verbeterd zouden kunnen worden op basis van de evaluatie en of het mogelijk is om de doelmatigheid en doeltreffendheid van de regelingen te vergroten.

De reguliere beleidsevaluaties van de Milieu-investeringsaftrek (MIA), Willekeurige afschrijving milieu-investeringen (Vamil) en de Energie-investeringsaftrek (EIA) zijn eerder dit jaar afgerond. Op 14 juli jl. heeft uw Kamer de kabinetsreactie op de beleidsevaluatie van de EIA ontvangen en op 14 september jl. de kabinetsreactie op de beleidsevaluatie van de MIA/Vamil.<sup>39</sup> In de evaluaties wordt geconcludeerd dat de MIA/Vamil en EIA (beperkt) doeltreffend en doelmatig zijn. Wel wordt een aantal aanbevelingen gedaan om de doelmatigheid en doeltreffendheid te verhogen. Zo is het aandeel freeriders – ondernemers die aangeven dat zij ook zonder de EIA of MIA/Vamil op hetzelfde of op een later moment dezelfde investering hadden gedaan – bij beide regelingen relatief hoog. Door de Energielijst en Milieulijst strikter dan tot nu toe te actualiseren, is de verwachting dat het aandeel freeriders kan worden verlaagd. Daarnaast is voor de EIA aanbevolen om het aftrekpercentage te verlagen. Uit de evaluatie blijkt namelijk dat de attentiewaarde van de Energielijst een grotere rol speelt dan de hoogte van het aftrekpercentage. Het kabinet heeft hier opvolging aan gegeven door in het wetsvoorstel Belastingplan 2024 voor te stellen het aftrekpercentage per 1 januari 2024 te verlagen naar 40%. Aanvullend kan de doelmatigheid worden vergroot door het maximale investeringsbedrag te verlagen, zodat de regeling meer wordt gericht op het mkb. Een volledig overzicht van de beleidsaanbevelingen is te vinden in de hiervoor genoemde kabinetsreacties. Over de periode 2017–2021 was voor zowel de EIA als de MIA/Vamil sprake van onderuitputting. Voor beide regelingen werd ruim 6% van het budget over de periode 2017–2021 niet benut. Sinds 2022 is als gevolg van de gestegen energieprijzen, bouwkosten en inflatie echter sprake van een (substantiële) overschrijding van het EIA- en MIA budget. Ter illustratie, in 2022 was er sprake van 95% overschrijding van het EIA-budget en ondanks dat het EIA-budget in 2023 met € 100 miljoen is verhoogd, zal er naar verwachting in 2023 nog steeds een overschrijding van 33% zijn. De budgetreserve van de EIA is hierdoor negatief geworden. De overschrijding van het MIA-budget in 2022 en 2023 kan naar verwachting worden opgevangen door de meerjarig opgebouwde budgetreserve. Overigens is de groeiende behoefte aan energiebesparende en innovatieve duurzame technieken op zichzelf een positieve ontwikkeling.

<sup>39</sup> Zie ook Kamerstukken II 2022/23, 36 202, nr. 158, en Kamerstukken II 2022/23, 36 202, nr. 159.

Energiebesparing en milieu-innovatie is cruciaal om de klimaatdoelen, circulaire economie en energiedoelen van dit kabinet te halen. De EIA, MIA en Vamil dragen daar via de stimulering van energiebesparende en innovatieve duurzame technieken direct aan bij.

De leden van de fractie van de SGP vragen hoeveel het budget van de EIA is overschreden. Ook vragen zij waarom er voor wordt gekozen om de voorwaarden van de EIA aan te scherpen en welk budget er nodig is om te voldoen aan de toegenomen aanspraken op de EIA, zonder de voorwaarden aan te passen. De leden van de fractie van D66 vragen wat de EIA-regeling populair maakt en wat het budgettaire effect van de bijstelling van het aftrekpercentage is. Daarnaast vragen deze leden hoeveel geld er nodig zou zijn geweest om het percentage ongewijzigd te laten en wat precies wordt bedoeld met «meerjarig evenwicht houden». De EIA is een gebudgetteerde fiscale regeling, die is gericht op het stimuleren van energiebesparende en CO<sub>2</sub>-reducerende bedrijfsmiddelen via het bieden van een extra fiscaal voordeel. Door de inflatie en toeneemende vraag naar energiebesparende bedrijfsmiddelen (mede door de energiecrisis) is in de afgelopen twee jaar de uitputting van het budget van de EIA sterk toegenomen. In 2022 was het budget van de EIA € 149 miljoen en is er voor € 297 miljoen gebruikgemaakt van de regeling. In 2023 was het budget € 249 miljoen en wordt naar verwachting voor € 334 miljoen gebruikgemaakt van de regeling. In beginsel moet ieder jaar de Energielijst echter zo worden samengesteld dat de uitputting binnen het beschikbare budget blijft. Om budgettaire fluctuaties tussen verschillende jaren op te vangen, wordt binnen de EIA gewerkt met een meerjarige budgetreserve. Dit houdt in dat in een jaar dat er minder gebruik is gemaakt van de regeling en er een onderuitputting op budget was, een reserve wordt gevormd. In jaren dat sprake is van meer gebruik van de regeling dan gebudgetteerd is er sprake van een overschrijding van budget. Een overschrijding wordt primair gecompenseerd door de reserve. Structureel moet er echter sprake zijn van een budgetevenwicht, waarbij het budget van de EIA wordt uitgeput en de budgetreserve nul is. Dit wordt bedoeld met het «meerjarig evenwicht houden». De reserve van de EIA is op dit moment negatief, mede veroorzaakt door de substantiële budgetoverschrijding in 2022 en 2023. Mede om de toekomstige budgettaire beheersbaarheid te verbeteren heeft het kabinet voorgesteld om het aftrekpercentage per 1 januari 2024 te verlagen naar 40%. Op basis van het geraamde meldingsbedrag voor 2024 en in de veronderstelling dat het meldingsbedrag niet zou veranderen met een verandering van het aftrekpercentage bedraagt het budgettaire effect van de bijstelling van het percentage (van 45,5% naar 40%) € 46 miljoen. Met deze aanpassing is het de verwachting dat ook de komende jaren door middel van de EIA binnen het daarvoor beschikbare budget een belastingvoordeel kan worden gegeven aan belastingplichtigen die energiezuinige en duurzame bedrijfsmiddelen aanschaffen. Met deze wijziging kunnen er ook zoveel mogelijk diverse investeringen en bedrijfsmiddelen in aanmerking komen voor de EIA, zoals opgenomen in de jaarlijkse Energielijst. Tabel 7 laat de verwachte uitputting van de EIA zien zonder dat de voorwaarden zouden zijn aangepast.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom er bij de instelling van de horizonbepaling niet voor is gekozen om de EIA, MIA en Vamil samen te voegen.

Een horizonbepaling houdt in dat regelingen tot een bepaalde datum gelden. In het geval van de EIA, MIA en de Vamil is dit tot 1 januari 2024. Naar aanleiding van de evaluaties van deze regelingen heeft het kabinet besloten om de regelingen te verlengen met vijf jaar. Het samenvoegen van de regelingen is op dit moment niet in beeld. De EIA richt zich op energiezuinige investeringen, de MIA/Vamil op duurzame en milieuvrien-

delijke bedrijfsmiddelen. In de vormgeving zijn de faciliteiten ook verschillend. De EIA en MIA zijn namelijk investeringsaftrekken, de Vamil een afschrijvingsfaciliteit. Zoals in de kabinetsreactie op de MIA/Vamil benoemd wordt daarnaast gewerkt aan de integratie van de bezwaarprocedure van de MIA/Vamil met het aanvraagproces van RVO, naar voorbeeld van de EIA.

De leden van de fractie van de SGP vragen welk budget nodig is om te voldoen aan de toegenomen aanspraken op de EIA zonder de voorwaarden aan te passen. In onderstaande tabel is een overzicht gegeven van de verwachte uitputting in de EIA in een scenario met gelijkblijvende parameters en op basis van de Energielijst 2023. Daarnaast is op basis van de gemiddelde groeicijfers over de jaren heen aangenomen dat de budgetuitputting na 2023 jaarlijks met 11% groeit (6% inflatie en 5% toename gebruik). In werkelijkheid wordt ieder jaar de Energielijst zo samengesteld dat naar verwachting binnen het beschikbare budget wordt gebleven. Een verlaging van het aftrekpercentage zorgt ervoor dat binnen het beschikbare budget meer of andere bedrijfsmiddelen kunnen worden ondersteund.

**Tabel 7 – verwachte uitputting EIA op basis van 2023-parameters in mln. euro**

	2023	2024	2025	2026
Verwachte uitputting EIA	330	366	407	451

**Tabel 8 – beschikbaar budget EIA in mln. euro<sup>1</sup>**

	2023	2024	2025	2026
Budget EIA	249	259	441	470

<sup>1</sup> Zie ook bijlage 20 van de Miljoenennota 2024.

## 9. Verlagen MKB-winstvrijstelling

De leden van de fractie van het CDA vragen wat de aanpassing van de MKB-winstvrijstelling betekent voor het mkb, ook in relatie tot andere voorgestelde maatregelen die het mkb raken. Het lid Omtzigt vraagt of het kabinet een aantal representatieve situaties kan uitwerken waaruit blijkt wat de financiële gevolgen zijn voor mkb'ers van het verlagen van de MKB-winstvrijstelling. De leden van de fractie van de SP vragen om aan de hand van voorbeelden toe te lichten wat het verlagen van de zelfstandigenaftrek en het verlagen van de MKB-winstvrijstelling voor effect heeft op de koopkracht van mkb'ers in 2024.

De MKB-winstvrijstelling is alleen van toepassing voor ondernemers voor de inkomstenbelasting (kortweg IB-ondernemers). Niet elke mkb'er is IB-ondernemer, omdat een ondernemer er ook voor kan kiezen om bijvoorbeeld een bv op te richten en daarin de onderneming te drijven. Voor de beantwoording van deze vraag is uitgegaan van een (alleenstaande) IB-ondernemer zonder kinderen, omdat voor die casus de effecten van de MKB-winstvrijstelling en zelfstandigenaftrek het meest duidelijk naar voren komen zonder dat additionele aannames nodig zijn over verdiensten van een partner, het aantal kinderen en de leeftijd van die kinderen. In deze berekeningen is geen rekening gehouden met aftrekbare premies voor pensioen en arbeidsongeschiktheidsverzekering. Tabel 9 laat voor verschillende niveaus van de brutowinst zien wat het bijbehorende netto-inkomen (voor toeslagen) is voor een alleenstaande zelfstandige in 2024. In de derde kolom is vervolgens weergegeven wat het netto-inkomen zou zijn als de MKB-winstvrijstelling (mkbw) 14% zou blijven. In de laatste kolom is uitgerekend wat het netto-inkomen zou zijn

als de mkbw 14% zou blijven en tegelijkertijd de zelfstandigenaftrek (ZA) gelijk zou blijven aan het niveau van 2023 (€ 5.030).

**Tabel 9: brutowinst en netto-inkomen voor alleenstaande zelfstandige in 2024**

Brutowinst	Netto voor toeslagen 2024	Netto voor toeslagen bij 14% mkbw	Netto voor toeslagen bij 14% mkbw en zonder verlaging ZA
€ 30.000	€ 28.785	€ 28.804	€ 28.862
€ 50.000	€ 40.173	€ 40.467	€ 41.006
€ 75.000	€ 52.868	€ 53.321	€ 53.860
€ 100.000	€ 63.725	€ 64.188	€ 64.595
€ 250.000	€ 144.878	€ 146.061	€ 146.468

Tabel 9 laat vervolgens zien wat het effect is van de verlaging van de MKB-winstvrijstelling en zelfstandigenaftrek op het netto-inkomen van zelfstandigen. De bedragen in Tabel 10 volgen rechtstreeks uit Tabel 9, namelijk door de bedragen in respectievelijk de derde en vierde kolom af te trekken van het bedrag in de tweede kolom. Bij een winst van € 30.000 betaalt een zelfstandige nog geen inkomstenbelasting. Het netto-inkomen is lager dan de brutowinst, omdat de zelfstandige wel de bijdrage voor de Zvw uit het netto-inkomen betaalt. Die bijdrage stijgt met € 77, doordat de grondslag toeneemt als gevolg van lagere aftrekposten. Bij hogere winstniveaus betaalt de zelfstandige wel inkomstenbelasting. Het effect van de maatregelen neemt in euro's toe naarmate de winst hoger is. Relatief gezien is het effect echter groter bij winsten van € 50.000 (-1,7%) en € 75.000 (-1,3%). Dit komt vooral door het verlagen van de zelfstandigenaftrek. Het verlagen van een aftrekpost met een vast bedrag is relatief ongunstig voor lagere inkomens. Verder werken deze aftrekposten door op de algemene heffingskorting. Lagere aftrekposten betekenen ook minder recht op algemene heffingskorting, wat relatief ongunstig is voor inkomens in het afbouwtraject van de algemene heffingskorting.

**Tabel 10: effecten van verlagen MKB-winstvrijstelling en zelfstandigenaftrek**

Brutowinst	Effect verlagen mkbw	Effect verlagen mkbw + verlagen ZA
€ 30.000	€ - 19	€ - 77
€ 50.000	€ - 294	€ - 833
€ 75.000	€ - 453	€ - 992
€ 100.000	€ - 463	€ - 870
€ 250.000	€ - 1.183	€ - 1.590

Het lid Omtzigt vraagt hoe de financiële gevolgen van het verlagen van de MKB-winstvrijstelling zich verhouden tot de effecten bij ondernemers die hun onderneming vanuit een bv drijven. Dit lid vraagt ook hoe de effecten zich verhouden ten opzichte van mensen in loondienst. Het lid Omtzigt vraagt of met het verlagen van de MKB-winstvrijstelling voldoende rekening is gehouden met het «globaal evenwicht» en wat de gevolgen zijn voor fiscale prikkels. Ondernemers die hun onderneming vanuit een bv drijven en mensen in loondienst ondervinden geen effect van het verlagen van de MKB-winstvrijstelling. Door het verlagen van de MKB-winstvrijstelling komt het marginale toptarief voor IB-ondernemers 0,5 procentpunt hoger te liggen (zie Tabel X1). Het toptarief voor de IB-ondernemer blijft echter nog 4,7 procentpunt onder dat van de werknemer. De toptarieven voor de dga stijgen ook in 2024, als gevolg van de introductie van het hogere tarief in de tweede schijf van box 2. Het verlagen van de MKB-winstvrijstelling maakt het – ceteris paribus – fiscaal gezien minder aantrekkelijk om te kiezen voor het IB-ondernemerschap. Het effect is naar verwachting wel beperkt, omdat het om een relatief



kleine aanpassing van de MKB-winstvrijstelling gaat. Bovendien zijn er meer redenen dan enkel de fiscaliteit om voor een bepaalde rechtsvorm te kiezen.

**Tabel 11 – marginale toptarieven 2023 en 2024**

	2023	2024
Werknemer	49,5%	49,5%
IB-ondernemer	44,3%	44,8%
Dga winst < € 200.000	40,8%	44,1%
Dga winst > € 200.000	45,8%	48,8%

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet meer inzicht kan geven in de groep ondernemers die getroffen wordt door de verlaging van de MKB-winstvrijstelling. Deze leden vragen om hoeveel ondernemers het gaat en wat de gemiddelde toename van de lastendruk is voor deze ondernemers. Ook vragen zij naar de gemiddelde winst, het gemiddelde fiscale voordeel en het effect van de voorgestelde maatregel op het gemiddelde fiscale voordeel.

Uit de aangiftegegevens over 2021 blijkt dat bijna 1,2 miljoen ondernemers recht hadden op de MKB-winstvrijstelling. Het jaar 2021 is het laatste jaar waarvoor de aangiftegegevens van ondernemers zo goed als compleet zijn.

Het gemiddelde bedrag van de MKB-winstvrijstelling bedroeg in 2021 ruim € 4.400. Het feit dat de MKB-winstvrijstelling negatief is bij verlies is in dit gemiddelde meegenomen. De MKB-winstvrijstelling bedroeg in 2021 14% van de winst na ondernemersaftrek. Uit het gemiddelde bedrag van de MKB-winstvrijstelling valt dus af te leiden dat die winst na ondernemersaftrek gemiddelde ruim € 31.600 bedroeg.

Het gemiddelde fiscale voordeel van de MKB-winstvrijstelling kan afgeleid worden uit de totale kosten van deze fiscale regeling. Die kosten bedroegen in 2021 € 2.183 miljoen. Het gemiddelde voordeel per ondernemer komt daarmee op € 1.865 uit in 2021. Aan de ene kant is het gemiddelde voordeel sinds 2021 waarschijnlijk toegenomen door stijgende winsten. Aan de andere kant heeft de beperking van het maximale aftrektarief tot het basistarief van het tweeschijvenstelsel geleid tot een daling van het gemiddelde voordeel van de MKB-winstvrijstelling. De verlaging van de MKB-winstvrijstelling naar 12,7% zal grofweg leiden tot een daling van het gemiddelde voordeel met  $1,3/14 * € 1.865 = € 170$ .

De leden van de fractie van de SP vragen waarom het kabinet ervoor heeft gekozen om de MKB-winstvrijstelling te verlagen als dekking voor de lagere opbrengst van Pijler 2. Deze leden vragen welke opties het kabinet nog meer serieus heeft overwogen om het gat in de begroting te dekken en of het kabinet ook mogelijkheden zag om de rekening bij de grootste ondernemingen terecht te laten komen. De leden van de fractie van de PVV verzoeken de regering om nader toe te lichten wat de ratio is om de MKB-winstvrijstelling te verlagen. Het lid Omtzigt vraagt eveneens naar de rechtvaardiging van de verlaging van de MKB-winstvrijstelling en naar de overwogen alternatieven. Ook vraagt het lid Omtzigt waarom de inschatting van de opbrengst van Pijler 2 lager is geworden.

De lagere geraamde opbrengst komt vooral door de grote onzekerheid in de oorspronkelijke raming. In de budgettaire bijlage van het coalitieakkoord is aangegeven dat de opbrengst nog zeer onzeker was, en dat er daarom gekozen is een gewenste besparing van € 1 miljard in te boeken. Met het bereiken van het EU-akkoord met betrekking tot Pijler 2, het uitwerken van het wetsvoorstel, en het gebruik van meer recente data, kon een definitieve budgettaire inschatting worden gemaakt. Deze inschatting is in de voorjaarsnota opgenomen. Op 30 mei is het

wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 (Pijler 2) aan de Tweede Kamer aangeboden met een begrote opbrengst van € 466 miljoen inclusief ramingstoelichting en certificering door het CPB.<sup>40</sup> Het kabinet heeft in de augustusbesluitvorming gekozen om de lagere opbrengst te dekken met vier maatregelen:

- 1) verhogen van het hoge tarief premie Arbeidsongeschiktheidsfonds (AOF);
- 2) verhogen tabaksaccijns op sigaretten en rooktabak (shag);
- 3) indexeren alcoholaccijns;
- 4) het verlagen van de MKB-winstvrijstelling.

Het kabinet stelt voor de MKB-winstvrijstelling te verlagen van 14% naar 12,7%. Het verlagen van de winstvrijstelling draagt bij aan het sluiten van het inkomstenkader en aan het verkleinen van het verschil in de fiscale behandeling tussen ondernemers en werknemers in de inkomstenbelasting (IB), waardoor meer evenwicht ontstaat tussen box 1 en box 2. Er zijn ook andere maatregelen denkbaar die als dekking voor de lagere opbrengst van de zogenoemde Pijler 2-maatregelen zouden kunnen dienen, maar waar het kabinet niet voor heeft gekozen. De dekkingsoptie van een verhoging van het lage Vpb-tarief naar 19% en het verkorten van de schijflengte naar € 200.000, is vorig jaar al is ingezet ter financiering van het koopkrachtpakket vanwege de stijgende energiekosten en box 3. Het kabinet is geen voorstander van het verder verhoging van het lage tarief. Als alternatief zou ook gedacht kunnen worden aan maatregelen die de rekening met name bij de grootste ondernemingen terecht laten komen. Bij de Algemene Financiële Beschouwingen kwam het verhogen van het effectieve tarief in de innovatiebox bijvoorbeeld aan bod. De innovatiebox wordt op dit moment geëvalueerd. Het kabinet vindt het verstandig om dit evaluatierapport af te wachten en daarop niet vooruit te lopen.

De leden van de fractie van GroenLinks en PvdA vragen of het percentage waarmee de MKB-winstvrijstelling wordt verlaagd is gekozen op basis van de gewenste budgettaire opbrengst. Ook vragen zij of een verdergaande maatregel, zoals het volledig afschaffen van de MKB-winstvrijstelling is overwogen. Zij vragen naar nut en noodzaak van de MKB-winstvrijstelling. Het klopt dat de verlaging van het percentage van de MKB-winstvrijstelling is afgestemd op de gewenste budgettaire opbrengst. De Commissie Regulering van Werk adviseert de huidige ondernemersfaciliteiten (inclusief MKB-winstvrijstelling) volgens een herkenbaar tijdspad spoedig af te bouwen. De belangrijkste overweging is dat de huidige ondernemersfaciliteiten bijdragen aan het verschil in fiscale behandeling van werknemers en ondernemers. Met de voorgestelde maatregel zet het kabinet een stap in het verkleinen van het verschil in fiscale behandeling van werknemers en ondernemers. Deze maatregel komt boven op de geleidelijke afbouw van de zelfstandigenaftrek. Het kabinet heeft niet overwogen de MKB-winstvrijstelling volledig af te schaffen. Afschaffen ineens zou naar het oordeel van het kabinet sowieso te ingrijpend zijn. Ondernemers houden bij de prijstelling van hun producten en diensten rekening met de fiscale behandeling van hun winst. Niet alle ondernemers kunnen hun prijzen op korte termijn aanpassen. De MKB-winstvrijstelling wordt momenteel geëvalueerd. De resultaten van de evaluatie worden medio 2024 verwacht. Een doel van de MKB-winstvrijstelling is om ondernemerschap te stimuleren. De MKB-winstvrijstelling is ook van belang voor het fiscale evenwicht tussen ondernemers in de inkomstenbelasting en ondernemers met een bv.

---

<sup>40</sup> Kamerstukken II 2022/23, 36 369, nr. 3, p.56.

## 10. Aanpassen regeling voor geven vanuit een vennootschap

De leden van de fractie van de VVD vragen naar het effect van de voorgestelde wetwijzigingen op de aftopping van de periodiekegiftenaftrek. De structurele opbrengst voor de aftopping van de periodiekegiftenaftrek is vorig jaar geraamd op € 50 miljoen. De nu voorgestelde wetwijzigingen hebben grotendeels betrekking op dezelfde groep belastingplichtigen als die geraakt wordt door de aftopping en kost bij deze groep structureel € 30 miljoen.

De leden van de fractie van de VVD vragen voorts naar de doelmatigheid en doeltreffendheid en het budgettaire belang van de culturele multiplier. Tevens willen zij graag weten welk type ANBI's hiervoor in aanmerking komen. De culturele multiplier is van toepassing bij giften aan culturele ANBI's. Er moet dus sprake zijn van een ANBI die vervolgens, om in aanmerking te komen voor de culturele ANBI-status, voor minstens 90% actief moet zijn op cultureel gebied, zoals kunst, erfgoed, dans, film, theater, muziek en vormgeving. Voorbeelden van culturele instellingen zijn bibliotheken, schouwburgen, poppodia en theatergroepen. Uit de evaluatie van de giftenaftrek door onderzoeksbureau Dialogic in 2016 blijkt dat de culturele multiplier beperkt doeltreffend en niet doelmatig is.<sup>41</sup> Het budgettaire belang van de culturele multiplier bedraagt ongeveer € 7 miljoen per jaar.

De leden van de fractie van de VVD willen daarnaast graag inzicht in de kenmerken en een classificatie van de ANBI's die van de giftenaftrek profiteren. Een dergelijk inzicht is op dit moment niet te geven. In de evaluatie van de giftenaftrek die op dit moment wordt uitgevoerd komt naar verwachting een overzicht beschikbaar waarin een onderverdeling naar bepaalde categorieën ANBI's zal worden gemaakt.

De leden van de fractie van D66 zijn van mening dat filantropie van grote waarde is voor de samenleving en daarmee ook voorstander van het wegnemen van zaken of regels die dit onnodig complex maken of belemmeren. Tegelijkertijd zijn deze leden kritisch op mogelijke geitenpaadjes om bepaalde belastingen te ontwijken. Deze leden vragen daarom welke gedragseffecten en risico's het kabinet ziet en welke maatregelen genomen zijn of kunnen worden genomen om deze risico's te beperken. Daarbij vragen zij of hier mogelijkheden ontstaan tot een verkapte uitkering aan aanmerkelijkbelanghouders. Tot slot vragen deze leden wanneer een evaluatie beoogd is. De leden van de fracties van GroenLinks en de PvdA vragen of aanpassing zal leiden tot nieuwe fiscale constructies met als doel belastingheffing in box 2 te ontwijken. Zij vragen of het kabinet kan uitsluiten dat de maatregel zal leiden tot nieuwe fiscale constructies en zo nee, of en waarom het kabinet deze maatregel belangrijk genoeg vindt om dit risico te nemen. Tot slot vragen zij of er plannen zijn om met andere maatregelen dit risico te mitigeren. Het kabinet wil met de aanpassing voor geven vanuit de vennootschap het doen van grote giften vanuit de vennootschap stimuleren. Per 1 januari 2023 is de periodiekegiftenaftrek afgetopt tot € 250.000 per kalenderjaar per huishouden, omdat uit intern onderzoek naar aanleiding van het IBO-rapport bleek dat het aantal extreem hoge giften was toegenomen. Tegenover deze hoge giften stond een vergelijkbaar inkomen, waardoor het belastbare inkomen sterk verminderd werd of zelfs gereduceerd tot nul. Het kabinet hecht veel waarde aan filantropie, maar vindt het tegelijkertijd ook onwenselijk dat als gevolg van de periodiekegiftenaftrek er per saldo (bijna) geen belasting meer wordt betaald. Met de aftopping van de periodiekegiftenaftrek is geprobeerd hier

<sup>41</sup> Bijlage bij Kamerstukken II, 2016/17, nr. 34 552, nr. 77.

meer balans in aan te brengen. Het platform Samenwerkende Brancheorganisaties Filantropie (SBF) heeft een inventarisatie gedaan naar de negatieve gevolgen van deze aftopping.<sup>42</sup> De particulieren die direct of indirect via een vermogensfonds grote (periodieke) giften doen, geven veelal aan te willen blijven geven, maar dat de aftopping van de periodieke giftenaftrek zorgt voor een verandering in het netto budget dat zij gereserveerd hebben voor giften. Vermogende particulieren die via hun vennootschap schenken aan een ANBI worden met de nu voorgestelde aanpassing niet (meer) beperkt door de aftopping van de periodieke giftenaftrek. De huidige systematiek wordt bovendien in de praktijk als omslachtig en als een belemmering ervaren. Een veelgehoorde wens vanuit de praktijk luidt dan ook een eenvoudiger systeem waarin het mogelijk is om rechtstreeks een gift te doen vanuit een vennootschap. De nu voorgestelde aanpassing van de regeling zorgt ervoor dat geven vanuit een vennootschap aan een algemeen nut beogende instelling (ANBI) of steunstichting SBBI (sociaal belang behartigende instellingen) eenvoudiger wordt.

Doordat de periodieke giftenaftrek in de inkomstenbelasting is afgetopt tot € 250.000 is het fiscaal minder voordelig om in privé giften boven dat bedrag te doen. Het is dan mogelijk dat vermogende particulieren bijvoorbeeld een bv oprichten, daarin hun vermogen storten als kapitaal waarbij dit volledige kapitaal vervolgens wordt geschonken aan een ANBI of steunstichting SBBI. Bij vervreemding of liquidatie van de bv wordt dan een verlies in box 2 gecreëerd dat onder voorwaarden omgezet kan worden in een belastingkorting. Daarbij is het echter van belang te benadrukken dat om van deze regeling gebruik te maken een vennootschap wel direct een (grote) gift aan een goed doel moet doen. Het voordeel van een eventuele belastingbesparing voor de gever zal kleiner zijn dan de gift. Deze goede doelen dienen bovendien de ANBI-status te hebben, waaraan strikte voorwaarden zijn verbonden, zoals het voor ten minste 90% beogen van het algemeen nut.

Risico's op oneigenlijk gebruik zijn op voorhand nooit volledig uit te sluiten. Het maatschappelijke belang van ANBI's en het doen van giften daaraan weegt echter voor het kabinet op tegen de eventuele risico's. Er zal daarom worden bezien of deze maatregel meegenomen kan worden in een volgende evaluatie van de giftenaftrek dan wel van de ANBI-regelingen. Mocht onverhoopt blijken dat in de praktijk constructies worden opgetuigd, dan zullen flankerende maatregelen worden overwogen om dit oneigenlijk gebruik tegen te gaan.

De leden van de fracties van GroenLinks en de PvdA lezen dat het doel van de aanpassing van de regeling voor geven vanuit een vennootschap is om de regeling te vereenvoudigen en om de goedbedoelensector te ondersteunen. Deze leden vragen of het kabinet voor dit laatste doel ook andere maatregelen heeft overwogen. De leden vragen tevens hoe kan worden bepaald dat het maatschappelijke belang van giften aan goede doelen groter is dan de maatregelen die het kabinet zelf zou kunnen nemen als er geen derving door de giftenaftrek zou zijn. Daarnaast vragen de leden naar de visie van het kabinet op het democratische gehalte van de giftenaftrek. Door de regeling voor geven vanuit een vennootschap te vereenvoudigen wordt de goedbedoelensector ondersteund. Dat laatste is het primaire doel van het voorstel. Het kabinet heeft geen andere maatregelen overwogen. De overheid voert filantropiebeleid langs drie speerpunten, waaronder het stimuleren van geefgedrag.<sup>43</sup> Fiscale faciliteiten dienen als generieke stimulans voor giften aan goede doelen. Het kabinet hecht veel waarde aan het particulier initiatief in een pluri-

<sup>42</sup> 230407-Inventarisatie-negatieve-gevolgen-beperking-giftenaftrek.pdf (sbf-filantropie.nl)

<sup>43</sup> Kamerstukken II 2019/20, 32 740, nr. 21.

forme samenleving zoals dat ook tot uitdrukking komt bij ANBI's. Deze maatschappelijke organisaties richten zich op uiteenlopende belangen, die overigens niet altijd overeenkomen met overheidsbeleid. Het kabinet vindt het belangrijk dat burgers zelf kunnen bepalen welke activiteiten van ANBI's zij wenselijk vinden en waar zij een bijdrage aan willen leveren.

De leden van de fractie van de SGP vragen om een toelichting hoe giften gestimuleerd worden nu de giftenaftrek voor vennootschappen wordt afgeschaft en er een andere regeling komt. Daarnaast vragen deze leden of het klopt dat vooral grotere giften hierdoor gestimuleerd worden, terwijl mkb-ondernemingen juist te maken krijgen met hogere lasten. Daarnaast vragen deze leden naar het effect van de voorgestelde aanpassing op de geefbereidheid van ondernemers en of het doen van giften onder de € 100.000 door de aanpassingen minder aantrekkelijk wordt. Deze leden vragen verder of de giftenaftrek voor vennootschappen door deze maatregelen niet sterk wordt versoberd. Deze leden vragen tot slot om met voorbeelden duidelijk te maken dat deze voorstellen de belasting voor ondernemers verlaagt, ook bij het doen van kleine(re) giften.

Het kabinet wil vennootschappen blijven stimuleren om (grote) giften te doen vanuit de vennootschap. Dat doet het kabinet door de mogelijkheden om vanuit de vennootschap te geven aan een ANBI of een steunstichting SBBI eenvoudiger te maken. Daardoor kunnen vennootschappen rechtstreeks aan een ANBI of een steunstichting SBBI een gift doen zonder fiscale gevolgen. Dat betekent dat het bedrag van de gift niet meer is belast in box 2 van de inkomstenbelastingen en niet meer als opbrengst voor de dividendbelasting wordt aangemerkt. Daarnaast is de gift – ongeacht de hoogte daarvan – niet meer aftrekbaar voor de vennootschapsbelasting. Zoals hiervoor vermeld, komt het kabinet hiermee tegemoet aan een uit de praktijk veel gehoorde wens om de fiscale belemmeringen bij het schenken aan een ANBI of een steunstichting SBBI vanuit een vennootschap zo veel mogelijk weg te nemen. Dit komt de geefbereidheid van ondernemers ten goede.

Het vervallen van de giftenaftrek leidt tot een versobering van de giftenaftrek in de vennootschapsbelasting voor giften onder de € 100.000.<sup>44</sup> De afschaffing van de giftenaftrek in de vennootschapsbelasting treft circa 3.000 belastingplichtigen die in totaal een belastingvoordeel van € 11 miljoen verliezen. Het grootste deel hiervan betreft mkb-ondernemingen. Daar staat tegenover dat met dit voorstel een kleine groep grote gevers (enkele tientallen) er in totaal voor € 36 miljoen erop vooruit gaat. Aangezien het bij de laatste in totaal om een groter bedrag aan giften gaat, zal door dit voorstel meer gegeven worden aan ANBI's en steunstichtingen SBBI. Het grootste deel van de bijdragen door bedrijven aan goede doelen vindt bovendien plaats door middel van sponsoring of reclame (zakelijke uitgaven). Dit voorstel heeft geen invloed op de fiscale behandeling en dus de aftrekbaarheid van zakelijke uitgaven. Deze zakelijke uitgaven blijven dus net als nu aftrekbaar. Daarnaast kunnen vennootschappen nog steeds een (belastbare) dividenduitkering doen aan de aanmerkelijkbelanghouder die het netto-dividend kan gebruiken om vanuit privé een gift te doen aan een ANBI of steunstichting SBBI. Deze gift kan (onder voorwaarden) worden afgetrokken in de inkomstenbelasting.

---

<sup>44</sup> Voor de giftenaftrek in de Wet Vpb 1969 geldt voor giften een grens van 50% van de winst, met een maximum van € 100.000.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het kabinet inschat dat gevers van grote giften, die door de wijziging van vorig jaar benadeeld zijn, nu weer in gelijke mate als vroeger in de gelegenheid worden gesteld om bij te dragen aan goede doelen. Ook vragen deze leden of het kabinet nog meer mogelijkheden ziet om geefgedrag te stimuleren. Met de voorgestelde aanpassing voor geven vanuit de vennootschap worden aanmerkelijkbelanghouders bij het doen van grote giften via de eigen vennootschap niet langer belast in box 2 voor de gift door de vennootschap. Met de voorgestelde maatregel blijft het zo aantrekkelijk om grote giften aan een ANBI of steunstichting SBBI te doen. De giftenaftrek wordt momenteel geëvalueerd. In deze evaluatie wordt ook onderzocht of er alternatieven zijn die geefgedrag nog meer of beter kunnen stimuleren.

Het lid Omtzigt vraagt hoe de rode en gele vlaggen in de uitvoeringstoets zich verhouden tot de ambitie om regelingen te versimpelen en de Belastingdienst te ontlasten op het gebied van ICT en personeel. De Belastingdienst heeft in de uitvoeringstoets<sup>45</sup> verschillende kanttekeningen geplaatst bij dit voorstel en aangegeven dat het voorstel uitvoerbaar is met inachtneming van die kanttekeningen. Deze kanttekeningen zien op risico's die vooral betrekking hebben op de handhaafbaarheid van de voorgestelde maatregel. De wijze van toezicht moet in dit verband breder gezien worden dan enkel de ICT-capaciteit van de Belastingdienst. Het kabinet vindt, evenals de praktijk, de huidige systematiek voor het doen van giften vanuit de vennootschap omslachtig. Daarom stelt het kabinet een eenvoudiger systeem voor waarin het mogelijk is om rechtstreeks een gift te doen vanuit een vennootschap. In een afweging van de verschillende belangen heeft het kabinet besloten dit voorstel, dat als eindoordeel uitvoerbaar heeft, met inachtneming van de genoemde risico's, op deze wijze in te dienen.

### **11. Verruiming herinvesteringsreserve bij het staken van een gedeelte van een onderneming ten gevolge van overheidsingrijpen**

De leden van de fractie van de VVD vragen of alle fiscale belemmeringen voor stoppende agrariërs in beeld zijn en door middel van het uitbreiden van de mogelijkheden voor de toepassing van de herinvesteringsreserve (HIR) verholpen worden, of dat er op basis van de praktijk of signalen vanuit de sector nog resterende fiscale belemmeringen worden ervaren. In dit kader vragen de leden van de fractie van het CDA hoe het staat met het hanteren van een ruimere benadering voor het toevoegen van stakingswinst aan de lijfrenteaftrek.

Op 30 juni 2023 is het «onderzoek Taskforce Landbouw en fiscaliteit»<sup>46</sup> gepubliceerd naar mogelijke fiscale belemmeringen bij beëindigingsregelingen in het kader van de stikstofproblematiek. In dit onderzoek heeft een samengestelde taskforce, een ambtelijke werkgroep van het Ministerie van Financiën, inclusief de Belastingdienst, en het Ministerie van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit, de door de agrarische sector aangedragen potentiële fiscale aandachtspunten in kaart gebracht en zijn de bevindingen per fiscaal aandachtspunt geschetst. Er zijn 13 aandachtspunten aangedragen. Op grond van de bevindingen van de taskforce heeft het kabinet een afweging gemaakt tussen enerzijds de wens om agrariërs die gebruikmaken van een beëindigingsregeling fiscaal zo min mogelijk te belemmeren en anderzijds de noodzaak om rekening te houden met de fiscaal-juridische (met name staatssteunaspecten), uitvoeringstechnische en budgettaire grenzen. In dit wetsvoorstel Belastingplan 2024 is de verruiming van de HIR opgenomen. Het verruimen van de stakingslijfrente

<sup>45</sup> Tevens ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer

<sup>46</sup> Kamerstukken II 2022/23, 32 140, nr. 169, bijlage.

is niet meer ingebracht bij de augustusbesluitvorming, vanwege de op dat moment al demissionaire status van het kabinet. De sector heeft in dit verband nadrukkelijk aangegeven dat het belangrijkste aandachtspunt de beperkte mogelijkheden voor toepassing van de HIR bij gedeeltelijk staken van een onderneming is. Met de aangekondigde verruiming van de HIR per 1 januari 2024 wordt naar de inschatting van het kabinet de zorg van ongewenste fiscale belemmering op dit punt op een effectieve wijze geadresseerd.

De leden van de fractie van het CDA vragen of in geval van een gehele staking van een onderneming ook een herinvesteringsreserve kan worden gevormd die in een andere onderneming van de ondernemer wordt geïnvesteerd, of dat dat nu werkt via het doorschuiven van te conserveren inkomen naar de andere onderneming. Deze leden vragen ook hoe lang een ondernemer die zijn onderneming staakt en voornemens is een nieuwe onderneming te starten, van deze faciliteit gebruik kan maken. In geval van een gehele staking van een onderneming is inderdaad doorschuiving via te conserveren inkomen naar een andere onderneming mogelijk (artikel 3.64 Wet IB 2001). Voor de toepassing van deze doorschuiffaciliteit wordt bij het staken van een onderneming op verzoek van de belastingplichtige bij de aangifte de met of bij de staking behaalde winst die is toe te rekenen aan bedrijfsmiddelen en aan herinvesteringsreserves, afzonderlijk bepaald en behandeld als te conserveren inkomen, voor zover aannemelijk wordt gemaakt dat die afzonderlijk bepaalde winst in het jaar van staking, dan wel binnen een periode van 12 maanden na staking, zal worden geherinvesteed in een onderneming waaruit de belastingplichtige winst geniet. Op verzoek van de belastingplichtige wordt de hiervoor bedoelde periode van 12 maanden verlengd, indien:

- a. in verband met de aard van de aan te schaffen of voort te brengen bedrijfsmiddelen, voor de herinvestering een langer tijdvak is vereist of
- b. de herinvestering, mits daaraan een begin van uitvoering is gegeven, door bijzondere omstandigheden is vertraagd.

De leden van de fractie van D66 vragen zich af wat concrete voorbeelden zijn van overheidsingrijpen in de context van de verruiming van de herinvesteringsreserve bij het staken van een gedeelte van een onderneming ten gevolge van overheidsingrijpen. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen in dit kader of het vrijwillig uit laten kopen door de overheid ook onder de definitie van overheidsingrijpen valt, en of daarbij de mogelijkheid bestaat om gebruik te maken van deze verruiming van de herinvesteringsreserve. De leden van de fractie van D66 vragen verder welk probleem hiermee precies wordt opgelost en of dit alleen gaat over agrarische bedrijven in relatie tot stikstof.

De voorgestelde maatregel zorgt er voor dat een fiscale belemmering bij de toepassing van de herinvesteringsreserve bij het *gedeeltelijk* staken van een onderneming ten gevolge van overheidsingrijpen wordt weggenomen.

Voor een ondernemer in de inkomstenbelasting geldt dat de herinvesteringsreserve per onderneming kan worden toegepast. Op basis van de wetssystematiek is het niet mogelijk om de herinvesteringsreserve over de grens van de onderneming toe te passen. Indien een ondernemer meerdere ondernemingen heeft, kan een herinvesteringsreserve die is gevormd in de ene onderneming thans dus niet worden gebruikt voor een (her)investering in een andere onderneming. Bij een gedeeltelijke staking is het thans bij een (voornemen tot) herinvestering in een andere onderneming (waaruit de belastingplichtige als ondernemer winst geniet) niet mogelijk een herinvesteringsreserve toe te passen. Ook doorschuiving via te conserveren inkomen naar een andere onderneming (artikel 3.64 Wet IB 2001) is in die situatie niet mogelijk, omdat

doorschuiving alleen kan worden toegepast als de *gehele* onderneming wordt gestaakt. Daarom wordt voorgesteld om toepassing van de herinvesteringsreserve voor ondernemers in de inkomstenbelasting over de ondernemingsgrens mogelijk te maken in geval van een gedeeltelijke staking als gevolg van overheidsingrijpen.

Het gaat hierbij niet alleen om agrarische bedrijven in relatie tot stikstof. In de context van de verruiming van de herinvesteringsreserve bij het staken van een gedeelte van een onderneming ten gevolge van overheidsingrijpen wordt voor het begrip onteigening verwezen naar artikel 3.54, twaalfde lid, Wet IB 2001. Hierbij gaat het allereerst om onteigening, daaronder begrepen minnelijke onteigening en verkoop ter voorkoming van onteigening (beslissend is of de belastingplichtige «weet of redelijkerwijs kan verwachten dat te zijner tijd tegen hem een onteigeningsprocedure zal worden aangespannen indien hij niet tot medewerking bereid is). Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan een onteigening in verband met de aanleg van een weg.

Ten tweede kan het gaan om een besluit, daaronder begrepen een regeling, op het gebied van ruimtelijke ordening, natuur of milieu van een publiekrechtelijke rechtspersoon dat de mogelijkheden beperkt om een onderneming of een gedeelte daarvan op de huidige locatie in de huidige vorm voort te zetten of in belangrijke mate (30% of meer) uit te breiden. Onder de besluiten die zien op «ruimtelijke ordening, natuur of het milieu» vallen in ieder geval<sup>47</sup>:

- Gemeentelijke bestemmingsplannen;
- Provinciale inrichtings- of reconstructieplannen die verband houden met de natuurontwikkeling in het kader van de ecologische hoofdstructuur (Natuurnetwerk Nederland);
- Provinciale aanwijzing van gebieden in de zin van de Wet ammoniak en veehouderij;
- Rijksaanwijzing van gebieden in de zin van de Natuurbeschermingswet 1998;
- Ruimte voor Ruimteregeling (bijvoorbeeld in de provincie Zuid-Holland) en de Rood voor Roodregeling (een vergelijkbare regeling als de Ruimte voor Ruimteregeling elders in het land).

Ten derde kan het gaan om bij algemene maatregel van bestuur aangegeven communautaire of nationale regelgeving die leidt tot herstructurering of beëindiging van een bedrijfstak. Die aangewezen regelgeving is te vinden in artikel 12a van het Uitvoeringsbesluit IB 2001. Hierin zijn bijvoorbeeld de Subsidieregeling sanering varkenshouderijen en de Tijdelijke subsidieregeling vermindering gevolgen Brexit voor de visserij, titel 2.1 Ondersteuning voor de sanering van vissersvaartuigen zijn genoemd. Ook zijn er diverse provinciale regelingen opgenomen die de verplaatsing van landbouwbedrijfsgebouwen stimuleren. In het Eindejaarsbesluit worden de Landelijke beëindigingsregeling veehouderijlocaties voor stikstofreductie<sup>48</sup> en de Landelijke beëindigingsregeling veehouderijlocaties met piekbelasting<sup>49</sup> onder het bereik van artikel 12a van het Uitvoeringsbesluit IB 2001 gebracht.

De leden van de fractie van de SP vragen of bij het verruimen van de herinvesteringsreserve (HIR) bij het staken van een gedeelte van de onderneming ten gevolge van overheidsingrijpen ook is meegenomen welke effecten die maatregel gaat hebben voor andere sectoren dan de agrarische sector. Verder vragen deze leden hoe wordt voorkomen dat er belastingconstructies worden opgetuigd om via de HIR en het oprichten van nieuwe bedrijven belasting vooruit te kunnen schuiven. Het kabinet

<sup>47</sup> Zie ook het Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 13 juli 2022, over het beleid over de herinvesteringsreserve voor de IB en de Vpb (Stcrt. 2022, 19071).

<sup>48</sup> Stcrt. 2023, 14992.

<sup>49</sup> Stcrt. 2023, 15029.



wil met deze maatregel graag een fiscale belemmering wegnemen voor ondernemers in de inkomstenbelasting door toepassing van de HIR over de ondernemingsgrens mogelijk te maken in geval van een gedeeltelijke staking als gevolg van overheidsingrijpen. Dit geldt bewust generiek voor alle sectoren, niet alleen de agrarische sector. Juist in situaties van overheidsingrijpen is het redelijk dat – waar mogelijk – fiscale belemmeringen worden weggenomen. Voor situaties waarin geen sprake is van overheidsingrijpen blijft het niet mogelijk om de HIR over de ondernemingsgrens toe te passen, zij het dat in geval van een *gehele* staking van een onderneming onder voorwaarden wel doorschuiving via te conserveren inkomen naar een andere onderneming mogelijk is (artikel 3.64 Wet IB 2001). Voor situaties waarin geen sprake is van overheidsingrijpen zijn er dan ook geen effecten van de voorgestelde maatregel te verwachten. Om gebruik te maken van de voorgestelde maatregel moet er, zoals eerder genoemd, sprake zijn van overheidsingrijpen (als bedoeld in artikel 3.54, twaalfde lid, Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001)), hetgeen een IB-ondernemer normaliter niet zelf in de hand heeft om te construeren, en bovendien dient er sprake te zijn van een reëel voornemen het bedrag van de HIR in het jaar van de vervreemding van het bedrijfsmiddel (in het kader van het staken van een gedeelte van een onderneming ten gevolge van overheidsingrijpen) of in een van de daaropvolgende drie jaren te herinvesteren in een of meer bedrijfsmiddelen ten behoeve van een andere onderneming waaruit de belastingplichtige als ondernemer winst geniet. Doordat artikel 3.54 Wet IB 2001 van overeenkomstige toepassing wordt verklaard bij de toepassing van het voorgestelde artikel 3.54aa Wet IB 2001, moet bijvoorbeeld ook worden getoetst of aan de boekwaarde-eis (van artikel 3.54, tweede lid, Wet IB 2001) wordt voldaan.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom er een termijn van drie jaar wordt gesteld waarbinnen de herinvestering plaats moet vinden. Deze leden vragen zich af of het mogelijk is om aan te sluiten bij een termijn van 5 jaar, zoals de Europese regelgeving stelt bij het verbod op herinvestering bij ontzegging.

De termijn van drie jaar is de normale termijn die voor de toepassing van de bestaande herinvesteringsreserveregeling (artikel 3.54 Wet IB 2001) geldt. De termijn van drie jaar kan overigens een langere periode dan drie kalenderjaren beslaan omdat het gaat om het jaar van vervreemding en de daarop volgende drie jaren. Deze termijn kan overigens worden verlengd voor zover:

- a. in verband met de aard van de aan te schaffen of voort te brengen bedrijfsmiddelen een langer tijdvak is vereist of
- b. de aanschaffing of voortbrenging, mits daaraan een begin van uitvoering is gegeven, door bijzondere omstandigheden is vertraagd.

Naar het oordeel van het kabinet is daarmee de gestelde termijn voldoende ruim.

Tot slot vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie of het alleen mogelijk is de herinvestering te gebruiken voor een bedrijf dat iemand al in bezit heeft voordat de herinvesteringsreserve opgericht wordt of dat het mogelijk is een herinvesteringsreserve op te zetten en die te gebruiken voor een bedrijf dat na die tijd, maar binnen drie jaar, is opgericht. De leden van de fractie van de SGP hebben een soortgelijke vraag en vragen in dit kader ook of de herinvesteringsreserve alleen ingezet kan worden bij één onderneming of verdeeld kan worden over meerdere ondernemingen. Bij de vorming van de herinvesteringsreserve moet de belastingplichtige een reëel voornemen tot herinvestering hebben in een kwalificerend bedrijfsmiddel in een andere onderneming van de belastingplichtige. Dat voornemen moet reëel aanwezig blijven tot het moment van aanwending, maar dat een uiteindelijke aanwending in een andere onderneming van de

belastingplichtige plaatsvindt, hoeft geen probleem te zijn. Er is geen bezwaar tegen dat de belastingplichtige de herinvesteringsreserve splitst en in meerdere ondernemingen aanwendt, mits verder aan alle voorwaarden wordt voldaan.

Voor wat betreft het herinvesteringsvoornemen bestaat er geen verschil tussen een reeds bestaande andere onderneming en een nieuwe onderneming, mits het voornemen tot herinvestering (in de bestaande of nieuwe onderneming) bij de vorming van de herinvesteringsreserve reëel aanwezig is. Daarin ligt besloten dat geen herinvesteringsvoornemen kan bestaan als de ondernemer geen bestaande andere onderneming bezit waaruit hij winst uit onderneming geniet of geen voornemen bestaat een nieuwe onderneming te starten waaruit hij winst uit onderneming zal gaan genieten.

Het lid Omtzigt vraagt of het wegnemen van de fiscale belemmering bij de toepassing van de herinvesteringsreserve bij het gedeeltelijk staken van een onderneming als gevolg van overheidsingrijpen is onderzocht op staatssteunrisico's en wat de uitkomst hiervan is. Dit is onderzocht op staatssteunrisico's en de conclusie is dat er geen sprake is van staatssteun in de zin van artikel 107, lid 1, Verdrag betreffende de Werking van de Europese Unie (VWEU). In een vergelijkbaar dossier (Besluit Commissie inzake sloop en ombouw pelsdierhouderij SA.41842 van 22 januari 2026) heeft de Europese Commissie geoordeeld dat er geen sprake is van staatssteun omdat de selectiviteit ontbreekt (HIR is algemene regelgeving) en er ook alleen sprake is van belastinguitstel (geen afstel).

## **12. Wijzigingen IACK**

De leden van de fractie van de VVD merken op dat het IV-portfolio van de Belastingdienst, zoals aangegeven in de Kamerbrief van 29 september 2023, geen ruimte biedt om over te kunnen gaan tot uitstel van de afbouw van de IACK tot het moment dat de stelselwijziging in de kinderopvang in werking is getreden. Deze leden stellen zich op het standpunt dat de vraag of iets wel of niet in het IV-portfolio van de Belastingdienst past, een politieke afweging is in de prioritering van maatregelen. Zij vragen of het klopt dat naast dit prioriteringsvraagstuk er geen andere uitvoeringproblemen volgen uit eventueel uitstel van de afbouw van de IACK zoals vormgegeven in het Belastingplan 2023. Zoals uiteengezet in voornoemde Kamerbrief is een stelselherziening kinderopvang om verschillende redenen per 1 januari 2025 niet mogelijk en is door het kabinet eerder besloten tot een ingroeipad in 2025 en 2026 om geleidelijk toe te groeien naar een nieuw stelsel kinderopvang om een zorgvuldige invoering per 2027 mogelijk te maken. In het Belastingplan 2023 is geregeld dat de IACK vanaf 1 januari 2025 wordt afgeschaft, behalve voor ouders die een kind hebben dat geboren is vóór 1 januari 2025. Deze ouders blijven recht houden op de IACK, mits zij tevens voldoen aan alle overige voorwaarden voor het recht op de IACK. In deze situatie komt het overgangsrecht en dus de IACK vanaf 1 januari 2037 te vervallen. In de Kamerbrief van 29 september 2023 worden in afwijking van hetgeen in het Belastingplan 2023 over de huidige afschaffing van de IACK vanaf 1 januari 2025 is geregeld een viertal varianten voorgesteld waarbij in al deze varianten vanwege de geplande herziening van de kinderopvangtoeslag per 2027 de afbouw van de IACK tot 2027 wordt uitgesteld. De eerste variant (dat wil zeggen het verschuiven van de huidige maatregel in het Belastingplan 2023 wordt met twee jaar uitgesteld) is vanwege de verschuiving van de werkzaamheden in het IV-portfolio van de Belastingdienst niet mogelijk gebleken. Naar huidig inzicht is er namelijk de komende jaren geen ruimte in het IV-portfolio van de keten inkomensheffingen voor structuurwijzigingen. In 2026 neemt migratie COOL:gen het IV portofolio in beslag en in 2027 BOX 3 op basis van werkelijk rendement. Variant 1 is daarom niet

inpasbaar in de keten Inkomensheffingen. Voor de andere drie varianten of soortgelijke alternatieven betekent dit dat deze wel inpasbaar zijn, omdat hierbij alleen sprake is van een (jaarlijkse) parameter aanpassing in de systemen van de Belastingdienst.

De leden van de fractie van D66 vragen hoeveel (co-)ouders de IACK verliezen door de wettelijke aanpassing van de co-ouderschapsregeling ten op zichte van het arrest van de Hoge Raad. Daarnaast vragen deze leden wat het doel is van de IACK. De IACK heeft als doel het bevorderen van de arbeidsparticipatie van de alleenstaande of minstverdienende partner die arbeid en zorg voor een kind combineert. In geval van co-ouderschap is beoogd dat beide co-ouders aanspraak kunnen maken op de IACK mits de zorg over het kind gelijkelijk is verdeeld. Van een gelijke verdeling is sprake indien het kind voor minimaal 156 dagen in een kalenderjaar bij beide ouders verblijft. Indien het kind bij de ene co-ouder minder dan 156 dagen verblijft, kan naar de mening van het kabinet niet gesproken worden over het gelijkelijk verdelen van de zorg waardoor ook geen sprake kan zijn van het in voldoende mate combineren van arbeid en zorg over een kind door die co-ouder om aanspraak te maken op de IACK. Er zijn helaas weinig cijfers beschikbaar om goed te bepalen hoeveel co-ouders geraakt worden door deze maatregel. In de budgettaire raming is met behulp van de beschikbare cijfers een inschatting gemaakt waaruit blijkt dat 950 co-ouders door het arrest van de Hoge Raad recht hebben gekregen op IACK, en door de reparatie dus ook weer zullen verliezen.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom ouders die wonen in een recreatiewoning zonder inschrijving op een woonadres in de basisregistratie personen recht kunnen krijgen op de IACK, terwijl permanente bewoning in een recreatiewoning niet de bedoeling is. Het kabinet is van mening dat het recht op de IACK niet zou moeten afhangen van waar een ouder met zijn kind woont en of de woonplaats als woonadres ingeschreven staat in de basisregistratie personen. Dit leidt namelijk tot situaties waarbij geen recht bestaat op de IACK, terwijl dit niet in lijn met het doel van de IACK die losstaat van de inschrijving in de basisregistratie personen, namelijk het bevorderen van de arbeidsparticipatie van de alleenstaande of minstverdienende partner die arbeid en zorg voor een kind combineert.

De leden van de fractie van de ChristenUnie constateren dat de eisen omtrent de IACK verscherpt worden en dat de woonplicht uitgebreid wordt naar 156 dagen. Deze leden vragen waarom deze eis verhoogd wordt aangezien de inschrijvingseis, ofwel de materiële toets enige ingewikkeldheid in de uitvoering lijkt te hebben. Deze leden vragen daarnaast om een aantal praktische voorbeelden hoe deze voorwaarden uitwerken. De co-ouderschapsregeling wordt aangepast om het arrest van de Hoge Raad van 30 september 2022 te repareren en daarnaast de regeling te vereenvoudigen. Door het arrest van de Hoge Raad kunnen co-ouders al recht krijgen op de IACK als zij 78 dagen in een kalenderjaar in een doorgaans repeterend ritme voor een kind zorgen. Dit is niet in lijn met hetgeen beoogd en ook opgenomen in de uitvoeringsregeling van de inkomstenbelasting. Beoogd is dat co-ouders allebei recht kunnen krijgen op de IACK, mits de zorg voor het kind gelijkelijk is verdeeld. Van een gelijke verdeling is naar de mening van het kabinet sprake als het kind voor minimaal 156 dagen in een kalenderjaar, hetgeen overeenkomt met een gemiddelde van minimaal 3 dagen per week, bij beide (co-)ouders verblijft. De 156 dagen-eis is dus geen nieuwe eis en voor de praktijk ook een bekende. De vereenvoudiging komt voort uit het feit dat de eis dat de zorg gelijkelijk verdeeld moet zijn in het kalenderjaar in een doorgaans repeterend ritme in het voorstel komt te vervallen. Hiermee worden de

eisen dus versoepeld en wordt de uitvoering van de co-ouderschapsregeling makkelijker.

Om een voorbeeld te geven: Co-ouder A zorgt in niet-vakantieperioden (40 weken in het kalenderjaar) 2,5 dagen per week voor kind C en in vakantieperioden (12 weken in het kalenderjaar) volledig voor kind C. Dit is een totaal van 184 dagen. Co-ouder B zorgt de overige 181 dagen voor kind C. Door het loslaten van de eis dat de zorg gelijkelijk verdeeld moet zijn in een doorgaans repeterend ritme, wordt voldaan aan de vereisten van co-ouderschap. Het kind verblijft minimaal 156 dagen in het kalenderjaar tot het huishouden van elk van beide ouders.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of ik van mening ben dat de afbouw van de IACK zoals vormgegeven in het door hun ingediende amendement een betere manier is om de IACK af te schaffen dan de maatregel tot afschaffing van de IACK zoals opgenomen in het Belastingplan 2023. De leden van de fractie van de SGP vragen waarom het kabinet er niet voor heeft gekozen om de IACK op een stapsgewijze manier af te schaffen. Elke variant voor het afschaffen van de IACK heeft zijn voor- en nadelen. Zoals de leden van de fractie van de ChristenUnie zelf ook opmerken heeft de wijze van afschaffen van de IACK zoals opgenomen in het amendement twee voordelen. Namelijk dat er geen onderscheid meer wordt gemaakt tussen ouders met een kind dat geboren is vóór 1 januari 2025 of een kind dat geboren is op of na die datum en dat de afbouw in hetzelfde jaar aanvangt waarin de geplande hervorming van bijna gratis kinderopvang wordt verwacht. Hierdoor zijn er geen ouders die buiten de boot vallen doordat zij vanaf 2025 geen recht meer hebben op de IACK en tegelijkertijd in 2025 en 2026 niet kunnen profiteren van de hervorming van de kinderopvang. Hier staat wel tegenover dat alle ouders met recht op de IACK in de afbouwperiode jaarlijks te maken krijgen met negatieve inkomenseffecten. Zij krijgen immers ieder jaar een lager bedrag aan IACK waardoor hun gemiddelde belastingdruk stijgt. Het kabinet heeft dit willen voorkomen en heeft mede daarom gekozen voor de vormgeving zoals opgenomen in het Belastingplan 2023. Zoals in de Kamerbrief van 29 september 2023 toegelicht vraagt een aanpassing van de afschaffing van de IACK om belangrijke impactvolle keuzes waarbij het gezien de demissionaire status van dit kabinet niet passend is voor dit kabinet om een aanpassing voor te stellen.

### **13. Verruiming vrijstelling OV-abonnementen en voordeelurenkaarten**

De leden van de fractie van het CDA vragen of een werknemer met een business-card of een trajectkaart niet langer privéritten zelf hoeft te betalen. Ook vragen de leden van de fractie van het CDA wanneer een werkgever zakelijk gebruik voldoende aannemelijk heeft gemaakt. De verruiming van de vrijstelling voor OV-kaarten geldt ook voor business-cards en trajectkaarten. Dat houdt in dat een werkgever de mogelijkheid heeft om deze OV-kaarten onbelast te vergoeden, verstrekken en/of ter beschikking te stellen als de werknemer betreffende OV-kaart ook (in welke mate dan ook) voor zakelijke reizen (waaronder woon-werkverkeer) gebruikt. Het is afhankelijk van de afspraken die een werkgever met diens werknemer heeft gemaakt of privéritten al dan niet toegestaan zijn en, zo ja, of deze kosten voor rekening van de werknemer komen. Een werkgever kan er ook voor kiezen om privégebruik van een OV-kaart niet te vergoeden.

#### **14. Afschaffen betalingskorting voorlopige aanslag IB**

De leden van de fractie van de VVD begrijpen dat ten opzichte van de invoering van de betalingskorting in 1998 de administratieve lasten bij het voldoen van een voorlopige aanslag relatief gering zijn. Deze leden vragen of de regering inzichtelijk kan maken wat de gemiddelde betalingskorting in dergelijke gevallen tot dusver geweest is en hoeveel belastingplichtigen hiervan gebruik maken. Belastingsschuldigen die een voorlopige aanslag inkomstenbelasting in termijnen mogen betalen, maar kiezen voor betaling in één keer, hebben recht op een betalingskorting. Zij moeten het totale bedrag van de aanslag dan wel vóór de eerste betaaldatum betalen. De hoogte van de betalingskorting is gekoppeld aan het rentepercentage van de in rekening te brengen invorderingsrente. Gemiddeld ontvangen jaarlijks ongeveer 1,5 miljoen mensen<sup>50</sup> (zfp'ers en private personen) een voorlopige aanslag inkomstenbelasting met het aanbod van een betalingskorting. Gemiddeld maakt zo'n 53% van deze groep daadwerkelijk gebruik van de betalingskorting door een betaling van de belastingaanslag ineens. Het blijft overigens ook na het vervallen van de betalingskorting voor belastingsschuldigen mogelijk de totale belastingaanslag in één keer te betalen.

De bedragen die gemoeid zijn met de betalingskorting hangen samen met de hoogte van de in rekening te brengen invorderingsrente. In 2021 (tijdens de coronacrisis) was de betalingskorting (en daarmee ook het bedrag van de korting) zeer laag, juist vanwege de voornoemde koppeling. De in rekening te brengen invorderingsrente (en de betalingskorting) was van 23 maart 2020 tot 1 juli 2022 verlaagd naar 0,01%, als maatregel om ondernemers en burgers met schulden te ontzien tijdens de coronacrisis. Het percentage van de in rekening te brengen invorderingsrente is inmiddels stapsgewijs verhoogd: vanaf 1 januari 2023 naar 2%, in juli 2023 naar 3% en vanaf 1 januari 2024 naar 4%.

Deze leden vragen voorts of er nog andere overwegingen of doelstellingen ten grondslag hebben gelegen aan het invoeren van de betalingskorting en in welke mate de regering van mening is dat deze doelstellingen met dit middel nu niet meer doelmatig en doeltreffend bereikt kunnen worden. De betalingskorting is in het verre verleden ingevoerd met het oog op administratieve lastenverlichting. De tijden zijn veranderd. De administratieve lasten bij het voldoen van een voorlopige aanslag zijn als gevolg van het elektronisch bankieren vandaag de dag gering. Aan de invoering liggen geen andere overwegingen of doelstellingen ten grondslag.

#### **15. Minimumkapitaalregel in de vennootschapsbelasting**

De leden van de fractie van D66 stellen enkele algemene vragen over de minimumkapitaalregel. Zo vragen deze leden hoe ongelijk de behandeling tussen banken en verzekeraars en andere soorten bedrijven nu is, gegeven de recente aanscherping van de earningsstrippingmaatregel, en vragen zij verder waar de grens, die eerst 91% was en straks 89,4% is, op is gebaseerd en wat bijvoorbeeld de gevolgen zijn als deze grens verder wordt verlaagd. Om te komen tot een meer gelijke behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen is de generieke renteaftrekbeperring (earningsstrippingmaatregel) uit eerste EU-richtlijn antibelastingont-

<sup>50</sup> Voor exacte cijfers over de betalingskorting (2018 t/m 2021) verwijs ik naar de antwoorden op de vragen van de leden Lodders en Tielen (beiden VVD) aan de Staatssecretaris van Financiën en de Minister van Sociale Zaken Werkgelegenheid over het bericht «Zfp'ers verbaasd over minieme betalingskorting Belastingdienst» Aanhangsel Handelingen II 2020/21, nr. 1640.

wijking (ATAD1<sup>51</sup>) met ingang van 2019 geïmplementeerd in de vennootschapsbelasting. De earningsstrippingmaatregel beperkt, kort gezegd, de per saldo verschuldigde rente in aftrek voor zover die meer bedraagt dan 20% van de zogenoemde fiscale EBITDA<sup>52</sup> of de drempel van € 1 miljoen.<sup>53</sup> Omdat de earningsstrippingmaatregel niet aangrijpt bij banken en verzekeraars is de minimumkapitaalregel ingevoerd om ook voor hen het fiscale voordeel van de financiering met vreemd vermogen te beperken. De minimumkapitaalregel beperkt de aftrek van de verschuldigde rente voor zover het vreemd vermogen meer bedraagt dan 91% van het balanstotaal.<sup>54</sup> Het percentage is (oorspronkelijk) ontleend aan een voorstel hiertoe van de Studiegroep Duurzame Groei<sup>55</sup> en door een voorgaand kabinet overgenomen in het regeerakkoord. Bij invoering is onderkend dat het percentage arbitrair is, maar zag het kabinet – mede met het oog op de geraamde budgettaire opbrengst – geen aanleiding af te wijken van de in het voorstel genoemde norm. Met het percentage is geen gelijke behandeling tussen banken en verzekeraars en andere soorten bedrijven beoogd. In dit Belastingplan wordt voorgesteld om het percentage in de minimumkapitaalregel te verlagen van 91% naar 89,4%. Dit percentage is zo gekozen dat de derving, die voortkomt uit de uitzondering voor groepsleningen in de minimumkapitaalregel, wordt gedekt. Een verdere aanscherping van het percentage van de minimumkapitaalregel leidt budgettair tot een hogere opbrengst. Dit effect wordt versterkt als sprake is van een stijgende renteomgeving. Een verdere aanscherping van het percentage van de minimumkapitaalregel zal daarnaast tot gevolg hebben dat de financieringskosten van banken toenemen, waardoor de internationale concurrentiepositie van Nederlandse banken onder druk komt te staan. Zo heeft geen van de Nederland omringende landen, voor zover bekend, in de invoering van de earningsstrippingmaatregel aanleiding gezien om net als Nederland een renteaftrekbeperking voor banken en verzekeraars in te voeren.

De leden van de fracties van het CDA en de ChristenUnie vragen wat de herverdelingseffecten ten aanzien van de voorgestelde aanpassing van de minimumkapitaalregel concreet betekenen, zowel voor grote groepsbanken, als voor kleinere nationale banken, als ook voor klanten van de bank. Daarbij vragen deze leden hoe de sector zelf naar deze maatregel en daarbij behorende verhoging van de minimumkapitaalregel kijkt. Vanuit het doel van de maatregel om financiering met vreemd vermogen te beperken wordt voorgesteld de minimumkapitaalregel zodanig aan te passen dat rentelasten op schulden aan groepslichamen voortaan onder voorwaarden niet in aftrek worden beperkt. Met andere woorden rentelasten op schulden aan groepslichamen worden onder voorwaarden aftrekbaar. Ter dekking wordt het percentage in de minimumkapitaalregel aangepast. Hoewel hiermee voor de financiële sector als geheel geen sprake is van een fiscale lastenverlichting of -verzwaring, kunnen zich binnen deze sector herverdelingseffecten voordoen. Zo kunnen in beginsel alle banken en verzekeraars die onder het toepassingsbereik van de minimumkapitaalregel vallen en voldoen aan de voorwaarden gebruik maken van de voorgestelde aanpassing, waardoor alle banken en verzekeraars relatief hetzelfde voordeel genieten, maar zullen naar verwachting grote banken in absolute zin meer profiteren dan kleine

<sup>51</sup> Richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingpraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt (PbEU 2016, L 193/1).

<sup>52</sup> Earnings before interest, tax and depreciation and amortization.

<sup>53</sup> Dit percentage was bij invoering van de maatregel 30% en is nadien in het Belastingplan 2022 door de motie Hermans verlaagd naar 20%.

<sup>54</sup> Dit percentage was bij invoering van de maatregel 92% en is nadien in het Belastingplan 2021 verlaagd naar 91%.

<sup>55</sup> Studiegroep Duurzame Groei, werkgroeprapport Fiscaliteit, juli 2016.

banken, omdat grote banken naar verwachting meer groepsleningen hebben dan kleine banken. Daarbij zal de uiteindelijke uitwerking van de voorgestelde maatregel mede afhankelijk zijn van de concrete vormgeving van de groepsfinanciering die per bank kan verschillen. Omdat per saldo geen sprake is van een lastenverlichting of lastenverzwaring voor de sector, wordt geen grote impact op de klanten van deze banken en verzekeraars verwacht.

De NVB en het kabinet verschillen in beginsel niet van mening over de wenselijkheid van de voorgenomen aanpassing waarbij een uitzondering wordt opgenomen voor de rentelasten op groepsleningen. Echter, de NVB heeft andere opvattingen over de hoogte van de budgettaire derving die uitgaat van de voorgestelde aanpassing, alsmede de noodzaak van de dekking van de voorgestelde aanpassing van de maatregel binnen de sector. Het kabinet heeft gekozen om de budgettaire derving van het opnemen van een uitzondering van € 73 miljoen conform begrotingsregels te dekken binnen de maatregel zelf door verlaging van het percentage aan vreemd vermogen waarboven de renten ter zake van geldleningen niet aftrekbaar zijn van 91% naar 89,4%.

## **16. Aanpassing samenloopvrijstelling bij aandelentransacties**

De leden van de fractie van de VVD vragen of duidelijkheid gegeven kan worden over het heffingsmoment in de wettekst. In de overdrachtsbelasting is het heffingsmoment het tijdstip van de verkrijging. Omdat het heffingsmoment in de voorgestelde maatregel hier niet van afwijkt, acht ik het niet noodzakelijk dit specifiek op te nemen in de wettekst. In de situaties waarop de maatregel ziet, betreft het tijdstip waarop de aandelen worden verkregen.

De leden van de fractie van D66 vragen nader in te gaan op de berekeningen op basis waarvan het tarief van 4% tot stand is gekomen, tevens vragen zij hoe de overgangsregeling van deze maatregel is vormgegeven. In de aanloop naar de definitieve versie van het wetsvoorstel zijn indicatieve berekeningen gemaakt op basis van overleg met de sector, om te bepalen met welk tarief in veel gevallen eenzelfde effectieve belastingdruk kan worden benaderd als het geval zou zijn wanneer de onroerende zaken zelf worden overgedragen. Hierbij is gekeken naar belasting die blijft drukken op verschillende leveringen en diensten in de bouwfase, zoals btw op inhuur van personeel en bouwmaterialen. Uiteindelijk is op basis van de input uit de sector en de indicatieve berekeningen geconcludeerd dat een overdrachtsbelastingtarief van 4% passend is om in de beoogde situaties het gewenste niveau van belastingheffing te bereiken dan wel zo gericht mogelijk te benaderen.

Wanneer partijen 1) voor 19 september 2023 15:15 uur een intentieovereenkomst hebben gesloten ten aanzien van een vastgoedaandelentransactie, 2) de verkrijger hiervan binnen drie maanden na 1 januari 2024 bij de inspecteur melding maakt (waarbij de intentieovereenkomst wordt meegestuurd) en 3) aannemelijk is dat het sluiten van de intentieovereenkomst niet hoofdzakelijk ziet op gebruikmaking van het overgangsrecht, kan de overgangsregeling van toepassing zijn. Om gedragseffecten te voorkomen moet de intentieovereenkomst zijn gesloten voor bekendmaking van de exacte voorwaarden van dit wetsvoorstel. Er moet melding worden gedaan bij de inspecteur zodat de inspecteur niet pas bij de aangifte van de vastgoedaandelentransactie hoeft te beoordelen of destijds voldaan is aan de voorwaarden voor het overgangsrecht. Door nu al een meldingsplicht in te stellen kan bij de beoordeling van de uiteindelijke aangifte beter beoordeeld worden of aan de voorwaarden voor de overgangsregeling is voldaan.

De leden van de fracties van Groenlinks en de PvdA vragen of de regering kan toelichten hoe het belang van deze maatregel zich verhoudt tot de doelstelling om complexiteit te verminderen en of ook alternatieven zijn overwogen. Het kabinet heeft onverminderd het streven om de belastingwetgeving minder complex te maken. Daarnaast heeft het kabinet in de kabinetsreactie op het IBO Vermogensverdeling aangegeven dat fiscale onevenwichtigheden die de mogelijkheid bieden tot opmerkelijke belastingconstructies en oneigenlijk gebruik van fiscale regelingen moeten worden aangepakt en hieraan een taakstellende opdracht voor zichzelf verbonden. Deze twee doelstellingen verhouden zich niet steeds tot elkaar omdat het gericht aanpakken van fiscale constructies vaak complexe wet- en regelgeving vergt. Het wetsvoorstel dat in eerste instantie ter internetconsultatie werd voorgelegd was uitvoeringstechnisch aanzienlijk minder complex dan het wetsvoorstel dat uiteindelijk in het Belastingplan is opgenomen. Daardoor ontstond echter ook de onwenselijke situatie van heffing van overdrachtsbelasting in gevallen waar dit niet of niet in die mate nodig of bedoeld was. Om tegemoet te komen aan de terechte bezwaren tegen deze en andere overkill is het wetsvoorstel op verschillende punten aangepast. Deze aanpassingen hebben de maatregel meer toegespitst op de ongewenste structuren die het beoogt te bestrijden. Iedere toespitsing of afbakening heeft echter als onvermijdelijk gevolg dat de complexiteit van de maatregel wordt verhoogd. In de opvatting van het kabinet is met de voorgestelde maatregel zo goed mogelijk een balans gevonden tussen een maatregel die gericht de ongewenste belastingbesparing vermindert en een gelijk speelveld creëert en tegelijkertijd doeltreffend, doelmatig en zo goed mogelijk uitvoerbaar is. In het beleidsvormingsproces is gekeken naar alternatieven. Hierbij is gedacht aan maatregelen in de omzetbelasting, namelijk de herintroductie van de zogenoemde integratieheffing voor onroerende zaken en het aanmerken van indirect overgedragen onroerende zaken als de levering van de onroerende zaken zelf. Deze alternatieve maatregelen in de omzetbelasting bleken echter nog complexer te zijn en minder doelmatig en doeltreffend. Vanuit de wens om het ongelijke speelveld dat is ontstaan door het onbedoeld gebruik van de samenloopregeling en de daarmee gepaard gaande belastingbesparing zoveel mogelijk te bestrijden, is het kabinet tot de voorgestelde maatregel in de overdrachtsbelasting gekomen. Dit is in lijn met het streven van het kabinet om belastingconstructies en oneigenlijk gebruik van fiscale regelingen in den brede aan te pakken.

De leden van de fractie van het CDA verzoeken om een nadere verduidelijking van de voorziene toename van de uitvoeringslasten voor de Belastingdienst ten gevolge van invoering van deze maatregel, en om hoeveel transacties in een jaar het gaat die binnen de reikwijdte van de maatregel vallen. Daarnaast vragen deze leden wat het fiscaal voordeel is dat met aandelentransacties gehaald kan worden. De Belastingdienst heeft de maatregel op uitvoerbaarheid beoordeeld met een uitvoeringstoets. Daarbij is vastgesteld dat de Belastingdienst de maatregel uitvoerbaar acht. Wel is geïdentificeerd dat invoering ervan een substantiële uitbreiding van de uitvoering capaciteit verlangt. Zoals reeds blijkt uit de toelichting bij de raming voor dit voorstel, is gebruikgemaakt van gegevens van het Vastgoedkenniscentrum van de Belastingdienst om in beeld te brengen welk financieel belang overdrachten van aandelen hebben waar de maatregel op ziet en die binnen de samenloopvrijstelling vallen. Geschat wordt dat jaarlijks voor ongeveer € 1,6 miljard aan vastgoedoverdrachten plaatsvindt door levering van aandelen in een onroerendezaakrechtspersoon. Voorts is bij de raming en de uitvoeringstoets geanticipeerd op een afname van het totale volume van 20% vanwege gedragseffecten na invoering van de maatregel. De maatregel introduceert een nieuwe werkstroom. Het aantal



aandelentransacties waarbij op grond van de voorgestelde aanpassing van de samenloopvrijstelling overdrachtsbelasting zal worden verschuldigd, bedraagt naar verwachting minder dan 150 op jaarbasis. Daaruit vloeit voort dat het fiscale belang per te beoordelen aangifte verhoudingsgewijs aanzienlijk is.

Daarnaast heeft de Belastingdienst, de leden van de fractie van het CDA verwijzen hiernaar, in de uitvoeringstoets vermeld dat die betreffende transacties steeds zien op omvangrijke en complex samengestelde vastgoedportefeuilles. De uitvoeringslasten van de maatregel zijn in belangrijke mate op die omstandigheid terug te voeren. Zowel behandeling van verzoeken tot verlening van zekerheid vooraf, om belastingplichtigen te ondersteunen hun nieuwe fiscale verplichtingen te kunnen nakomen, als beslechting van eventuele geschillen legt een groot beslag op de capaciteit van de Belastingdienst. Daarbij speelt mee dat toepassing van deze wetgeving grote deskundigheid vraagt op het gebied van de overdrachtsbelasting en de omzetbelasting, met name van heffing bij overdrachten van vastgoed via vennootschappen. Ook geldt dat voor bepaling van de heffingsgrondslag waarderingsonderzoek noodzakelijk kan blijken. Vervolgens draagt aan de voorziene toename van de uitvoeringslasten bij dat de maatregel in overgangsrecht voorziet. Bovendien verwacht de Belastingdienst dat invoering van de maatregel partijen kan aanzetten tot herstructurering, waarvan de fiscale gevolgen ook moeten worden beoordeeld.

Het kabinet vindt het van belang om de structuur met vastgoedaandelen-transacties te kunnen bestrijden en daarbij lopende projecten te ontzien en overkill te voorkomen. Dit heeft gevolgen voor de uitvoering door de Belastingdienst, die alles overwegend door het kabinet aanvaardbaar worden geacht, gelet op het doel van de maatregel.

Het belastingvoordeel dat kan worden behaald met een vastgoedaandelen-transactie verschilt per casus en zal in de regel minder zijn dan de 21% btw die verschuldigd zou zijn bij rechtstreekse overdracht van de onroerende zaken. Vanwege het beoogde btw-vrijgestelde gebruik komt de btw op de bouwkosten van de onroerende zaken namelijk niet voor aftrek in aanmerking zodat in deze gevallen sprake is van een bepaalde btw-druk in de onroerendezaakrechtspersoon. Deze btw-druk vermindert het belastingvoordeel dat partijen kunnen behalen met een vastgoedaandelen-transactie, maar de precieze bedragen en percentages zijn volledig afhankelijk van een veelvoud aan factoren die het gevolg zijn van de bedrijfsinrichting van de belastingplichtige en zijn beleidsmatige keuzes. Uit de reacties op de internetconsultatie blijkt dat in de praktijk wordt uitgegaan van een btw-voordeel van 2% tot 4%. In specifieke situaties zou dit percentage ook hoger kunnen zijn.

Gepoogd kan worden om deze maatregel heen te structureren. In de memorie van toelichting is gewezen op een structuur waarbij een viertal samenwerkende partijen elk 25% van de aandelen verkrijgen met als doel buiten de heffing van de overdrachtsbelasting te blijven. Als sprake is van verbondenheid tussen deze partijen in de zin van de Wet op belastingen van rechtsverkeer zijn deze verkrijgingen wel belast. Dit is ook zo als een dergelijke structuur valt aan te merken als *fraus legis*. Dergelijke structurering is mogelijk ook te voorkomen met wetgeving voor een zogenoemde samenwerkende groep in de overdrachtsbelasting. Vergelijkbare wetgeving bestaat in de vennootschapsbelasting. Dit is uitvoeringstechnisch complexe wetgeving. Het heeft daarom de voorkeur in eerste instantie te monitoren (zie daarover de evaluatieparagraaf) in hoeverre structuren als deze zich voor zullen gaan doen en in hoeverre dergelijke structurering, indien gericht op belastingontwijking, met de huidige bevoegdheden en instrumenten kan worden bestreden. Mochten significante gedragseffecten waarneembaar zijn, dan kan wetgeving ter

bestrijding van geconstateerde ontgaansstructuren alsnog worden overwogen.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of de regering met een voorbeeldberekening kan illustreren hoeveel belasting partijen na de voorgestelde aanpassing verschuldigd zijn. Tevens vragen zij of deze wijziging geëvalueerd wordt. Over de verkrijging van de onroerende zaak door middel van een vastgoedaandelentransactie is de verkrijger 4% overdrachtsbelasting verschuldigd. Dit wordt geheven over de waarde van het vastgoed. Wat de belastingdruk in de voorfase bedraagt, is afhankelijk van hoe een en ander is vormgegeven. Gedacht kan worden aan btw op inhuur van personeel en aanschaf van bouwmaterialen en overdrachtsbelasting op de aankoop van de bouwgrond. Deze belastingen worden effectief gedragen door de verkoper van de aandelen. Het is afhankelijk van de omstandigheden van het geval in hoeverre deze kosten worden doorberekend aan de verkrijger.

Om te onderzoeken of de gekozen vormgeving van de voorgestelde maatregel doeltreffend en doelmatig is, wordt de voorgestelde maatregel betrokken bij een beleidsevaluatie. Dit is mogelijk zodra er voldoende aangiften zijn en onroerende zaken zijn geleverd waarbij deze maatregel van toepassing is. In verband met het overgangsrecht zal dit het geval zijn in 2028. In dat jaar kunnen voor ten minste twee jaren eventuele veranderingen in prijzen waargenomen worden. De aangiftegegevens zijn op termijn beschikbaar vanuit de Belastingdienst. In het kader van de doeltreffendheid en doelmatigheid zullen in elk geval de volgende onderzoeksvragen worden beantwoord:

- Heeft de maatregel gezorgd voor een gelijk spelveld tussen ondernemers die nieuwe onroerende zaken rechtstreeks leveren en ondernemers die nieuwe onroerende zaken via aandelen leveren? (onderzoeksmethode: kwantitatieve analyse door een onderzoeksbureau en, indien mogelijk, aangevuld met informatie vanuit de Belastingdienst).
- In hoeverre heeft de maatregel geleid tot een verschuiving van aandelentransacties naar transacties met deelgerechtigdheden in niet-rechtspersonen (bijvoorbeeld commanditaire vennootschappen) of transacties die conform de btw-wetgeving een overgang van het geheel of een gedeelte van een algemeenheid van goederen vormen? (kwantitatieve analyse door een onderzoeksbureau en, indien mogelijk, aangevuld met informatie vanuit de Belastingdienst).
- In hoeverre wordt om de voorgestelde wetswijziging heen gestructureerd door bijvoorbeeld het te verkrijgen aandelenbelang in een onroerendezaakrechtspersoon zodanig onder samenwerkende rechtspersonen op te splitsen dat niet langer sprake is van een belaste verkrijging in de zin van de WBR (kwantitatieve analyse door een onderzoeksbureau en, indien mogelijk, aangevuld met informatie vanuit de Belastingdienst)?
- In hoeverre heeft de maatregel geleid tot een prijsverhoging in de huursector? (kwantitatieve analyse door een onderzoeksbureau en, indien mogelijk, aangevuld met informatie vanuit de Belastingdienst).

De leden van de fractie van de SGP vragen welke alternatieven zijn overwogen, of de kosten opwegen tegen de baten en of de uitvoering van andere zaken bij de Belastingdienst vertraging oploopt door de uitvoering van deze maatregel. Zoals toegelicht in de beantwoording van de vraag van de leden van de fractie van de PvdA en Groenlinks zijn ook alternatieve maatregelen in de omzetbelasting onderzocht, deze bleken nog complexer. Alles tegen elkaar afwegend vindt het kabinet dat de baten van de voorgestelde maatregel opwegen tegen de kosten. De geschatte opbrengsten zijn hoger dan de geschatte kosten voor de uitvoering. Verder is het voor een gelijk spelveld (in dit geval op de vastgoedmarkt)

en ook voor de belastingmoraal van belang dergelijke constructies te bestrijden.

Hoewel invoering van de maatregel enige aanpassingen in de interne systemen van de Belastingdienst vergt, zullen die aanpassingen op zichzelf geen procesverstoring geven. Wel brengt deze maatregel het aanzienlijke risico met zich dat hooggekwalificeerde personele capaciteit tijdelijk moet worden onttrokken aan andere lopende toezichtsprocessen als het niet tijdig lukt om de voor deze maatregel gevraagde medewerkers aan te nemen.

Het lid Omtzigt vraagt in hoeverre de bij de internetconsultatie geconstateerde overkill in het voorstel is weggenomen en of er nog steeds mogelijke situaties van overkill zijn. In het geconsulteerde voorstel zou het algemene tarief van 10,4% overdrachtsbelasting worden geheven over vastgoedaandelentransacties. Hierbij werd nog geen rekening gehouden met situaties waarin ondernemers het vastgoed gebruiken voor btw-belaste prestaties waardoor zij ook recht op aftrek van btw-voorbelaasting hebben. Voor hen leidt toepassing van de huidige samenloopregeling niet tot een belastingbesparing omdat de btw voor deze groep geen kostenpost vormt. Uit oogpunt van constructiebestrijding is een bijkomende heffing van overdrachtsbelasting dan ook niet gewenst. In de internetconsultatie is door partijen onderbouwd dat er veelal geen alternatieven bestaan voor een aandelentransactie en dat alternatieve structurering waaronder rechtstreekse overdracht van «stenen» vaak niet mogelijk is. Daarom is naar aanleiding van de internetconsultatie besloten de maatregel mede op dit punt aan te passen door op te nemen dat kopende partijen die de onderliggende onroerende zaken op het moment van verkrijging en de twee daaropvolgende jaren volledig of nagenoeg volledig btw-belast (zullen) gebruiken, niet worden geconfronteerd met heffing van overdrachtsbelasting. Bovendien wordt met de introductie van een tarief van 4% in veel gevallen voorkomen dat de voorgestelde maatregel leidt tot een effectieve heffing (niet aftrekbare btw in de bouwfase plus overdrachtsbelasting) van meer dan de 21% (btw) die verschuldigd zou zijn bij rechtstreekse levering van de onroerende zaak. Tot slot is een overgangsregeling opgenomen. De aanpassingen na de internetconsultatie resulteren in een maatregel die in de ogen van het kabinet het beoogde effect sorteert en tegelijkertijd zo goed mogelijk de in de internetconsultatie gesignaleerde overkill vermindert binnen de kabinetsdoelstelling om deze maatregel doelmatig, doeltreffend en uitvoerbaar te houden.

Hoewel de effectieve btw-besparing per vastgoedaandelentransactie afhankelijk is van de feiten en omstandigheden van het geval, blijkt dat een aanvullende overdrachtsbelastingheffing van 4% kan leiden tot een effectieve belastingdruk van ongeveer 21% waarmee de fiscale gevolgen van een rechtstreekse levering met een heffing onder het algemene btw-tarief zo dicht mogelijk worden benaderd. Aldus is er een evenwichtigere heffing die het btw-voordeel van de structuur zo gericht mogelijk wegneemt en mitigeert. Desondanks zullen zich situaties voordoen waarin de effectieve belastingheffing hoger of lager ligt dan 21%. Dit is echter het gevolg van de keuze voor een vast percentage bij een grote verscheidenheid aan vastgoedaandelentransacties. Het is niet mogelijk om door maatwerk per transactie het tarief aan te passen zodat altijd een effectieve heffing van exact 21% ontstaat.

Het lid Omtzigt vraagt wat de impact van voorgestelde maatregel is op investeringen in de bouw van nieuwe woningen. De maatregel zal bij een groep beleggers die op dit moment door gebruikmaking van vastgoedaandelentransacties weinig belasting betalen op de levering van het vastgoed doorwerken in de kostprijs van investeringen in nieuwe woningen. Het is echter niet in te schatten wat de impact van één enkele

regeling op de bouw van nieuwe woningen is. Of er meer of minder wordt geïnvesteerd in de bouw van woningen hangt af van meer factoren, waaronder een samenstel van fiscale en niet-fiscale maatregelen maar ook marktomstandigheden zoals de prijzen van bouwmaterialen, personeel en de rentestand. Uit reacties op de internetconsultatie en gesprekken met de sector kwam ook naar voren dat met name het samenstel van regels impact heeft op de bouw van nieuwe woningen en niet zo zeer deze maatregel op zich.

Het lid Omtzigt vraagt de regering om uitgebreid in te gaan op de in de uitvoeringstoets gesignaleerde grote risico's van procesverstoring. Dit lid vraagt tevens hoeveel extra capaciteit aan personeel bij de Belastingdienst nodig is, welke expertise/specialisme wordt gezocht, en of het reëel is in deze arbeidsmarkt dat deze mensen tijdig zullen worden gevonden en geworven.

Invoering van deze uitzondering op de samenloopvrijstelling in de overdrachtsbelasting heeft tot gevolg dat de Belastingdienst voor een grote wervingsopgave wordt gesteld. In het antwoord op de vraag van de leden van de fractie van het CDA naar de voorziene toename van de uitvoeringslasten voor de Belastingdienst ten gevolge van invoering van deze maatregel wordt ingegaan op de redenen die de Belastingdienst daarvoor aandraagt. Het punt van tijdige werving van de aanvullende personele capaciteit die is benodigd voor uitvoering van de maatregel wordt uitdrukkelijk genoemd als risico in het uitvoerbaarheidsoordeel in de uitvoeringstoets. Bij onvoldoende tijdige werving ontstaan risico's op procesverstoringen. In dat eventuele geval zal naar verwachting hooggekwalificeerde personele capaciteit moeten worden onttrokken aan andere lopende toezichtsprocessen. Die onttrekking is overigens naar verwachting slechts van tijdelijke aard, en duurt zo lang als de wervingsopgave niet volledig is gerealiseerd. Aan de kans op verwezenlijking van dat risico draagt bij de omstandigheid dat nieuw aangetrokken medewerkers niet onmiddellijk volledig inzetbaar zijn. Opleiding en inwerking van nieuw aangetrokken medewerkers vergt namelijk tijd. Uitvoering van de overdrachtsbelasting door de Belastingdienst vindt plaats met een relatief klein aantal medewerkers. De vanwege deze maatregel aanvullend benodigde capaciteit zal druk leggen op het absorptievermogen van dit belastingmiddel.

De uitvoeringsgevolgen van de maatregel zijn beoordeeld met een uitvoeringstoets. Uit de vaststelling daarvan is gebleken dat de Belastingdienst voorziet dat invoering van de maatregel een werkstroom in het leven roept waaraan aanzienlijke handhavingsrisico's kleven. De structurele personele inzet bedraagt 22,4 fte. De uitvoeringslast van dit wetsvoorstel voor de Belastingdienst is afgestemd op een inzet van deze fte's met de aanvaarding van de risico's die in de uitvoeringstoets zijn beschreven. Een evaluatie twee jaar na invoering geeft meer informatie om te kunnen beoordelen in welke mate de risico's zich voordoen en aanvaardbaar zijn, dan wel meer capaciteit nodig is.

Aangezien de voorgestelde maatregel een uitzondering introduceert in de samenloopvrijstelling in de overdrachtsbelasting die afhangt van het btw-gebruik na de verkrijging, zoekt de Belastingdienst deskundigheid op het complexe specifieke deel terrein van aandelentransacties in de overdrachtsbelasting in samenhang met de omzetbelasting. Daarnaast verwacht de Belastingdienst blijkens de uitvoeringstoets ook een toename van waarderingsvraagstukken en zal dus aanvullende taxatiedeskundigheid moeten worden aangetrokken. De processen die worden beslagen door uitvoering van deze maatregel lopen uiteen van vooroverleg tot het voeren van ingewikkelde en arbeidsintensieve gerechtelijke procedures. De Belastingdienst heeft in de uitvoeringstoets erop gewezen dat de wervingsopgave gepaard gaat met onzekerheid gezien de huidige arbeidsmarkt. Deze maatregel vraagt samen met enkele andere maatre-

gelen op korte termijn veel van de uitvoeringscapaciteit van de Belastingdienst.

## 17. Algemeen btw-tarief op agrarische goederen en diensten

De leden van fracties van de VVD, PVV, CDA, ChristenUnie en het lid Omtzigt vragen wat de gevolgen zijn van het afschaffen van dit verlaagde btw-tarief op aanbieders en afnemers van dergelijke goederen. Zij vragen welke sectoren als gevolg van deze maatregel geconfronteerd worden met het een hoger btw-tarief. Daarbij wordt gevraagd om welke typen ondernemers en instellingen het gaat. Ook wordt het kabinet gevraagd om inzichtelijk te maken welke instellingen zonder een winsttoogmerk (zoals dierenasiels of kinderboerderijen) door deze maatregel getroffen worden? Kan de regering inzichtelijk maken wat de financiële consequenties gemiddeld per jaar zijn bij deze instellingen zonder winsttoogmerk?

De prijzen die afnemers betalen voor agrarische goederen en diensten gaan omhoog voor zover aanbieders de btw-verhoging van 12 procentpunt doorberekenen. Afnemers die btw-ondernemer zijn en goederen en diensten inkopen kunnen de btw daarop in de regel aftrekken. Zij ondervinden in zoverre geen gevolgen van het invoeren van het (algemene) btw-tarief. Kinderboerderijen, maar ook dierenasiels kunnen afhankelijk van hun activiteiten en hoe ze georganiseerd zijn, bijvoorbeeld ook als btw-ondernemer kwalificeren waardoor ze btw-aftrekrecht hebben. Zij worden in die gevallen niet getroffen. Op niet-aftrekgerechtigden heeft de invoering van het algemene tarief op agrarische goederen en diensten wel impact. Die groep bestaat grofweg uit drie deelgroepen: (1) particulieren (bijvoorbeeld hobbymatige veehouders en tuinders), (2) ondernemers die gebruik maken van de kleineondernemersregeling (KOR), en (3) niet-ondernemers (zoals een deel van de zorg- stads- en kinderboerderijen<sup>56</sup>). Ten eerste de (deel)groep particulieren. De lastenverzwaring van € 43 mln slaat naar verwachting vrijwel volledig bij deze groep neer. Het gaat dan met name om houders van bepaalde dieren zoals (pluim)vee en konijnen. Voor deze groep is het verlaagde btw-tarief oorspronkelijk ook niet bedoeld, het kabinet ziet geen reden voor voor (grote) huisdieren als (pluim)vee, paarden en konijnen voor de btw anders te behandelen dan honden, katten en cavia's. De tweede (deel)groep betreft als gezegd de (agrarische) KOR-ondernemers. Deze groep betreft ongeveer 4.200 ondernemers. Dit is ca. 1,7% van alle KOR-ondernemers. De financiële gevolgen voor deze groep zijn naar verwachting beperkt. Aangezien de KOR een vrijwillige regeling is, kunnen zij er overigens ook voor kiezen deze niet toe te passen waardoor zij ook recht hebben op vooraftek. Tenslotte de (deel)groep niet-ondernemers. Voor dierenasiels met beperkt of geen aftrekrecht geldt dat zij slechts heel beperkt worden getroffen door deze maatregel. Dit omdat zij voor circa 90% honden en katten houden waarvoor het voer al onder het algemene btw-tarief valt. Voor kinderboerderijen zijn de exacte financiële gevolgen diffuus gegeven de grote verschillen binnen die groep. Zoals hiervoor aangegeven heeft de maatregel geen gevolgen voor kinderboerderijen met btw-aftrekrecht. Door middel van een steekproef van beperkte omvang is de impact van de maatregel op deze groep in kaart gebracht. Daaruit blijkt dat de kostenstijging varieert, maar gemiddeld bedraagt deze per kinderboerderij circa € 1.000 op jaarbasis. Die variatie is afhankelijk van de grootte van de kinderboerderij en daarmee de hoogte van de uitgaven aan agrarische goederen. Gemiddeld gaat het om een

<sup>56</sup> Daar waar in dit verslag wordt gesproken van *kinderboerderijen*, kan ook *zorgboerderijen* en *stadsboerderijen* worden gelezen.

kostenstijging van ca. 1,5%. De verwachting is dat de budgettaire opbrengst bij de tweede en derde groep op macroniveau verwaarloosbaar is.

Het kabinet is van mening dat door deze maatregel een passende invulling gegeven wordt aan de taakstelling. Bij de evaluatie is immers geconstateerd dat het oorspronkelijke beleidsdoel voor deze regeling niet meer bestaat, waardoor afschaffen in de rede ligt. Gegeven de inwerking-treding van de maatregel hebben de verschillende niet-aftrekgerechtigden een jaar om zich op de maatregel voor te bereiden. Het niet nemen van de maatregel zou – gelet op de taakstelling – geleid hebben tot een extra verhoging van het tarief in de eerste schijf van de inkomstenbelasting.

De leden van de fractie van het CDA lezen dat in verband met de eerder afgeschafte landbouwregeling de noodzaak voor het verlaagde btw-tarief op leveringen van bepaalde agrarische goederen ook is vervallen. Deze leden vragen of er een reden was dit verlaagde tarief in 2018 niet te laten vervallen.

Bij het afschaffen van de btw-landbouwregeling in 2018 is door het toenmalige kabinet de keuze gemaakt dat traject betrekkelijk geïsoleerd te beschouwen. Er is toen besloten om niet verder te gaan dan noodzakelijk om te komen tot de afschaffing van die regeling. Hoewel er toen ook voldoende redenen voor de huidige maatregel bestonden, is de corresponderende regeling van het verlaagde btw-tarief op agrarische goederen en diensten in stand gelaten. De recente evaluatie van de verlaagde btw-tarieven heeft aanleiding gegeven om opnieuw die beleidsmatige afweging te maken. Daaruit vloeit het nu voorliggende kabinetsvoorstel voort.

De leden van de fractie van het CDA vragen welke verlaagde btw-tarieven op grond van de evaluatie nog meer niet langer actueel zijn, en waarom nu specifiek voor vervallen van deze regeling is gekozen.

De evaluatie geeft aan dat het de vraag is of het verlaagde tarief op logiesverstrekking<sup>57</sup>, arbeidsintensieve diensten<sup>58</sup> en sierteelt<sup>59</sup> nog actueel zijn. Voor logies werd de invoering van het verlaagde btw-tarief beargumenteerd met de zwakke concurrentiepositie als gevolg van klimatologische omstandigheden in Nederland en de grote prijsgevoeligheid van buitenlandse toeristen. Meer in het algemeen stellen de onderzoekers vast dat het bij verlaagde tarieven die ten doel hebben om de werkgelegenheid te stimuleren twijfelachtig is of het doel daarvan nog actueel is. Dat wordt mede ingegeven door de veranderde economische omstandigheden.<sup>60</sup> Het is de vraag of het doel bij invoering, namelijk het creëren van meer werkgelegenheid in specifieke sectoren, nog een gepaste doelstelling is gezien de huidige krapte op de arbeidsmarkt. De verlaagde btw-tarieven die (mede) ten doel hebben om de werkgelegenheid te bevorderen zijn met name arbeidsintensieve diensten<sup>61</sup> maar ook sierteeltproducten. In het ambtelijk rapport fiscale regelingen<sup>62</sup> en de ambtelijke fichebundel naar aanleiding van de evaluatie van het verlaagde btw-tarief<sup>63</sup> wordt voor de genoemde categorieën afgevraagd of aldus ingrijpen door de overheid nog gerechtvaardigd is. Dit laat overigens onverlet de aanbeveling van de onderzoekers in het evaluatierapport dat

<sup>57</sup> Kamerstukken II 2022/2023, 32 140, nr. 151, p. 213.

<sup>58</sup> Ibid. p. 209.

<sup>59</sup> Ibid. p. 211.

<sup>60</sup> Ibid. p. 155.

<sup>61</sup> Zoals bepaalde herstel-, kappers-, schoonmaak-, isolatie-, schilder-, stukadoor-, behang-, en schoonmaakwerkzaamheden, zie de fiches 12 t/m 16 van de hierna aangehaalde ambtelijke fichebundel naar aanleiding van de evaluatie van het verlaagde btw-tarief.

<sup>62</sup> Te raadplegen via: <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/publicaties/2023/07/07/bijlage-1-bij-ambtelijk-rapport-toelichting-beoordelingen-fiscale-regelingen>.

<sup>63</sup> Te raadplegen via: <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/ambtsberichten/2023/09/15/ambtelijke-fichebundel-naar-aanleiding-van-de-evaluatie-van-het-verlaagde-btw-tarief>

in situaties waarin een overheidsinterventie gerechtvaardigd wordt geacht, het de overweging verdient om meer doelmatige beleidsinstrumenten in te zetten voor het realiseren van de beoogde doelen. Sinds het afschaffen van de btw-landbouwregeling in 2018 is het oorspronkelijke doel van dit verlaagde tarief niet langer relevant, zo concluderen ook de onderzoekers. Dit is iets anders dan het beleidsmatig in twijfel trekken van bepaalde doelstellingen zoals bij voorgenoemde productgroepen. Voor die categorie goederen en diensten wordt, zoals ook aangegeven in de kabinetsreactie, besluitvorming aan een volgend kabinet gelaten.

### 18. Wijziging van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 en wijziging van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994

De leden van de fracties van GroenLinks en PvdA vragen naar een overzicht van de bijzondere regelingen in de bpm en de mrb en een duiding van het kabinet ten aanzien van de geëvalueerde regelingen. De bijzondere regelingen in de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 (mrb) en in de wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 (bpm) bevatten verschillende bijzondere regelingen in de vorm van onder meer vrijstellingen en verlaagde tarieven voor diverse categorieën voertuigen. Het Ministerie van Financiën heeft vorig jaar het SEO Economisch Onderzoek (SEO) gevraagd 41 van deze regelingen te evalueren. Op 1 juli 2022 is het rapport met uw Kamer gedeeld (Kamerstukken II 2021/22, 32 800, nr. 76). Op 19 september 2023 is de kabinetsreactie aangeboden, waarin per regeling of categorie regelingen specifieke aanbevelingen van onderzoekers is weergegeven. In dezelfde brief is tevens per regeling of categorie regelingen de reactie van kabinet op de aanbevelingen toegelicht. In tabel 12 treft u een overzicht aan van de 40 bijzondere regelingen in de bpm en mrb, het betreft hetzelfde overzicht als in de eerdergenoemde brief<sup>64</sup>. De bpm-vrijstelling bestelauto ondernemer zat wel in de evaluatie maar was en is niet in het overzicht opgenomen omdat deze vrijstelling per 1 januari 2025 eindigt. De bedragen en aantallen in de tabel zijn van het jaar 2020. In bijlage 9 van de miljoenennota 2024 zijn op geaggregeerder niveau geactualiseerde cijfers te vinden.

**Tabel 12: Overzicht geëvalueerde bpm- en mrb-regelingen**

Uitzondering		Gebruikers 2020 <sup>1</sup>	Budgettaire beslag 2020 (mln) <sup>1</sup>
MRB	Nihiltarief in de MRB voor OV-autobussen op LPG of aardgas	–	–
MRB	Vrijstelling taxi of ov	28.736	50,50
MRB	Brandstof toeslag nihil of verlaagd voor gas	82.747	78,2
MRB	Kwarttarief kampeerauto	122.935	334 <sup>2</sup>
MRB	Halftarief kampeerauto (bedrijfsmatige verhuur)	996	1,8
MRB	Kwarttarief paardenvoer	2.954	1,4
MRB	Vrijstelling lijkwagens	1.138	1,7
MRB	Vrijstelling oldtimers (motorrijtuigen van 40 jaar en ouder»)	199.118	74,8
MRB	Overgangsregeling oldtimers	76.621	13
BPM	Teruggaaf lijkwagens	36	0,4
BPM	Teruggaaf geldtransport	<10	–
MRB	Verlaagd tarief bestelbus ondernemer	811.511	959
MRB	Teruggaaf bedrijfsvoertuigenpark vrachtwagens	45	0,2
MRB	Gematigd tarief rijdende winkel	852	0,2
MRB	Vrijstelling keuringsritten met geschorst kenteken	67.405	0,1
MRB	Kwarttarief kermis- en circus	970	0,5
MRB	Kwarttarief werktuig of -plaats	413	0,2

<sup>64</sup> Kamerstukken II 2023/24, 32 800, nr. 81, pagina's 11 en 12

Uitzondering		<i>Gebruikers 2020<sup>1</sup></i>	<i>Budgettair beslag 2020 (mln)<sup>1</sup></i>
MRB	Vrijstelling wegenbouw	196	0,2
MRB	Vrijstelling gebruik openbare weg over geringe afstand	288	0,3
MRB	Tarief bedrijfsvoorraad / herstelbedrijf	32.008	13,7
MRB	Aftrek gewicht rolstoelinstallatie	2.100	0,1
MRB	Verlaagd tarief bestelauto ingericht voor gehandicapten	12.080	15,8
MRB	Vrijstelling ambulances	1.508	3,7
MRB	Vrijstelling dierenambulances	298	0,4
MRB	Vrijstelling voor defensie- en politiemotorrijtuigen	14.054	14,9
MRB	Vrijstelling brandweer	5.001	4,5
MRB	Vrijstelling reinigingsdiensten	3.551	1,4
MRB	Vrijstelling buitenlandse motorrijtuigen	73	–
MRB	Vrijstelling gecombineerd rail-wegvervoer	<10	–
BPM	Vrijstelling bijzondere kentekens	1111	11 mln
BPM	Vrijstelling militaire voertuigen	n.b.	n.b.
BPM	Vrijstelling bij invoer in specifieke omstandigheden	6688	13 mln
BPM	Teruggaaf politievoertuigen	814	10,6 mln
BPM	Teruggaaf brandweer	110	1,4 mln
BPM	Teruggaaf invalide voertuigen	<10	–
BPM	Teruggaaf ambulances	63	1,2 mln
BPM	Teruggaaf gevangenenvervoer	<10	–
BPM	Teruggaaf groepsrolstoelvervoer	–	1,2 mln
BPM	Teruggaaf dierenambulances	<10	–
BPM	Teruggaaf bestelauto's gehandicapten	304	4,1 mln

<sup>1</sup> Budgettair beslag en aantal gebruikers per regeling uit onderzoeksrapport SEO

<sup>2</sup> SEO is hier uitgegaan van alle kampeerauto's zonder schorsing. Het gerapporteerde budgettaire beslag in bijlage 9 van de Miljoenennota houdt wel rekening met schorsing. Bij schorsing wordt dan geen budgettair beslag berekend als gevolg van het kwarttarief. Circa de helft van de gebruikers schorst de kampeerauto een deel van het jaar.

Het uitgangspunt van het kabinet dat indien een fiscale regeling negatief wordt geëvalueerd, deze regeling dient te worden afgeschaft dan wel dient te worden hervormd en/of versoerd. Hierbij is het van belang om te beoordelen of het doel van de regeling nog relevant is, of het ongewenste neveneffecten heeft, en of de regeling nog doelmatig en doeltreffend is. Daarnaast moet rekening worden gehouden met het inwerkingtreedingsjaar van de maatregelen vanwege het handelingsperspectief van burgers en ondernemers, maar ook vanwege de beschikbare IV-capaciteit bij de Belastingdienst om de maatregelen op tijd in te kunnen invoeren. Als gevolg van de demissionaire status van het kabinet Rutte IV moet de beslissing over de toekomst van een aantal van de (negatief) geëvalueerde regelingen evenwel worden overgelaten aan een volgend kabinet. Daar waar het kabinet wel ruimte zag voor het doen van concrete voorstellen, zijn deze opgenomen in het Belastingplan 2024.

Het lid Omtzigt vraagt in hoeverre wordt rekening gehouden met het feit dat bepaalde voertuigen (kampeerauto's, paardenvervoer, oldtimers) jaarlijks zeer beperkt worden gebruikt, vaak ook nog sterk seizoensgebonden. Ook vraagt het lid of het kabinet cijfers kan laten zien ten aanzien van dit gebruik per afzonderlijke categorie.

De regeling voor de kampeerauto is destijds mede ingegeven vanuit de gedachte dat deze voertuigen niet worden geschorst. Circa de helft van de gebruikers schorst de kampeerauto voor minimaal één keer per jaar. Door het kwarttarief te versoeren naar halftarief wordt dit deels hersteld. Tegelijkertijd worden de kampeerauto's – door het niet beëindigen van de regeling – nog steeds gecompenseerd voor het beperkt gebruik van de weg. De verwachting is dat het aantal schorsingen met 20% zal toenemen als gevolg van het versoeren van het kwarttarief naar halftarief. Door



schorsing wordt de facto een lagere mrb betaald dan het geldende lagere tarief. Ten aanzien van het gebruik van een kampeerauto heeft de Nederlandse Kampeerauto Club eerder (2022) aangegeven dat daar gemiddeld 7.600 km per jaar mee wordt gereden. Ter vergelijking, volgens het CBS wordt gemiddeld circa 11.000 km per jaar gereden met (alle) personenauto's in 2021. Voor corona, in 2019, was dit circa 13.000 km. Ten aanzien van de oldtimersregeling wordt de huidige groep met de voorgestelde maatregel ontzien. Voor de voertuigen met een bouwjaar vanaf 1988 geldt vanaf 2028 geen mrb-vrijstelling omdat de doelen mobiel erfgoed of beperkt gebruik van de weg voor deze auto's niet (meer) als doel gezien worden. Volgens het CBS rijdt een oldtimer gemiddeld ongeveer 1.850 km per jaar (2019). Dit betreft echter een gemiddelde van alle oldtimers, inclusief de zeer oude auto's. De verwachting is dat auto's vanaf 1988, waar nu ook al volledige mrb over wordt betaald, meer zullen rijden.

Ten aanzien van het kwarttarief voor paardenvervoer wordt het beperkt gebruik van de weg vanaf 2026 niet meer als valide reden gezien voor een lager tarief. Het kabinet acht de nadelen van de regelingen, die in de kabinetsreactie (Kamerstukken II 2023/24, 32 800, nr. 81) zijn toegelicht, zwaarder wegen dan het compenseren voor het beperkt gebruik. Van paardenvervoer zijn geen cijfers bekend over het gebruik van de weg, wel neemt het gebruik van deze regeling de laatste jaren fors toe.

De leden van de fracties van D66 en GroenLinks en PvdA vragen waarom niet is voorgesteld de oldtimerregeling af te schaffen. In antwoord op die vraag geldt dat de oldtimervrijstelling bestaat ten behoeve van het behoud van mobiel erfgoed. Op dit moment (juli 2023) maken er ongeveer 250.000 niet geschorste oldtimers gebruik van deze regeling. Daarnaast zijn ongeveer 100.000 oldtimers op dit moment (juli 2023) geschorst. Verwacht wordt dat dit aantal richting 2028 toeneemt. Directe afschaffing van de regeling pakt in de ogen van het kabinet onevenredig uit voor de houders van deze voertuigen en kan bovendien het behoud van mobiel erfgoed negatief beïnvloeden. In het Belastingplan heeft het kabinet naar aanleiding van de evaluatie en in het kader van vereenvoudiging van het belastingstelsel besloten om de regeling te beperken per 1 januari 2028, het moment waarop de reeds lopende overgangsregeling afloopt die is ingesteld toen de leeftijdsgrens voor de oldtimervrijstelling is aangescherpt naar 40 jaar oude motorrijtuigen. Met de voorgestelde maatregel meent het kabinet een balans te hebben gevonden tussen het handelingsperspectief van de huidige groep gebruikers (inclusief de groep die onder de overgangsregeling valt) en de beperking van de regeling op de langere termijn. Met het voorstel wordt de huidige groep voertuigen van 40 jaar en ouder ontzien. Tegelijkertijd wordt voorkomen dat er nieuwe voertuigen (met een bouwjaar vanaf 1988) de regeling instromen. In antwoord op de vraag van de leden van de fractie van de SGP geldt dat door het voorstel geen rechtsongelijkheid optreedt. Zodra de reeds bestaande overgangsregeling in 2028 afloopt geldt de oldtimerregeling zonder uitzondering enkel nog voor motorrijtuigen met een bouwjaar van voor 1988. Daarbij dient ook te worden gerealiseerd dat door het voorstel geen motorrijtuigen worden benadeeld die tot 2028 reeds uit hoofde van de huidige overgangsregeling of de huidige oldtimervrijstelling aanspraak kunnen (gaan) maken op de bestaande oldtimervrijstelling. Het voorstel beperkt enkel de mogelijkheid van het gebruik van de oldtimerregeling voor houders van motorrijtuigen die op dit moment niet onder de oldtimervrijstelling vallen, maar die op basis van de huidige wetgeving hier na 1 januari 2028 wel gebruik van kunnen gaan maken. Het kabinet acht die keuze verdedigbaar en ziet, in antwoord op de vraag hierover van de leden van de fractie van de SGP, geen aanleiding om verder nog te voorzien in overgangsrecht.

Verder kan in antwoord op de vraag van de leden van de fractie van de VVD worden bevestigd dat het voorstel voor een houder van een motorrijtuig dat nu al gebruik kan maken van de oldtimervrijstelling (of de reeds bestaande overgangsregeling) niet wordt geconfronteerd met een lastenverzwaring. Als de regeling eerder zou worden begrensd treedt die lastenverzwaring wel op voor motorrijtuigen die nu nog onder de overgangsregeling vallen. Indien de regeling wordt beëindigd krijgen alle houders van motorrijtuigen die op dit moment gebruikmaken van de oldtimerregeling te maken met een lastenverzwaring.

De leden van de fractie van GroenLinks en PvdA vragen tenslotte waarom het kabinet het belang van de eigenaren van oldtimers hier zwaarder weegt dan dat van belastingplichtigen in box 1 van de inkomstenbelasting. Het volledig of eerder beëindigen van de oldtimerregeling zou ertoe kunnen leiden dat het lage box 1-tarief in de inkomstenbelasting voor laatstgenoemde groep iets minder hoeft te stijgen nu deze schijf wordt gebruikt om de taakstelling voor belastingconstructie en fiscale regelingen te dekken. Het kabinet is echter van oordeel dat deze situatie geen rechtvaardiging oplevert voor het abrupt beëindigen van de oldtimerregeling.

De leden van de fracties van SGP, GroenLinks en PvdA, ChristenUnie, VVD, BBB en CDA hebben vragen gesteld over het voorstel om voor kampeerauto's met ingang van 1 januari 2026 een halftarief toe te passen. Dit voorstel is het resultaat van onderzoeken van de Algemene Rekenkamer (Kamerstukken II 2019/20, 32 800, nr. 63) en het onderzoeksbureau SEO Kamerstukken II 2021/22, 32 800, nr. 76). Deze onderzoeken laten zien dat de bijzondere regelingen voor de kampeerauto's een aanzienlijke belastingderving in de autobelastingen opleveren. Het aantal gebruikers van het kwarttarief kampeerauto is ook sterk toegenomen. In 2023 maken ongeveer 160.000 kampeerauto's gebruik van het kwarttarief. In 2015 waren dat er ongeveer 93.000. Als beleidsinstrument gaan deze regelingen daarmee met hoge kosten gepaard. Bovendien is het een aanname dat deze voertuigen slechts beperkt gebruik van de weg maken, er wordt namelijk niet gecontroleerd of een voertuig beperkt wordt gebruikt. De Nederlandse Kampeerauto Club heeft eerder (2022) aangegeven dat gemiddeld 7.600 km per jaar gereden wordt met kampeerauto's. Ter vergelijking, volgens het CBS wordt gemiddeld circa 11.000 km per jaar gereden met (alle) personenauto's in 2021. Voor corona, in 2019, was dit circa 13.000 km.

Daarnaast gaat ongeveer de helft van de houders van kampeerauto's minimaal één keer per jaar over tot schorsing van dit motorrijtuig. Door schorsing wordt de facto een lagere mrb betaald dan het geldende kwarttarief.

In antwoord op de vraag van VVD of er mensen zijn die er voor kiezen om vanwege het kwarttarief een kampeerauto te gebruiken voor het dagelijkse gebruik. De Belastingdienst signaleert dat sommige bestelauto's ogenschijnlijk primair worden omgebouwd tot kampeerauto om in aanmerking te kunnen komen voor het verlaagde tarief in de mrb. Er worden op internet zelfs kampeersets te huur aangeboden om het voertuig tijdelijk aan de vereisten voor de RDW keuring en de voorwaarden van de Belastingdienst te later voldoen. Deze sets worden na keuring weer uit de bestelauto verwijderd. Dit is in strijd met de voorwaarden om in aanmerking te komen voor het verlaagde tarief. Het beoordelen van de individueel omgebouwde kampeerauto is arbeidsintensief. Toezicht aan de voorkant bij indiening van het verzoek is van belang. Dit is merendeels een kantoortoetsing op basis van meegestuurde foto van de auto. Als een auto eenmaal een kampeerautotarief heeft krijgt de volgende houder automatisch het kampeerautotarief zonder een

nieuwe toetsing. Oneigenlijk gebruik van de regeling kan alleen worden vastgesteld als een het voertuig stilstaand wordt gecontroleerd en daarbij de inrichting kan worden beoordeeld.

De leden van de fractie van de VVD vragen op welke wijze dit voorstel bijdraagt aan het verhelpen van «negatieve milieuprikkels». In reactie hierop geldt dat kampeerauto's, in vergelijking tot personenauto's relatief meer CO<sub>2</sub>, stikstofoxiden en fijnstof uitstoten en daarmee bijdragen aan de totale emissie door het wegverkeer. Van ongeveer 10% van de huidige kampeerauto's is een wltip-CO<sub>2</sub>-uitstoot bekend op basis van RDW-gegevens. Van deze 10% is de gemiddelde CO<sub>2</sub>-uitstoot ongeveer 290 g/km. Verreweg de meeste kampeerauto's rijden nu op diesel. Ter vergelijking de gemiddelde CO<sub>2</sub>-uitstoot van personenauto's is ongeveer 137 g/km voor benzine, en 178 g/km voor diesel. De regeling maakt de fiscale prikkel die vanuit de mrb wordt gegeven om te kiezen voor een milieu- en klimaatvriendelijke(r) voertuig aanmerkelijk zwakker. Om dit negatieve neveneffect te reduceren wordt voorgesteld om de bijzondere regelingen te versoberen. De ratio van de voorgestelde maatregel is dan ook om de negatieve milieuprikkels van de huidige regeling deels te herstellen en niet om per se een bepaalde (extra) CO<sub>2</sub>-reductie te realiseren.

Daarnaast vragen de leden van de fractie van de VVD hoeverre de vakanties met kampeerauto's zijn vergeleken met vliegvakanties en over het aantrekkelijk maken van kampeerauto's als alternatief van vliegen. Het kabinet heeft de vakanties met kampeerauto's niet vergeleken met die van vliegvakanties. Het één sluit immers het ander niet uit. Om vliegreizen te ontmoedigen is het als beleidsmiddel doelmatiger om vliegenreizen te beprijsen zodat duurzame alternatieven, zoals de trein aantrekkelijker worden.

De leden van de fractie van BBB hebben gevraagd waarom het kabinet, gelet op het inwerkingtredingsjaar 2026, dit voorstel nu al in het Belastingplan 2024 heeft opgenomen. Door het voorstel in dit Belastingplan op te nemen kunnen burgers en ondernemers rekening houden met het inwerkingtredingsjaar van de maatregelen. Dit biedt burgers en ondernemers duidelijkheid en handelingsperspectief. Daarnaast is rekening gehouden met de beschikbare IV-capaciteit bij de Belastingdienst om de maatregelen op tijd in te kunnen voeren.

De leden van de fracties van de SGP en de ChristenUnie hebben gevraagd waarom er niet voor is gekozen het bijzondere tarief helemaal af te schaffen. De leden van de fractie van de SGP vragen daarnaast wat een volledige afschaffing extra oplevert en wat de financiële gevolgen zijn voor houders van kampeerauto's als ook het halftarief wordt afgeschaft. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen daarnaast in welke mate een gedragsreactie wordt verwacht. Ook de leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet verwacht dat kampeerauto's meer geschorst gaan worden. De leden van de fracties van GroenLinks en PvdA vragen hoe het belang van belastingplichtigen in box 1 van de inkomstenbelasting is afgewogen tegen dat van de eigenaren van kampeerauto's. In antwoord hierop geldt dat het volledig afschaffen van het kwarttarief voor kampeerauto een forse lastenverzwaring zou opleveren voor houders van kampeerauto's die meer dan gemiddeld moeite kunnen hebben om op koerswijzigingen te reageren. Het kabinet acht dit nadeel zwaarder wegen dan het voordeel van het reguliere tarief.

Een gemiddelde kampeerauto – met een gewicht van 2.600 kg en diesel brandstofmotor – die niet schorst betaalt nu circa € 880 mrb per jaar. Bij volledig afschaffen van het kwarttarief wordt dit vier keer zoveel, circa € 3.520 per jaar. Uit onderzoek komt naar voren dat circa de helft van de

kampeerauto's een groot deel van het jaar worden geschorst. Bij een half jaar schorsen zou de mrb stijgen van circa € 440 per jaar naar circa € 1.760 per jaar.

Het volledig afschaffen van het bijzondere tarief voor kampeerauto's zou ertoe kunnen leiden dat het tarief van de eerste schijf in box 1 in de inkomstenbelasting minder hoeft te stijgen nu deze schijf wordt gebruikt om de taakstelling voor belastingconstructie en fiscale regelingen te dekken. Het kabinet is echter van oordeel dat deze situatie onvoldoende opweegt tegen de nadelen van het al te abrupt of te ingrijpend beëindigen van de bijzondere regeling voor de kampeerauto.

Het versoberen van het kwarttarief naar een halftarief per 2026 levert € 80 miljoen op (in prijzen 2026). Hierbij is rekening gehouden met een gedragseffect van 20%. Een volledige afschaffing van het kwarttarief zou naar verwachting € 151 miljoen opleveren, oftewel € 71 miljoen extra ten opzichte van versoberen naar een halftarief. Omdat dit een grotere lastenverzwaring betreft wordt hierbij rekening gehouden met een gedragseffect van 50%. Naar verwachting gaan (meer) mensen hun kampeerauto (langer) schorsen, of men zal de kampeerauto wegdoen bij een versobering of afschaffing van het kwarttarief. Bij een grotere lastenverzwaring zal dit effect groter zijn. Een verlaagde opbrengst als gevolg van elektrificatie wordt niet voorzien, in antwoord op een vraag van de leden van de fractie van de BBB in hoeverre uit kan worden gegaan van positieve budgettaire effecten in de toekomst in relatie tot het gebruik van elektrische kampeerauto's. Op dit moment zijn er nog amper elektrische kampeerauto's. Hier is, in antwoord op de vraag van de leden van de fractie van de BBB, ook geen onderzoek naar gedaan. Voor emissievrije voertuigen geldt nu nog een nihil tarief in de mrb, in 2025 wordt dit een kwarttarief en per 2026 wordt dit een voltarief. Dit geldt ook voor elektrische kampeerauto's. Daarmee zal er geen lagere opbrengst zijn door emissievrije kampeerauto's in de mrb.

De leden van de fractie van de VVD vragen of bekend is hoeveel houders van kampeerauto's gepensioneerd zijn en in welke mate beperkt gebruik van de weg gemaakt wordt.

Het is niet bekend hoeveel houders van kampeerauto's gepensioneerd zijn. De Nederlandse Kampeerauto Club heeft eerder (2022) aangegeven dat bezitters van kampeerauto's in Nederland gemiddeld 62 jaar zijn en dat gemiddeld 7.600 km per jaar gereden wordt met kampeerauto's. Ter vergelijking, volgens het CBS wordt gemiddeld circa 11.000 km per jaar gereden met (alle) personenauto's in 2021. Voor corona, in 2019, was dit circa 13.000 km. Rekening houdend met de effectieve belastingdruk acht het kabinet de tariefsverhoging billijk.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de gevolgen van het voorstel voor bedrijfsmatig gehouden kampeerauto's. Het onderscheid dat in de wet wordt gemaakt tussen «bedrijfsmatig gehouden kampeerauto's» en «particuliere kampeerauto's» komt met het voorstel te vervallen, omdat voor beide groepen een halftarief van toepassing is.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoeveel personenauto's, bestelauto's, autobussen op LPG, CNG en LNG op dit moment in Nederland op de weg rijden. De leden vragen zich ook af door welk (type) bedrijven de autobussen worden gebruikt en wat dit betekent voor de jaarlijkse lasten voor eigenaren van personenauto's, bestelbussen, en autobussen op LPG, CNG en LNG, en hoe dit zich verhoudt tot de kosten voor vergelijkbare modellen die nog op diesel of benzine rijden. Zie hiervoor de onderstaande tabel. Hierin staan het huidige bedrag dat men betaalt voor de jaarlijkse mrb voor een auto op LPG3/CNG/LNG met gemiddeld gewicht. Daarnaast staan ook de jaarlijkse mrb-kosten

(inclusief provinciale opcenten) voor andere brandstofsoorten met vergelijkbaar gewicht.

**Tabel 13: jaarlijkse MRB**

Jaarlijkse mrb verschuldigd in € (prijzen 2023) inclusief opcenten

Personenauto (Zeeland) per brandstofsoort	Bij gem. gewicht <b>1.309 kg</b> van personenauto op LNG/LPG3/CNG
Benzine	732
Diesel	1.474
LPG3/LNG/CNG	851
Gas overig	1.564
Bestelauto particulier per brandstofsoort	Bij Gem. Gewicht <b>1.996 kg</b> van bestelauto op LNG/LPG3/CNG
Benzine	888
Diesel	2.060
LPG3/LNG/CNG	1.685
Gas overig	2.187
Autobus per brandstofsoort	Bij Gem. gewicht <b>13.000 kg</b> van Autobus op CNG/LPG
CNG of LPG	0
Standaard mrb tarief (Diesel)	901

De leden van de fractie van het CDA hebben vragen gesteld over het voorstel om het nihil tarief in de mrb voor OV-autobussen die op LPG of aardgas rijden met ingang van 1 januari 2030 te beëindigen. De leden vragen wat dit in praktijk betekent, om wat voor soort bussen dit gaat en of dit gevolgen heeft voor de beschikbaarheid en kosten van (regionaal) OV. Er rijden momenteel ongeveer 100.000 personen- en bestelauto's rond die op gas rijden. Daarvan valt ongeveer 90% onder de verlaagde brandstof toeslag op gas in de mrb (LNG/CNG-brandstof of LPG-G3-gasinstallatie). Er rijden ongeveer 5.200 OV-bussen in Nederland, waarvan ongeveer 470 OV-bussen (2021) op gas en ongeveer 1.500 OV-bussen emissievrij (2023). Daarnaast is middels het Bestuursakkoord Zero Emissie Busvervoer met Nederlandse OV-concessieverleners afgesproken dat vanaf 2025 alle nieuwe OV-bussen zero-emissie zijn. Gelet op voornoemde lijkt de impact van het voorstel voor autobussen daarmee in de praktijk beperkt.

Het lid Omtzigt vraagt waarom niet is gekozen voor een meer variabele verhoging van de bpm, waarbij bijvoorbeeld rekening gehouden wordt met de grootte, gewicht, prijs, et cetera van de auto. De hoogte van de bpm voor een personenauto is opgebouwd uit een vast deel (vaste voet) en een variabel deel (schijvenstelsel) dat afhankelijk is van de CO<sub>2</sub>-uitstoot van de personenauto. Het tarief is daarmee niet direct afhankelijk van andere variabelen zoals de grootte, gewicht of prijs van de personenauto. Het betrekken van deze variabelen zou de bpm een stuk complexer maken. Ten aanzien van de vraag van het lid Omtzigt of de opbrengst 1-op-1 wordt doorgesluisd geldt dat het kabinet ervoor heeft gekozen om de ingroei van emissievrije personenauto's te versnellen door de aanschaf van een tweedehands elektrische auto te subsidiëren. De voorgestelde verhoging van de vaste voet in de bpm is uitsluitend bedoeld om de extra uitgaven te dekken. In de Voorjaarsnota is de opbrengst van deze maatregel geraamd op € 528 miljoen voor de periode 2025–2030. De opbrengst dient als dekking voor de subsidieregeling van tweedehands emissievrije personenauto's (zogenaamde SEPP-regeling) die geraamd is op circa € 528 miljoen voor de periode 2025–2029. Voor het Belastingplan

2024 is de maatregel, zoals gebruikelijk, herijkt. In de raming is nu ook rekening gehouden met de bpm bij parallelimport en export en is gebruik gemaakt van de definitieve tabelcorrectiefactor voor 2024. De reeks kent een ophoop van € 104 miljoen in 2025 naar structureel € 119 miljoen vanaf 2034. Deze herijking is meegenomen in het inkomstenkader. Voor de subsidieregeling blijft de afgesproken € 528 miljoen beschikbaar.

De leden van de fractie van het CDA hebben vragen gesteld over de verhoging van de vaste voet in de bpm met circa € 200 in relatie tot de subsidies voor aanschaf en private lease van tweedehands emissievrije personenauto's te dekken. De leden vragen in hoeverre afgelopen jaar meer auto's in het lagere segment elektrisch vervoer op de tweedehands markt beschikbaar zijn gekomen en wat daarvan de gemiddelde verkoopprijs was.

De vaste voet in de bpm van € 200 wordt niet alleen voor auto's op fossiele brandstof, maar ook voor nieuwe emissievrije auto's en PHEV's ingevoerd om de extra uitgaven aan subsidies voor aanschaf en private lease van tweedehands emissievrije personenauto's te dekken. De afgelopen jaren zijn er veel auto's in het lagere segment elektrisch vervoer op de tweedehands markt beschikbaar gekomen, mede omdat de import van elektrische auto's naar Nederland per saldo groter is dan de export. Zie ter illustratie in onderstaande tabel de huidige top 10 van de meest aangevraagde merken en modellen voor gebruikte elektrische personenauto's sinds de start van de subsidieregeling medio 2020. Dit betreft allemaal modellen in de (compacte) middenklasse waarvoor deze subsidieregeling is ontwikkeld. Er is geen informatie bekend over de gemiddelde verkoopprijzen van deze voertuigen omdat die informatie niet standaard opgevraagd wordt bij ieder subsidieaanvraag. De SEPP-regeling toetst immers op de oorspronkelijke cataloguswaarde van de gesubsidieerde voertuigen en die mag nooit hoger zijn geweest dan € 45.000 toen de auto ooit nieuw was.

Top 10	Merk en model	Aantal	Aandeel van totaal (%)
1	Renault Zoe	5.012	16,0%
2	Nissan Leaf	3.165	10,1%
3	Volkswagen Golf	2.301	7,4%
4	Hyundai Kona	2.136	6,8%
5	Fiat 500E	1.560	5,0%
6	Peugeot 208	1.481	4,7%
7	Volkswagen ID.3	1.403	4,5%
8	Volkswagen Up!	1.319	4,2%
9	Hyundai Ioniq	1.206	3,9%
10	BMW i3	1.154	3,7%

De leden van de fractie van het CDA vragen of er al een keer onderzoek is gedaan naar de toegankelijkheid en betaalbaarheid van de leaseconstructies. Ook voor welke inkomensgroepen deze zijn bedoeld en hoe ervoor kan worden gezorgd dat meer mensen hier gebruik van kunnen maken. Het lid Omtzigt vraagt hoe de subsidieregeling (SEPP) er op hoofdlijnen uit ziet en of er rekening wordt gehouden met variabelen zoals de grootte, gewicht, prijs en etc. van de auto. Ook vraagt het lid welke effectenonderzoeken naar deze maatregelen zijn gedaan en het kabinet deze met de Kamer kan delen.

De huidige SEPP-regeling voorziet reeds in de subsidiëring van particulieren voor zowel koop als private lease. Private lease is meegenomen zodat particulieren niet in één keer de aanschafprijs hoeven te betalen en

daardoor emissievrij rijden al eerder binnen hun bereik komt. Voor subsidie op private lease aanvragen gelden de voorwaarden van het «keurmerk Private Lease». Eén van deze voorwaarden betreft een kredietwaardigheidstoets of de potentiële klant de kosten van de gewenste (emissievrije) private leaseauto financieel kan dragen. Iedere inkomensgroep die deze krediettoets doorstaat, kan dus in aanmerking komen voor een (emissievrije) auto via private lease. Zo lang er subsidie-budget beschikbaar is en de emissievrije private leaseauto voldoet aan de SEPP-voorwaarden, kan er subsidie worden aangevraagd. Op de website [www.rijksoverheid.nl](http://www.rijksoverheid.nl) is een factsheet gepubliceerd met een externe doorrekening van het kabinetsvoorstel om de vaste voet in de bpm per 2025 te verhogen en om het budget voor de subsidieregeling (SEPP) voor tweedehands emissievrije personenauto's te verlengen tot en met 2029. De precieze vormgeving van de SEPP-regeling voor tweedehands emissievrije personenauto's na 2024 wordt nog uitgewerkt en is op dit moment niet bekend.

Het lid Omtzigt vraagt naar de budgettaire gevolgen van de voorgestelde maatregel voor geldtransportwagens en wijst op het ontbreken van deze regeling in het Ambtelijk rapport Aanpak fiscale regelingen. In reactie hierop geldt dat er geen budgettaire gevolgen zijn opgenomen omdat het om een zeer gering aantal aanvragen (geen tot enkele voertuigen) gaat. Zo heeft de Belastingdienst vorig jaar nul verzoeken voor bpm-teruggaaf ontvangen. Verder geldt dat de mrb en bpm meer dan 40 bijzondere regelingen bevatten. Niet alle regelingen zijn in het ambtelijk rapport opgenomen.

De leden van de fractie van het CDA vragen of na genoemde wijziging voor geldtransportwagens, deze voertuigen per 2024 hetzelfde behandeld worden als bestelauto's. Het lid Omtzigt vraagt of thans CO<sub>2</sub>-zuiniger alternatieven op de markt zijn ten aanzien van geldtransport. Geconstateerd is dat de regeling voor geldtransportwagens destijds in de bpm is opgenomen omdat deze voertuigen binnen de huidige regels, niet als bestelauto maar, als personenauto worden aangemerkt doordat de laadruimte zitplaats biedt aan een bewaker. De aanvragers van de regeling betreffen private partijen. De regeling is daarmee de facto, net als de bpm-vrijstelling bestelauto ondernemer, een ondernemersregeling. De bpm-vrijstelling voor bestelauto ondernemer wordt per 1 januari 2025 mede om milieuredenen afgeschaft. Een gemiddelde geldtransportwagen stoot net als een bestelauto relatief veel CO<sub>2</sub> uit. Met het beëindigen van de regeling voor geldtransportwagens per 2026 wordt de bpm, gebaseerd op de CO<sub>2</sub>-uitstoot, ook op deze groep voertuigen van toepassing. Er is een beperkt aantal modellen van CO<sub>2</sub>-zuinigere geldtransportwagens ontwikkeld maar is niet bekend hoeverre deze al op de Nederlandse markt aanwezig zijn. De elektrische bestelauto modellen zouden wel (via ombouw of opbouw) geschikt gemaakt kunnen worden als geldtransportwagen.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de naleving van de motorrijtuigenbelasting in de grensregio's voor motorrijtuigen met een buitenlands kenteken en de experimenten die zijn gedaan. Vooraf wordt opgemerkt dat de aanwezigheid van een buitenlands kenteken in de grensstreek niet automatisch betekent dat er sprake is van belastbaar feit c.q. wanbetaling in de motorrijtuigenbelasting. De motorrijtuigenbelasting is namelijk pas verschuldigd als het motorrijtuig met een buitenlands kenteken wordt bestuurd door een Nederlandse ingezetene. Er zijn in Nederland hieraan geen beperkingen gesteld. Daarbij wordt in de grensregio's vaak door Nederlandse ingezetene gebruik gemaakt van een vrijstelling in de motorrijtuigenbelasting, zoals een vrijstelling voor woon-werkverkeer of een vrijstelling voor buiten-

landse studenten. Ook wordt er in veel gevallen de motorrijtuigenbelasting wel betaald.

Het toezicht op en de handhaving van motorrijtuigen met een buitenlands kenteken is afhankelijk van de staandehouding door de Nederlandse politie. Bij een staandehouding kan namelijk pas worden geconstateerd of een motorrijtuig met een buitenlands kenteken wordt bestuurd door een Nederlandse ingezetene. Als dat het geval is, kan de politie hierover de Belastingdienst informeren, en kan de Belastingdienst vaststellen of de motorrijtuigenbelasting is betaald en is verschuldigd. Dit laatste is overigens een arbeidsintensief proces, omdat per geval moet worden vastgesteld of de bestuurder daadwerkelijk in Nederland woonachtig is en in hoeverre een vrijstelling van toepassing is. Er is een pilot geweest tussen de politie en de Belastingdienst om de signalen van de politie digitaal en frequenter uit te wisselen. Deze pilot is als nuttig ervaren. Het verder automatiseren en meer structureel uitwisselen van gegevens met de politie kan bijdragen aan het ophalen van meer signalen, zodat de handhaving op de motorrijtuigenbelasting bij buitenlandse kentekens wordt verstevigd. De wens van digitalisering is derhalve aangemeld voor in het (overvolle) IV-portfolio. Naast de digitalisering, ondersteunt de Belastingdienst ook de politie door agenten voor te lichten of op te leiden in de regelgeving van de motorrijtuigenbelasting.

De leden van de fractie van SGP vragen of de beëindiging van de bpm-vrijstelling voor bestelauto ondernemer ook geldt voor bestelauto's die onder de gehandicaptenregeling vallen? Zo ja of het kabinet bereidt is dit ongedaan te maken.

De beëindiging van de bpm-vrijstelling voor bestelauto ondernemer geldt niet voor de bestelauto's die onder de gehandicaptenregeling vallen.

### **19. Inkorten nieuwe eerste schijf gas in de energiebelasting**

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom in de augustusbesluitvorming geen gebruik is gemaakt van de nieuwe eerste schijf gas in de energiebelasting.

De energierekening kent volgend jaar naar verwachting een gematigdere ontwikkeling. De energieprijzen zakken onder het niveau van het prijsplafond. Tegelijkertijd liggen de energieprijzen nog steeds hoger dan voor 2021. Daarbij geldt dat in den brede de prijzen stijgen en dit niet meer uitzonderlijk is voor de energieprijzen. Daarnaast betreft het verlagen van het tarief van de eerste schijf gas een generieke maatregel, terwijl het kabinet heeft gekozen voor een pakket aan structurele maatregelen gericht op het ondersteunen van de lagere inkomens. Met dit pakket neemt armoede in Nederland naar verwachting niet verder toe. Verder heeft het kabinet ook besloten om opnieuw een bijdrage beschikbaar te stellen aan het Tijdelijk Noodfonds Energie, zodat er voor huishoudens met een laag inkomen en een hoge energierekening in 2024 een vangnet beschikbaar is. Voorts geldt tot het einde van 2023 de bescherming van het prijsplafond en volgt nog de uitkering van de energietoeslag 2023 aan kwetsbare huishoudens met een inkomen op of net boven het sociaal minimum. In dit licht acht het kabinet op dit moment niet noodzakelijk om aanvullende maatregelen te nemen in de energiebelasting.

Als het noodzakelijk wordt geacht om huishoudens te compenseren voor hoge energieprijzen via een verlaging van de energiebelasting, dan verdient een verhoging van de belastingvermindering in de energiebelasting de voorkeur boven een verlaging van het tarief van de nieuwe eerste schijf gas.

De voordelen van de belastingvermindering ten opzichte van de nieuwe eerste schijf gas zijn: (1) het is een bijzonder simpele maatregel, (2) het



voordeel komt net als bij de eerste schijf voor circa 90% terecht bij huishoudens, en (3) de verduurzamingsprikkel blijft zoveel mogelijk in stand.

De nieuwe eerste schijf gas daarentegen, is een bijzonder impactvolle maatregel vanwege de complexiteit rond blokverwarming. Als het tarief wordt verlaagd, moet voor de naar schatting 600.000 huishoudens met blokverwarming een forfaitaire teruggaveregelingsregeling worden geïntroduceerd. Anders ontbreekt de mogelijkheid dat zij net als huishoudens met een individuele gasaansluiting het voordeel ontvangen van een tariefsverlaging. Echter, dit instrument kent serieuze risico's en nadelen: (1) het is onzeker of de teruggave wordt aangevraagd en als dit gebeurt, is onzeker of het voordeel uiteindelijk toekomt bij huishoudens, (2) het teruggaveproces moet zo eenvoudig mogelijk zijn en kent een reëel frauderisico, (3) huishoudens die minder dan 1.000 m<sup>3</sup> verbruiken en het voordeel van de teruggave daadwerkelijk ontvangen, worden overgecompenseerd, en (4) met het verlagen van het tarief in de nieuwe eerste schijf wordt niet voldaan aan een afspraak uit het Nederlandse herstel- en veerkrachtplan (HVP),<sup>65</sup> kan leiden tot een financiële korting die kan oplopen tot een half miljard euro.<sup>66</sup> Deze korting kan worden voorkomen door een verlaging van de energiebelasting via de verhoging van de belastingvermindering vorm te geven.

Vanwege de complexiteit, de nadelen en uitvoerings- en budgettaire risico's die een verlaging van het tarief van de nieuwe eerste schijf gas met zich brengt, zou het kabinet een verhoging van de belastingvermindering verkiezen.

Ten aanzien van de inkorting van de nieuwe eerste schijf gas in de energiebelasting tot 1.000 m<sup>3</sup> per 1 januari 2024 zijn verschillende vragen gesteld. Het lid Omtzigt vraagt waarom niet is aangesloten bij de grens van 1.200 m<sup>3</sup> zoals die tijdens het energieplafond was voorzien of bij het gemiddelde gebruik van 1.169 m<sup>3</sup>. De leden van de fractie van de SP vragen waarom de regering er voor heeft gekozen om een ander tarief te kiezen dan het amendement Grinwis c.s. stelt. Zij vragen waarom de regering kiest voor een lagere tariefschijf zodat er minder huishoudens onder vallen en hoe de regering verwacht dat deze extra verlaging positief uitpakt voor huishoudens in slecht geïsoleerde woningen die afhankelijk zijn van aardgas voor de verwarming voor hun huis. De leden van de fracties van GroenLinks en de PvdA vragen waarom specifiek voor 1.000 m<sup>3</sup> is gekozen. Zij stellen dat de voorgestelde schijfgrens van 1.000 m<sup>3</sup> te laag is voor veel huishoudens die daadwerkelijk in de problemen kunnen komen door hoge gasprijzen, maar voor veel andere huishoudens die wél in staat zijn maatregelen te nemen te hoog om te zorgen voor voldoende prikkel om dat ook te doen. Zij vragen of de regering zich kan vinden in deze analyse.

De nieuwe eerste schijf gas wordt geïntroduceerd op 1 januari 2024 als gevolg van het aangenomen amendement Grinwis c.s. op het Belastingplan 2023.<sup>67</sup> In het amendement is voor de schijfgrens aangesloten bij het tijdelijke prijsplafond energie: 1.200 m<sup>3</sup>.

Het doel van het amendement is om de energiebelasting op een deel van het gasverbruik te kunnen verlagen, om op die manier huishoudens bij hoge energieprijzen tegemoet te kunnen komen. Als dit instrument op enig moment zou worden ingezet, acht het kabinet het van belang om

<sup>65</sup> In het HVP is de tariefschuif in de huidige eerste schijf van de energiebelasting tussen gas en elektriciteit (cf. Coalitieakkoord 2021) opgenomen als hervorming. De afspraak is dat het tarief in de eerste schijf gas in 2024 in reële termen met 2,5 cent per m<sup>3</sup> wordt verhoogd ten opzichte van 2023 en in 2026 met 1 cent per m<sup>3</sup> ten opzichte van 2024.

<sup>66</sup> Zie hierover ook de brief betreffende de aangenomen moties met budgettaire consequenties tijdens de Algemene Politieke Beschouwingen van de Minister van Financiën en Staatssecretaris van Financiën-Fiscaliteit en Belastingdienst d.d. 29 september 2023, p. 5 en 13.

<sup>67</sup> Kamerstukken II 2022/23, 36 202, nr. 41.

tevens oog te blijven houden voor de besparingsprikkel die uitgaat van de energiebelasting. Deze is ook van belang voor het behalen van de klimaatdoelen. Op basis van het recente onderzoek van CE Delft naar aanpassingen in de energiebelasting voor extra emissiereductie kan kort gezegd worden geconcludeerd dat een langere eerste schijf met een lager tarief negatieve impact heeft op de CO<sub>2</sub>-uitstoot van kleinverbruikers.<sup>68</sup> De hoogte van de belastingvermindering heeft volgens CE Delft geen effect op emissiereductie, omdat de marginale prikkel hierdoor niet verandert.<sup>69</sup> Als de schijflengte op 1.200 m<sup>3</sup> zou worden gehouden en het tarief in de eerste schijf gas wordt verlaagd, boet de besparingsprikkel in de energiebelasting voor veel huishoudens aan belang in, omdat het gemiddelde verbruik van een huishouden in 2023 daar onder ligt. Uit recente voorlopige cijfers van het CBS blijkt dat het gemiddelde verbruik van huishoudens in 2022 1.050 m<sup>3</sup> bedroeg. Het mediane verbruik is 960 m<sup>3</sup>. De komende jaren wordt een verdere besparing op het gasverbruik verwacht. Het Planbureau voor de Leefomgeving raamt in de Klimaat en Energieverkenning 2022 een afname van het gasverbruik over de periode 2021–2030 van meer dan 20%.

Als het tarief van de nieuwe eerste schijf gas wordt verlaagd, blijft met een schijfgrens van 1.000 m<sup>3</sup> nog altijd een substantieel deel van het verbruik belast tegen een lager tarief. Voor veel huishoudens wordt dan hun volledige gasverbruik belast tegen dit lagere tarief.

De leden van de fracties van GroenLinks en de PvdA merken terecht op dat – kort gezegd – met een schijfgrens van 1.000 m<sup>3</sup> de beoogde doelen voor veel huishoudens niet worden bereikt. Het kabinet meent dat hetzelfde geldt voor elke andere schijfgrens. Tariefverlaging in de energiebelasting is hoe dan ook een generiek instrument. Een verlaging komt terecht bij alle huishoudens én alle bedrijven. Het is daarmee geen geschikt instrument voor gerichte steun.

Als de generieke steun van een lager tarief op de eerste 1.000 m<sup>3</sup> onvoldoende wordt geacht voor bepaalde groepen, acht het kabinet het raadzaam om andere, meer gerichte maatregelen in te zetten om de betreffende groepen te ondersteunen. Daarbij dient dan ook oog te zijn voor de naar schatting 600.000 huishoudens met blokverwarming, voor wie het onzeker is of het voordeel van een tariefsverlaging in de eerste schijf gas hen überhaupt bereikt. Over huishoudens met blokverwarming wordt in dit verband opgemerkt dat hoe hoger de schijfgrens en/of hoe lager het tarief van de nieuwe eerste schijf, des te groter is het voordeel dat zij mogelijk mislopen. Dit risico benadrukt het belang van gerichte maatregelen.

De leden van de fracties van GroenLinks en de PvdA vragen voorts of het niet logischer zou zijn om bij een eventuele toekomstige differentiatie tussen de tarieven van de nieuwe eerste en tweede schijf te kijken naar een geschikt niveau van de schijfgrens.

Het kabinet volgt de redenering van genoemde fracties. Echter, voor een aanpassing van de schijfgrens heeft de Belastingdienst tussen de vier en achttien maanden nodig, omdat het een structuurwijziging betreft. De energieleveranciers hebben hiervoor vier maanden nodig. Zou bijvoorbeeld eind 2024 worden besloten dat de schijfgrens moet worden aangepast, dan kan deze wijziging op z'n vroegst per 1 januari 2026 worden geïmplementeerd. In dit licht heeft het kabinet besloten reeds thans de schijfgrens aan te passen.

---

<sup>68</sup> Zie CE Delft, Aanpassingen energiebelasting voor extra emissiereductie. Inschatting effecten, augustus 2023, p. 4, 5, 17, 19–20 en 23 (bijlage bij het Pakket Belastingplan 2024).

<sup>69</sup> CE Delft, Aanpassingen energiebelasting voor extra emissiereductie. Inschatting effecten, augustus 2023, p. 4.

Het lid Omtzigt vraagt op welke manier het gemiddelde gasgebruik van een huishouden kan worden teruggebracht onder het gemiddelde van 1.169 m<sup>3</sup> in 2023.

In algemene zin heeft een huishouden verschillende manieren om het aardgasverbruik te reduceren. Zo kan via gedragsmaatregelen als de verwarming een graad lager zetten, korter douchen en het vaker sluiten van gordijnen op een deel van het verbruik worden bespaard. Er valt ook te denken aan het verminderen van de totale warmtevraag door de woning beter te isoleren, via bijvoorbeeld (extra) isolatie van de spouwmuur, de vloer of de ramen. Tot slot kan de warmtevraag worden verduurzaamd door (deels) af te stappen van het gas en over te gaan op een (hybride) warmtepomp. De daadwerkelijke mogelijkheden om het gasverbruik te verminderen verschillen per huishouden.

De leden van de fractie van de PVV verzoeken de regering aan te geven welk gedeelte van de energierekening in 2024, op basis van de voorliggende maatregelen, gaat bestaan uit overheidsheffingen (inclusief btw), leveringskosten en daadwerkelijke kosten voor energiegebruik (absoluut en in relatieve zin). Zij vragen daarbij of de regering hierbij kan uitgaan van een huishouden dat gebruik maakt van 1.500 m<sup>3</sup> gas en 3.500 kWh aan stroom, dit te vergelijken met onze buurlanden en opmerkelijke verschillen kan duiden.

In tabel X is weergegeven hoe de energierekening er voor een dergelijk huishoudenruit zou kunnen zien in 2024. Hierbij is gerekend met een variabel leveringstarief van 63 cent voor aardgas en 18 cent voor elektriciteit.<sup>70</sup> De leveringstarieven voor 2024 zijn een schatting en kennen een grote onzekerheid. De situatie per huishouden c.q. contract kan sterk verschillen op basis van het tijdstip waarop het contract afgesloten wordt en contracttype en -duur. De marktontwikkeling van de groothandelsmarkt is daarnaast afhankelijk van externe factoren.

**Tabel 14: Fictieve energierekening huishouden met verbruik 1.500 m<sup>3</sup> en 3.500 kWh in 2024 in euro's**

	2024
Vast leveringstarief	665
Variabel leveringstarief	1.575
Totaal verbruikskosten	<b>2.240</b>
Energiebelasting gas en elektriciteit	<b>1.255</b>
Belastingvermindering	- 498
Btw	629
Totale kosten	<b>3.626</b>

Er is geen zicht op de energierekening voor huishoudens in onze buurlanden in 2024. Wel kunnen de tarieven van de energiebelasting van 2023 voor het merendeel van de EU-lidstaten worden teruggevonden worden in de *Taxes in Europe*<sup>71</sup> database en Eurostat. Op basis van deze gegevens lijkt het marginale tarief voor aardgas en elektriciteit dat Nederlandse huishoudens betalen boven het Europese gemiddelde te liggen. Hierbij moet worden opgemerkt dat ieder land naast de tarieven vrijstellingen en kortingen op de energiebelasting kent. Deze kunnen de effectieve belastingdruk verlagen. Zo kent Nederland met de belastingvermindering een dergelijk instrument. Een huishouden met een gemiddeld verbruik, dat wil zeggen 1.050 m<sup>3</sup> en 2.180 kWh, betaalt hierdoor in plaats van € 992 energiebelasting de facto € 389 per jaar. Het effectieve tarief

<sup>70</sup> Aanname gebaseerd op een scenario van DNB voor de ontwikkeling van de groothandelsprijs in 2024. Zie ook het rapport: DNB, «Economische ontwikkelingen en vooruitzichten», juni 2023, <https://www.dnb.nl/media/fa2biq5o/eov-juni-2023.pdf>.

<sup>71</sup> Taxes in Europe Database v3 (europa.eu)

voor aardgas en elektriciteit ligt hierdoor gemiddeld 61% lager dan het marginale tarief.

De leden van de fractie van de PVV hebben tevens gevraagd te reflecteren op het aandeel overheidsheffingen en andere kosten in de totale kosten van energie, hoe deze kosten zich verhouden tot de kosten voor andere levensbehoeften en of er andere primaire levensbehoeften zijn die in dezelfde mate worden belast.

De kosten van goederen en diensten voor huishoudens kunnen sterk variëren. Het is daarom niet eenduidig aan te geven hoe de kosten en lasten van verschillende type uitgaven voor huishoudens zich tot elkaar verhouden. Het kabinet streeft naar een evenwichtig koopkrachtbeeld voor alle huishoudens. De energierekening kent volgend jaar naar verwachting een gematigde ontwikkeling en de energietarieven zakken onder het tijdelijke prijsplafond energie. Het kabinet heeft er daarom voor gekozen om niet de energiebelasting te verlagen, maar een gericht koopkrachtpakket samen te stellen, dat met name gericht is op de laagste inkomens.

De leden van de fractie van de PVV merken op dat het voor veel huishoudens niet betaalbaar en/of praktisch haalbaar is om gas te besparen dan wel over te stappen op een goedkoop alternatief voor gas. Zij vragen een toelichting waarom het gerechtvaardigd is om deze huishoudens onder het mom van een besparingsprikkel te confronteren met hogere kosten voor een primaire levensbehoefte dan noodzakelijk. Het doel van het amendement waarmee de nieuwe eerste schijf gas wordt geïntroduceerd op 1 januari 2024<sup>72</sup> is om de energiebelasting op een deel van het gasverbruik te kunnen verlagen, om op die manier huishoudens bij hoge energieprijzen tegemoet te kunnen komen. Het kabinet zet dit instrument niet in. Het kabinet kort de nieuwe eerste schijf alleen in van 1.200 m<sup>3</sup> naar 1.000 m<sup>3</sup> met het oog op het meer behouden van de besparingsprikkel in de energiebelasting. Het kabinet verhoogt het tarief van de nieuwe tweede schijf niet. Het kabinet neemt nu dus geen maatregelen waardoor huishoudens worden geconfronteerd met een lager of hoger tarief in de energiebelasting op gas.

De leden van de fractie van de PVV vragen of de regering kan toelichten of er budgettaire consequenties zijn voor 2024 als de schijflengte van de eerste schijf op een hoger gebruik wordt vastgesteld.

Zoals hiervoor is opgemerkt, past het kabinet de tarieven in de nieuwe eerste en tweede schijf gas niet aan. De tarieven in de schijven zijn dus gelijk. Daarom heeft de aanpassing van de schijflengte geen budgettaire consequenties.

Mocht ervoor worden gekozen om het tarief van de nieuwe eerste schijf gas te verlagen, dan zorgt een hogere schijfgrens voor een grotere budgettaire derving omdat een groter deel van het verbruik van met name huishoudens zich in de eerste schijf bevindt. Naar schatting is deze derving bij een schijfgrens van 1.200 m<sup>3</sup> 12% hoger dan bij een schijfgrens van 1.000 m<sup>3</sup>.

De leden van de fractie van het CDA lezen dat voor energieleveranciers de grens van de nieuwe eerste schijf gas uiterlijk 1 oktober 2023 bekend moet zijn als deze per 1 januari 2024 moet ingaan. Zij vragen hoe dit strookt met de planning van behandeling van het Belastingplan 2024 en of dit ook geldt voor wijzigingen in het tarief passend bij deze nieuwe schijf. Bij brief van 14 juni jl. is aangekondigd dat het kabinet in de augustusbesluitvorming zou besluiten over onder meer de lengte van de nieuwe

---

<sup>72</sup> Kamerstukken II 2022/23, 36 202, nr. 41.

eerste schijf gas.<sup>73</sup> Het kabinet heeft in de augustusbesluitvorming besloten om de grens van de nieuwe eerste schijf gas aan te passen. In de op 19 september jl. bij uw Kamer ingediende memorie van toelichting bij het wetsvoorstel<sup>74</sup> en de op 22 september jl. aan uw Kamer aangeboden Factsheetbundel Pakket Belastingplan 2024<sup>75</sup> is inderdaad toegelicht dat de lengte van de nieuwe eerste schijf die per 1 januari 2024 moet gelden, uiterlijk 1 oktober 2023 duidelijk moet zijn voor energieleveranciers in verband met de benodigde tijd voor implementatie van de nieuwe schijf. Hierover is tevens bericht in de brief van 29 september jl. betreffende de aangenomen moties met budgettaire consequenties tijdens de Algemene Politieke Beschouwingen, waarbij ook is opgemerkt dat energieleveranciers uitgaan van de schijflengte die is opgenomen in het wetsvoorstel.<sup>76</sup> In voornoemde brief is ook vermeld dat de Belastingdienst en energieleveranciers in elk geval tot en met de stemming over het wetsvoorstel Belastingplan 2024 in de Tweede Kamer de hoogte van de tarieven voor 2024 kunnen aanpassen,<sup>77</sup> zoals overigens elk jaar het geval is.<sup>78</sup>

## **20. Nadere wetwijzigingen betreffende de nieuwe eerste schijf gas in de energiebelasting**

De leden van de fractie van de VVD vragen of de regering kan aangeven en concretiseren wat de impact voor gebruikers van blokverwarming is indien besloten wordt tot een verlaging van het tarief van de nieuwe eerste schijf gas. Zij vragen daarbij in hoeverre er bij een tariefaanpassing verschil is tussen mensen met blokverwarming en mensen met een reguliere aansluiting door de voorgestelde aanpassingen. Het eerste verschil is dat elk huishouden met een individuele gasaansluiting profiteert van een tariefverlaging maar dat huishoudens achter een blokverwarming hiervan mogelijk niet profiteren. Het tweede verschil is dat huishoudens achter een blokverwarming die het voordeel wél krijgen, mogelijk worden overgecompenseerd, en dat overcompensatie bij huishoudens met een individuele gasaansluiting niet kan voorkomen. Het derde verschil is dat huishoudens met een individuele gasaansluiting het voordeel direct krijgen en huishoudens achter een blokverwarming pas later. De verschillen worden hieronder toegelicht. Bij blokverwarming is er één centrale verwarmingsinstallatie die een gebouw van warmte voorziet. Indien het tarief van de eerste schijf gas lager wordt dan het tarief van de tweede schijf gas, brengt de energieleverancier bij blokverwarming éénmaal het lagere tarief in rekening over het verbruik tot 1.000 m<sup>3</sup>. Over het overige verbruik brengt de leverancier een hoger tarief in rekening, dat van de tweede schijf. De huishoudens achter de blokverwarming krijgen dus gezamenlijk één keer het voordeel van het lagere tarief over de eerste 1.000 m<sup>3</sup>, ook als het gaat om tientallen of honderden appartementen, met een gezamenlijk verbruik van bijvoorbeeld 100.000 m<sup>3</sup>. Als zij elk een individuele gasaansluiting hadden gehad, kregen zij ieder afzonderlijk het voordeel van een lager tarief over de

<sup>73</sup> Brief van de Minister van Economische Zaken en Klimaat d.d. 14 juni 2023 (kenmerk 2023Z06768), p. 2, inzake Beantwoording vragen EZK bij 1<sup>o</sup> suppletoire begroting EZK 2023.

<sup>74</sup> Kamerstukken II 2023/2024, 36 418, nr. 3, p. 44–45 en p. 111–112.

<sup>75</sup> Factsheet Inkorten nieuwe eerste schijf gas in de energiebelasting, p. 29, bijlage bij Kamerstukken II 2023/24 36 418, nr. 10.

<sup>76</sup> Brief van de Minister van Financiën en Staatssecretaris van Financiën-Fiscaliteit en Belastingdienst d.d. 29 september 2023, p. 5 en 14.

<sup>77</sup> Brief van de Minister van Financiën en Staatssecretaris van Financiën-Fiscaliteit en Belastingdienst d.d. 29 september 2023, p. 5 en 14.

<sup>78</sup> In de zogenoemde Parameterbrief d.d. 19 september 2023 bij het Pakket Belastingplan 2024 is vermeld dat de uiterste datum waarop de Belastingdienst tariefaanpassingen in de energiebelasting kan doorvoeren 1 december is, p. 17.

eerste 1.000 m<sup>3</sup>. De omvang van het nadeel hangt af van het tariefverschil tussen de eerste en tweede schijf en het gasverbruik.<sup>79</sup>

Als het tarief van de nieuwe eerste schijf zou worden verlaagd, acht het kabinet het onrechtvaardig als niet de mogelijkheid wordt geboden om huishoudens met blokverwarming hiervan ook te laten profiteren. Daarom stelt het kabinet voor om bij verlaging van het tarief van de eerste schijf een forfaitaire teruggaveregeling voor blokverwarming te introduceren.

De Belastingdienst verstrekt de forfaitaire teruggave blokverwarming aan de contracthouder. De contracthouder is doorgaans een VvE, woningcorporatie of verhuurder. Het is onzeker of het forfait wordt aangevraagd. In dit verband wordt opgemerkt dat recente ervaringen met een aparte regeling voor blokaansluitingen bij het tijdelijke prijsplafond energie (TTB) laten zien dat niet alle verhuurders het financieel voordeel voor huurders aanvragen. Daarnaast is het niet mogelijk te verzekeren dat verzoekers het voordeel doorgeven aan huishoudens achter de blokverwarming. Er kan overigens ook niet worden gesteld dat in alle gevallen een verplichting bestaat om het voordeel door te geven aan de eindverbruiker. Het kabinet benadrukt een en ander ook in de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel. Dit betekent dat ondanks de teruggaveregeling dus niet met zekerheid kan worden gesteld dat huishoudens achter een blokverwarming hetzelfde voordeel genieten van een verlaging van het tarief van de nieuwe eerste schijf als huishoudens met een individuele gasaansluiting.

Het forfaitaire bedrag is gebaseerd op een fictief verbruik van 1.000 m<sup>3</sup>. Dat betekent dat een huishouden dat minder verbruikt dan (de warmte-equivalent van) 1.000 m<sup>3</sup> wordt overgecompenseerd. Van mogelijke overcompensatie van huishoudens met een individuele gasaansluiting is geen sprake bij verlaging van het tarief van de nieuwe eerste schijf gas. De hoogte van het voordeel bedraagt bij deze huishoudens het werkelijke verbruik vermenigvuldigd met het tariefverschil tussen de tweede en eerste schijf.

Omwille van de uitvoerbaarheid van de teruggaveregeling voor blokverwarming kan een teruggaveverzoek pas worden ingediend na afloop van het kalenderjaar waarop het verzoek ziet. Huishoudens met een individuele gasaansluiting krijgen het voordeel juist direct doorberekend in hun maandelijks factuur.

De leden van de fractie van de PVV vragen aan te geven op welk moment het inzichtelijk wordt welke (naar schatting) 600.000 huishoudens zich nu exact bevinden achter de circa 40.000 gevallen van blokverwarming, zodat deze zelfstandig (gelijk aan elk ander huishouden) in de energiebelasting kunnen worden betrokken.

Het kabinet onderschrijft met genoemde leden het belang van inzicht in het gebruik van blokverwarming. Het gaat niet alleen om het totale aantal, maar bijvoorbeeld ook om type huishoudens en hun verbruik.

Onderzoek naar deze groep gaat gepaard met uitdagingen. Allereerst is op dit moment dus niet duidelijk welke circa 600.000 huishoudens blokverwarming hebben. Hierbij komt dat deze huishoudens zich er niet altijd zelf van bewust zullen zijn dat zij gebruikmaken van blokverwarming. Een andere uitdaging is dat informatie uitgevraagd dient te worden bij zowel contracthouders van blokverwarming als huishoudens en bedrijven (eindverbruikers).

Het Ministerie van Financiën brengt in 2023 in kaart welke informatie al bekend is. Daarbij wordt ook gekeken naar de update eind 2023 van het onderzoek van het CBS/Kadaster naar de aantallen en kenmerken van

<sup>79</sup> Zie in de memorie van toelichting het voorbeeld van tien woningen in een appartementencomplex in geval van blokverwarming en wanneer zij elk een individuele gasaansluiting zouden hebben, Kamerstukken II 2023/24, 36 418, nr. 3, p. 50–51.

VvE's, waaronder het hoofdverwarmingstype. Aan de hand hiervan wordt bepaald hoe nader onderzoek in 2024 in beeld kan brengen: het aantal blokverwarmingen alsmede het aantal en de kenmerken van huishoudens én bedrijven die gebruikmaken van blokverwarming. Bij dit traject betreft het ministerie andere ministeries en stakeholders.

De leden van de fractie van de PVV vragen hoe wordt bewerkstelligd dat de kring van verzoekers – de 40.000 contracthouders van een blokverwarming – een eventuele teruggave doorgeven aan de achterliggende huishoudens.

Het is niet mogelijk te verzekeren dat verzoekers het voordeel doorgeven aan huishoudens achter de blokverwarming. Er kan overigens ook niet worden gesteld dat in alle gevallen een verplichting bestaat om het voordeel door te geven aan de eindverbruiker. Het kabinet benadrukt een en ander ook in de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel.<sup>80</sup>

De verbruikers achter een blokverwarming zijn woningeigenaren, huurders, bedrijven en/of instellingen. Combinaties van deze verbruikers zullen veelvuldig voorkomen. Binnen een blokverwarmingssituatie kan sprake zijn van een bedrijf én appartementen waarvan een deel wordt bewoond door eigenaren en een deel door huurders. Bij de Tijdelijke subsidieregeling tegemoetkoming blokaansluitingen (TTB), die op onderdelen vergelijkbaar is met deze forfaitaire teruggaveregeling voor blokverwarming, blijft tot nu toe het aantal door verhuurders ingediende verzoeken (circa 15.000) achter op het aantal verwachte verzoeken in de uitvoeringstoets (circa 75.000).

Als sprake is van een *all-in* huurprijs, komen hogere én lagere energielasten voor rekening van de verhuurder. In andere gevallen worden de energiekosten doorberekend aan de huurder. Als een huurder meent dat de verhuurder de teruggave ten onrechte niet heeft aangevraagd of tot een te laag bedrag heeft doorgegeven, kan hij dit voorleggen aan de Huurcommissie of de kantonrechter. Hiervoor hebben huurders een bepaalde mate van kennis en doenvermogen nodig. Het is niet evident dat de gehele doelgroep hierover beschikt.

Als het gaat om situaties waarin een VvE de contracthouder is, geldt dat het primair aan de VvE is om met inachtneming van de statuten op een passende wijze om te gaan met de teruggave. Mocht een geschil over een besluit van de VvE ontstaan, dan kan een verenigingslid dit aan de rechter voorleggen. Het is niet evident dat de gehele doelgroep hiervoor over voldoende kennis en doenvermogen beschikt.

Door de uiteenlopende situaties die zich kunnen voordoen, de uiteenlopende afspraken die partijen met elkaar kunnen maken, het grote aantal blokverwarmingen en het gebrek aan inzicht in blokverwarmingen, is het ondoenlijk om te controleren of het voordeel van een teruggave terecht komt bij degene bij wie het zou moeten terechtkomen. Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat het ook kan voorkomen dat verzoekers ten onrechte een teruggave ontvangen of een te hoge teruggave.

Verzoekers die onbedoeld een fout maken en verzoekers die te kwader trouw zijn, kunnen te veel of ten onrechte voordeel ontvangen. Of een verzoeker te veel ontvangen voordeel met de eindverbruikers deelt, is niet te achterhalen. Als de Belastingdienst achteraf constateert dat ten onrechte of te veel voordeel is verstrekt, vordert ze dat in principe terug. De vordering is gericht aan de verzoeker. Als de verzoeker het voordeel inmiddels heeft gedeeld met eindverbruikers, kunnen zij op hun beurt worden geconfronteerd met een terugvordering van de verzoeker. Een alternatief voor het verzoek door de naar schatting maximaal 40.000 contracthouders, is een verzoek door de eindverbruikers achter de blokverwarming zelf. Het gaat naar schatting om circa 600.000 huishoudens en daarnaast een onbekend aantal bedrijven. Het kabinet

<sup>80</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36 418, nr. 3, o.a. p. 93–94.

meent mede vanuit het oogpunt van doenvermogen dat van deze grote groep niet kan worden verwacht dat zij zelf een teruggaveverzoek indienen bij de Belastingdienst. Daarnaast zou deze vormgeving een grootschalig beroep doen op de Belastingdienst.

De leden van de fractie van het CDA lezen dat complexe wetwijzigingen nodig zijn voor het invoeren van de nieuwe eerste schijf gas, die met name te maken hebben met blokverwarming. Hier is voor een eenvoudig teruggaveproces gekozen, wat wel kan leiden tot 40.000 teruggaveverzoeken blokverwarming, die steekproefsgewijs worden gecontroleerd. Echter, de kans op misbruik is groot omdat iedereen een verzoek kan indienen, ook voor situaties waarin geen sprake is van blokverwarming, of waarin het aantal onroerende zaken achter een blokverwarming kleiner is dan in het teruggaveverzoek vermeld, voegen de leden toe. Zij vragen hoe de Belastingdienst de handhaafbaarheid van deze maatregel beoordeelt. Ook vragen deze leden na hoeveel tijd de Belastingdienst de balans opmaakt van frauderisico's uit steekproeven.

Het maximale aantal teruggaveverzoeken van 40.000 per jaar brengt inderdaad handhavings- en frauderisico's met zich. Deze risico's kunnen ontstaan doordat de verzoekers onbewust fouten maken bij het indienen van verzoeken, maar kunnen ook samenhangen met het bewust misbruik willen maken van de teruggavesystematiek. De Belastingdienst is niet in staat om alle teruggaveverzoeken te beoordelen, maar zal de handhaving bij deze nieuwe teruggaafproces conform de Uitvoerings- en Handhavingsstrategie inrichten. Conform deze strategie zal de Belastingdienst het burgers en bedrijven zo gemakkelijk mogelijk maken om hun wettelijke verplichtingen na te komen en hun rechten geldend te maken door (semi-)massale processen juist en tijdig uit te voeren en passende dienstverlening te leveren. Verder oefent de Belastingdienst adequaat toezicht uit en dwingt hij waar nodig naleving bestuurs- of strafrechtelijk af. Zowel het voorafgaand als na de uitbetaling van de teruggaaf steekproefsgewijs controleren van de teruggaveverzoeken zijn belangrijke instrumenten bij het voeren van adequaat toezicht. In hoeverre misbruik wordt gemaakt van de maatregel kan pas blijken uit de bevindingen van de eerste steekproeven. Op basis van deze uitkomsten kan de controle verder worden toegespitst en het behandelplan voor het volgende jaar worden aangepast.

Voornoemde leden vragen tevens of het kabinet nader kan ingaan op het advies van het Adviescollege Toetsing Regeldruk (ATR) inzake het invoeren van de nieuwe eerste schijf gas.

Het concept wetsvoorstel dat aan het ATR is voorgelegd, bevatte naast de introductie van de forfaitaire teruggavereling voor blokverwarming, een verlaging van het tarief van de nieuwe eerste schijf gas. De tariefverlaging was opgenomen om concreet in beeld te brengen wat een dergelijke verlaging met zich zou brengen. Het ATR adviseert om dat wetsvoorstel niet in te dienen (dictum 4).<sup>81</sup> In de augustusbesluitvorming is besloten om de tarieven voor 2024 niet aan te passen. Daarom is in het bij uw Kamer ingediende wetsvoorstel geen verlaging van het tarief van de nieuwe eerste schijf opgenomen. Hierin is de introductie van een forfaitaire teruggaveregeling wel behouden, voor het geval het tarief van de nieuwe eerste schijf in de toekomst zou worden verlaagd. De focus van het advies van het ATR ligt op het beleidsinstrument van de nieuwe eerste schijf gas.

Het ATR concludeert dat de nieuwe eerste schijven aanvullende onderbouwing behoeven over nut en noodzaak. Het wijst erop dat de amende-

---

<sup>81</sup> Zie de memorie van toelichting voor een uitgebreidere beschrijving van het advies van het ATR en de verwerking daarvan in de toelichting, Kamerstukken II 2023/24, 36 418, nr. 3, p. 102–103.



menten Grinwis c.s. noch voorliggende concept memorie van toelichting motiveren waarom de voorgestelde extra beleidsoptie van de nieuwe eerste schijven noodzakelijk is.

Daarbij wijst het ATR op de volgende factoren. De uitwerking is complex, de omstandigheden zijn onzeker door de schommelende energieprijzen, het is onzeker of het beoogde nuttig effect wordt behaald, het is onzeker of de kosten proportioneel zijn en het is onzeker of niet ook veel huishoudens en andere kleinverbruikers profiteren terwijl zij het voordeel niet nodig hebben. Het kabinet onderschrijft deze analyse. Het ATR benadrukt dat eerdere maatregelen – verlaging van het tarief van de huidige eerste schijf (0–170.000 m<sup>3</sup>) en verhoging van de belastingvermindering – ruime mogelijkheden bieden om de energiebelasting aan te passen aan de omstandigheden.

## 21. Accijnstarieven voor alcoholhoudende producten

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet inzichtelijk kan maken wat de consequenties zijn van de verandering van de berekenings-systematiek van graden Plato naar alcoholpercentage voor verschillende categorieën alcoholische dranken. Zij vragen of het kabinet dit kan toelichten aan de hand van een tabel waarbij de accijns, uitgaande van de nieuwe tarieven, wordt weergegeven voor beide berekeningsmethoden. Zij vragen hierbij naar verschillende categorieën bier (pils, weizen/witbier, blond, tripel, quadrupel) en voor andere alcoholische dranken, zoals wijn of sterke drank. Zij vragen of het kabinet hierbij eveneens inzichtelijk kan maken in hoeverre de stijging van alcoholaccijns een gevolg is van de verhoogde tarieven en van de verandering in berekeningssystematiek. Met de verandering van de berekeningssystematiek van graden Plato naar alcoholpercentage heeft uw Kamer in 2021 ingestemd.<sup>82</sup> De verandering van de berekeningssystematiek is alleen van toepassing op bier. Voor overige alcoholhoudende dranken, zoals wijn of sterke drank, geldt een andere berekeningssystematiek die niet verandert. De accijnsverhoging is van toepassing op alle alcoholhoudende dranken.

Hieronder is allereerst weergegeven wat de van toepassing zijnde accijns voor verschillende alcoholhoudende dranken is in 2023 (tweede kolom). Daarnaast (derde kolom) zijn de tarieven weergegeven inclusief de voorgestelde verhoging van 16,2% conform het Pakket Belastingplan 2024, maar dan toegepast op graden Plato. Ten slotte (vierde kolom) is de daadwerkelijke accijns in 2024 weergegeven. Het verschil tussen de bedragen in de derde en vierde kolom is het verschil in accijnsdruk als gevolg van de wijziging van de berekeningssystematiek van graden Plato naar alcoholpercentage. Alle bedragen zijn exclusief btw, zonder toepassing van de korting voor kleine bierbrouwerijen en waar nodig afgerond op 3 decimalen.

**Tabel 15: Tarieven accijns**

Product	Tarieven 2023	Verhoging tarieven 2023 (ofwel tarieven 2024 indien nog steeds graden Plato)	Tarieven 2024
Fles pils 33cl			
5% of 11,9 graden Plato	€ 0,125	€ 0,146	€ 0,144
Fles weizen 33 cl			
3,5% of 10,4 graden Plato	€ 0,094	€ 0,109	€ 0,100

<sup>82</sup> Zie de Wet implementatie richtlijnen accijns 2022, waarbij geldt dat de verandering in de berekeningssystematiek van de bieraccijns ingaat per 1 januari 2024.

Product	Tarieven 2023	Verhoging tarieven 2023 (ofwel tarieven 2024 indien nog steeds graden Plato)	Tarieven 2024
Fles blond 33 cl 6,2% of 13,8 graden Plato	€ 0,125	€ 0,146	€ 0,178
Fles tripel 33 cl 7,1% of 16,3 graden Plato	€ 0,157	€ 0,182	€ 0,204
Fles quadrupel 33 cl 12,3% of 24,8 graden Plato	€ 0,157	€ 0,182	€ 0,353
Fles wijn 75cl > 8,5%	€ 0,662	N.v.t., zie kolom 4 voor accijnsdruk inclusief voorgestelde verhoging	€ 0,770
Fles port 75cl 19%	€ 1,120	N.v.t., zie kolom 4 voor accijnsdruk inclusief voorgestelde verhoging	€ 1,301
Fles sterke drank 70cl 48%	€ 5,665	N.v.t., zie kolom 4 voor accijnsdruk inclusief voorgestelde verhoging	€ 6,582

De leden van de fractie van de VVD vragen wat het budgettaire belang is van de aanpassing in de berekeningssystematiek.

De verandering van de berekeningssystematiek van graden Plato naar alcoholpercentage leidt niet tot hogere totaalinkomsten uit accijns op bier. Het budgettaire belang is daarom 0. De omzetting is, met andere woorden, budgetneutraal op macroniveau.<sup>83</sup> Door de omschakeling loopt de belasting evenredig op met het alcoholgehalte en geldt er geen maximale accijns meer voor bieren in de zwaardere categorieën. Op microniveau neemt daardoor de accijns op zwaardere bieren toe. Daartegenover staat dat lichtere bieren iets lager worden belast. De voorgestelde verhoging van de accijnstarieven per 1 januari 2024 is uiteraard niet budgetneutraal en beoogt een budgettaire opbrengst te realiseren.<sup>84</sup>

De leden van de fractie van de PVV verzoeken het kabinet nader in te gaan op de zekerheid van de gebudgetteerde opbrengsten van de accijnsstijging zoals gepresenteerd in het Belastingplan. Zeker nu de verhoging primair is ingestoken vanuit budgettaire overwegingen. Zij verzoeken of het kabinet hierbij nader kan ingaan op eerdere begrote en vervolgens daadwerkelijk gerealiseerde opbrengsten bij voorgaande accijnsverhogingen, en of het kabinet de begrote inkomsten kan onderverdelen naar alcoholhoudende productcategorie.

De geraamde opbrengsten van de accijnsverhoging zijn gebaseerd op de in de afgelopen jaren gerealiseerde inkomsten uit alcoholaccijnzen, gecombineerd met de meest recente macro-economische ramingen van het CPB. Deze raming voor de belastinginkomsten van het Ministerie van Financiën vormt daarmee het startpunt. In de raming van de accijnsverhoging wordt tevens rekening gehouden met gedragseffecten die de maatregel kan hebben op de consumptie.

<sup>83</sup> Kamerstukken II 2021/22, 35 918, nrs. 1–3.

<sup>84</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36 418, nr. 3, p. 61.

Ramingen van fiscale beleidsmaatregelen worden door het CPB gecertificeerd. Ramingen kennen van nature onzekerheid omdat externe factoren als economische ontwikkelingen de inkomsten tegelijkertijd kunnen beïnvloeden. Het is daarom in algemene zin lastig om ramingen te vergelijken met realisaties, aangezien opbrengsten door externe factoren kunnen worden beïnvloed. Hierdoor kan het daadwerkelijke, geïsoleerde effect van een maatregel als een accijnsverhoging ook achteraf niet worden bepaald.

Hieronder is weergegeven hoe de begrote inkomsten zijn onderverdeeld naar verschillende alcoholhoudende productcategorieën. De budgettaire opbrengst van de verhoging van de alcoholaccijns is uitgesplitst naar de categorieën bier, wijn en overig.

**Tabel 16: begrote opbrengsten**

	Begrote opbrengst
Bieraccijns	61
Wijnaccijns	44
Overig alcoholaccijns	49
<b>Totaal</b>	<b>153</b>

De leden van de fractie van de PVV vragen wat de gevolgen zijn van de accijnsverhoging en de omschakeling van graden Plato naar alcoholpercentage voor in Nederland gelegen producenten van alcohol, zoals kleine ambachtelijke brouwers en distilleerderijen. Voor de accijnsverhoging geldt dat de accijns voor bier per hectoliter per volumepercent alcohol verandert van € 7,49 naar € 8,70. Hoe hoger het alcoholpercentage in het bier, hoe meer accijns er is verschuldigd. Voor de verandering van de berekeningssystematiek van graden Plato naar alcoholpercentage geldt, zoals hiervoor ook in antwoord op vragen van de fractie van de VVD aangegeven, dat deze niet leidt tot hogere totaalinkomsten uit accijns op bier (budgetneutraal op macroniveau).<sup>85</sup> Door de omschakeling komt te gelden dat de belasting evenredig oploopt met het alcoholgehalte en dat er geen maximale accijns meer geldt voor bieren in de zwaardere categorieën. De accijns op zwaardere bieren neemt hiermee toe. Daartegenover staat dat lichtere bieren iets lager worden belast. De eerdergenoemde zwaardere bieren worden vaker gebrouwen door ambachtelijke brouwers en distilleerderijen. Zij zullen hierdoor relatief vaker worden geconfronteerd met een hoger accijnsbedrag. Overigens geldt voor kleine bierbrouwerijen een korting van 7,5% op de verschuldigde accijns.

De leden van de fractie van de VVD, de leden van de fractie van de PVV en het lid Omtzigt stellen vragen over de grenseffecten van de maatregel. De leden van de fractie van de VVD vragen welke rol het meewegen van grenseffecten van deze maatregel bij de besluitvorming hebben gehad. De leden van de fractie van de VVD en het lid Omtzigt vragen of de regering een inschatting heeft gemaakt van wat de maatregel betekent voor ondernemers in de grensstreek, en of dit verschilt voor ondernemers die grenzen aan België respectievelijk Duitsland. De leden van de fractie van de PVV en het lid Omtzigt vragen wat straks de verschillen zijn ten aanzien van alle categorieën alcoholhoudende drank in vergelijking met Duitsland en België. Het lid Omtzigt vraagt hoe groot de relatieve budgettaire demping is doordat deze producten meer in het buitenland gekocht gaan worden. De leden van de fractie van de PVV verzoeken de grenseffecten uitgebreid in kaart te brengen.

In de memorie van toelichting is een tabel opgenomen waarin de alcoholaccijnstarieven in Nederland, België en Duitsland zijn weerge-

<sup>85</sup> Kamerstukken II 2021/22, 35 918, nr. 3.

geven, zowel per hectoliter als per product.<sup>86</sup> Hieronder zijn deze effecten per product wederom weergegeven. Alle bedragen zijn exclusief btw en waar nodig afgerond op 2 decimalen. Of de alcoholaccijns in Duitsland en België per 1 januari 2024 zal stijgen, is nog niet bekend.

**Tabel 17: Hoogte van de accijns in Nederland en de buurlanden**

Product	Nederland 2023	Nederland 2024	België 2023	Duitsland 2023
Fles bier 33cl		€ 0,15		
5% of 12 graden Plato	€ 0,13	(+ € 0,02)	€ 0,08	€ 0,03
Fles wijn 75cl		€ 0,77		
> 8,5%	€ 0,66	(+ € 0,11)	€ 0,56	€ 0,00
Fles port 75cl		€ 1,30		
19%	€ 1,12	(+ € 0,18)	€ 1,18	€ 1,15
Fles sterke drank 70cl		€ 6,58		
48%	€ 5,66	(+ € 0,92)	€ 10,06	€ 4,38

Bij iedere beleidswijziging wordt bekeken of er sprake is van grenseffecten. In de budgettaire raming voor verhoging van de alcoholaccijzen is rekening gehouden met een integraal gedragseffect van de maatregel van 20%. Ramingen worden door het CPB gecertificeerd. Het gedragseffect omvat zowel verminderde consumptie van alcohol in heel Nederland als mogelijke grenseffecten als gevolg van prijsverschillen met buurlanden. Het is derhalve niet mogelijk om de budgettaire derving in kaart te brengen die uitsluitend optreedt als gevolg van het doen van boodschappen in andere landen. Voor de accijnsverhoging op alcoholhoudende dranken geldt echter dat de verhoging per flesje bier, per fles wijn, per fles port en per fles sterke drank gering is. Per flesje bier bedraagt de verhoging exclusief btw € 0,02, per fles wijn € 0,11, per fles port € 0,18 en per fles sterke drank € 0,92. In juni 2023 is een verkenning over boodschappen en grenseffecten aan uw Kamer gestuurd. Daaruit bleek dat Belgen en Duitsers meer geld aan boodschappen in Nederland besteden dan andersom. Voor producten als brood, vlees, vis en fruit is Nederland goedkoper dan de buurlanden.<sup>87</sup> Belgen doen bijvoorbeeld boodschappen in Nederland vanwege de kwaliteit van het supermarktaanbod en de lagere prijs. Voor Nederlanders blijkt uit koopstromenonderzoek dat de nabijheid van de winkelvoorziening doorslaggevend voor de plek waar zij boodschappen doen.<sup>88</sup> In combinatie met de geringe prijsstijging per product verwacht het kabinet niet dat Nederlanders nu massaal over de grens hun alcoholische dranken gaan kopen. Verder geldt dat kopen over de grens normaal is in een open, internationaal verweven economie zoals de Europese interne markt. Nederland heeft als export- en handelsland veel profijt van handel binnen de EU en het functioneren van de interne markt.

De leden van de fractie van de PVV vragen hoeveel slijterijen en andere verkooppunten zich in de grensregio bevinden en bij hoeveel de aanzienlijke dubbele indexatie van 16,2% mogelijk leidt tot faillissementen. Ook vragen zij welk concurrentienadeel slijterijen en andere verkooppunten (zoals supermarkten en uitgaansgelegenheden) in de grensregio aanvullend zullen ondervinden, en welk effect de maatregel heeft op de werkgelegenheid in de grensregio. Zij vragen hoeveel ondernemers en gezinnen dat treft en hoe deze gevolgen worden gewogen in samenhang met de beoogde budgettaire opbrengsten van de maatregel. Naast de grenseffecten op macroniveau verzoeken de leden van de fractie van de PVV ook om de grenseffecten op microniveau in kaart te brengen.

<sup>86</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36 418, nr. 3, p. 85.

<sup>87</sup> Kamerstukken II 2022/23, 36 202, nr. 144, p. 2.

<sup>88</sup> Kamerstukken II 2022/23, 36 202, nr. 144, p. 3.

Ook in antwoord op deze vragen geldt dat de verhoging per flesje bier, per fles wijn, per fles port en per fles sterke drank gering is, en dat de verkenning over boodschappen en grenseffecten die in juni 2023 aan uw Kamer is gestuurd, relevant is. Zoals gezegd bleek daaruit bleek dat Belgen en Duitsers meer geld aan boodschappen in Nederland besteden dan andersom, en dat Nederland voor producten als brood, vlees, vis en fruit goedkoper is dan de buurlanden. Voor Nederlanders blijkt uit koopstromenonderzoek dat de nabijheid van de winkelvoorziening doorslaggevend voor de plek waar zij boodschappen doen. In combinatie met de geringe prijsstijging per product verwacht het kabinet niet dat Nederlanders nu massaal over de grens hun alcoholische dranken gaan kopen. Verder geldt dat kopen over de grens normaal is in een open, internationaal verweven economie zoals de Europese interne markt. Nederland heeft als export- en handelsland veel profijt van handel binnen de EU en het functioneren van de interne markt.

De leden van de fractie van de PVV vragen welk financieel voordeel (in euro's) een individu heeft als deze in Duitsland of in België een krat bier, een fles wijn of een fles sterke drank koopt tegen consumentenprijzen, of in een horecagelegenheid een glas bier, wijn of sterke drank nuttigt. De leden van de fractie van de PVV vragen of de regering bij de vergelijking van consumentenprijzen direct de accijnsdruk (en het btw percentage) op de consumentenprijs in kaart kan brengen voor bier, wijn en sterke drank, en dit kan vergelijken met onze buurlanden.

In de eerder weergegeven tabel «hoogte van de accijns in de buurlanden» is aangegeven wat de hoogte is van de accijns in Nederland en in de buurlanden. Hieruit blijkt dat de accijnsverhoging in Nederland exclusief btw per flesje bier € 0,02 bedraagt, per fles wijn € 0,11, per fles port € 0,18 en per fles sterke drank € 0,92. Hoe de accijnsverhoging precies wordt doorberekend in de verkoopprijs, verschilt niet alleen per ondernemer/supermarkt/horecagelegenheid, maar ook per moment. Dit betekent dat niet kan worden aangegeven wat de verschillen zijn in consumenten- of horecaprijzen; deze verschillen simpelweg per etablissement of winkel en zijn te bewerkelijken. Voor de accijnsverhoging per product, zoals hierboven weergegeven, geldt dat deze beperkt is.

## **22. Verhoging accijns dieselvervangende stookolie**

De leden van de fractie van de VVD vragen of de regering kan aangeven waar de aanhoudende signalen ten aanzien van de toename van het gebruik van stookolie als motorbrandstof concreet uit bestaan en vragen voor welke doeleinden de stookolie in kwestie wordt gebruikt. Zij vragen in hoeverre dieselvervangende stookolie op dit moment gebruikt wordt voor toepassingen die geen gevolg zijn van het fiscale verschil tussen stookolie en gasolie. Ook vragen zij of er processen zijn waarbij er op korte termijn nog niet overgegaan kan worden op een alternatieve brandstoffen en welke processen dat dan zijn.

De signalen over het toenemende gebruik van dieselvervangende stookolie zijn afkomstig van de Douane en het bedrijfsleven. Het bedrijfsleven dat reguliere diesel verkoopt viel op dat de verkoop afnam doordat er een dieselvervangende stookolie op de markt aanwezig is dat een veel lager accijnstarief kent. Ook de Douane zag een stijging van dieselvervangende stookolie op de markt komen. Deze stookolie wordt gebruikt in motorvoertuigen ter vervanging van het hoger belaste diesel. Voor andere doeleinden zal de dieselvervangende stookolie naar verwachting niet gebruikt worden, aangezien sectoren die reguliere stookolie gebruiken dat blijven doen. De alternatieve brandstof voor dieselvervangende stookolie is diesel zelf.

De leden van de fractie van de VVD vragen of de regering een tabel kan geven waarin de voorgestelde wijzigingen voor het accijnstarief van stookolie verwerkt zijn. De regering schrijft dat er een forse toename van grenseffecten als gevolg van de maatregel verwacht wordt, de leden van de fractie van de VVD vragen in hoeverre dit er toe leidt dat het doel van de maatregel, het tegengaan van het gebruik van zware stookolie als vervanger voor gasolie, behaald kunnen worden. De accijnstarieven voor stookolie in 2024 worden, los van de indexatie en eventuele plannen van de buurlanden als volgt.

**Tabel 18: Accijns tarieven**

Land	Accijnstarief zware stookolie per 1 januari 2024 in 1.000 kg
Nederland	€ 654,54
België	€ 16,346
Duitsland	€ 25,00
Luxemburg	€ 107,88

Door het wegnemen van het fiscale voordeel zal naar verwachting weer reguliere diesel getankt worden in de hiervoor genoemde motorvoertuigen. De genoemde forse grenseffecten zijn toegeschreven aan het hoge stijging van het accijnstarief van stookolie specifiek voor gebruikers van motorvoertuigen. Bedrijven die stookolie als verwarmingsbrandstof gebruiken zijn altijd het Nederlandse accijnstarief verschuldigd, ongeacht in welk land de stookolie wordt gekocht. Gebruikers van motorvoertuigen die de dieselvervangende stookolie kochten, zullen naar verwachting deze brandstof in mindere mate kunnen aanschaffen in de buurlanden.

De leden van de fractie van de PVV verzoeken de regering om nader in te gaan op de zekerheid van de gebudgetteerde opbrengsten van de accijnsstijging zoals gepresenteerd in het Belastingplan en merken op dat de ons omringende landen een lager accijnstarief hebben op stookolie en dat Nederland de accijns fors verhoogd. Zij merken op dat te regering constateert dat dit kan leiden tot een forse toename in grenseffecten. De PVV-fractie verzoekt om die grenseffecten uit te werken en de accijnstarieven tussen 2023 en het beoogde tarief van 2024 te vergelijken. Kan de regering ook hier nader ingaan op de grenseffecten op macro en microniveau.

De geraamde opbrengsten van de accijnsverhoging zijn gebaseerd op de afgelopen jaren gerealiseerde inkomsten uit de accijns op stookolie. In de raming van de tariefsverhoging wordt tevens rekening gehouden met gedragseffecten die de maatregel kan hebben op de consumptie. Ramingen kennen van nature onzekerheid omdat externe factoren als economische ontwikkelingen de inkomsten tegelijkertijd kunnen beïnvloeden. De huidige accijnstarieven en de beoogde tarieven per 2024, zijn los van de indexatie en eventuele plannen in de buurlanden als volgt.

**19: Accijnstarieven per 2024**

Land	Accijnstarief zware stookolie in 2023 in 1.000 kg	Accijnstarief zware stookolie per 1 januari 2024 in 1.000 kg
Nederland	€ 38,86	€ 654,54
België	€ 16,346	€ 16,346
Duitsland	€ 25,00	€ 25,00
Luxemburg	€ 107,88	€ 107,88

Door het wegnemen van het fiscale voordeel zal naar verwachting weer reguliere diesel getankt worden in de hiervoor genoemde motorvoertuigen. De genoemde forse grenseffecten zijn toegeschreven aan het hoge

stijging van het accijnstarief van stookolie specifiek voor gebruikers van motorvoertuigen. Gebruikers van motorvoertuigen die de dieselvervangende stookolie kochten, zullen naar verwachting deze brandstof in mindere mate kunnen aanschaffen in de buurlanden. Bedrijven die stookolie als verwarmingsbrandstof gebruiken zijn altijd het Nederlandse accijnstarief verschuldigd, ongeacht in welk land de stookolie wordt gekocht.

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom voor stookolie een accijnstarief geldt dat lager is dan voor diesel, terwijl de uitstoot vervuiler is. Zij vragen voorts voor welke doeleinden stookolie nog meer wordt gebruikt, behalve als vervanging van diesel en vragen of bedrijven zoals slachterijen en afvalverwerking- en recyclingbedrijven hun processen efficiënter kunnen maken of alternatieve brandstoffen kunnen gebruiken.

Stookolie wordt gebruikt als brandstof in de scheepvaart, wat overigens veelal vrijgesteld is van accijns en als verwarmingsbrandstof door bijvoorbeeld afvalverwerkingsbedrijven. Het tarief van stookolietarief is altijd al lager geweest dan het tarief van de andere brandstoffen. Het minimumtarief was onder de voorloper van de Richtlijn energiebelastingen uit 1992 al lager dan die van benzine en diesel.<sup>89</sup> Bedrijven die stookolie gebruiken kunnen mogelijk overstappen op alternatieve brandstoffen, maar ook dan geldt dat hierover accijns verschuldigd is, tegen het benzine, diesel of LPG-tarief, of indien in het geval van aardgas of elektriciteit de energiebelasting. Met het verhogen van het accijnstarief voor stookolie wordt het fiscale voordeel voor deze fossiele brandstof weggenomen. Ook kan de maatregel een prikkel zijn om zuiniger om te gaan met brandstof of over te stappen op andere energiebronnen.

De leden van de GroenLinks- en PvdA-fracties vragen of het klopt dat niet alle gebruikers van stookolie accijns hoeven te betalen en of de regering een overzicht kan geven van bestaande vrijstellingen, daarbij aangegeven over hoeveel van het totale stookolieverbruik accijns wordt betaald.

Daarnaast vragen ze of de regering bereid is om deze vrijstellingen te schrappen, of indien dat nodig is, zich internationaal in te zetten voor het mogelijk maken van het schrappen van vrijstellingen.

Stookolie wordt grotendeels gebruikt in de zeevaart. Dit gebruik is niet belast accijns, waarbij volgens de bijlagen bij de Miljoenennota 2024 de gedeelde overheidsinkomsten voor met name zeevaart neerkomen op € 429 miljoen, (exclusief gedragseffecten) uitgaande van het huidige 2023 tarief voor stookolie.<sup>90</sup> Door de voorgestelde accijnsverhoging op stookolie per 1 januari 2024 zal het budgettair belang van deze vrijstelling volgend jaar fors toenemen. Het verbruik van stookolie in de commerciële zeevaart is op grond van de Richtlijn energiebelastingen verplicht vrijgesteld van accijns. In het voorstel van de Europese Commissie tot herziening van de Richtlijn energiebelastingen wordt voorgesteld om voor de intra-EU vaart de accijnsvrijstelling voor zeevaart te laten vervallen. Mocht de verplichte vrijstelling voor commerciële zeevaart worden afgeschaft dan laat dit onverlet dat voor het gebruik van brandstof voor vaarten naar buiten de EU, waarbij men naar open zee vertrekt, op basis van het Douanewetboek van de Unie sprake zal zijn van wederuitvoer of uitvoer. Wederuitvoer of uitvoer zijn geen belastbare feiten waardoor de brandstof evengoed niet belast kan worden. Het gaat immers om verbruik van brandstof buiten de EU.

Het kabinet neemt reeds stappen om een aantal fossiele regelingen af te bouwen. Het kabinet zet ook in op het maken van internationale afspraken

<sup>89</sup> Richtlijn 92/82/EEG van de Raad van 19 oktober 1992 betreffende de onderlinge aanpassing van de accijnstarieven voor minerale oliën

<sup>90</sup> TK 2023–2024, 36 410, nr. 2

om vervuiling beter te beprijzen en fossiele regelingen af te bouwen. Een aantal fiscale fossiele regelingen is namelijk het gevolg van internationaal en EU-bindende afspraken. Daarnaast heeft bij veel fossiele regelingen een internationale aanpak de voorkeur, omdat het in veel gevallen om internationaal concurrerende bedrijven gaat. Specifiek voor de zeevaart geldt dat de prijsgevoeligheid in de bunkermarkt zeer hoog is en schepen lange afstanden kunnen afleggen en daardoor veel flexibiliteit hebben in de keuze voor de locatie waar ze bunkeren. In dat licht heeft Nederland zich via de International Maritime Organisation (IMO) ingezet op het wereldwijd beprijzen van de broeikasgasemissies van de zeevaart, via een vaste prijs op alle broeikasgasemissies van de internationale zeevaart. Definitieve besluitvorming over de mondiale maatregel via IMO vindt plaats in 2025, met mogelijke inwerkingtreding in 2027. Aangezien een aanpak in mondiaal verband tijd vergt, zet het kabinet zich in Europees verband ook in voor de beprijzing van de emissies van de scheepvaart. Het kabinet steunt de uitbreiding van het Europese emissiehandelsstelsel (EU ETS) naar de zeevaart. Vanaf 1 januari 2024 zal de internationale zeevaart gefaseerd onder het EU ETS gaan vallen. Daarmee worden de CO<sub>2</sub>-emissies van alle routes tussen Europese havens, en 50% van de emissies op routes van of naar een Europese haven, in de zeevaart beprijsd. Dit heeft een doorwerking naar de brandstoffen, aangezien fossiele brandstoffen hiermee duurder worden gemaakt. Zoals toegelicht in bijlage 25 van de Miljoenennota laat het kabinet het besluit over eventuele nationale maatregelen met het oog op het afbouwen van fossiele regelingen aan een volgend kabinet. Ten behoeve van de toekomstige besluitvorming is een aantal impactanalyses uitgevoerd, waaronder een analyse naar de fiscale vrijstellingen voor de scheepvaart. Deze analyses zijn met Prinsjesdag met Uw Kamer gedeeld.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom de regering heeft gekozen om de veraccijnsde voorraad vrij te stellen van de verhoging. Dit is gedaan om de maatregel uitvoerbaar te maken. Het belastbaar feit is bij de veraccijnsde voorraad al geweest, waardoor, mocht men hierover willen heffen, de Douane overal in het land waar stookolie in opslag ligt zou moeten naheffen.

Het lid Omtzigt vraagt of ingegaan kan worden op de grenseffecten met betrekking tot de accijnsverhoging op stookolie. Bedrijven die stookolie gebruiken als verwarmingsbrandstof kopen altijd stookolie inclusief Nederlandse accijns, ongeacht in welk land het wordt gekocht. Dit is naar schatting 50% van de het totale aantal gebruikers van zware stookolie. Gebruikers van motorvoertuigen die de dieselvervangende stookolie aankochten, zullen naar verwachting deze brandstof in mindere mate kunnen aanschaffen in de buurlanden. Naar verwachting zijn de grenseffecten daarom beperkt.

Het lid Omtzigt vraagt wat de impact is voor de geraakte ondernemers, met bijzondere aandacht voor MKB-ers en of een minder vervuilende gasolie een reëel alternatief is voor hun bedrijfsvoering. Het lid Omtzigt vraagt welke investeringen ondernemers daarvoor moeten treffen en worden zij hiervoor tegemoetgekomen.

Voor gebruikers van motorvoertuigen die op dit moment dieselvervangende stookolie tanken geldt dat zij minder vervuilende gasolie (diesel) kunnen tanken. Dit is de beoogde impact van de maatregel. Voor ondernemers die gebruik maken van (reguliere) stookolie als verwarmingsbrandstof, bijvoorbeeld slachterijen, beenderverwerkingsbedrijven en afvalverbrandingsinstallaties geldt dat zij te maken krijgen met een stijging van de kosten omdat het accijnstarief op stookolie substantieel verhoogd wordt. Zij hoeven daarvoor geen investeringen te doen die tegemoetgekomen hoeven te worden. Naar schatting zijn de kosten voor zware stookolie momenteel gemiddeld 0,1% van de totale productiekosten



van deze bedrijven. Het is niet bekend in hoeverre sprake is van spreiding rond dit gemiddelde en in welke mate zij de hogere accijns kunnen doorberekenen aan hun afnemers. Bedrijven die stookolie gebruiken kunnen mogelijk overstappen op alternatieve brandstoffen, maar ook dan geldt dat hierover accijns verschuldigd is, tegen het benzine, diesel of LPG-tarief, of indien in het geval van aardgas of elektriciteit de energiebelasting. Met het verhogen van het accijnstarief voor stookolie wordt de prikkel om zuiniger om te gaan met brandstof of over te stappen op andere energiebronnen groter.

### **23. Verhoging van de tabaksaccijns**

De leden van de fractie van de VVD vragen of de regering ten aanzien van de verhoging van de tabaksaccijns de verwachte grenseffecten inzichtelijk kan maken. In 2018 is een opdracht aan de Douane verleend om tweemaal een Empty Pack Survey uit te voeren om accijnsverhogingen uit het Nationaal Preventieakkoord te meten. Hiervoor is een meting gedaan in het najaar van 2019 en een nameting in 2021. Die geven het volgende beeld: Het percentage namaaksigaretten en illicit whites was 1,7% in het Empty Pack Survey van 2019<sup>91</sup> en 1,4% in 2021<sup>92</sup>. Dat betekent in de periode van 2019–2021 een daling van deze producten in Nederland. Het aantal niet in Nederland veraccijnsde pakjes was in 2021 10,9%, in 2019 was dat 10,8%. Een belangrijk gegeven daarbij is dat het aantal wel in Nederland veraccijnsde pakjes in 2019 84,2% was en in 2021 84,7%. Een kanttekening hier is dat de meting in 2021 tijdens de coronapandemie is geweest wat waarschijnlijk de resultaten van de meting in 2021 heeft beïnvloed. Dit jaar en in 2024 zal opnieuw een Empty pack Survey worden uitgevoerd om de grenseffecten van de huidige accijnsverhogingen in kaart te brengen, daarnaast doet het RIVM een vergelijkbaar onderzoek als bij de accijnsverhoging in 2020. De resultaten van 2023 zullen in 2024 naar de Tweede Kamer worden gestuurd.

De leden van de PVV-fractie vragen naar de zekerheid van de gebudgetteerde opbrengsten zoals gepresenteerd in het belastingplan. De geraamde opbrengsten van de accijnsverhoging zijn gebaseerd op de afgelopen jaren gerealiseerde inkomsten uit de accijns op tabak. In de raming van de tariefsverhoging wordt tevens rekening gehouden met gedragseffecten die de maatregel kan hebben op de consumptie. Ramingen kennen van nature onzekerheid omdat externe factoren als economische ontwikkelingen de inkomsten tegelijkertijd kunnen beïnvloeden. Het is daarom in algemene zin lastig om ramingen aan de voorkant en realisaties te vergelijken aangezien opbrengsten door externe factoren kunnen worden beïnvloed. Hierdoor kan het daadwerkelijke, geïsoleerde effect van een maatregel als een accijnsverhoging vaak ook achteraf niet worden bepaald, slechts de totale belastingontvangsten van een accijns kunnen worden afgezet tegen een verwachte totale opbrengst zoals dat gebeurt in het financiële jaarverslag. Ramingen van fiscale beleidsmaatregelen worden door het CPB gecertificeerd.

De leden van de PVV-fractie vragen of met inachtneming van de gegevens over verschillende inkomensklassen inzichtelijk kan worden gemaakt hoe de verwachte budgettaire opbrengsten verdeeld worden over de diverse inkomensklassen.

De accijnsverhoging op tabak loopt in de koopkracht mee via de inflatie. Het gewicht van tabak in de bestedingen van de consumentenprijsindex is ongeveer 1,7%.<sup>93</sup> Het is niet mogelijk om specifiek voor rokers de

<sup>91</sup> Kamerstukken II 2020/2021, 32 011, nr.86

<sup>92</sup> Kamerstukken II, 2021/2022, 35 927, nr.128

<sup>93</sup> «Het mandje, de weging en de artikellijst van de CPI in 2021», cbs.nl

koopkrachteffecten te berekenen, omdat in de dataset die gebruikt wordt in de koopkrachtberekeningen is niet bekend wie er wel en niet roken en zijn er geen gegevens over bestedingen beschikbaar

De leden van de fractie van de PVV vragen wat de accijnsverhoging op tabak voor gevolgen heeft voor tabaksfabrikanten in Nederland. De totale vraag naar sigaretten uit Nederland zal dalen doordat mensen stoppen met roken, minder gaan roken of hun sigaretten in het buitenland halen waar het goedkoper is. Hierdoor zal – afhankelijk van de keuze voor het merk sigaretten/tabak waar de consument voor kiest – de afzet van de enkele tabaksfabrikant die nog in Nederland aanwezig is, afnemen.

De leden van de fractie van de PVV vragen om een daadwerkelijke analyse van de grenseffecten rond tabak na een accijnsstijging. In 2018 is een opdracht aan de Douane verleend om tweemaal een Empty Pack Survey uit te voeren om accijnsverhogingen uit het Nationaal Preventieakkoord te meten. Door een meting in 2019<sup>94</sup> en een meting in 2021<sup>95</sup> werden de grenseffecten rond een accijnsverhoging van tabak geanalyseerd. Om ook de grenseffecten na de huidige accijnsverhogingen in beeld te krijgen zal dit jaar en in 2024 opnieuw een Empty pack Survey worden uitgevoerd, daarnaast doet RIVM een vergelijkbaar onderzoek als bij de accijnsverhoging in 2020. De resultaten zullen naar verwachting in 2024 respectievelijk 2025 naar de Tweede Kamer worden gestuurd. Hiermee wordt het deel niet Nederlandse-veraccijnsde sigaretten gemonitord om de grenseffecten van deze accijnsstijging te kunnen analyseren.

De leden van de fractie van de PVV en het lid Omtzigt verzoeken om de werkelijke prijsverschillen met de buurlanden weer te geven op basis van actuele cijfers. De wettelijke gewogen gemiddelde kleinhandelsprijs per pakje is gebaseerd op de tabak die in het jaar voorafgaand daarvan op de markt is gebracht. Alle lidstaten rapporteren deze gewogen gemiddelde kleinhandelsprijs en deze is terug te vinden in de Taxes in Europe Database. Daarom zien de genoemde cijfers in het Belastingplan op het jaar 2022. Dit is als volgt:

**Tabel 20: werkelijke prijsverschillen met de buurlanden**

Land	Sigaretten (20 stuks)	Rooktabak (50 gram)
Nederland	€ 7,56	€ 13,37
België	€ 7,29	€ 11,19
Duitsland	€ 6,65	€ 8,84

De gewogen gemiddelde kleinhandelsprijs per pakje sigaretten of tabak voor 2023 wordt pas bekend in 2024 en uiterlijk 1 maart 2024. Op dit moment beschikt het kabinet dan ook niet over de actuele gewogen gemiddelde kleinhandelsprijs van de buurlanden of Nederland zelf, simpelweg omdat deze nog niet bestaat.

**Tabel 21: prijsverschillen met buurlanden op basis van verwachte prijzen**

Land	Sigaretten (20 stuks)	Rooktabak (50 gram)
Nederland	€ 10,70	€ 24,14
België	€ 10,50	€ 18,10
Duitsland	€ 7	€ 9,53

In België wordt per 1 januari 2024 een accijnsverhoging op tabak verwacht. Naar verwachting zal in 2024 op de prijzen in tabel 21 uitge-

<sup>94</sup> Kamerstukken II 2020/2021, 32 011, nr.86

<sup>95</sup> Kamerstukken II, 2021/2022, 35 927, nr.128

komen worden. Het voordeel op 1 april 2024 met kopen in Nederland is dan ongeveer € 0,20 per pakje sigaretten en € 2 voor een slof. Het voordeel voor een pakje shag is € 6 en voor een slof shag van 10 pakjes € 60.

In Duitsland is geen sprake van een verwachte accijnsverhoging. De prijzen in de tabel zijn de huidige gemiddelde prijzen. Het voordeel met het kopen in Nederland is dan ongeveer € 3,50 per pakje sigaretten en € 35 voor een slof. Het voordeel voor een pakje shag is dan € 14,60 en voor een slof van 10 pakjes € 146.

De leden van de fractie van de PVV vragen om op macro en micro niveau de grenseffecten in kaart te brengen, te analyseren en te duiden. De grenseffecten op tabak worden geanalyseerd door het Empty pack Survey (EPS). Dan analyseert de douane de herkomst van pakjes in Nederland om te bepalen welk deel van de tabaksproducten niet uit Nederland komt. Na de accijnsstijging in het preventieakkoord is een EPS gehouden in 2019<sup>96</sup> en in 2021<sup>97</sup> om te analyseren wat de grenseffecten waren van deze accijnsstijging. De resultaten zijn meegenomen in het gedragseffect waar de budgettaire omvang van de accijnsverhoging mee wordt berekend. Verder zal er dit jaar en volgend jaar opnieuw een EPS worden uitgevoerd door de douane om te bepalen wat de grenseffecten zijn van de huidige geplande accijnsstijging op tabak, daarnaast doet RIVM een vergelijkbaar onderzoek als bij de accijnsverhoging in 2020.

De leden van de fractie van de PVV vragen of ingegaan kan worden op mogelijke substitutie effecten, bijvoorbeeld doordat mensen meer illegale tabak gaan kopen.

In 2019<sup>98</sup> en 2021<sup>99</sup> is een Empty Pack Survey gehouden. Die geven het volgende beeld: Het percentage namaaksigaretten en illicit whites was 1,7% in het Empty Pack Survey van 2019 en 1,4% in 2021. Een kanttekening hier is dat de meting in 2021 tijdens de coronapandemie is geweest wat waarschijnlijk de resultaten van de meting in 2021 heeft beïnvloed. Dat betekent in de periode van 2019–2021 een daling van deze producten in Nederland. Het aantal niet in Nederland veraccijnsde pakjes was in 2021 10,9%, in 2019 was dat 10,8%.

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom de accijns meer stijgt op shag dan op sigaretten. Op shag zat een lager accijnstarief per gram tabak waardoor een sterkere accijnsstijging voor shag het accijnstarief per gram tabak tussen shag en sigaretten gelijkertrek. In het antwoord op de Kamervraag van de Christenunie wordt aangegeven hoeveel de accijns op rooktabak moet stijgen om tarieven gelijk te trekken met sigaretten. Hierbij wordt er vanuit gegaan dat een shag gemiddeld 0,7 gram rooktabak bevat. 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. 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.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het klopt dat er geen accijns wordt geheven op e-sigaretten, omdat daar geen tabak in zit. Deze leden merken op dat er wel degelijk nicotine in deze producten zit, en vragen de regering of dit ook een grondslag kan zijn om accijns te heffen

<sup>96</sup> Kamerstukken II 2020/2021, 32 011, nr.86

<sup>97</sup> Kamerstukken II, 2021/2022, 35 927, nr.128

<sup>98</sup> Kamerstukken II 2020/2021, 32 011, nr.86

<sup>99</sup> Kamerstukken II, 2021/2022, 35 927, nr.128

op deze zeer verslavende producten. Zij vragen de regering ook of die het eens is dat dit gewenst is om het gebruik, dat zware effecten op de gezondheid heeft, met name van jongeren, te ontmoedigen. Producten als e-sigaretten of vapes kunnen op grond van de Europese richtlijn tabaksaccijns niet worden belast met tabaksaccijns indien zij geen tabak bevatten of geen verbrandingsproces plaatsvindt. Dit staat dus los van het wel of niet bevatten van nicotine. 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. De Europese Commissie is tot op heden nog niet met een richtlijnvoorstel tot herziening van de tabaksaccijns gekomen. Om die reden heeft de Minister van Financiën op 19 juli 2023 een brief aan de Europese Commissie gestuurd waarin ze aandringt op een voorstel tot herziening van de tabaksaccijnsrichtlijn. In deze brief is specifiek aangegeven dat Nederland het van belang acht dat e-sigaretten binnen de reikwijdte van de tabaksaccijnsrichtlijn worden gebracht. De Europese Commissie heeft hierop geantwoord dat zij nog altijd voornemens zijn om de tabaksaccijnsrichtlijn te herzien. Deze wijziging wordt echter niet eerder dan 2025 verwacht. Het kabinet acht een aanpak op Europees niveau het nog steeds het meest effectief.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen wat het zou betekenen als de accijns op sigaretten en rooktabak gelijk wordt getrokken. Op basis van 0,7 gram rooktabak per shagsigaret wordt berekend welk accijnstarief de accijns per sigaret en shagsigaret gelijk trekt. Gegeven het basispad na BP2024 wordt voor een pak shag van 50 gram € 16,95 accijns betaald en voor een pakje van 20 sigaretten € 7,48. Dit komt neer op € 0,24 per shagsigaret met 0,7 gram rooktabak en € 0,37 per gewone sigaret. Om het accijnstarief per shagsigaret van 0,7 gram rooktabak op € 0,37 te krijgen moet het accijnstarief per 50 gram rooktabak stijgen naar € 26,43. Dit betekent dat het accijnstarief per 50 gram rooktabak met € 9,48 extra zou moeten stijgen om het accijnstarief per sigaret en shagsigaret gelijk te trekken.

## **24. Co-ouderschap toeslagen**

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen om toelichting bij de zin «omdat het voor een kind niet mogelijk is op beide adressen van diens ouders te zijn ingeschreven, wordt geacht te zijn voldaan aan de inschrijvingseis gedurende de periode dat sprake is van co-ouderschap». Deze zin brengt tot uitdrukking dat het tweede lid van artikel 4 Awir ziet op situaties waarin een kind tegelijkertijd tot het huishouden van beide ouders behoort, bijvoorbeeld in het geval van co-ouderschap. Aan het formele vereiste van inschrijving in de basisregistratie personen, zoals opgenomen in artikel 4, eerste lid, Awir kan dan niet worden voldaan, omdat een kind slechts op één adres in de basisregistratie personen ingeschreven kan worden. Het is niet wenselijk dat in zulke gevallen de ouder bij wie het kind niet staat ingeschreven louter om die reden wordt uitgesloten van een tegemoetkoming.<sup>100</sup> Thans wordt daar invulling aan gegeven door te bepalen of het kind doorgaans ten minste drie gehele dagen per week in elk van beide huishoudens verblijft. Er wordt voorgesteld dit te wijzigen naar een verblijf van 156 dagen per jaar per

<sup>100</sup> Kamerstukken II 2004/2005, 29 764 nr. 3, p. 38.

huishouden. Kort gezegd betekent dit dat niet meer gekeken wordt naar het verblijf per week, maar naar het gemiddelde verblijf per jaar. Deze voorgestelde wijziging behelst een beperkte vereenvoudiging van zowel het co-ouderschapsbegrip als de inschrijvingseis.

## 25. Verlenging horizonbepaling overtredersbegrip

Het lid Omtzigt vraagt om aan te geven hoe het overtredersbegrip eruitziet en of dat, gezien de parlementaire enquête, te hard is. Onder het begrip «overtreder» wordt verstaan: degene die de overtreding pleegt (zoals de belasting- of inhoudingsplichtige of aanvrager van een toeslag) of medepleegt.<sup>101</sup> Als de overtreding is begaan door een rechtspersoon, kunnen ook de opdrachtgever en feitelijk leidinggever worden bestraft.<sup>102</sup> Per 1 januari 2014 is het overtredersbegrip in de fiscaliteit en voor toeslagen (verder) uitgebreid met de doen pleger, de uitlokker en de medeplichtige.<sup>103</sup> Dit maakt het mogelijk om betrokkenen die anderen bewust helpen bij het niet nakomen van hun verplichtingen in de fiscaliteit of toeslagen een bestuurlijke boete op te leggen. Voordat de Belastingdienst<sup>104</sup> tot beboeting van een mogelijke medepleger, doen pleger, uitlokker of medeplichtige kan overgaan, zal grondig onderzoek plaats moeten vinden. De Belastingdienst moet namelijk, aan de hand van de feiten en omstandigheden van het geval, overtuigend kunnen aantonen dat degene die beboet wordt, daadwerkelijk (indien van toepassing: opzettelijk of grofschuldig) een overtreding heeft begaan. Naar de mening van het kabinet is de bepaling waarmee de medepleger, doen pleger, de medeplichtige of de uitlokker beboet kan worden, niet te hard, ook niet in het licht van het onderzoek dat uitgevoerd wordt door de Parlementaire enquêtecommissie Fraudebeleid en Dienstverlening. Zoals hiervoor opgemerkt, heeft de Belastingdienst bij het opleggen van zo'n boete immers niet alleen te voldoen aan een zware bewijslast, maar ook komt aan degene die mogelijk beboet gaat worden verschillende rechten toe, zoals het recht om te zwijgen bij verhoor, het recht op inzage in stukken en het recht om over het voornemen tot het opleggen van een bestuurlijke boete zijns zienswijze naar voren te brengen.<sup>105</sup> Ook zijn daarbij alle waarborgen uit het Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens (EVRM) van toepassing. Als degene die beboet is, het daarmee niet eens is, kan hij tegen die boete in bezwaar komen om die boetebeschikking te bestrijden en kan hij de boetebeschikking eventueel in beroep aan de rechter voorleggen.

Het lid Omtzigt vraagt wat de resultaten zijn geweest van de boeteregeling waarmee andere overtreders dan de belasting- of inhoudingsplichtige beboet kunnen worden sinds de invoering van die regeling. Verder vraagt het lid Omtzigt om aan te geven hoeveel boetes voor elk van de drie overtredersbegrippen tot nu toe zijn opgelegd en welke conclusies ik daaruit trek.

De doen pleger, uitlokker of medeplichtige kan beboet worden voor overtredingen die zijn begaan na 1 januari 2014. Voor de periode van 1 januari 2014 tot en met 20 augustus 2018 is er geen informatie beschikbaar waaruit kan worden opgemaakt hoeveel boetes er zijn opgelegd aan doen plegers, uitlokkers of medeplichtigen.<sup>106</sup> Voor de

<sup>101</sup> Zie artikel 5:1, tweede lid, van de Algemene wet bestuursrecht.

<sup>102</sup> Zie artikel 5:1, derde lid van de Algemene wet bestuursrecht.

<sup>103</sup> Zie artikel 67o van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.

<sup>104</sup> Waar de Belastingdienst een boete op kan leggen in verband met belastingheffing, kan de Dienst Toeslagen dat in verband met toeslaggerechtigheid.

<sup>105</sup> Zie de artikelen 5:10a, 5:49 en 5:50 van de Algemene wet bestuursrecht.

<sup>106</sup> Zie ook Besluit Wob-verzoek over bestuurlijke boetes bij de Belastingdienst van 12 november 2018.

periode van 20 augustus 2018 tot heden is er eveneens geen informatie beschikbaar. De inschatting is dat voor die periode voor deze drie overtreederscategorieën, inclusief boetes aan medeplegers, jaarlijks niet meer dan twintig boetes zijn opgelegd. Het is goed om op te merken dat deze cijfers niet opgaan voor de coronajaren, omdat de Belastingdienst in die jaren tijdelijk minder controles en daarmee ook minder (schuld)onderzoeken heeft kunnen uitvoeren. Daardoor is het voor de Belastingdienst, zoals ook is opgemerkt in de memorie van toelichting, niet goed mogelijk geweest om voldoende ervaring op te doen met de uitvoering van deze bepaling om de effectiviteit ervan deugdelijk te kunnen evalueren. Dit neemt niet weg dat de uitbreiding van het overtreedersbegrip grote meerwaarde kan hebben voor de fiscale handhavingspraktijk en dat het kabinet eraan hecht om de komende vijf jaar te monitoren wat het effect is van dit instrumentarium en hoe vaak dit wordt ingezet. Ten slotte gaat er een belangrijke preventieve werking van uit die niet direct zichtbaar is in het aantal opgelegde boetes. Daarom wordt voorgesteld om de in de horizonbepaling opgenomen vervaldatum nogmaals met vijf jaar op te schuiven.

## **26. Loslaten koppeling rentepercentage belastingrente voor Toeslagen**

De leden van de fractie van het CDA vragen in welke omstandigheden het kabinet aanleiding zou kunnen zien de percentages in de toekomst aan te passen en vragen tevens of daarbij als overweging ook de menselijke maat meegenomen kan worden, aangezien een rente van 4% op een terugvordering kan leiden tot een bedrag aan te betalen invorderingsrente wat voor sommige mensen hoog is. Zoals in de memorie van toelichting beschreven kiest het kabinet, juist ook vanwege de impact die dit zou hebben op de doelgroep, ervoor om de rente op terugvorderingen niet mee te laten stijgen naar 6%. Ook in zijn algemeenheid geldt dat de menselijke maat een belangrijke maatstaf is voor het kabinet bij het vormgeven van beleid en wet- en regelgeving, waaronder ten aanzien van toeslagen. In latere jaren kan aanleiding zijn om het rentepercentage voor toeslagen bij te stellen. Zoals aangegeven in de memorie van toelichting wil het kabinet zich daarbij in de toekomst baseren op enkele uitgangspunten. Daarbij zal ook worden meegenomen onder welke omstandigheden herziening van het rentepercentage gewenst is en wat voor impact de gerekende rente heeft op de doelgroep. Het Kabinet is voornemens u voorafgaand aan de vaststelling van het rentepercentage voor 2025 over de verdere uitwerking te informeren.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen zich af op welke momenten de regering de rente voor toeslagen wil herijken en of is overwogen in de wet een moment op te nemen wanneer de rente herijkt moet worden. Met de loskoppeling van de rente op toeslagen van de rente op belastingen, wordt ervoor gezorgd dat de rente voor toeslaggerechtigden op 4% kan worden gehandhaafd. Zoals in de memorie van toelichting is beschreven, wil het kabinet zich in de toekomst bij het vaststellen van dit rentepercentage baseren op enkele uitgangspunten. Een van die uitgangspunten is het voorkomen van veelvuldige schommelingen, zodat de toeslaggerechtigde niet te vaak wordt geconfronteerd met nieuwe rentepercentages. Of daartoe een bepaling in de wet moet worden opgenomen, is vooralsnog niet overwogen. Het kabinet is voornemens u voorafgaand aan de vaststelling van het rentepercentage voor 2025 over de verdere uitwerking te informeren.

De leden van de fractie van de SGP vragen of het klopt dat toeslagenontvangers erop achteruit gaan als bij terugvorderingen een hogere rente dan de spaarrente in rekening wordt gebracht. In dat verband vragen zij

ook of de regering dit wenselijk acht en waarom niet wordt aangesloten bij de gemiddelde spaarrente. Het klopt dat de rente op terugvordering op dit moment hoger is dan de spaarrente. Of toeslagontvangers er daardoor ook op achteruit gaat is niet in zijn algemeenheid te zeggen maar afhankelijk van de specifieke individuele omstandigheden. Het kabinet heeft er voor nu voor gekozen om toeslaggerechtigde niet te confronteren met schommelingen in het rentepercentage, en het rentepercentage dat gold tot 1 juli 2023 te handhaven en in ieder geval niet verder te laten stijgen naar 6%. Dit komt ook tot uitdrukking in de uitgangspunten voor het vaststellen van het rentepercentage in de toekomst, zoals geformuleerd in de memorie van toelichting. Het kabinet is voornemens u voorafgaand aan de vaststelling van het rentepercentage voor 2025 over de verdere uitwerking te informeren.

Het lid Omtzigt vraagt of het kabinet kan ingaan op alternatieven, naar de visie op de renteregeling in de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Awir) en of het percentage hoger dan 4% kan zijn. Tevens vraagt het lid of is overwogen of een ankerpunt, zoals ten aanzien van de belastingrente of zoals in de Algemene wet bestuursrecht, bijdraagt aan een robuust rentebeleid. De renteregeling in de Awir houdt in dat over uit te betalen bedragen aan toeslagen rente wordt vergoed en over terug te vorderen bedragen aan toeslagen rente in rekening wordt gebracht. De rente wordt daarbij berekend over het tijdvak van 1 juli van het jaar volgend op het berekeningsjaar tot de dag van de dagtekening van de beschikking tot toekenning van de toeslag. Omdat het kabinet het gezien de doelgroep niet wenselijk acht het rentepercentage voor toeslagen automatisch gelijk te stellen aan het percentage dat wordt gehanteerd in de inkomstenbelasting, wordt voorgesteld om de Awir op dit punt aan te passen. Voort wordt voorgesteld de percentages op navorderingen van toeslagen te handhaven op 4%. Hoewel het op basis van de wet mogelijk is dit percentage hoger vast te stellen, acht het kabinet dit thans niet wenselijk. Zoals in de memorie van toelichting is vermeld, kan er aanleiding zijn om in latere jaren dit percentage bij te stellen. Daarbij wil het kabinet zich in de toekomst baseren op enkele uitgangspunten, zoals het nastreven van symmetrie tussen rente op nabetalingen en rente op terugvorderingen en het voorkomen van veelvuldige schommelingen in het rentepercentage. Het kabinet is voornemens u voorafgaand aan de vaststelling van het rentepercentage voor 2025 over de verdere uitwerking te informeren.

## **27. Invoeren hardheidsclausule in de Invorderingswet 1990**

De leden van de fractie van het CDA vinden het belangrijk dat een hardheidsclausule wordt geïntroduceerd, om te voorkomen dat gevolgen ontstaan die de wetgever niet voorzien heeft. De leden van de fractie van de VVD steunen de inzet van de regering ten aanzien van de invoering van de hardheidsclausule in de IW 1990. Zij spreken de hoop en verwachting uit dat met deze clausule onbedoelde hardheden of onevenredige nadelige effecten voor burgers bij de invordering van rijksbelastingen voorkomen kunnen worden. Deze leden vragen of de regering van mening is dat met deze invoering van de hardheidsclausule in de IW 1990 voldoende recht wordt gedaan aan de breed gedragen wens in de Kamer om onbedoelde hardheden of onevenredige nadelige effecten voor burgers bij de invordering van rijksbelastingen te kunnen voorkomen. Het lid Omtzigt vraagt in hoeverre de regering het opnemen van de hardheidsclausule in de IW 1990 toereikend acht om voldoende maatwerk te kunnen bieden in onbillijke situaties. De hardheidsclausule is bedoeld als aanvulling op de reeds bestaande beleidsmatige mogelijkheden die de Belastingdienst al kent en de diverse trajecten die zijn ingezet om meer maatwerk te verlenen en de dienstverlening aan de burger te verbeteren

waar in de memorie van toelichting op is gewezen. De hardheidsclausule biedt de mogelijkheid om aan bepaalde uitzonderlijke gevallen of groepen van gevallen tegemoet te komen als de toepassing van de wet achteraf tot niet voorziene en onredelijk zware gevolgen leidt. In deze gevallen of groepen van gevallen kunnen door toepassing van de hardheidsclausule de onbedoelde gevolgen worden verzacht of weggenomen. In die zin wordt aan de wens van de Kamer om maatwerk toe te passen waar nodig, tegemoetgekomen. Door de goedkeuring vervolgens op te nemen in bijvoorbeeld de Leidraad Invordering 2008, worden deze onredelijk zware gevolgen voor de toekomst in gelijksoortige gevallen of groepen van gevallen voorkomen.

Het lid Omtzigt vraagt op welke wijze invulling is gegeven aan het kabinetsbeleid met betrekking tot hardheidsclausules, in het bijzonder zoals uiteengezet in de brief «acties kabinet bevorderen menselijke maat wetten en regels»<sup>107</sup> en vraagt in lijn hiermee hoe de in deze brief genoemde voor- en nadelen zijn afgewogen. Bij de voorbereiding van het voorstel tot invoering van de hardheidsclausule is de inhoud van deze brief meegenomen. Ter illustratie geven wij een paar voorbeelden. Een in de brief geschetst nadeel van hardheidsclausules is bijvoorbeeld het beroep dat wordt gedaan op het doenvermogen. Zoals in de memorie van toelichting gezegd is hier bij de voorbereiding van het voorstel rekening mee gehouden. Zo wordt op de website van de Belastingdienst op een toegankelijke manier uitgelegd waar en hoe een verzoek om toepassing van de hardheidsclausule kan worden ingediend en om het de burger makkelijk te maken is het indienen van een verzoek vormvrij. Een ander punt waar in de brief op wordt gewezen is dat bij veel of gemakkelijk toepassen van de hardheidsclausule de rechtszekerheid en rechtsgelijkheid gevaar kan lopen en de normstelling in feite van de wetgever naar het bestuursorgaan verschuift. Terughoudendheid bij toepassing van de hardheidsclausule is daarom gewenst. Een verzoek om toepassing van de hardheidsclausule kan pas slagen als sprake is van bepaalde gevallen of groepen van gevallen waarin de toepassing van wetgeving op het gebied van de invordering van een belastingschuld leidt tot onvoorziene onbillijkheden van overwegende aard. De woorden «van overwegende aard» hebben ten doel een beperking aan te leggen aan de gevallen waarin de onderhavige bepaling toepassing zal vinden. Het is niet de bedoeling dat de Belastingdienst aan elke onbillijkheid die zich voordoet, hoe gering ook, tegemoet moet komen. Zoals ook in de memorie van toelichting is opgenomen zou de uitvoering van de wet dan onmogelijk worden.

Het lid Omtzigt vraagt daarnaast of is overwogen om de discretionaire ruimte te vergroten als alternatief voor een hardheidsclausule. In 2022 is onderzocht of in de IW 1990 voldoende ruimte wordt gelaten om maatwerk te kunnen bieden. Bij de invordering van rijksbelastingen is het immers van belang dat rekening kan worden gehouden met de omstandigheden van burgers. De uitkomsten van de herijking van de IW 1990 zijn op 31 oktober 2022 naar uw Kamer gestuurd.<sup>108</sup> Hieruit blijkt dat de IW 1990 in principe voldoende ruimte biedt om rekening te houden met de omstandigheden van mensen. Het vergroten van de discretionaire ruimte als alternatief voor een hardheidsclausule is daarom niet opportuun.

De hardheidsclausule wordt gemodelleerd naar de hardheidsclausule opgenomen in artikel 63 AWR. Dit betekent dat de bevoegdheid bij de Minister wordt belegd. Bij hardheidsclausules in wetten buiten de fiscaliteit en toeslagen wordt de bevoegdheid steeds bij het uitvoerende

<sup>107</sup> Kamerstukken II 2021/22, 35 510, nr. 102

<sup>108</sup> Kamerstukken II 2022/23, 35 510, nr. 106.



bestuursorgaan neergelegd. Het lid Omtzigt vraagt of de regering kan aangeven waarom niet voor deze vormgeving is gekozen, mede in het licht van de keuze om de hardheidsclausule uit de Wet hersteloperatie toeslagen wel bij de Belastingdienst/Toeslagen te beleggen. Het lid vraagt wat de consequenties voor de rechtsbescherming, de uitvoerbaarheid en uniforme toepassing van de hardheidsclausule zijn als de bevoegdheid bij de «ontvanger» wordt belegd. De voorgestelde introductie van een hardheidsclausule in de IW 1990 geeft de Minister van Financiën de bevoegdheid om tegemoet te komen aan bepaalde gevallen of groepen van gevallen. Dit is het directe gevolg van de keuze om voor de toepassing van de voorgestelde hardheidsclausule een vergelijkbare procedure te volgen als geldt voor de al veel langer bestaande hardheidsclausule in de AWR. De achtergrond van deze keuze is gelegen in het feit dat een aanslag zowel de heffingsfase als de inningsfase doorloopt. De Belastingdienst is verantwoordelijk voor zowel het heffen als het innen van belastingen. Een uniforme werkwijze en procedure bij de toepassing van de hardheidsclausule in beide fasen acht het kabinet als gevolg hiervan gewenst.

Het lid Omtzigt vraagt of de civiele rechter zich, in het licht van de jurisprudentie van de civiele kamer van de Hoge Raad met betrekking tot artikel 63 AWR (waarin deze zich steeds onbevoegd achtte), naar verwachting bevoegd zal achten om over de toepassing van de voorgestelde hardheidsclausule te oordelen. De civiele rechter is als «restrechter» op grond van de Grondwet bevoegd omdat er geen andere rechtsgang openstaat. Aard van deze bevoegdheid brengt met zich dat de civiele rechter terughoudend toetst. De belastingschuldige kan zich bij afwijzing van een verzoek tot toepassing van de hardheidsclausule dus desgewenst tot de civiele rechter wenden.

De voorgestelde hardheidsclausule in de IW 1990 is via schakelbepalingen eveneens van toepassing op de inning van lokale belastingen en heffingen door de gemeenten, provincies en waterschappen. Het lid Omtzigt vraagt of deze medeoverheden zijn gevraagd om een uitvoeringstoets. Er is enkel een uitvoeringstoets uitgevoerd door de Belastingdienst. De medeoverheden zijn bij de voorbereiding van dit voorstel tot invoering van een hardheidsclausule in de IW 1990 wel op hoogte gesteld van dit voornemen zodat ook deze overheden de benodigde voorbereidingen kunnen treffen.

Het lid Omtzigt vraagt of er een invoeringstoets zal worden gedaan op de hardheidsclausule in de IW 1990. In de stand van zaken brief van 16 maart 2023<sup>109</sup> heb ik de kamer geïnformeerd dat er een afwegingskader is opgesteld dat de basis vormt om te bepalen op welke onderwerpen een invoeringstoets wordt gedaan. Het afwegingskader is meegestuurd met de stand van zaken brief.

## **28. Budgettaire aspecten**

De leden van de fractie van de PVV vragen om een nieuwe sleuteltabel waar bij de sleutels onderscheid wordt gemaakt tussen de opbrengst inclusief en exclusief btw. Hieronder is daarom een sleuteltabel weergegeven voor de belastingsoorten waarbij de BTW inkomsten relevant zijn met daarbij de BTW inkomsten per eenheid opgenomen. Dit betreft de energiebelasting en de accijnzen. Hierbij dient wel opgemerkt te worden dat additionele BTW inkomsten van aanpassingen in de energiebelasting en accijns niet relevant zijn voor het inkomstenkader.

---

<sup>109</sup> Kamerstuk 31 066, nr. 1205

**Tabel 22: BTW inkomsten per eenheid**

			Opbrengst per eenheid exclusief BTW (€ mln)	BTW per eenheid (€ mln)
Aardgas in eurocenten per m <sup>3</sup>	eurocent			
0 – 1.000	58,296	1 cent	62	13
1.000–170.000	58,296	1 cent	37	8
170.000 – 1 mln	22,376	1 cent	10	2
1 mln – 10 mln	12,858	1 cent	19	4
> 10 mln	4,891	1 cent	21	4
Elektriciteit in eurocenten per kWh	eurocent			
0 – 2.900	10,880	1 cent	169	35
2.900 – 10.000	10,880	1 cent	68	14
10.000 – 50.000	9,034	1 cent	78	16
50.000 – 10 mln	3,945	1 cent	380	80
> 10 mln (zakelijk gebruik)	0,187	1 cent	278	58
Belastingvermindering EB per aansluiting	498,38	€ 10	86	18 0
Motorrijtuigenbelasting (rijksdeel)	divers	1%	50	11 0
Brandstofaccijnzen per liter	eurocent			0
Benzineaccijnz (ongelood)	96,229	1 cent	40	8
Dieselaccijnz (zwavelvrij)	62,836	1 cent	48	10
LPG-accijnz (d = 0,54 kg/l)	22,705	1 cent	3	1
Alcoholaccijnz per liter (c) Gedistilleerd (per liter ad 100%)	eurocent			
	divers	10%	30	6
Bier	divers	10%	37	8
Wijn	divers	10%	27	6
Tabaksaccijnz (d) Sigaretten (per pakje van 20 stuks)	7,48	€ 0,05 p/p	10	2
Shag (per pakje van 50 gram)	16,95	€ 0,05 p/p	2	0

Het lid Omtzigt vraagt naar de budgettaire omvang van het verlaagd tarief walstroom in de energiebelasting. Afgezet tegen de reguliere schijvensystematiek in de energiebelasting wordt de budgettaire omvang voor 2024 geraamd op € 3 miljoen.

## 29. Grens effecten

De leden van de fractie van de PVV verzoeken de regering om uitgebreid onderzoek te doen naar mogelijke grenseffecten rond de accijnzverlagingen op alcohol, tabak en stookolie. De grenseffecten rond tabak worden onderzocht aan de hand van het Empty pack Survey uitgevoerd door de douane, daarnaast doet RIVM een vergelijkbaar onderzoek als bij de accijnzverhoging in 2020. Een nieuw Empty pack Survey zal dit jaar en in 2024 worden uitgevoerd om de grenseffecten van de huidige accijnzverhogingen te analyseren. De grenseffecten rondom stookolie zijn naar verwachting beperkt en worden daarom niet gemeten. Rondom diesel en benzine loopt een uitgebreid onderzoek naar grenseffecten waarover reeds twee rapporten naar de Tweede Kamer zijn gestuurd. De resultaten hiervan worden naar verwachting in 2024 respectievelijk naar de Tweede Kamer gestuurd. Voor de grenseffecten rond alcohol is geen onderzoek of monitoring gepland.

De leden van de fractie van CDA vragen of de regering de effecten van de maatregelen op voorzieningenniveau in de grensstreken blijft monitoren en wanneer de volgende rapportage daarover is. Het voorzieningenniveau in de grensstreek wordt niet gemonitord, maar het kabinet blijft zich inzetten voor het behouden en verbeteren van de brede welvaart. Hiertoe worden onder andere Regio Deals gesloten. In deze Regio Deals gaan het rijk, regionale overheden, kennis- en culturele instituten, ondernemers en maatschappelijke organisaties een partnerschap met elkaar aan. In deze deals staat het verbeteren van de kwaliteit van leven, wonen en werken van inwoners en ondernemers centraal. Het gaat om het versterken van regionale economische kansen, sociale samenhang en kansengelijkheid, waarbij ook oog is voor de fysieke leefomgeving.

### **30. Advies en consultatie**

De leden van de fractie van de PVV vragen welke stappen de regering heeft genomen om feedback te ontvangen vanuit de praktijk. Het kabinet hecht belang aan feedback vanuit de praktijk. Een middel om deze feedback te ontvangen is bijvoorbeeld een internetconsultatie. Gezien de spoedbehandeling van het wetsvoorstel Belastingplan is het wetsvoorstel echter niet in zijn geheel ter internetconsultatie aangeboden. Er zijn wetswijzigingen in het wetsvoorstel welke individueel wel voor internetconsultatie zijn uitgezet, zoals bijvoorbeeld de aanpassing van de samenloopvrijstelling bij aandelentransacties. Deze reacties hebben ertoe geleid dat het wetsvoorstel op deze punten zodanig ingrijpend is aangepast en dat voorzien is in een overgangsregeling. Bovendien zijn er bij het schrijven van de wetgeving verschillende organisaties betrokken geweest. Voorbeelden hiervan zijn Energie-Nederland, de RVO, de Autoriteit Persoonsgegevens en verschillende vertegenwoordigers van werkgevers- en werknemersorganisaties. Tevens is het volledige pakket Belastingplan voorgelegd aan de Raad voor de Rechtspraak, het Advies college Toetsing Regeldruk en, overeenkomstig artikel 73, eerste lid van de Grondwet, de Raad van State. Diverse wetsvoorstellen in het pakket Belastingplan, zoals het wetsvoorstel Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen, wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale beleggingsinstelling en wetsvoorstel Wet aanpassing fonds voor gemene rekening en vrijgestelde beleggingsinstelling, zijn integraal voorgelegd ter internetconsultatie. In de memories van toelichting van de betreffende wetsvoorstellen wordt toegelicht hoe internetconsultatie en advies vanuit diverse organisaties invloed heeft gehad op de vormgeving van de wetsvoorstellen.

### **31. Uitvoeringsgevolgen**

De leden van de fractie van de VVD merken op dat het IV-portfolio van de Belastingdienst, zoals aangegeven in de Kamerbrief van 29 september 2023, geen ruimte biedt om over te kunnen gaan tot uitstel van de afbouw van de IACK tot het moment dat de stelselwijziging in de kinderopvang in werking is getreden. Deze leden stellen zich op het standpunt dat de vraag of iets wel of niet in het IV-portfolio van de Belastingdienst past, een politieke afweging is in de prioritering van maatregelen. Zij vragen of het klopt dat naast dit prioriteringsvraagstuk er geen andere uitvoeringsproblemen volgen uit eventueel uitstel van de afbouw van de IACK zoals vormgegeven in het Belastingplan 2023. Zoals uiteengezet in voornoemde Kamerbrief is een stelselherziening kinderopvang om verschillende redenen per 1 januari 2025 niet mogelijk en is door het kabinet eerder besloten tot een ingroeipad in 2025 en 2026 om geleidelijk toe te groeien naar een nieuw stelsel kinderopvang om een zorgvuldige invoering per 2027 mogelijk te maken. In het Belastingplan 2023 is geregeld dat de IACK vanaf 1 januari 2025 wordt afgeschaft, behalve voor ouders die een kind

hebben dat geboren is vóór 1 januari 2025. Deze ouders blijven recht houden op de IACK, mits zij tevens voldoen aan alle overige voorwaarden voor het recht op de IACK. In deze situatie komt het overgangsrecht en dus de IACK vanaf 1 januari 2037 te vervallen. In de Kamerbrief van 29 september 2023 worden – in afwijking van hetgeen in het Belastingplan 2023 over de huidige afschaffing van de IACK vanaf 1 januari 2025 is geregeld – een viertal varianten voorgesteld. In al deze varianten wordt vanwege de geplande herziening van de kinderopvangtoeslag per 2027 de afbouw van de IACK tot 2027 uitgesteld. De eerste variant (dat wil zeggen het verschuiven van de huidige maatregel in het Belastingplan 2023 wordt met twee jaar uitgesteld) is vanwege de verschuiving van de werkzaamheden in het IV-portfolio van de Belastingdienst niet mogelijk gebleken. Naar huidig inzicht is er namelijk de komende jaren geen ruimte in het IV-portfolio voor een dergelijke structuurwijziging. Voor de andere drie varianten of soortgelijke alternatieven betekent dit dat deze wel inpasbaar zijn, omdat hierbij alleen sprake is van een (jaarlijkse) parameter aanpassing in de systemen van de Belastingdienst. Deze laatstgenoemde aanpassingen moeten dan uiterlijk meelopen in het pakket Belastingplan 2024.

Het lid Omtzigt vraagt of de regering een lijst kan geven van hersteloperaties van de afgelopen vijf jaar, inclusief de kosten hiervan en het aantal mensen dat aan deze operaties heeft gewerkt. Aansluitend op de antwoorden op de feitelijke vragen die uw Kamer stelde naar aanleiding van het jaarplan 2023<sup>110</sup>, zijn er verschillende herstelacties (geweest). De grootste hersteloperatie vindt plaats rond het rechtsherstel box 3. De herijkte uitvoeringstoets voor het wetsvoorstel Rechtsherstel box 3<sup>111</sup> gaat uit van personele inzet en uitgaven in de jaren 2022 tot en met 2025:

	2022	2023	2024	2025	Totaal
Personeel (fte)	183	192	87	16	478
Uitgaven	€ 21.150.000	€ 18.800.000	€ 8.540.000	€ 1.950.000	€ 50.440.000

Daarnaast is de tijdelijke Overbruggingswet voor box 3<sup>112</sup> ook van kracht:

	2022	2023	2024	2025	Totaal
Personeel (fte)	14	26	330	304	674
Uitgaven	€ 1.460.000	€ 3.020.000	€ 31.340.000	€ 29.290.000	€ 65.110.000

Voor deze uitvoeringstoets staat een herijking gepland om de aannames te valideren op basis van ervaringscijfers.

Het herstel FSV/MSNP (Fraudesignaleringsvoorziening en onterechte afwijzingen voor de minnelijke schuldsanering) is nog in uitvoering. Vanaf het moment dat het herstel is gestart tot eind van dit jaar zal er circa € 60 miljoen aan de uitvoering zijn besteed. In totaal werken er ongeveer 300 fte aan het herstel.

Bij het project herstel vervolgingskosten heeft circa 18 fte aan het herstel gewerkt in de periode 2022 en 2023 (ca. € 1,2 mln.). Hierbij worden gevallen hersteld waarbij ten onrechte vervolgingskosten in rekening zijn gebracht. Deze medewerkers zullen ook ingezet worden voor het vergelijkbare project herstel invorderingsrente om gevallen te herstellen waarbij de wetgeving rond invorderingsrente onjuist is toegepast.<sup>113</sup> De hersteloperatie Toeslagen heeft circa € 1,6 miljard gekost aan uitvoerings-

<sup>110</sup> Kamerstukken II 2022–2023, 31 066, nr. 1145.

<sup>111</sup> Kamerstukken II 2022–2023, 32 140, nr. 142.

<sup>112</sup> Kamerstukken II 2022–2023, 36 204, nr. 3.

<sup>113</sup> Kamerstukken II 2022–2023, 31 066, nr. 1100

kosten. De totale capaciteitsbehoefte van de UHT is geraamd op circa 2.350 fte per ultimo 2023. Voor de hersteloperatie kindgebonden budget is incidenteel 100 fte ingezet, en de kosten hiervan waren geraamd op € 8 miljoen.

Daarnaast vraagt het lid Omtzigt of de regering denkt dat de voorgestelde hoeveelheid wetgeving en de behandeling hiervan niet tot brokken leidt. De demissionaire status van het kabinet heeft ertoe geleid dat opnieuw afgewogen is welke (fiscale) maatregelen nu ingediend moeten worden. Er is rekening gehouden met de noodzaak en politieke wens om stappen te zetten, bijvoorbeeld door het nemen van koopkrachtmaatregelen die de laagste inkomens ondersteunen. De wereld staat niet stil en het huidige demissionaire kabinet heeft de verantwoordelijkheid om maatregelen in te dienen die nu nodig zijn voor Nederland. Om de behandeling van het pakket in het parlement zo goed mogelijk te ondersteunen is ervoor gekozen om de (fiscale) maatregelen over 15 wetsvoorstellen te verdelen. Het pakket is door deze keuze omvangrijker, in aantal wetten gemeten, dan andere jaren, maar biedt op deze manier meer flexibiliteit voor de behandeling in uw Kamer.

Het lid Omtzigt vraagt of de regering het (concept)rapport over de aanpak van privacy schendingen, waarover het NRC berichtte op 4 oktober 2023, aan de Kamer kan doen toekomen. De vraag van het lid Omtzigt betreft een gericht verzoek om een specifiek document, als bedoeld in de Beleidslijn actieve openbaarmaking nota's 2022. Op basis van deze beleidslijn worden dergelijke verzoeken gehonoreerd, zo ook in het onderhavige geval. Hierbij moet worden opgemerkt dat het «rapport» waar het lid Omtzigt naar verwijst een intern concept-discussiestuk betreft van een operationeel team over drie bedrijfsprocessen door één directie van de Belastingdienst. Hierbij worden verschillende perspectieven meegenomen vanuit de dienst. Dit document bevat dus geen officieel standpunt over de voortgang bij de Belastingdienst. Bij deze nota naar aanleiding van het verslag ontvangt u twee versies van dit interne document: een versie uit juli waar NRC naar verwachting naar refereert in het artikel, en de meest recente versie van dit document op moment van schrijven. Het document is zoals eerder genoemd een discussiestuk. Het heeft geen formele status en is niet vastgesteld. Dit geldt voor zowel de versie uit juli, als de laatste versie. In de stand-van-zakenbrief Belastingdienst is op 31 augustus jl. aangegeven wat de huidige stand van de AVG-compliance<sup>114</sup> bij de Belastingdienst is. Dit document laat zien dat er binnen de Belastingdienst de afgelopen maanden is gewerkt om de processen in kaart te krijgen en risico's en verbeteracties te identificeren. Het klopt dat de AVG-compliance een omvangrijk proces is dat tijd en capaciteit kost, en dus ook veel vraagt van de organisatie. Voor de toetsing is inzet nodig van medewerkers met voldoende kennis van processen en systemen. Het gaat om schaarse capaciteit die ook nodig is voor bijvoorbeeld de modernisering van de ICT. De Belastingdienst voelt de urgentie om dit zo snel mogelijk op orde te krijgen, naast het uitvoeren van alle reguliere werkzaamheden.

### **32. Overig**

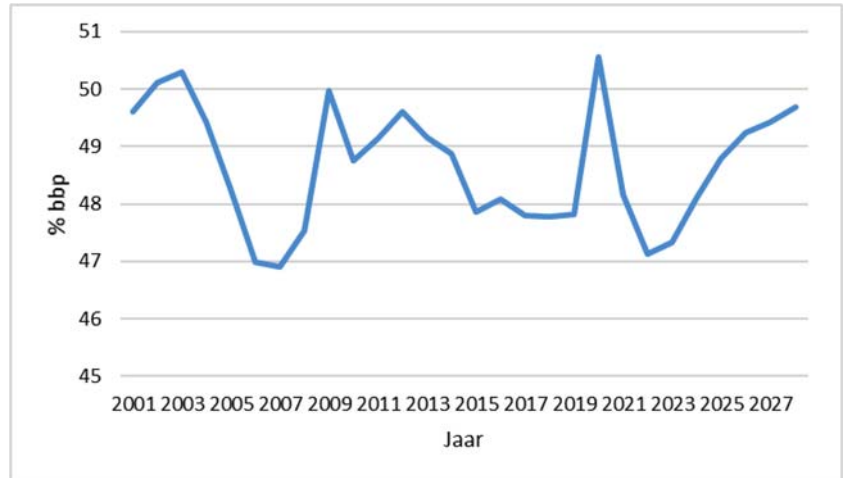
De leden van de fracties van GroenLinks en PvdA vragen naar de ontwikkeling van de belastinggrondslagen en belastingen over de periode 2001 tot en met 2028. Hierbij vragen zij deze uit te splitsen naar arbeid, kapitaal, en consumptie en deze zowel weer te geven in miljarden euro als aandeel van het bbp.

---

<sup>114</sup> Tevens ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer

Een uitsplitsing van de belastinggrondslagen over deze periode is niet direct beschikbaar. De belastinggrondslag wordt zowel bepaald door economische ontwikkelingen als door fiscale ontwikkelingen (zoals het wel of niet toepassen van vrijstellingen). Wel kan de ontwikkeling van de economische grondslagen op basis van de Nationale Rekeningen worden getoond. Hieronder wordt de ontwikkeling van de beloning van werknemers (arbeid), het netto exploitatieoverschot (winst) en consumptie als percentage bbp grafisch weergegeven. De jaren tot en met 2022 zijn gebaseerd op de Nationale Rekeningen zoals opgesteld door CBS.<sup>115</sup> De jaren 2023 t/m 2028 zijn gebaseerd op een raming van het CPB.<sup>116</sup>

**Figuur 4: ontwikkeling beloning werknemers als percentage bbp**



De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom de regering de aangenomen motie van lid Grinwis die de regering verzoekt de afschaffing van de buitenlandse partiële belastingplicht in de aanpak van belastingconstructies en fiscale regelingen mee te nemen, niet heeft uitgevoerd.

In de meest recente evaluatie van de 30%-regeling uit 2017 is de partiële buitenlandse belastingplicht niet meegenomen. De partiële buitenlandse belastingplicht is dus niet op doeltreffendheid en doelmatigheid getoetst. Zoals in de brief van 19 september 2023 is opgenomen, heeft het kabinet besloten om de partiële buitenlandse belastingplicht te betrekken in de eerstvolgende evaluatie van de 30%-regeling die gepland staat voor 2025 om deze op doelmatigheid en doeltreffendheid te kunnen beoordelen.<sup>117</sup> Het Kabinet heeft besloten om de evaluatie af te wachten zodat een weloverwogen keuze kan worden gemaakt over de voortzetting van de partiële buitenlandse belastingplicht.

Het lid Omtzigt vraagt wat de budgettaire gevolgen zouden zijn als de 30%-regeling, dan wel de regeling extraterritoriale kosten, wordt beperkt tot 2 jaar met eerbiediging van bestaande gevallen van vóór 1-1-2024. De budgettaire gevolgen hiervan zijn niet te bepalen op deze korte termijn, maar zal ik delen in de schriftelijke reactie op het wetgevingsoverleg dat 18 oktober aanstaande plaatsvindt.

<sup>115</sup> Zie Tabellensets Nationale rekeningen 2022 (cbs.nl), tabel 2 Macro-economische totalen, geraadpleegd 9 oktober 2023.

<sup>116</sup> Zie Raming Augustus 2023 (concept-Macro Economische Verkenning 2024) | CPB.nl, verzamelde bijlagen met lange reeksen, geraadpleegd 9 oktober 2023.

<sup>117</sup> Kamerstukken II 2022/23, 32 140, nr. 175.

De leden van de fractie SGP vragen wat het doel is van de toename van de lasten op pure sappen als gevolg van de verhoging van de verbruiksbelasting, ook al is daar geen suiker aan toegevoegd. De huidige verbruiksbelasting is een belasting op alcoholvrije dranken waaronder frisdrank, limonade en vrucht- en groentesap. De verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken kent één tarief dat gelijk is voor alle dranken die onder de verbruiksbelasting vallen. De huidige verbruiksbelasting differentieert dus niet naar het suikergehalte van dranken. De verhoging van de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken is budgettair ingegeven (vanaf 2024 structureel € 375 miljoen extra).<sup>118</sup> Deze verhoging geldt dus voor alle dranken die onder de verbruiksbelasting vallen, ongeacht het suikergehalte van de drank.

Ook vragen de leden van de SGP of de regering bereid is de mogelijkheid van een gedifferentieerde verbruiksbelasting verder uit te werken. Op 6 juli 2023 zijn de uitkomsten van een onderzoek naar een gedifferentieerde verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken met uw Kamer gedeeld. Het doel van dat onderzoek was het schetsen van mogelijke varianten van een gedifferentieerde verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken op basis van het suikergehalte in die dranken. Vanwege de demissionaire status van het kabinet leidt het onderzoek op dit moment niet tot concrete beleidsvoorstellen vanuit het kabinet. Het is aan een nieuw kabinet om hiermee verder aan de slag te gaan en bij eventuele beleidsvoornemens mee te wegen of vrucht- en groentesappen moeten worden uitgezonderd.

Daarnaast vragen de leden van de fractie SGP of de regering bereid is de voorgenomen verhoging van de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken per 1 januari 2024 uit te stellen tot er een gedifferentieerde heffing ingevoerd kan worden. Het kabinet is niet bereid de voorgenomen verhoging uit te stellen. Uitstel van de verhoging van de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken zou vanaf 2024 structureel leiden tot een jaarlijkse budgettaire derving van € 375 miljoen.

Het lid Omtzigt vraagt wat de budgettaire impact zou zijn indien de speciale bijtellingsregeling voor auto's jonger dan 15 jaar stapsgewijs zou worden verhoogd om per 1 januari 2030 te vervallen. Voor de beantwoording van deze vraag gaat de regering ervan uit dat het lid Omtzigt doelt op de bijtellingscategorie voor auto's ouder dan 15 jaar. Voor auto's die ouder zijn dan 15 jaar geldt dat de bijtelling niet wordt berekend over de cataloguswaarde, maar over de waarde in het economische verkeer van de auto. Daarnaast geldt daarbij een bijtellingspercentage dat met 35% hoger is dan de 22% voor auto's die nog geen 15 jaar oud zijn. De huidige wet kent geen aparte categorie voor zogenoemde «youngtimers». Alle auto's die ouder zijn dan 15 jaar worden voor de loonheffing en inkomstenbelasting hetzelfde behandeld. Als wordt gekozen om deze bijtellingscategorie zodanig aan te passen dat het bijtellingspercentage stijgt van 35% in 2023 naar 37% in 2024, naar 41% in 2025, naar 45% in 2026 om in 2030 de aparte categorie in haar geheel te laten vervallen (en dus de bijtelling te berekenen over 22% van de cataloguswaarde, als deze al bekend is), heeft dat de volgende budgettaire effecten (bij geheel afschaffen van de aparte categorie wordt rekening gehouden met een gedragseffect van 67%):

**Tabel 23: Budgettaire opbrengst in mln euro**

2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030
1	2	4	4	4	4	5

<sup>118</sup> Kamerstukken II 2022/23, 36 202, nrs. 1–3 en 87.

Het lid Omtzigt vraagt over het kabinet bereid is om zich in internationaal verband in te zetten voor verhoging van het «Pijler 2 tarief» van thans 15%. Op 20 december 2021 heeft het zogenoemde Inclusive Framework<sup>119</sup>, georganiseerd door de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling, de modelteksten gepubliceerd waarmee de deelnemende staten het Pijler 2-akkoord in hun nationale wetgeving kunnen omzetten. Dit akkoord wordt ondersteund door 138 staten. Om ervoor te zorgen dat de Pijler 2-maatregelen binnen de Europese Unie op dezelfde wijze in nationale wetgeving worden omgezet en om strijd met Europees recht te voorkomen, heeft de Europese Commissie op 22 december 2021 een richtlijnvoorstel gepubliceerd. Op 15 december 2022 hebben de EU-lidstaten een akkoord bereikt over dit richtlijnvoorstel, dat grotendeels gebaseerd is op de modelteksten van de OESO. Het wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 strekt tot implementatie van deze richtlijn<sup>120</sup>. De Pijler 2-regels bewerkstelligen dat grote multinationals altijd ten minste effectief 15% aan belasting over hun winst betalen. Het effectieve tarief van 15% maakt onderdeel uit van het IF-akkoord. Daarnaast is het minimumbelastingtarief van 15% in EU-verband afgesproken en vastgelegd in de hiervoor bedoelde richtlijn. Lidstaten mogen daarom geen hoger effectief belastingtarief hanteren dan 15%. Verder is het kabinet niet voornemens om, nog voordat de maatregelen in werking treden, internationaal al te pleiten voor verhoging van het 15%-tarief.

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

---

<sup>119</sup> Het OESO/G20 IF on BEPS is in 2016 gevormd met het oog op implementatie van de maatregelen uit het OESO/G20-project om grondslaguitholling en winstverschuiving tegen te gaan (het BEPS-project) en verdere internationale samenwerking op het gebied van belastingheffing. Binnen het IF werken lidstaten en niet-lidstaten van de OESO op gelijke voet samen.

<sup>120</sup> Richtlijn (EU) 2022/2523 van de Raad van 14 december 2022, tot waarborging van een mondiaal minimumniveau van belastingheffing voor groepen van multinationale ondernemingen en omvangrijke binnenlandse groepen in de Unie PbEU 2022, L 328/1.