Leeswijzer Actieve openbaarmaking Prinsjesdag 2024

1. Korte introductie leeswijzer

Met deze leeswijzer wordt een toelichting gegeven op de openbaar gemaakte stukken en wordt beoogd de lezer een overzichtelijke weergave te bieden. Dit gebeurt onder andere in de vorm van tabellen. Daarbij wordt ook vermeld op welk(e) proces(sen) de nota nog meer ziet. Dat gebeurt in de kolom 'ziet ook op'. De vindplaats kan uit de tabel worden afgelezen aan de hand van het toegekende nr. van de bundel en het paginanummer. Iedere nota zit echter maar één keer in de bundel

Navigeren in de notabundel - Belastingplan
In de onderstaande tabellen is voor het pakket Belastingplan 2025 per nota de vindplaats in de bundel aangegeven. Het paginanummer is opgenomen in de tabellen. Navigeren in deze bundel is mogelijk door met Ctrl+f te zoeken op het notanummer (zichtbaar rechts bovenaan de eerste pagina van elke nota) of te navigeren naar het paginanummer (zichtbaar midden onderaan de pagina in de bundel) waar deze nota begint.

2. De verschillende onderdelen

Toelichting Pakket Belastingplan 2025
Het pakket Belastingplan bestaat dit jaar uit 3 verzamelwetsvoorstellen (Belastingplan 2025, Belastingplan BES 2025 en de overige fiscale maatregelen 2025) en uit 7 losse wetsvoorstellen. De reguliere besluitvorming omtrent maatregelen die onderdeel (gaan) worden van het pakket Belastingplan start doorgaans aan het begin van het kalenderjaar via centraal gecoördineerde 'verzamelnota's'. In deze nota's wordt een breed scala aan onderwerpen voor het aankomende pakket Belastingplan ter beslissing voorgelegd aan de bewindspersonen. Naast deze verzamelnota's worden er regelmatig nota's aan de bewindspersonen gestuurd die gericht zijn op een specifiek onderwerp dat onderdeel uitmaakt van het pakket Belastingplan, of waarvan op een later tijdstip is besloten dat het onderdeel gaat uitmaken van het pakket Belastingplan 2025.
Tot slot zijn er onderwerpen die een wat langere aanloop kennen en waarover al voor het begin van het kalenderjaar notities aan de bewindspersonen zijn gestuurd. Dit alles betekent dat de besluitvorming over verschillende onderdelen van het pakket Belastingplan 2025 deels plaatsvindt via de verzamelnotities en deels via aparte gerichte notities. Het is ook mogelijk dat een onderwerp zowel terugkomt in de aparte notities als in de verzamelnotities.
Daarom is ervoor gekozen om enerzijds een inhoudsopgave te maken van de beslisnota pakket Belastingplan 2025. Anderzijds wordt – voor de wetsvoorstellen waarvoor aparte gerichte nota's zijn geschreven – een overzicht gegeven van de beslisnotities waarin dit onderdeel ter sprake komt. Zo is eenvoudig terug te vinden in welke beslisnotities een onderdeel van het pakket Belastingplan 2025 aan bod is gekomen.

Verzamelnota's pakket Belastingplan 2025
In de hierna opgenomen tabellen is van verzamelnota's van het pakket Belastingplan 2025 aangegeven welke onderwerpen in deze notities aan bod komen.

Diverse zaken t.b.v. start Belastingplan 2025 (2024-0000010212)		
Onderwerp	*Wetsvoorstel*	*Ziet ook op*
Conceptplanning delen met RvS en TK/EK	Belastingplan 2025	
Proces besluitvorming	Belastingplan 2025	Voorjaarsbesluitvorming

Startnota pakket Belastingplan 2025 (2024-0000162485)		
Onderwerp	*Wetsvoorstel*	*Ziet ook op*

Vormgeving pakket BP25	Gehele pakket	
Actieve openbaarmaking	Gehele pakket	
Spreiding van wetgeving		
Uitvoerbaarheid en budgettaire impact	Gehele pakket	
Maatregelen Belastingplan 2025		
Maatregelen Overige Fiscale Maatregelen 2025		
Maatregelen Belastingplan BES		
Gedifferentieerde verbruiksbelasting alcoholvrije dranken		
Wetgeving compensatie onterechte afwijzing MSNP		
Wetsvoorstel geautomatiseerde besluitvorming		
Wetsvoorstel fiscale bedrijfsovergangsfaciliteiten (BOR/DSR deel 2)		

Tweede beslisnota Belastingplan 2025 (2024-0000197356)		
Onderwerp	*Wetsvoorstel*	*Ziet ook op*
Wijzigingen wet fiscale klimaatmaatregelen glastuinbouw	Belastingplan 2025	
Spaar en voorzieningsfondsen	Belastingplan BES 2025	
Belastingdienst, Toeslagen en Douane uitzonderen van de wet modernisering elektronisch berichten verkeer	Overige Fiscale Maatregelen 2025	
Schrappen bepalingen naheffing en teruggaaf veraccijnsde voorraad brandstof	Overige Fiscale Maatregelen 2025	
Ambtshalve teruggaaf	Wetsvoorstel Ambtshalve teruggaaf	
BTW aftrekherziening op diensten aan onroerende zaken	Belastingplan 2025	

Derde beslisnota pakket Belastingplan 2025 (2024-0000217061)		
Onderwerp	*Wetsvoorstel*	*Ziet ook op*
Introductie open norm voor doorstroomactiviteiten	Belastingplan 2025	FBUA
Wijzigingen inzake boeteoplegging in de Algemene Douane wet	Overige Fiscale maatregelen 2025	
Algemene Douane wet	Overige Fiscale maatregelen 2025	

Onjuiste verwijzing Vpb	Belastingplan 2025	
Inregelen digitale aangifte RDW	Overige Fiscale Maatregelen 2025	

Vierde beslisnota pakket Belastingplan 2025 (2024-0000235696)		
Onderwerp	*Wetsvoorstel*	*Ziet ook op*
ATAD2	Belastingplan 2025	
Wet compensatie wegens selectie aan de poort – compensatie nabestaanden	Belastingplan 2025	
Verduidelijking vrijstelling OV-abonnementen	Overige Fiscale maatregelen 2025	
Belastingplan BES	Belastingplan BES 2025	
Verbruiksbelasting alcohol vrije dranken	Overige Fiscale Maatregelen 2025	

Voortzetting Belastingplan 2025 n.a.v. het nieuwe kabinet (2024-0000338052)		
Onderwerp	*Wetsvoorstel*	*Ziet ook op*
Maatregelen uit het hoofdlijnenakkoord	Belastingplan 2025	
Inhoud pakket Belastingplan 2025	Belastingplan 2025	
Actieve openbaarmaking		
Terugdraaien BOR/DSR ab naar zeer kleine belangen		
Behandelschema pakket Belastingplan 2025		
Methode toewijzen fiscale maatregelen aan een traject		
Uitvoeringsgevolgen pakket Belastingplan 2025		

Behandeling MR pakket Belastingplan 2025 (2024-0000399749)		
Onderwerp	*Wetsvoorstel*	*Ziet ook op*
Wetsvoorstel ambtshalve teruggaaf	Ambtshalve	
Wetsvoorstel wet tegemoetkoming onterechte afwijzing buitenrechtelijke schuldregeling	MSNP	
Nabestaandenregeling FSV	OFM25	

Maatregelen expliciete wettelijke grondslag verwerking passagiersgegevens douane uit de OFM	OFM25	
Verzending stukken aan MR	Pakket BP25	
Ondertekening wetsvoorstellen	Pakket BP25	
Ondertekening spoedadvies Ministerraad		
Ondertekening brieven		
Vice-president bellen voor spoedadvies pakket Belastingplan		
Wetsvoorstel voor het beëindigen van de salderingsregeling per 2027		

Nader rapporten Belastingplan 2025 (2024-00000439923)		
Onderwerp	*Wetsvoorstel*	*Ziet ook op*
MSNP		
Verlaagd BTW tarief	BP25	HLA
Wet aanpassing minimumbelasting	OFM25	
Nader rapport		
Aanbiedingsbrief		
Factsheetbundel		

Beslisnota's per maatregel of wetsvoorstel - Belastingplan
In de overzichten hieronder is van het pakket Belastingplan een overzicht gegeven van de beslisnota's waarin de losse wetsvoorstellen aan bod zijn gekomen. Dit betreft de wetsvoorstellen waarvan – naast de verzamelnotities van de Belastingplan – ook losse notities aan de bewindspersonen zijn gestuurd. Daarbij wordt tevens verwezen naar de vindplaats van de nota's in de notabundel.

Proces Belastingplan 2025			
Datum nota	*Titel*	*Vindplaats*	*Ziet ook op*
22-01-2024	Diverse zaken t.b.v. start Belastingplan 2025	p. 51	
16-2-2024	Startnota pakket Belastingplan 2025	p. 88	
17-07-2024	Beantwoording vragen n.a.v. Belastingplan 2025 nota's	p. 344	
30-05-2024	Voortzetting Belastingplan 2025 n.a.v. het nieuwe kabinet	p. 289	HLA
13-08-2024	Behandeling MR pakket Belastingplan 2025	p. 363	
11-09-2024	Nader rapport Belastingplan 2025	P.1	

Overige fiscale maatregelen 2025			
Datum nota	*Titel*	*Vindplaats*	*Ziet ook op*
16-2-2024	Startnota pakket Belastingplan 2025	p.88	
14-3-2024	Tweede beslisnota pakket Belastingplan 2025	p. 165	
18-04-2024	Vierde beslisnota Belastingplan 2025	p. 264	
13-08-2024	Behandeling MR pakket Belastingplan 2025	p. 363	

Adviesaanvragen			
Datum nota	*Titel*	*Vindplaats*	*Ziet ook op*
28-05-2024	Adviesaanvraag AP	p. 284	
19-07-2024	Ontvangst advies AP	p. 348	
10-07-2024	Adviesaanvraag RvdR	p. 302	
10-07-2024	Adviesaanvraag J&V	P. 340	
30-08-2024	Adviesaanvraag RvS	p.398	
02-07-2024	Adviesaanvraag Nederlandse Emissieautoriteit	p. 322	
31-07-2023	Adviesaanvraag RvR	p. 342	
02-05-2024	Adviesaanvraag Nederlandse Emissieautoriteit	p. 253	
02-07-2024	Adviesaanvraag Nederlandse Emissieautoriteit	P. 317	
02-07-2024	Adviesaanvraag Nederlandse Emissieautoriteit	p. 320	
Geen datum	Adviesaanvraag RvdR - MSNP	p. 408	
13-05-2024	Aanvraag uitvoeringstoets RVO – MIA/Vamil	p. 250	

Maatregelen hoofdlijnen akkoord			
Datum nota	*Titel*	*Vindplaats*	*Ziet ook op*
26-06-2024	Belastingplan 2025: giftenaftrek	p. 311	
17-07-2024	Beantwoording vragen n.a.v. Belastingplan 2025 nota’s	p. 344	
30-05-2024	Voortzetting Belastingplan 2025 n.a.v. het nieuwe kabinet		

Belastingplan BES 2025

Datum nota	*Titel*	*Vindplaats*	*Ziet ook op*
16-2-2024	Startnota pakket Belastingplan 2025	p. 88	
14-3-2024	Tweede beslisnota pakket Belastingplan	p. 165	
18-04-2024	Vierde beslisnota Belastingplan 2025	p. 246	
31-01-2024	BWO meerjarenplan Caribisch Nederland	p. 68	
09-02-2024	Motie koppeling wettelijk minimumloon/ belastingvrije som	p. 85	
15-03-2024	Vervolgnotitie koppeling wettelijk minimumloon/ belastingvrije som BES	p. 173	
04-12-2023	Meerjarenplan Caribisch Nederland	p. 34	
29-05-2024	Terugkoppeling Reis statia/Saba + brief centraal dialoog Bonaire	p. 285	
15-08-2024	Brief terugkoppeling eilanden Belastingplan BES eilanden 2025	p. 381	

BOR en DSR			
Datum nota	*Titel*	*Vindplaats*	*Ziet ook op*
30-01-2024	BOR versoepeling bezits- en voortzettingseis	p. 55	
16-2-2024	Startnota pakket Belastingplan 2025	p. 88	
14-03-2024	Wetsvoorstel Wet aanpassing bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025	p. 150	
24-05-2024	Terugdraaien uitbereidingen BOR en DSR ab naar kleine belangen	p. 281	
09-07-2024	BOR/DSR trading stocks en hybride aandelen	p. 325	
17-07-2024	Beantwoording vragen n.a.v. Belastingplan 2025 nota's	p. 344	
30-05-2024	Voortzetting Belastingplan 2025 n.a.v. het nieuwe kabinet	p. 289	HLA

Ambtshalve aanslagen			
Datum nota	*Titel*	*Vindplaats*	*Ziet ook op*
14-03-2025	Tweede beslisnota Belastingplan 2025	p. 165	
13-08-2024	Behandeling MR pakket Belastingplan 2025	p. 363	

Wet minimumbelasting			
Datum nota	*Titel*	*Vindplaats*	*Ziet ook op*

06-03-2023	Vervolgfase wetsvoorstel wet minimumbelasting 2024	P. 24	

MSNP			
Datum nota	*Titel*	*Vindplaats*	*Ziet ook op*
11-09-2024	Nader rapport Belastingplan 2025	P.1	
13-08-2024	Behandeling MR pakket Belastingplan 2025	p. 363	
16-2-2024	Startnota pakket Belastingplan 2025	p.88	

Ministerie van Financiën

DO 12/9 - 1100 12-9-24

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

TER INFORMATIE
Aan
de minister
de staatssecretaris van Financiën – Toeslagen en Douane

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Directie Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Nader rapporten Belastingplan 2025

Datum
11 september 2024

Notanummer
2024-0000439923

Bijlagen
1. Nader rapporten

Aanleiding

Afgelopen maandag 9 september is het advies van de afdeling advisering van de Raad van State (RvS) op het pakket Belastingplan 2025 ontvangen. Door middel van deze nota vragen wij u akkoord op de nader rapporten. Deze zullen – samen met de wetsvoorstellen – op vrijdag 13 september onder embargo worden verstrekt aan de fracties van de Eerste en Tweede Kamer.

Beslispunt 1: wetsvoorstel Wet tegemoetkoming onterechte afwijzing buitengerechtelijke schuldregeling

Wilt u het wetsvoorstel Wet tegemoetkoming onterechte afwijzing buitengerechtelijke schuldregeling in het pakket Belastingplan 2025 handhaven of uit het pakket Belastingplan 2025 halen, het wetsvoorstel aanpassen en op een later moment indienen bij de Tweede Kamer?

uit pakket, wel snel behandelen

Kern

- Op 9 september is het advies van de Afdeling ontvangen. De Afdeling advisering van de Raad van State (de Afdeling) heeft een aantal bezwaren bij het wetsvoorstel en adviseert het voorstel niet bij de Tweede Kamer in te dienen, tenzij het is aangepast (dictum C).
- De Afdeling is kritisch op fundamentele beleidskeuzes die aan het wetsvoorstel ten grondslag liggen en adviseert om het wetsvoorstel aan te passen alvorens het bij de Tweede Kamer in te dienen.
- Deze fundamentele beleidskeuzes zijn eerder reeds voorgelegd aan de Tweede Kamer. Zo is afgelopen voorjaar een kamerbrief over het tegemoetkomingsbeleid naar de Kamers gestuurd. Bij deze kamerbrief was de Memorie van Toelichting bijgevoegd. Vooralsnog zijn er geen signalen vanuit de Kamers gekomen om het tegemoetkomingsbeleid aan te passen. De Kamers hebben wel meermaals opgeroepen tot spoedig herstel.
- Gelet op de aard van de kritiek van de Afdeling en vanuit oogpunt van goed bestuur is het gepast om voor de bestudering van en beslissing over de omgang met de verschillende kritiekpunten en eventuele aanpassingen in het wetsvoorstel dientengevolge, de tijd te nemen. De nadere bestudering en eventuele aanpassingen worden binnen twee maanden afgerond. Het voornemen om deze groep spoedig tegemoet te komen, blijft onverminderd overeind.

- Het strakke tijdpad van het pakket Belastingplan leent zich daar niet voor. Vrijdag 13 september worden het pakket Belastingplan en de nader rapporten al onder embargo verstrekt aan beide Kamers.
- Indien het wetsvoorstel niet op Prinsjesdag als onderdeel van het pakket Belastingplan 2025 wordt ingediend, is het onwaarschijnlijk dat de beoogde inwerkingtredingsdatum van 1 januari 2025 gehaald wordt. Dit heeft gevolgen voor de doelgroep en uitvoering en beperkte budgettaire gevolgen.
- Indien u ervoor kiest om het wetsvoorstel uit het pakket Belastingplan 2025 te halen, wordt het aangepaste wetsvoorstel binnen uiterlijk 2 maanden na Prinsjesdag ingediend bij de Tweede Kamer. Afhankelijk van de voortvarendheid waarmee beide Kamers het voorstel vervolgens behandelen, kan de uitvoering enkele maanden later dan 1 januari alsnog starten. Uitvoering van het wetsvoorstel is niet gebonden aan een vast verandermoment. Het zou - bijvoorbeeld - 1 maart 2025 kunnen starten.
- De groep burgers die na initiële onterechte afwijzing later alsnog toegelaten is tot een schuldsanering is schuldenvrij (ongeveer 3.100 burgers). De groep burgers die na de onterechte afwijzing geen schuldhulp meer heeft gekregen is in samenwerking met de VNG door de Belastingdienst benaderd. Circa 500 burgers zijn geïnformeerd dat gewerkt wordt aan een tegemoetkomingsregeling. Deze burgers zullen langer moeten wachten op de tegemoetkomingen en zullen hierover moeten worden geïnformeerd.
- Van de groep burgers die is benaderd wordt op dit moment enkele tientallen burgers geholpen door een schuldhulpverleners. De overige burgers wachten op de start van de uitvoering van het tegemoetkomingsbeleid.
- Indien de beleidskeuzes (deels) gelijk blijven, kan uitstel van inwerkingtreding maken dat de tegemoetkomingsbedragen hoger uitvallen en dus extra kosten meebrengen. Dit heeft te maken met dat de meer wachtgeld betaald moet worden. Uitgaande van de inwerkingtreding van de wet per 1 maart 2025 stijgen de tegemoetkomingskosten met € 0,4 miljoen.
- Min J&V – vanuit hun rol als coördinator wetgevingskwaliteit - geeft aan voorkeur te hebben voor het uit het pakket halen van het voorstel. Het voorstel moet bijdragen aan het herstel van het vertrouwen van de overheid, dat betekent dat we serieus naar de opmerkingen van de Afdeling moeten kijken en daarvoor de benodigde tijd nemen.

graag goede afstemming JsL

Toelichting

<u>Samenvatting advies van de Afdeling</u>

- De Afdeling adviseert om het wetsvoorstel niet op te nemen in Belastingplanpakket vanwege het krappe behandeltijdpad, mede gelet op de complexiteit van de problematiek van erkenning en tegemoetkoming, maar ook omdat het gelet op de gegeven aanmerkingen niet zeker is of het tegemoetkomingsbeleid het nagestreefde doel kan bereiken.
- Om te bepalen of dat doel kan worden bereikt, is contact met de doelgroep zelf vereist, en zou het contact dat er is geweest met schuldhulpverleners en de VNG onvoldoende zijn, aldus de Afdeling.
- Daarnaast zijn de volgende kritische opmerkingen geplaatst:
    1. De Afdeling stelt dat bij de grondslag voor de tegemoetkoming, die mede vanwege de vormgeving en toelichting – ten onrechte– een juridische verplichting vanuit onrechtmatige daad of aansprakelijkheid lijkt te zijn, terwijl er gelet op het ontbreken aansprakelijkheid sprake is van een onverplichte tegemoetkoming.

2. De Afdeling stelt dat niet materieel te rechtvaardigen is dat aan een deel van de doelgroep (verzoeken uit 2012-2013) niet tegemoet wordt gekomen.
3. De Afdeling vindt het verschil in reikwijdte van kwijtschelding en terugbetaling niet voldoende gemotiveerd.
4. De Afdeling stelt dat de pseudo-msnp, waarin de Belastingdienst de afloscapaciteit van de burger betaalt, de verantwoordelijkheid van de overheid mogelijk te buiten gaat en verhoudt zich niet tot burgers die er alles aan hebben gedaan om hun schulden af te lossen en burgers die momenteel kampen met problematische schulden.
5. De Afdeling stelt dat de waarborgen voor gegevensverwerking, met name in het geval van strafrechtelijke gegevens, in het wetsvoorstel moeten worden opgenomen.
6. De Afdeling adviseert geen goedkeurend beleidsbesluit vooruitlopend op het wetsvoorstel te treffen om de openstaande schulden bij Toeslagen kwijt te schelden. Het anticiperende karakter van goedkeurend beleidsbesluit (en mr) voor kwijtschelding van Toeslagen vooruitlopend op wetsvoorstel onder deze omstandigheden is volgens de Afdeling discutabel en doorkruist nog meer dan normaal het primaat van de wetgever, die wordt geconfronteerd met een voldongen feit.

- In het nader rapport staat een uitgebreide reactie op bovenstaande punten.

<u>Benodigde tijdspad indien u ervoor kiest om het wetsvoorstel uit het pakket Belastingplan 2025 te halen</u>

- Gelet op het dictum C, de aard en omvang van de kritiek van de Afdeling en vanuit oogpunt van goed bestuur is het gepast om voor de bestudering en nadere uitwerking van het nader rapport en eventuele aanpassingen de tijd te nemen. Het voornemen om deze groep tegemoet te komen, blijft daarbij onverminderd overeind.
- Dit vraagt meer tijd dan beschikbaar is binnen het tijdspad van het pakket Belastingplan en zou daarom noodzaken om het wetsvoorstel uit het pakket te halen en een zelfstandig tijdspad te laten doorlopen. Gevolg daarvan is dat het onwaarschijnlijk is dat de beoogde inwerkingtredingsdatum van 1 januari 2025 gehaald wordt.
- Het is de verwachting dat het wetsvoorstel binnen uiterlijk 2 maanden na Prinsjesdag kan worden ingediend bij de Tweede Kamer. Afhankelijk van de voortvarendheid waarmee beide Kamers het voorstel vervolgens behandelen, kan de uitvoering enkele maanden later dan 1 januari alsnog starten. Uitvoering van het wetsvoorstel is niet gebonden aan een vast verandermoment. Het zou - bijvoorbeeld - 1 maart 2025 kunnen starten. Dit kan ook worden aangekondigd in de aanbiedingsbrief bij het Belastingplan 2025.
- J&V heeft aangegeven zich af te vragen of het mandaat van de Ministerraad om bij een negatief dictum op het pakket Belastingplan niet terug te keren naar de Ministerraad zo ver reikt dat bij een dergelijk fundamenteel advies dat juist raakt aan het hele functioneren van de overheid, een Ministerraad kan worden overgeslagen.
- Daarom zal rekening worden gehouden met terugkeer van het nader rapport en wetsvoorstel bij een Ministerraad. Indien 5 weken de tijd wordt genomen voor uitwerking van het nader rapport kan het wetsvoorstel op vrijdag 18 oktober wederom aangemeld kunnen worden bij AZ en op 25 oktober worden

0088

behandeld in de MR. Met instemming van de MR kan het wetsvoorstel vervolgens ingediend worden bij de Tweede Kamer.

Gevolgen van latere inwerkingtreding – burgers, uitvoering en budgettair

- Een latere inwerkingtreding raakt primair burgers van wie een MSNP-verzoek onterecht is afgewezen en die zich mogelijk nog in een (benarde) schuldensituatie bevinden. Bij een latere inwerkingtreding dan 1 januari 2025 bestaat het risico dat de (schulden)situatie van de getroffen burgers nog benarder wordt. Het is onwenselijk als deze burgers nog langer moeten wachten op hulp en herstel.
- De Belastingdienst is in maart 2024 begonnen met het in samenwerking van de VNG verwijzen van burgers naar hun woongemeente zodat burgers daar schulphulpverlening kunnen ontvangen. Uw voorganger heeft het parlement hier meermaals over geïnformeerd.
- Deze groep burgers verwacht een tegemoetkoming in 2025. Elke vorm van vertraging betekent dat deze burgers langer moeten wachten op hulp en herstel. Een latere inwerkingtreding – en daarmee uitstel van het tegemoetkomingsbeleid – kan het vertrouwen van burgers in de overheid meer beschadigen.
- Bij uitstel dient de groep burgers die reeds is geïnformeerd over de onterechte afwijzing opnieuw geïnformeerd te worden om te verklaren waarom de uitvoering van het tegemoetkomingsbeleid vertraging heeft opgelopen. Dit vraag capaciteit van de uitvoering.
- Uitstel heeft voor zowel de tegemoetkomingskosten als de uitvoeringskosten gevolgen. Bij een vertraging zal een voorstel moeten worden gedaan om het kasritme van de reservering FSV/MSNP aan te passen bij de Voorjaarsnota 2025.
- Tegemoetkomingskosten: Met het huidige tegemoetkomingsbeleid leidt een latere inwerkingtreding dat er meer wachtgeld uitbetaald moet worden en meer terugbetaald moet worden. Uitgaande van de inwerkingtreding van de wet per 1 maart 2025 stijgen de tegemoetkomingskosten met € 0,4 miljoen.
- Uitvoeringskosten: uitstel betekent extra uitvoeringskosten omdat een minimale bezetting in stand gehouden moet worden in de periode dat gewacht moet worden op de inwerkingtreding, zeker gezien de Belastingdienst al begonnen is met de voorbereidingen voor de uitvoering per 1-1-2025 en reeds benaderde burgers te woord gestaan moeten worden. Daarnaast is het denkbaar dat bij een latere inwerkingtreding dan 1 januari 2025 op het moment dat het beleid daadwerkelijk kan worden uitgevoerd tijd moet worden gestoken in het opleiden van nieuwe medewerkers, door het hoge verloop van personeel binnen de Belastingdienst.

Beslispunt 2: *Tekst nader rapport verlaagd btw-tarief*

Stemt u ermee in om naar aanleiding van het advies van de Raad van State (RvS) over de maatregel 'opheffen meerdere posten verlaagd btw-tarief' in het nader rapport uitgebreid in te gaan op de adviezen en aandachtspunten die door de Raad van State zijn gegeven? Conform die reactie blijven de wettekst en de memorie van toelichting zo luiden zoals ze aan de RvS zijn voorgelegd.

akkoord.

Toelichting:

- De RvS heeft ten aanzien van het btw-voorstel 'opheffen meerdere posten verlaagd btw-tarief' in hoofdzaak de volgende drie kritiekpunten:

0088

    - Het is beter dit voorstel in een zelfstandig wetsvoorstel op te nemen omdat deze maatregel relatief (te) veel aandacht zal krijgen.
    - Het is noodzakelijk om het btw-voorstel 'opheffen meerdere posten verlaagd btw-tarief' ter internetconsultatie voor te leggen omdat alleen gesprekken met stakeholders mogelijk blinde vlekken laten bestaan en geen goed beeld geven van de impact van de maatregelen.
    - De gevolgen van de maatregel zijn niet goed in kaart gebracht. De af te schaffen btw-posten lijken willekeurig gekozen, er worden uitzonderingen gemaakt die de complexiteit verhogen en niet iedere negatief geëvalueerde maatregel wordt afgeschaft. De maatregel leidt niet tot een vereenvoudiging en tot discussies over het beginsel van fiscale neutraliteit.
- Wij adviseren u de opmerkingen van de RvS uitgebreid te adresseren in het nader rapport. De vragen van de RvS zien in hoofdzaak op de gemaakte politieke keuzes en de gevolgen daarvan. Die vragen kunnen worden beantwoord in het nader rapport, waarmee de antwoorden onderdeel worden van de parlementaire geschiedenis van de maatregelen.
- Het is niet opportuun om een apart wetsvoorstel in te dienen (en daardoor dus ook niet mogelijk om te internetconsulteren) vanwege:
    - De budgettaire noodzaak van het voorstel. Het voorstel is een fundamenteel onderdeel van het koopkrachtpakket dat gefinancierd moet worden.
    - Het belang om ruim voor inwerkingtreding de regels wettelijk vast te leggen zodat het bedrijfsleven en de Belastingdienst zich hierop kunnen voorbereiden.
    - Om de geraamde dekking te garanderen is overgangsrecht nodig per 1 januari 2025 zodat daadwerkelijk alle prestaties vanaf 2026 worden belast met 21%. Dat is met een apart wetsvoorstel niet mogelijk.
- Ten aanzien van de gevolgen voor de complexiteit van het stelsel acht de Belastingdienst dit voorstel uitvoerbaar, zo blijkt uit de uitvoeringstoets. Door dit voorstel zal op termijn een nieuwe status quo worden bereikt die, doordat er in het algemeen minder uitzonderingen bestaan op de hoofdregel, minder complex is dan de huidige status quo in het btw-stelsel.

Beslispunt 3: *Wet aanpassing wet minimumbelasting 2024*

Wij adviseren u, conform het advies van de Raad van State, akkoord te gaan met het opnemen van de wijzigingen in de Wet minimumbelasting 2024 in een afzonderlijk wetsvoorstel, genaamd het wetsvoorstel Wet aanpassing Wet minimumbelasting 2024.

Toelichting:

- Wij adviseren u akkoord te gaan met het opnemen van de wijzigingen in de Wet minimumbelasting 2024 in een afzonderlijk wetsvoorstel, genaamd het wetsvoorstel Wet aanpassing Wet minimumbelasting 2024.
- De aanleiding hiervoor is het advies van de Raad van State op het pakket Belastingplan 2024. De Raad van State merkt in het advies op dat de wijzigingen in de Wet minimumbelasting, die onderdeel zijn van het wetsvoorstel OFM25 complex en redelijk omvangrijk zijn en daarom een separaat wetsvoorstel het aangewezen instrument is. Dit advies is overgenomen.

- Hiermee vormen de voorgestelde wijzigingen in de Wet minimumbelasting 2024 geen onderdeel meer van het wetsvoorstel OFM25.
- Daarnaast vraagt de Raad van State waarom de wijzigingen in de Wet minimumbelasting 2024 niet ter internetconsultatie zijn aangeboden. In het Nader Rapport zijn de verschillende redenen hiervoor toegelicht.
- Ook is deze toelichting openomen in de memorie van toelichting van het wetsvoorstel Wet aanpassing Wet minimumbelasting 2024.

Beslispunt 4: *Nader rapporten*

Bent u akkoord met onderstaande nader rapporten?
- Nader rapport Wetsvoorstel Belastingplan 2025;
- Nader rapport Wetsvoorstel Belastingplan BES 2025;
- Nader rapport Wetsvoorstel Overige Fiscale Maatregelen 2025; en
- Nader rapport wetsvoorstel wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025.

Als u akkoord bent met de nader rapporten kunt u, stas FB deze ondertekenen.

Voor het ondertekenen van de wetsvoorstellen is een afspraak ingepland:
Stas FB: Vrijdag 13-9 09:00 uur
Stas TD: Vrijdag 13-9 10:00 uur

Toelichting
- Er is voor ieder wetsvoorstel in het pakket Belastingplan 2025 een nader rapport opgesteld.
- Voor vijf van de tien wetsvoorstellen heeft de RvS het dictum A (blanco advies) meegegeven.
- Voor drie wetsvoorstellen is een dictum B meegegeven. De RvS heeft een aantal opmerkingen bij de voorstellen en adviseert daarmee rekening te houden voordat deze ingediend worden bij de TK. Dit zijn de volgende voorstellen:
  - Wetsvoorstel Belastingplan BES 2025;
  - Wetsvoorstel Wet tot wijziging van de Algemene nabestaandenwet en de Participatiewet in verband met het in 2025, 2026, en 2027 niet afbouwen van de dubbele algemene heffingskorting in het referentieminimumloon;
  - Wetsvoorstel Wet Huurtoeslag ter verbetering van de koopkracht en vereenvoudiging van de regeling.
- Voor 2 wetsvoorstellen is een dictum C meegegeven. De RvS heeft een aantal bezwaren bij de voorstellen en adviseert deze niet in te dienen, tenzij deze worden aangepast. Dit zijn de volgende voorstellen:
  - Wetsvoorstel Belastingplan 2025;
  - Wetsvoorstel Wet tegemoetkoming onterechte afwijzing buitengerechtelijke schuldregeling.
- De memoriea van toelichting van de wetsvoorstellen zijn – waar nodig - naar advies van de RvS aangepast.

Beslispunt 5: *Aanbiedingsbrief pakket Belastingplan*

Het is gebruikelijk dat het pakket Belastingplan aan de kamer wordt aangeboden door de Staatssecretaris van Financiën met een uitgebreide aanbiedingsbrief. Gaat u akkoord met de aanbiedingsbrief van het pakket Belastingplan?

ja.

Toelichting

- Bijgevoegd vindt u de aanbiedingsbrief bij het pakket Belastingplan 2025.
- In de brief wordt de samenstelling en totstandkoming van het pakket Belastingplan toegelicht. Daarnaast worden de geplande nota's van wijzigingen aangekondigd; waaronder de laatste wijzigingen die nog volgen uit augustusbesluitvorming (30%-regeling en overdrachtsbelasting).
- Aan het slot wordt de voortgang van diverse wetsvoorstellen toegelicht. Dit zijn de wetsvoorstellen *Wet ambtshalve teruggaaf inkomstenbelasting* en de *Wet tegemoetkoming onterechte afwijzing buitengerechtelijke schuldregeling.* Daarnaast worden een aantal bijlagen kort toegelicht; de jaarlijkse tabellen marginale druk, de fiscale sleuteltabel en de bijlage *Inzicht in samenloop uitvoering Belastingdienst en uiterste data parameter-aanpassingen Belastingdienst, Douane en Toeslagen.*

Beslispunt 6: *Factsheetbundel pakket Belastingplan*

Elk jaar wordt er een factsheetbundel voor het pakket Belastingplan opgesteld. Gaat u akkoord met het openbaarmaking van de factsheetbundel.

ja.

Toelichting

- Elk jaar stelt DGFZ een factsheetbundel voor het pakket Belastingplan op.
- Sinds twee jaar wordt deze bundel ook openbaar gemaakt. De reacties van de Kamerleden hierop zijn positief. Zij gebruiken de bundel ter voorbereiding op de debatten.
- Bij akkoord wordt de factsheetbundel gelijktijdig met de Prinsjesdagstukken aan de kamer verzonden.
- De Tweede Kamerleden ontvangen de factsheetbundel, wanneer u akkoord gaat, ook als gedrukt exemplaar. Deze wordt uitgedeeld tijdens de technische briefing van het pakket Belastingplan.
- U ontvangt ook, nog voor de AFB, een gedrukt exemplaar.

Communicatie

De communicatie voor de nader rapporten loopt mee in de algemene communicatie rondom Prinsjesdag.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

TER INFORMATIE
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Fiscale Zaken
Directie Directe
Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

nota

Renteaftrek private equity
(nav vraag team Cassatie)

Datum
5 juli 2022

Notanummer
2022-0000184012

Bijlagen
1. Jaarverslag team Cassatie

10.07.22

hri
vraag
e gnoeg
pagina 2/3
e 4.
Pue

Aanleiding

Onlangs heeft u het jaarverslag 2021 van het team Cassatie ontvangen (bijlage). Daarin bent u onder meer geïnformeerd over een arrest waarin de Hoge Raad (HR) - voor de jaren 2010 tot en met 2012 - in een omvangrijke private equity overnamestructuur heeft geoordeeld dat het gerechtshof de rente terecht op grond van fraus legis niet in aftrek heeft toegestaan[1]. U heeft gevraagd of de wetgeving zodanig kan worden aangepast dat dit soort structuren niet meer mogelijk zijn (blz. 20 van bijlage). In deze notitie zullen we ingaan op uw vraag.

Kern

- Vanaf 2017 is het toepassingsbereik van de specifieke renteaftrekbeperking in de vennootschapsbelasting die zich richt tegen winstdrainage (artikel 10a Wet op de vennootschapsbelasting 1969) aangepast, onder meer door het hierin opnemen van de 'samenwerkende groep'. Door deze aanpassing vallen verschillende partijen die een gezamenlijke investering doen, bijvoorbeeld in het kader van een overnamestructuur bij een private equity-investering, sinds 2017 eerder onder het bereik van deze renteaftrekbeperking.[2]
- Daarnaast zijn in de afgelopen jaren diverse aanvullende maatregelen genomen die de aftrekbaarheid van renten verder beperken. Dat geldt ook voor rentelasten in private equity overnamestructuren. Zo wordt met de navolgende invoering van de earningsstrippingmaatregel uit de eerste EU-richtlijn antibelastingontwijking (ATAD1[3]) en de hybride mismatchmaatregelen uit de tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking (ATAD2[4]) de renteaftrek eveneens beperkt in dergelijke structuren. Bovendien wordt met ingang van 1 januari 2022 op basis van de Wet tegengaan mismatches bij toepassing zakelijkheidsbeginsel[5] de renteaftrek beperkt in het geval er sprake is van een transfer pricing mismatch (verrekenprijsverschil). De rente wordt met de hiervoor genoemde wetgeving aanzienlijk in aftrek beperkt.
- Wij zien op dit moment geen aanleiding voor additionele aanpassing van de renteaftrekbeperkingen. Ingeval een uitspraak op nog lopende of toekomstige zaken hiertoe aanleiding zou geven, kan nader worden bezien of wetswijziging wenselijk is. Hierover zult u op dat moment nader worden geïnformeerd.

[1] HR 16 juli 2021, ECLI:NL:HR:2021:1152.
[2] Kamerstukken II, 2016/17, 34 552, nr. 3.
[3] Richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt (PbEU 2017, L 234/26).
[4] Richtlijn (EU) 2017/952 van de Raad van 29 mei 2017 tot wijziging van Richtlijn (EU) 2016/1164 (ATAD1) wat betreft hybridemismatches met derde landen (PbEU 2017, L 144/1).
[5] Staatsblad 2021, 654.

- Er zijn thans wel signalen dat er bij investeringen door private vastgoedinvesteringsfondsen nog fiscaal gemotiveerde constructies mogelijk lijken, onder meer door renteaftrek. Momenteel worden deze signalen door de Belastingdienst verder geanalyseerd. Indien deze analyse hiertoe aanleiding geeft, komen we hier na het zomerreces bij u op terug.

Toelichting

Renteaftrek in private equity-structuren

- In het genoemde arrest heeft een groep investeerders via een viertal buitenlandse hybride vennootschappen (ieder 25%) en daartoe opgerichte Nederlandse lichamen een onderneming gekocht. De winst van de gekochte onderneming is door middel van hybride leningen (de geldverstrekker ziet de leningen als EV, voor Nederlandse fiscale begrippen aangemerkt als VV) aan deze hybride vennootschappen met rente verminderd.[6] Bijgevolg kwam de rente wel in aftrek bij de overnamehoudster, maar werden de rentebaten niet in de heffing betrokken bij de ontvanger.
- In de Wet Vpb 1969 wordt grondslaguitholling door gekunstelde rentebetalingen aan verbonden lichamen voorkomen door toepassing van artikel 10a. Van verbondenheid is sprake bij een belang van 33$^{1/3}$%.
- In het arrest werd niet toegekomen aan de toepassing van artikel 10a Wet Vpb 1969, omdat – op basis van de voor het jaar 2010-2012 geldende tekst – niet is voldaan aan de verbondenheidseis. Er was immers sprake van een belang van 25% en niet van de vereiste 33$^{1/3}$%. Het Hof en de HR oordeelden de rente desalniettemin niet aftrekbaar op grond van fraus legis.
- In het Belastingplan 2017 is artikel 10a Wet Vpb 1969 aangepast zodat ook bij aanwezigheid van een samenwerkende groep, sprake is van 'verbondenheid'. Hierdoor vallen private equity structuren sinds 2017 eerder onder het bereik van artikel 10a Wet Vpb 1969.[7]
- Daarnaast is per 1 januari 2019 de earningsstrippingmaatregel uit ATAD1 in werking getreden. De earningsstrippingmaatregel uit ATAD1 is een algemene renteaftrekbeperking gericht tegen belastingontwijking en is aanzienlijk strenger vormgegeven dan hetgeen ATAD1 (als minimum) vereist. Zo beperkt deze generieke renteaftrekbeperking de aftrekbaarheid met een drempel aan aftrekbaar rentesaldo van € 1 miljoen (in plaats van € 3 miljoen) sinds de introductie in 2019. Vanaf 2022 is – in lijn met de motie van het lid Hermans[8] (VVD) - de earningsstrippingmaatregel verder aangescherpt door renteaftrek (voor zover de drempel wordt overschreden) te beperken tot 20% (in plaats van 30%) van het brutobedrijfsresultaat[9]. Door de earningsstrippingmaatregel wordt de renteaftrek in dit soort overnamestructuren beperkt tot 20% van het brutobedrijfsresultaat (op FE-niveau). Hierbij moet wel worden bedacht dat de maatregel de renteaftrek slechts temporiseert. Dat betekent dat de rente later alsnog kan worden afgetrokken als er aftrekruimte is binnen de earningsstrippingmaatregel.
- Verder zijn per 1 januari 2020 de hybridemismatchmaatregelen uit ATAD2 in werking getreden, waardoor (rente)betalingen niet in aftrek komen als deze leiden tot aftrek zonder betrekking in de heffing of tot dubbele aftrek. Ook door de invoering van deze maatregelen is de (rente)aftrek in dit soort structuren (waarbij sprake is van aftrek zonder betrekking in de heffing) verder beperkt.

[6] De winst wordt in deze structuren overigens ook verlaagd met de allocatie van buitenlandse transactiekosten aan Nederland en het in rekening brengen van jaarlijkse management fees. Deze additionele kostenaftrek wordt bestreden in andere, lopende procedures.
[7] Ook meer recent is artikel 10a Wet Vpb 1969 aangepast, namelijk: Aanscherping dubbele zakelijkheidstoets (Belastingplan 2018) en voorkomen dat de toepassing van artikel 10a onder omstandigheden kan leiden tot een vrijstelling (Belastingplan 2021).
[8] Kamerstukken II 2021/22, 35925, nr. 13.
[9] De Earnings Before Interest Taxes Depreciation and Amortization.

- Aanvullend wachten op dit moment een drietal arresten ten aanzien van de toepassing van de renteaftrekbeperkingen in soortgelijke (private equity) structuren op een oordeel van de Hoge Raad. Deze arresten worden in september dit jaar verwacht.
- Het voorgaande geeft aan dat er de afgelopen jaren al het nodige is gebeurd en in gang gezet ten aanzien van de renteaftrekbeperkingen in de vennootschapsbelasting, al is nog niet helemaal duidelijk wat de effecten daarvan zijn voor de mogelijkheden voor private equity om de vennootschapsbelastinggrondslag uit te hollen. De Belastingdienst loopt immers altijd een aantal jaren achter het heden aan (momenteel is bijvoorbeeld de aanslagregeling 2019 nog in volle gang).
- We zullen u (nader) informeren als ontwikkelingen in de jurisprudentie daar aanleiding toe geven of als zou blijken dat er om de reeds getroffen maatregelen kan worden heen gestructureerd. Er zijn thans signalen dat er met vastgoed nog agressieve taxplanning mogelijk lijkt.[10]

Investeringen in Nederlands vastgoed (door private vastgoedinvesteringsfondsen)

- De Belastingdienst heeft aangegeven dat op dit moment bij investeringen door private equity in Nederlands vastgoed meermaals gebruik wordt gemaakt van de drempel (van € 1 miljoen) voor toepassing van de earningsstrippingmaatregel door de structuur op te knippen.
- Tevens vermoedt de Belastingdienst bij dergelijke structuren dat met enige regelmaat – vergelijkbaar met de casus die de aanleiding vormt voor deze nota – het eigen vermogen 'bovenin de internationale structuur' (buiten Nederland) vreemd vermogen 'onderin de structuur' (in Nederland) wordt.
- Het zal veel capaciteit vergen om vast te stellen of er een Nederlands heffingsbelang wordt gefrustreerd, met de vervolgvraag of dit aangepakt kan worden met fraus legis.
- Het vermoeden bestaat dat deze problematiek zal toenemen. Om die reden wordt deze problematiek momenteel verder geanalyseerd door de Belastingdienst, om te bezien welke mogelijkheden van taxplanning, waaronder renteaftrek, er in dergelijke situaties resteren. Indien de analyse hiertoe aanleiding geeft, komen we hier na het zomerreces bij u op terug.

Politiek bestuurlijke context

- De prikkel tot fragmentatie is ook bij de invoering van de earningsstrippingmaatregel onderkend. In de Memorie van toelichting is hierover het volgende opgemerkt: *"Een belastingplichtige kan zich mogelijk «opknippen» in verschillende vennootschappen om zo voor iedere vennootschap afzonderlijk gebruik te maken van de drempel. Het is onduidelijk of en zo ja in welke mate zich dat zal gaan voordoen. Indien in de praktijk op het voorgaande wordt ingespeeld, kunnen wettelijke maatregelen worden bezien."* [11]
- Ook bij de verlaging van het aftrekpercentage van de earningsstrippingmaatregel van 30% naar 20% bij nota van wijziging op het Belastingplan 2022 is aandacht gevraagd voor het risico op het 'opknippen' van vennootschappen om vaker gebruik te maken van de drempel (€ 1 miljoen) in de earningsstrippingmaatregel (fragmentatie).[12]
- Het (voorgaande) kabinet heeft hierop aangegeven dat in de komende periode zal worden bezien of er aanleiding is om wettelijke maatregelen te nemen die ongewenste fragmentatie bestrijden.

[10] Kamerstukken II, 2021-22, vragen, kv-tk-2021Z1652.
[11] Kamerstukken II 2018/19, 35 030, nr. 3, p. 12.
[12] Kamerstukken II 2021/22, 35 927, nr. 12.

Werkbezoek Belastingdienst/GO

- Tijdens uw werkbezoek aan Belastingdienst/GO is aandacht gevraagd voor de renteproblematiek bij private equity-structuren. Hieronder kort samengevat de meest relevante punten die tijdens dit werkbezoek zijn opgebracht door de medewerkers van de Belastingdienst.
- Rente is op grond van artikel 10a Wet Vpb 1969 alleen aftrekbaar als de belastingplichtige aannemelijk maakt dat er sprake is van zakelijke overwegingen voor de overname en voor de vormgeving van de (groeps)financiering, of als de belastingplichtige aannemelijk maakt dat compenserende heffing plaatsvindt over de rente (ten minste 10%).
- In de lopende private equity-zaken is hierover veel discussie met de adviseurs van de betreffende bedrijven.
- De gevraagde/benodigde informatie om te kunnen beoordelen of de rente wel/niet aftrekbaar is, wordt moeizaam verschaft/verkregen mede omdat veel informatie alleen aanwezig is in het buitenland. Bovendien betwisten de adviseurs de relevantie van de opgevraagde transactie- en structuurdocumenten in elk dossier opnieuw.
- De inzet vanuit adviseur/bedrijf is mede hierdoor doorgaans volledige renteaftrek.
- In hoeverre de voorgenoemde wetswijzigingen invloed hebben op dit soort discussies is op dit moment nog niet te beoordelen.

Debra

- Overigens heeft de Europese Commissie op 11 mei 2022 een nieuw richtlijnvoorstel gepubliceerd (DEBRA)[13] om de fiscale prikkel voor de keuze om een onderneming met eigen vermogen of vreemd vermogen te financieren te beperken. In dit voorstel – waarvan de voorgenomen implementatiedatum 1 januari 2024 is – wordt een nieuwe renteaftrekbeperking geïntroduceerd die voorafgaand aan de earningsstrippingmaatregel moet worden toegepast. Als gevolg van deze maatregel is kortgezegd slechts 85% van het rentesaldo in een jaar aftrekbaar. Het restant aan rentesaldo is definitief niet aftrekbaar (totaalwinstuitsluiting). Dit is een verschil met de huidige earningsstrippingmaatregel, waarbij een in een jaar niet aftrekbaar deel aan rentesaldo volledig onbeperkt in de tijd voortwentelbaar is. Het huidige richtlijnvoorstel zal leiden tot een verdere toename van de complexiteit in een reeds zeer complexe Wet Vpb 1969. Deze complexiteit uit zich onder andere in verschillende voortwentelingsmechanismen. Verder heeft de complexiteit gevolgen voor de uitvoeringslasten van de Belastingdienst, met name ook gezien de samenloop met verschillende fiscale voorstellen die door de Europese Commissie in korte tijd heeft gedaan. U bent reeds over het richtlijnvoorstel in het kader van het BNC-fiche geïnformeerd.

Communicatie

N.v.t.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

[13] Europese Commissie, *COM*(2022)216 final.

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Fiscale Zaken
Directie Directe
Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

nota

Nader onderzoek drempel earningsstrippingmaatregel ten aanzien van vastgoedlichamen

Datum
14 december 2022

Notanummer
2022-0000317249

Bijlagen
1. Voorgaande nota renteaftr
2. Ontwikkeling jurisprudentie

Aanleiding

In de nota van 5 juli 2022 bent u geïnformeerd over de aanpak van renteaftrek in private equity overnamestructuren. Daarbij heeft u verschillende vragen gesteld (zie bijlage 1). In deze nota wordt ingegaan op (een deel van) uw vragen. Daarnaast wordt in deze nota een beslispunt voorgelegd ten aanzien van het (nader) onderzoeken van de mogelijkheid om de drempel voor de toepassing van de earningsstrippingmaatregel – een generieke renteaftrekbeperking in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) - ten aanzien van de financiering van (aan derden) verhuurd vastgoed te beperken.

16.12.22

Beslispunt

Wij adviseren u akkoord te gaan met het nader onderzoeken of en, zo ja, hoe de drempel van de earningsstrippingmaatregel specifiek voor vastgoedlichamen met (aan derden) verhuurd vastgoed buiten toepassing kan worden gelaten of worden verlaagd.

graag Akkoord!!

Kernpunten

- In de genoemde nota van 5 juli 2022 heeft u verzocht om antimisbruikmaatregelen met betrekking tot vastgoed te overwegen. Hiertoe zijn verschillende maatregelen overwogen, waarvan de mogelijkheid om de toepassing van de drempel (van € 1 miljoen) van de earningsstrippingmaatregel te beperken op dit moment het meest kansrijk wordt geacht.
- Ten aanzien van deze mogelijkheid laten zich verschillende opties denken, namelijk (in volgorde van meest naar minst kansrijk en effectief):
  a) de drempel ten aanzien van vastgoedlichamen met (aan derden) verhuurd vastgoed buiten toepassing laten of verlagen;
  b) generieke verlaging van de drempel; en
  c) de drempel slechts eenmaal toepassen binnen een groep.
- Op basis van een eerste inschatting lijkt optie a het meest kansrijk en effectief. Indien u akkoord gaat, zal deze optie nader worden onderzocht ten aanzien van de doeltreffendheid, doelmatigheid, uitvoerbaarheid, budgettaire effecten en eventuele staatssteunaspecten.
- In dit kader is het van belang dat het kabinet in de aanbiedingsbrief van het pakket Belastingplan 2023 heeft aangegeven zich de komende jaren in te zetten om opmerkelijke belastingconstructies en ondoelmatige of ondoeltreffende fiscale regelingen aan te pakken. Deze constructies betreffen alle belastingsoorten en beperken zich niet tot belastingen op inkomen en

Wanneer kan ik de uitwerking tegemoet zien

vermogen zoals gepresenteerd in het IBO Vermogensverdeling. Hiervoor geldt een taakstellende opdracht, oplopend tot structureel € 550 miljoen in 2025. De voorgenoemde mogelijkheid om renteaftrek ten aanzien van de financiering van vastgoed te beperken kan dienen als invulling van de taakstellende opdracht om opmerkelijke belastingconstructies aan te pakken. Op dit moment loopt de internetconsultatie die oproept om opmerkelijke constructies aan te dragen.

- Het onderzoeken van de mogelijkheid om de drempel voor de toepassing van de earningsstrippingmaatregel ten aanzien van de financiering van (aan derden) verhuurd vastgoed te beperken kan verder mogelijk enig tegenwicht bieden aan de prikkel om op te knippen, mede als gevolg van de stijgende rente, en de prikkel de vennootschapsbelastingdruk te beperken die mogelijk uitgaat van de vastgoedmaatregel. Op basis van deze vastgoedmaatregel mogen fiscale beleggingsinstellingen (fbi's) per 1 januari 2025 namelijk niet meer direct in vastgoed beleggen.
- In de genoemde nota heeft u verder verzocht om geïnformeerd te worden over de ontwikkelingen in de jurisprudentie ten aanzien van de aanpak van excessieve financiering door private equity. In **bijlage 2** wordt hierop ingegaan. Daarbij wordt u overigens ook geïnformeerd over een prejudiciële vraag van de Hoge Raad aan het Hof van Justitie EU over de Europeesrechtelijke houdbaarheid van de specifieke renteaftrekbeperking (anti-winstdrainage) van artikel 10a Wet Vpb 1969.
- Tot slot heeft u in de genoemde nota vragen gesteld over de informatiepositie van de inspecteur ten aanzien van de aanpak van excessieve financiering door private equity. Op dit moment wordt tot een probleemdefinitie gekomen. Zodra deze gereed is, wordt u hierover geïnformeerd.

Toelichting

Achtergrond earningsstrippingmaatregel

- De earningsstrippingmaatregel is een generieke renteaftrekbeperking, afkomstig uit de eerste EU-richtlijn antibelastingontwijking (ATAD1) en is per 1 januari 2019 in de vennootschapsbelasting geïmplementeerd (artikel 15b Wet Vpb 1969).
- De earningsstrippingmaatregel beperkt de aftrekbaarheid van het verschil tussen de rentelasten en de rentebaten ter zake van geldleningen (saldo aan renten), voor zover dat saldo meer bedraagt dan het hoogste van 20% van de EBITDA[1] of € 1 miljoen.
- De earningsstrippingmaatregel is in Nederland strenger geïmplementeerd dan ATAD1 vereist. Zo is sprake van een drempel van € 1 miljoen en een EBITDA-percentage van 20% ten opzichte van de minimumnorm van € 3 miljoen drempel en een EBITDA-percentage van 30%. Ook kent de Nederlandse implementatie geen groepsuitzondering. Nederland kent daarmee reeds de strengste implementatie van de earningsstrippingmaatregel in heel de EU.
- De lagere drempel is destijds gemotiveerd vanuit het voornemen een robuuste earningsstrippingmaatregel in te voeren, waarbij een meer gelijke fiscale behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen wordt nagestreefd. Deze gelijke behandeling tussen eigen vermogen en vreemd vermogen speelde ook een rol bij de verlaging van het EBITDA-percentage van 30% naar 20% per 1 januari 2022.

Signalen ten aanzien van fiscaal gemotiveerde constructies bij investeringen in vastgoed

[1] Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization.

- De Belastingdienst geeft aan in toenemende mate geconfronteerd te worden met structureel verlieslatende vennootschappen die Nederlands vastgoed houden. Het fiscale verlies in Nederland ontstaat doordat de huurbaten worden overtroffen door een combinatie van afschrijvingslasten en rentelasten.
- Bij de opzet van structuren wordt het vastgoed verspreid over Nederlandse vennootschappen. Daarnaast lijkt door beleggers verschaft kapitaal te worden omgezet naar vreemd vermogen waarbij de rentebaten uiteindelijk niet of nauwelijks worden belast, veelal door de eindbestemming van de rente een laagbelastende jurisdictie te laten zijn.
- Doordat het met vreemd vermogen gefinancierde vastgoed wordt aangekocht over verschillende zelfstandig Vpb-plichtige entiteiten vindt de earningsstrippingmaatregel geen toepassing aangezien de drempel van € 1 miljoen aftrekbaar saldo aan renten niet wordt overschreden. Op deze wijze kan meermaals gebruik worden gemaakt van deze drempel. Hierdoor kan de rente op de (aandeelhouders- en bank)leningen tot aan de drempel volledig in aftrek worden gebracht, ongeacht de omvang van de EBITDA.
- Wat betreft het omzetten van door beleggers verschaft kapitaal in vreemd vermogen, waarbij de rentebaten uiteindelijk niet of nauwelijks worden belast, vindt de specifieke rentaftrekbeperking om grondslaguitholling binnen concern tegen te gaan (artikel 10a Wet Vpb 1969) geen toepassing. De directe verwerving van vastgoed valt namelijk niet onder het toepassingsbereik van dit artikel.
- Doordat de bestaande wettelijke maatregelen voor de Belastingdienst om de aftrekbaarheid van rente ten aanzien van de financiering van vastgoed te bestrijden beperkt zijn, resteert veelal mogelijk slechts het (ultimum remedium) leerstuk van fraus legis om mogelijk misbruik van financieringsconstructies te bestrijden.

Mogelijke opties wetsaanpassing om misbruik met betrekking tot vastgoed tegen te gaan

- Naar aanleiding van uw verzoek om proactief antimisbruikmaatregelen met betrekking tot vastgoed te overwegen zijn verschillende beleidsopties overwogen, namelijk:
  1. Het aanpassen van de drempel voor de toepassing van de earningsstrippingmaatregel (artikel 15b Wet Vpb 1969) door:
     a) De drempel ten aanzien van vastgoedlichamen[2] met (aan derden) verhuurd vastgoed buiten toepassing laten of verlagen;
     b) Generieke verlaging van de drempel; en
     c) De drempel slechts eenmaal toepassen ten aanzien van een groep.
  2. Het aanscherpen van de reeds bestaande afschrijvingsbeperkingen ten aanzien van vastgoed (artikel 3.30a Wet IB 2001 en 8, zesde lid, Wet Vpb 1963);
  3. Het uitbreiden van het toepassingsbereik van de specifieke renteaftrekbeperking die grondslaguitholling tegengaat door de aankoop van beleggingsvastgoed toe te voegen aan de 'besmette rechtshandelingen' (artikel 10a Wet Vpb).
- Optie 1a: De verwachting bestaat dat beleidsoptie 1a het aanpassen van de drempel voor de toepassing van de earningsstrippingmaatregel, waarbij deze buiten toepassing blijft of substantieel wordt verlaagd ten aanzien van verhuurd vastgoed mogelijk het meest effectief is. Een combinatie met een verlaging van het percentage van de EBITDA-grens kan in de beschouwing worden betrokken.
- Optie 1b: Een generieke verlaging van de drempel (optie 1b) kan effectief zijn, mits de drempel laag genoeg wordt, zodat verder opknippen niet meer

[2] Nog nader te bepalen wat hier precies onder dient te worden verstaan. Mogelijk kan hierbij worden gedacht aan afbakening langs de lijn van onder meer >70% (aan derden) verhuurd vastgoed op de balans.

effectief is. Een grote groep belastingplichtigen dan nu het geval is zal worden geconfronteerd met de toepassing van de earningstrippingmaatregel.
- Een generieke verlaging van de drempel heeft echter een nadelig effect op alle belastingplichtigen in de Vpb en is niet wenselijk met het oog op het vestigingsklimaat, gezien het feit dat Nederland de earningsstrippingmaatregel reeds als strengste van de EU heeft geïmplementeerd.
- Optie 1c: Het toepassen van de drempel op groepsniveau is niet nieuw. Bij de behandeling van het Belastingplan 2022 is bij (niet-aangenomen) motie van het Tweede Kamerlid Maâtoug[3] (GroenLinks) reeds opgeroepen te regelen dat een concern de drempel van de earningsstrippingmaatregel en het tariefopstapje in de Wet Vpb 1969 slechts eenmaal kan toepassen. Deze motie is destijds ontraden met als voornaamste motivering dat het amendement – in de voorgestelde vorm, waarbij een nieuw "concern"-begrip werd geïntroduceerd – niet uitvoerbaar was (en overigens gevolgen heeft voor met name het mkb).
- Redengevend hiertoe is dat elke groepsvennootschap afzonderlijk aangifte doet en de Belastingdienst de toedeling van de drempel pas op juistheid kan beoordelen als de laatste vennootschap in de groep aangifte heeft gedaan. Hierdoor zouden alle aangiften pas (in een keer) kunnen worden behandeld. Dit gaat dan knellen met de termijnen die gelden in de aanslagregeling. Als vervolgens een verzoek wordt gedaan om de drempel bijvoorbeeld anders te alloceren, kan dat gevolgen hebben voor de aanslagregeling van andere vennootschappen met alle administratieve gevolgen en kans op fouten van dien.
- Bovendien zou een dergelijke maatregel alle Vpb-plichtigen raken en daarmee een ruimer toepassingsbereik hebben dan de hiervoor beschreven problematiek. De verwachting bestaat dan ook dat dit geen effectieve optie is.
- Optie 2: Op dit moment bestaan reeds afschrijvingsbeperkingen ten aanzien van gebouwen die worden aangehouden ter belegging. Hierdoor kan worden afgeschreven tot 100% van de WOZ-waarde (artikel 3.30a Wet IB 2001 en 8, zesde lid, Wet Vpb 1963). De WOZ-waarde beoogt de werkelijke waarde van een onroerende zaak te benaderen. Normaliter zal het kunnen afschrijven tot 100% van de WOZ-waarde betekenen dat in feite alleen de aankoopkosten kunnen worden afgeschreven. Aangezien de aankoopkosten in het algemeen niet de waarde van het gebouw doen vermeerderen, is het passend en in overeenstemming met economische regels dat die kosten over de gebruiksperiode van het gebouw in de onderneming ten laste van de winst kunnen worden gebracht. Dit uitgangspunt loslaten, lijkt niet de oplossing voor de geschetste problematiek. Bovendien zal bij een dergelijke maatregel rekening moeten worden gehouden met de gevolgen voor woningcorporaties. Een aanvulling op de afschrijvingsbeperking lijkt op basis van het huidige inzicht geen relevant extra effect hebben ten aanzien van deze problematiek. Dit kan nog nader worden bezien.
- Optie 3: Het uitbreiden van het toepassingsbereik van artikel 10a Wet Vpb 1969 door de aankoop van aan derden verhuurd vastgoed toe te voegen aan de 'besmette rechtshandelingen' heeft waarschijnlijk weinig effect ten aanzien van deze problematiek, omdat deze optie enkel de bewijspositie voor de inspecteur wijzigt en naar verwachting bewerkelijk zal zijn in de uitvoering.

Communicatie
Niet van toepassing.

Politiek/bestuurlijke context

[3] Kamerstukken II 2021/22, 35927, nr. 38.

Fbi vastgoedmaatregel

- Het kabinet heeft aangegeven per 1 januari 2025 een maatregel te introduceren in de vennootschapsbelasting (Vpb) op basis waarvan fiscale beleggingsinstellingen (fbi's) niet meer direct in vastgoed mogen beleggen (vastgoedmaatregel). Aanleiding voor deze maatregel is dat op dit moment in bepaalde situaties met buitenlandse beleggers het heffingsrecht over Nederlands vastgoed in handen van fbi's niet of niet volledig geëffectueerd kan worden. De vastgoedmaatregel zorgt ervoor dat de winst behaald met vastgoed in alle gevallen kan worden belast met Vpb.
- De verwachting bestaat dat voorafgaand aan de inwerkingtreding van de vastgoedmaatregel per 1 januari 2025 bepaalde (niet-beursgenoteerde) vastgoed-fbi's waarschijnlijk vóór die datum zullen herstructureren om zelfstandige Vpb-plicht voor hun beleggingsresultaat in bepaalde gevallen te voorkomen.
- Waar het niet mogelijk is om zelfstandige Vpb-plicht op beleggingsresultaat te voorkomen valt niet uit te sluiten dat belastingplichtigen door middel van renteaftrek en (voor zover mogelijk) afschrijvingen de Vpb-druk op vastgoed willen beperken. Mogelijk dat hierdoor de hierboven reeds beschreven "fenomenen" vanaf 1 januari 2025 vaker zullen voor komen.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Verbruiksbelastingen\, Douane en Internationale aang.

Persoonsgegevens

nota

Aanpassing kavelruilvrijstelling

Datum
30 juni 2023

Notanummer
2023-0000157884

Bijlagen
1. Schematisch voorbeeld

04.07.23

Aanleiding

- De 'kavelruilvrijstelling' overdrachtsbelasting[1] (ovb) kent onbedoeld ruime mogelijkheden om onroerende zaken (grond en opstallen) vrij van ovb te verkrijgen.
- Vanuit verschillende kanalen waaronder de Belastingdienst krijgen we signalen dat de praktijk (oneigenlijk) gebruik maakt van die reikwijdte door (belaste) verkooptransacties als (onbelaste) kavelruilovereenkomsten te structureren (de structuur).
- Voorgesteld wordt de Wet op belastingen van rechtsverkeer (WBR) aan te passen zodat de Belastingdienst de structuur kan bestrijden en met name woningen en andere niet-agrarische opstallen niet zonder ovb kunnen worden verkregen.

Beslispunten

1. Gaat u akkoord met de voorgestelde bestrijding van deze structuur door aanpassing van de kavelruilvrijstelling overdrachtsbelasting? ja
2. Gaat u akkoord met het internetconsulteren van deze maatregel? ja

Kernpunten

- De ovb kavelruilvrijstelling geldt voor verkrijgingen die plaatsvinden krachtens de Wet inrichting landelijk gebied (WILG) en vanaf 1 januari 2024 krachtens de Omgevingswet[2].
- De doelstelling van de vrijstelling is dat ovb geen belemmering vormt voor het realiseren van een structuurverbetering van het landelijk gebied.
- Uit evaluatie[3] van de kavelruilvrijstelling in 2016 blijkt dat ook partijen buiten de beoogde doelgroep gebruik maken van de vrijstelling, louter om fiscaal voordeel te behalen. Het rapport adviseert aanpassing van de vrijstelling ter voorkoming van dat oneigenlijke gebruik.
- Gebruik van de kavelruilstructuren is voor het verkrijgen van niet-woningen en woningen die niet door verkrijgers zelf worden bewoond aantrekkelijk door de verhoging van het algemene tarief van 6% naar 8% in 2021 en de verdere verhoging naar 10,4% per 1 januari 2023.

[1] Artikel 15, eerste lid, onderdeel I, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer (WBR).
[2] Vanaf de inwerkingtreding van de Aanvullingswet grondeigendom Omgevingswet komt Artikel 15, eerste lid, onderdeel I, WBR te luiden: 'krachtens de Wet inrichting landelijk gebied en afdeling 12.4 en artikel 12.47 in samenhang met artikel 12.44 van de Omgevingswet;'
[3] Bijlage bij Kamerstukken II, 2016/17, 33 576, nr. 10: Evaluatie fiscale vrijstellingen bos en natuur, Wageningen Economic Research, oktober 2016.

- Om deze structuren te bestrijden adviseren wij (cumulatief) om:
  1. de vrijstelling te beperken tot de verkrijging van uitsluitend onbebouwde kavels en kavels met opstallen die ten behoeve van de landbouw bedrijfsmatig worden gebruikt/geëxploiteerd;
  2. een voortzettingseis voor bedrijfsmatig agrarisch gebruik aan die onroerende zaken te stellen.
- Daarmee wordt met name oneigenlijk gebruik door onbelaste verkrijging van woningen en andere niet-agrarische opstallen bestreden, waarbij de doelstelling van de vrijstelling onaangetast blijft en deze in overeenstemming wordt gebracht met bestaande ovb-vrijstellingen.
- De aanpak van deze constructie kan per 1 januari 2025 worden meegenomen in het traject voor (de taakstelling) constructiebestrijding. De totale geschatte opbrengst is afgerond echter lager dan één miljoen euro en is daarmee verwaarloosbaar. Dat neemt niet weg dat het bestrijden van deze constructie zeer wenselijk is.
- We adviseren u de beslissing over de aanpak van deze constructie mee te nemen in de augustusbesluitvorming. Ondanks het (voorlopig) ontbreken van een relevante budgettaire opbrengst past de maatregel goed in het voornemen van het kabinet fiscale constructies te bestrijden en sluit zij aan bij andere constructiebestrijdingsmaatregelen in dat kader, met name bij de maatregel die ziet op de zogenoemde splitsingsvrijstelling in de OVB (daarover wordt u zeer binnenkort in een aparte nota geïnformeerd).
- Het eerste ambtelijk standpunt van LNV is dat de voorgestelde aanpassingen doelmatig en proportioneel lijken, met name omdat de mogelijkheid van toepassing van de kavelruilvrijstelling op zowel grond als opstallen die behoren tot een agrarisch bedrijf (stallen, schuren e.d.) in het kader van de structuurverbetering in de landbouw behouden blijft. Daarnaast heeft LNV voorkeur voor een internetconsultatie van de voorgestelde maatregel.
- Omdat maatregelen uit het traject constructiebestrijding daar geschikt voor blijken adviseren wij internetconsultatie, die dan wordt gedaan in de fase voordat de ministerraad een besluit neemt over het voorstel waarbij de consultatietermijn in beginsel minimaal vier weken bedraagt.
- Omdat maatregelen uit het traject constructiebestrijding daar geschikt voor blijken adviseren wij internetconsultatie. Die kan begin 2024 waarbij de consultatietermijn in beginsel minimaal vier weken bedraagt.

Toelichting

De structuur en het oneigenlijke gebruik van de kavelruilvrijstelling

- Tot 1 januari 2007 gold onder de Landinrichtingswet als voorwaarde voor toepassing van de vrijstelling dat de verkrijging van de onroerende zaken moest leiden tot (structuur)verbetering van de inrichting van het landelijk gebied.
- De achterliggende gedachte is o.m. dat agrarische ondernemers hierdoor efficiënter kunnen opereren.
- Vanaf de invoering van de WILG per 1 januari 2007 is deze inhoudelijke toets losgelaten en bevat de kavelruilvrijstelling geen toets op verbetering meer (zgn. objectieve verbeteringstoets). Daarnaast is het als gevolg van de parlementaire uitlatingen tijdens de behandeling van de WILG ook mogelijk geworden de vrijstelling toe te passen op opstallen.
- Hierdoor is het mogelijk om ook gebruik te maken van de vrijstelling wanneer dit enkel strekt tot het verkrijgen van een fiscaal voordeel. Een civielrechtelijke kavelruil is 'automatisch' een vrijgestelde kavelruil voor de

overdrachtsbelasting (fiscaal volgt civiel). De enige echte beperking is nog dat de vrijstelling alleen geldt voor verkrijgingen van onroerende zaken in het landelijk gebied.

- De (voornaamste) civiele eisen aan kavelruil zijn: (1) minimaal drie eigenaren moeten onroerende zaken inbrengen, (2) minimaal twee eigenaren krijgen onroerende zaken toebedeeld, (3) de betrokken onroerende zaken worden niet expliciet uitgesloten door het Bilg[4] (bijvoorbeeld bouwgrond).
- Gevolg hiervan is echter dat reguliere verkooptransacties kunnen worden vormgegeven als een (kavel)ruil. Dit kan doordat binnen de civielrechtelijke regeling de mogelijkheid bestaat om toe te treden tot de kavelruil door uitsluitend geld in te brengen ter verkrijging van een onroerende zaak. Ook inbreng van een onroerende zaak tegen toebedeling van uitsluitend geld is mogelijk (zie voorbeeld in bijlage 1).
- Dat leidt tot oneigenlijk gebruik waarbij bovendien in de rechtspraak is bevestigd dat het agrarische makelaars is toegestaan om (bilaterale) aan- en verkooptransacties – die naar de bedoeling van de wetgever belast zijn met ovb – bij elkaar te 'vegen' (opsparen) en in één kavelruilovereenkomst te structureren waardoor onbedoeld zonder ovb door middel van de kavelruilvrijstelling onroerende zaken kunnen worden verkregen[5].
- De Belastingdienst heeft signalen dat dergelijke structuren in de praktijk (met drie tot meer dan vijftig partijen per akte) vaker worden ingezet, waarbij adviseurs en notarissen kavelruil presenteren als een product om vrijgesteld van ovb onroerende zaken te verkrijgen.
- De structuur bestaat veelal in essentie uit het 'omkatten' van (belaste) reguliere verkooptransacties in een (vrijgestelde) verkrijging krachtens kavelruil.
- Dit is in het bijzonder heel interessant voor de verkrijging van opstallen. De kavelruilvrijstelling is de enige agrarische ovb-vrijstelling die daarop van toepassing is. Voor gronden kan bij vrijwillige kavelruil of reguliere verkoop daarvan namelijk ook onder voorwaarden de cultuurgrondvrijstelling en/of de natuurgrondvrijstelling worden toegepast.
- De kavelruilvrijstelling is daarmee zowel aantrekkelijk voor:
  - *A.* partijen die een zelf bewoonde c.q. te bewonen woning in landelijk gebied willen (ver)kopen waarmee 2% ovb wordt ontweken (indien voldaan wordt aan het hoofdverblijfcriterium); als
  - *B.* voor de (ver)koop van een woning en/of andere opstallen aan een niet-bewoner waarmee het ovb tarief van 10,4% wordt ontweken.

Voorgestelde oplossing

- Wij adviseren om de vrijstelling te beperken tot de verkrijging van onbebouwde kavels en kavels met opstallen die ten behoeve van de landbouw bedrijfsmatig worden gebruikt/geëxploiteerd hebben.
- Het is wenselijk dat aan de verkregen onroerende zaken de eis van voortgezet bedrijfsmatig agrarisch gebruik wordt gesteld. Die eis geldt namelijk ook bij de verkrijging van gronden bij de vrijstelling voor (bedrijfsmatig geëxploiteerde) cultuurgrond.[6] Zo wordt voorkomen dat de kavelruilvrijstelling relatief aantrekkelijker blijft voor de verkrijging van cultuurgronden louter omdat hiervoor geen voortzettingseis/termijn geldt.
- De beperking ten aanzien van de opstallen zonder agrarisch gebruik is gerechtvaardigd omdat deze verkrijgingen - tenminste gedeeltelijk –

[4] Besluit inrichting landelijk gebied.
[5] Rechtbank Gelderland 10 januari 2022, ECLI:NL:RBGEL:2022:53.
[6] Artikel 15, eerste lid, onderdeel q WBR.

onbedoeld en onwenselijk onder de reikwijdte van de kavelruilvrijstelling zijn gekomen.

- De parlementaire geschiedenis laat zien dat ruilverkaveling bij overeenkomst als doel heeft[7] het samenvoegen van gronden en het vergroten van percelen in een klein gebied met een beperkt aantal deelnemers zonder of met weinig aanpassingswerken. Het standpunt van uw voorganger was dat "*met dit doel niet verenigbaar is dat de verkrijging bij ruilverkaveling bij overeenkomst van toepassing is op opstallen en de ondergrond daarvan*."[8]
- Eenheid van kabinetsbeleid
- is de lezing dat opstallen wél kunnen delen in de vrijstelling bevestigd door meerdere uitspraken van Gerechtshoven op grond van die uitlatingen.[10]
- Ons inziens bestaan er vanuit het doel '*structuurverbetering van het landelijk gebied*' geen goede redenen om de kavelruilvrijstelling van toepassing te laten zijn op de verkrijging van woningen of andere opstallen die niet-agrarisch worden gebruikt, met name gezien het oneigenlijke gebruik dat zich bij de verkrijging van dit type onroerende zaken thans voordoet.
- Hoewel het oneigenlijke gebruik van de kavelruilvrijstelling ook wordt waargenomen in directe samenhang en gelijktijdig met de verkrijging van agrarische opstallen wordt het thans niet proportioneel geacht om deze (generiek) uit te sluiten van die vrijstelling.

Alternatieven en politiek/bestuurlijke context

- De eenvoudigste en effectiefste methoden om het misbruik/oneigenlijk gebruik te bestrijden zou zijn de kavelruilvrijstelling te beperken tot:
  1. herverkaveling[11] (uitsluiten van vrijwillige kavelruil bij overeenkomst) óf
  2. de verkrijging van uitsluitend *onbebouwde* kavels/grond/percelen.
- Enerzijds kunnen dergelijke aanpassingen en inperkingen van de kavelruilvrijstelling worden gezien als wenselijke constructiebestrijding.
- Anderzijds kan dit worden gezien als een versobering van een faciliteit die onder andere ten goede komt aan agrariërs in een tijd waarin deze groep al in onzekerheid verkeert.
- Onder optie 1 wordt de fiscale faciliteit verder ingeperkt dan louter ter bestrijding van belastingstructuren noodzakelijk is. Dit is ook niet in lijn met het overheidsbeleid waarin meer wordt ingezet op vrijwillige ruil in plaats van herverkaveling.
- Optie 2 is goed verdedigbaar gelet op de oorspronkelijke bedoeling van de wetgever en de ongewenste toevoeging van opstallen in later stadium, maar impliceert wel een inperking van de vrijstelling die verder gaat dan alleen het bestrijden van misbruik.

---

[7] Nota naar aanleiding van het eindverslag Landinrichtingswet, Kamerstukken II 1982/83, 15 907, nr. 11, blz. 24 en 27).
[8] Beleidsbesluit van 12 november 2004, nr. CPP2004/1679. Dit standpunt werd destijds ook in de vakliteratuur onderschreven: *"Hoewel de wet spreekt van 'onroerende zaken' kan uit de parlementaire geschiedenis worden afgeleid dat de wetgever bij de regeling van kavelruil uitsluitend het oog heeft gehad op gronden"* zie: FBN 2005/10 - Kavelruil en de vrijstelling van overdrachtsbelasting.
[9] Handelingen 2005/06, nr. 101, blz. 6215–6252 en Kamerstukken II 2005/06, 30 509 nr. 21, p. 3.
[10] Hof 's-Hertogenbosch van 22 oktober 2010, r.o. 4.10 en 4.11, ECLI:NL:GHSHE:2010:BO6870, en Hof Leeuwarden van 7 december 2010, r.o. 4.18 en 4.19, ECLI:NL:GHLEE:2010:BO7504.
[11] Kortgezegd: ruilverkaveling waarbij de overheid het voortouw neemt.

- Daarmee valt optie 1 af en bestaat aanleiding voor onderzoek naar een alternatief voor optie 2.
- De alternatieven die in het evaluatierapport uit 2016 werden aangedragen zijn:
    A. een inhoudelijk toetsingskader (objectieve verbeteringseis) (her)invoeren (optie 3); en
    B. een beperking van de doelgroep met als doel misbruik en oneigenlijk gebruik voorkomen, door een afbakening van de vrijgesteld te verkrijgen onroerende zaken waarbij maatschappelijk gewenste kavelruil niet belemmerd wordt (optie 4).
- Het stellen van een objectieve verbeteringseis is niet eenvoudig omdat dan het begrip maatschappelijk gewenste kavelruil zal moeten worden gedefinieerd.
- Ook is de Belastingdienst niet voldoende geëquipeerd om te beoordelen of er een verbetering van het landelijk gebied plaatsvindt volgens die definitie. Dat maakt dit alternatief niet geschikt.
    A. Dit zou ondervangen kunnen worden door de beperking van de vrijstelling specifieker te richten op verkoopovereenkomsten: een belangrijk deel van het oneigenlijk gebruik heeft de vorm van het 'omkatten' van reguliere verkooptransacties. Verkrijgingen zouden - voor zover de kavelruil kwalificeert als koopovereenkomst - (in beginsel) kunnen worden uitgesloten van de vrijstelling.
    B. Het is echter ook denkbaar dat een koop- en verkooptransactie binnen een kavelruil onlosmakelijk is verbonden met het ruilproces. Daardoor zou het voor de belastingplichtige mogelijk moeten zijn om aannemelijk te maken dat (dat deel van) de overeenkomst wel bijdraagt aan de structuurverbetering van het landelijk gebied.
- Bij een dergelijke alternatieve vormgeving stuit men opnieuw op het bezwaar dat de objectieve verbeteringseis onuitvoerbaar en daarmee ongeschikt is. Daarmee valt optie 3 af.
- Daarom wordt optie 4 voorgesteld die wordt ingevuld door een beperking van de vrijstelling tot de verkrijging van onbebouwde kavels en bebouwde kavels met opstallen die ten behoeve van de landbouw bedrijfsmatig worden gebruikt/geëxploiteerd in combinatie met de eis van een voortgezet bedrijfsmatig agrarisch gebruik.

Budgettair belang

- De budgettaire opbrengsten van de voorgestelde maatregelen wordt vooralsnog geschat als verwaarloosbaar.
- Er is onvoldoende informatie beschikbaar voor een gedetailleerde raming. Zo zijn de relevante aktes niet systematisch geregisterd en bevatten ze niet (altijd) informatie over de waarde en/of een uitsplitsing naar opstal en grond respectievelijk het gebruik hiervan (agrarisch, niet agrarisch: niet-woning vs. woning). In de raming is daarom aangenomen dat 20% van de grondslag niet agrarische opstallen betreft en deze opstallen 50/50 zijn verdeeld tussen woningen en niet-woningen. Deze aanname is hoogst onzeker.
- Tegelijkertijd hebben de genoemde aannames een beperkt effect op de uitkomst van de raming; een verdubbeling van de waarde van opstallen zorgt ervoor dat de geschatte derving net boven de afrondingsgrens van één miljoen uitkomt. Een dergelijke inschatting kan waarschijnlijk als bovengrens worden gezien omdat verwacht mag worden dat het

merendeel van de vrijstelling wordt gebruikt in lijn met het doel van de vrijstelling en dus ziet op grond of agrarische opstallen.

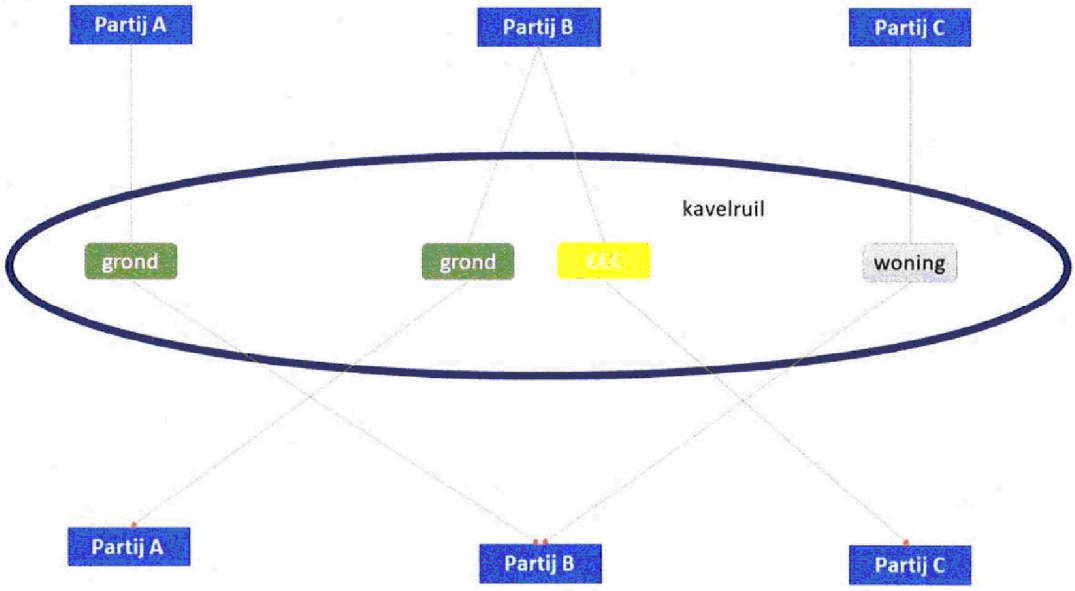
Uitvoering- en handhaving

- De Coördinatiegroep Constructie Bestrijding (CCB) van de Belastingdienst vraagt om de kavelruilvrijstelling in te perken wegens het ontbreken van adequate bestrijdingsmogelijkheden van onbedoeld gebruik. Zowel de druk op als de gederfde inkomsten uit deze vrijstelling nemen toe nu het algemene ovb-tarief naar 10,4% is gegaan, zoals ook blijkt uit de Uitvoeringstoets bij de tariefsverhoging per 1 januari 2023.
- Daarnaast is een toename van transacties van onroerende zaken in landelijk gebied als gevolg van de stikstofproblematiek niet ondenkbaar.
- Dat de kavelruilvrijstelling op dit moment door de Belastingdienst als erg belastend wordt ervaren, blijkt ook uit een ambtelijke verkenning van de vrijstellingen ovb (aan de hand waarvan wordt bepaald welke vrijstelling(en) op de evaluatieagenda komen).
- Op een schaal van 1 (zeer geringe belasting) tot 7 (zeer hoge belasting), scoort deze vrijstelling op zowel Handhavingsrisico's als Fraudegevoeligheid een 5,4. Die scores behoren tot de hoogste van alle vrijstellingen in de ovb binnen die categorieën.
- De huidige populariteit van de ongeclausuleerde kavelruilvrijstelling heeft juist een tegengesteld effect op één van de doelen, te weten het tegengaan van versnippering: er worden vaak zeer kleine kavels (postzegels) afgesplitst om aan de minimumeis van het aantal in te brengen onroerende zaken (en daarmee het aantal partijen) te kunnen voldoen.
- Het is de verwachting van de CCB dat het stellen van de voorgestelde (objectieve) voorwaarden het aantal kavelruilaktes dat door de inspecteur materieel getoetst moet worden aanzienlijk kleiner maakt.
- Op basis van de geschetste contouren van de aanpassing verwacht de Belastingdienst dat deze uitvoerbaar is. Een definitief oordeel hierover verloopt via de Uitvoeringstoets.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

Bijlage 1 – Schematische voorbeeld kavelruil



Partij B beoogt ter belegging een woning te verkrijgen van partij C. Een directe overdracht door partij C aan partij B leidt tot heffing van overdrachtsbelasting (10,4%). Men kiest daarom voor ruilverkaveling bij overeenkomst (vrijwillige kavelruil). Daarbij wordt dan een beroep gedaan op de kavelruilvrijstelling. De kavelruil wordt als volgt vormgegeven:

- Partij B brengt een klein stukje grond en een geldsom (koopsom voor de woning) in
- Partij C brengt de woning in
- Partij A brengt ook (alleen) een klein stukje grond in

Op deze manier wordt voldaan aan de eisen van artikel 85 van de Wilg (er zijn 3 partijen betrokken, waarvan tenminste twee partijen onroerende zaken verkrijgen). Het is niet relevant of de perceel grond die partij A inbrengt héél klein is (postzegel) en/of ver van de andere onroerende zaken ligt. Partij A en partij B kunnen ook gelieerd (bijv. familie) zijn van elkaar.

Vervolgens wordt er 'verkaveld' waarbij het beroep wordt gedaan op de vrijstelling. De woning en het stukje grond dat A inbracht wordt toebedeeld aan partij B. Partij C verkrijgt alleen een geldbedrag (de koopsom). Partij A verkrijgt de grond die partij B heeft in gebracht. Alle verkrijgingen zijn vrijgesteld van overdrachtsbelasting.

Eventueel kan de grond die A (of B) heeft verkregen na afronding van de kavelruil weer (terug) worden overgedragen aan partij A (of B). Zeker als deze partijen gelieerd zijn (bijv. familie) en/of de inbreng en toedeling alleen diende om aan de minimumvereisten voor kavelruil te kunnen voldoen. Afhankelijk van de type grond kan op die (terug)verkrijging de cultuurgrondvrijstelling worden toegepast of zal een klein bedrag aan overdrachtsbelasting worden betaald.

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Directe Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

nota

Vervolgfase wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 (Pijler 2)

Datum
6 november 2023

Notanummer
2023-0000251222

Bijlagen
1. Onderworpenheidstoets Wet Vpb 1969
2. Tax incentives

Aanleiding

Het wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 (Pijler 2) is thans aanhangig bij de Eerste Kamer. De Eerste Kamer zal naar verwachting op 19 december 2023 stemmen over dit wetsvoorstel. Indien het wetsvoorstel wordt aangenomen, treedt met ingang van 31 december 2023 de Wet minimumbelasting 2024 in werking. Ook na de inwerkingtreding van de Wet minimumbelasting 2024, zullen de werkzaamheden op het gebied van de minimumbelasting worden voorgezet. In deze notitie informeren wij u over deze vervolgfase. Daarnaast leggen wij u een beslispunt voor.

Internationaal/diplom. belang

Fin. eco. belang staat

Deze nota kunnen we desgewenst met u bespreken.

08.11.23

Beslispunt

Wij adviseren u om akkoord te gaan met het voornemen om per 1 januari 2025 diverse onderworpenheidstoetsen in de Wet Vpb 1969 aan te passen zodat de minimumbelasting zal worden meegewogen in deze onderworpenheidstoetsen.

ja

Kernpunten:

Het komende jaar verwachten wij dat de werkzaamheden zich in deze vervolgfase zullen concentreren rondom:

1) Aanpassingen in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969

- In overeenstemming met de eerdere gekozen beleidslijnen bij het wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 en het wetsvoorstel Belastingplan 2024, adviseren wij u om per 1 januari 2025 de onderworpenheidstoetsen in de Wet Vpb 1969 aan te passen, zodat de minimumbelasting wordt meegewogen in dergelijke onderworpenheidstoetsen. Als gevolg van deze onderworpenheidstoetsen vinden bepaalde antimisbruikbepalingen geen toepassing als er sprake is van voldoende onderworpenheid.
- Indien u hiermee akkoord bent, zal het voorgaande worden bevestigd in antwoord op de schriftelijke vragen van de Eerste Kamer over het wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024.
- Wij zullen dit punt nog afstemmen met de OESO. Mocht dit aanleiding zijn om het voornemen tot wetsaanpassing te wijzigen, dan zullen wij u daarover berichten.

2) Aanpassingen in de Wet minimumbelasting 2024, inclusief aanpalende lagere regelgeving

- De gesprekken in de OESO over de minimumbelasting zijn nog steeds gaande. Begin dit jaar heeft de OESO een werkplan gedeeld met een omvangrijk overzicht van openstaande onderwerpen die mogelijk leiden tot aanvullende administratieve richtsnoeren.
- Ook moet er nog nadere invulling worden gegeven aan de (al in het wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 opgenomen) veiligehavenregels, het peer review proces, de bijheffing-informatieaangifte, de invulling van de geschillenbeslechting en voorkoming daarvan. De verwachting is dat de gesprekken nog geruime tijd zullen worden voortgezet.
- De administratieve richtsnoeren en andere nieuwe guidance van de OESO kunnen mogelijk tot aanpassingen in de Wet minimumbelasting 2024 leiden. Ook zal verschillende (nieuwe) aanpalende lagere regelgeving moeten worden opgesteld of worden aangepast.

Internationaal/diplom. belang

Toelichting:

0. <u>Algemeen</u>

- De regels voor Pijler 2 zijn vormgegeven via drie regels:

1) de binnenlandse bijheffing;
2) de inkomen-inclusiemaatregel; en
3) de onderbelastewinstmaatregel.

- Met een **binnenlandse bijheffing** heeft Nederland de mogelijkheid om over de winst van in Nederland gevestigde laagbelaste groepsentiteiten van een multinationale groep of een binnenlandse groep bij te heffen tot 15%, ongeacht of de (uiteindelijke) moederentiteit van die groep in Nederland is gevestigd.
- Onder de Pijler 2-regels moet de staat waar de (uiteindelijke) moederentiteit van een multinationale groep is gevestigd, belasting bijheffen op grond van de **inkomen-inclusiemaatregel,** als de winsten van de groepsentiteiten in het buitenland lager worden belast dan het afgesproken minimumbelastingtarief (15%).

- Voor zover er geen binnenlandse bijheffing of inkomen-inclusiemaatregel wordt toegepast, wordt de (resterende) bijheffing geheven bij de andere groepsentiteiten op grond van de **onderbelastewinstmaatregel**.

1. *Aanpassingen in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969*

- Naar aanleiding van de tweede nota van wijziging bij het wetsvoorstel Belastingplan 2024, heeft de NOB gevraagd of met de minimumbelasting rekening kan worden gehouden bij andere wetsartikelen waar een onderworpenheidstoets relevant is.
- Wij adviseren u om per 1 januari 2025 de onderworpenheidstoetsen in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 aan te passen, zodat de minimumbelasting wordt meegewogen in dergelijke onderworpenheidstoetsen.
- Dit stemt overeen met de eerdere gekozen beleidslijnen in het Nader Rapport bij het wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024, Nota naar aanleiding van het Verslag bij het wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 en de Nota van Wijziging op het wetsvoorstel Belastingplan 2024.
    - In de **Nota van Wijziging** is de voorkoming van economische dubbele belasting tussen de aanvullende CFC-maatregel in de vennootschapsbelasting, en de kwalificerende binnenlandse bijheffing in het wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 geregeld (artikel 23e, tweede lid, onderdeel a). Hierbij wordt verrekening van de in een CFC-staat betaalde kwalificerende binnenlandse bijheffing met de in Nederland verschuldigde vennootschapsbelasting toegestaan, onder dezelfde voorwaarden die gelden voor de verrekening van buitenlandse winstbelasting. Ook wordt met deze Nota van Wijziging bepaald dat de minimumbelasting niet in aftrek kan worden gebracht van de te bepalen winst voor de vennootschapsbelasting (artikel 10, eerste lid, onderdeel e, Wet Vpb).
    - In het **Nader Rapport en Nota naar aanleiding van het Verslag** is aangegeven dat de minimumbelasting voor bilaterale belastingenverdragen wordt gezien als een belasting naar de winst en daarom onder het toepassingsbereik van het verdragennetwerk valt.
- Daarnaast wordt ook het **Rulingsbesluit** hiermee in overeenstemming gebracht door het toegangsvereiste van het Rulingsbesluit aan te passen en multinationale groepen in laagbelastende staten de mogelijkheid te bieden om zekerheid vooraf te krijgen over Pijler 2.
- Op basis van een eerste inventarisatie kan dit mogelijk leiden tot aanpassingen in een aantal artikelen de Wet Vpb 1969 (zie **Bijlage I**). In dat verband zullen we nagaan of de regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden aangepast moet worden voor de Pijler 2-doelgroep, indien een dergelijke staat een minimumbelasting heeft ingevoerd.
- Bij deze aanpassingen zal moeten worden beoordeeld in hoeverre grondslagverschillen en timingsverschillen tussen de vennootschapsbelasting en de minimumbelasting een rol spelen bij de voorgenomen aanpassingen. Daarnaast zal hierbij nader worden bezien of er een onderscheid gemaakt moet worden tussen enerzijds een binnenlandse bijheffing (waarbij de heffing plaats vindt in de staat waar de desbetreffende groepsentiteit is gevestigd) en een inkomen-inclusiemaatregel en onderbelastewinstmaatregel anderzijds (waarbij de heffing plaats vindt in een staat van een andere groepsentiteit).

- Voorts zullen we dit ook op OESO en EU-niveau adresseren, vanwege de samenhang met de EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden en het toekomstige (OESO) peer review proces dat zal plaatsvinden. Daarnaast zullen we de aanpassing van de onderworpenheidstoetsen met de OESO afstemmen. Mocht dit aanleiding zijn om het voornemen tot wetsaanpassing te wijzigen, dan zullen wij u daarover berichten.

2. *Aanpassingen in de Wet minimumbelasting 2024, inclusief aanpalende lagere regelgeving*

- De lopende gesprekken in de OESO over de minimumbelasting kunnen mogelijk tot aanpassingen in de Wet minimumbelasting 2024 leiden. Dit zal per richtsnoer of veiligehavenregel worden beoordeeld. De minimumbelasting is daarmee ook geen statische belasting maar afhankelijk van de dynamiek in de internationale fiscaliteit.
- Daarnaast is de verwachting dat na de inwerkingtreding van de Wet minimumbelasting 2024 signalen vanuit de Belastingdienst en de praktijk mogelijk ook wijzigingen in de Wet minimumbelasting 2024 tot gevolg kunnen hebben.
- Ook zijn er in de Wet minimumbelasting 2024 verschillende delegatiebepalingen opgenomen om bij of krachtens algemene maatregel van bestuur nadere regels te stellen. Deze lagere regelgeving zal in het komende jaar verder moeten worden uitgewerkt.
- Voorts zal worden bezien of de Wet minimumbelasting 2024 gevolgen heeft voor andere lagere regelgeving, zoals het Besluit Bestuurlijke Boetes Belastingdienst en zal moeten worden nagegaan of een beleidsbesluit met nadere toelichting over de minimumbelasting wenselijk is.
- Ook is het belangrijk om op te merken dat er nog gewerkt wordt aan een uitwisselingsmethodiek voor de bijheffing-informatieaangifte. Verwacht wordt dat dit binnen de EU zal leiden tot een aanpassing van de Wederzijdse bijstand richtlijn, welke omgezet moet worden in de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (WIB).
- Tot slot kan de invoering van een nationale tax incentive mogelijk ook wetswijzigingen tot gevolg hebben. Dit zal in het volgende onderdeel van deze nota worden behandeld.

Internationaal/diplom. belang

Fin. eco. belang staat

4. *Update ontwikkelingen op nationaal, Europees en internationaal gebied*

Nationaal: Voor de uitvoering van het wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 is een centraal Expertiseteam Pijler 2 samengesteld binnen de Belastingdienst (dienstonderdeel Grote Ondernemingen/Internationaal). Dit team is samen met lokale behandelteams verantwoordelijk voor de uitvoering van Pijler 2. Het Expertiseteam Pijler 2 is primair verantwoordelijk voor centrale en organisatorische taken zoals interne en externe voorlichting, interne kennisdeling en het opzetten van en deelnemen in verschillende processen (zekerheid vooraf over Pijler 2, inbedding van Pijler 2 binnen de vaktechnische structuur van Belastingdienst, risicoanalyse en het verwerken van data). DGFZ staat in nauw contact met het Expertiseteam Pijler 2 zodat interne en externe signalen na de inwerkingtreding van de Wet minimumbelasting 2024 snel kunnen worden opgepakt.

Internationaal/diplom. belang

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

Di 5/12 15.30 - 16.00

DEPARTEMENTAAL VERTROUWELIJK
TER BESPREKING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Directe Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

nota

Reactie op Europese Commissie aangaande implementatie GAAR in ATAD1

Datum
23 november 2023

Notanummer
2023-0000266456

Bijlagen
geen

27/11/23

Aanleiding

De Europese Commissie (EC) heeft – vooruitlopend op een mogelijke infractieprocedure – vragen gesteld over de Nederlandse implementatie van antimisbruikbepaling (GAAR) uit de eerste anti-belastingontwijkingsrichtlijn (ATAD1). De EC is thans van oordeel dat de Nederlandse implementatie van de GAAR door het leerstuk fraus legis (ook wel: misbruik van recht) niet volstaat.

Bespreekpunten

Wij bereiden momenteel een antwoord voor op de vragen van de EC. Graag bespreken wij onze reactie aan de EC en het vervolgproces met u.

prima, graag afspraak inplannen

Kernpunten

Internationaal/diplom. belang

Toelichting

- Nederland heeft per 1 januari 2019 ATAD1 geïmplementeerd.[1] ATAD 1 verplicht lidstaten onder andere een GAAR te implementeren. Nederland heeft in de memorie van toelichting bij de implementatie van ATAD1 ten aanzien van de GAAR het volgende aangegeven:[2]

  "EU-lidstaten zijn vrij de vorm en middelen te kiezen voor de implementatie van de bepalingen uit een richtlijn. (...) Fraus legis is een algemeen rechtskader waarmee, zoals hiervoor is

Internationaal/diplom. belang

[1] Wet van 19 december 2018 tot wijziging van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en de Invorderingswet 1990 in verband met de implementatie van Richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt (PbEU 2016, L 234/26) (Wet implementatie eerste EU-richtlijn antibelastingontwijking), *Stb.* 2018, 508.
[2] *Kamerstukken II* 2018/19, 35030, nr. 3. p. 15.

toegelicht, het met de GAAR uit ATAD1 beoogde doel wordt bereikt. Het kabinet is daarom van mening dat met het leerstuk van fraus legis de GAAR uit ATAD1 reeds in het Nederlandse belastingrecht is geïmplementeerd."

Internationaal/diplom. belang

Internationaal/diplom. belang

Internationaal/diplom. belang

- Abstraherend van het voorgaande, lijkt het niettemin op het eerste gezicht mogelijk fraus legis te codificeren.[15] Voor codificatie moet nader worden onderzocht of het wenselijk is fraus legis te op te nemen in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) of in de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR). Een relevant aspect daarbij is eventuele wisselwerking, omdat de GAAR in ATAD1 slechts geldt voor de vennootschapsbelasting, terwijl fraus legis geldt voor directe en indirect belastingen in den brede. Voor codificatie kan ook worden onderzocht of het wenselijk is om (tekstueel, bovenstaande tabel in acht nemend) aan te sluiten bij de GAAR in ATAD1 of bij de vereisten voor fraus legis zoals die volgen uit jurisprudentie.[16] Codificatie van fraus legis leidt naar verwachting niet tot meer rechtszekerheid voor belastingplichtigen noch voor de Belastingdienst. Fraus legis blijft ook dan een open norm die in de rechtspraak nader moet worden uitgelegd.

Communicatie
Niet van toepassing.

Politiek bestuurlijke context
Niet van toepassing.

Internationaal/diplom. belang

[15] Vergelijk de codificatie van het *arm's length* beginsel in artikel 8b Wet Vpb 1969.
[16] Met name HR 21 november 1984, ECLI:NL:HR:1984:AC8603.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Deze nota mag niet openbaar worden gemaakt op grond van artikel 5.1, tweede lid, sub a, van de Wet open overheid.

Ministerie van Financiën

WO 13/12 13.30-14.00

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Directe Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

nota

Meerjarenplan Caribisch Nederland

Datum
4 december 2023

Notanummer
2023-0000273742

Bijlagen
1. Eerdere nota 2024/2025

Aanleiding

Het fiscale stelsel op de BES-eilanden is met het Belastingplan BES eilanden 2024 voor het eerst sinds de staatkundige hervormingen in 2010 op meerdere punten – anders dan koopkrachtgerelateerde maatregelen - aangepast. Er zijn echter in de belastingwetten van de BES-eilanden nog meerdere punten die modernisering/vernieuwing behoeven. Hoewel besluitvorming over toekomstige aanpassingen aan het volgende kabinet is, willen wij u met deze nota informeren en uw akkoord vragen op de voorgenomen aanpak en wijzigingen tot en met 2027.

Tevens heeft Eerste Kamerlid Jorritsma-Lebbink (VVD) - tijdens de begrotingsbehandeling in de Eerste Kamer - verzocht om een overzicht te maken van de huidige maatregelen en mogelijke toekomstige maatregelen voor Caribisch Nederland, waarbij is voorgesteld om met één uitgebalanceerd pakket te komen. Na uw akkoord op onderstaande beslispunten zullen wij hier een overzicht van maken in een Kamerbrief en die ter akkoord aan u voorleggen.

06/12/23

13/12/23

Bhv-begi februari

MK

Beslispunten

1. Stemt u in dat we het fiscale stelsel op de BES (laten) evalueren en daarbij een verkenning doen (of laten uitvoeren) over het invoeren van een eenvoudig winstbelastingstelsel (zie onder 1)?
2. Stemt u in met de uitwerking in wetgeving van de voorstellen en aanpassingen in de fiscale wet- en (lagere) regelgeving van de BES-eilanden zoals hierna in kernpunten 2. tot en met 12. is uitgewerkt?
3. Stemt u in met de richting van de voorstellen en zoals hierna in kernpunten 13. tot en met 15. is uitgewerkt?

ja,

ja, maar eerst bespreke

ja, MK ook eerst bespreke.

Kernpunten

	Wat?	Hoe?	Wanneer?	Fase
1.	Evalueren fiscaal stelsel BES	Nog niet bekend	Z.s.m.	Oriënterend
2.	Vaststellen belastingvrije som en schijventarief in de Wet inkomstenbelasting	Belastingplan BES 2025	1 januari 2025	Inventarisatie gestart

	BES herzien			
3.	Maatregelen pakket BES-eilanden 2024/2025	Belastingplan BES 2025 Eindejaarsregeling 2024 en Eindejaarsbesluit 2024	1 januari 2025	Klaar voor wetgeving
4.	Vervallen gunstige regels voor houdstervennootschappen	Belastingplan BES 2025	1 januari 2025	Klaar voor wetgeving
5.	Boetes, rente, drempels en vrijstellingen herzien	Jaarlijkse bijtellingsregeling	Vanaf 1 januari 2025	Inventarisatie gestart
6.	Verwijzingen naar de BRK in Nederlandse wetgeving	Diverse Nederlandse belastingwetten	1 januari 2025	Klaar voor wetgeving
7.	Aanpassen Belastingregeling voor het land Nederland (BRN)	Eindejaarsbesluit 2024	1 januari 2025	Inventarisatie gestart
8.	Aanpassen tarieven accijnzen op alcoholhoudende dranken, tabak en benzine en introductie van een accijns op diesel	Belastingplan BES 2025	1 januari 2025	Inventarisatie gestart
9.	Diverse knelpunten in de loon- en inkomstenbelasting	Belastingplannen BES	1 januari 2025 en 1 januari 2026	Inventarisatie gestart
10.	Knelpunten in de DABES oplossen	Belastingplannen BES	1 januari 2025 en 1 januari 2026	Inventarisatie gestart
11.	Knelpunten in de UR DABES oplossen	Belastingplannen BES	1 januari 2025 en 1 januari 2026	Inventarisatie gestart
12.	Integraal herzien overdrachtsbelasting	Belastingplan BES 2026	1 januari 2026	Klaar voor wetgeving
13.	Successiebelasting voor Nederlanders die emigreren naar BES-eilanden	Belastingplan BES 2026	1 januari 2026	Inventarisatie gestart
14.	Moderniseren kansspelbelasting (onder andere online gokken)	Belastingplan BES 2026	1 januari 2026	Inventarisatie gestart
15.	Informatie-uitwisseling	-	n.n.t.b.	Nog niet

	Belastingdienst Nederland en BCN			aangevangen

Toelichting

1. Evalueren van fiscaal stelsel BES

De gehele belastingwetgeving die op de BES-eilanden betrekking heeft is sinds 10 oktober 2010 niet (grondig) geëvalueerd. Weliswaar is er sinds 10-10-10 eenmaal een rapport verschenen dat (deels) het belastingstelsel op de BES-eilanden beoordeelt ten aanzien van de armoedeproblematiek, maar die evaluatie is zeer beperkt geweest.

Het voorstel is daarom om te onderzoeken of het mogelijk is het gehele fiscale stelsel op de BES te laten evalueren. Hiervoor zal een evaluatieopdracht worden geformuleerd. Daarbij zal de vraag centraal komen te staan of het invoeren van een winstbelasting op de BES opportuun is naast de bestaande belastingwetgeving op de BES.

Het achterwege laten van de traditionele winstbelasting per 2011 werd vooral ingegeven door de te verwachten disbalans tussen enerzijds de opbrengsten van de winstbelasting en anderzijds de administratieve lasten voor het bedrijfsleven en de uitvoeringskosten voor het uitvoeringsapparaat. Niettemin is het speelveld op de BES-eilanden fors veranderd. Niet alleen zijn er een fors aantal ondernemingen en bedrijven die goede winsten maken en hun boekhouding en administratie prima op orde hebben, maar ook blijft (mede tegen de achtergrond van de invoering van de minimumbelasting) het lastig te verdedigen we de invoering van een winstbelasting op de BES-eilanden allemaal te lastig en in de uitvoering te complex vinden. Daar speelt mee dat eigenaren van ondernemingen en bedrijven die een onderneming middels een lichaam (BV/NV) uitoefenen, op de BES-eilanden nauwelijks inkomstenbelasting betalen (het aanmerkelijkbelangtarief voor de directeur-grootaandeelhouder is slechts 5%). Tegen deze achtergrond willen we, in samenspraak met alle stakeholders (laten) verkennen of en in welke hoedanigheid een belasting over ondernemerswinst kan worden ingevoerd.

2. Vaststellen belastingvrije som en schijventarief in de Wet inkomstenbelasting BES herzien

Hierover volgt voor het kerstreces een aparte nota, ook het in het kader van de aangenomen motie Grinwis c.s. waarin het kabinet wordt opgeroepen om ook in Caribisch Nederland een systematiek implementeren waardoor een wml-stijging niet fiscaal wordt afgeroomd, bijvoorbeeld door het wettelijk minimumloon op de BES-eilanden te koppelen aan de belastingvrije som.[1]

3. Maatregelen pakket BES-eilanden 2024/2025

Bij nota van 13 mei 2022 (bijlage 1) heeft u akkoord gegeven op het invoeren van een groot aantal fiscale maatregelen op de BES-eilanden. De maatregelen uit die nota die niet bij het wetsvoorstel Belastingplan BES eilanden 2024 zijn ingevoerd zullen in het Belastingplan BES eilanden 2025 per 1 januari 2025 in wetgeving worden omgezet. Het gaat daarbij om de volgende maatregelen:

[1] Kamerstukken II, 36418, nr. 86.

- Het actualiseren/uitbreiden van de regels omtrent geheimhouding/verstrekken van info door B/CN aan derden (artikel 8.9 Uitvoeringsregeling Belastingwet BES), maar ook het aanpassen van de regeling als geheel aan de privacywetgeving en overige regels die daarop betrekking hebben.
- De definitie van personenauto in de Douane- en Accijnswet BES (DABES) moet worden aangepast aan de nieuwe definities in de Belastingwet BES plus invoering definitie bestelauto in de DABES.
- Uitbreiding van de toepassing voor dubbelle aftrek voor ongehuwd samenlevende (artikel 16a, zesde lid, Wet IB BES).
- Aanpassen van de voetvrijstelling voor onroerende goederen (artikel 4.10 lid 1 Belastingwet BES).
- Het invoeren van een fiscale eenheid voor de algemene bestedingsbelasting (ABB) in de Belastingwet BES en de daaraan gekoppelde aansprakelijkheidsregels.
- De mogelijkheid tot invordering van erfpacht door B/CN in opdracht van de diverse openbare lichamen (artikel 8.38 Belastingwet BES).
- Beperken van de aftrek van de kosten voor levensonderhoud van verwanten en kinderen tot 27 jaar (artikel 16a, eerste lid, Wet inkomstenbelasting BES).
- Overdracht van inkomensbestanddelen i.v.m. beëindiging samenleving tussen partners (artikel 20, vijfde lid, Wet IB BES).
- Aanpassen regelgeving toepassing anoniementarief (artikel 9 Wet loonbelasting BES).
- Aanpassen van de gebruikelijk loonregeling om de wet ook te kunnen toepassen op de meewerkende partner (artikel 9a Wet IB BES).
- Aanpassen en uitbreiding van de regels voor teruggaaf van accijns (artikel 4.13 DABES)
- Stapsgewijze verhoging van het tarief van de opbrengstbelasting (mede in verband met de invoering van de minimumbelasting) en beëindigen van de tijdelijke verlaging tarief van de vastgoedbelasting voor hotels.

4. Vervallen gunstige regels voor houdstervennootschappen

In de Belastingwet BES worden strenge eisen gesteld aan de activiteiten van vennootschapen; deze moeten als hoofdregel een actieve onderneming drijven. Een uitzondering geldt voor houdstervennootschappen die een gekwalificeerd belang in een lokale actieve vennootschap houdt. Van deze uitzonderingsregels wordt veel misbruik gemaakt, mede als gevolg waarvan aandeelhouders forse beleggingsportefeuilles in houdstervennootschappen kunnen onderbrengen zonder dat hierover belasting wordt betaald. Anti-misbruikmaatregelen zijn mogelijk maar zijn erg complex en in de uitvoering is het niet altijd eenduidig vast te stellen of die complexe regels van toepassing zijn op bepaalde feitencomplexen. Thans wordt voorgesteld om de gunstige regels voor houdstervennootschappen te laten vervallen. Dat betekent overigens niet dat houdsterstructuren niet meer mogelijk zijn. Het betekent enkel dat deze houdstervennootschappen onder de Nederlandse vennootschaps- en dividendbelasting zullen vallen.

5. Boetes, rente, drempels en vrijstellingen herzien

De in de Belastingwet BES en de Wet IB BES/Wet LB BES opgenomen boetebedragen, de invorderingsrente, diverse drempelbedragen en vrijstellingen worden niet, zoals in Nederland wel gebeurt, periodiek gecorrigeerd met een inflatiecorrectie. Hierdoor zijn sinds de invoering van de belastingwetgeving op de BES-eilanden op 1 januari 2011 deze bedragen/percentage etc. niet meer aangepast. Voorgesteld wordt de boetebedragen te herzien per 2025 en een periodieke inflatiecorrectie in te voeren.

6. Verwijzingen naar de BRK in de Nederlandse wetgeving

In de Nederlandse belastingwetgeving (Wet inkomstenbelasting 2001, Wet op de loonbelasting 1964, Wet op de vennootschapsbelasting 1969, en de Algemene wet inzake rijksbelastingen) zijn een aantal bepalingen opgenomen die, voor wat betreft internationale situaties (woonplaatsbepaling, emigratie, remigratie) verwijzen naar verdragen ter voorkoming van dubbele belasting en de Belastingregeling voor het Koninkrijk (BRK). Deze laatste rijkswet is in de relatie met Curaçao en Sint Maarten niet meer van toepassing en zal spoedig ook in de verhouding tussen Aruba en Nederland niet meer van toepassing zijn. Deze wetten moeten zo spoedig mogelijk in die zin worden aangepast dat zij (gaan) verwijzen naar de juiste rijkswetten ter voorkoming van dubbele belasting.

7. Aanpassen Belastingregeling voor het land Nederland (BRN)

De BRN is sinds de aanbevelingen van het Inclusive Framework (die volgen uit het BEPS-project van de OESO) niet aangepast. Hierdoor voldoet de BRN, dat weliswaar geen belastingverdrag is maar in de praktijk wel zo werkt, niet aan de zogenaamde 'minimum standards' die in internationaal verband zijn afgesproken (zoals het opnemen van een 'principal purpose test: de PPT).
Daarom stellen we voor de BRN aan te passen aan deze minimum standards, alsmede toetsen of de BRN voldoet aan het Nederlands verdragsbeleid zoals vastgesteld in 2011 en 2020.

8. Aanpassen tarief accijnzen

Voorgesteld wordt om de accijnstarieven stapsgewijs te verhogen. De accijnstarieven zijn op dit moment laag ofwel afwezig (er wordt bijvoorbeeld geen accijns geheven op diesel, accijns per sigaret in CN $0,08; in NL €0,27)). Door de tarieven te verhogen kunnen andere maatregelen om de minima te ondersteunen worden gefinancierd.

9. Diverse knelpunten in de loon- en inkomstenbelasting oplossen

In de loon- en inkomstenbelasting zijn een aantal knelpunten opgenomen die nog niet eerder met u zijn besproken (en om die reden niet in de lijst hierboven is opgenomen) maar wel spoedig opgelost moeten worden. Het gaat daarbij om de volgende punten:

- In de Wet IB BES zijn bepalingen opgenomen over de tot het belastbaar inkomen behorende opbrengst uit arbeid die doubleren met het loonbegrip in de Wet LB BES. Bovendien sluit de schakelbepaling in de Wet IB BES niet helemaal aan met de bepalingen in de Wet LB BES. Wanneer het loonbegrip in de Wet LB BES op de juiste wijze is vormgegeven, kan in de Wet IB BES worden volstaan met een enkelvoudige schakelbepaling. Voorgesteld wordt:
    - de opbouw van het loonbegrip in de Wet LB BES en
    - de schakelbepaling in de Wet IB BES opnieuw vorm te geven.

het loonbegrip zelf zal niet worden aangepast, wel de wijze waarop dit in de Wet LB BES is vormgegeven. Bepalingen in de Wet IB BES die raken aan het loonbegrip kunnen worden overgeheveld naar de Wet LB BES, en worden aldaar aangepast, of komen deze te vervallen.

- In de Wet IB BES is bepaald dat de stortingen van werkgevers in spaar- en voorzieningsfondsen en de rente die wordt bijgeschreven op de in deze fondsen aangehouden tegoeden tot het loon behoren. Deze bepaling hoort eigenlijk thuis in de Wet LB BES. De voorgestelde aangepaste schakelbepaling in de Wet IB BES bewerkstelligt dat het loon (de rente) tevens in de heffing van de IB wordt betrokken.

- Afkoopsommen behoren tot het loon/inkomen. In de Wet IB BES is een vrijstelling opgenomen voor afkoopsommen die worden genoten in de vorm van een stamrecht. In Nederland is de stamrechtvrijstelling met ingang van 2014 vervallen. Voorgesteld wordt de stamrechtvrijstelling ook op de BES te laten vervallen. Nieuwe stamrechten worden dan belast op moment van toekenning. Op dat moment bestaande stamrechten worden belast in de uitkeringsfase.
- Een aanspraak is loon in natura en moet om die reden worden gewaardeerd. Op de BES bestaat nog geen waarderingsregel voor aanspraken. Ook voor andere veel voorkomende vormen van loon in natura zijn in (lagere) regelgeving geen waarderingsregels opgenomen. Voor het merendeel van de in het Handboek Loonheffingen BES opgenomen waarderingsregels is de wettelijke basis niet duidelijk. Voorgesteld wordt waarderingsregels op te nemen voor aanspraken en andere veel voorkomende vormen van niet in geld genoten loon, waarbij zoveel mogelijk aansluiting wordt gezocht bij in Nederland geldende waarderingsregels.
- Een bepaling dat de eigen bijdrage die een werknemer betaalt voor door hem genoten loon in natura ontbreekt. Voorgesteld wordt een dergelijke bepaling op te nemen in de Wet LB BES.
- De tariefsystematiek voor de heffing van loonbelasting is diffuus. Enerzijds moet het in een loontijdvak genoten loon (de grondslag) worden herleid tot het over een tijdvak van een jaar genoten loon, waarop de jaartabel wordt toegepast. Anderzijds wordt de jaartabel (het tarief) met de vaststelling van tijdvaktabellen herleid naar een tabel voor het loontijdvak. Voorgesteld wordt:
  - te kiezen voor een eenduidige systematiek die zoveel mogelijk synchroon is aan die van Nederland, waarbij voor de meest voorkomende loontijdvakken tijdvaktabellen worden vastgesteld;
  - daarbij de gecombineerde heffing van premies volksverzekeringen, premies werknemersverzekeringen en premies Zorgverzekering te regelen (daarvoor zijn tevens aanpassingen nodig in de werknemersverzekeringswetten en het besluit Zorgverzekering).
- Eindheffingsregime voor naheffingsaanslagen. Voorgesteld wordt om net als in Nederland te regelen dat wanneer een naheffingsaanslag loonheffingen wordt opgelegd, het eindheffingsregime van toepassing is (werkgever wordt belasting- en premieplichtig, doorwerking naar de inkomstenbelasting), tenzij de werkgever verzoekt het eindheffingsregime niet toe te passen en daarbij tevens aan bepaalde voorwaarden voldoet (verstrekken benodigde gegevens, bewijs dat verhaalsrecht nog bestaat). Indien daartoe aanleiding bestaat, kan de toepassing van het eindheffingsregime worden uitgebreid.
- Met ingang van 2024 is de gebruikelijkloonregeling tevens van toepassing op de partner van de AB-houder. Verzuimd is te regelen dat de arbeidsverhouding van deze partner wordt aangemerkt als een fictieve dienstbetrekking. Voorgesteld wordt dit alsnog te regelen en de definitie van het begrip partner meer in lijn te brengen met het begrippenkader van de Wet LB BES.
- Voor wat betreft de expatregeling wordt voorgesteld om expliciet te regelen dat wanneer wordt gekozen voor toepassing van de die regeling, de vergoedingen en verstrekkingen niet tevens onder het normale regime kunnen worden vrijgesteld of lager gewaardeerd.
- Opnemen van een verplichting in de Wet LB BES dat de in een tijdvak ingehouden belasting op aangifte moet worden afgedragen.
- In de laatste jaren is geconstateerd dat vermogende particulieren op de BES-eilanden (vooral personen in Nederland geboren die vanuit Nederland naar Bonaire zijn geëmigreerd) privévermogen dat slechts een persoonlijk- of een familiebelang dient hebben afgezonderd in een entiteit.

Vooral passief vermogen (beleggingen) worden in een Stichting Particulier Fonds ondergebracht zodat het rendement onbelast wordt genoten. Tegen deze achtergrond willen wij voorstellen een regime voor afgezonderde particuliere vermogens in introduceren, conform de regeling van artikel 2.14a van de Nederlandse Wet inkomstenbelasting 2001.
- In de Wet LB BES of lagere regelgeving (administratieve) voorschriften opnemen, zoals de verplichting een loonadministratie te voeren en een loonstaat (volgens een voorgeschreven model) aan te leggen.
- De regeling inzake het anoniementarief is gebrekkig en mist een identificatieplicht.

10. Knelpunten in de DABES oplossen

In de DABES bestaan een aantal knelpunten die opgelost dienen te worden, waaronder:

- Het creëren van de mogelijkheid om de aangever/douane-expediteur, die wist of had moeten weten dat de aangeleverde gegevens onjuist of onvolledig waren, hoofdelijk aansprakelijk te stellen voor de douaneschuld, indien deze voor eigen rekening en risico aangifte heeft gedaan.
- Het creëren van de mogelijkheid om een importeur strafrechtelijk te vervolgen indien een aangifte - door toedoen van deze importeur - onjuist is opgesteld.
- Het creëren van de mogelijkheid om het schenden van de identificatiemaatregel strafrechtelijk te vervolgen.
- Het uitbreiden van de accijns teruggaafregeling voor de zaken die:
  - zijn verloren gegaan;
  - zijn vernietigd onder ambtelijk toezicht;
  - zijn gebracht binnen een accijnsgoederenplaats die voor dat soort accijnsgoed als zodanig is aangewezen.

11. Knelpunten in de UR DABES oplossen

Ook in de Uitvoeringsregeling Douane- en Accijnswet BES (UR DABES) staan een aantal knelpunten die opgelost dienen te worden, het gaat om de volgende:

- Het aanpassen van de UR DABES op het eventueel uitbreiden van de accijns teruggaafregeling zoals hierboven benoemd voor de zaken die:
  - zijn verloren gegaan;
  - zijn vernietigd onder ambtelijk toezicht;
  - zijn gebracht binnen een accijnsgoederenplaats die voor dat soort accijnsgoed als zodanig is aangewezen.
- Het aanpassen van enkele artikelen in de UR DABES in verband met de introductie van het REX-systeem - en nieuw systeem voor het certificeren van de oorsprong van goederen.
- Het toevoegen van een gedeeltelijke vrijstelling voor de tijdelijke invoer van sleepboten.

12. Integraal herzien overdrachtsbelasting

De overdrachtsbelasting op de BES is verouderd en mist een fors aantal bepalingen die in Nederland wel in de overdrachtsbelasting zijn opgenomen; zoals anti-misbruikmaatregelen maar ook ruimere vrijstellingen. Omdat het relatief gezien om behoorlijk veel wijzigingen gaat, is het voorstel om de overdrachtsbelasting in zijn geheel te herzien. Dit betekent dat hoofdstuk 7 van de Belastingwet BES integraal zal worden herschreven. Er zal daarbij zoveel als mogelijk aansluiting worden gezocht bij de Nederlandse overdrachtsbelasting. De belangrijkste wijzigingen zijn de volgende:

Bijlage.

- Invoeren economische verkrijging als belastbaar feit.
- Invoering overdracht aandelen in een vastgoedvennootschap als belastbaar feit.
- Verruiming vrijstellen (bijvoorbeeld startersvrijstelling eerste woning).
- Invoeren differentiatie in tarieven.

13. Successiebelasting voor Nederlanders die emigreren naar de BES-eilanden

In Europees Nederland geboren Nederlanders die naar de BES-eilanden verhuizen en daar meer dan tien jaar woonachtig zijn hoeven bij overlijden geen erfbelasting te betalen en ter zake van schenkingen zijn zij na tien jaar eveneens geen schenkbelasting verschuldigd. De laatste jaren is er een toename geweest van vooral vermogende particulieren/ondernemers die deze route kiezen. Zij emigreren naar de BES-eilanden om zo in Nederland successiebelasting over (ondernemings)vermogen te ontgaan. Dit is een zeer onwenselijke situatie. Het voorstel is dan ook om deze personen in de toekomst in de Nederlandse heffing van successiebelasting te blijven betrekken, door de successiebelasting voor Nederlanders die in Nederland geboren zijn op de BES-eilanden van toepassing te laten zijn.

14. Moderniseren kansspelbelasting (onder andere online gokken)

De kansspelbelasting op de BES is verouderd, en mist een aantal bepalingen waardoor niet alle prijzen behaald met kansspelen in de heffing kunnen worden betrokken. De belangrijkste zijn de volgende:

- Op de prijzen inzake online kansspelen kan lastig een belasting kan worden geheven. –
- Het tarief is relatief laag ten opzichte van het tarief in Europees Nederland en zou verhoogd moeten worden (BES: 10%, Europees Nederland: 29,5%).

Tegen die achtergrond is het voorstel om de kansspelbelasting op een aantal punten te herzien (verruiming belastbare feiten/belastingplicht en verhoging tarief). Dit betekent dat hoofdstuk 7a van de Belastingwet BES zal worden aangepast. Uiteraard wordt ook hier zoveel mogelijk aansluiting gezocht bij de Nederlandse wetgeving.

15. Informatie-uitwisseling Belastingdienst Nederland en BCN

Momenteel wisselen de Belastingdienst Nederland en de Belastingdienst Caribisch Nederland niet of nauwelijks informatie uit. Alle verzoeken van BCN worden in Nederland beschouwd als verzoeken van buitenlandse belastingdiensten en volgen reeds om die reden complexe en langdurende goedkeuringstrajecten. Andersom gebeurt dit ook. Tegen deze achtergrond willen we, in samenwerking met de Belastingdienst en BCN-richtlijnen opstellen zodat de uitwisseling van fiscaal relevante informatie beter verloopt.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Directe Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

nota

Wet bronbelasting 2021 en het samenwerkende groepsbegrip

Datum
8 december 2023

Notanummer
2023-0000262227

Bijlagen
1. Voorbeeldstructuur

Aanleiding

- In deze nota vragen wij u akkoord te gaan met het uitwerken van een nieuw en eigen groepsbegrip in de Wet bronbelasting 2021 in plaats van het begrip 'samenwerkende groep', op een manier die recht doet aan de doelstelling van de Wet bronbelasting 2021.
- Voor het begrip 'samenwerkende groep' verwijst de Wet bronbelasting 2021 naar dat begrip in de vennootschapsbelasting (artikel 10a, zesde lid, Wet Vpb 1969 (renteaftrekbeperking ter voorkoming van winstdrainage)). Voor de uitleg geldt daarom de parlementaire geschiedenis bij genoemd artikel 10a.
- Uit ontvangen praktijksignalen komt naar voren dat de gegeven uitleg van het begrip in de parlementaire geschiedenis van artikel 10a Wet Vpb 1969 niet volledig past bij de bronbelasting. In combinatie met de zogenoemde hybride-entiteitenbepalingen van de Wet bronbelasting 2021 leidt deze problematiek tevens tot een bepaalde mate van overkill.

13.12.23

Beslispunt

- Wij vragen u akkoord te gaan met het uitwerken van een nieuw en eigen groepsbegrip ter vervanging van het begrip 'samenwerkende groep' in de Wet bronbelasting 2021.

In de loop van volgend jaar zult u nader wordt geïnformeerd over deze uitwerking, het gekozen wetgevingstraject en het verdere tijdpad met betrekking tot de beoogde inwerkingtreding.

ja

Kernpunten

- Sinds 2021 kent Nederland een conditionele bronbelasting op rente- en royaltybetalingen die worden betaald door een Nederlandse entiteit aan een gelieerde entiteit in een laagbelastende jurisdictie. Deze conditionele bronbelasting wordt per 1 januari 2024 uitgebreid naar dividendbetalingen. De gelieerdheid tussen entiteiten, die een voorwaarde is voor de heffing van de bronbelasting, wordt bepaald door de aanwezigheid van een zogenoemd kwalificerend belang. Dit kwalificerend belang kan mede worden bepaald op basis van de aanwezigheid van een zogenoemde samenwerkende groep.
- Via de Belastingdienst en de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) hebben wij het signaal ontvangen dat in de praktijk het begrip

'samenwerkende groep' in de Wet bronbelasting 2021 in veel gevallen niet goed past binnen doelstelling van die wet. De uitwerking van de samenwerkende groep heeft namelijk tot gevolg dat bronbelasting wordt geheven in situaties waarvoor de Wet bronbelasting 2021 niet bedoeld lijkt te zijn. Daarnaast worden reële investeringen in Nederland gefrustreerd of komen deze niet tot stand.

- Naar verwachting zullen de vragen alleen maar toenemen nu de Wet bronbelasting 2021 vanaf 1 januari 2024, naast renten en royalty's, ook gaat zien op voordelen in de vorm van dividenden.
- Na verschillende overleggen met de Belastingdienst, hebben wij geconcludeerd dat het wenselijk is om een nieuw groepsbegrip in de Wet bronbelasting 2021 te introduceren ter vervanging van het huidige begrip 'samenwerkende groep'. Daarbij zal worden gezocht naar een begrip dat meer passend is bij (de doelstelling van) de Wet bronbelasting 2021.
- Samengevat zijn de redenen van deze beoogde wetwijziging als volgt:
    - Het bevorderen van de rechtszekerheid voor belastingplichtigen voor de Wet bronbelasting 2021 door een duidelijk(er) groepsbegrip op te nemen in de wet;
    - Het verbeteren van de uitvoerbaarheid van de Wet bronbelasting 2021 voor de Belastingdienst doordat met duidelijkere kaders minder discussies worden verwacht met belastingplichtigen over het groepsbegrip voor toepassing van de Wet bronbelasting 2021. Hierbij zal ook worden gekeken naar de gevolgen voor de administratieve lasten voor belastingplichtigen;
    - Het meer recht doen aan de doelstelling van de Wet bronbelasting 2021 door het groepsbegrip in lijn met die doelstelling aan te passen;
    - Het voorkomen van het risico dat een procedure over het samenwerkende groepsbegrip in de Wet bronbelasting 2021 uitstralingseffecten heeft voor het samenwerkende groepsbegrip van artikel 10a Wet Vpb 1969; en
    - Het voorkomen dat de uitleg van het begrip samenwerkende groep reële bedrijvigheid onbedoeld frustreert, doordat bij investeringen onduidelijk is of bronbelasting verschuldigd kan zijn.
- Indien u akkoord bent met het beslispunt, zullen wij het nieuwe groepsbegrip nader uitwerken. Wij streven ernaar om deze wetswijziging zo snel mogelijk in werking te laten treden, mede vanwege de uitbreiding naar dividenden per 1 januari 2024. Dit is op z'n vroegst mogelijk per 1 januari 2025. Over het precieze tijdpad en het gekozen wetgevingstraject, zullen wij u nader informeren.

Toelichting

1. Introductie

- Om te voorkomen dat Nederland nog langer wordt gebruikt als toegangspoort naar laagbelastende jurisdicties en om het risico van belastingontwijking door het verschuiven van de (Nederlandse) belastinggrondslag naar laagbelastende jurisdicties te verkleinen, is per 2021 een bronbelasting op rente- en royaltybetalingen ingevoerd. Per 1 januari 2024 zal deze belasting ook zien op dividendbetalingen.
- De bronbelasting is alleen van toepassing op betalingen van rente, royalty's en dividenden (hierna ook: bronbetalingen) aan gelieerde lichamen. Er is sprake van gelieerdheid indien – kort gezegd – het lichaam dat gerechtigde is

tot de voordelen (voordeelgerechtigde) een kwalificerend belang heeft in het betalende lichaam. Van een kwalificerend belang is sprake als er direct of indirect een zodanige invloed op de besluitvorming kan worden uitgeoefend dat daarmee de activiteiten van het andere lichaam kunnen worden bepaald. Daarvan zal in ieder geval sprake zijn indien het belang meer dan 50% van de statutaire stemrechten vertegenwoordigt.

- Er kan ook sprake zijn van gelieerdheid als een voordeelgerechtigde zelf geen kwalificerend belang heeft, maar behoort tot een zogenoemde samenwerkende groep en die groep gezamenlijk een kwalificerend belang houdt.
- Voor het begrip 'samenwerkende groep' wordt in de Wet bronbelasting 2021 verwezen naar artikel 10a, zesde lid, Wet Vpb 1969. Deze renteaftrekbeperking is gewijzigd door middel van het Belastingplan 2017. Tijdens de parlementaire behandeling van deze wijzigingen is vermeld dat de beoordeling of sprake is van een samenwerkende groep afhankelijk is van de feiten en omstandigheden van het individuele geval. Dat heeft tot gevolg dat ingeval van een gecoördineerde investering relatief snel sprake kan zijn van een samenwerkende groep. Hierbij is het niet bepalend of partijen beogen om met die samenwerking de toepassing van de betreffende anti-misbruikmaatregel (artikel 10a Wet Vpb 1969) te frustreren.

2. De koppeling met het samenwerkende groepsbegrip van artikel 10a Wet Vpb 1969

- In het kort volgt uit de parlementaire geschiedenis bij artikel 10a Wet Vpb 1969 dat er twee verschijningsvormen van de samenwerkende groep te onderscheiden zijn:
  1. Een gecoördineerde investering door (een samenwerkende groep van) lichamen van mensen die elkaar kennen.
  2. Een investering in een lichaam door (een samenwerkende groep) lichamen van mensen die elkaar veelal niet kennen, maar die wordt gecoördineerd door één organisator, zoals een General Partner van een Private Equity fonds.
- Het is doorgaans goed uit te leggen waarom de antimisbruikbepaling zoals neergelegd in artikel 10a Wet Vpb 1969 zich richt tegen bovenstaande (objectief vast te stellen) verschijningsvormen. Artikel 10a Wet Vpb 1969 is namelijk alleen van toepassing als sprake is van een renteaftrek en kent daarnaast een tegenbewijsmogelijkheid op grond waarvan aannemelijk kan worden gemaakt dat een de schuld die (indirect) is verstrekt door de samenwerkende groep is ingegeven zakelijke overwegingen c.q. geen belastingontwijkingsdoel heeft.
- Op basis van de parlementaire geschiedenis bij artikel 10a Wet Vpb 1969 is ingeval van een gecoördineerde investering relatief snel sprake van een samenwerkende groep in de Wet bronbelasting 2021. De vraag is echter of dat in alle gevallen wel terecht is, gelet op de doelstelling van de Wet bronbelasting 2021.
- Daarnaast geldt dat voor de aanwezigheid van een samenwerkende groep in de Wet bronbelasting 2021 veelal wordt gekeken naar de uiteindelijk achterliggende participanten. De mate van samenwerking zal tussen de uiteindelijk achterliggende participanten vaak beperkter zijn.
- Kortom, het samenwerkende groepsbegrip van artikel 10a Wet Vpb 1969 is simpelweg niet geschreven voor de bronbelasting. Het begrip laat zich dan ook niet goed vertalen naar de Wet bronbelasting 2021.

3. De hybridebepaling in de Wet bronbelasting 2021 en de samenwerkende groep

- In de Wet bronbelasting 2021 kan daarnaast overkill ontstaan in situaties van een (eventuele) samenwerkende groep in combinatie met een betaling aan een hybride lichaam (niet-transparant voor Nederlandse fiscale doeleinden, maar transparant volgens het andere land). De hoofdregel is dat betalingen van rente en royalty's (en per 1 januari 2024 dividenden) aan een hybride lichaam in beginsel belast zijn met bronbelasting. Er is echter tegenbewijs mogelijk.
- Op basis van deze regeling dient – kort gezegd – te worden bewezen dat (i) ***alle*** achterliggende participanten die onderdeel zijn van een samenwerkende groep niet in een laagbelastende jurisdictie zijn gevestigd en (ii) volgens de regelgeving van de staat van vestiging van ***alle*** achterliggende participanten het hybride lichaam als transparant wordt aangemerkt. Deze voorwaarden hebben als doel dat alle achterliggende partijen van het hybride lichaam in hun land van vestiging ten aanzien de bronbetalingen in de heffing worden betrokken. Als één van de achterliggende partijen niet voldoet aan de voorwaarden, is de gehele bronbetaling belast met bronbelasting (de zogenoemde **alles-of-niets-benadering**).
- De uitleg van het begrip 'samenwerkende groep', gecombineerd met deze (alles-of-niets) tegenbewijsregeling hebben in de praktijk de volgende uitwerking en gevolgen:
    - In structuren met een relatief groot aantal (fluctuerende) participanten kan het lastig zijn om duidelijk te krijgen wie op welk moment (achterliggende) participant is. Dit kan als gevolg hebben dat men problemen ervaart met het aantonen of wel of niet wordt voldaan aan de voorwaarden voor een samenwerkende groep.
    - Bovenstaande omstandigheid in combinatie met de alles-of-niets uitwerking van de tegenbewijsregeling, kan ervoor zorgen dat inhoudingsplichtigen zekerheidshalve bronbelasting inhouden op de gehele betaling van rente, royalty's of dividenden. Dit is ook aan de orde als duidelijk is dat geen laagbelastende jurisdicties aanwezig zijn, terwijl er louter onduidelijkheid is over de status van één investeerder of slechts door het feit dat er minimaal één Nederlandse achterligger aanwezig is.
    - In een situatie dat een bronbetaling wordt gedaan aan een hybride voordeelgerechtigde met een Nederlandse achterligger, kan per definitie niet aan de tegenbewijsregeling worden voldaan. Dat heeft als reden dat Nederland het hybride lichaam als "niet-transparant" aanmerkt. De Nederlandse achterliggende participant zal dan niet voor de bronbetaling in de heffing worden betrokken. Dat betekent dat in dat geval niet *alle* achterliggers in de heffing worden betrokken, hetgeen vereist is voor de tegenbewijsregeling. De tegenbewijsregeling bevat immers een alles-of-niets benadering.
    - Concreet wordt gesproken over het voorbeeld van een Nederlands pensioenfonds dat participeert als achterliggende participant in een onder deze regels vallende investeringsstructuur. De Belastingdienst ontvangt signalen dat de huidige uitwerking van het samenwerkende groepsbegrip tot gevolg kan hebben dat Nederlandse pensioenfondsen niet kunnen participeren in een investering of dat wordt afgezien van een investering in Nederland. Tegen de geschetste achtergrond dat bij het opzetten van de investeringsstructuur geen duidelijkheid bestaat

over de heffing van bronbelasting, zou men volgens de signalen uit de praktijk bijvoorbeeld afzien van participeren via Nederland. Deze problematiek kan aan de hand van het voorbeeld in bijlage 1 worden geïllustreerd.

4. Beoogde wetswijziging

- Vanwege het signaal van de Belastingdienst en de NOB dat in de praktijk veel discussies bestaan over het samenwerkende groepsbegrip in de Wet bronbelasting 2021, gecombineerd met het potentiële gevolg dat dit reële investeringen frustreert, wordt een wetswijziging voorgesteld voor een nieuw en eigen groepsbegrip in de bronbelasting.
- In dat geval kan er worden voorzien in een groepsbegrip dat (beter) past binnen de doelstelling van de Wet bronbelasting 2021 met bijvoorbeeld specifieke eisen aan de mate van samenwerking en coördinatie. Daarnaast kan er gedacht worden aan een motiefvereiste waardoor ook gecoördineerde Private Equity investeringen niet altijd als een groep voor de Wet bronbelasting 2021 worden gezien, indien er bijvoorbeeld geen sprake is van bronbelastingverijdeling.
- Een nieuw samenwerkende groepsbegrip voorkomt dat er afbreuk wordt gedaan aan de effectiviteit van het samenwerkende groepsbegrip van 10a Wet Vpb 1969. Er kan in dat geval immers worden voorkomen dat de uitleg van het samenwerkende groepsbegrip in de Wet bronbelasting 2021, eventueel door rechtspraak, nadelige gevolgen heeft voor de toepassing van het begrip in artikel 10a Wet Vpb 1969. Dit geldt uiteraard ook omgekeerd.
- Omdat de Wet bronbelasting 2021 inmiddels bijna drie jaar bestaat, kan daarbij worden geleerd van de ervaringen met deze relatief nieuwe wet. Dit is te meer van belang gezien de komende uitbreiding van de bronbelasting op dividenden per 1 januari 2024.
- De beoogde wetwijziging streeft ernaar voor de toepassing van de Wet bronbelasting 2021 de rechtszekerheid en uitvoerbaarheid te verbeteren, alsmede de administratieve lasten te verlichten voor belastingplichtigen. Daarnaast worden mogelijke uitstralingseffecten naar artikel 10a Wet Vpb 1969 voorkomen.

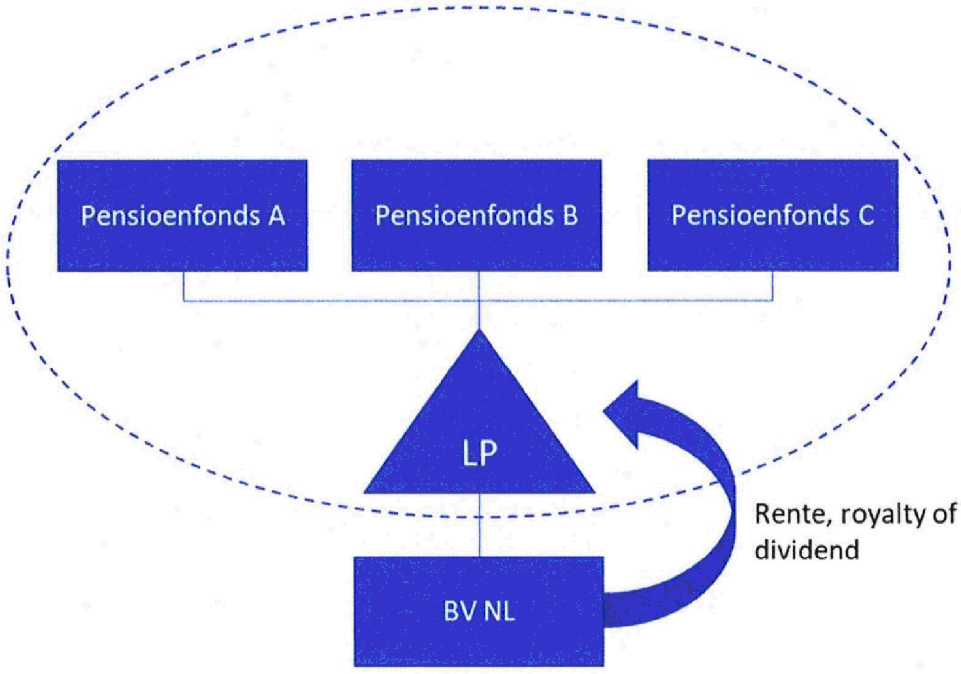
Communicatie
N.v.t.

Politiek/bestuurlijke context
N.v.t.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Bijlage 1.

Voorbeeldstructuur.



- In dit voorbeeld participeren drie pensioenfondsen (A, B en C) via een Limited Partner (LP) in BV NL.
- De LP is een hybride lichaam, dat wil zeggen vanuit Nederlands perspectief is de LP niet-transparant en vanuit het perspectief van de staat van vestiging is deze wel transparant.
- Op betalingen door de BV NL aan de LP als hybride lichaam wordt in beginsel bronbelasting ingehouden, tenzij er tegenbewijs geleverd kan worden. Daarbij is het allereerst van belang om te bepalen of pensioenfondsen A, B en C, die individueel geen kwalificerend belang hebben in de LP, een samenwerkende groep vormen.
- Als zij geen samenwerkende groep vormen, hoeft er geen bronbelasting worden ingehouden op de betaling (**eerste tegenbewijsmogelijkheid**).
- Bij twijfel over de aanwezigheid van een samenwerkende groep, zal er zekerheidshalve op basis van de aanname dat er een samenwerkende groep is, tegenbewijs worden geleverd (**tweede tegenbewijsmogelijkheid**).
- Bij toepassing van de tweede tegenbewijsmogelijkheid, zal aannemelijk moeten worden gemaakt dat i) *alle* achterliggende pensioenfondsen die onderdeel zijn van een samenwerkende groep niet in een laagbelastende jurisdictie zijn gevestigd en ii) volgens de regelgeving van de staat van vestiging van *alle* achterliggende pensioenfondsen het hybride lichaam als transparant wordt aangemerkt.

- In de situatie dat pensioenfonds A in Nederland is gevestigd, is het per definitie niet mogelijk dat wordt voldaan aan deze tegenbewijsregeling. Nederland kwalificeert de LP namelijk als niet-transparant.
- Door onzekerheid over de aanwezigheid van een samenwerkende groep op het niveau van de pensioenfondsen, mogelijk in combinatie met de omstandigheid dat een Nederlandse achterligger aanwezig is, wordt bronbelasting ingehouden terwijl bijvoorbeeld geen laagbelastende jurisdictie aanwezig is in de structuur.
- In dergelijke gevallen zou men volgens de signalen uit de praktijk bijvoorbeeld mogelijk afzien van participeren via Nederland. Bij de vormgeving van de Wet bronbelasting 2021 en de keuze van het samenwerkende groepsbegrip waren deze gevolgen niet voldoende in beeld.
- Ook na de inwerkingtreding van de Wet kwalificatie buitenlandse rechtsvormen (als gevolg waarvan de LP vermoedelijk transparant wordt voor Nederlandse fiscale doeleinden) blijft voorgaande problematiek spelen.

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën en Belastingdienst

DG Belastingdienst
Concerndirectie Fiscale en Juridische Zaken

Persoonsgegevens

nota

Oplegnota Kamerbrief Beleidsbesluit Belastingen op Milieugrondslag vooruitlopend op wetgeving

Datum
17 januari 2024

Notanummer
2024-0000010744

Bijlagen
1. Kamerbrief
2. Beleidsbesluit

Aanleiding

Op 27 december 2023 is het gewijzigde Beleidsbesluit Belastingen op Milieugrondslag gepubliceerd in de Staatscourant. Dit beleidsbesluit omvat tevens een onderdeel dat betrekking heeft op een goedkeuring vooruitlopend op wetgeving (aangaande amendement Omtzigt 36418-27)[1]. Dit beleidsbesluit is gemaakt naar aanleiding van de behandeling van het Belastingplan in de Eerste Kamer. De Eerste Kamer is op 8 november 2023 geïnformeerd middels een Kamerbrief.[2]

Op dit beleidsbesluit is het kader beleidsbesluiten vooruitlopend op wetgeving op de terreinen van Belastingen, Toeslagen en Douane (hierna: afwegingskader) van toepassing dat op 12 december naar beide Kamers is gestuurd. Op basis van dit afwegingskader moeten beide Kamers geïnformeerd worden uiterlijk op het moment van publicatie van een beleidsbesluit vooruitlopend op wetgeving. Helaas is het vanwege het Kerstreces niet gelukt om de Tweede Kamer voor 27 december te informeren.

01/02/24

Beslispunten

- Gaat u akkoord met de verzending van het Beleidsbesluit Belastingen op Milieugrondslag aan de Tweede Kamer middels bijgevoegde Kamerbrief (zie bijlage 1)? ja
- Zo ja, wilt u de bijgevoegde Kamerbrief ondertekenen? ja
- Gaat u akkoord met het openbaar maken van de nu voorliggende oplegnota, conform de beleidslijn Actieve openbaarmaking nota's? ja

Kernpunten

- Voor het beleidsbesluit belastingen op milieugrondslag is het afwegingskader doorlopen.
- Eén van de onderdelen van het afwegingskader is het vooraf informeren van de Eerste en Tweede Kamer over goedkeurende beleidsbesluiten die vooruitlopen op wetgeving.
- De contouren van het goedkeurend beleidsbesluit zijn op 8 november 2023 gedeeld met de Eerste Kamer.[3] De Tweede Kamer wordt geïnformeerd middels onderliggende kamerbrief met als bijlage het reeds gepubliceerde beleidsbesluit.

1 Kamerstukken II 2023/24, 36418, nr. 27
2 Kamerstukken I 2023/24, 36418, B
3 Kamerstukken I 2023/24, 36418, B

- Het eerdergenoemde amendement Omtzigt regelt dat het verlaagd tarief in de energiebelasting voor walstroom vanaf 2024 in tien stappen wordt afgebouwd en de budgettaire opbrengst hiervan wordt gebruikt om het tarief van de nieuwe eerste schijf elektriciteit in de energiebelasting te verlagen.
- Kort samengevat regelt het beleidsbesluit vooruitlopend op wetgeving dat het voordeel van de afbouw verlaagd tarief energiebelasting op walstroom wordt ingezet bij de belastingvermindering energiebelasting in plaats van een tariefverlaging in de nieuwe eerste schijf energiebelasting op elektriciteit.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst
de staatssecretaris van Financiën – Toeslagen en Douane
TER INFORMATIE
Aan
de minister van Financiën

Directie Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Diverse zaken t.b.v. start Belastingplan 2025

Datum
22 januari 2024

Notanummer
2024-0000010212

Bijlagen
geen

Aanleiding

Voor de uitwerking en planning van het pakket Belastingplan 2025 is een voorlopige planning opgesteld. Deze is aan het einde van deze nota opgenomen.

Via deze nota leggen wij u beiden een beslispunt voor over de verdere uitwerking van deze planning en informeren wij u over de wijze waarop maatregelen voor het Belastingplan 2025 (en andere wetgevingstrajecten) de komende weken worden uitgewerkt.

Beslispunt: *Conceptplanning Belastingplan 2025 en afstemming daarvan met griffies Eerste en Tweede Kamer en Afdeling advisering van de Raad van State*

Wij adviseren u (beiden) om ermee akkoord te gaan dat, zoals gebruikelijk, ambtelijk overleg wordt gevoerd met de Afdeling advisering van de Raad van State (Afdeling) en de griffies van de Eerste en Tweede Kamer om overeenstemming te bereiken over het te volgen behandelschema van het pakket Belastingplan 2025.

30.01.24

Toelichting

Er vindt jaarlijks, op initiatief van ambtelijk Financiën, vroegtijdig overleg met de Afdeling en de griffies van de Eerste en Tweede Kamer plaats over een werkbaar tijdpad. Voor de Afdeling gaat het bijvoorbeeld om het delen van een lijst met onderwerpen en conceptwetteksten. Voor de Tweede Kamer (en later ook de Eerste Kamer) gaat het om het tijdpad voor de behandeling van het pakket Belastingplan 2025. In de Tweede Kamer wordt dat tijdpad vervolgens in een strategische procedurevergadering vastgesteld. De Eerste Kamer stelt vervolgens het tijdpad vast op basis van het tijdpad van de Tweede Kamer.

Proces besluitvorming maatregelen

Er wordt momenteel gewerkt aan het uitwerken van een pakket (mogelijke) fiscale maatregelen om aan de hand daarvan een wetgevingskalender op te stellen. Deze maatregelen lopen uiteen van codificaties van bestaande praktijk en technisch onderhoud tot meer omvangrijke trajecten zoals een heffing op e-sigaretten. De vorming van een nieuw kabinet geeft onzekerheid over het proces van de vorming van het Belastingplan. Maar los van deze onzekerheid ziet het proces voor de totstandkoming van die wetgevingskalender er globaal als volgt uit:

1. De eerste inventarisatie van maatregelen is zo goed als afgerond. Deze maatregelen worden nu gewogen op uitvoerbaarheid, complexiteit en beleidsmatige doeleinden.
2. Medio februari volgt een ambtelijk voorstel voor de prioritering (inclusief bijbehorend wetgevingstraject) van deze maatregelen.
3. Wij gaan graag met u (beiden) in gesprek over ons voorstel m.b.t. prioritering.
4. In de Voorjaarsbesluitvorming wordt over de maatregelen met een budgettair effect gesproken. Het voornemen is om de stukken die uit voorjaarsbesluitvorming volgen in een extra MR op woensdag 24 april te behandelen (Voorjaarsnota, advies RvS en kabinetsreactie hierop, ex-anteraming CPB, 1e supps en het Stabiliteitsprogramma). De stukken kunnen vervolgens vrijdag 26 april naar het parlement worden verzonden.
5. In lijn met de planning van de voorjaarsnota zal ook de Fiscale beleids- en uitvoeringsagenda met een beschrijving van alle voorgenomen wetgeving aan beide Kamers verstuurd worden waarna – indien de Kamer deze agendeert - debat gevoerd kan worden.
6. In de Augustusbesluitvorming wordt -denk in ieder geval aan koopkracht- de lastenbesluitvorming afgerond.
7. Het pakket Belastingplan 2025 wordt uiteraard op Prinsjesdag ingediend (dit jaar dinsdag 17 september), waarna de parlementaire behandeling van start gaat. Daarnaast volgen losse wetsvoorstellen zo veel mogelijk een eigen wetgevingstraject.

Dit proces betekent overigens niet dat de komende wetgeving en het proces na ons voorstel in steen gebeiteld staan. Nieuwe moties, toezeggingen of onderzoeken en evaluaties kunnen aanleiding zijn om maatregelen toe te voegen of te heroverwegen. Daarnaast blijft er ruimte bestaan voor maatregelen die bijvoorbeeld uit een Voorjaarsnotadebat kunnen volgen. Bovenal zal ook een eventueel nieuw kabinet natuurlijk invloed hebben op inhoud en totstandkoming van het Belastingplan. Kanttekening daarbij is dat naar mate het jaar verstrijkt het uitwerken en implementeren van structuurwijzigingen lastiger wordt. Uitgangspunt is dat bij augustusbesluitvorming enkel nog nieuwe parameterwijzigingen aan de orde komen.

Maatregelen kunnen worden opgenomen in het pakket Belastingplan als wordt voldaan aan een van de volgende uitgangspunten (hierover zijn de Kamers meermaals geïnformeerd):

- Er bestaat een Europeesrechtelijke verplichting voor een bepaalde inwerkingtredingsdatum;
- Er bestaat een budgettaire noodzaak voor een bepaalde inwerkingtredingsdatum;
- Er bestaat voor de reparatie van jurisprudentie noodzaak voor een bepaalde inwerkingtredingsdatum;
- Er bestaat politieke noodzaak voor een bepaalde inwerkingtredingsdatum;
- De maatregel leidt tot aanzienlijke en noodzakelijke verbeteringen voor de uitvoering of vereenvoudiging van het stelsel.

Communicatie
N.v.t.

Politiek/bestuurlijke context

N.v.t.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Indicatieve voorlopige planning pakket Belastingplan 2025

Pakket Belastingplan 2025	Dag	Datum
Fase: Ambtelijke voorbereiding		
Diverse beslisnota's, opstellen wetgeving en het doorlopen van verschillende toetsen	Januari t/m juni	
Uitvoeringstoetsen pakket Belastingplan 2025 gereed	maandag	8-7-2024
MR en verzendingen overige wetsvoorstellen naar de RvS	vrijdag	23-8-2024
Extra MR n.a.v. Augustusbesluitvorming + opsturen wetsvoorstel BP25 naar RvS	vrijdag	30-8-2024
Ontvangst advies RvS	maandag	9-9-2024
Pakket Belastingplan 2025 wordt onder embargo aan de leden van de Eerste en Tweede Kamer verstrekt	vrijdag	13-9-2024
Fase: Tweede Kamer		
Prinsjesdag en indiening pakket Belastingplan 2025 in de TK	dinsdag	17-9-2024
APB	woensdag	18-9-2024
APB	donderdag	19-9-2024
Publiceren factsheetbundel	Vrijdag	20-9-2024
Technische briefing TK	maandag	23-9-2024
Verslag TK	maandag	30-9-2024
Verzending nota naar aanleiding van het verslag naar de TK	vrijdag	11-10-2024
WGO I (eerste termijn kamer)	maandag	21-10-2024
Verzending schriftelijke antwoorden naar TK	donderdag	24-10-2024
Herfstreces 2024: vrijdag 25 oktober t/m maandag 4 november 2024		
WGO II (eerste termijn regering en tweede termijn kamer)	maandag	4-11-2024
Plenaire behandeling TK	dinsdag	12-11-2024
Plenaire behandeling TK	woensdag	13-11-2024
Stemmingen TK	donderdag	14-11-2024
Fase: Eerste Kamer		
Technische briefing EK	maandag	18-11-2024
Verslag EK	dinsdag	26-11-2024
Verzending nota naar aanleiding van het verslag EK	vrijdag	29-11-2024
Tweede verslag EK	dinsdag	3-12-2024
Versturen nota naar aanleiding van het tweede verslag EK	vrijdag	6-12-2024
Mondelinge behandeling EK (1e termijn kamer)	maandag	9-12-2024
Mondelinge behandeling EK (eerste termijn regering en tweede termijn kamer)	dinsdag	10-12-2024
Stemmingen EK	dinsdag	17-12-2024
Kerstreces 2024: vrijdag 20 december 2024 t/m maandag 13 januari 2025		

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

FZ
Directie Directe Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

nota

BOR versoepeling bezits- en voortzettingseis

Datum
30 januari 2024

Notanummer
2024-0000001199

Bijlagen
1. DB&T 2023-120243
2. Knelpunten vanuit BD

13.02.24

Aanleiding

In het pakket BP24 is een aantal maatregelen over bedrijfsopvolging (BOR en DSR ab) opgenomen. Aangekondigd is dat in navolgende wetgeving enkele maatregelen over bedrijfsopvolging worden opgenomen. Eén van deze maatregelen is een versoepeling in de bezits- en voortzettingseis in de BOR. In deze nota vragen wij aan u sturing voor de verdere uitwerking van de aanpassingen van deze eisen. Bedoeling is dat het conceptwetsvoorstel in april in internetconsultatie gaat.

Beslispunten

A. Wij adviseren u om de aangekondigde maatregel 'versoepeling van de bezits- en voortzettingseis' in ieder geval met de volgende drie maatregelen in te vullen:

1. Het vergemakkelijken van herstructureringen: als de gerechtigdheid tot de over te dragen onderneming op zowel direct als indirect niveau niet wijzigt, gaat bij de erflater/schenker geen nieuwe bezitstermijn lopen en voor de verkrijger is er geen inbreuk op de voortzettingseis; ja
2. Het accepteren van de uitkomsten van de 29 mei-arresten van de Hoge Raad; ja
3. Verkorting van de voortzettingstermijn van 5 jaar naar 3 jaar. ja

Gaat u hiermee akkoord?

B. Wij zouden graag nader bezien of het begrip overheidsingrijpen kan worden uitgebreid door o.a. ook regelingen/besluiten/plannen die nog in de bezwaar- en beroepsfase verkeren, onder voorwaarden te laten kwalificeren. ja
Gaat u hiermee akkoord?

Met de voorgaande aanpassingen zullen de knelpunten van de stakeholders nog niet geheel zijn weggenomen. Na uw akkoord (op hoofdlijnen) zullen de aanpassingen verder worden getoetst aan relevante criteria zoals juridische houdbaarheid, uitvoeringsgevolgen en budgettaire aspecten.

C. Een verkorting van de bezitstermijn bij schenking tot 4 jaar raden wij af. Dit kan leiden tot meer onbedoeld gebruik, zeker in samenhang met de verkorting van de voortzettingstermijn naar 3 jaar. ja
Gaat u hiermee akkoord?

P.S. Hier wel alle vragen / opmerkingen op de vervolgpagina's (3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10) Mw

Kernpunten

- U heeft eerder aangegeven te willen vasthouden aan het begrip IB-onderneming en aan het IB-stakingsbegrip voor de toets of sprake is van dezelfde onderneming gedurende de bezits- en voortzettingsperiode van de BOR.
- Hiervan uitgaande is in onderdeel 5 van de toelichting een aantal bouwstenen opgenomen voor versoepeling van de bezits- en voortzettingseis. Wij verzoeken u een keuze te maken uit deze bouwstenen.
- Vanuit ambtelijk LNV en EZK wordt het volgende onder uw aandacht gebracht:
  - ambtelijk LNV wil voorkomen dat de BOR belemmerend werkt voor de transitie van de landbouw. In sommige situaties, waarbij sprake blijft van een agrarische activiteit, zoals een gehele of gedeeltelijke omzetting van een melkveebedrijf in een akkerbouwbedrijf, zou bij wijze van uitzondering en in afwijking van het stakingsbegrip in de IB toepassing van de BOR mogelijk moeten worden gemaakt.
  - Ambtelijk EZK kan volgen dat aangesloten blijft bij het stakingsbegrip IB om de genoemde redenen, maar vindt wel dat zo goed mogelijk moet worden nagedacht over reële situaties waar sprake blijft van ondernemen, in een onderneming in ongeveer gelijke grootte en geen sprake is van misbruik of oneigenlijk gebruik. Een bredere interpretatie van overheidsingrijpen gaat sowieso al helpen.
- We willen u er op wijzen dat uit ambtelijke gesprekken met VNO-NCW, FBNed en LTO is gebleken dat zij een andere versoepeling wensen dan wij u nu ter advisering voorleggen. Zij wensen dat aan de bezits- en voortzettingseis wordt voldaan als er sprake is van behoud van economische activiteit, ongeacht welke economische activiteit. VNO-NCW noemt het behoud van ondernemingsvermogen en/of omzet en/of werkgelegenheid als mogelijke aanknopingspunten. Aan het slot van deze nota wordt ingegaan op deze gedachte en waarom wij u dit niet adviseren. Kern van ons bezwaar tegen deze gedachte is dat niet langer wordt vastgehouden aan de kerngedachte van de BOR en het begrip IB-onderneming en het IB-stakingsbegrip.

Toelichting

1. Inleiding

Deze toelichting is als volgt opgebouwd. Paragraaf 2 geeft de context, namelijk de Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2024 en het vervolgwetsvoorstel 2025 waarin de versoepeling van de bezits- en voortzettingseis wordt opgenomen. Paragraaf 3 bevat de kerngedachten achter de BOR. Paragraaf 4 gaat in op de wensen en toetspunten bij versoepeling. Paragraaf 5 bevat de bouwstenen voor de versoepeling. Tot slot gaat paragraaf 6 in op de wens vanuit de stakeholders voor een BOR die op geheel andere leest is geschoeid.

2. Wetsvoorstel aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025

Het wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2024 (WAFB 2024) is aanvaard door het parlement. Daarbij is toegezegd de volgende drie maatregelen in het vervolgwetsvoorstel 2025 op te nemen:

- Toegang tot de BOR en de DSR ab wordt beperkt tot reguliere aandelen met een minimaal belang van 5% in het geplaatste kapitaal[1];
- Constructies (rollator-investeringen en dubbel-BOR) in de BOR worden aangepakt. Om rollatorinvesteringen tegen te gaan wordt de bezitsperiode verlengd indien schenker of erflater ruimschoots de AOW gerechtigde leeftijd heeft bereikt, met maximaal 4 jaren bij erflaters of 5 jaren bij schenkers (zes maanden voor elk jaar dat de schenker of erflater ouder is dan de op het moment van verkrijging geldende AOW-leeftijd plus zeven jaar);
- De bezitseis en de voortzettingseis in de BOR worden versoepeld.

De maatregelen in de WAFB 2024 en de toegezegde drie maatregelen in het vervolgwetsvoorstel maken deel uit van één pakket maatregelen in het kader van de BOR en DSR ab.

U ontvangt later nog een bredere nota over de andere maatregelen in het vervolgwetsvoorstel en de uitvoering van de moties nr. 88 van Grinwis en Stoffer (splitsing beleggingsvermogen en ondernemingsvermogen vereenvoudigen) en nr. 90 van Stoffer c.s. (monitoring uitvoering van de WAFB 2024). Voorts zal in die nota worden ingegaan op amendement nr. 11 voor wat betreft de toegevoegde wijziging voor de verkrijging van kleine aandelenbelangen in situaties van familiebelangen van 25%. Aan de voorbereiding van het wetsvoorstel 2025 wordt hard gewerkt. Het streven is in april internetconsultatie, indiening bij de Tweede Kamer op Prinsjesdag en inwerkingtreding per 1 januari 2026.

→ graag exacter planning

3. Kerngedachten BOR

- Kerngedachte van de BOR is dat de continuïteit van de *bestaande* onderneming niet in gevaar mag komen door te betalen schenk- of erfbelasting door de verkrijger die als bedrijfsopvolger *deze* bestaande onderneming voortzet. Een andere kerngedachte is dat de BOR is bedoeld voor 'reële bedrijfsopvolgingen'. Daartoe zijn een bezits- en een voortzettingseis opgenomen in de regelgeving.
- Een ander doel van de bezits- en voortzettingseis is het voorkomen van oneigenlijk gebruik. De BOR is namelijk niet bedoeld voor de koop van (aandelen in) een onderneming (direct) gevolgd door een schenking of vererving van die (aandelen in de) onderneming en eventueel verkoop van (aandelen in) de onderneming daarna. Hoe langer de gecombineerde termijn van de bezits- en voortzettingseis des te sterker bovengenoemd oneigenlijk gebruik wordt tegengegaan.
- Voor de toets of sprake is van dezelfde onderneming gedurende de bezits- en voortzettingsperiode sluit de BOR aan bij het ondernemings- en stakingsbegrip uit de inkomstenbelasting.
- Naar aanleiding van nota DB&T van 22 mei 2023 (bijlage 1) waarin wij u hebben gevraagd om uw sturing voor de aanpassing van de bezits-en voortzettingseis ten aanzien van de wijziging van *activiteiten* van een onderneming, heeft u aangegeven te willen vasthouden aan de kerngedachten van de BOR en het ondernemings- en stakingsbegrip uit de inkomstenbelasting.
- De HR heeft in het zogenoemde Benzinepomparrest uitgesproken dat het gaan verhuren van de onderneming in de voortzettingsperiode niet leidt tot

[1] Wel blijven preferente aandelen die in het kader van bedrijfsopvolging zijn uitgegeven en de huidige verwateringsregeling kwalificeren voor de BOR en de DSR ab.

het terugnemen van de BOR.[2] Wij adviseren de uitkomsten van dit arrest niet te repareren. Dit omdat er geen sprake is van een staking van de onderneming maar sprake is van voortgezet ondernemerschap zoals deze geldt in de IB (bijvoorbeeld huurkoop, verkoop tegen een winstrecht). Dit lijkt niet te passen bij de bedoeling van de BOR maar kan worden geaccepteerd als consequentie van aansluiting bij het IB-stakingsbegrip.

4. Wensen en toetspunten versoepeling bezits- en voortzettingseis

Bij de uitwerking van de versoepeling van de bezits- en voortzettingseis in de BOR spelen verschillende wensen en toetspunten.

Wensen:

1. Vermindering van de complexiteit van de toepassing van de bezits- en voortzettingseis, met name bij uitbreidingen en herstructureringen, is wenselijk.
2. De bezits- en voortzettingseis kunnen op gespannen voet staan met de bedrijfseconomische dynamiek, zoals wijziging in de activiteiten of herstructurering. Stakeholders (VNO-NCW, FBNed, LTO, NAJK) willen het liefst dat herstructureringen en ook wijziging van activiteiten niet afstuit op de bezits- en voortzettingseis. Vanuit de economische dynamiek bij ondernemen een op zich begrijpelijke wens (zie ook paragraaf 6 van de toelichting).

Toetspunten

- Toets op juridische aspecten.

Bij elke aanpassing van de bezits- en voortzettingseis zal bijvoorbeeld zorgvuldig moeten worden getoetst aan het gelijkheidsbeginsel. In de BOR-arresten uit 2013 heeft de Hoge Raad (HR) geoordeeld dat een schenking of erfenis van ondernemingsvermogen respectievelijk niet-ondernemingsvermogen weliswaar gelijke gevallen zijn maar dat de ongelijke behandeling wordt gerechtvaardigd doordat die berust op een beleidskeuze van de wetgever, namelijk het stimuleren van (continuïteit van) ondernemingen. In algemene bewoordingen: indien er een objectieve en redelijke rechtvaardiging is voor de ongelijke behandeling van het ondernemingsvermogen ten opzichte van niet-ondernemingsvermogen, is er geen strijd met het gelijkheidsbeginsel. Het is zeer de vraag of nog wel sprake zal zijn van een objectieve en redelijke rechtvaardiging als iemand die € 1 miljoen erft/geschonken krijgt en daarover erf/schenkbelasting moet betalen en vervolgens een onderneming start, wordt vergeleken met iemand anders die met toepassing van de BOR een onderneming erft of geschonken krijgt en die onderneming zo snel mogelijk wil wijzigen in een andere onderneming om welke reden – economisch, eigen voorkeur – dan ook. Is het dan wel zo redelijk dat de BOR op het verkregen ondernemingsvermogen van toepassing is en niet op de verkregen liquiditeiten waarmee een onderneming wordt gestart?
Ook is het de vraag of de HR nu – tien jaar later – bij een verdere versoepeling van de BOR tot hetzelfde oordeel zal komen als in 2013, mede gegeven het feit dat er meer data bekend zijn over de noodzaak van de BOR en het feit dat de Afdeling Advisering van de Raad van State zich enkele keren zeer kritisch heeft uitgelaten over de BOR.

- Toets op staatssteun.
- Toets op uitvoerbaarheid.

[2] ECLI:NL:HR:2022:1793

5. Bouwstenen voor versoepeling bezits- en voortzettingseis:

5.1 Herstructureringen vergemakkelijken

- Het uitgangspunt van de voorgestelde aanpassing is om meer aan te sluiten bij de economische gerechtigdheid tot de over te dragen onderneming. Als deze op zowel direct als indirect niveau niet wijzigt, gaat bij de erflater/schenker geen nieuwe bezitstermijn lopen en voor de verkrijger is er geen inbreuk op de voortzettingseis. Deze herstructureringen kunnen zowel ruisende als geruisloze splitsingen en fusies op direct of indirect niveau als verkoop binnen het concern op indirect niveau zijn. Dat betekent dat de in bijlage 2 door de Belastingdienst gesignaleerde knelpunten bij de bezits- en voortzettingseis BOR a tot en met f en i tot en met n worden opgelost. Daarmee worden veel van door de praktijk ervaren knelpunten weggenomen en zijn meer wijzigingen en herstructureringen mogelijk, terwijl tegelijkertijd de kerngedachten van de BOR onverkort blijven gelden.
- Indien het juridische jasje van de onderneming verandert (verandering van de structuur) hoeft dit dan niet meer altijd belemmerend uit te pakken voor het voldoen aan de bezitseis. Een voorbeeld dat knelpunt e oplost: iemand is enig aandeelhouder van een bv die een onderneming drijft. Daarnaast is deze persoon enig aandeelhouder van een holding die meerdere dochtervennootschappen heeft, waarin ook een onderneming wordt gedreven. Als deze persoon in de bezitsperiode de aandelen in zijn 'losse bv' inbrengt in de holding, gaat onder de huidige regeling voor die onderneming vaak een nieuwe bezitstermijn lopen.[3] In de voorgestelde benadering is dat niet langer het geval als hierdoor de gerechtigdheid tot de onderneming niet wijzigt, dus in het voorbeeld een 100% belang blijft.
- Ook bij andere wijzigingen in de structuur, bijvoorbeeld verhangingen, splitsingen/fusies, waarbij de gerechtigdheid/het belang van de aandeelhouder tot de onderneming materieel gezien niet wijzigt, vormen de bezits- en voortzettingseis door de voorgestelde aanpassing niet langer een belemmering. Dit kan ook gelden bij meerdere aandeelhouders. Ook zal in een situatie van een enig aandeelhouder het omvormen, uitgifte of inkoop van aandelen in de bezitsperiode geen probleem meer opleveren. Bij meerdere aandeelhouders zijn er evenmin gevolgen indien de onderlinge gerechtigdheid tot de onderneming hetzelfde blijft.
- De subjectieve gerechtigdheid tot de onderneming blijft het ijkpunt voor de bezits- en voortzettingseis. Bij meerdere aandeelhouders kunnen wel gevolgen blijven optreden voor zover de onderlinge gerechtigdheid tot de onderneming hierdoor wijzigt. Dit kan zich voordoen als een aandeelhouder/ab-houder meer aandelen in een vennootschap verwerft door bijvoorbeeld aankoop. Voor de aangekochte aandelen start een nieuwe bezitstermijn. Ook bij inkoop van de aandelen van een aantal aandeelhouders door de bv verandert het belang van de resterende aandeelhouders. Voor de uitbreiding van hun gerechtigdheid geldt net als nu een eigen bezitstermijn. Toename van de subjectieve gerechtigdheid kan zich ook op indirect niveau voordoen, bijvoorbeeld als de ene houdstermaatschappij de aandelen in de werkmaatschappij van de andere houdstermaatschappij koopt.

[3] Dat is niet altijd het geval, zie artikel 9, lid 5 URSE. Bij een aandelenfusie ex artikel 3.55 Wet IB 2001 blijft de bezitstermijn doorlopen.

- In de voortzettingsperiode een joint venture met gesloten portemonnee aangaan valt niet onder de versoepeling. Bij een joint venture wordt de subjectieve gerechtigdheid tot de verkregen onderneming verkleind. Dat dit belang wordt geruild met een belang in een andere onderneming is voor het stakingsbegrip in de IB niet relevant. In de bezitsperiode kan zo'n joint venture aangaan wel goed gaan als de twee onderneming opgaan in één onderneming (zie HR 29 mei 2020). Dat het voor het voortzettingsvereiste fout gaat, wordt betreurd door de stakeholders, maar is een consequentie van het vasthouden aan de subjectieve gerechtigdheid. Het loslaten van deze eis zou beteken dat het onderscheid vervaagt met een belastingplichtige die belast beleggingsvermogen erft en die dat vermogen vervolgens investeert in een nieuwe onderneming, waardoor de regeling juridisch kwetsbaarder wordt (gelijkheidsbeginsel).
- Voor het wegnemen van bovengenoemde knelpunten is vorig jaar voor de voorjaarsbesluitvorming een structurele budgettaire derving van € 27 miljoen geraamd. Het ging om een eerste grove inschatting.
- Gaat u akkoord met deze uitwerking van het vergemakkelijken van herstructurering?

5.2 De 29 mei arresten Hoge Raad

De 29 mei-arresten van de HR hebben betrekking op de toepassing van de bezitseis op uitbreidingsinvesteringen, zowel in de vorm van aankoop van een deelneming waarbij geen sprake was van 'opgaan in' als een activa/passiva transactie waarbij hiervan wel sprake was.[4] Volgens deze arresten voldoet een uitbreidingsinvestering ook aan de bezitseis indien de gekochte onderneming op het tijdstip van vererving of schenking is opgegaan in een bestaande onderneming die voldoet aan de bezitseis. Indien de nieuwe onderneming niet is opgegaan in een bestaande onderneming, is het een zelfstandige onderneming waarvoor een zelfstandige bezitseis geldt. Vanuit de Belastingdienst is aangedragen dat de toepassing van deze arresten in de praktijk complex is omdat beoordeeld moet worden of de aangekochte onderneming is opgegaan in de bestaande onderneming of niet.

Er zijn de volgende opties om hiermee om te gaan:

a. Niets doen;

   Dat wil zeggen de uitkomst van de 29 mei-arresten accepteren. In deze arresten en ook in combinatie met het arrest 'horen en zien' (ruilen van subjectieve gerechtigheid in twee ondernemingen)[5] is komen vast te staan dat de HR de BOR en daarmee de bezits- en voortzettingseis koppelt aan de objectieve onderneming en voorts de subjectieve gerechtigdheid als ijkpunt vasthoudt. Dat is inherent aan de opvolgingsgedachte en het starten van een nieuwe onderneming. Dat geeft juridische duidelijkheid en dat pleit voor optie a.

   Daarbij kan worden aangetekend dat deze arresten slechts bij een beperkt deel van de BOR-gevallen een rol spelen. Ondanks de grotere complexiteit voor die gevallen heeft deze optie onze voorkeur omdat de andere twee opties (b. voor een gekochte 100%-deelneming altijd een nieuwe eigen bezitstermijn laten gelden, of c. voor een gekochte 100%-deelneming altijd

[4] HR 29 mei 2020, nr. 19/01680, ECLI:NL:HR:2020:867 (activa/passiva-transactie) en HR 29 mei 2020, nr. 19/00189, ECLI:NL:HR:2020:990 (aanschaf deelnemingen).
[5] Hoge Raad, 21-04-2023, ECLI:NL:HR:2023:647

doen alsof deze al net zo lang in bezit is als de bestaande onderneming) veel ongewenste consequenties hebben en naar verwachting de toepassing van de BOR niet minder complex maken.

b. Bij fictie een 100% deelneming aanmerken als een nieuwe onderneming;
Het is de vraag of een fictie dat aankoop van een deelneming geen opgaan in de bestaande onderneming is, mogelijk is. Het zou niet eenvoudig zijn dit in een (begrijpelijke) wettekst te gieten.
Deze optie kan ontweken worden door gebruik te maken van activa en passiva transacties.
Deze optie is niet rechtsvormneutraal.
Deze optie zal niet op instemming van het bedrijfsleven kunnen rekenen.

c. Bij fictie een 100%-deelneming aanmerken als opgaan in de bestaande onderneming.
De vraag is hoe de wettekst zou moeten luiden. De vraag is hoe zo'n fictie zich verhoudt tot het subjectieve ondernemingsbegrip (bij uitbreiding subjectieve gerechtigdheid vangt voor de uitbreiding een nieuwe bezitsperiode aan) en de aankoop van bijvoorbeeld een deelneming van minder dan 100%(dan is er nooit sprake van opgaan in)?
Deze optie zal op instemming van het bedrijfsleven kunnen rekenen. Vanuit het bedrijfsleven wordt aangedragen dat veel uitbreidingsinvesteringen samenhangen met de bestaande onderneming of daaruit voortvloeien. Hierbij zou een uitbreidingsinvestering die onder de huidige jurisprudentie wordt aangemerkt als een nieuwe onderneming waarvoor een zelfstandige bezitstermijn geldt, meedoen met de bezitstermijn van de bestaande onderneming.
Maar er hoeft geen relatie te zijn tussen de uitbreidingsinvestering en de bestaande onderneming. Dit kan rare consequenties hebben. Bijvoorbeeld een holding heeft een ijssalon en koopt aandelen van een (grote) deelneming die in plasticverwerking doet. Hierbij kan sprake zijn van onbedoeld gebruik.
Gelet op het voorgaande is deze optie onwenselijk. De gedachte kan opkomen om de uitbreiding bij fictie beperken tot maximaal 30% van de bestaande objectieve onderneming (gedurende de hele bezitsperiode) Deze gedachte is aansprekend maar het maximum van 30% kan niet worden onderbouwd en gaat met weer nieuwe vragen gepaard. Dit is niet rechtsvormneutraal (er zal sprake zijn van twee IB-ondernemingen) en zorgt ook weer voor extra uitvoeringslasten.
Gaat u akkoord met optie a (niets doen)?

5.3 Voortzettingstermijn terugbrengen tot 3 jaar

De huidige voortzettingseis kent een termijn van vijf jaar. Na de aankondiging tot verkorting[6] heeft u in het wetgevingsoverleg van 23 oktober 2023 toegezegd: *"wij gaan inzetten op een verkorting van de voortzettingstermijn van vijf naar drie jaar. Het enige wat we in de uitwerking daarvan goed moeten bekijken is dat we daarmee niet oneigenlijk gebruik stimuleren"* [7]
Indien deze termijn wordt verkort tot 3 jaar zit een verkrijger minder lang vast aan de eisen die gepaard gaan met de voortzettingstermijn.

[6] Kamerstukken II 202223, 32637, nr. 570.
3 Kamerstukken II 2023/24, 36418, nr. 122, p. 79 en 80. Staatssecretaris Van Rij: Ik wil ook best wel toezeggen dat wij gaan inzetten op een verkorting van de voortzettingstermijn van vijf naar drie jaar. Het enige wat we in de uitwerking daarvan goed moeten bekijken is dat we daarmee niet oneigenlijk gebruik stimuleren. Daar komen we wel op terug in de uitwerking, maar de drie jaar staat, mits er [geen] misbruik of oneigenlijk gebruik van wordt gemaakt. Daarvoor moet je dan clausules opnemen in je wetgeving.

U hebt eerder aangegeven dat het pro rata terugnemen van de BOR bij schending van de voortzettingseis een mogelijke optie zou zijn. Uitgaande van een voortzettingstermijn van 5 jaar valt voor het naar tijdsgelang terugnemen vanaf bijvoorbeeld 3 jaar wat te zeggen. Bij een verkorting van de voortzettingstermijn tot 3 jaar ligt het naar tijdsgelang terugnemen van de BOR wat ons betreft niet voor de hand. Dit zou de BOR complexer maken terwijl de noodzaak minder groot is. Dit zou ook oneigenlijk gebruik in de hand werken. Te denken valt aan het gefaseerd beëindigen of doorverkopen van de onderneming na de verkrijging.

Gaat u akkoord met verkorting van de voortzettingstermijn tot 3 jaar zonder aanvullende maatregelen en zonder pro rata benadering?

5.4 Uitbreiding van overheidsingrijpen wenselijk?

- Zoals in de brief van 29 juni 2023[8] is aangekondigd, is een faciliteit in geval van overheidsingrijpen tijdens de bezitsperiode ingevoerd per 1 januari 2024. Daarbij wordt de periode dat de schenker of erflater de vanwege overheidsingrijpen gestaakte onderneming dreef en de periode dat hij de onderneming dreef waarin hij heeft geherinvesteerd, bij elkaar opgeteld. Bij staking door overheidsingrijpen door de verkrijger gold reeds hetzelfde voor de termijn van de voortzettingseis. Deze faciliteiten gelden eveneens bij gedeeltelijke staking van een onderneming.
- Het begrip overheidsingrijpen bij de bezits- en voortzettingseis wordt ontleend aan art. 3.54, twaalfde lid, Wet IB 2001.[9]
- Uitbreiding van "overheidsingrijpen" kan mogelijk meer flexibiliteit aan ondernemers bieden terwijl de kerngedachte van de BOR – de bestaande onderneming – wordt gehandhaafd. Het verdient aanbeveling dit nader te onderzoeken.
- Te denken valt aan uitbreiding door:
  1. Niet alleen vastgestelde regelingen/besluiten/plannen onder overheidsingrijpen te laten vallen.
     De overheid verwacht van ondernemers dat ze anticiperen op komende ontwikkelingen en er gaat vaak een lange tijd overheen voordat sprake is van een vastgestelde regeling/besluit/plan na bezwaar- en beroepsprocedures. Bezien moet worden of het wenselijk is om ook als deze nog niet definitief vastgesteld zijn, maar wel in een vergevorderd stadium verkeren, deze onder overheidsingrijpen te brengen en zo ja, op welke wijze. Er zou voor gekozen kunnen worden om een bij amvb aangewezen *nog niet definitief vastgestelde regelingen/besluiten/plannen* bijvoorbeeld nog in de bezwaar- of beroepsfase verkerend, onder de term indirect overheidsingrijpen te brengen.
  2. Meer concrete regelgeving als overheidsingrijpen aan te wijzen.
     Zo is per 1 januari 2024 de Landelijke beëindigingsregeling veehouderijlocaties voor stikstofreductie (LSV) en LSV-plus toegevoegd.

[8] Kamerstukken II 202223, 32637, nr. 570.
[9] In artikel 3.54, twaalfde lid, Wet IB 2001 wordt onder overheidsingrijpen verstaan:
a. onteigening, daaronder begrepen minnelijke onteigening en verkoop ter voorkoming van onteigening;
b. een besluit, daaronder begrepen een regeling, op het gebied van ruimtelijke ordening, natuur of milieu van een publiekrechtelijke rechtspersoon dat de mogelijkheden om de onderneming of een gedeelte daarvan op de huidige locatie in de huidige vorm voort te zetten of uit te breiden in belangrijke mate beperkt;
c. bij algemene maatregel van bestuur aangewezen EU- of nationale regelgeving die leidt tot herstructurering of beëindiging van een bedrijfstak.

Ook valt er een aantal regelingen van enkele provincies onder. Het is niet duidelijk of regelingen van andere provincies al vallen onder onderdeel b of dat ze zouden kunnen worden toegevoegd. Dit vergt ook dat alle overheidsorganen zich bewust zijn van de mogelijkheid. Wij zullen dit onder de aandacht van IPO en VNG (blijven) brengen.

Overwegingen en criteria:

- Indien deze aanpassingen in overheidsingrijpen voor de IB-winstsfeer/Vpb niet wenselijk zijn, dan kunnen deze uitsluitend voor de BOR gaan gelden. Dit vergt wel een nadere motivatie.
- Met deze aanpassingen kan mogelijk tegemoet worden gekomen aan een aantal knelpunten voor met name de landbouwsector.
  Van alle bedrijfsoverdrachten tussen 2010 en 2017 vond ruim de helft plaats in de landbouwsector.
- De rechtsgrond voor de aanpassingen ligt in het (generieke) overheidsingrijpen, waardoor naar verwachting geen strijd met het gelijkheidsbeginsel ontstaat en er evenmin sprake lijkt van staatssteun.

5.5. Verduurzaming

- Zoals vermeld in de brief van 29 juni 2023 zal worden onderzocht of er ondanks de aangekondigde aanpassingen toch nog knelpunten voortvloeien uit de bezits- en voortzettingseis bij ondernemingen die willen verduurzamen.
- Sinds 1 januari 2024 is er een faciliteit in geval van overheidsingrijpen tijdens de bezitsperiode naast de al bestaande faciliteit tijdens de voortzettingsperiode.
- Geadviseerd wordt verkorting van de voortzettingstermijn van vijf naar drie jaar en uitbreiding van het begrip overheidsingrijpen te bezien (maatregel 8).
- Het is dan ook de vraag of na deze aanpassingen nog knelpunten resteren voor ondernemers die willen verduurzamen.
- Het begrip verduurzamen is abstract en de consequenties in relatie tot het IB-ondernemingsbegrip en staking niet duidelijk. De overheid kent tal van regelingen om duurzaamheid te bevorderen, maar die regelingen zien primair op investeringen in bedrijfsmiddelen.
- Wij zien nog geen mogelijkheden om voor de bezits- en voortzettingseis aan te sluiten bij verduurzaming.

5.6. Bezitstermijn voor schenking terugbrengen tot 4 jaar

De bezitstermijn voor overlijden is één jaar, het ligt niet in de rede die verder in te korten. Deze termijn geldt om te voorkomen dat in het zicht van overlijden, belast vermogen wordt omgezet in onbelast vermogen zonder dat van een reële bedrijfsoverdracht sprake is.

De huidige bezitstermijn bij schenking bedraagt vijf jaar. De vraag is waarom verkorting naar bijvoorbeeld vier jaar wenselijk zou zijn. Schenkingen zijn te plannen. De mogelijke herstructureringen worden versoepeld en sinds 1 januari 2024 is er ook bij de bezitseis een faciliteit voor overheidsingrijpen. Bij uitbreidingen in de bezitsperiode waarbij geen sprake is van opgaan in de bestaande onderneming en dus een nieuwe bezitsperiode aanvangt, kan schenking gefaseerd plaatsvinden. Dus verkorting zou primair soelaas kunnen

bieden bij wijziging van activiteiten in de bestaande onderneming en bij holdings met veel aandeelhouders.

Een verkorting van de bezitstermijn bij schenking kan ook leiden tot meer onbedoeld gebruik, zeker in samenhang met verkorting van de voortzettingstermijn. Daarom ontraden wij een verkorting van de bezitstermijn voor schenking.

Dit kan anders liggen indien aanvullende maatregelen worden genomen om onbedoeld gebruik tegen te gaan. Dit onbedoelde gebruik staat overigens los van eventuele verkorting van de bezitstermijn. Deze aanvullende maatregelen kunnen zijn gericht op:

Stortingen in de bezitsperiode
Zo is in de CPB-evaluatie door de Belastingdienst aandacht gevraagd voor het knelpunt dat voortkomt uit de mogelijkheid om vanuit eigen middelen vermogen in de onderneming (bijvoorbeeld door informeel kapitaal of agio in de bv te storten) te brengen kort voor de overdracht van de onderneming aan de opvolger.[10] Deze mogelijkheid wordt ook gebruikt om het ondernemingsvermogen "op te pompen" voor de BOR maar er kunnen ook zakelijke overwegingen voor deze stortingen zijn. Indien stortingen in de onderneming gedurende de bezitstermijn buiten beschouwing worden gelaten voor de BOR kan dat onbedoeld gebruik tegengaan.

Onttrekkingen in de voortzettingsperiode
Indien gedurende de voortzettingsperiode het ondernemingsvermogen wordt verlaagd door bijvoorbeeld afstempelen van aandelenkapitaal zou een maatregel kunnen zijn om voor dit vermogen de BOR deels terug te nemen.

Overnamekas in de voortzettingsperiode
Het is in de praktijk bijzonder lastig om te bepalen wat een redelijke hoogte van overnamekassen moet zijn. Daarbij kan na de verkrijging blijken dat de overnamekassen feitelijk niet zijn aangewend. Het terugnemen van de BOR voor het niet gebruikte deel van de overnamekas gedurende de voortzettingstermijn zou echter met veel nadelen gepaard gaan.[11]

Het bezwaar van zulke maatregelen is dat die haaks staan op de gewenste versoepeling van de bezits- en voortzettingseis, de BOR complexer maken, de uitvoeringsgevolgen zijn nog niet bekend (het is dus niet duidelijk of deze maatregelen uitvoerbaar zouden zijn en onder welke voorwaarden). Het is dan ook zeer de vraag of een verkorting van de bezitstermijn bij schenking tot 4 jaar in combinatie met (één of meer van) deze maatregelen wel zou worden ervaren als een versoepeling.

[10] Kamerstukken II 2021/22, 35925-IX, nr. 30 en bijlage, bijlage D, knelpunt 5.
[11] Zo moet na de verkrijging worden getoetst of de overnamekas in de voortzettingsperiode is besteed. Dit brengt ook een systeemwijziging met zich mee (namelijk een voorwaardelijke doorschuiffaciliteit). Ondernemers worden wellicht beperkt in het drijven van een onderneming, bijvoorbeeld indien een investering vanwege bedrijfseconomische redenen wenselijk is na de voortzettingstermijn, toch vanuit fiscale overwegingen binnen de voortzettingstermijn moet worden uitgevoerd.

Gaat u akkoord met het handhaven van de bezitstermijn voor schenking op 5 jaar en geen aanvullende maatregelen tegen onbedoeld gebruik te nemen?

ja

6. Door stakeholders gewenst alternatief met afscheid van de kerngedachte en uitgangspunten BOR

- Het oplossen van alle door het bedrijfsleven ervaren knelpunten binnen de uitgangspunten en kerngedachte van de huidige BOR, lijkt onmogelijk (behalve voor de herstructureringen in bouwsteen 1).
- Zoals bij de kernpunten van deze nota is verwoord, wensen VNO-NCW, FBNed en LTO een andere benadering om de knelpunten op te lossen.
- De door VNO-NCW geopperde gedachte is om voor de BOR te volstaan met de eis dat sprake is van behoud van economische activiteit, waarbij bijvoorbeeld bij het ondernemingsvermogen en/of omzet en/of werkgelegenheid wordt aangeknoopt. Bij deze gedachte wordt de koppeling met de bestaande onderneming en IB-onderneming en staking losgelaten en worden nieuwe aanknopingspunten/criteria geïntroduceerd. De kerngedachte van de BOR (de continuïteit van de *bestaande* onderneming mag niet in gevaar komen door te betalen schenk- of erfbelasting door de verkrijger die *deze* bestaande onderneming voortzet) wordt eveneens losgelaten. In plaats daarvan wordt de kerngedachte dat ook als de bestaande onderneming (deels) wordt verkocht, er geen schenk- of erfbelasting is verschuldigd als de verkoopopbrengst in een andere onderneming wordt geïnvesteerd. Bij deze variant geldt totale vrijheid, zolang het ondernemingsvermogen in stand blijft, met behoud van zowel de bestaande bezits- als de bestaande voortzettingstermijn op 5 jaar. (welke dan anders zullen uitpakken dan onder de huidige regeling).
- Het ontwerpen van een BOR naar deze nieuwe uitgangspunten vraagt om een integrale doordenking.
- Het omschakelen van activiteiten ziet op het wijzigen van de objectieve onderneming en op wijzigingen in de subjectieve gerechtigdheid bij bijvoorbeeld fusies en joint ventures, zoals toegelicht bij bouwsteen 1. Om aan deze wensen tegemoet te komen, zou de toets komen te liggen op de omvang van het ondernemingsvermogen (of bijvoorbeeld de omvang van de werkgelegenheid). Dat moet dan gedurende de bezits- en voortzettingsperiode op peil blijven. Deze variant vergt een wijziging in de systematiek van de regeling omdat het uitgangspunt ervan wijzigt. En leidt tot nieuwe vraagstukken, zoals of inkrimpen van een onderneming mag worden gecompenseerd met uitbreiding van de subjectieve gerechtigdheid. Dit terwijl de huidige begrippen IB-onderneming en staking zijn uitgekristalliseerd. Bij deze variant zullen nieuwe begrippen een juridisch ingekaderde definitie moeten krijgen, zoals "subjectieve gerechtigdheid".
- Het zou bij deze variant niet moeten uitmaken of de ene onderneming in de bezitsperiode is vervangen door een andere onderneming, bijvoorbeeld door verkoopopbrengst van AB-aandelen aan te wenden voor de aanschaf van andere aandelen. Zou het wel moeten uitmaken of de verkoopopbrengst van de ene onderneming wordt aangewend voor het kopen van bedrijfsmiddelen in een andere onderneming? En hoe verloopt het dan als er een 'transitieperiode' is waarbij de termijnen worden opgeschort, tussen de verkoop van de ene onderneming en de (voorgenomen) aanschaf van de andere onderneming? Hoe lang mag deze zijn en moeten er nadere

→ niet dan

→ lijkt mij onwenselijk geheel niet systematiek

voorwaarden gelden? Het is immers niet de bedoeling om het verschil in behandeling groter te maken met iemand die geld erft of geschonken krijgt en vervolgens een onderneming koopt.

- Deze beleidskeuzes zullen leiden tot een langdurig beleids- en wetgevingsproces met vele afstemronden en nieuwe inzichten hoe het beter/anders moet. Naar verwachting zal zo'n beleids- en wetgevingsproces niet kunnen meelopen in het BP25.
- Deze variant leidt vermoedelijk tot uitgebreide en lastig leesbare wetgeving. Deze nieuwe wetgeving zal vermoedelijk leiden tot een extra uitvoeringslast (meer vooroverleg, kennisgroepstandpunten) en nieuwe jurisprudentie (over de nieuwe wetgeving en het gelijkheidsbeginsel).
- Indien bij deze variant zou worden gekozen voor koppeling aan het ondernemingsvermogen (ook dat is nog een vraag), dan moet elk jaar gedurende de bezits- en voortzettingstermijn worden getoetst op de aanwezigheid van een onderneming en op de omvang van het ondernemingsvermogen daarin (is er beleggingsvermogen aanwezig en zo ja, is de omvang gewijzigd[12]).
- Achterliggende gedachte voor deze variant is dat als het ondernemingsvermogen maar in stand blijft en er geen vermogen naar privé gaat, er geen gevolgen voor de BOR zijn. Daarbij moeten er veel beleidsmatige keuzes worden gemaakt. Als genoemd kan ook werkgelegenheid een factor zijn.
- In de praktijk zal de omvang van het ondernemingsvermogen fluctueren gedurende de bezitstermijn. Dit kan verschillende oorzaken hebben: autonome groei, waardestijgingen, aanschaf bedrijfsmiddelen, uitbreiding met meer ondernemingen, stortingen, enz. Het lijkt wenselijk dat bij autonome groei en waardestijgingen geen nieuwe bezitstermijn aanvangt. Hoe zou moeten worden omgegaan met een toename van de subjectieve gerechtigdheid in een onderneming, bijvoorbeeld van 10% aandelen in bv X naar 100% aandelen in bv X?
- Ook gedurende de voortzettingstermijn zal de omvang van het ondernemingsvermogen fluctueren en wel door bijvoorbeeld marktontwikkeling, waardedalingen of onttrekkingen enz. Afname van het ondernemingsvermogen in de voortzettingsperiode leidt tot het gedeeltelijk terugnemen van de vrijstelling, tenzij dit het gevolg is van marktontwikkeling of waardedalingen. Omdat niet langer wordt aangesloten bij het stakingsbegrip, zou kunnen worden geconcludeerd dat er bij verhuur van de onderneming geen sprake meer is van het drijven van een onderneming en van ondernemingsvermogen hetgeen leidt tot het terugnemen BOR. Anders gezegd: wanneer slaat ondernemingsvermogen om in niet-ondernemingsvermogen?
- Het achterhalen van de reden/oorzaak van de groei c.q. afname vormt een extra uitvoeringslast. Uitzonderingen op de hoofdregel leiden tot aanvullende regelgeving. En dat leidt tot nieuwe afbakeningsvraagstukken.
- Tevens vraagt het veel uitvoeringscapaciteit wanneer (gedeeltelijke) wijziging van de onderneming of ondernemingsactiviteiten gepaard gaat met het opschorten van de bezits- of voortzettingstermijn voor zover herinvestering

[12] Deze variant is wellicht eenvoudiger te maken door te verlangen dat een Vpb-vennootschap geen beleggingsvermogen heeft.

niet direct plaatsvindt. Bij deelinvesteringen komt hier nog een extra uitvoeringslast bij.

- Met een dergelijke veralgemenisering zoals door o.a. VNO-NCW voorgestaan, geldt temeer de vraag of het redelijk (en niet discriminatoir) is om degene die een onderneming erft of geschonken krijgt, fiscaal zoveel gunstiger te behandelen dan iemand die geld erft of geschonken krijgt en vervolgens een onderneming koopt – met mogelijk bezwaren en procedures tot gevolg. Dit omdat de verkregen onderneming mag worden verkocht en de opbrengst mag worden gestoken in de onderneming die de verkrijger al had.

Communicatie
n.v.t.

Politiek/bestuurlijke context
Versoepeling van de bezits- en voortzettingseis BOR is een belangrijk element in de hele discussie over BOR en DSR.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

gewoon niet doen.
Veel te complex,
vraagt een geheel
niet wetgevingstraject.
BOR wordt na de
wijzigingen in '24 en '25
in 2025 wel geëvalueerd
Enige rust en duidelijkheid is zeer wenselijk.

Ministerie van Financiën

8/2, 09.00 - 09.45 uur

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Directe Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

nota

BWO Meerjarenplan Caribisch Nederland

Datum
31 januari 2024

Notanummer
2024-0000154541

Bijlagen
1. Agenda
2. Meerjarenplan

Aanleiding

Op donderdag 8 februari om 09.00 heeft u een BWO met de staatssecretaris voor Koninkrijksrelaties en Digitalisering, met als belangrijkste onderwerp het fiscale Meerjarenplan dat eerder aan u is voorgelegd (bijlage 1). Wij stellen daarbij de agenda voor zoals geannoteerd in deze notitie (zie ook bijlage 2).

Beslispunten

- Bent u akkoord met de onderstaande/bijgevoegde agenda voor het BWO?

Toelichting

1. Opening

2. Onderwerp motie minimumloon/Belastingvrije som - Rapport Sociaal minimum

Een belangrijk onderwerp uit het meerjarenplan dat verband houdt met het Rapport Sociaal minimum, is de koppeling van het wettelijk minimumloon (WML) aan de belastingvrije som (BVS). Dit is, zoals u in de Kamer ook heeft aangegeven, een ongerichte maatregel die vooral de hogere inkomens steunt (minimuminkomens betalen in 2024 $848 minder belasting, hogere inkomens betalen in 2024 $934 minder belasting). Omdat in de Tweede Kamer een motie is aangenomen waarin de regering wordt opgeroepen een verhoging van het WML niet meer fiscaal af te romen wordt gekeken of dit, gezien de prijsstijgingen die dit met zich brengt, verstandig is en of er flankerende maatregelen kunnen worden. Gedacht wordt bijvoorbeeld aan het fors verlagen van de instap naar de tweede schijf, waardoor hogere inkomens al eerder 35,4% belasting verschuldigd worden (in plaats van 30,4%). Het WML en BVS worden in dat geval dan wel aan elkaar gekoppeld.

3. Overige onderwerpen meerjarenplan

In bijlage 1 treft u het meerjarenplan voor Caribisch Nederland aan. Dit meerjarenplan is naar aanleiding van het overleg met u op een aantal punten aangepast:

- Onder punt 2 is toegevoegd dat als flankerende maatregel voor het koppelen van de BVS aan het WML wordt gedacht aan het fors verlagen van de instap naar de tweede schijf.
- Onder punt 12 stond in de vorige versie van het meerjarenplan dat het idee was om de gehele overdrachtsbelasting integraal te herzien. Na overleg met u is besloten om de overdrachtsbelasting niet integraal te herzien, maar op belangrijke punten te wijzigen.
- Punt 13 (een langere volgperiode voor de verschuldigdheid van schenk- en erfbelasting voor Nederlanders (in Nederland geboren) die emigreren naar de BES eilanden) is naar aanleiding van het overleg met u geschrapt.

De rest van het meerjarenplan is gelijk gebleven. Wij stellen voor om tijdens het BWO het meerjarenplan te bespreken.

Vanuit de staatssecretaris Koninkrijksrelaties en Digitalisering kan de volgende vraag komen: *kan de opbrengst van het meerjarenplan terugvloeien naar ondernemers die zwaarder worden aangeslagen?*
Het idee is om met de opbrengsten uit het meerjarenplan minima te ondersteunen. De opbrengsten zullen dus niet enkel terugvloeien naar ondernemers die zwaarder worden aangeslagen. Wel kan ook daar worden gekeken in hoeverre zij ondersteuning nodig hebben en of het gerechtvaardigd is dat een deel van de opbrengst naar hen toe vloeit. In ieder geval is het lastig om nu al uitspraken te doen over de eventuele aanwending van de opbrengsten aangezien pas een volgend kabinet hierover waarschijnlijk zal besluiten.

4. Accijnzen

In het kader van de Wet aanvullende koopkrachtmaatregelen 2022 zijn ten tijde van de coronacrisis o.a. de accijnzen op benzine en diesel in Nederland tijdelijk verlaagd. Voor de BES-eilanden is een daarmee een samenhangende tijdelijke verlaging van de accijns op benzine doorgevoerd (op de BES-eilanden wordt geen accijns op diesel geheven). Tijdens de behandeling van het Belastingplan 2024 in de Tweede Kamer is een amendement aangenomen dat de ophoging van de accijnzen in Europees Nederland met een jaar uitstelt. Dit amendement dat door de Kamer is opgesteld, is echter uitsluitend van toepassing voor Europees Nederland; niet voor de BES-eilanden. De vraag is nu of dit niet alsnog voor de BES-eilanden zou moeten gebeuren. Met betrekking tot die vraag kunnen de volgende afwegingen worden meegegeven:

- De benzineprijs aan de pomp is per 12 januari jl. (op Bonaire) reeds met 3 dollarcent verlaagd (diesel is op die datum met 11 dollarcent verlaagd) in vergelijking met de tweede helft van december. Mede op grond daarvan, en de reeds lage benzineprijs (zeker in vergelijking met Europees Nederland), speelt de discussie over de brandstofprijs op Bonaire en de overige BES-eilanden niet of nauwelijks.
- Wat ook speelt is dat een groot deel van de brandstof volgens de Belastingdienst Caribisch Nederland vooral wordt afgenomen door toeristen (via autoverhuurbedrijven), zodat de lokale impact op de bevolking relatief beperkt is. Binnen de lokale bevolking hebben in het algemeen juist midden- en hogere inkomens relatief veel auto's zodat de tariefvoordelen ook niet of nauwelijks bij de minima terechtkomen.
- Tot slot wordt nog opgemerkt dat de voor Nederland nog geldende tijdelijke verlaging van de accijnzen - zonder nadere besluitvorming - per

1/1/2025 wel komt te vervallen, dus het noodverband is slechts zeer tijdelijk.

Indien ervoor wordt gekozen om de accijnsverlaging tóch nog door te voeren zal dit uitsluitend kunnen voor de toekomst, bijvoorbeeld per 1 juli. Een snellere aanpassing kan juridische risico's met zich mee brengen. Een snelle wijziging zal namelijk enkel kunnen plaatsvinden door middel van een goedkeurend besluit, maar ook niet eerder dan 8 maart. Omdat er op dit moment sprake is van een demissionair kabinet is er wel sprake van een groter risico bij het opstellen van een beleidsbesluit. Als de Kamer besluit niet akkoord te gaan met de formalisering in wetgeving zou dat tot fundamentele discussie kunnen leiden over het budgetrecht van de Kamer. Een spoedwet zal ook een mogelijkheid zijn, maar de doorlooptijd van een spoedwet is doorgaans langer en zal bijvoorbeeld pas per 1 juli (voor zes maanden) inwerking kunnen treden.

Verder zal er dekking moeten worden gezocht en zal overleg met B/CN moeten plaatsvinden over de uitvoering. **Het nu alsnog nemen van dit besluit lijkt daarom ook niet goed haalbaar.**

Vanuit de staatssecretaris Koninkrijksrelaties en Digitalisering kan de volgende vraag komen: *als accijns niet verlaagd kunnen worden, kunnen dan op een andere manier de bedragen besteed worden om minima te ondersteunen?*
De bedragen om de accijns te verlagen zijn er niet, hiervoor bestaat geen dekking. Er zullen dus bedragen beschikbaar moeten worden gesteld om minima te kunnen ondersteunen. Verder is het zo dat de accijnsverlaging ook niet terecht zou zijn gekomen bij de minima, zij zijn over het algemeen niet in het bezit van een auto. Bovendien is het lastig om nu uitspraken te doen over eventuele alternatieve maatregelen vanwege de demissionaire status van het kabinet.

5. W.v.t.t.k.

Eventueel bespreken reis Persoonsgegevens *naar Bonaire 29-01 tot en met 31-01.*

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

DEPARTEMENTAAL VERTROUWELIJK
TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken

Persoonsgegevens

nota

Beslisnota 1 - Wettelijke implementatie GAAR uit ATAD1

Datum
5 februari 2024

Notanummer
2024-0000158404

Bijlagen
1. Bespreeknota 1

08.02.2024

Aanleiding

Op 1 februari jl. hebben wij met de Europese Commissie overleg gehad over de implementatie van de antimisbruikbepaling (GAAR) uit de eerste anti-belastingontwijkingsrichtlijn (ATAD1) in relatie tot het leerstuk van fraus legis. In de nota van 23 november 2023 (bijlage 1) hebben wij u hierover geïnformeerd. In deze beslisnota leggen wij twee beslispunten omtrent het vervolg aan u voor.

Beslispunten

1. Wij adviseren u om de GAAR uit ATAD1 wettelijk te implementeren in de Wet vennootschapsbelasting (Wet Vpb 1969) en hierbij te benadrukken dat er geen materiële wijziging is beoogd ten opzichte van de toepassing van fraus legis. Gaat u hiermee akkoord?

ja

Internationaal/diplom. belang

Kernpunten

- Op 1 februari jl hebben wij met de EC (DG TAXUD) overleg gehad over de implementatie van de GAAR uit de ATAD1.

Internationaal/diplom. belang

- In het licht van het voorgaande adviseren wij u om de GAAR uit ATAD1 in de Wet Vpb 1969 te implementeren. Daarbij zal worden benadrukt dat er geen materiële wijziging is beoogd ten opzichte van de toepassing van fraus legis.

Communicatie
Niet van toepassing.

Politiek bestuurlijke context
Niet van toepassing.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Deze nota kan niet openbaar worden gemaakt op grond van artikel 5.1, tweede lid, sub a, van de Wet open overheid.

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie
Verbruiksbelastingen\, Douane en Internationale aang.

Persoonsgegevens

nota

Btw-herzieningstermijn op diensten aan onroerende zaken voor internetconsultatie

Datum
7 februari 2024

Notanummer
2024-0000146327

Bijlagen
1. Kamerbrief aanpak belastingconstructies
2. Consultatietekst maatregel
3. MR-formulier

13.02.24

Aanleiding

In de Kamerbrief aanpak belastingconstructies en fiscale regelingen (bijlage 1) is toegezegd een maatregel in consultatie te brengen die kortdurende verhuurconstructies in de btw aanpakt, ter voorbereiding op toekomstige besluitvorming. Met deze nota leggen wij het conceptvoorstel (bijlage 2) aan u voor en vragen we uw beslissing over het vervolgtraject.

Beslispunten

- Gaat u ermee akkoord het conceptvoorstel aan de MR voor te leggen ter toestemming internetconsultatie? Zo ja, vragen we u het MR-formulier (bijlage 3) te tekenen. — ja
- Gaat u ermee akkoord het voorstel na goedkeuring van de MR in maart 2024 voor openbare internetconsultatie aan te bieden (gedurende vier weken)? — ja
- Gaat u ermee akkoord dat wij opnieuw een advies aan u voorleggen als uit de nog af te ronden uitvoeringstoets blijkt dat de structurele inzet voor de Belastingdienst meer dan 20 fte bedraagt? — ja

Kernpunten

- Het btw-aftrekrecht voor diensten wordt bepaald door het gebruik daarvan in het eerste boekjaar. Dit leidt onder andere bij van btw-vrijgestelde verhuur van woningen soms tot toepassing van een belastingbesparende structuur die d.m.v. bestaande wet- en regelgeving onvoldoende kan worden bestreden.
- In 2017 is een voorstel voor btw-herziening op kostbare diensten geconsulteerd. Grootschalige kritiek van de sector, mede op het ruime toepassingsbereik van het voorstel en de complexiteit, heeft ertoe geleid dat dit voorstel na consultatie niet is omgezet in regelgeving. Deze mogelijkheid is wel altijd gewenst gebleven door de Belastingdienst. Het huidige conceptvoorstel komt tegemoet aan de eerdere kritiek omdat deze is gericht op onroerend goed en dus een beperkter toepassingsbereik heeft.
- In de Kamerbrief aanpak belastingconstructies en fiscale regelingen van september vorig jaar (bijlage 1) is toegezegd te komen met een nieuw

(sterk gewijzigd) voorstel voor een maatregel die kortdurende verhuurconstructies in de btw aanpakt.

- In samenwerking met de Belastingdienst is de afgelopen maanden aan dit conceptvoorstel gewerkt (bijlage 2). De verwachting is dat hiermee de genoemde belastingconstructie effectief aangepakt kan worden en een geschatte budgettaire opbrengst van € 98 miljoen per jaar gerealiseerd kan worden vanaf 2026, indien het wetsvoorstel in 2024 kan worden aangenomen.
- Vanwege de demissionaire status van het kabinet is voor internetconsultatie akkoord van de minsterraad (MR) vereist. Uitgaande van de MR van 1 maart, kan de internetconsultatie worden afgerond in de eerste week van april. De uitkomsten kunnen aanleiding geven het voorstel te heroverwegen dan wel aanpassingen te bezien (zoals een langere overgangstermijn).
- Over of en zo ja, hoe, dit dossier mee kan lopen in de Voorjaarsbesluitvorming, wordt u nog nader geadviseerd. Met name als eventuele wijzigingen n.a.v. de internetconsultatie gevolgen hebben voor de geraamde budgettaire opbrengst van de maatregel, wordt het uitdagend de maatregel mee te nemen in de voorjaarsbesluitvorming.
- Aan de Uitvoeringstoets wordt nog gewerkt omdat het moeilijk is zicht te krijgen op hoeveel ondernemers door deze maatregel worden geraakt en daarmee op hoeveel Belastingdienstmedewerkers hieraan gaan werken. Indien de Uitvoeringstoets uitkomt op een structurele inzet van meer dan 20 fte dan stellen wij voor u, voorafgaand aan het starten van de internetconsultatie, opnieuw te adviseren over het al dan niet voortzetten van deze maatregel. Indien de structurele inzet onder de 20 fte blijft (waarbij de incidentele inzet in de eerste twee jaar na invoering van de maatregel aanzienlijk hoger kan zijn) dan zullen we u daarover informeren en de internetconsultatie starten.

Toelichting

Probleem

- De belastingbesparende structuur met kortdurende verhuur werkt, kort samengevat, als volgt:
  - een ondernemer verbouwt een pand tot woningen met de bedoeling om de woningen als zodanig te (gaan) verhuren. Deze verhuur is vrijgesteld van btw. Die voorgenomen btw-vrijgestelde verhuur heeft tot gevolg dat hij geen recht op vooraftrek heeft van de btw die over de verbouwingskosten wordt berekend.
  - Daarom kiezen sommige ondernemers ervoor om de woningen in het pand eerst (direct na de verbouwing) kortstondig btw-belast te verhuren. Deze btw-belaste verhuur geeft alsdan het recht om de voorbelasting volledig af te trekken, dus ook alle btw op de verbouwingskosten.
  - Als zo'n ondernemer in het volgende jaar overgaat tot btw-vrijgestelde verhuur van de woningen, kan (momenteel) geen herziening van deze aftrek plaatsvinden, zodat er (onbedoeld) geen btw drukt op de verbouwingsdienst.

- De Belastingdienst bestrijdt deze belastingbesparende structuur aan de hand van bestaande wet- en regelgeving. Dit is echter maar beperkt succesvol gebleken.
- Hier komt bij dat de bestrijding van deze belastingbesparende structuur een groot beslag legt op de handhavingscapaciteit van de Belastingdienst.

Eerder voorstel: Herzieningstermijn op kostbare diensten

- In 2017 is een uitbreiding van de herzieningsregels voor aftrek van btw op kostbare diensten geconsulteerd.[1]
- Mede naar aanleiding van de reacties is dit voorstel niet in de geconsulteerde vorm voortgezet (o.m. vanwege grote complexiteit en een te ruime werking).
- In verband met de wenselijkheid vanuit de Belastingdienst en in afwachting van lopende ontwikkelingen in de rechtspraak m.b.t. aftrek-/herzieningsregels (die niet tot nieuwe inzichten heeft geleid), is de mogelijkheid van invoering echter altijd opengehouden ter bestrijding van de onderhavige constructies.
- In de consultatietekst is met de eerdere kritiek rekening gehouden door de herzieningsregeling toe te spitsen op diensten aan onroerende zaken (zoals verbouwingen en groot onderhoud) in plaats van een breed werkende herzieningsregeling op alle diensten, dit in verband met de hiervóór besproken belastingbesparende structuur met kortdurende verhuur. Dit komt tegemoet aan de kritiek op de internetconsultatie uit 2017 dat de werking van dit consultatievoorstel te breed was ingestoken (en mede daardoor zeer complex werd).

Aanpak belastingconstructies en fiscale regelingen

- In de kamerbrief (bijlage 1) 'Aanpak belastingconstructies en fiscale regelingen' hebt u aangegeven een maatregel die kortdurende verhuurconstructies in de btw aanpakt op redelijk korte termijn in consultatie te brengen.
- Aangezien de taakopdracht belastingconstructies is volbracht (zie bijlage 1), kan de opbrengst van de aanpak van onderhavige constructies worden gebruikt voor dekking van andere fiscale maatregelen of andere gaten in het inkomstenkader. Hoewel ook de vraag op zal komen dit aan te wenden van het terugdraaien van de verhoging van de TES.

Nieuw voorstel: herzieningstermijn op diensten aan onroerende zaken

- Voorgesteld wordt om een btw-herzieningstermijn te introduceren, alleen voor diensten aan onroerende zaken (zoals bij verbouwingen en groot onderhoud). Deze diensten worden een aantal jaren gevolgd en de initiële btw-aftrek wordt in overeenstemming gebracht met het gebruik van de onroerende zaak (voor belaste of vrijgestelde prestaties) binnen deze termijn.
- Een dergelijke maatregel creëert een vergelijkbare herzieningsregeling als die nu geldt voor (on)roerende investeringsgoederen. De Btw-richtlijn

[1] Er werden aanpassingen voorgesteld aan artikel 13, 13a en 14 van de Uitv.besch.OB. Kort gezegd werd getracht een herzieningstermijn te introduceren voor 'kostbare diensten' zoals die al bestond voor goederen. Beoogd was de regelgeving in werking te laten treden met ingang van 2018 zonder een overgangsregeling.

biedt deze mogelijkheid voor diensten die dezelfde kenmerken hebben als investeringsgoederen.

- Hierdoor wordt de ongewenste belastingbesparende structuur met kortdurende verhuur veel minder aantrekkelijk, wat het gebruik daarvan naar verwachting aanzienlijk zal verminderen.
- De maatregel kan niet worden beperkt tot situaties waarin de belastingbesparende structuur wordt toegepast en ziet op alle diensten aan onroerende zaken die het drempelbedrag overschrijden.
- Omdat de maatregel geldt voor diensten boven een bepaald bedrag aan alle onroerende zaken, draagt het voorstel bij aan een gelijker speelveld tussen verhuurders van vastgoed (er zijn verhuurders die geen gebruik kunnen of willen maken van de afwezigheid van herziening).
- Tegelijkertijd werkt deze herzieningsregeling ook 'andersom'. Een ondernemer die een dienst aan een onroerende zaak in eerste aanleg bezigt voor vrijgestelde prestaties krijgt alsnog (gedeeltelijk) recht op aftrek indien hij deze dienst binnen de herzieningsperiode voor belaste prestaties aanwendt. Dit past in de systematiek van de btw, waarin zo veel mogelijk wordt gepoogd aan te sluiten bij het daadwerkelijk gebruik van een prestatie.
- Vooralsnog is ervoor gekozen om de herzieningstermijn (per dienst aan een onroerende zaak) vast te stellen op vijf boekjaren in plaats van tien boekjaren zoals die geldt voor de levering van onroerende zaken. Deze keuze is gemaakt omdat de verwachting is dat hiermee het doel van de maatregel wordt bereikt en gelijktijdig de administratieve en uitvoeringslasten zoveel mogelijk beperkt blijven.
- Het introduceren van regelingen ter bestrijding van belastingbesparende structuren maakt het belastingstelsel doorgaans complexer. Dergelijke bepalingen moeten specifiek worden geformuleerd om het geïdentificeerde misbruik aan te pakken. Een te brede, meer algemene werking zou kunnen leiden tot overkill. Een toegespitste maatregel vereist echter vaak de introductie van aanvullende bepalingen en nieuwe begrippen.
- Om te voorkomen dat ook (hele) kleine diensten aan onroerende zaken onder de maatregel vallen, wordt een drempelbedrag van € 30.000 per dienst aan een onroerende zaak ingevoerd. Gelet op de in de praktijk opgedane ervaringen is de verwachting dat hiermee een goede balans wordt bereikt tussen het beoogde effect van de maatregel en het zoveel mogelijk voorkomen van onnodige lastenverzwaring door (te) veel herzieningstermijnen.
- In het voorstel is overgangsrecht opgenomen in de vorm van een uitgestelde inwerkingtredingsdatum (1 januari 2026). De sector krijgt hierdoor na publicatie één jaar de tijd om zich op de maatregel voor te bereiden.
- De budgettaire opbrengst van de voorgestelde maatregel wordt geschat op € 98 miljoen per jaar vanaf 2026. Dit bedrag is sterk afhankelijk van beleidsmatige keuzes zoals de hoogte van het drempelbedrag en vormgeving van het overgangsrecht. Ook is geen exacte data over de doelgroep beschikbaar en daarom wordt, noodgedwongen, gedeeltelijk met aannames gewerkt.

Verwachte reacties internetconsultatie

Toename administratieve lasten

- Wij verwachten in de internetconsultatie reacties op de lastenverzwaring die dit voorstel oproept. Zoals aangegeven is dit bij constructie-bestrijdende maatregelen praktisch onvermijdelijk.
- We zijn van mening met de huidige vormgeving (inclusief beperking tot diensten aan onroerende zaken, een drempelbedrag en overgangstermijn) een evenwicht is bereikt tussen effectiviteit van de maatregel en complexiteit.
- Toch verwachten wij dat de reacties op de internetconsultatie met name veel reacties op het drempelbedrag zullen bevatten.
- Verder verwachten we dat gevraagd zal worden om een langere overgangstermijn dan één jaar. Dit aangezien vastgoedprojecten (zoals verbouwing van kantoren naar woningen) in de regel lang van te voren zijn gepland en gefinancierd. Omdat dit een ongewenste constructie is die primair gericht is op belastingontwijking zien we o.b.v. de nu beschikbare informatie geen reden voor een langere overgangstermijn.

Effect op woningmarkt

- Het is denkbaar dat belanghebbenden die gebruik maken van deze structuur in reactie op de internetconsultatie betogen dat bestrijding ervan (op dit moment) onwenselijk is, gelet op de behoefte aan meer woningen en onroerende zaken.
- Mogelijk geven zij aan dat deze maatregel bouw- en investeringsbeslissingen beïnvloedt en/of dat de extra kosten zullen worden doorberekend in de verhuurprijs van woningen.
- Ambtelijk BZK is met het oog op woningmarktaspecten geïnformeerd over de voorgenomen maatregel. Zij hebben aangegeven de logica van dit voornemen in te zien. De maatregel raakt echter wel de transformatiemarkt en BZK is geïnteresseerd in mogelijkheden om de opbrengst van de maatregel in te zetten voor een compensatie op dat vlak. Zij kijken uit naar de inzichten (in de markt) uit de internetconsultatie.
- BZK zal voorafgaand aan de minsterraad hun minister positief adviseren over het voornemen om te internetconsulteren.
- Ambtelijk EZK is eveneens geïnformeerd en zal hun bewindspersoon positief adviseren m.b.t. deze maatregel.
- Wij merken op dat het gaat om complexe materie en het is denkbaar dat uit de consultatie nog onvoorziene en onbedoelde effecten blijken. Dat kan dan reden zijn het wetsvoorstel aan te passen of te heroverwegen.
- Bij de internetconsultatie zal expliciet worden aangegeven dat de eventuele invoering van het wetsvoorstel afhankelijk is van de uitkomsten van de internetconsultatie en politieke besluitvorming.
- Vanwege positieve ervaring met deze werkwijze bij het dossier vastgoedaandelentransacties zullen wij na de consultatie een stakeholderbijeenkomst in Den Haag organiseren waarvoor personen zich kunnen inschrijven die op de internetconsultatie reageren. Tijdens deze bijeenkomst krijgen zij de mogelijkheid hun standpunt nader toe te lichten.

Mogelijk vervolgtraject

- De voorgestelde maatregel kan volledig in de Uitvoeringsbeschikking OB 1968 (een ministeriële regeling) worden opgenomen. Hierdoor krijgt het parlement in beginsel niet de gelegenheid het voorstel te beoordelen.
- Daarom stellen wij voor om ná internetconsultatie toch een deel van de maatregel in de Wet OB op te nemen. Middels deze wetswijziging krijgt het parlement dan de gelegenheid zich uit te spreken over het voorstel.
- De wijziging in de uitvoeringsbeschikking kan worden meegenomen in de Eindejaarsregeling. Daarmee kan de volledige maatregel per 1 januari 2025 het licht zien, zoals toegezegd in de eerder genoemde Kamerbrief, met een inwerkingtreding per 1 januari 2026.
- Het traject van de internetconsultatie zal naar verwachting rond de Voorjaarsbesluitvorming zijn afgerond. De maatregel kan in hierin meelopen, mits de reacties op de consultatie geen aanleiding geven tot wijziging van het voorstel.
- We zullen u voor de start van de Voorjaarsbesluitvorming van advies voorzien over het al dan niet meenemen van de maatregel in de Voorjaarsbesluitvorming.

Communicatie
Er is veel aandacht voor ontwikkelingen rondom vastgoed(markt). Indien ervoor gekozen wordt het wetsvoorstel te consulteren, worden een persbericht en ondersteunende, proactieve communicatie voorbereid.

Politiek/bestuurlijke context
Geen aanvullingen.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Verbruiksbelastingen\, Douane en Internationale aang.

Persoonsgegevens

nota

Btw-herzieningstermijn op diensten aan onroerende zaken voor internetconsultatie

Datum
7 februari 2024

Notanummer
2024-0000146327

Bijlagen
1. Kamerbrief aanpak belastingconstructies
2. Consultatietekst maatregel
3. MR-formulier

13.02.24

Aanleiding

In de Kamerbrief aanpak belastingconstructies en fiscale regelingen (bijlage 1) is toegezegd een maatregel in consultatie te brengen die kortdurende verhuurconstructies in de btw aanpakt, ter voorbereiding op toekomstige besluitvorming. Met deze nota leggen wij het conceptvoorstel (bijlage 2) aan u voor en vragen we uw beslissing over het vervolgtraject.

Beslispunten

- Gaat u ermee akkoord het conceptvoorstel aan de MR voor te leggen ter toestemming internetconsultatie? Zo ja, vragen we u het MR-formulier (bijlage 3) te tekenen. — ja
- Gaat u ermee akkoord het voorstel na goedkeuring van de MR in maart 2024 voor openbare internetconsultatie aan te bieden (gedurende vier weken)? — ja
- Gaat u ermee akkoord dat wij opnieuw een advies aan u voorleggen als uit de nog af te ronden uitvoeringstoets blijkt dat de structurele inzet voor de Belastingdienst meer dan 20 fte bedraagt? — ja

Kernpunten

- Het btw-aftrekrecht voor diensten wordt bepaald door het gebruik daarvan in het eerste boekjaar. Dit leidt onder andere bij van btw-vrijgestelde verhuur van woningen soms tot toepassing van een belastingbesparende structuur die d.m.v. bestaande wet- en regelgeving onvoldoende kan worden bestreden.
- In 2017 is een voorstel voor btw-herziening op kostbare diensten geconsulteerd. Grootschalige kritiek van de sector, mede op het ruime toepassingsbereik van het voorstel en de complexiteit, heeft ertoe geleid dat dit voorstel na consultatie niet is omgezet in regelgeving. Deze mogelijkheid is wel altijd gewenst gebleven door de Belastingdienst. Het huidige conceptvoorstel komt tegemoet aan de eerdere kritiek omdat deze is gericht op onroerend goed en dus een beperkter toepassingsbereik heeft.
- In de Kamerbrief aanpak belastingconstructies en fiscale regelingen van september vorig jaar (bijlage 1) is toegezegd te komen met een nieuw

(sterk gewijzigd) voorstel voor een maatregel die kortdurende verhuurconstructies in de btw aanpakt.

- In samenwerking met de Belastingdienst is de afgelopen maanden aan dit conceptvoorstel gewerkt (bijlage 2). De verwachting is dat hiermee de genoemde belastingconstructie effectief aangepakt kan worden en een geschatte budgettaire opbrengst van € 98 miljoen per jaar gerealiseerd kan worden vanaf 2026, indien het wetsvoorstel in 2024 kan worden aangenomen.
- Vanwege de demissionaire status van het kabinet is voor internetconsultatie akkoord van de minsterraad (MR) vereist. Uitgaande van de MR van 1 maart, kan de internetconsultatie worden afgerond in de eerste week van april. De uitkomsten kunnen aanleiding geven het voorstel te heroverwegen dan wel aanpassingen te bezien (zoals een langere overgangstermijn).
- Over of en zo ja, hoe, dit dossier mee kan lopen in de Voorjaarsbesluitvorming, wordt u nog nader geadviseerd. Met name als eventuele wijzigingen n.a.v. de internetconsultatie gevolgen hebben voor de geraamde budgettaire opbrengst van de maatregel, wordt het uitdagend de maatregel mee te nemen in de voorjaarsbesluitvorming.
- Aan de Uitvoeringstoets wordt nog gewerkt omdat het moeilijk is zicht te krijgen op hoeveel ondernemers door deze maatregel worden geraakt en daarmee op hoeveel Belastingdienstmedewerkers hieraan gaan werken. Indien de Uitvoeringstoets uitkomt op een structurele inzet van meer dan 20 fte dan stellen wij voor u, voorafgaand aan het starten van de internetconsultatie, opnieuw te adviseren over het al dan niet voortzetten van deze maatregel. Indien de structurele inzet onder de 20 fte blijft (waarbij de incidentele inzet in de eerste twee jaar na invoering van de maatregel aanzienlijk hoger kan zijn) dan zullen we u daarover informeren en de internetconsultatie starten.

Toelichting

Probleem

- De belastingbesparende structuur met kortdurende verhuur werkt, kort samengevat, als volgt:
  - een ondernemer verbouwt een pand tot woningen met de bedoeling om de woningen als zodanig te (gaan) verhuren. Deze verhuur is vrijgesteld van btw. Die voorgenomen btw-vrijgestelde verhuur heeft tot gevolg dat hij geen recht op vooraftrek heeft van de btw die over de verbouwingskosten wordt berekend.
  - Daarom kiezen sommige ondernemers ervoor om de woningen in het pand eerst (direct na de verbouwing) kortstondig btw-belast te verhuren. Deze btw-belaste verhuur geeft alsdan het recht om de voorbelasting volledig af te trekken, dus ook alle btw op de verbouwingskosten.
  - Als zo'n ondernemer in het volgende jaar overgaat tot btw-vrijgestelde verhuur van de woningen, kan (momenteel) geen herziening van deze aftrek plaatsvinden, zodat er (onbedoeld) geen btw drukt op de verbouwingsdienst.

- De Belastingdienst bestrijdt deze belastingbesparende structuur aan de hand van bestaande wet- en regelgeving. Dit is echter maar beperkt succesvol gebleken.
- Hier komt bij dat de bestrijding van deze belastingbesparende structuur een groot beslag legt op de handhavingscapaciteit van de Belastingdienst.

Eerder voorstel: Herzieningstermijn op kostbare diensten

- In 2017 is een uitbreiding van de herzieningsregels voor aftrek van btw op kostbare diensten geconsulteerd.[1]
- Mede naar aanleiding van de reacties is dit voorstel niet in de geconsulteerde vorm voortgezet (o.m. vanwege grote complexiteit en een te ruime werking).
- In verband met de wenselijkheid vanuit de Belastingdienst en in afwachting van lopende ontwikkelingen in de rechtspraak m.b.t. aftrek-/herzieningsregels (die niet tot nieuwe inzichten heeft geleid), is de mogelijkheid van invoering echter altijd opengehouden ter bestrijding van de onderhavige constructies.
- In de consultatietekst is met de eerdere kritiek rekening gehouden door de herzieningsregeling toe te spitsen op diensten aan onroerende zaken (zoals verbouwingen en groot onderhoud) in plaats van een breed werkende herzieningsregeling op alle diensten, dit in verband met de hiervóór besproken belastingbesparende structuur met kortdurende verhuur. Dit komt tegemoet aan de kritiek op de internetconsultatie uit 2017 dat de werking van dit consultatievoorstel te breed was ingestoken (en mede daardoor zeer complex werd).

Aanpak belastingconstructies en fiscale regelingen

- In de kamerbrief (bijlage 1) 'Aanpak belastingconstructies en fiscale regelingen' hebt u aangegeven een maatregel die kortdurende verhuurconstructies in de btw aanpakt op redelijk korte termijn in consultatie te brengen.
- Aangezien de taakopdracht belastingconstructies is volbracht (zie bijlage 1), kan de opbrengst van de aanpak van onderhavige constructies worden gebruikt voor dekking van andere fiscale maatregelen of andere gaten in het inkomstenkader. Hoewel ook de vraag op zal komen dit aan te wenden van het terugdraaien van de verhoging van de TES.

Nieuw voorstel: herzieningstermijn op diensten aan onroerende zaken

- Voorgesteld wordt om een btw-herzieningstermijn te introduceren, alleen voor diensten aan onroerende zaken (zoals bij verbouwingen en groot onderhoud). Deze diensten worden een aantal jaren gevolgd en de initiële btw-aftrek wordt in overeenstemming gebracht met het gebruik van de onroerende zaak (voor belaste of vrijgestelde prestaties) binnen deze termijn.
- Een dergelijke maatregel creëert een vergelijkbare herzieningsregeling als die nu geldt voor (on)roerende investeringsgoederen. De Btw-richtlijn

[1] Er werden aanpassingen voorgesteld aan artikel 13, 13a en 14 van de Uitv.besch.OB. Kort gezegd werd getracht een herzieningstermijn te introduceren voor 'kostbare diensten' zoals die al bestond voor goederen. Beoogd was de regelgeving in werking te laten treden met ingang van 2018 zonder een overgangsregeling.

biedt deze mogelijkheid voor diensten die dezelfde kenmerken hebben als investeringsgoederen.

- Hierdoor wordt de ongewenste belastingbesparende structuur met kortdurende verhuur veel minder aantrekkelijk, wat het gebruik daarvan naar verwachting aanzienlijk zal verminderen.
- De maatregel kan niet worden beperkt tot situaties waarin de belastingbesparende structuur wordt toegepast en ziet op alle diensten aan onroerende zaken die het drempelbedrag overschrijden.
- Omdat de maatregel geldt voor diensten boven een bepaald bedrag aan alle onroerende zaken, draagt het voorstel bij aan een gelijker speelveld tussen verhuurders van vastgoed (er zijn verhuurders die geen gebruik kunnen of willen maken van de afwezigheid van herziening).
- Tegelijkertijd werkt deze herzieningsregeling ook 'andersom'. Een ondernemer die een dienst aan een onroerende zaak in eerste aanleg bezigt voor vrijgestelde prestaties krijgt alsnog (gedeeltelijk) recht op aftrek indien hij deze dienst binnen de herzieningsperiode voor belaste prestaties aanwendt. Dit past in de systematiek van de btw, waarin zo veel mogelijk wordt gepoogd aan te sluiten bij het daadwerkelijk gebruik van een prestatie.
- Vooralsnog is ervoor gekozen om de herzieningstermijn (per dienst aan een onroerende zaak) vast te stellen op vijf boekjaren in plaats van tien boekjaren zoals die geldt voor de levering van onroerende zaken. Deze keuze is gemaakt omdat de verwachting is dat hiermee het doel van de maatregel wordt bereikt en gelijktijdig de administratieve en uitvoeringslasten zoveel mogelijk beperkt blijven.
- Het introduceren van regelingen ter bestrijding van belastingbesparende structuren maakt het belastingstelsel doorgaans complexer. Dergelijke bepalingen moeten specifiek worden geformuleerd om het geïdentificeerde misbruik aan te pakken. Een te brede, meer algemene werking zou kunnen leiden tot overkill. Een toegespitste maatregel vereist echter vaak de introductie van aanvullende bepalingen en nieuwe begrippen.
- Om te voorkomen dat ook (hele) kleine diensten aan onroerende zaken onder de maatregel vallen, wordt een drempelbedrag van € 30.000 per dienst aan een onroerende zaak ingevoerd. Gelet op de in de praktijk opgedane ervaringen is de verwachting dat hiermee een goede balans wordt bereikt tussen het beoogde effect van de maatregel en het zoveel mogelijk voorkomen van onnodige lastenverzwaring door (te) veel herzieningstermijnen.
- In het voorstel is overgangsrecht opgenomen in de vorm van een uitgestelde inwerkingtredingsdatum (1 januari 2026). De sector krijgt hierdoor na publicatie één jaar de tijd om zich op de maatregel voor te bereiden.
- De budgettaire opbrengst van de voorgestelde maatregel wordt geschat op € 98 miljoen per jaar vanaf 2026. Dit bedrag is sterk afhankelijk van beleidsmatige keuzes zoals de hoogte van het drempelbedrag en vormgeving van het overgangsrecht. Ook is geen exacte data over de doelgroep beschikbaar en daarom wordt, noodgedwongen, gedeeltelijk met aannames gewerkt.

Verwachte reacties internetconsultatie

Toename administratieve lasten

- Wij verwachten in de internetconsultatie reacties op de lastenverzwaring die dit voorstel oproept. Zoals aangegeven is dit bij constructie-bestrijdende maatregelen praktisch onvermijdelijk.
- We zijn van mening met de huidige vormgeving (inclusief beperking tot diensten aan onroerende zaken, een drempelbedrag en overgangstermijn) een evenwicht is bereikt tussen effectiviteit van de maatregel en complexiteit.
- Toch verwachten wij dat de reacties op de internetconsultatie met name veel reacties op het drempelbedrag zullen bevatten.
- Verder verwachten we dat gevraagd zal worden om een langere overgangstermijn dan één jaar. Dit aangezien vastgoedprojecten (zoals verbouwing van kantoren naar woningen) in de regel lang van te voren zijn gepland en gefinancierd. Omdat dit een ongewenste constructie is die primair gericht is op belastingontwijking zien we o.b.v. de nu beschikbare informatie geen reden voor een langere overgangstermijn.

Effect op woningmarkt

- Het is denkbaar dat belanghebbenden die gebruik maken van deze structuur in reactie op de internetconsultatie betogen dat bestrijding ervan (op dit moment) onwenselijk is, gelet op de behoefte aan meer woningen en onroerende zaken.
- Mogelijk geven zij aan dat deze maatregel bouw- en investeringsbeslissingen beïnvloedt en/of dat de extra kosten zullen worden doorberekend in de verhuurprijs van woningen.
- Ambtelijk BZK is met het oog op woningmarktaspecten geïnformeerd over de voorgenomen maatregel. Zij hebben aangegeven de logica van dit voornemen in te zien. De maatregel raakt echter wel de transformatiemarkt en BZK is geïnteresseerd in mogelijkheden om de opbrengst van de maatregel in te zetten voor een compensatie op dat vlak. Zij kijken uit naar de inzichten (in de markt) uit de internetconsultatie.
- BZK zal voorafgaand aan de minsterraad hun minister positief adviseren over het voornemen om te internetconsulteren.
- Ambtelijk EZK is eveneens geïnformeerd en zal hun bewindspersoon positief adviseren m.b.t. deze maatregel.
- Wij merken op dat het gaat om complexe materie en het is denkbaar dat uit de consultatie nog onvoorziene en onbedoelde effecten blijken. Dat kan dan reden zijn het wetsvoorstel aan te passen of te heroverwegen.
- Bij de internetconsultatie zal expliciet worden aangegeven dat de eventuele invoering van het wetsvoorstel afhankelijk is van de uitkomsten van de internetconsultatie en politieke besluitvorming.
- Vanwege positieve ervaring met deze werkwijze bij het dossier vastgoedaandelentransacties zullen wij na de consultatie een stakeholderbijeenkomst in Den Haag organiseren waarvoor personen zich kunnen inschrijven die op de internetconsultatie reageren. Tijdens deze bijeenkomst krijgen zij de mogelijkheid hun standpunt nader toe te lichten.

Mogelijk vervolgtraject

- De voorgestelde maatregel kan volledig in de Uitvoeringsbeschikking OB 1968 (een ministeriële regeling) worden opgenomen. Hierdoor krijgt het parlement in beginsel niet de gelegenheid het voorstel te beoordelen.
- Daarom stellen wij voor om ná internetconsultatie toch een deel van de maatregel in de Wet OB op te nemen. Middels deze wetswijziging krijgt het parlement dan de gelegenheid zich uit te spreken over het voorstel.
- De wijziging in de uitvoeringsbeschikking kan worden meegenomen in de Eindejaarsregeling. Daarmee kan de volledige maatregel per 1 januari 2025 het licht zien, zoals toegezegd in de eerder genoemde Kamerbrief, met een inwerkingtreding per 1 januari 2026.
- Het traject van de internetconsultatie zal naar verwachting rond de Voorjaarsbesluitvorming zijn afgerond. De maatregel kan in hierin meelopen, mits de reacties op de consultatie geen aanleiding geven tot wijziging van het voorstel.
- We zullen u voor de start van de Voorjaarsbesluitvorming van advies voorzien over het al dan niet meenemen van de maatregel in de Voorjaarsbesluitvorming.

Communicatie
Er is veel aandacht voor ontwikkelingen rondom vastgoed(markt). Indien ervoor gekozen wordt het wetsvoorstel te consulteren, worden een persbericht en ondersteunende, proactieve communicatie voorbereid.

Politiek/bestuurlijke context
Geen aanvullingen.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Directe Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

nota

Motie koppeling Wettelijk minimumloon/Belastingvrije som

Datum
9 februari 2024

Notanummer
2024-0000164533

Bijlagen
geen

Aanleiding

- Bij de stemmingen over het Belastingplan BES eilanden 2024 is zowel een amendement[1] als een motie[2] van de fracties van D66 en CU aangenomen.
- Het amendement zorgt ervoor dat de Belastingvrije som vanaf 1 januari 2024 **$20.424** bedraagt, zodat de belastingvrije som niet lager is dan het minimumloon in dat jaar.
- De motie die is aangenomen vraagt om in de toekomst een systematiek te implementeren waardoor het Wettelijk minimumloon (WML) niet fiscaal wordt afgeroomd (bijvoorbeeld door de belastingvrij som (BVS) te koppelen aan het WML).
- Wij stellen voor deze motie uit te voeren en binnen het CN-domein in ieder geval in dekking te voorzien[3]. In dat kader stellen wij voor daarbij te kiezen voor het invoeren van een flankerende maatregel. We onderscheiden daarbij drie opties welke in deze nota verder zullen worden toegelicht en adviseren u akkoord te gaan met een van deze opties.

13.02.24

Beslispunten

- Wij adviseren u deze motie uit te voeren met als flankerende maatregel **optie B** (instap tweede schijf verlagen). Bent u daarmee akkoord?

Akkoord om de 2e schijf te verlagen. Maar wel met variant uitwerking (zie pagina 3)

Toelichting

- Bij de invoering van de Wet inkomstenbelasting BES in 2011 zijn de percentages van de belastingtarieven in die wet relatief laag gehouden; zeker in verhouding met Nederland: het tarief van de eerste schijf beslaat (inclusief premies volksverzekeringen en het inkomensafhankelijke deel van de zorgpremie) 30,4%, en de tweede schijf 35,4%.[4]
  - In 2011 werd de BVS vastgesteld op $9.750 en betrof de instap in de tweede schijf een belastbaar inkomen van meer dan $250.000. Mede op basis hiervan was een lager tarief inkomstenbelasting goed te rechtvaardigen.

[1] Kamerstukken II 2023/2024, 36 419, nr. 9, Gewijzigd amendement van de leden Grinwis en Van Weyenberg ter vervanging van dat gedrukt onder nr. 8 (Bijlage 1).
[2] Kamerstukken II, 36418, nr. 86.
[3] Indien er sprake is van meer opbrengst dan derving kan worden gekeken hoe deze opbrengst kan worden gebruiken om minima op CN gerichter te ondersteunen.
[4] Ter vergelijking: in Nederland bedragen de tarieven 36,93% en 49,5%.

- In 2023 bedroeg de BVS echter $17.352 en in 2024 zal deze $20.424 bedragen. Vooral sinds 2022 is de BVS (toen $12.198) fors aan het stijgen.
- In 2023 is de BVS met 42,25% gestegen (van $12.198 naar $17.352) en in 2024 zal de verhoging 17,7% bedragen (van $17.352 naar $20.424).

- Het bereik van de tweede schijf is sinds 2011 nimmer aangepast en vanaf 2024 zal door de jaarlijkse inflatiecorrectie de hoge instap van de tweede schijf nog hoger worden en stijgen van $300.810 naar $322.769. In 2022 zijn er slechts acht inwoners in CN die voor een deel van hun inkomen in de tweede schijf worden belast, en dat aantal zal met een hogere instap minder worden.

- De verhoging van de belastingvrije som in 2024 naar $20.424 kost structureel € 3 miljoen. De eerdere verhoging in $2023 naar $17.352 had een structureel budgettair effect van € 9 miljoen. Een eventuele structurele koppeling van de BVS aan het WML leidt tot een derving als er besloten wordt tot het verhogen van het WML. De kosten van het verhogen van de BVS zijn € 1 miljoen per %-punt verhoging. Eén %-punt verhoging van het WML kost daarmee € 1 miljoen (prijspeil 2024).[5]

- Tegen deze achtergrond hebben wij een aantal opties die recht doen aan de maatregelen die het kabinet doorvoert in het kader van armoedebestrijding aldaar, maar die ook in CN het beginsel van draagkracht (meer) doorvoeren, en middeninkomens en hogere inkomens beter en gericht in de belastingheffing betrekken. Wij adviseren het invoeren van **optie B: instap van de tweede schijf verlagen**.

<u>Optie A: afschaffen eerste schijf en koppelen BVS aan WML</u>

- Om recht te doen aan de zo gewenste eenvoud van het belastingstelsel in CN is een voor de hand liggende optie om per 2024 de eerste schijf (van 30,4%) te laten vervallen en al het inkomen te belasten tegen 35,4% (thans het percentage van de tweede schijf), hetgeen nog steeds lager is dan het laagste tarief in Nederland. Op die manier wordt ook beter aangesloten bij het tarief in Nederland (in het kader van comply). Verder zal deze aanpassing in combinatie met de koppeling aan het WML ervoor zorgen dat midden- en hogere inkomens in verhouding meer gaan betalen dan de lage inkomens (Benthamse progressie).

Budgettair

- Als ervoor wordt gekozen om het tarief eerste schijf van 30,4% per 2024 te laten vervallen, zal dit vanaf dat jaar structureel €17 miljoen opleveren.

Uitvoeringsaspecten

- Door B/CN wordt aangegeven dat dit bij de invoering tot een grote uitvoeringslast zal zorgen en om die reden niet gewenst is. Dit omdat in de systemen dan moet worden aangepast dat er niet twee schijven zijn, maar er maar één overblijft.

<u>Optie B: instap tweede schijf verlagen en koppelen BVS aan WML</u>

- Een tweede mogelijkheid, welke in grotere mate recht doet aan het draagkrachtbeginsel, is om de instap van de tweede schijf drastisch te verlagen. Zoals eerder in deze nota genoemd zal deze instap naar $322.769

[5] Later zal worden gekeken of dit een voor ons lastenrelevante derving is of dat het te zijner tijd wordt meegenomen in de kosten voor de stijging van het WML.

gaan in 2024. Voorgesteld wordt om deze instap te verlagen naar $12.576. Dit bedrag is gebaseerd op het gemiddelde inkomen op CN. Het gemiddelde inkomen in Caribisch Nederland is $33.000. Wanneer iemand $33.000 verdient, bedraagt de belastbare som $12.576. Voor elke euro boven het gemiddelde inkomen wordt dan belasting betaald in de tweede schijf. Dit bedrag is overigens indicatief, indien voor deze optie wordt gekozen kan er met berekeningen worden gezocht naar de meest geschikte instap.

- Op die manier blijft het stelsel eenvoudig, maar zal er beter worden aangesloten bij het draagkrachtbeginsel. Ook blijft hierbij de mogelijkheid behouden om in de toekomst aan twee verschillende tariefknoppen te kunnen draaien.

Budgettair

- De opbrengst van het verlagen van de instap in de tweede schijf naar $12.576 levert structureel €11 miljoen op.

Uitvoeringsaspecten

- Door B/CN wordt aangegeven dat deze wijziging eenvoudig is door te voeren.

Optie C: afbouw belastingvrije som en koppelen BVS aan WML

- Als laatste mogelijkheid kan worden gedacht aan het geleidelijk inkomensafhankelijk afbouwen van de belastingvrije som. Door de belastingvrije som geleidelijk af te bouwen vanaf het bedrag van het WML leidt een toekomstige verhoging van het WML tot een meer gerichte maatregel waarvan vooral de lagere inkomens zullen profiteren.
- Een nadeel van deze optie is dat het de eenvoud niet ten goede komt. Het zal voor mensen ook minder begrijpelijk zijn (hogere marginale druk door de 'verstopte' afbouw, vgl. problematiek in Nederland) omdat het lastiger is om te zien wat het effectieve belastingtarief is.

Budgettair

- Het budgettaire belang van de afbouw van de BVS is afhankelijk van het inkomen waar de afbouw begint en het percentage van de afbouw. Hieronder wordt een voorbeeld uitgewerkt.
- Indien de BVS vanaf een inkomen van BVS + $40.000 (in 2024 $60.242) zou worden afgebouwd met 50% per meer verdiende dollar, dan zou de BVS bij een inkomen van $101.272 volledig zijn afgebouwd.
- De opbrengst van een dergelijke afbouw zou structureel €19 miljoen opleveren in prijspeil 2024.

Uitvoeringsaspecten

- Door B/CN wordt aangegeven dat dit bij de invoering tot een grote uitvoeringslast zal zorgen en om die reden niet gewenst is.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

ook de volgende variant uitwerken

(1) verlagen naar €100.000

(2) verlagen naar €75.000

(3) verlagen naar €50.000

(4) verlagen naar €25.000 €37.500

ook te ingewikkeld

Wat levert dat budgettair op

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst
de staatssecretaris van Financiën – Toeslagen en Douane

DG Fiscale Zaken
Algemene Fiscale Politiek
Strategie en parlementaire aangelegenheden

Persoonsgegevens

nota

Startnota pakket Belastingplan 2025

Datum
16 februari 2024

Notanummer
2024-0000162485

Bijlagen
1. Voorstel BP25
2. Wetgevingskalender

Aanleiding

Via deze nota vragen wij akkoord voor de aanpak en planning van diverse wetsvoorstellen en ook voor het opnemen van diverse maatregelen en wetsvoorstellen in het pakket Belastingplan 2025. Over een deel van deze maatregelen heeft nog geen besluitvorming plaatsgevonden; voordat deze maatregelen in het Belastingplan 2025 worden opgenomen zal hiertoe in het voorjaar moeten worden besloten. De maatregelen voor de Fiscale verzamelwet 2026 worden in een aparte nota aan u voorgelegd.

Om aan u een goed overzicht te bieden bevat deze nota een overzicht van de op dit moment voorziene wetsvoorstellen en trajecten, alsmede een voorlopige planning. U vindt deze in de bijgevoegde wetgevingskalender.

Beslispunt 1: *Voorgestelde maatregelen*

Gaat u akkoord met het uitwerken van de voorgestelde maatregelen en wetsvoorstellen in het voorlopige pakket Belastingplan 2025, zoals opgenomen in bijlage 1?

De maatregelen in het Belastingplan 2025 en de Overige fiscale maatregelen 2025 (OFM25) liggen op het beleidsterrein van Stas FB.
Bij de zelfstandige wetsvoorstellen ligt het wetsvoorstel 1 op het terrein van u beiden (Stas FB en Stas TD). De zelfstandige wetsvoorstellen 2 t/m 5 liggen op het terrein van Stas FB.

05.03.24
Nee, eerst bespreken. Scherpe planning & prioritering

Beslispunt 2: *Actieve openbaarmaking*

Gaat u akkoord met het actief openbaar maken van deze en alle hiernavolgende nota's aangaande het Belastingplan 2025?

De nota's worden openbaar gemaakt op Prinsjesdag 2024.

Vormgeving pakket

- Op basis van o.a. moties, toezeggingen, reparatiewetgeving, vereenvoudiging en verbetering van wet- en regelgeving en EU-verordeningen is een groot aantal mogelijke wetswijzigingen in kaart gebracht. Deze kunnen een plek krijgen in verzamelwetsvoorstellen zoals het Belastingplan 2025 -indien aan bepaalde criteria wordt voldoaan-, de

OFM25 of de Fiscale verzamelwet 2026. Een aantal wijzigingen kunnen als zelfstandig wetsvoorstel uitgewerkt worden.

- In bijlage 1 is een voorstel opgenomen voor de voorlopige inhoud van het pakket Belastingplan 2025. Dit zijn maatregelen en losse wetsvoorstellen die uiteenlopen van klein technisch onderhoud tot meer omvangrijke voorstellen. Voor alle voorgestelde maatregelen geldt dat er een motivatie is om deze op korte termijn uit te werken en dus in het pakket Belastingplan 2025 op te nemen.
- De minder urgente zaken worden opgenomen in latere verzamelwetsvoorstellen zoals de Fiscale Verzamelwet of doorlopen een zelfstandig wetgevingstraject. Een eerste indruk van de wetgevingskalender voor de komende jaren is opgenomen in bijlage 2. Maatregelen die nu nog geen plek krijgen in een wetgevingstraject blijven onderwerp van gesprek en worden indien mogelijk op enig moment omgezet in wetgeving.
- Dat laat onverlet dat er in het Belastingplan ruimte kan bestaan voor maatregelen die bijvoorbeeld uit de Voorjaarsbesluitvorming en het daaropvolgende debat kunnen volgen. Bovenal kan ook een nieuw kabinet invloed hebben op de inhoud en totstandkoming van het Belastingplan. Kanttekening daarbij is dat naarmate het jaar verstrijkt het uitwerken en implementeren van structuurwijzigingen lastiger wordt. Uitgangspunt is dat bij Augustusbesluitvorming enkel nog nieuwe parameterwijzigingen aan de orde komen.

Omvang pakket Belastingplan en spreiding wetgeving

- Het uitgangspunt is om fiscale wetgeving waar mogelijk te spreiden. Beleidsmatig grotere maatregelen krijgen hun eigen wetstraject terwijl kleinere, meer technische maatregelen in een fiscale verzamelwet kunnen worden opgenomen.
- Net zoals voorgaande jaren maken het wetsvoorstel Belastingplan, de overige fiscale maatregelen en het Belastingplan BES deel uit van het pakket Belastingplan.
- Dit jaar zal – mede naar aanleiding van herhaalde kritiek van de Tweede en Eerste Kamer – de Raad van State naar verwachting extra kritisch kijken naar de omvang van het Belastingplan en opname van zelfstandige wetsvoorstellen in het tijdpad van het Belastingplan.
- Indien er voorstellen komen om nog meer wetsvoorstellen binnen het pakket Belastingplan op te nemen, dan vergt dit een nauwe afstemming met de Raad van State. Bij een spoedadvies is het gebruikelijk dat de bewindspersoon belt met de vicepresident van de RvS.
- Maatregelen dienen in ieder geval aan één van de volgende uitgangspunten te voldoen om opgenomen te worden in het pakket Belastingplan:
  1. Er bestaat een Europeesrechtelijke verplichting voor een bepaalde inwerkingtredingsdatum;
  2. Er bestaat een budgettaire noodzaak voor een bepaalde inwerkingtredingsdatum;
  3. Er bestaat voor de reparatie van jurisprudentie noodzaak voor een bepaalde inwerkingtredingsdatum;
  4. Er bestaat politieke noodzaak voor een bepaalde inwerkingtredingsdatum;

5. De maatregel leidt tot een aanzienlijke verbetering voor de uitvoering of vereenvoudiging van het stelsel.

- Daarbij dient het jaarlijkse pakket Belastingplan zoveel mogelijk beperkt te zijn tot maatregelen die in werking treden per 1 januari van het aankomende jaar, of 1 januari van een later jaar, wanneer er tussen aanname van de wetgeving en de inwerkingtreding een bepaalde voorbereidingstijd voor de uitvoering nodig is.
- De komende periode zullen diverse wetsvoorstellen een geheel eigen tijdspad doorlopen en geen onderdeel uitmaken van het pakket Belastingplan 2025. Deze zijn opgenomen in de wetgevingskalender (bijlage 2). Dit zijn – vooralsnog - de volgende wetsvoorstellen:
  - Fiscale verzamelwet 2025;
  - Wet gegevensdeling douane met Politie/KMar;
  - Wet termijnaanpassingen en aanpassingen nabestaandenregeling hersteloperatie toeslagen;
  - Fiscale verzamelwet 2026;
  - Wet direct aanpassen;
  - Wetsvoorstel Ambtshalve aanpassen;
  - Wet modernisering Invorderingswet;
  - Wet informeel traject in de WOZ;
  - Implementatie Europese richtlijn over automatische inlichtingenuitwisseling betreffende crypto-activa ("DAC 8");
  - Wet gegevensverwerking Belastingdienst, Toeslagen en Douane (WGBTD); in het pakket Belastingplan zou wel een wetsvoorstel worden opgenomen om de juridische grondslag voor selectie beter te borgen;
  - Wet toekomstig stelsel Box 3;
  - Wet fiscale klimaatmaatregelen industrie & elektriciteit;
  - Wet flankerende fiscale maatregelen bij de Wet implementatie richtlijn grensoverschrijdende omzettingen, fusies en splitsingen.

Uitvoerbaarheid en budgettaire impact uitgavenkant van de begroting

- Na uw instemming met uitwerking van de maatregelen, worden de uitvoeringsgevolgen en de uitvoeringskosten voor Belastingdienst, Douane en Toeslagen verder in kaart gebracht, waarbij - waar nodig - wordt bezien hoe maatregelen met aanpassingen in de vormgeving en/of de wijze van implementatie realiseerbaar kunnen worden gemaakt.
- Alle voorgestelde maatregelen zijn nog onder voorbehoud en deze maatregelen zullen door middel van de uitvoeringstoets nog getoetst moeten worden op uitvoerbaarheid door DG Belastingdienst, DG Toeslagen en/of DG Douane.
- De bijbehorende uitvoeringskosten zullen gedekt worden conform de geldende begrotingsregels.
- De Belastingdienst heeft voor de voorliggende maatregelen door middel van bijeenkomsten (wegen op de hand-sessies) een eerste inschatting gemaakt van de uitvoeringsgevolgen. Daarmee zijn diverse aandachtspunten voor impact, vormgeving en samenloop van maatregelen in beeld gekomen.
- Hieruit blijkt dat zonder nadere uitwerkingen en/of aanpassingen niet alle beleidswensen inpasbaar zijn. Naar huidig inzicht speelt mogelijke herprioritering van wetgeving binnen het Meerjarenportfolio (MJP)

hoofdzakelijk bij de ketens Auto, Inkomensheffing, Loonheffingen, Vennootschapsbelasting en Gegevens.

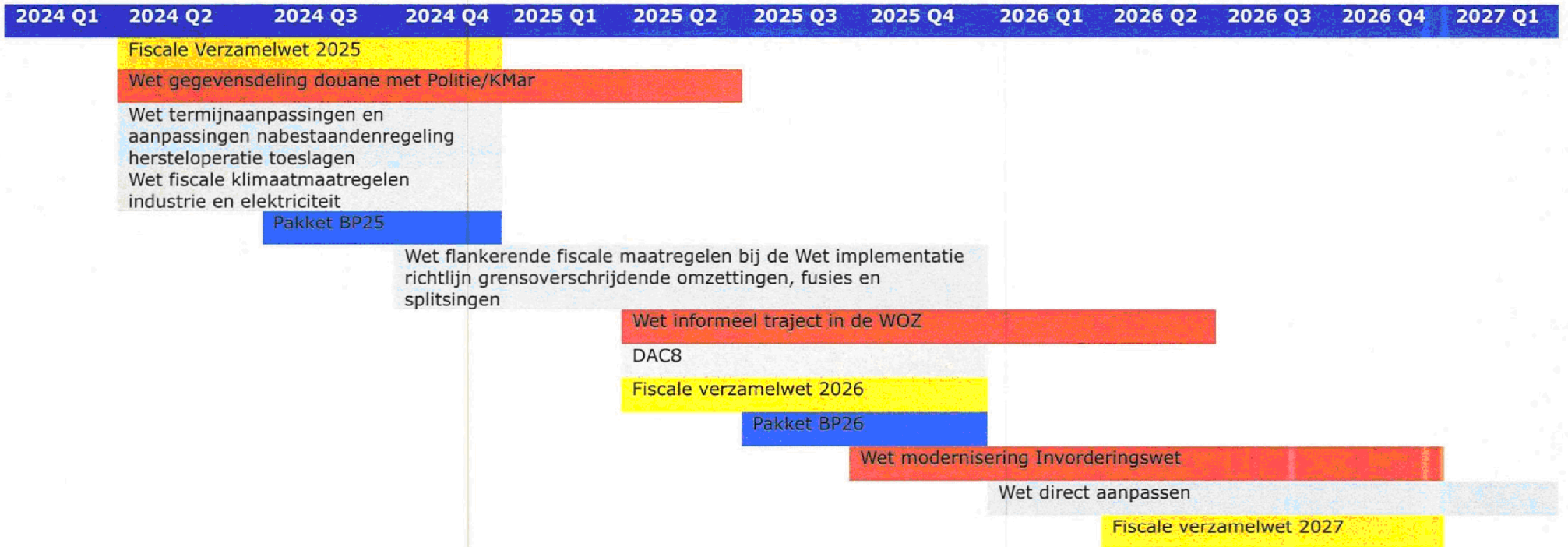
- Daarom zal de komende periode bij de nadere uitwerking van maatregelen ook goed gekeken worden naar mogelijkheden om maatregelen anders vorm te geven zodat ze tot minder knelpunten in de uitvoering leiden. Dit zijn primair:
    - Zodanig vormgeven van de wijziging zodat deze beperkt kan worden tot een parameterwijziging.
    - De maatregel op een later moment in werking laten treden zodat uitvoering meer tijd heeft om een maatregel te implementeren.
    - De maatregel wel op het beoogde moment in werking laten treden, maar ICT-implementatie (tijdelijk) uitstellen. Dit vergt expliciete afwegingen in het kader van toezicht, handhaving en dienstverlening.
    - Wanneer geen van bovenstaande mogelijk of wenselijk is, zal moeten worden ge(her)prioriteerd. Uitgangspunt hierbij is dat dit binnen het MJP IV gebeurt door herplanning van ander beleid, zodat het bijvoorbeeld niet de modernisering van de IV vertraagt.
- Resterende dilemma's zullen met een advies van de driehoek aan u worden voorgelegd. De bedoeling is om de keuzes tijdig voor te leggen zodat deze effecten op de uitvoering tijdig kunnen worden meegewogen in de (politieke) besluitvorming en ook een plek kunnen krijgen in de Fiscale beleids- en uitvoeringsagenda.

Communicatie
Niet van toepassing

Politiek/bestuurlijke context
Niet van toepassing

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Wetgevingskalender: moment van indienen bij de Tweede Kamer en benodigde tijd parlementaire behandeling*



** Het wetsvoorstel Gegevensverwerking Belastingdienst toeslagen, het wetsvoorstel Ambtshalve aanpassen en Douane en het wetsvoorstel Wet toekomstig stelsel box 3 zijn nog niet opgenomen in de kalender. Zoals opgenomen in de Kamerbrief van 25 januari 2024 'Reacties internetconsultatie wetsvoorstel werkelijk rendement box 3' dient het wetsvoorstel Box 3 uiterlijk zomer 2024 ingediend te worden en 31 december 2025 door beide Kamers te zijn aangenomen om invoering per 2027 mogelijk te maken.*

Wetsvoorstel Belastingplan 2025

1. *Verhoging belastingvermindering energiebelasting in 2024 met 4 cent met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2024 n.a.v. amendement Omtzigt*

- Het amendement Omtzigt op het BP24 bouwt het verlaagde energiebelastingtarief voor walstroom in tien jaar af naar het tarief in de derde schijf elektriciteit. Het regelt voorts dat de opbrengst wordt aangewend voor een tariefverlaging in de nieuwe eerste schijf elektriciteit.
- Vanwege de geringe opbrengst van de afbouw verlaagd tarief walstroom is de tariefverlaging in de eerste schijf elektriciteit zeer gering. Door afrondingen in de energiefactuur, is het de vraag of verbruikers dit voordeel op hun factuur zien. Tegenover het geringe voordeel staat een toename in de complexiteit en uitvoeringslasten voor energieleveranciers en de Belastingdienst. Verder verwachten energieleveranciers veel vragen van consumenten.
- Aan de TK en EK is bij brief toegelicht dat het voordeel voor 2024 niet via een tariefverlaging, maar op een andere manier toekomt aan elektriciteitsverbruikers, namelijk via een verhoging van de belastingvermindering met 4 eurocent inclusief btw.
- In het wetsvoorstel Belastingplan 2025 zal dit wettelijk worden vastgelegd met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2024.

2. *Voorstel over hoe in 2025 e.v. omgaan met opbrengst voornoemd amendement Omtzigt*

- Voorgesteld wordt de maatregel onder 1 ook toe te passen op de jaren 2025 en verder, omdat in die jaren dezelfde problematiek zou spelen als in 2024.

3. *Fiscale voertuigdefinities stroomlijnen met het kentekenregister*

- De autobelastingen (bpm, mrb) hanteren voertuigdefinities die afwijken van de officiële registratie in het kentekenregister. Een voertuig is officieel bijvoorbeeld een bedrijfsauto, terwijl deze fiscaal wordt aangemerkt als personenauto.
- Het voorstel is om in de fiscaliteit vanaf 2025 de officiële voertuigregistraties te volgen. Dat leidt tot aanzienlijk meer eenvoud in (belasting)wetgeving, betere uitvoerbaarheid en minder administratieve lasten. Dit wordt nog nader in beeld gebracht.
- Twee aandachtspunten zijn van belang:
  - Bestelauto's van ondernemers hebben fiscale voordelen in de motorrijtuigenbelasting en (tot en met 2024) in de BPM. Er zijn op dit moment veel fiscale technische eisen die borgen dat een bestelauto voornamelijk wordt ingezet voor goederenvervoer. Als een bestelauto niet voldoet aan deze eisen, dan wordt deze fiscaal aangemerkt als personenauto. De bedoeling daarvan is dat het fiscale voordeel landt bij ondernemers en niet bij particulieren. Dit is echter achterhaald. Voor de bpm vervalt namelijk per 2025 de ondernemersvrijstelling. Voor de mrb geldt sinds 2005 het tariefsvoordeel alléén als de bestelauto op naam staat van een onderneming.
  - Bestelauto's van ondernemers én particulieren betalen geen opcenten voor de mrb. Bestelauto's die niet voldoen aan de fiscale technische eisen worden op dit moment aangemerkt als personenauto, en moet daarom opcenten betalen. Het gaat om een relatief kleine groep (6250 voertuigen). Door de maatregel vallen straks ook deze kleine groep buiten de heffing van opcenten.
- Inwerkingtreding met ingang van 1 januari 2025 is wenselijk, omdat het dan samenvalt met de beëindiging van de ondernemersvrijstelling in de bpm
- Het voorstel helpt de Belastingdienst in de structurele situatie, maar dit heeft naar verwachting forse impact op de systemen. Er wordt momenteel onderzocht wat het eerst mogelijke moment van implementatie is.

4. *Aanpassen tabel bpm voor hybride aangedreven personenauto's - a.g.v. nieuwe (Europese) normen.*

- Europese regelgeving leidt tot een nieuwe methode waarop de CO_2-uitstoot van hybride aangedreven personenauto's (PHEV) wordt bepaald. Effectief leidt dit tot een substantieel

hogere CO_2-uitstoot voor PHEV met ingang van 1 januari 2025 en een verdere verhoging met ingang van 1 januari 2027. De bpm kent een specifieke tarieftabel voor PHEV die als gevolg van deze ontwikkeling aanpassing behoeft.

- De huidige tabel houdt reeds rekening met een lagere efficiëntie van PHEV, waardoor de nieuwe normen die t.z.t. moeten worden toegepast zonder aanpassing van de tabel tot een te hoge bpm leidt voor deze voertuigen. Het gaat om aanpassingen voor 2025 en 2027.
- U zult nog een afzonderlijke nota ontvangen waarin het handelingsperspectief en de uitvoeringsgevolgen nader uiteen worden gezet. De impact op de systemen is naar verwachting zeer groot. Dit kan mogelijk gevolgen hebben voor het eerst mogelijke moment van inwerkingtreding.

5. *Eindheffing bestelauto corrigeren voor inflatie over de afgelopen jaren.*

- De belastingdruk voor privégebruik van bestelauto van de zaak, die afwisselend door meerdere werknemers wordt gebruikt is geminimaliseerd, omdat het tarief sinds de introductie (2006) niet meer is geactualiseerd. Als de werknemers die de bestelauto afwisselend gebruiken allen niet of minder dan 500 km privé rijden, is een forfait van € 300 redelijk om de administratieve lasten mee af te kopen.
- Wanneer afwisselend gebruik wordt gemaakt van de bestelauto en sommige werknemers niet en sommige wel meer dan 500 km privé rijden, kan een specifiek forfait nuttig zijn, maar dan zou het bedrag hoger moeten zijn om het genoten voordeel te kunnen benaderen. Indien slechts één werknemer de bestelauto privé rijdt voor meer dan 500 km, is het huidige forfait namelijk al te laag.
- Het grote verschil tussen de hoogte van het forfait en de individuele bijtelling maakt het fiscaal aantrekkelijk voor inhoudingsplichtigen om te kiezen voor de € 300-regeling. Het voorstel is om het forfait te corrigeren voor inflatie.
- Het voorstel is ook om aan artikel 31 lid 1 onderdeel d. (eindheffing doorlopend afwisselend gebruik bestelauto) een indexatiebepaling te koppelen.

6. *Aanpassing kavelruilvrijstelling in artikel 15, eerste lid, onderdeel l WBR.*

- Met deze aanpassing is kort gezegd de kavelruilvrijstelling in de overdrachtsbelasting niet meer van toepassing op opstallen met uitzondering van opstallen die bedrijfsmatig agrarisch worden gebruikt. Voor die laatste opstallen geldt een voortzettingseis.
- Voornemen is om deze wijzigingen in het voorjaar via het internet te consulteren.
- Een aantal zaken in het wetsvoorstel zijn nog afhankelijk van politieke besluitvorming. Hierover wordt u separaat geïnformeerd.
- Vanwege het potentieel grote effect op toezicht is voor deze maatregel reeds een uitvoeringstoets gestart. Dit zal meer inzicht bieden in de verhouding tussen het te bereiken doel en de daaraan verbonden uitvoeringslast (doelmatigheid). De uitkomsten van deze toets worden t.z.t aan u voorgelegd.

7. *Btw aftrekherziening op onroerende investeringsdiensten*

- In de praktijk wordt een belastingbesparende structuur met kortdurende verhuur ingezet om ongewenste en oneigenlijke aftrek van btw te genereren. Zo worden woningen na een (grote) verbouwing eerst kortdurend (btw-belast) verhuurd, om de btw op de verbouwingskosten te kunnen aftrekken. Vervolgens worden de woningen (btw-vrijgesteld) verhuurd. Omdat geen herziening van de aftrek plaatsvindt, drukt er (onbedoeld) geen btw op de verbouwingsdienst.
- Om deze constructie tegen te gaan, wordt een aftrekherziening op bepaalde onroerende investeringsdiensten voorgesteld.
- Momenteel bestaat in Nederland alleen een aftrekherziening op (onroerende en roerende investerings-) goederen. Een aftrekherziening op onroerende investeringsdiensten is nieuw, maar past wel in het Europeesrechtelijke kader (btw-richtlijn biedt deze beleidsruimte). In Nederland zorgt deze maatregel - die wij voorstellen ter internetconsultatie voor te leggen en vervolgens op te nemen in BP25 - voor een gelijker speelveld tussen ondernemers die btw-vrijgesteld onroerende zaken verhuren.

- Vanwege het potentieel grote effect op toezicht is voor deze maatregel reeds een uitvoeringstoets gestart. Dit zal meer inzicht bieden in de verhouding tussen het te bereiken doel en de daaraan verbonden uitvoeringslast (doelmatigheid). De uitkomsten van deze toets worden t.z.t aan u voorgelegd.

8. *Verduidelijking niet-aftrekbaarheid huurderslasten voor de onzelfstandige werkruimte in een als ondernemingsvermogen geëtiketteerde woning*

- Deze wijziging is een verduidelijking in wetgeving. Op grond van uitspraak Hof Arnhem-Leeuwarden van 29 november 2016, ECLI:NL:GHARL:2016:9544 en de parlementaire geschiedenis zijn de genoemde huurderslasten niet aftrekbaar. Het is wenselijk dat ook de wetgeving op dit punt verduidelijkt wordt.
- Het streven is om per 1 januari 2025 wettelijk te verduidelijken dat de huurderslasten niet aftrekbaar zijn.

9. *Aanpassen drempel earningsstrippingmaatregel voor vastgoedlichamen.*

- De earningstrippingmaatregel beperkt de aftrekbaarheid van het verschil tussen de rentelasten en de rentebaten van geldleningen (saldo aan renten) bij het bepalen van de winst. Het saldo komt niet in aftrek voor zover dat meer bedraagt dan het hoogste van 20% van de EBITDA of 1 miljoen euro.
- Dit geeft bedrijven een prikkel om met vreemd vermogen gefinancierde investeringen op te knippen over verschillende vennootschappen en daarmee de rentelasten zodanig te alloceren dat het saldo van de rentelasten en rentebaten onder de drempelwaarde blijft. De Belastingdienst ziet dit in de praktijk inderdaad ook gebeuren ten aanzien van investeringen in vastgoed bv's met aan derden verhuurd vastgoed.
- Conform Voorjaarsnota 2023 wordt met ingang van 1 januari 2025 de drempel van de earningsstrippingmaatregel voor vastgoedlichamen met (aan derden) verhuurd vastgoed aangescherpt door deze drempel buiten toepassing te laten.
- De maatregel zal waarschijnlijk leiden tot een structuuraanpassing van de aangifte en de achterliggende systemen, wat mogelijk gevolgen heeft voor de beoogde inwerkingtredingsdatum.

10. *Fiscaal faciliëren van vereenvoudigde zusterfusie*

- Op basis van het burgerlijk recht zijn bepaalde juridische fusies van vennootschappen mogelijk zonder dat de verkrijgende vennootschap aandelen uitreikt aan de aandeelhouder(s) van de verdwijnende vennootschap. Dit is onder andere het geval wanneer de aandelen in de fuserende vennootschappen in één hand zijn (een zogenaamde vereenvoudigde zusterfusie).
- De Wet IB 2001, Wet Vpb 1969, Wet DB 1965 en Wet BB 2021 kennen regelingen die onder voorwaarden voorkomen dat juridische fusies fiscaal tot belemmeringen leiden. Die regelingen gaan ervan uit dat bij de juridische fusie aandelen worden uitgereikt door de verkrijgende vennootschap, waardoor zij niet van toepassing zijn bij zusterfusies.
- De uitvoering heeft aangegeven dat de voornoemde discrepantie tussen het civiele en fiscale recht leidt tot problemen.
- Het doel van deze maatregel is om de fiscale regelingen voor juridische fusie aan te passen zodat de vereenvoudigde fusie – voor zover mogelijk – ook onder het toepassingsbereik van die regelingen vallen.
- Op 26 november heeft u besloten tot deze maatregel en om vooruitlopend op wetgeving een goedkeuring op te nemen in een beleidsbesluit voor de vereenvoudigde zusterfusie en de doorschuifregeling in het aanmerkelijk belang.

11. *Een nieuw groepsbegrip in de Wet bronbelasting 2021*

- Bij nota van 8 december 2023 bent u reeds geinformeerd over de Wet bronbelasting 2021 en het samenwerkende groepsbegrip. U heeft naar aanleiding van deze nota uw akkoord gegeven voor het uitwerken van een nieuw en eigen groepsbegrip ter vervanging van het

begrip 'samenwerkende groep' in de Wet bronbelasting 2021 welke afkomstig is uit artikel 10a Wet Vpb Hierna herhalen wij enkele hoofdpunten uit deze nota.

- Sinds 2021 kent Nederland een conditionele bronbelasting op rente- en royaltybetalingen die worden betaald door een Nederlandse entiteit aan een gelieerde entiteit in een laagbelastende jurisdictie. De gelieerdheid tussen entiteiten, die een voorwaarde is voor de heffing van de bronbelasting, wordt bepaald door de aanwezigheid van een zogenoemd kwalificerend belang.
- Dit kwalificerend belang kan mede worden bepaald op basis van de aanwezigheid van een zogenoemde samenwerkende groep. Vanuit de praktijk zijn er signalen opgekomen dat de uitwerking van het begrip samenwerkende groep in veel gevallen onduidelijk is.
- Deze onduidelijkheid heeft tot gevolg dat mogelijk bronbelasting wordt geheven in situaties waarvoor de bronbelasting niet bedoeld lijkt te zijn en dat reële investeringen in Nederland niet tot stand komen. In combinatie met zogenoemde hybride-bepalingen van de Wet bronbelasting 2021 leidt deze problematiek tevens tot een bepaalde mate van overkill. Om die reden is in de nota van 8 december 2025 voorgesteld om een nieuw groepsbegrip ter vervanging van het begrip 'samenwerkende groep' in de Wet bronbelasting 2021 te introduceren. Urgentie: Naar verwachting zullen de vragen vanuit de praktijk over de onduidelijkheden in het begrip samenwerkende groep alleen maar toenemen nu de Wet bronbelasting 2021 vanaf 1 januari 2024, naast renten en royalty's, ook van toepassing is op voordelen in de vorm van dividenden.
- Daarnaast is het zaak te voorkomen dat de uitleg van het samenwerkende groepsbegrip in de Wet bronbelasting 2021, eventueel door rechtspraak, nadelige gevolgen heeft voor de toepassing van het begrip in artikel 10a Wet Vpb 1969. Dit geldt uiteraard ook omgekeerd. Om die reden is het van belang om dit probleem zo snel mogelijk op te lossen: per 1 januari 2025.
- Eerste inschatting is dat de maatregel vanuit toezichtsperspectief positief uitwerkt. Daarnaast is de inschatting dat de impact in de systemen beperkt blijft tot een aanpassing in de toelichting op de aangifte bronbelasting. Naar verwachting is deze maatregel uitvoerbaar per 1 januari 2025.

12. Indexatie verhogingen startpunt toptarief box 1 Wet IB 2001

- Ter compensatie van de afbouw van de hypotheekrente zoals geregeld in Wet woningmarkt II 2014 en later gewijzigd in BP2019 wordt vanaf 2025 het startpunt van het toptarief in box 1 van de IB ieder jaar voor een aantal verhoogd met een X bedrag. Bedragen staan al vast maar verschillen ieder jaar.
- Zoals geraamd en opgenomen in het inkomstenkader moesten deze verhogingen de afgelopen jaren ieder jaar geïndexeerd worden met de TCF. Hiervoor was echter geen bepaling opgenomen in het BP2019.
- Voor de verhoging per 2025 en verder willen we in het BP2025 de bedragen updaten en vervolgens een indexatiebepaling opnemen voor aankomende jaren.

13. Aanpassen artikel 13d Wet Vpb 1969 (liquidatieverliesregeling)

- Artikel 13d, zevende lid, Wet Vpb 1969 bevat de zogeheten tussenhoudsterbepaling die voorkomt dat een operationeel verlies van een deelneming of een niet-aftrekbaar verkoopverlies kan worden omgezet in een aftrekbaar liquidatieverlies op een tussenhoudster. Momenteel onderzoeken we nader of deze bepaling een verduidelijking behoeft.
- Daarnaast heeft de Belastingdienst verzocht om een verwijzingsomissie in artikel 13d, lid 5, Wet Vpb 1969 te herstellen.

14. Fiscale oplossing voor de eenverdienersproblematiek

- In de Kamerbrief van 19 september 2023 (Kamerstukken II, 2023 - 2024, 26448, nr. 728) heeft het kabinet de Kamer geïnformeerd over de fiscale oplossing voor de eenverdienersproblematiek. Tijdens de augustusbesluitvorming zijn de geraamde cumulatieve kosten voor de tussentijdse en de fundamentele oplossing ingeboekt.

- Aan de Kamer is gezegd dat de oplossing meegaat in BP2025 en dat in het voorjaar (Q1) een uitvoeringstoets wordt gedaan.
- Aan de VNG is toegezegd dat de fiscale oplossing per 2028 wordt ingevoerd. Deze planning is zo afgesproken omdat de huidige en tussentijdse oplossing niet goed uitvoerbaar zijn door gemeenten en ook niet alle huishoudens bereiken. De Belastingdienst wil dit niet beloven, omdat met de huidige vulling van het IV-portfolio het niet zeker is of dat haalbaar is.
- Aan de exacte vormgeving wordt nog gewerkt.

15. Harheidsclausule ter voorkoming dubbeltelling excessief lenen

- Ten aanzien van excessief lenen wordt gewerkt aan een hardheidsclausule ter voorkoming van onvoorziene dubbeltellingen bij personenvennootschappen.
- Deze hardheidsclausule moet worden omgezet in wetgeving. Het betreft naar verwachting een wijziging van de artikelen 4.13, 4.14a, 4.14b, 4.14c en 4.14d Wet IB 2001.
- Voorstel vergt mogelijk structuuraanpassing in de systemen voor de inkomstenbelasting, wat gevolgen kan hebben voor het moment van inwerkingtreding. Momenteel wordt onderzocht of de maatregel ook kan volstaan met een aanpassing in de toelichting.

16. Kleine verbeteringen van de regeling aftrek voor specifieke zorgkosten

- In de kabinetsreactie op de evaluatie van de regeling aftrek uitgaven voor specifieke zorgkosten is vermeld dat het kabinet voor het jaar 2025 kijkt naar mogelijkheden om binnen de bestaande regeling tot vereenvoudiging en verbetering te komen.
- De Belastingdienst heeft diverse knelpunten in de uitvoering van de regeling gedetecteerd. Uit deze lijst zijn drie maatregelen geselecteerd die beperkte aanpassing van de ICT-systemen vergen en daardoor naar verwachting maakbaar zijn voor invoering per 1 januari 2025. De maatregelen leiden namelijk niet tot een structuurwijziging van de ICT-systemen, maar tot aanpassing van de hulpteksten in de online aangiftevoorziening (OLAV).
- De huidige regeling staat op de eerste plek van fiscale regelingen die voor het grootste deel bijdragen aan het nalevingstekort bij burgers. Het doel van de voorgestelde maatregelen is om de (uitvoering van de) huidige regeling te vereenvoudigen voor zowel de Belastingdienst als voor burgers. De maatregelen leiden naar verwachting tot een verbetering voor de uitvoering en vereenvoudiging van het stelsel.
- Voorgesteld wordt om:
    - Het begrip paramedicus te verduidelijken;
    - De aftrek reiskosten bezoek van langdurig verpleegde personen te verbeteren;
    - De aftrek vervoerskosten te vereenvoudigen door invoering van een forfait (in lijn met de huidige forfaitaire regeling voor aftrek van reiskosten voor ziekenbezoek).

17. Aanpassing regelgeving m.b.t. MIA en Vamil conform EIA (bezwaar en beroep)

- In de evaluatie van de Milieu-investeringsaftrek (MIA) en de Willekeurige afschrijving milieu-investeringen (Vamil) is aanbevolen om bezwaar en beroep tegen de afwijzing van de MIA/Vamil te verleggen van de Belastingdienst naar de RVO en het College van Beroep voor het bedrijfsleven, in overeenstemming met de systematiek die reeds geldt voor de Energie Investeringsaftrek (EIA). In de kabinetsreactie op de evaluatie is toegezegd dit te verkennen.
- Ten aanzien van aangemelde investeringen voor de EIA geeft de RVO een verklaring (een beschikking) af waartegen bezwaar en beroep open staat. Voor de MIA/Vamil geeft de RVO *geen* beschikking af, maar is de rol van de RVO beperkt tot advies richting de belastinginspecteur die belast is met de aanslagregeling van de aangifte waarin de regeling is toegepast.
- De integratie van het aanvraagproces en de bezwaarprocedure leidt voor de MIA/Vamil tot een beschikking van RVO waartegen bezwaar en beroep open staat. De milieudeskundige beoordeling van de aangemelde investering komt daarmee bij de RVO te liggen in plaats van bij de inspecteur (die daarvoor nu afhankelijk is van de kennis van RVO bij het opleggen van de aanslag).

- Deze aanpassing leidt naar verwachting tot minder uitvoeringslasten voor de Belastingdienst (de exacte omvang daarvan is afhankelijk van het aantal bezwaar- en beroepsprocedures).De uitvoeringsgevolgen van de voorgestelde aanpassing zullen zoals gebruikelijk in kaart worden gebracht met een uitvoeringstoets.
- Er moet worden uitgezocht of en welke aanpassing van de systemen nodig zijn zodat de Belastingdienst op de hoogte is van lopende procedures bij RVO. Dat is van belang voor de aanslagregeling. De maatregel heeft daarnaast mogelijk doorwerking naar de gegevensstroom van RVO naar de Belastingdienst. Voordat de inwerkingtredingdatum wordt vastgesteld, moet dit inzichtelijk zijn.
- Daarnaast wordt van de gelegenheid gebruik gemaakt om in artikel 3.42a Wet IB 2001 wettechnische verbeteringen (geen inhoudelijke wijzigingen) aan te brengen.

18. Introductie open norm in artikel 8c, tweede lid, Wet Vpb 1969 (m.b.t. het lopen van reëel risico).

- De Adviescommissie belastingheffing van Multinationals en de Commissie Doorstroomvennootschappen hebben geadviseerd om de 'safe harbour' in artikel 8c, tweede lid, Wet Vpb (met betrekking tot het lopen van reëel risico door doorstroomlichamen) te vervangen door een open norm.
- Deze maatregel wordt nu uitgewerkt met het oog op een maatregel – na besluitvorming – kan worden opgenomen in het Belastingplanpakket 2025.
- Met een open norm wordt op basis van de feiten en omstandigheden per geval beoordeeld of sprake is van reëel risico. Daarmee wordt aangesloten bij een meer economische benadering. Nederland wordt zo minder aantrekkelijk voor doorstroomvennootschappen.
- Een open norm maakt de uitvoering wel complexer. Door toename van onzekerheid over de open norm bij belastingplichtigen zal meer vooroverleg nodig zijn.
- Introductie van een open norm leidt waarschijnlijk tot meer discussies in het toezicht. De eerste inschatting is dat de aanpassingen in de systemen beperkt kunnen blijven tot een aanpassing van de toelichting in de aangifte Vpb. Naar verwachting is deze maatregel uitvoerbaar per 1 januari 2025.

19. Aanscherping CO2-heffing Industrie voor AVI's

- In het voorjaarspakket 2023 is opgenomen dat de CO2-heffing industrie wordt aangescherpt voor AVI's met 1 Mton per 2030;
- Door de maatregel in BP25 op te nemen wordt investeringszekerheid gegeven aan AVI's, zodat zij daar bij investeringen voor het verduurzamen van het productieproces rekening mee kunnen houden;
- De gebudgetteerde opbrengsten van de CO2-heffing Industrie zijn nihil en blijven ook na deze aanpassing nihil, omdat ervan uitgegaan wordt dat AVI's verduurzamen of dispensatierechten kopen, zodat zij CO2-heffing ontlopen.

20. Tariefstudie CO2-heffing en Glastuinbouw

- Momenteel voert Pbl een tariefstudie uit voor de CO2-heffing Industrie en Glastuinbouw, waarvan de resultaten worden verwacht in maart a.s.
- Mogelijk geeft dit aanleiding om de tarieven in de CO2-heffing aan te passen en het tariefpad te verlengen tot 2032.

21. Hofzaken pensioenen

- Het HvJ EU heeft 16 november 2023 twee arresten gewezen inzake internationale waardeoverdracht van pensioen. Naar aanleiding van deze arresten zijn een aantal wijzigingen nodig in de Invorderingswet en de Pensioenwet.
- De Tweede Kamer is door middel van een brief geïnformeerd over de arresten. In deze Kamerbrief is opgenomen dat voor de benodigde wetswijzigingen naar een geschikt wetstraject wordt gekeken. De Europese Commissie hecht eraan dat de benodigde wetswijzigingen binnen een redelijk (snelle) termijn doorgevoerd worden. Het voorstel is deze wetswijzigingen mee te nemen in het Belastingplan 2025.

22. *Samenloop tussen de verliesverrekeningsmaatregel (in de Vpb) en de kwijtscheldingswinstvrijstelling*

- De samenloop tussen de verliesverrekeningsmaatregel en de kwijtscheldingswinstvrijstelling kan in bepaalde gevallen resulteren in belemmeringen bij de sanering van verlieslijdende Vpb-plichtige lichamen, doordat deze lichamen door deze samenloop kunnen worden geconfronteerd met Vpb-heffing over hun kwijtscheldingswinst.
- Met een aanpassing van de kwijtscheldingswinstmaatregel kunnen deze belemmeringen worden weggenomen, hetgeen past in breder overheidsbeleid ten aanzien van de Wet homologatie onderhands akkoord (2021).
- Daarbij, na overleg met de afdeling Herstel- en Veerkrachtplan, doet deze voorgestelde aanpassing naar verwachting geen afbreuk aan doel en strekking, alsmede de letter van de mijlpaal uit het Herstel- en Veerkrachtplan.
- In de nota naar aanleiding van het nader verslag bij de Fiscale verzamelwet 2024[1] heeft u aangegeven de Tweede Kamer hierover naar verwachting in het eerste kwartaal van 2024 nader te informeren.
- Impact op de aangifte Vpb en de systemen is mogelijk groot. Inpasbaarheid in het portfolio moet worden beoordeeld. Dit kan mogelijk gevolgen hebben voor het eerst mogelijke moment van inwerkingtreding.

[1] Kamerstukken II 2022/23, 36342, nr. 9, p. 2.

Wetsvoorstel Belastingplan BES 2025

Vaststellen belastingvrije som en schijventarief in de Wet inkomstenbelasting Bes herzien

- De in de Tweede Kamer aangenomen motie Grinwis c.s. waarin het kabinet wordt opgeroepen om ook in Caribisch Nederland een systematiek te implementeren waardoor een wml-stijging niet fiscaal wordt afgeroomd dient in uitvoering te worden gebracht. Hiertoe zal wetgeving worden voorbereid.

Maatregelen pakket BES-eilanden 2025

- Bij nota van 13 mei 2022 heeft u akkoord gegeven op het invoeren van een groot aantal fiscale maatregelen op de BES-eilanden. Deze maatregelen zullen per 1 januari 2025 in wetgeving worden gezet.

Vervallen gunstige regels voor houdstervennootschappen

- Voorgesteld wordt om de gunstige regels voor houdstervenootschappen te laten vervallen. Dat betekent dat deze houdstervennootschappen in de toekomst onder de Nederlandse vennootschaps- en dividendbelasting zullen vallen.

Boetes, rentes, drempels en vrijstellingen herzien

- De in de Belastingwet BES en de Wet IB BES/Wet LB BES opgenomen boetebedragen, de invorderingsrente, diverse drempelbedragen en vrijstellingen worden niet, zoals in Nederland wel gebeurt, periodiek gecorrigeerd met een inflatiecorrectie.
- Hierdoor zijn sinds de invoering van de belastingwetgeving op de BES-eilanden op 1 januari 2011 deze bedragen/percentage etc. niet meer aangepast. Voorgesteld wordt de boetebedragen te herzien per 2025 en een periodieke inflatiecorrectie in te voeren.

Verwijzingen naar de BRK in de Nederlandse wetgeving (komt niet in het Belastingplan BES)

- In de Nederlandse belastingwetgeving (Wet inkomstenbelasting 2001, Wet op de loonbelasting 1964, Wet op de vennootschapsbelasting 1969, en de Algemene wet inzake rijksbelastingen) zijn een aantal bepalingen opgenomen die, voor wat betreft internationale situaties (woonplaatsbepaling, emigratie, remigratie) verwijzen naar verdragen ter voorkoming van dubbele belasting en de Belastingregeling voor het Koninkrijk (BRK). Deze laatste rijkswet is in de relatie met Curaçao en Sint-Maarten niet meer van toepassing en zal spoedig ook in de verhouding tussen Aruba en Nederland niet meer van toepassing zijn. Deze wetten moeten zo spoedig mogelijk in die zin worden aangepast dat zij (gaan) verwijzen naar de juiste rijkswetten ter voorkoming van dubbele belasting.

Aanpassen tarief accijnzen

- Voorgesteld wordt om de accijnstarieven stapsgewijs te verhogen. De accijnstarieven zijn op dit moment laag ofwel afwezig (er wordt bijvoorbeeld geen accijns geheven op diesel, accijns per sigaret in CN $0,08; in NL €0,27)). Door de tarieven te verhogen kunnen andere maatregelen om de minima te ondersteunen worden gefinancierd.

Diverse knelpunten in de loon- en inkomstenbelasting

- In de loon- en inkomstenbelasting staan een aantal knelpunten opgenomen die spoedig opgelost dienen te worden. Deze knelpunten zijn met u gedeeld bij nota van 4 december 2023

Knelpunten in de DABES oplossen

- In de DABES bestaan een aantal knelpunten die opgelost dient te worden. Deze knelpunten zijn met u gedeeld bij nota van 4 december 2023

Moderniseren/integraal herzien overdrachtsbelasting

- De overdrachtsbelasting op de BES is verouderd en mist een fors aantal bepalingen die in Nederland wel in de overdrachtsbelasting zijn opgenomen; zoals anti-misbruikmaatregelen maar ook ruimere vrijstellingen. Ook mist de economische verkrijging als belastbaar feit. Het voorstel is daarom om de overdrachtsbelasting integraal te herzien.
- 10. Moderniseren kansspelbelasting
- De kansspelbelasting op de BES is verouderd, en mist een aantal bepalingen waardoor niet alle prijzen behaald met kansspelen in de heffing kunnen worden betrokken. Tegen die achtergrond is het voorstel om de kansspelbelasting op een aantal punten te herzien (verruiming belastbare feiten/belastingplicht en verhoging tarief). Dit betekent dat hoofdstuk 7a van de Belastingwet BES zal worden aangepast.

Overige Fiscale Maatregelen 2025

1. *Inregelen digitale aangifte bpm bij RDW*

- Naar aanleiding van Kamervragen van het Kamerlid Erkens van de VVD-fractie wordt onderzocht of de aangifte voor de bpm zo spoedig mogelijk kan worden gedigitaliseerd. Specifiek is het idee om de aangifte bpm samen te voegen met het nu al deels gedigitaliseerde proces voor inschrijving van een voertuig in het kentekenregister.
- Er zijn waarschijnlijk aanpassingen van wet- en regelgeving nodig om dit proces ook vanuit juridisch perspectief te borgen. Het idee is om deze aanpassingen voor te bereiden en op te nemen in het Belastingplan zodat het geen hinderpaal kan vormen en de digitalisering van het aangifteproces zo spoedig mogelijk kan worden gerealiseerd.
  Naar verwachting leidt het voorstel in de structurele situatie tot een verbetering van de handhaafbaarheid voor de Belastingdienst. De precieze impact op de IV-systemen is afhankelijk van te maken keuzes en kan groot zijn. Dit kan mogelijk gevolgen hebben voor het eerst mogelijke moment van inwerkingtreding.

2. *Specifiek forfait voor bestelauto's waarvan CO2-uitstootgegevens ontbreken (BPM).*

- Met ingang van 1 januari 2025 vervalt de bpm-vrijstelling voor de bestelauto van een ondernemer.
- De bpm zal voor bestelauto's worden gebaseerd op de CO2-uitstoot. Van een klein aantal bestelauto's is de CO2-uitstoot onbekend of zou moeten worden teruggevallen op NEDC (in plaats van WLTP). De bpm zou voor deze groep voertuigen hierdoor zonder aanvullende wetgeving worden gebaseerd op een onbetrouwbaardere methode of een hoge forfaitaire waarde. Dat is voor de groep voertuigen waarover het gaat onwenselijk.
- Het voorstel is om voor deze situatie te voorzien in een specifieke oplossing.
- Invoering forfait is noodzakelijk om te kunnen heffen in situaties waarin de RDW nog geen gegevens over de CO2-uitstoot van bestelauto's kan leveren. IV-impact wordt ingeschat op zeer klein. Er is verder uitzoekwerk nodig om te kunnen vaststellen per wanneer implementatie mogelijk is.

3. *Opnemen verzoekprocedure voor aanspraak op nihiltarief voor autobussen*

- De motorrijtuigenbelasting kent een nihiltarief voor autobussen wanneer deze op aardgas of lpg rijden en wanneer deze hoofdzakelijk worden gebruikt voor het openbaar vervoer.
- De wetgeving is onduidelijk over hoe en vanaf welk moment aanspraak gemaakt kan worden op het nihiltarief. Het voorstel is om voor dit tarief in een expliciete verzoekprocedure te voorzien.
- De maatregel heeft naar verwachting impact tot 200 IV-dagen. Er is verder uitzoekwerk nodig om te kunnen vaststellen per wanneer implementatie mogelijk is.

4. *Verhouding 15 en 15a bpm (specifiek voor gehandicapten)*

- Bestelauto's voor gehandicapten zijn vrijgesteld van bpm.
- Als vanaf 2025 bpm wordt geheven bij reguliere bestelauto's, zal vaak voorfinanciering moeten plaatsen, doordat eerst de bpm wordt afgedragen door de importeur, en pas later wordt teruggevraagd door de gehandicapte.
- Er wordt voorgesteld dit proces te vereenvoudigen zodat voorfinanciering kan worden voorkomen. De importeur wordt belastingplichtig en kan de belastingschuld - daarbij gemachtigd door de gehandicapte - gelijktijdig met de aangifte bpm terugvragen. De belastingschuld en teruggave wordt meteen verrekend.
- Dit geldt voor vergunninghouders. Voor de niet-vergunninghouders is dit vanwege frauderisico niet mogelijk.
- De maatregel is budgetneutraal en kan op steun rekenen van RAI en autoaanpassingsbedrijven.
- De maatregel helpt de Belastingdienst het proces voor de teruggaaf BPM voor bestelauto's van gehandicapten te verbeteren. Om dat goed te kunnen inregelen is een aanpassing van

de systemen nodig met een nader te bepalen impact. Dit kan mogelijk gevolgen hebben voor het eerst mogelijke moment van inwerkingstreding.

5. *Nazorg Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen*

- Op 1 januari 2025 treedt een belangrijk deel van de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen in werking. Op grond van deze wet wordt de rechtsvormvergelijkingsmethode in de wet gecodificeerd en worden twee aanvullende kwalificatiemethoden geïntroduceerd. Ook komt de zelfstandige belastingplicht van de commanditaire vennootschap te vervallen.
- Bij de parlementaire behandeling van het wetsvoorstel zijn een aantal technische omissies naar voren gekomen in het deel van de wet dat per 1 januari 2025 in werking treedt. Voor een goed werkende wet is het van belang dat deze uiterlijk per 1 januari 2025 worden hersteld.
- De uitvoering heeft aangegeven dat de aanpassingen bijdragen aan een goede implementatie van de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen per 1 januari 2025.

6. *Implementatie van de general anti-abuse rule in ATAD1.*

- Wij hebben met de Europese Commissie gesproken over de wettelijke implementatie van de general anti-abuse rule (GAAR) uit de eerste anti-belatingontwijkingsrichtlijn (ATAD1).
- Het doel en het resultaat (dat wil zeggen materieel gezien) van fraus legis en de GAAR uit ATAD1 hebben hetzelfde effect.
- Om de rechtszekerheid van belastingplichtigen verder te waarborgen, wordt voorgesteld de GAAR uit ATAD1 wettelijk te verankeren. Daarbij zal worden benadrukt dat er geen materiële wijziging is beoogd ten opzichte van de toepassing van fraus legis.

7. *Technische verduidelijking artikel 1a Wet op de dividendbelasting 1969*

- Per 1 januari 2024 is artikel 1a Wet DB 1965 in werking getreden. Dit artikel codificeert het moment waarop de gerechtigdheid tot de opbrengst van beursaandelen dient te worden bepaald.
- Daarvoor wordt aangesloten bij de registratiedatum zoals die in dit artikel is gedefinieerd. Tijdens de kamerbehandeling van dit artikel zijn vragen gesteld over de situatie dat de aandeelhouder van dergelijke beursaandelen een transparante entiteit is.
- In antwoord daarop is bevestigd dat met artikel 1a Wet DB 1965 geen materiële wijziging is beoogd maar bedoeld is om de bestaande praktijk zoals neergelegd in het Verzamelbesluit Dividendbelasting wettelijk te verankeren.
- Voorgesteld wordt om de samenloop van artikel 1a Wet DB 1965 met transparante entiteiten te verduidelijken.
- Gelet op de vragen die al tijdens de parlementaire behandeling zijn gesteld, verdient het aanbeveling om de praktijk zo snel mogelijk, per 1 januari 2025, duidelijkheid te verschaffen.

8. *Fiscale premiegrens verduidelijken*

- Voor het berekenen van de fiscale premiegrens wordt een scenarioset van De Nederlandsche Bank gebruikt. Deze scenarioset is door De Nederlandsche Bank gewijzigd. De wettekst (artikel 18a, zesde lid, Wet op de loonbelasting) dient daarom zodanig aangepast te worden dat de fiscale premiegrens berekent blijft worden zoals is bedoeld bij de invoering. Dit betreft een technische aanpassing.
- Met de voorgestelde aanpassing wordt voorkomen dat de fiscale premiegrens onbedoeld gewijzigd moet worden op grond van de huidige wettekst en de aangepaste scenarioset van De Nederlandsche Bank met budgettair en politiek onwenselijke gevolgen.

9. *Aanpassing Adw in verband met Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer (Wmebv).*

- Beoogde inwerkingtreding van Wmebv is 1/1 2025.

- Ten onrechte zijn hierin de noodzakelijke uitzonderingen ten behoeve van de douane (i.v.m. Europese verplichtingen) niet opgenomen.
- Van groot belang dat aanpassing Adw ook in werking kan treden per 1/1 2025, daarom zeer wenselijk dat het mee kan lopen met Belastingplan 2025 (OFM?)

10. *Redactionele wijziging Fiscale klimaatmaatregelen glastuinbouw t.b.v. goedlopen wijzigingsopdracht*
- Er zijn redactionele aanpassingen van de Wet fiscale klimaatmaatregelen glastuinbouw noodzakelijk om deze bij inwerkingtreding van diverse onderdelen van de wet goed te laten verlopen.

11. *Redactionele aanpassingen Wet BPM*
- Corrigeren verwijzing naar Vo. in Wet BPM 1992, artikel 9, lid 14. Dit moet "Bijlage I, deel A, punt 5" zijn.

12. *Technische wijziging Innovatiebox*
- De voorgestelde wijziging vervangt in artikel 12bd, derde lid, van de Wet Vpb 1969 de abusievelijke verwijzing naar artikel 12bc, tweede lid, onderdeel c, van de Wet Vpb 1969 door artikel 12bc, tweede lid, onderdeel d, van de Wet Vpb 1969.

13. *Aanpassingen onderworpenheidstoetsen in de Wet Vpb 1969*
- In verschillende bepalingen in de Wet Vpb 1969 is een onderworpenheidstoets opgenomen. Voor de toepassing van deze toetsen is de vraag opgekomen of de minimumbelasting een naar de winst geheven belasting is, en zo ja, of (feitelijk) sprake is van voldoende onderworpenheid.
- In de nota van 6 november 2023 (2023-251222) bent u met het voornemen akkoord gegaan om te bezien of en, zo ja, hoe de diverse onderworpenheidstoetsen in de Wet Vpb 1969 aanpassing behoeven om de minimumbelasting mee te wegen.
- Op dit moment wordt in overleg met de Belastingdienst in kaart gebracht hoe hier naar vorm aan te geven.

14. *Technische wijzigingen Wet minimumbelasting 2024*
- De Wet minimumbelasting 2024, die die Pijler 2-richtlijn implementeert, is per 31 december 2023 in werking getreden. Deze regelgeving blijft in beweging.
- Inmiddels heeft de OESO in december 2023 nieuwe administratieve richtsnoeren gepubliceerd. Daarnaast bereiken ons vanuit de praktijk (van de Belastingdienst) signalen dat de Wet minimumbelasting 2024 op enkele punten technische verbetering of verduidelijking behoeft.
- Dit alles brengt technische wijzigingen van de Wet minimumbelasting 2024 met zich. Het is van belang om deze wijzigingen zo snel mogelijk, per 1 januari 2025, in werking te laten treden.

15. *Technische wijziging Wet op de loonbelasting 1964*
- Wijzigen van "Staat der Nederlanden" in artikel 2 lid 3 Wet op de loonbelasting 1964 in "Nederlandse publiekrechtelijke rechtspersoon".
- In bepaalde situaties zijn werknemers van een Nederlandse publiekrechtelijke rechtspersoon (bijvoorbeeld een universiteit) die volledig in het buitenland werken wel in Nederland belasting voor de IH, maar wordt er geen voorheffing in de vorm van Nederlandse loonbelasting ingehouden. Dit wordt op basis van dit voorstel gecorrigeerd.

16. *Aanpassing facultatieve inhoudingsvrijstelling artikel 4, eerste lid, Wet op de dividendbelasting 1965.*
- De Wet DB 1965 kent facultatieve en imperatieve inhoudingsvrijstellingen. Artikel 4, eerste lid, Wet DB 1965 kent een facultatieve inhoudingvrijstelling voor – kort gezegd –

deelnemingssituaties en in de situatie dat de inhoudingsplichtige en opbrengstgerechtigde deel uit maken van dezelfde fiscale eenheid.

- Een inhoudingsplichtige mag in die gevallen onder voorwaarden inhouding van dividendbelasting achterwege laten. Dit betekent dat er dan normaal dividendbelasting wordt ingehouden en afgedragen.
- Indien de inhoudingsplichtige ervoor kiest deze inhoudingsvrijstelling in eerste instantie niet toe te passen maar daarvan op een later moment toch gebruik wenst te maken, kan de inhoudingsplichtige bezwaar maken tegen de afdracht van dividendbelasting. Indien het bezwaar gegrond wordt geacht, krijgt de inhoudingsplichtige de ingehouden dividendbelasting terug. Voor de inhoudingsplichtige bestaat op grond van de Wet DB 1965 echter geen verplichting om deze terugbetaalde dividendbelasting door te betalen aan de aandeelhouder (de belastingplichtige voor de dividendbelasting).
- Daarnaast kan het standpunt worden ingenomen dat de aandeelhouder/opbrengstgerechtigde niet succesvol bezwaar kan maken tegen de inhouding omdat de inhouding op de juiste wijze heeft plaatsgevonden. Het betreft immers een keuzemogelijkheid voor de inhoudingsplichtige.
- Het voorstel is om de facultatieve inhoudingsvrijstelling van artikel 4, eerste lid, Wet DB 1965 om te zetten naar een imperatieve inhoudingvrijstelling.Hiermee wordt gegarandeerd dat de aandeelhouder/opbrengstgerechtigde ook succesvol bezwaar kan indienen tegen de inhouding.
- Urgentie: Sinds 2022 is naar aanleiding van het Sofina-arrest de wettelijke mogelijkheid van verrekening van dividendbelasting met de vennootschapsbelasting beperkt. De verrekening van geheven dividendbelasting kan niet tot een teruggaaf van vennootschapsbelasting leiden.
- De niet verrekende dividendbelasting kan wel worden voortgewenteld en in een later jaar worden verrekend met de vennootschapsbelasting. Tot en met 2021 bestond wel de mogelijkheid dat de verrekening van geheven dividendbelasting tot een teruggaaf in de vennootschapsbelasting kon leiden.
- Het achterwege laten van de inhoudingsvrijstelling -hetgeen thans een keuze is voor de inhoudingsplichtige- kan dus sinds de Sofina-wetgeving nadeliger uitwerken voor de aandeelhouder/opbrengstgerechtigde. Het imperatief maken van de inhoudingsvrijstelling neemt dit nadeel weg. Ook heeft de aandeelhouder/opbrengstgerechtigde bij een imperatieve inhoudingsvrijstelling bij het ten onterechte achterwege laten van de inhoudingsvrijstelling een bezwaarmogelijkheid.
- Daarom wordt voorgesteld om dit punt zo snel mogelijk, per 1 januari 2025, te adresseren.
- De maatregel kan ertoe leiden dat de Belastingdienst meer bezwaarschriften ontvangt. De eerste inschatting is dat impact op de systemen beperkt blijft. Naar verwachting is deze maatregel uitvoerbaar per 1 januari 2025.

17. Repareren heffingslek zeevarenden

- De kennisgroep IBR IB niet winst/LB/PH heeft een standpunt ingenomen over de belastbaarheid van het inkomen van een niet in Nederland, maar in België woonachtige werknemer die zijn dienstbetrekking bij een Nederlandse werkgever als zeevarende in het internationaal verkeer volledig buiten Nederland vervult. Hierover bent u vlak voor het voorjaarsreces geïnformeerd door DGBD.
- De in Nederland gevestigde werkgever is in deze situatie verplicht om loonbelasting in te houden en af te dragen. Op grond van artikel 7.2 Wet IB 2001 is de in België woonachtige werknemer, die werkzaamheden verricht aan boord van schepen of luchtvaartuigen in het internationale verkeer, in Nederland alleen inkomstenbelasting verschuldigd als de dienstbetrekking ten hoogste *nagenoeg geheel* buiten Nederland wordt vervuld. In deze casus wordt de dienstbetrekking echter *volledig* buiten Nederland vervuld. De inspecteur dient de ingehouden loonbelasting te verrekenen met de al dan niet verschuldigde inkomstenbelasting, (o.g.v. artikel 9.2 Wet IB 2001 dan wel artikel 15 AWR), wat neerkomt op een teruggave van ingehouden loonbelasting.

- Nederland effectueert hiermee niet het exclusieve heffingsrecht zoals in het belastingverdrag tussen Nederland en België aan Nederland is toegekend, wat tot een dubbele vrijstelling kan leiden. Dit geldt niet alleen in de verhouding Nederland-België, maar ook als werknemers elders wonen en waarbij Nederland op grond van het belastingverdrag exclusief heffingsbevoegd is.
- Omdat de in België woonachtige zeevarenden in Nederland niet belastingplichtige zijn voor de inkomstenbelasting, kan de ingehouden loonbelasting in principe niet worden verrekend met de aanslag inkomstenbelasting. De inspecteur dient op grond van art. 15 AWR de ingehouden loonbelasting - zo nodig ambtshalve - bij voor bezwaar vatbare beschikking te verrekenen.
- In de praktijk is echter een praktische werkwijze ontstaan waarbij deze in België woonachtige zeevarenden een vrijstelling claimen in een aangifte inkomstenbelasting (via een C-biljet). De Belastingdienst neemt deze C-biljetten in behandeling en legt - ondanks dat betrokkene geen belastingplichtige is - een aanslag inkomstenbelasting op waarbij de ingehouden loonbelasting als voorheffing wordt verrekend.
- De Belastingdienst schat in dat het gaat om enkele tientallen gevallen per jaar. Momenteel zoeken we op basis van de aangiftedata uit of we deze inschatting nader kunnen preciseren. Betrokkenen die geen art. 15 AWR-verzoek c.q. geen C-biljet indienen, krijgen de ingehouden loonbelasting momenteel niet ambtshalve terug.
- De voor te stellen maatregel zorgt ervoor dat in de situatie waarin het heffingsrecht exclusief aan Nederland is toegewezen op grond van een belastingverdrag, Nederland diens heffingsrecht kan effectueren in situaties dat de dienstbetrekking volledig buiten Nederland wordt vervuld.
- Een eerste inschatting vanuit de Belastingdienst is dat deze maatregel uitvoerbaar is. De Belastingdienst schat in dat er geen structuuraanpassing nodig is, de maatregel kan via communicatie onder de aandacht worden gebracht.

18. Aanpassen definitie AVI's in CO2-heffing industrie

- Voor het begrip broeikasgasinstallaties wordt verwezen naar de Wet Milieubeheer (Wm);
- Een ongewenst gevolg van een wijziging in de Wm vallen AVI's zowel onder de definitie afvalverbrandingsinstallatie als broeikasgasinstallatie;
- Via een wetswijziging wordt deze omissie hersteld.

19. Apart tarief voor waterstof in de energiebelasting

- In de energiebelasting wordt waterstof nu nog hetzelfde belast als zijn fossiele tegenhanger, te weten aardgas. Daardoor is er geen fiscale prikkel om aardgas te vervangen door waterstof bij energetische toepassingen.
- Door deze maatregel zal waterstofverbruik in energetische processen in de energiebelasting tegen een apart tarief worden belast.
- Er is een structuuraanpassing nodig in de IV-systemen. Dit betekent dat inwerkingtreding op zijn vroegst mogelijk is per 1 januari 2026.

20. Specificering vrijstelling van energiebelasting op elektriciteit die wordt ingezet voor elektrolyse

- In de toekomst kan de productie van waterstof door middel van elektrolyse onder de bestaande vrijstelling voor elektriciteitsverbruik voor elektrolytische procedés vallen.
- Deze maatregel zal de vrij te stellen processtappen voor elektrolytische waterstofproductie uitbreiden naar elektriciteitsverbruik bij de voorbereiding van water voor omzetting en de stappen met duidelijkere normen beschrijven. Daarmee wordt duidelijkheid verschaft naar de waterstofsector en de Belastingdienst.

21. Aanpassing Wet IB 2001 om afspraken over heffingsrecht thuiswerkdagen in wijzigingsprotocol op Belastingverdrag Nederland-Duitsland te kunnen effectueren

- Duitsland en Nederland willen aanvullende afspraken maken over de invulling van artikel 14 niet-zelfstandige arbeid van het belastingverdrag ter voorkoming van dubbele belasting (wijzigingsprotocol).
- Concreet wordt onderhandeld over een drempelregeling op basis waarvan de grenswerker een aantal dagen per jaar kan (thuis)werken in de woonstaat zonder dat het heffingsrecht over dat deel van het salaris "metéén" verschuift naar de woonstaat. Op 8 februari jl. is hierover een ambtelijk akkoord bereikt.
- Doel van de afspraak tussen Duitsland en Nederland is dat een beperkt aantal thuiswerkdagen van 34 dagen per 12-maandsperiode niet moet leiden tot een verschuiving van het heffingsrecht (hierna: thuiswerkdrempel). Er is voor de toepassing van de thuiswerkdrempel sprake van een thuiswerkdag als een medewerker ten minste een half uur per dag thuiswerkt.
- Op basis van de huidige Wet IB 2001 zal niet in alle situaties belastingheffing mogelijk zijn over de dagen waarover Nederland (als "reguliere" werkstaat/bronstaat) op grond van de thuiswerkdrempel een heffingsrecht heeft. Het gaat dan om situaties waar geen sprake is van een inhoudingsplichtige ex artikel 6 Wet LB 1964. Dat kan zich voordoen als de werkgever niet in Nederland is gevestigd.
- Met deze maatregel kan worden geborgd dat Nederland diens heffingsrecht kan effectueren in situaties dat het heffingsrecht op basis van het wijzigingsprotocol aan Nederland wordt toegewezen. Het streven is dat het wijzigingsprotocol per 2025 in werking treedt, maar in ieder geval per 2026.

22. *Aanpassing partnerbegrip inkomstenbelasting: vervallen 27-jaarsgrens artikel 1.2 lid 4 onderdeel a Wet IB 2001*

- In de FVW25 is de afschaffing van de 27-jaarsgrens voor eerstegraads bloed- en aanverwanten uit het toeslagpartnerbegrip opgenomen. Deze afschaffing is met name bedoeld om knellende situaties met betrekking tot het partnerschap voor samengestelde gezinnen te verminderen.
- Afschaffing van de 27-jaarsgrens ook voor de inkomstenbelasting leidt tot minder verschillen tussen de partnerbegrippen voor belastingen en toeslagen en daarmee een duidelijker systeem voor de burger.
- Afschaffing van de 27-jaarsgrens kan zowel voordelig als nadelig uitwerken voor de belastingplichtige.
- Het aantal belastingplichtigen dat geraakt wordt door deze maatregel is naar verwachting zeer beperkt; een eerste inventarisatie door Analyse resulteert in 1.012 betrokken situaties (cijfers 2021); daarin zijn niet betrokken situaties waarin door het hebben van een gezamenlijke woning door ouder en kind of partnerschap voor een pensioenregeling partnerschap in de eerste lijn is ontstaan. Van deze laatste twee categorieën zijn geen gegevens beschikbaar, maar naar verwachting zijn dit hele kleine aantallen want dan moet het gaan om ouder en kind, allebei ouder dan 27 jaar, die samenwonen in een woning waarvan zij gezamenlijk eigenaar zijn of een ouder of kind die is aangemeld als partner in de pensioenregeling van de ander.

Mogelijk zelfstandige wetsvoorstellen binnen het pakket Belastingplan 2025 (naast BP25, BP25 BES en OFM25)

1. *Gedifferentieerde verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken op basis van suikergehalte*

- Naar aanleiding van de aangenomen motie Grinwis (BP 2024) wordt een wetsvoorstel opgesteld dat ziet op een gedifferentieerde verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken op basis van suikergehalte. Op dit moment geldt in de verbruiksbelasting één tarief dat voor alle dranken gelijk is. Het voorstel is dus dit tarief te laten differentiëren: hoe meer suiker de drank bevat, hoe hoger het tarief. Het doel hiervan is het verminderen van suikerconsumptie via alcoholvrije dranken.
- Bij de behandeling van het BP 2024 is ook een aanverwante motie aangenomen, waarin wordt opgeroepen tot het uitzonderen van pure vruchten- en groentesappen van de verbruiksbelasting. Dit onderwerp wordt meegenomen bij het opstellen van het voornoemde wetsvoorstel. Dat geldt ook voor de vraag of de huidige uitzondering voor zuivel- en sojadranken kan komen te vervallen.
- Wat betreft de uitvoering geeft Douane aan dat inwerkingtreding van de gedifferentieerde verbruiksbelasting op zijn vroegst mogelijk is per 1 januari 2026 (onder voorbehoud van de uitvoeringstoets). Douane geeft aan dat deze termijn naar achteren in de tijd kan verschuiven als ook het wetsvoorstel voor e-sigaretten dit jaar wordt aangenomen. Slechts één van beide voorstellen kan namelijk in lijn met de opgegeven invoeringstermijn worden gerealiseerd.
- De Kamer heeft opgeroepen de gedifferentieerde verbruiksbelasting uiterlijk per 2026 in te voeren. Gelet op het feit dat de uitvoering ministens een jaar nodig heeft, betekent dit feitelijk dat het wetsvoorstel via het pakket Belastingplan zou moeten worden ingediend. Dit punt zou dus met de Tweede Kamer moeten worden besproken.

2. *Wetgeving compensatie onterechte afwijzing MSNP*

- In november 2022 en mei 2023 is aan de TK medegedeeld dat uit onderzoek is gebleken dat een aantal burgers tussen 2012 en 2021 onterecht is afgewezen voor hun verzoek tot medewerking aan een MSNP-regeling (minnelijke schuldsanering). De Belastingdienst heeft MSNP-verzoeken onterecht afgewezen op basis van: de gehanteerde grensbedragen en/of opzet/grove schuld (O/GS) en/of een FSV-registratie en/of fraude.
- Hiermee is het vertrouwen in de Belastingdienst ernstig geschaad. Voorts heeft de Belastingdienst deze kwetsbare burgers de mogelijkheid tot het realiseren van een schuldenvrije start onterecht en onnodig aanzienlijk beperkt. Gelet daarop is een tegemoetkoming voor deze groep burgers wenselijk.
- Gelet op de wens tot internetconsultatie is het tijdpad krap om invoering per 1-1-2025 mogelijk te maken. Dit zou dus ook vergen dat het wordt meegenomen in het pakket BP25.
- Een deel van de belanghebbenden bij het wetsvoorstel verkeert nog steeds in problematische schulden, zodat inwerkingtreding op 1-1-25 zeer gewenst is.
- Ook hierover zal contact met de Kamer en de RvS nodig zijn.

3. *Wetsvoorstel geautomatiseerde besluitvorming*

- Voorstel om de grondslagen voor geautomatiseerde besluitvorming binnen de fiscaliteit te verankeren en tevens waarborgen en maatregelen voor toepassing hiervan op te nemen.
- Dit gezien recente jurisprudentie over geautomatiseerde besluitvorming en een advies van de landsadvocaat.

4. *Wetsvoorstel fiscale bedrijfsovergangsfaciliteiten 2025 (BOR/DSR deel 2)*

- In het wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2024 (36421) en in de 29 junibrief is toegezegd vier maatregelen in het vervolgwetsvoorstel 2025 met beoogde inwerkingtreding per 1 januari 2026 op te nemen. Voorts zijn er aanpassingen nodig n.a.v. het amendement voor familiebelangen. Gelet op de implementatietermijnen van de uitvoering is een aanvaarding van het wetsvoorstel per 1-1-2025 nodig.

- Voor de hieronder beschreven maatregelen wordt verwacht dat er structuuraanpassingen in de S&E-systemen nodig zijn. Deze wijzigingen hebben een implementatietijd van een jaar. Daarmee is onder voorbehoud van inpasbaarheid in het portfolio de eerstvolgende inwerkingtredingsdatum 1 januari 2026.

Versoepelen bezits- en voortzettingseis

- Deze maatregel ziet op het wegnemen van knelpunten bij bijv. herstructureringen.
- Het in beginsel versoepelen van de voortzettingseis van 5 jaar naar 3 jaar is tijdens de behandeling van het wetsvoorstel 36421 door u toegezegd.
- In de nota van 30 januari 2024 (1199) bent u akkoord gegaan met de voorgestelde versoepelingen.

ja

Tegengaan onbedoeld gebruik BOR door aanpak rollatorinvesteringen

- Om constructies met rollatorinvesteringen tegen te gaan wordt de bezitsperiode verlengd indien schenker of erflater ruimschoots de AOW gerechtigde leeftijd heeft bereikt.

ja

Tegengaan onbedoeld gebruik BOR door aanpak dubbel BOR

- Bij verkrijging van een onderneming na eerdere verkoop door dezelfde persoon, kan de BOR niet meer worden toegepast tot een bedrag van de eerdere verkoopprijs.

ja

Uitsluiten niet-reguliere aandelen van BOR en DSR ab

- Toegang tot de BOR en de DSR ab wordt beperkt tot reguliere aandelen met een minimaal belang van 5% in het geplaatste kapitaal.

ja

Enkele wijzigingen BOR/DSRab i.v.m. aangenomen amendement bij BP24

- Tijdens de behandeling van het wetsvoorstel aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2024 is amendement nr. 11 aangenomen dat deels ziet op toegang tot de BOR voor familiebedrijven en kleine belangen, met inwerkingtreding 1 januari 2025.
- Dit amendement zit echter niet goed in elkaar, waardoor wetstechnische en beleidsmatige wijzigingen nodig zijn.

ja

- U ontvangt op korte termijn een bredere nota over de maatregelen in het vervolgwetsvoorstel en de uitvoering van de moties nr. 88 van Grinwis en Stoffer (splitsing beleggingsvermogen en ondernemingsvermogen vereenvoudigen) en nr. 90 van Stoffer c.s. (monitoring uitvoering van 36421).

Ministerie van Financiën

DEPARTEMENTAAL VERTROUWELIJK
TER INFORMATIE
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken

Persoonsgegevens

nota

Update aanpassing kavelruil- en splitsingsvrijstelling

Datum
20 februari 2024

Notanummer
2024-0000193424

Bijlagen
geen

Aanleiding

Vorig jaar heeft u akkoord gegeven op aanpassingen van de voorwaarden voor de kavelruil- en splitsingsvrijstelling in de overdrachtsbelasting voor te bereiden. In deze nota stellen wij u op de hoogte van de stand van zaken rond deze dossiers.

Kernpunten

- In het kader van de taakstelling constructiebestrijding die het kabinet zichzelf in 2022 heeft opgelegd worden voor zowel de kavelruilvrijstelling als de splitsingsvrijstelling in de overdrachtsbelasting aanpassingen voorbereid. Voor beide geldt dat de Belastingdienst heeft gesignaleerd dat deze vrijstellingen (mede) worden gebruikt voor constructies.
- In september vorig jaar heeft het kabinet aangekondigd in het voorjaar een voorstel tot aanpassing van deze vrijstellingen in internetconsultatie te brengen.
- Ten aanzien van de kavelruilvrijstelling geldt dat naar verwachting rond eind maart een conceptwetsvoorstel voor akkoord voor internetconsultatie aan de ministerraad aangeboden kan worden. Op verzoek van LNV en specialisten van het Interprovinciaal Overleg (IPO) wordt nog verkend in hoeverre agrarische bedrijfswoningen onder de vrijstelling kunnen blijven vallen.
- Voor de aanpassing van de splitsingsvrijstelling wordt nog gewerkt aan de raming. Voordat we de maatregel aanbieden voor internetconsultatie willen we een beter beeld hebben van de budgettaire impact. Daarom zal in samenwerking met de Belastingdienst gekeken worden op welke wijze tot een goede inschatting van het fiscaal belang gekomen kan worden. Omdat deze wijziging, als hij voldoende voldragen is, kan meelopen in het Eindejaarsbesluit is het mogelijk dat deze wetgeving later dit jaar wordt afgerond.
- Voor beide maatregelen voorziet de Belastingdienst vooralsnog een vereenvoudiging/besparing voor de uitvoering.

Toelichting

Kavelruilvrijstelling

- De kavelruilvrijstelling wordt aangepast ter bestrijding van constructies en in het kader van vereenvoudiging van de uitvoering- en handhaving door de Belastingdienst. In de praktijk is namelijk gebleken dat de vrijstelling

van overdrachtsbelasting bij een vrijwillige kavelruil ook gebruikt wordt om transacties te structureren met als voornaamste doel het verkrijgen van een fiscaal voordeel. Op deze wijze worden woningen, bedrijfsgebouwen en andere opstallen die niet agrarisch worden geëxploiteerd vrij van overdrachtsbelasting verkregen, zonder dat deze enig verband houden met de verbetering van het landelijk gebied, waarvoor het instrument van kavelruil dient.

- De aanpassingen zien op de volgende onderdelen:
  - De kavelruilvrijstelling is niet langer van toepassing op de verkrijging van woningen, de ondergrond en eventuele aanhorigheden daarbij begrepen. Onderzocht wordt of agrarische bedrijfswoningen wel onder het bereik van de vrijstelling kunnen blijven, zoals gewenst door LNV.
  - De kavelruilvrijstelling is niet langer van toepassing op de verkrijging van andere opstallen, en de ondergrond daarvan, tenzij die opstal ten behoeve van de landbouw bedrijfsmatig geëxploiteerd wordt (de landbouweis).
  - Voor de opstallen die wel voldoen aan de landbouweis en daardoor in aanmerking komen voor de kavelruilvrijstelling, geldt dat de bedrijfsmatig agrarische exploitatie gedurende ten minste tien jaren als zodanig moet worden voortgezet (de voortzettingseis).
  - Als niet aan de voortzettingseis wordt voldaan is alsnog overdrachtsbelasting verschuldigd, behalve indien niet aan de voortzettingseis wordt voldaan als gevolg van het feit dat een opstal door overheidsbeleid aan de landbouw wordt onttrokken ten behoeve van de ontwikkeling en instandhouding van natuur en landschap.
  - De maatregel houdt voor onbebouwde grond geen enkele beperking van de huidige regeling in. Voor onbebouwde grond geldt de landbouweis en daarmee de voortzettingseis niet.
- De Belastingdienst geeft aan dat deze aanpassingen leiden tot een vereenvoudiging voor de uitvoering.
- Het budgettaire belang van de aanpak van de kavelruilvrijstelling bedraagt 3 mln. per jaar als agrarische bedrijfswoningen niet worden vrijgesteld. Er wordt op dit moment gekeken naar het budgettaire belang van agrarische bedrijfswoningen.
- LNV en medewerkers vanuit verschillende provincies hebben aangegeven het belangrijk te vinden dat agrarische bedrijfswoningen onder de kavelruilvrijstelling kunnen blijven vallen. LNV stelt dit als voorwaarde voor het positief adviseren ten aanzien van de internetconsultatie. Hoewel gesteld kan worden dat het niet onlogisch zou zijn dat ook een agrarisch ondernemer overdrachtsbelasting betaalt voor de verkrijging van zijn woonhuis, benadrukken LNV en de provincies het belang van vrijwillige kavelruil voor het landelijk gebied. Zij stellen dat de agrariër in dezen bijzonder is omdat deze bij zijn bedrijf zal willen wonen, en voorzien dat het instrument vrijwillige kavelruil aan nut verliest als agrarische bedrijfswoningen niet meer langs die weg vrijgesteld van overdrachtsbelasting kunnen worden overgedragen.
- Wij stellen daarom voor om de agrarische bedrijfswoning onder de kavelruilvrijstelling te laten blijven vallen. Het fiscaal belang hiervan is naar verwachting beperkt. Wij zijn momenteel verder aan het uitzoeken of

een dergelijke uitzondering voor agrarische bedrijfswoningen goed en uitvoerbaar kan worden afgebakend.
- Wij zullen de precieze uitwerking van de agrarische bedrijfswoning verder onderzoeken tijdens de internetconsultatie.
- Wij hebben het voornemen dit voorstel in het voorjaar ter internetconsultatie aan te bieden. Hierover ontvangt u binnenkort een nota.

Splitsingsvrijstelling

- Bij nota van eind juni vorig jaar bent u geïnformeerd over ons voorstel voor aanpassing van de voorwaarden van de splitsingsvrijstelling in de overdrachtsbelasting zodat de voorwaarden voor de splitsingsvrijstelling meer in lijn zijn met de voorwaarden voor de andere ondernemingsfaciliteiten in de overdrachtsbelasting. U heeft de opdracht gegeven dit voorstel verder uit te werken.
- Wij hebben dit voorstel verder uitgewerkt en komen kort samengevat tot het volgende voorstel:
    - Een aanhoudingseis van 3 jaar van het belang in de gesplitste vennootschap: na de splitsing moet de verkrijger nog ten minste drie jaar in het bezit zijn van alle bij de splitsing verkregen aandelen.
    - Een voortzettingseis van de onderneming van de gesplitste vennootschap van 3 jaar: na de splitsing moet de onderneming of een zelfstandig deel daarvan, van de gesplitste rechtspersoon nog ten minste drie jaar worden voortgezet door de verkrijger.
    - Een algemenere antimisbruikbepaling als slot op de deur.
- De Belastingdienst voorziet een vereenvoudiging voor de uitvoering.
- Er wordt nog gewerkt aan de raming. Het blijkt vooralsnog moeilijk om op basis van de beschikbare data een goede raming te maken. Er vinden nog overleggen plaats met de Belastingdienst om meer data beschikbaar te krijgen en zodoende tot een betrouwbare budgettaire inschatting te komen.
- Op basis hiervan kan in het voorjaar besloten worden welk vervolg hieraan wordt gegeven. Hierover ontvangt u te zijner tijd een nota.

Communicatie
N.v.t.

Politiek/bestuurlijke context

- In eerdere berichtgeving is aangekondigd dat de aanpassingen voor de kavelruilvrijstelling en de splitsingsvrijstelling in het voorjaar worden geconsulteerd.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

DEPARTEMENTAAL VERTROUWELIJK
TER INFORMATIE
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken

Persoonsgegevens

nota

Update aanpassing kavelruil- en splitsingsvrijstelling

Datum
20 februari 2024

Notanummer
2024-0000193424

Bijlagen
geen

Aanleiding

Vorig jaar heeft u akkoord gegeven op aanpassingen van de voorwaarden voor de kavelruil- en splitsingsvrijstelling in de overdrachtsbelasting voor te bereiden. In deze nota stellen wij u op de hoogte van de stand van zaken rond deze dossiers.

Kernpunten

- In het kader van de taakstelling constructiebestrijding die het kabinet zichzelf in 2022 heeft opgelegd worden voor zowel de kavelruilvrijstelling als de splitsingsvrijstelling in de overdrachtsbelasting aanpassingen voorbereid. Voor beide geldt dat de Belastingdienst heeft gesignaleerd dat deze vrijstellingen (mede) worden gebruikt voor constructies.
- In september vorig jaar heeft het kabinet aangekondigd in het voorjaar een voorstel tot aanpassing van deze vrijstellingen in internetconsultatie te brengen.
- Ten aanzien van de kavelruilvrijstelling geldt dat naar verwachting rond eind maart een conceptwetsvoorstel voor akkoord voor internetconsultatie aan de ministerraad aangeboden kan worden. Op verzoek van LNV en specialisten van het Interprovinciaal Overleg (IPO) wordt nog verkend in hoeverre agrarische bedrijfswoningen onder de vrijstelling kunnen blijven vallen.
- Voor de aanpassing van de splitsingsvrijstelling wordt nog gewerkt aan de raming. Voordat we de maatregel aanbieden voor internetconsultatie willen we een beter beeld hebben van de budgettaire impact. Daarom zal in samenwerking met de Belastingdienst gekeken worden op welke wijze tot een goede inschatting van het fiscaal belang gekomen kan worden. Omdat deze wijziging, als hij voldoende voldragen is, kan meelopen in het Eindejaarsbesluit is het mogelijk dat deze wetgeving later dit jaar wordt afgerond.
- Voor beide maatregelen voorziet de Belastingdienst vooralsnog een vereenvoudiging/besparing voor de uitvoering.

Toelichting

Kavelruilvrijstelling

- De kavelruilvrijstelling wordt aangepast ter bestrijding van constructies en in het kader van vereenvoudiging van de uitvoering- en handhaving door de Belastingdienst. In de praktijk is namelijk gebleken dat de vrijstelling

van overdrachtsbelasting bij een vrijwillige kavelruil ook gebruikt wordt om transacties te structureren met als voornaamste doel het verkrijgen van een fiscaal voordeel. Op deze wijze worden woningen, bedrijfsgebouwen en andere opstallen die niet agrarisch worden geëxploiteerd vrij van overdrachtsbelasting verkregen, zonder dat deze enig verband houden met de verbetering van het landelijk gebied, waarvoor het instrument van kavelruil dient.

- De aanpassingen zien op de volgende onderdelen:
  - De kavelruilvrijstelling is niet langer van toepassing op de verkrijging van woningen, de ondergrond en eventuele aanhorigheden daarbij begrepen. Onderzocht wordt of agrarische bedrijfswoningen wel onder het bereik van de vrijstelling kunnen blijven, zoals gewenst door LNV.
  - De kavelruilvrijstelling is niet langer van toepassing op de verkrijging van andere opstallen, en de ondergrond daarvan, tenzij die opstal ten behoeve van de landbouw bedrijfsmatig geëxploiteerd wordt (de landbouweis).
  - Voor de opstallen die wel voldoen aan de landbouweis en daardoor in aanmerking komen voor de kavelruilvrijstelling, geldt dat de bedrijfsmatig agrarische exploitatie gedurende ten minste tien jaren als zodanig moet worden voortgezet (de voortzettingseis).
  - Als niet aan de voortzettingseis wordt voldaan is alsnog overdrachtsbelasting verschuldigd, behalve indien niet aan de voortzettingseis wordt voldaan als gevolg van het feit dat een opstal door overheidsbeleid aan de landbouw wordt onttrokken ten behoeve van de ontwikkeling en instandhouding van natuur en landschap.
  - De maatregel houdt voor onbebouwde grond geen enkele beperking van de huidige regeling in. Voor onbebouwde grond geldt de landbouweis en daarmee de voortzettingseis niet.
- De Belastingdienst geeft aan dat deze aanpassingen leiden tot een vereenvoudiging voor de uitvoering.
- Het budgettaire belang van de aanpak van de kavelruilvrijstelling bedraagt 3 mln. per jaar als agrarische bedrijfswoningen niet worden vrijgesteld. Er wordt op dit moment gekeken naar het budgettaire belang van agrarische bedrijfswoningen.
- LNV en medewerkers vanuit verschillende provincies hebben aangegeven het belangrijk te vinden dat agrarische bedrijfswoningen onder de kavelruilvrijstelling kunnen blijven vallen. LNV stelt dit als voorwaarde voor het positief adviseren ten aanzien van de internetconsultatie. Hoewel gesteld kan worden dat het niet onlogisch zou zijn dat ook een agrarisch ondernemer overdrachtsbelasting betaalt voor de verkrijging van zijn woonhuis, benadrukken LNV en de provincies het belang van vrijwillige kavelruil voor het landelijk gebied. Zij stellen dat de agrariër in dezen bijzonder is omdat deze bij zijn bedrijf zal willen wonen, en voorzien dat het instrument vrijwillige kavelruil aan nut verliest als agrarische bedrijfswoningen niet meer langs die weg vrijgesteld van overdrachtsbelasting kunnen worden overgedragen.
- Wij stellen daarom voor om de agrarische bedrijfswoning onder de kavelruilvrijstelling te laten blijven vallen. Het fiscaal belang hiervan is naar verwachting beperkt. Wij zijn momenteel verder aan het uitzoeken of

een dergelijke uitzondering voor agrarische bedrijfswoningen goed en uitvoerbaar kan worden afgebakend.
- Wij zullen de precieze uitwerking van de agrarische bedrijfswoning verder onderzoeken tijdens de internetconsultatie.
- Wij hebben het voornemen dit voorstel in het voorjaar ter internetconsultatie aan te bieden. Hierover ontvangt u binnenkort een nota.

Splitsingsvrijstelling

- Bij nota van eind juni vorig jaar bent u geïnformeerd over ons voorstel voor aanpassing van de voorwaarden van de splitsingsvrijstelling in de overdrachtsbelasting zodat de voorwaarden voor de splitsingsvrijstelling meer in lijn zijn met de voorwaarden voor de andere ondernemingsfaciliteiten in de overdrachtsbelasting. U heeft de opdracht gegeven dit voorstel verder uit te werken.
- Wij hebben dit voorstel verder uitgewerkt en komen kort samengevat tot het volgende voorstel:
    - Een aanhoudingseis van 3 jaar van het belang in de gesplitste vennootschap: na de splitsing moet de verkrijger nog ten minste drie jaar in het bezit zijn van alle bij de splitsing verkregen aandelen.
    - Een voortzettingseis van de onderneming van de gesplitste vennootschap van 3 jaar: na de splitsing moet de onderneming of een zelfstandig deel daarvan, van de gesplitste rechtspersoon nog ten minste drie jaar worden voortgezet door de verkrijger.
    - Een algemenere antimisbruikbepaling als slot op de deur.
- De Belastingdienst voorziet een vereenvoudiging voor de uitvoering.
- Er wordt nog gewerkt aan de raming. Het blijkt vooralsnog moeilijk om op basis van de beschikbare data een goede raming te maken. Er vinden nog overleggen plaats met de Belastingdienst om meer data beschikbaar te krijgen en zodoende tot een betrouwbare budgettaire inschatting te komen.
- Op basis hiervan kan in het voorjaar besloten worden welk vervolg hieraan wordt gegeven. Hierover ontvangt u te zijner tijd een nota.

Communicatie
N.v.t.

Politiek/bestuurlijke context

- In eerdere berichtgeving is aangekondigd dat de aanpassingen voor de kavelruilvrijstelling en de splitsingsvrijstelling in het voorjaar worden geconsulteerd.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

vb. ma. 26/2, 15.00-15.30
di. 27/2, 8.30-9.00

Ministerie van Financiën

TER BESPREKING
Aan
de minister
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Algemene Financiële en Economische Politiek

Persoonsgegevens

nota

Annotatie BWO Klimaatvoorjaarsbesluitvorming

Datum
22 februari 2024

Notanummer
2024-0000175455

Bijlagen
1. Bespreeknota BWO

Aanleiding

U (minister en stas FB) heeft op dinsdag 27 februari een BWO over klimaatbesluitvorming in het voorjaar. Op maandagmiddag 26 februari bespreken we dit overleg met u voor.

Kernpunten

- De bespreeknota die in het BWO voorligt vindt u in de bijlage. Het doel van het overleg is de strategie voor de klimaatbesluitvorming in het voorjaar voor te bespreken – ter voorbereiding op de BWO's met de vakministers en bespreking van de dekkingsopgave in de Vierhoek.
- Concreet liggen de volgende punten ter bespreking voor:
  1. Beprijzingsmaatregelen die eerder zijn afgesproken, maar waar nog besluitvorming over de concrete invulling moet plaatsvinden.
  2. Mogelijke inzet op nieuwe normerende/beprijzende maatregelen, omdat de balans van het klimaatpakket is verslechterd (met name landbouw en mobiliteit).
  3. Nieuwe ronde van het Klimaatfonds:
     a. Er zijn voorstellen voor nieuwe uitgavenmaatregelen gedaan, waar politiek akkoord op moet worden gegeven. Daarnaast is ons voorstel deze nieuwe uitgaven te koppelen aan nieuwe normerende/beprijzende maatregelen.
     b. Voor de bestaande koppeling van Klimaatfondsmiddelen aan normerende/beprijzende maatregelen, afspraak aanscherpen dat de normerende/beprijzende maatregel akkoord moet zijn door het parlement, voordat de middelen worden vrijgegeven (i.p.v. akkoord in MR).
  4. Eventuele ideeën voor de dekkingsopgave FKM industrie en salderingsregeling (dit wordt besloten in de vierhoek)
- Hieronder vindt u vindt u de voorgestelde inbreng per discussiepunt.

· SDE. ↗
· Check studie groep van EV & grondslag

- dilemma A2
- koppelen uitgaven aan normering door TK

Discussiepunten

1. *Hoe kijkt u aan tegen de balans van normerende, beprijzende en subsidiërende maatregelen, gegeven het wegvallen en doorschuiven van verschillende normeren en beprijzende maatregelen? Hoe beschouwt u in dit opzicht het nodige ambitieniveau voor de klimaatbesluitvorming in het voorjaar?*
   Voorgestelde inbreng:
   - De situatieschets in de bespreeknota is wat ons betreft het uitgangspunt voor de klimaatbesluitvorming.
   - Het PBL laat in de KEV 2023 zien dat het 60% reductiedoel buiten bereik is en het onzeker is dat het 55% doel wordt behaald. Vanwege de weggestemde en de doorgeschoven maatregelen is de kans groot dat we niet meer op koers liggen: Kijkend naar de maatregelen die politiek onhaalbaar zijn geworden danwel controversieel zijn verklaard, zitten we op circa 10 Mton. Met het risico dat van uitstel afstel komt, zet dat de doelen fors onder druk.
   - Het beleidspakket raakt dan ook uit balans. Normerende en beprijzende maatregelen worden uitgesteld terwijl de uitgaven doorgaan.
   - Voor zowel doelbereik als de overheidsfinanciën zijn aanvullende lastenmaatregelen nodig.
   - De inzet van Financiën is voor dit voorjaar:
     1. Besluitvorming over concrete vormgeving van beprijzingsmaatregelen die al waren afgesproken, maar nog moesten uitgewerkt. (zie ook beslispunt 2).
     2. Besluitvorming over extra normerende/beprijzende maatregelen in met name de landbouw en mobiliteit, om de balans van het pakket te herstellen. Het ambitieniveau kan zijn om de maatregelen die geen doorgang vinden (of zijn doorgeschoven) te compenseren qua CO2-reductie. (zie ook beslispunt 3).
     3. Koppeling nieuwe uitgaven klimaatfonds aan nieuwe normerende/beprijzende maatregelen (zie ook beslispunt 4 en 5)
     4. Derving van FKM industrie en afbouw salderingsregeling dekken (zie beslispunt 6).

2. *Bent u het eens met onderstaande inzet ten aanzien van de uitwerking van beprijzingsmaatregelen die vorig jaar al waren afgesproken, maar nog concreet moesten worden ingevuld?*

   - U kunt aangeven dat u deze inzet deelt. Het gaat om beprijzings-maatregelen die vorig jaar niet controversieel zijn verklaard, maar wel belangrijk zijn voor het doelbereik.
   - De voorgestelde inzet op de beprijzingsmaatregelen zal de komende maand terugkomen in verschillende BWO's:
   - BWO industrie (inclusief circulaire economie):
     - *Gevolgen wegstemmen FKM industrie:* U kunt aangeven dat onze inzet is dat de verhoging van de minimum CO2-prijs en het afschaffen van de vrijstelling duaal kolen zo snel mogelijk weer als wetsvoorstel wordt aangeboden aan de Tweede Kamer. Voor de vrijstelling metallurgische/mineralogische industrie is op verzoek van de Tweede Kamer een nieuwe impactanalyse gestart (medio juni gereed). Besluitvorming over het al dan niet indienen van een aangepast wetsvoorstel metallurgische/mineralogische kan dus nog niet dit

voorjaar. Dit voorjaar moet wel dekking voor de derving gevonden worden (zie ook bespreekpunt 6).

- *Verlaagd energiebelastingtarief waterstof*: deze maatregel zet de toekomstige prikkels in de energiebelasting beter; waterstof wordt steeds groener, maar valt nu onder hetzelfde tarief als aardgas (en dat tarief stijgt door de klimaatmaatregelen steeds verder). Het is een afspraak uit het vorige voorjaarspakket en kan naar verwachting op brede steun rekenen. Er is mogelijk een zeer beperkte budgettaire derving, waarvoor wel nog dekking moet worden gevonden dit voorjaar (terugvaloptie is dekking via verhoging tarief schijf 4 en 5 energiebelasting aardgas).
- *Aanscherping CO2-heffing afvalverbrandingsinstallaties (AVI's):* De aanscherping van de CO2-heffing met 1 Mton in het BP2025 is conform afspraak vorig jaar en sowieso verstandig om te doen. Naar verwachting zijn echter meer beprijzende maatregelen nodig om te komen tot een goed borgend pakket. Vorig jaar is daarom afgesproken in al geplande evaluaties (van onder andere de afvalstoffenbelasting) te bezien hoe het beprijzings-instrumentarium beter kan worden ingericht om recycling beter te stimuleren. Dit is echter nog niet afgerond. We willen dit voorjaar de afspraak wel herbevestigen dat op basis van deze verkenning in bredere zin zal worden bekeken welke verdere aanscherping van het beprijzingsinstrumentarium nodig is; nadat deze besluitvorming volledig is afgerond kunnen wat FIN betreft pas de gereserveerde middelen voor maatwerkafspraken voor AVI's worden vrijgegeven (in het Klimaatfonds is strikt genomen alleen de CO2-heffing als voorwaarde gesteld).
- *Generieke aanscherping tarief CO2-heffing industrie:* inzet is om de tarieven van de CO2-heffing industrie voor 2030 en 2032 te verhogen op basis van de nieuwe tariefstudie van PBL (begin maart beschikbaar). Conform afspraak voorjaarspakket 2023. NB. indien als dekking voor FKM industrie wordt gekozen voor verhoging van de 4e en 5e schijf gas, dan moet rekening worden gehouden met interactie met besluitvorming over tariefaanscherping van de CO2-heffing voor de industrie (dan is lager tarief CO2-heffing nodig om het doel te borgen).

- <u>BWO mobiliteit:</u>
  - Voor de uitwerking van de al afgesproken beprijzingsmaatregelen ligt in het BWO mobiliteit alleen de opt-in ETS voor de binnenvaart op tafel. Daarnaast is de inzet van FIN om ook nieuwe normerende/beprijzende maatregelen proberen af te spreken, zie hiervoor beslispunt 4.
  - *Opt-in ETS2*: inzet van FIN is om gebruik te maken van de opt-in, zodat de levering van alle fossiele brandstoffen onder ETS2 gebracht gaat worden. Deze afspraak is vorig jaar al in potlood gemaakt, met toezegging dat dit voorjaar finale besluitvorming plaatsvindt. Een brede opt-in maakt de uitvoering van de ETS2 veel eenvoudiger en zorgt er voor dat de reductie van fossiele brandstoffen op Europees niveau wordt geborgd. Het is daarnaast belangrijk dat de opt-in voor de binnenvaart wordt ingevoerd, want de emissies worden in deze sector nog helemaal niet beprijsd. Dit besluit ligt naar verwachting echter gevoelig bij IenW, omdat het leidt tot een lastenverzwaring voor de binnenvaartsector. In ruil voor de opt-in heeft de binnenvaart

in het vorige voorjaar echter ook extra middelen uit het klimaatfonds gekregen.

- BWO landbouw (met name glastuinbouw):
  - Voor de uitwerking van de al afgesproken beprijzingsmaatregelen ligt in het BWO landbouw (met name glastuinbouw) in principe alleen de opt-in voor de glastuinbouw voor. Over de aanscherping van het tarief CO2-heffing glastuinbouw kan namelijk pas in augustus worden besloten, omdat de nieuwe tariefstudie dan pas beschikbaar is.
  - Het is belangrijk dat de opt-in ETS er ook voor de glastuinbouw komt, omdat dit de uitvoering gemakkelijker maakt en een ongelijk speelveld tussen Nederlandse glastuinbouwbedrijven voorkomt.
  - Mogelijk ligt de opt-in gevoelig bij de glastuinbouw, omdat dit boven het pakket van BP2024 komt. U kunt desgewenst toezeggen dat u achter het glastuinbouwpakket staat, en bereid bent te kijken naar de gevolgen voor de balans binnen dit pakket van de opt-in.

3. *Wilt u inzetten op aanvullende normerende en beprijzende maatregelen om de balans van het pakket te verbeteren (ook t.a.v. reeds overgehevelde middelen uit het Klimaatfonds en aan middelen voor subsidies die vorig jaar zijn gereserveerd)? Zo ja, op welke maatregelen wilt u inzitten in de BWO's met de sectordepartementen?*

- U kunt aangeven dat u in wil zetten op aanvullende normerende en beprijzende maatregelen (ook t.a.v. reeds overgehevelde middelen uit het Klimaatfonds en aan middelen voor subsidies die vorig jaar zijn gereserveerd) om de balans van het pakket te herstellen en het klimaatdoel niet uit het oog te verliezen:
  - Op hoofdlijnen is er voor 16,7 mld. reeds overgeheveld van het Klimaatfonds naar departementale begrotingen. Verder is op de Aanvullende Post nog 15,4 mld. gereserveerd voor het Klimaatfonds voor specifieke maatregelen en 5,8 mld. onbestemd.
  - In bijlage 2 en 3 is gedetailleerd weergegeven om welke maatregelen het gaat en in welke mate deze zijn gekoppeld aan normerende en beprijzende maatregelen. De koppelingen zitten voornamelijk bij de sector industrie en circulaire economie en sectoroverstijgende maatregelen.
- U kunt aangeven dat de meest impactvolle controversieel verklaarde maatregelen vooral zitten in de sectoren landbouw en mobiliteit, zoals 'Betalen naar Gebruik' en het 'Nationaal programma landelijk gebied', en dat u de nieuwe maatregelen dus ook vooral binnen die sectoren zoekt. Daarnaast is aanvullend beleid in de gebouwde omgeving mogelijk en is aanscherping van de raffinageroute (normering) en generieke normering van negatieve emissies wenselijk.
- Het gesprek over aanvullende maatregelen zal naar verwachting vooral in het BWO mobiliteit, het BWO landbouw en (afhankelijk van uw inzet) het

BWO gebouwde omgeving:

- De gebouwde omgeving krijgt veel middelen uit het Klimaatfonds, maar borgend en normerend beleid voor koopwoningen ontbreekt nog.

Daarnaast zijn de voorgenomen tariefaanpassingen in de energiebelasting doorgeschoven naar een volgend kabinet.

- Indien u de balans van het pakket wil verbeteren, dan kunt u inzetten op de introductie van een normering voor koopwoningen: dit is een norm die verplicht om binnen twee jaar na transactiemoment de woning te verduurzamen. Deze maatregel heeft vorig jaar ook op tafel gelegen, maar toen was er onvoldoende politiek draagvlak voor.

<u>BWO landbouw:</u>

- Voor de landbouw geldt dat de opgave voor 4 megaton grotendeels nog niet is ingevuld. Door het vervallen van de derogatie ontstaat de komende jaren daarnaast een groot mestoverschot. Dit leidt tot aanvullende problematiek in de landbouwsector, waardoor (op korte termijn) extra maatregelen genomen moeten worden ("actieplan mest").Dit biedt een haakje om dit voorjaar te besluiten over maatregelen die het mestprobleem verkleinen én verstandig zijn vanuit de klimaatproblematiek:
  - Bij het samenstellen van de lijst met mogelijke maatregelen is gekeken naar maatregelen die gericht zijn op mest.
  - Er zijn beperkte mogelijkheden voor normerende en beprijzende maatregelen die snel effect hebben. Maatregelen die genomen kunnen worden op basis van de meststoffenwet, zoals afromen bij verhandeling en generieke korting, worden momenteel door LNV uitgewerkt in het kader van een actieplan mest. Deze maatregelen zullen ook helpen voor de klimaatopgave.
  - U kunt aangeven dit zoveel mogelijk in samenhang te bezien en in te zetten op het treffen van deze normerende maatregelen.
  - Daarnaast kunt u aangeven dat voorbereidingen moeten worden getroffen voor het nemen van normerende maatregelen om de veestapel te verkleinen t.b.v. mest/dierwaardigheid/klimaat/stikstofdoelen op de langere termijn, zodat een volgend kabinet deze kan inzetten. Bijvoorbeeld het mogelijk maken van een generieke korting op dierrechten op basis van de klimaatopgave of het invoeren van een GVE-norm.

NB. Voor de klimaatdoelen (2030 en verder) zijn meer reductiemaatregelen in de landbouwsector nodig, zoals het op termijn overstappen op een vorm van doelsturing (emissieheffing of emissierechten).

<u>BWO mobiliteit:</u>

- Voor mobiliteit kunt u aangeven dat aanvullende normerende/beprijzende maatregelen gericht op elektrische auto's inderdaad nodig zijn. Ten eerste zijn de klimaatdoelen voor de mobiliteitssector nog niet binnen bereik. Ten tweede vervalt vanaf 2026 de huidige korting in de motorrijtuigenbelasting voor elektrische auto's. Elektrische auto's zijn zwaarder zouden hierdoor per 2026 meer belasting gaan betalen dan reguliere auto's. Dit zorgt voor veel onzekerheid en een afwachtende houding in de markt. Over de motorrijtuigenbelasting voor EV's vanaf 2026 is snel duidelijkheid nodig, waarbij een eventuele aanpassing bij voorkeur via het BP25 loopt.
- Indien de ambitie is om een goed pakket voor elektrische auto's te maken dat daadwerkelijk het halen van de klimaatdoelen in de mobiliteitssector dichterbij brengt, dan adviseren we een combinatie van in ieder geval de volgende maatregelen: een gewichtscorrectie in de motorrijtuigenbelasting voor EV's, een verdubbeling van de bpm voor fossiele auto's en normering van de zakelijke leasemarkt. De budgettaire derving door grondslagerosie moet

daarnaast worden gedekt. Mogelijk kan aanscherping van de vliegbelasting of het progressiever maken van de tarieven in de motorrijtuigenbelasting (grote auto's gaan meer betalen) hier deels voor worden ingezet; vanuit FIN is er bereidheid om in brede zin te kijken naar dekkingsopties binnen het lastendomein.

<u>Overkoepelend (in eerste instantie bespreken met MKE, mogelijk ook in een aantal sector BWO's):</u>

- *Negatieve emissies:* U kunt aandacht vragen voor negatieve emissies; om in 2050 klimaatneutraal te worden is het belangrijk dat negatieve emissies worden gerealiseerd, zodat eventuele restemissies kunnen worden gecompenseerd. Momenteel wordt alleen een subsidie voor negatieve emissies (via de SDE++) voorgesteld, maar ontbreekt een borgend instrument. We stellen voor om af te spreken dat de subsidie wordt gecombineerd met het uitwerken van een generiek normerend instrument. EZK stelt dat EU ETS negatieve emissies zal afdwingen, maar dat is nog onzeker. De huidige richtlijn sluit gesubsidieerde negatieve emissies uit van 'beloning' met emissierechten. Het risico is dat de SDE++ dan gaat van een garantie-instrument naar een bekostigingsinstrument.
- *Fossiele subsidies:* Mogelijk zal MKE voorstellen om de afbouwpaden voor fossiele subsidies concreter vorm te geven. U kunt vragen welke concrete ideeën hij hiervoor heeft en daarna het volgende aangeven:
  - Voor de fossiele subsidies die in het Bouwstenenrapport zijn geplaatst in het bakje "overweeg nationaal afbouwpad" zien we dit voorjaar een aantal mogelijkheden:
    - Er kan worden gekeken naar afschaffing van het verlaagd mrb tarief bestelauto ondernemers en naar aanscherping van de vliegbelasting (nationale tegenmaatregel voor fossiele subsidie op kerosine).Het voorstel om de vrijstelling duaal verbruik kolen af te schaffen kan opnieuw worden ingediend.
    - Voor metallurgisch/mineralogisch loopt een nieuwe impactanalyse op basis van motie TK. Deze impactanalyse is medio juni klaar en op basis hiervan kan een besluit worden genomen over het al dan niet indienen van een aangepast wetsvoorstel metallurgische/mineralogische (dat kan dus nog niet dit voorjaar).
    - Een deel van de regelingen (o.a. teruggaafregeling energiebelasting non-profit instellingen) raakt kwetsbare groepen en kan het best in een breder beleidspakket worden afgeschaft.
    - Voor de accijnsverschillen tussen diesel/benzine is voorgesteld om afbouw te combineren met Betalen naar Gebruik (om nadelige grenseffecten te voorkomen).
  - Daarnaast kan worden ingezet op het maken van concrete afspraken t.a.v. de internationale inzet om fossiele regelingen af te schaffen. Zo kan bijvoorbeeld worden afgesproken dat Nederland zich gaat inzetten om samen met buurlanden de accijnsvrijstelling voor binnenvaart af te schaffen.
  - Tot slot kunnen de onderzoeksvoorstellen in het Bouwstenenrapport worden omarmd. Zo kan vervolgonderzoek worden aangekondigd naar de aanbeveling om de energiebelasting op aardgas te hervormen.

4. *Hoe kijkt u aan tegen de bestaande koppeling van middelen van het Klimaatfonds met normeren en beprijzen?*
   - U kunt aangeven dat voor het behoud van de beleidsmix het van belang is dat er een koppeling is én blijft tussen enerzijds de normeringen en beprijzingen en anderzijds de subsidies uit het Klimaatfonds.
   - Gegeven de demissionaire status van het kabinet is er een risico dat alleen het 'zoet' wordt uitgedeeld en niet het 'zuur'.
   - U kunt daarom aangeven dat u wil dat de bestaande koppelingen concreet worden vormgegeven in de zin dat de voorstellen voor normeringen en beprijzingen door beide Kamers gepasseerd moeten zijn voordat de subsidies worden uitgekeerd (voorwaarde 6).

5. *Bent u het ermee eens dat aan nieuwe subsidieregelingen vanuit het Klimaatfonds beprijzende en normerende maatregelen verbonden dienen te worden?*
   - U kunt aangeven dat u het hiermee eens bent en dat u zich kunt vinden in de voorgestelde koppelingen in tabel 3. Ook kunt u aangeven dat u eventuele aanvullende koppelingen ondersteunt.
   - U kunt benadrukken, dat ook voor nieuwe koppelingen, het van belang is dat de normeringen en beprijzingen door beide Kamers gepasseerd zijn voordat de subsidies worden uitgekeerd. Anders is er alsnog een risico dat de beleidsmix uit balans raakt.

6. *Heeft u suggesties of denkrichtingen ter overweging voor de besluitvorming ter invulling van de dekkingsopgave in de Vierhoek?*
   - U kunt aangeven dat u dit BWO wil benutten om van gedachten te wisselen met EZK voor het dekken van de ontstane derving. Dit als input voor de besluitvorming later in het voorjaar.
   - Deze derving is vooral het gevolg van het verwerpen van het wetsvoorstel industrie en elektriciteit (en daarbinnen vooral door het niet afschaffen van de vrijstelling metallurgisch een mineralogisch procedés) en verwerpen van het wetsvoorstel om de salderingsregeling af te schaffen.
   - U kunt aangeven dat u in voorbereiding daarop bezig bent met inventariseren wat de opties zijn.
   - Volgens de begrotingsregels zal de derving zowel in 2025 als structureel gedekt worden.
   - Gegeven de kritiek is het weinig kansrijk om het afschaffen van de vrijstelling metallurgische en mineralogisch procedés en salderingsregeling opnieuw in te dienen in de oude vorm, Er zal dus naar dekking elders moeten worden gezocht.
   - Daarbij zal eerst worden gekeken naar dekking binnen het eigen domein; klimaat en energie. Ook zal gekeken worden naar de verdeling van de lastenontwikkeling voor burgers en bedrijven. Het uitgangspunt daarbij is om de dekking aan te laten sluiten bij de groepen die nu meer lastenverlichting krijgen dan voorzien. Ook vanuit de balans binnen het klimaatpakket tussen subsidies en beprijzen en normeren ligt dit voor de hand. Er zijn er ook genoeg maatregelen denkbaar die tegelijkertijd bijdragen aan extra CO2-reductie of negatief geëvalueerde fiscale regelingen betreffen; het invullen van de dekkingsopgave kan dus een win-win situatie opleveren.
   - Mogelijk zal EZK inbrengen dat dekking binnen domein niet noodzakelijk is volgens begrotingsregels. Er is inderdaad geen harde begrotingsregel dat dekking binnen het eigen domein moet plaatsvinden. Uiteindelijk is het dus mogelijk dat er ook buiten het domein dekking wordt gevonden.

Het is op dit moment echter niet opportuun daar al het gesprek over te voeren. U kunt aangeven dat het inhoudelijk verstandig is om dekking binnen het eigen domein te zoeken. Dit is ook de staande praktijk.

Communicatie
n.v.t.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Bijlage 2: Reeds overgeboekte middelen uit het Klimaatfonds (alleen reeksen die ook nog in 2024 e.v. lopen)

Sector	Perceel Klimaatfonds	Maatregel	Cumulatief bedrag (in mln. €)	Gestelde voorwaarde(n) m.b.t. normeren en beprijzen
Elektriciteit	Kernenergie	Verlenging bedrijfsduur Borssele	10	
		Onderzoek nieuwbouw kerncentrales	117	
		Kennisinfrastructuur kernenergie	26	
		Uitvoeringslasten kernenergie	62	
		Ondersteuning ontwikkeling SMR's	3	
	Energie-infrastructuur	Realisatie 3GW zon op zee	44	
		Efficiëntere benutting elektriciteitsnetten	166	
		Versnellen onderzoeken CCS	45	
Industrie en circulaire economie	Verduurzaming industrie en innovatie MKB	VEKI (Versnelde klimaatinvesteringen in de industrie)	525	
		Uitvoeringskosten maatwerkafspraken	66	
		Topsector energie haalbaarheidsstudies	25	
		Ondersteuning cluster 6	3	
		NIKI (Nationale investeringssubsidie klimaatprojecten industrie)	228	* De bespaarde CO2 is niet meer beschikbaar voor andere activiteiten door aangepaste dispensatierechten * Minimale CO2-reductiedrempel wordt onderzocht * Activiteiten worden in NL uitgevoerd
	Vroege fase opschaling	Bevorderen circulair gedrag	34	
		Stimulering biobased bouwen	24	* Bijpassende normering moet leiden tot voldoende zicht op gezonde Nederlandse markt in 2030
		Continuering DEI+CE	55	
		Ondersteuning circulaire plastics	69	* Voldoende uitwerking normering plastics * Zicht op volwaardige prikkels recycling door CO2-beprijzing AVI's
Landbouw	Energie-infrastructuur	Distributienetten glastuinbouw	300	* Fiscale vergroeningsmaatregelen voor de glastuinbouw
	Verduurzaming industrie	Energie-efficiëntie glastuinbouw	200	
	Vroege fase opschaling	Correctieregeling duurzame warmte	60	
Gebouwde omgeving	Energie-infrastructuur	Nationale subsidieregeling warmtenetten	400	
	Gebouwde omgeving	Nationaal Isolatieprogramma	1.694	
		Maatschappelijk vastgoed: subsidie DUMAVA	1.916	
		Duurzaam Rijksoverheidsvastgoed	365	
		Ondersteuning maatschappelijk vastgoed	128	
		Stimulering hybride warmtepompen	485	
		Ondersteuning VVE's	25	
		Aanvulling ISDE	100	* Normering CV-ketels

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst
de staatssecretaris van Financiën – Toeslagen en Douane

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Agentschap

Persoonsgegevens

nota

BPM - PHEV – Noodzaak wijzigen tarieftabel a.g.v. nieuwe CO2-normen

Datum
1 maart 2024

Notanummer
2024-0000194615

Bijlagen
geen

Aanleiding

- In de bpm geldt een aparte tarieftabel voor plug-in hybride aangedreven personenauto's (hierna: PHEV's). Deze tabel is strenger dan de reguliere tabel omdat het verschil tussen de geteste en werkelijke CO_2-uitstoot bij een PHEV veel groter is dan bij reguliere brandstofauto's.
- De Europese Commissie heeft een Verordening vastgesteld waardoor de methode waarmee de CO_2-uitstoot van een PHEV wordt vastgesteld, stapsgewijs wordt aangescherpt met ingang van 1 januari 2025 en 1 januari 2027.
- De CO_2-waarde van een PHEV komt door deze aanscherping dichterbij de praktijkuitstoot te liggen. En het verschil tussen de CO_2-waarden van PHEV's en reguliere brandstofauto's wordt geminimaliseerd.
- Met de nieuwe verordening vervalt de ratio om PHEV's in de bpm anders/strenger te behandelen dan reguliere brandstofauto's.
- Zonder aanpassing van de huidige PHEV-tabel stijgt per 2025 het bpm-bedrag per PHEV zeer sterk (van circa €500 naar ruim €5.000 in alle segmenten). De bpm voor een PHEV wordt daarmee veel hoger dan het bpm-bedrag van een reguliere brandstofauto met een vergelijkbare CO_2-uitstoot. De gemiddelde bpm voor een PHEV blijft, behalve in het C-segment, door de lagere CO2-uitstoot gemiddeld in 2025 nog wel onder het bpm-bedrag van een vergelijkbare reguliere brandstofauto.
- Om voornoemde punten wordt in deze nota – rekening houdend met de uitvoeringsmogelijkheden - een wijziging van de bpm-tabel voor PHEV's aan u voorgelegd.

06.03.24

Beslispunten

1. Bent u akkoord om de specifieke tarieftabel voor PHEV's met ingang van 1 januari 2025 af te schaffen en een voorstel hiertoe op te nemen in het BP2025?
2. Bent u akkoord om in de voorjaarbesluitvorming erop in te zetten dat de budgettaire opbrengst van het voorstel wordt gebruikt voor:
   1) een eventueel aanvullend klimaatpakket voor mobiliteit of
   2) het verlichten van de dekkingsopgave van het inkomstenkader (indien er geen aanvullend mobiliteitspakket komt)?
3. Graag uw akkoord voor het openbaar maken van de nu voorliggende nota, conform de beleidslijn Actieve openbaarmaking nota's. Omlijnde delen worden voorafgaand aan openbaarmaking onzichtbaar gemaakt.

ja

ja

ja

Kernpunten

- De voorkeur gaat uit naar het afschaffen van de specifieke tarieftabel voor PHEV met ingang van 1 januari 2025, omdat de ratio voor een andere fiscale behandeling van PHEV vervalt door aanpassing van de EU testmethode. Bij deze optie wordt;
  - rekening gehouden met de mogelijkheden van de Belastingdienst,
  - wordt de tariefstructuur van de bpm vereenvoudigd,
  - blijven de juridische afbreukrisico's zo klein mogelijk,
  - blijven de gevolgen voor de autobranche beperkt,
  - is structureel geen budgettaire derving.
- De Europese testmethode voor de CO_2-uitstoot van PHEV wordt in twee stappen verbeterd per 2025 en per 2027. Vanaf 2027 is het verschil tussen geteste CO_2-uitstoot en praktijkverbruik voor een PHEV ongeveer even groot als voor een normale fossiele auto. Zie figuur 1.
- De huidige aparte PHEV bpm-tabel heeft momenteel *hogere* tarieven per gram CO_2, dan de reguliere bpm tabel. Via de PHEV bpm tabel wordt namelijk deels gecorrigeerd voor het grote verschil tussen testuitstoot en praktijkuitstoot. De geteste CO2-uitstoot is nu heel laag, waardoor het bpm bedrag per auto voor PHEV veel lager is dan voor fossiele auto's. Door aanpassing van de Europese testmethode gaat dit per 2025 en 2027 veranderen en zou het bpm bedrag voor PHEV zeer sterk stijgen, zie figuur 2.
- De voorgestelde overstap van PHEV naar de reguliere bpm tabel per 2025 heeft de volgende effecten:
  - Per 2025 zal het bpm bedrag per PHEV (nieuw getest) gemiddeld iets lager worden, zie figuur 1. Dit komt door de lagere tarieven per gram CO2 in de reguliere bpm-tabel in combinatie met de nog relatief lage geteste CO2-uitstoot voor PHEV doordat in 2025 de Europese testmethode nog niet volledig is aangescherpt. Ook het feit dat door de Belastingdienst geen onderscheid gemaakt kan worden op basis van de typegoedkeuring van een PHEV draagt hier aan bij. Het lagere tarief komt hierdoor ook te gelden voor oudere typegoedkeuringen.
  - Per 2027 zal het bpm bedrag per PHEV (nieuw getest) hoger dan nu worden, maar lager dan een vergelijkbare benzine auto, zie figuur 2. Vanaf 2027 is de aanscherping van de Europese testmethode volledig afgerond en hiermee wordt beter gecorrigeerd voor het huidige grote verschil t.o.v. het praktijkverbruik, dan met de huidige aparte bpm-tabel. Met andere woorden: PHEV wordt op basis van de praktijkuitstoot momenteel eigenlijk nog te laag belast vergeleken met fossiele auto's. Vanaf 2027 wordt PHEV gelijk belast aan normale fossiele auto's. Het bpm bedrag blijft wel lager, omdat de CO2-uitstoot ook lager is voor PHEV dan voor een reguliere fossiele auto.
- Het afschaffen van de specifieke tarieftabel voor PHEV leidt tot een budgettaire opbrengst vanaf 2027 (**124 mln**. struc., zie onderstaande tabel) en een beperkte derving in 2025 en 2026. Het tekort in 2025 en 2026 kan worden gecompenseerd met een deel van de hogere opbrengst 2027. De rest is dan vanaf 2027 dan beschikbaar voor een aanvullend klimaatpakket voor mobiliteit of voor het verlichten van de dekkingsopgave van het inkomstenkader.
- Het Ministerie van IenW heeft eerder aangedrongen bij de Europese Commissie op het aanscherpen van de meetmethode die wordt gebruikt voor de vaststelling van de CO_2-uitstoot door een PHEV. IenW wil dat PHEV's realistischer (zo dicht

mogelijk bij de praktijkuitstoot) in de bpm worden belast, zodat de nieuwe PHEV's in de nieuwverkoop niet ten onrechte concurreren met volledig elektrische personenauto's. Ambtelijk heeft IenW dan ook te kennen gegeven liever de specifieke PHEV tabel pas per 2027 af te schaffen en voor 2025 en 2026 enkel de tarieven voor nieuwe typegoedkeuringen PHEV's te verlagen zodat de CO_2-uitstoot vanaf 2025 beter wordt beprijsd. Deze optie is echter niet mogelijk, omdat de Belastingdienst geen onderscheid kan maken tussen nieuwe en oude type goedkeuringen voor PHEV's vanaf 2025.

- De terugvaloptie is om in 2025 de tarieftabel voor PHEV aan te passen en in 2027 af te schaffen. Hierdoor kan het budgettaire gat in 2025 en 2026 worden weggenomen. Nadeel hiervan is echter dat dan tot 2027 nadrukkelijker nationaal beleid wordt gevoerd ten aanzien van de PHEV. Verdedigd moet dan worden waarom de CO_2-uitstoot van een reguliere personenauto en een PHEV tussen 2025 en 2027 anders wordt beprijsd. Ook neemt het verschil tussen PHEV met een oude en nieuwe typegoedkeuring in deze optie toe en zal de Belastingdienst zowel richting 2025 als richting 2027 aanpassingen moeten doen. Dat vormen dan ook de redenen dat deze optie niet wordt geadviseerd.

Tabel 1 – budgettaire opbrengst aanpassing PHEV tabel					
	2025	**2026**	**2027**	**2028**	**Struc.**
Basispad (zonder aanpassing meetmethode en bpm tabel)	62	62	62	62	62
Nieuw voorstel	48	60	123	186	186
Mutatie	-15	-2	+61	+124	+124



Figuur 1: voorbeeld CO2-uitstoot PHEV en benzine KIA Sportage: praktijkuitstoot (grijs), geteste uitstoot in 2023 (groen) en nieuwe geteste uitstoot PHEV met aanscherping meetmethode per 2025 en 2027 (oranje)



Figuur 2: voorbeeld bpm-bedrag voor een KIA Sportage (prijspeil 2025): huidig bpm-bedrag (lichtblauw), bpm-bedrag met oude tabel en nieuwe meetmethode in 2025 en 2027 (grijs) en het bpm-bedrag met het nieuwe voorstel - PHEV onder reguliere tabel en nieuwe meetmethode (groen).

Toelichting

Achtergrond van de Verordening

- Begin 2023 heeft de Europese Commissie een Verordening tot wijziging van Vo. (EU) 2017/1151 wat betreft de typegoedkeuringsprocedures voor de emissies van lichte (PHEV-)personenvoertuigen en (PHEV-)bedrijfsvoertuigen vastgesteld (PbEU 2023 L 66).
- De wijziging is het gevolg van recente studies waaruit "*is gebleken dat er een aanzienlijk verschil bestaat tussen de gemiddelde werkelijke CO_2-emissies van plug-in-hybridevoertuigen en hun CO_2-emissies zoals bepaald met de WLTP. Om ervoor te zorgen dat de CO_2-emissies die voor dergelijke voertuigen worden bepaald, representatief zijn voor het gedrag van een echte bestuurder, moeten de gebruiksfactoren die bij de typegoedkeuring worden gebruikt om de CO_2-emissies te bepalen, worden herzien*".
- De wijziging per 1 januari 2025 zorgt ervoor dat de WLTP CO_2-uitstoot voor nieuwe typegoedkeuringen voortaan gemiddeld 2,5 keer zo hoog uitvalt en voor de PHEV met de grootste actieradius zelfs 4 maal zo hoog. Als gevolg van de progressiviteit in de bpm tabel voor PHEV leidt dit tot een stijging van de bpm voor PHEV van circa €500 naar ruim €5.000 in alle segmenten.
- Voor de jaarlijkse klimaat- en energieverkenning rekent het PBL met de werkelijke CO_2-uitstoot en niet met de geregistreerde uitstoot. De aanpassing heeft dus geen gevolgen voor de prognose van de CO_2-uitstoot van het wagenpark.

Beleid t.a.v. de PHEV

- De bpm kent met ingang van 1 januari 2017 een specifieke en strengere tarieftabel voor PHEV's. De reden voor een specifieke tarieftabel lag in onderzoek van TNO waaruit bleek dat PHEV's in de praktijk gemiddeld een (veel) kleiner deel van hun kilometers volledig elektrisch rijden dan het deel waarmee in de verbruiksmeting van de Europese typegoedkeuring wordt gerekend. De CO_2-waarde die voor een PHEV wordt geregistreerd is hierdoor te laag. PHEV's zouden hierdoor ten opzichte van personenauto's met een verbrandingsmotor relatief gezien minder bpm afdragen. Dit is op dit moment opgelost door de geregistreerde CO_2-uitstoot voor een PHEV in de bpm zwaarder te belasten met een aparte tabel.
- Sinds 1 januari 2017 ligt de focus van de bijdrage die via de fiscaliteit wordt geleverd aan de klimaatopgave op het terrein van de automobiliteit op het stimuleren van volledig emissievrije voertuigen.
- In de Autobrief II is aangekondigd dat het kabinet de zogenaamde PHEV's meer en meer als reguliere auto's wil behandelen en de fiscale stimulering in de periode die zou volgen met beheerste stappen te willen afbouwen. "*PHEV's worden voor de bpm op basis van praktijkverbruik grosso modo gelijkgetrokken met conventionele auto's met een vergelijkbare CO_2-uitstoot*".[1]

PHEV's binnen de bpm

- Zowel het absolute aantal als het aandeel PHEV's in nieuwverkopen in de (hogere) segmenten C/D/E is de laatste 3 jaar toegenomen. Het aandeel PHEV's in de nieuwverkopen in het C-Segment (middenklasse) was in 2023 16%, in het D-Segment (grote auto's) 21% en in het E-Segment (prestigewagens) 40%.

[1] Kamerstukken II 2014/15, 32 800, nr. 27.

- Voor PHEV's hoeft minder bpm te worden afgedragen. Analyse door Revnext geeft de volgende gemiddelde BPM-bedragen van PHEV in 2023 (in prijzen 2021):
    - C-segment €908 tegenover €5.419 voor benzine (incl. HEV).
    - D-segment €786 tegenover €9.765 voor benzine (incl. HEV).
    - E-segment €1.623 tegenover €36.899 voor benzine (incl. HEV).
- T.o.v. 2020 is het bpm-voordeel voor een PHEV in elk segment toegenomen met name in het E-segment. De aanscherping van de methode op basis waarvan de CO_2-uitstoot voor een PHEV wordt vastgesteld is wanneer deze cijfers in ogenschouw worden genomen dan ook een goede ontwikkeling

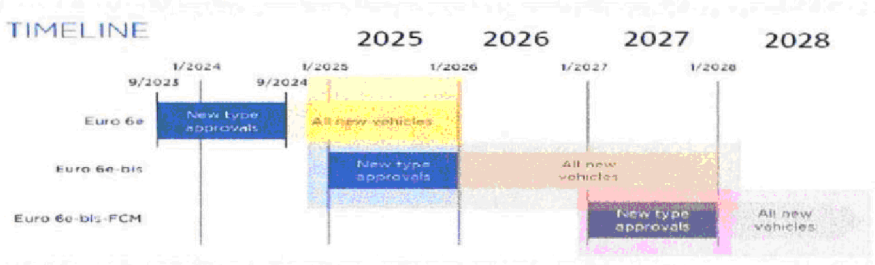
De huidige tarieven kunnen niet worden voorbehouden aan PHEV's die op basis van de oude methode zijn gekeurd.

- De vastgestelde CO_2-uitstoot van een voertuig komt voort uit de typegoedkeuring van het voertuig. Met ingang van 1 januari 2025 wordt een typegoedkeuring afgegeven conform de standaard van "**Euro 6e-bis**", die dus gepaard gaat met een andere methode voor het vaststellen van de CO_2-uitstoot.
- Voertuigen kunnen nog tot 1 januari 2026 onder de huidige typegoedkeuring "**Euro 6e**" worden geregistreerd (zie ook onderstaande illustratie). Dit betekent dat een wijziging van de meetmethode van de CO_2-uitstoot een vertraagd effect heeft in de nieuwverkopen. Uit de nieuwverkopen van 2019-2022 blijkt dat circa de helft van de nieuwverkopen een typegoedkeuringsnummer uit het jaar ervoor heeft en circa de helft een typegoedkeuringsnummer uit het verkoopjaar. Verkoopjaar 2025 is hierdoor een overgangsjaar waarbij de CO_2-uitstoot van de helft van de PHEV is gebaseerd op de huidige typegoedkeuring met lage CO_2-uitstoot en de andere helft gebaseerd zal zijn op een nieuwe typegoedkeuring met een aanmerkelijk hogere CO_2-uitstoot.
- De wijziging per 1 januari 2025 zorgt ervoor dat de WLTP CO_2-uitstoot voor nieuwe typegoedkeuringen gemiddeld 2,5 keer zo hoog uitvalt en voor de PHEV met de grootste actieradius zelfs 4 maal zo hoog. Als met ingang van 1 januari 2025 één tarieftabel wordt gehanteerd voor alle PHEV dan leidt dit dus tot forse verschillen tussen een PHEV met een typegoedkeuring op basis van "Euro 6e" en "Euro 6e bis".

Uitvoerbaarheid voor de Belastingdienst

- Uit een eerste impactscan van de Belastingdienst blijkt dat de voorgenomen maatregel niet zonder meer inpasbaar is. Uit de Uitvoeringstoets en de verdere uitwerking vanuit het portfolioperspectief moet blijken of aanpassing van vormgeving van deze maatregel noodzakelijk is.
- De impactscan maakt evenwel al wel duidelijk dat het niet mogelijk is om rekening te houden met de typegoedkeuring op basis waarvan een PHEV wordt toegelaten tot de weg (de RDW kan deze gegevens wel aan de Belastingdienst leveren). Rekening houden met de typegoedkeuring zou tot te grote verdringingseffecten leiden ten opzichte van lopende projecten, in het bijzonder de modernisering en het beëindigen bpm-vrijstelling voor de bestelauto van een ondernemer.
- De keten auto heeft te maken met een overvol portfolio. De komende weken wordt hier gestructureerd tussen beleid en uitvoering verder over gesproken, zodat waar mogelijk keuzes gemaakt kunnen worden om de voorgestelde maatregel inpasbaar te maken.

- Gegeven dat geen rekening kan worden gehouden met de typegoedkeuring zullen afhankelijk van de typegoedkeuring van een PHEV aanzienlijke tariefverschillen kunnen optreden tussen auto's die weliswaar niet gelijk zijn (andere typegoedkeuring), maar mogelijk wel gelijkenissen vertonen. De kans dat juridische procedures hierover tot een goed einde kunnen worden gebracht is naar verwachting het grootst indien ervoor wordt gekozen met ingang van 1 januari 2025 geen specifieke PHEV tabel te hanteren. In die situatie wordt het tarief voor alle PHEV's verlaagd en is het absolute verschil tussen een PHEV onder de oude en nieuwe typegoedkeuring het kleinst (in absolute zin) en volledig terug te voeren op de Europese methode op basis waarvan de CO_2-uitstoot wordt vastgesteld.



Budgettair

- De circa 46.000 nieuwverkochte PHEV's in 2023 met de bijbehorende/huidige en dus niet verhoogde CO_2-uitstoot zouden in 2025, met de dan geldende tariefstructuur (dat wil zeggen inclusief de verhoging van de vaste voet, zoals vastgelegd in Belastingplan 2024) een bpm-opbrengst geven van € **62** miljoen (in prijzen 2025).
- Indien het voorstel om de specifieke bpm-tabel voor PHEV te beëindigen wordt gevolgd dan ontstaat het onderstaande budgettaire effect in miljoenen (in prijzen 2025). Het tekort in 2025 en 2026 kan worden gecompenseerd met een deel van de hogere opbrengst 2027. De rest is dan vanaf 2027 beschikbaar voor een aanvullend klimaatpakket voor mobiliteit of voor het verlichten van de dekkingsopgave van het inkomstenkader.

budgettaire opbrengst aanpassing PHEV tabel					
	2025	**2026**	**2027**	**2028**	**Struc.**
Basispad (zonder aanpassing meetmethode en bpm tabel)	62	62	62	62	62
Nieuw voorstel	48	60	123	186	186
Mutatie	-15	-2	+61	+124	+124

- In de berekeningen zijn geen gedragseffecten meegenomen. Aangezien de verschillen gemiddeld klein zijn tussen de PHEV-tabel met huidige CO_2-uitstoot en de algemene tabel met de berekende (opgehoogde) CO_2-uitstoot in 2025 wordt daar geen gedragseffect aangenomen.
- In de structurele situatie, als de bpm gemiddeld circa 3 keer zo hoog wordt in vergelijking met nu, kunnen wel gedragseffecten optreden al worden in totaliteit geen grote gedragseffecten voorzien.

Voorkeursoptie

- De voorkeur gaat uit naar het afschaffen van de specifieke tarieftabel voor PHEV met ingang van 1 januari 2025. Bij deze optie wordt o.a. rekening gehouden met de mogelijkheden van de Belastingdienst, wordt de tariefstructuur van de bpm vereenvoudigd, blijven de juridische afbreukrisico's zo klein mogelijk en blijven de gevolgen voor de autobranche beperkt. De optie leidt tijdelijk tot een daling van de bpm-opbrengst in 2025 en 2026,maar alsnog tot een budgettaire opbrengst vanaf 2027 die zich zuiver laat verklaren door de aanpassing van de Europese methode op basis waarvan de CO_2-uitstoot wordt vastgesteld.

4. Het afzien van aanvullend nationaal beleid voor PHEV's vanaf 2025 kan worden afgezet tegen het beleid dat ten aanzien van PHEV's reeds in de motorrijtuigenbelasting wordt voorzien. Met ingang van 1 januari 2025 wordt het halftarief in de motorrijtuigenbelasting voor PHEV's aangepast naar een driekwart tarief, met ingang van 1 januari 2026 vervalt het verlaagde tarief in de motorrijtuigenbelasting volledig. Het beleid rondom de PHEV's wordt in de jaren 2025 en 2026 dus al versoberd. Anderzijds geldt deze versobering ook voor de volledig elektrische auto's. Met ingang van 1 januari 2025 wordt de volledige vrijstelling in de motorrijtuigenbelasting voor EV's aangepast naar een kwart tarief, met ingang van 1 januari 2026 vervalt het verlaagde tarief in de motorrijtuigenbelasting volledig. Daarnaast daalt de korting in de forfaitaire bijtelling voor het privégebruik van de auto van de zaak van 6% naar 5% (over de eerste €30K) per 1-1-2025 en vervalt deze korting per 1-1-2026.

Welke alternatieve opties zijn onderzocht

- Niets doen:
  Deze optie is beleidsinhoudelijk niet goed verdedigbaar:
  - Zonder aanpassing van de huidige PHEV-tabel stijgt per 2025 het bpm-bedrag per PHEV zeer sterk (van circa €500 naar ruim €5.000 in allesegmenten). De bpm voor een PHEV wordt daarmee veel hoger dan het bpm-bedrag van een reguliere brandstofauto met een vergelijkbare CO_2-uitstoot. De gemiddelde bpm blijft, behalve in het C-segment, gemiddeld in 2025 nog wel onder het bpm-bedrag van een vergelijkbare reguliere brandstofauto (met dus een hogere CO_2-uitstoot).
  - Omdat de bpm voor PHEV in 2025 fors toeneemt en in 2027 zou afnemen als dan aansluiting wordt gezocht bij de algemene tarieftabel voor personenauto's. Dat levert geen consistent beleid op.
  - Omdat er een groot verschil ontstaat tussen de bpm die verschuldigd is voor PHEV's met een oude typegoedkeuring en voertuigen met een nieuwe typegoedkeuring.
- Aanpassing van de tarieven in de huidige BPM-tabel voor PHEV's
  - Met deze optie wordt tot 1 januari 2027 nationaal beleid gevoerd t.a.v. PHEV. Impliciet wordt hiermee het signaal afgegeven dat de CO_2-waarde zoals die uit de EU-regelgeving volgt niet eerder dan 1 januari 2027 representatief genoeg is om gelijk te stellen met de CO_2-waarde die voor reguliere personenauto's wordt vastgesteld.
  - Met deze optie kan worden getracht de tariefstelling zodanig vast te stellen dat deze de tarieven zo goed mogelijk benadert zoals die na 1 januari 2027 bij afschaffen van de tarieftabel voor PHEV zullen zijn. Daarmee biedt deze optie meer mogelijkheden om budgettair te sturen op de opbrengst die van nieuw geregistreerde PHEV wordt verkregen.

Ook kan daarmee de werkelijke CO_2-uitstoot door een PHEV tot 2027 beter worden beprijsd.
- Omdat de Belastingdienst geen rekening kan houden met de typegoedkeuring van de PHEV lijkt deze optie juridisch kwetsbaarder. Het leidt tot meer nationaal beleid en het absolute verschil tussen oude en nieuwe typegoedkeuringen is met een hoger tarief logischerwijs ook groter.
- Bij deze optie worden PHEV's eerder zwaarder belast. Dit zal vanuit de autobranche op meer weerstand kunnen rekenen.

Communicatie
N.v.t.

Politiek/bestuurlijke context
- De aanpassing van de bpm-tabel voor plug-in auto's is kaderrelevant en moet daarom worden verwerkt in de voorjaarsbesluitvorming. Indien uit de aanpassing een structurele budgettaire opbrengst volgt, dan kan dit worden ingezet voor het sluiten van het inkomstenkader of als dekking voor een eventueel aanvullend pakket met klimaatmaatregelen in het mobiliteitsdomein. In de politieke vierhoek van 26 maart zal worden gesproken over de beleidsopties om het inkomstenkader te sluiten.
- Vanuit de branche wordt ook voorgesteld de specifieke tarieftabel voor PHEV met ingang van 1 januari 2025 af te schaffen. Ze stellen evenwel ook voor om de huidige tarieftabel te behouden voor oude typegoedkeuringen. Rekening houden met de typegoedkeuring is echter niet uitvoerbaar.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

di 5/3 13.00 - 13.30

TER ADVISERING
Aan
de minister
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Adviesnotitie BWO mobiliteit 5 maart

Datum
4 maart 2024

Notanummer
2024-0000198160

Bijlagen
1. Bespreekpunten-notitie

05-03-24

Besproken.

Aanleiding

Op dinsdag 5 maart hebben u beiden en MKE een verkennend gesprek met MIenW ter voorbereiding van de voorjaarsnota besluitvorming over klimaat. Dit overleg heeft u vorige week in het BWO klimaat met MKE afgesproken. Ten behoeve van het gesprek is ambtelijk een korte bespreekpuntennotitie opgesteld om het politieke gesprek te faciliteren (bijlage 1).

Kernpunten en geadviseerde inbreng

- We adviseren om te verkennen of er voldoende politiek draagvlak bestaat om te werken aan een aanvullend maatregelenpakket om de ingroei van emissievrije auto's te versnellen; dit is nodig om zicht te houden op realisatie van de CO2-doelstelling voor de mobiliteitssector per 2030 (max. 21 Mton in 2030). Dit maatregelenpakket bestaat idealiter uit de volgende componenten:
  - Normering van de zakelijke markt
  - Verhoging van de Bpm
  - Een gewichtscorrectie voor meergewicht elektrische voertuigen in de Mrb tot en met 2030 (en als minimale inzet hier een duidelijke keuze over te maken om de huidige onzekerheid weg te nemen)
- Indien een goed EV-pakket niet haalbaar blijkt, dan kunt u als terugvaloptie overwegen om wel te besluiten tot een gewichtscorrectie in de mrb vanaf 2026 (eventueel tijdelijk), zodat de ingroei van elektrische auto's in het wagenpark niet nu stagneert. Voor de huidige aankoopbeslissing van een nieuwe auto (fossiel of EV), zal het van belang zijn om zo snel mogelijk (bij VJN) duidelijkheid van de overheid te hebben over de MRB vanaf 2026. Vanwege het politiek draagvlak zal MKE mogelijk ook inzetten op alleen een gewichtscorrectie, indien normering of bpm verhoging niet haalbaar blijkt.
- Alle maatregelen die de ingroei van elektrische auto's versnellen, leiden tot minder opbrengsten uit de brandstofaccijnzen en bpm (grondslagerosie). Dit betekent een groot dervingsvraagstuk (zie toelichting), die bovenop de bestaande derving binnen het klimaatdomein komt .
- We adviseren om vast te houden aan de begrotingsregel dat de derving als gevolg van de grondslagerosie volledig moet worden gedekt. U kunt ook uitstralen dat er – naast mobiliteit – idealiter ook maatregelen in de landbouw en de reeds voorgenomen maatregelen in de industrie worden getroffen.
- We adviseren u daarnaast om dit overleg te gebruiken om te kijken of er inhoudelijke mogelijkheden zijn om te komen tot aanvullende maatregelen. Wij adviseren u om terughoudend te zijn met het bespreken van mogelijkheden om de dekkingsopgave te verkleinen.

→ begrijp ik

(1). Up-date te
(2). Ambitie gemaakte
(3). Reflectie, hoger
(4). EV - het?
Welke
opties
-(5) -4/3 - PBO
(6) vluchtheid
→ niets helpt?

- Als er zicht is op besluitvorming over additionele maatregelen in de mobiliteit, kunt u in een later fase het gesprek over het verminderen van de derving aangaan.
- Met oog op uw positie in het voorjaar, adviseren wij om hierover voorlopig niks toe te zeggen. Er zit al een zeer forse dekkingsopgave in het inkomstenkader binnen het klimaatdomein, waarvoor deze middelen op een gegeven moment nodig kunnen zijn.

- Er wordt integraal besloten over het inkomstenkader en de lasten in de Vierhoek. Wij adviseren tegen het loslaten van het principe van dekking van de grondslagerosie. Dit betekenen dat de begrotingsregels worden geschonden en een onwenselijk precedent scheppen. Los van het afwijken van de huidige begrotingsregels betekent het een saldoverslechtering in de jaren na de kabinetsperiode, waarin de overheidsfinanciën er al niet goed voorstaan.
- We zien in principe de volgende mogelijkheden voor het dekken van de grondslagerosie:
  A. *Inzet van de envelop grondslagerosie*: In de augustusbesluitvorming 2023 is een envelop gereserveerd om in toekomstige besluitvorming een deel van de grondslagerosie te kunnen dekken. Het bedrag loopt op van 112 mln. in 2027 naar 271 mln. struc. vanaf 2030.
  B. *Dekking binnen het mobiliteitsdomein (met name) gericht op de hogere inkomens:*
     i. Differentiatie van de vliegbelasting naar afstand, zodat lange afstanden zwaarder worden belast. Het tarief voor de korte afstand (binnen Europa) blijft gelijk. Naast differentiatie kan ook een generieke verhoging van de vliegbelasting worden overwogen.
     ii. Vanaf 2030 geleidelijk verhogen van de vaste voet in de bpm voor nieuwe auto's; hierdoor gaan elektrische auto's ook meer betalen.
     iii. Progressiever maken van de motorrijtuigenbelasting, zodat grote personenauto's meer belasting gaan betalen en de kleinere personenauto's worden ontzien.
- Indien in het verkennende gesprek de contouren van een klimaatpakket worden vastgesteld kan ambtelijk worden gewerkt aan het scherp krijgen van de raming van de kosten en het opstellen van een adequate dekkingsplaat; verdere afstemming kan dan plaatsvinden in een tweede BWO mobiliteit later deze maand. Dit wordt dan als input meegenomen voor de besluitvorming in de vierhoek over de lasten. In dit BWO zullen ook de andere openstaande punten op de agenda staan, zoals het MJP 2025 van het Klimaatfonds en besluitvorming over de opt-in voor de binnenvaart.

Toelichting

Grondslagerosie en Studiegroep Begrotingsruimte (SBR)

- Alle maatregelen die de ingroei van elektrische auto's versnellen, leiden tot extra daling van de inkomsten uit de bpm en brandstofaccijnzen (grondslagerosie). Dit is het meest zichtbaar bij de normering van de zakelijke leasemarkt: hoewel het gaat om een verplichting voor bedrijven, is er toch sprake van forse overheidskosten door de grondslagerosie.
- De huidige begrotingsregel is dat de hele reeks gedekt dient te worden, inclusief structureel effect. Voor de voorliggende maatregelen nemen we de derving in 2032 als structureel aan. Het effect van de normering van het zakelijk wagenpark is dan naar verwachting volledig zichtbaar (rekening houdend met de standaard looptijd van leasecontracten van 4 – 5 jaar) en de

gewichtscorrectie in de motorrijtuigenbelasting voor elektrische auto's is dan afgelopen.

- De SBR heeft geadviseerd om bij het dekken van de grondslagerosie het jaar t + 5 vanaf het moment van invoering als structureel te beschouwen. Dit komt de facto op hetzelfde neer als bij toepassing van de huidige begrotingsregels (zie vorige bullet). De SBR-regel levert in dit geval dan ook geen extra budgettaire ruimte op.
- Ter achtergrond: aanvullende EV-maatregelen (waaronder normering zakelijke leasemarkt) hebben ook vorig voorjaar voorgelegen, en zijn destijds door MIenW afgewezen. Doordat er destijds nog afspraken waren over het invoeren van Betalen naar Gebruik moest de grondslagerosie enkel t/m 2029 worden gedekt. De maatregel is daarmee op dit moment duurder dan destijds:
  - In het Coalitieakkoord was afgesproken om Betalen naar Gebruik zo in te voeren dat de totale budgettaire opbrengst uit autobelastingen in 2030, gelijk zou zijn aan de opbrengst in 2025.
  - Door deze afspraak was er geen grondslagerosie na 2030, omdat dit steeds in de tarieven van BnG zou worden opgevangen.
  - BnG is niet ingevuld door de val van het kabinet, en controversieel verklaard door de Kamer. BnG is daarnaast niet ingeboekt in het inkomstenkader en zit niet in het basispad van het CPB.
  - Op dit moment is er daarmee wel sprake van grondslagerosie in het autodomein, ook na 2029. Dit maakt – ceteris paribus - de dekkingsopgave groter voor het mobiliteitsdomein.

Voorgestelde beleidsmaatregelen voor versnelling EV-ingroei

- In het IBO Klimaat is geadviseerd om ingroei van elektrische auto's te versnellen via een combinatie van de volgende maatregelen:
  - *Normering van de zakelijke leasemarkt (per 2027):*
    - De maatregel zou verplichten dat nieuwe zakelijke auto's emissievrij zijn vanaf een bepaald jaar.
    - Vanuit het klimaatbeleid bezien heeft deze maatregel een aantal voordelen: het leidt tot aanzienlijke emissiereductie, zorgt niet of nauwelijks voor problemen met draagkracht en het kan een aantrekkend effect hebben op de gehele markt voor elektrisch rijden (met name via de markt voor tweedehands auto's).
    - Door daling van de inkomsten uit de bpm en brandstofaccijnzen leidt deze maatregel wel tot een forse overheidsderving (zie onderstaande tabel).
  - *Verhoging van de bpm voor nieuwe fossiele auto's:*
    - De aanschafbelasting (bpm) is een effectief instrument om de nieuwverkoop van elektrische auto's te versnellen, omdat autobezitters bij het aanschafmoment het meeste handelingsperspectief hebben.
    - Het verdubbelen van de bpm voor fossiele auto's zou betekenen dat de bpm weer ongeveer even hoog wordt als wat die rond 2010 wordt. Dit komt neer op een verhoging van gemiddeld enkele duizenden euro's per auto. Tegelijkertijd zal de parallelimport en daarmee het aantal bezwaren en beroepen (o.a. door no-cure-no-pay bedrijven) toenemen.
    - Indien de bpm verhoging wordt gecombineerd met de zakelijke normering, dan maakt dit uitwijk van zakelijke rijders naar de nieuwe fossiele particuliere markt minder aantrekkelijk.

- Bovendien zorgt de bpm verhoging ook voor een extra prikkel voor de particuliere markt (helft nieuwverkopen). Een bpm verhoging kan daarnaast een deel van de benodigde dekking leveren.

- *Gewichtscorrectie motorrijtuigenbelasting voor EV's:*
  - Het nihiltarief in de mrb voor een emissievrije auto geldt tot en met 2024. In 2025 betaalt men voor deze personenauto's 25% van het mrb-tarief. Vanaf 2026 geldt voor deze auto's 100% van het reguliere mrb-tarief. Met het huidige beleid zou een emissievrije auto door het gemiddeld hogere gewicht door het accupakket, vanaf 2026 meer mrb betalen dan een vergelijkbare fossiele brandstofauto.
  - Alhoewel de mrb niet de enige post is die van belang is voor de afweging om een elektrische auto te kopen, is vanuit de markt een roep om vanaf 2026 een gewichtscorrectie in de mrb (korting van 40%) door te voeren, zodat voor een elektrische auto evenveel mrb hoeft te worden betaald als voor een vergelijkbare fossiele auto. De extra CO2-reductie is naar verwachting beperkt, maar deze maatregel is wel belangrijk voor het draagvlak en kan de tweedehands markt voor elektrische auto's een duwtje in de rug geven.
  - Eventueel kan deze maatregel voor nu alleen voor de periode 2026 – 2030 worden afgesproken; dit beperkt ook de structurele dekkingsopgave.

- We verwachten het meeste draagvlak voor de gewichtscorrectie in de motorrijtuigenbelasting voor elektrische auto's vanaf 2026, maar dit heeft relatief weinig effect op de CO2-reductie en zorgt voor een budgettaire derving. Deze maatregel is qua kostenbeslag het meest te overzien.

Tabel 1 – budgettaire opbrengst/derving EV-maatregelen (in mln. euro, - = saldo verslechterend) *

	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	2031	2032 (struc)
Gewichtscorrectie mrb EV t/m 2030 (40%)		-88	-311	-306	-323	-380	-511	-53	-88
Normering zakelijke markt	-	-	221	-728	-883	-841	-817	-851	-828
100% verhoging bpm fossiele auto's vanaf 2025 ***	361	540	770	853	735	693	568	452	370
200% verhoging bpm fossiele auto's ***	462	716	577	1063	853	720	620	361	275

* Op 1 december 2023 hebben PBL en RWS een nieuw landelijk model voor personenauto's genaamd SPARK uitgeleverd. Deze reeksen zijn met dit model berekend. Op dit moment wordt dit model van een update voorzien waarna het PBL SPARK wil gaan gebruiken voor de KEV (update is naar verwachting in april gereed). Deze reeksen moeten daarom gezien worden als een indicatie van de budgettaire effecten en zullen nog wijzigen na de update van het model.

*** De budgettaire opbrengst van de bpm op fossiele auto's is sterk afhankelijk van het gedragseffect. Bij een sterkere maatvoering zullen meer nieuwe elektrische auto's worden verkocht en zal de budgettaire opbrengst lager zijn (en vice versa). Een bpm verhoging van 200% betekent voor een B-segment auto gemiddeld een stijging van de bpm met circa 6670 euro (huidige bpm is 3335 euro, beide prijzen 2021). Dit komt grofweg neer op het huidige prijsverschil tussen een nieuwe elektrische en nieuwe fossiele B-segment auto met vergelijkbare uitrusting.

Dekkingsopties

- Voor MIenW speelt dat in het mobiliteitsdomein al lastenverhogingen aan de orde zijn uit hoofde van ETS2 en de toedeling van de RED3. Aanvullende lastenverzwaringen liggen in die context erg moeilijk.
- De inkomsten uit ETS2 zijn afgelopen zomer ingeboekt en worden meegenomen in de saldo- en schuldramingen. Ook bij het CPB zit deze lastenverzwaring van ca. 3,4 mld. in het basispad. Daarnaast heeft de SBR hiermee gerekend. Bij het inzetten van deze middelen verslechtert het budgettaire beeld verder en neemt de budgettaire opgave voor een volgend kabinet toe.
- Omdat ETS2 ingaat in 2028 en de opbrengst naast uiterst onzeker ook na de kabinetsperiode is, is er bij de budgettaire verwerking voor gekozen om aan de formatie te laten of en welke lastenverlichting voor burgers en bedrijven het tegenover ETS2 wil zetten. Met andere woorden: de opbrengst heeft afgelopen zomer niet geleid tot ruimte binnen het inkomstenkader. Het is goed om hierbij te weten dat dit besluit in de augustusbrief geland. Het is echter wel de vraag in hoeverre andere bewindspersonen ook hebben doorleefd.
- IenW kan hierdoor nu niet deze lastenverzwaring voor de mobiliteitssector inzetten als dekking voor de grondslagerosie.
- In onderstaande tabel zijn een aantal mogelijke dekkingsopties genoemd, die verder uitgewerkt zouden kunnen worden. Bij grondslagerosie is het gebruikelijk om eerst binnen het domein dekking te zoeken, maar dit is geen harde begrotingsregel. Er is echter al sprake van een aanzienlijke derving binnen het inkomstenkader. De ruimte voor dekking elders is ons inziens daarom zeer beperkt
- IenW en EZK denken ook aan de mogelijkheid om middelen van het Klimaatfonds in te zetten voor dekking van de grondslagerosie, in ruil voor aanscherping van de raffinageroute: In het voorjaar wordt met IenW en EZK ook gesproken over aanscherping van de raffinageroute (extra inzet groene waterstof in het productieproces van raffinaderijen (productie van o.a. benzine en diesel). De raffinaderijen zullen dit doorberekenen, waardoor de brandstofprijzen omhoog gaan. Deze verhoging komt bovenop het aflopen van de tijdelijke accijnsverlaging per 1 januari 2025 en de verhoging als gevolg van extra bijmenging van biobrandstoffen (REDIII). De lastenverzwaring komt dus terecht bij de mobiliteitssector, terwijl de CO2-reductie wordt toegerekend aan de industrie. IenW wil daarom extra middelen uit het Klimaatfonds voor verduurzaming van de mobiliteitssector en zou deze middelen graag willen inzetten als dekking voor de kosten van extra maatregelen voor elektrische auto's. EZK staat hier ook voor open, maar deze optie is in strijd met de begrotingsregel scheiding inkomsten – uitgaven. Bovendien is nog onduidelijk hoe groot dit bedrag is, en waar de middelen in het klimaatfonds gevonden worden. We adviseren u dan ook om deze optie af te wijzen.

Tabel 2 – mogelijke dekkingsopties								
Maatregel	**2026**	**2027**	**2028**	**2029**	**2030**	**2031**	**2032**	**Cum.**
Vliegbelasting differentiëren naar afstand: • Tot 2500 km: huidig tarief (29,57 euro) • 2500 – 6000 km: 59,15 euro • >6000 km: 88,72 euro	-	249	249	249	249	249	249	1494
Tarieven motorrijtuigenbelasting progressiever vormgeven (boven 1250 kg) – taakstellend opbrengst	Ca. 400	Ca. 400	Ca. 400	Ca. 400	Ca. 400	Ca. 400	Ca. 400	Ca. 2800
Verhogen vaste voet bpm personenauto's (indicatie: + circa 800 euro)	Ca. 400	Ca. 400	Ca. 400	Ca. 400	Ca. 400	Ca. 400	Ca. 400	Ca. 2800
Verlaagd mrb-tarief bestelauto ondernemers afschaffen	1050	1.021	988	949	908	868	830	6614
Toepassen brandstoftoeslag mrb bestelauto ondernemers	806	777	740	697	651	600	546	4817
Inzet grondslagerosie-envelop augustusbesluitvorming 2023	-	112	202	242	271	271	271	1369

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

UR 15/3 - ntb

TER ADVISERING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Telefoongesprek met MLNV over opt-in ETS2 glastuinbouw

Datum
12 maart 2024

Notanummer
2024-0000204576

Bijlagen
geen

15/3/24

Aanleiding

In de voorjaarsbesluitvorming ligt een besluit voor of Nederland gebruik wil maken van een zogenoemde opt-in mogelijkheid voor het nieuwe Europese emissiehandelssysteem (ETS2). Vorig voorjaar is er voor deze opt-in gekozen voor de glastuinbouwsector die onder ETS2 vallen vanaf 2027. Dit besluit komt ook ter besluitvorming terug in een apart BWO landbouw op 18 maart (tussen MKE, MLNV en u). MLNV vindt de opt-in niet wenselijk en wil voorafgaand aan dit BWO met u bellen. In deze nota ontvangt u daarom alvast informatie en een geadviseerde inbreng voor specifiek dit discussiepunt. U ontvangt nog een uitgebreidere adviesnotitie voor het BWO landbouw.

Kern en geadviseerde inbreng

- De opt-in mogelijkheid voor ETS2 is de beleidsverantwoordelijkheid van EZK. Het heeft daarnaast belangrijke raakvlakken met de fiscale maatregelen, zoals de energiebelasting en de CO2-heffing glastuinbouw.
- U kunt aangeven dat de opt-in een aantal belangrijke voordelen kent: Zonder opt-in voor de glastuinbouw is ETS2 waarschijnlijk niet goed uitvoerbaar en juridisch kwetsbaar. Daarnaast heeft het als voordeel dat zoveel mogelijk fossiele brandstoffen geharmoniseerd onder een dalend Europees emissieplafond worden gebracht. Zo worden doelen consistent en voor de langere termijn geborgd. Dit heeft tevens als voordeel, dat met een brede ETS 2 opt-in de noodzaak voor aanvullend fiscaal beleid gericht op de verduurzaming van specifieke sectoren, zoals de binnenvaart, afneemt en daarmee de noodzaak voor een verdere toename van de complexiteit eveneens afneemt. Vanuit de inhoud bezien zijn er nog steeds goede argumenten om vast te houden aan het besluit voor de opt-in van vorig voorjaar.
- Vorig jaar is hierover het besluit genomen gebruik te maken van de opt-in en is deze in het voorjaarspakket klimaat opgenomen. Hierbij is afgesproken om dit voorjaar op basis van impactanalyses het besluit desgewenst definitief te maken en eventueel het gesprek te voeren over mogelijk flankerend beleid.
- Tegelijkertijd kunt u begrip tonen voor het standpunt van LNV dat de opt-in ETS2 bestuurlijk ingewikkeld ligt. Dit interfereert met het moeizaam bereikte politieke compromis in het glastuinbouwconvenant van afgelopen najaar dat moet worden opengebroken. Glastuinbouw NL heeft al schriftelijk haar zorgen laten blijken over een eventuele opt-in voor ETS2 en ziet dat als een afwijking van het convenant. We adviseren dit politiek-bestuurlijke risico te wegen tegen de inhoudelijke voordelen van de opt-in en afspraak afgelopen voorjaar

hierover in het BWO van 18 maart het politieke gesprek te voeren (dan zit MKE er ook bij).

- U kunt voorstellen om ambtelijk te werken aan een gezamenlijke feitenbasis (inclusief in hoeverre de opt-in ETS2 in tegenspraak is het met convenant).
- U kunt daarnaast inbrengen dat het eventueel aanpassen van het vorig jaar bereikte politieke compromis over de glastuinbouw, door aanvulling met opt-in ETS2, vergt dat er tijdig duidelijkheid is of daar draagvlak voor is in de TK/EK.U kunt verder aangeven bereid te zijn te kijken of binnen de CO2-heffing glastuinbouw lastenstijging door de opt-in voor de glastuinbouw kan worden gecompenseerd en mogelijk te besluiten hierover gedurende de augustusbesluitvorming. Bijvoorbeeld door het tarief van de CO2-heffing te verlagen. Op dit moment wordt een tariefstudie uitgevoerd om te bezien welk tarief van de CO2-heffing nodig is om het restemissie doel van 4,3 Mton te borgen. In deze studie wordt ook meegenomen wat het tarief met en zonder opt-in zou moeten worden. Deze studie wordt in juni afgerond, dus concrete afspraken over aanpassingen aan het fiscaal pakket kunnen pas in augustus worden gemaakt. De verwachting is dat het tarief van de CO2-heffing lager zal zijn dan de ETS2-prijs, dan zou volledige compensatie voor de opt-in via de CO2-heffing niet mogelijk zijn.
- U kunt tot slot benadrukken dat vanwege het convenant de discussie over de opt-in voor de glastuinbouw anders is dan voor de andere sectoren. We zien vanuit FIN sowieso geen reden om af te wijken van de eerdere afspraak dat de opt-in wordt ingevoerd voor de visserij (en binnenvaart), verwarming van stallen en mobiele werktuigen in de landbouwsector. Tegelijkertijd kunt u benadrukken dat u daarom bereid bent om specifiek voor de glastuinbouw te inventariseren wat flankerende beleidsopties zijn. Het uitzonderen van alleen de glastuinbouw heeft als nadeel dat het principebesluit van brede toepassing van het ETS wordt ondergraven.

Toelichting

Opt-in ETS2

- In aanvulling op het bestaande Europese emissiehandelssysteem, wordt per 2027 een apart emissiehandelssysteem (ETS2) geïntroduceerd voor de CO2-emissies van de levering van fossiele brandstoffen aan het wegverkeer, de gebouwde omgeving en niet-ETS1-bedrijven.
- De prijs van een emissierecht in ETS2 zal tot 2030 naar verwachting maximaal € 45 per ton CO2 (prijspeil 2020) bedragen. Als de prijs hoger dreigt te worden, dan zullen er meer emissierechten op de markt worden gebracht.
- De lidstaten hebben daarnaast de vrijwillige mogelijkheid om gebruik te maken van een zogenoemde opt-in. Nederland kan er vrijwillig voor kiezen om ook andere deelsectoren onder het ETS2 systeem te brengen:
  - stal- en kasverwarming in landbouw en glastuinbouw (circa 7,5 Mton)
  - Mobiele werktuigen in de landbouw (1,3 Mton)
  - Binnenvaart en visserij (hiervan telt 1,2 Mton mee voor nationaal klimaatdoel)
  - Militaire vlieg- en vaartuigen (0,16 Mton) en spoorverkeer (0,06 Mton).
- De opt-in is flexibel, dus we kunnen zelf kiezen welke van deze deelsectoren we wel/niet onder de opt-in willen brengen. Het grootste deel van de opt-in mogelijkheid bestaat uit de emissies van de glastuinbouwsector.
- De opt-in heeft als belangrijk voordeel dat de uitvoering eenvoudiger wordt: er hoeft immers geen uitzondering voor deelsectoren worden gemaakt. Naar verwachting is het maken van deze uitzondering (dat nodig is zonder opt-in)

uitvoeringstechnisch zeer ingewikkeld voor een aantal deelsectoren. Dit geldt voor: glastuinbouw (zie volgende bullet), verwarming van stallen, recreatievaart en mobiele landbouwwerktuigen. Een ander voordeel is dat hiermee een groter deel van de fossiele emissies onder een aflopend emissieplafond wordt gebracht, dat op Europese schaal borgt dat de emissies richting 2045 naar vrijwel nul gaan.

- Zonder opt-in voor de glastuinbouw is ETS2 waarschijnlijk niet goed uitvoerbaar en juridisch kwetsbaar:
  - De levering van fossiele brandstoffen aan de energie-industrie valt sowieso onder ETS2, ook zonder opt-in. Voor de afbakening is relevant of de energieproductie de hoofdactiviteit is.
  - In de ETS2 zonder opt-in zijn voor tuinbouwbedrijven drie categorieën te onderscheiden:
    - Aparte energie-BV's: zogenoemde energiebedrijven in de glastuinbouwsector, waarbij de warmte- en elektriciteitsopwekking is in een aparte onderneming ondergebracht. Deze groep bedrijven valt onder de nationale CO2-heffing voor de glastuinbouw en gaat ook onder ETS2 vallen (ook zonder opt-in).
    - De tuinbouwbedrijven die warmte (en eventueel elektriciteit) alleen opwekken voor eigen gebruik: deze groep valt niet onder ETS2, tenzij wordt gekozen voor de opt-in.
    - Overige tuinbouwbedrijven die voor een deel de opgewekte elektriciteit/warmte zelf gebruiken en deels leveren aan derden. Dit gaat potentieel om een groot deel van het glastuinbouwareaal en hier zit het grootste uitvoeringsprobleem: in de Europese regelgeving is namelijk niet juridisch gedefinieerd wanneer sprake is van "energieproductie als hoofdactiviteit". Het is dus niet duidelijk wanneer een tuinbouwbedrijf dermate veel energie aan derden levert dat het volgens de Europese definitie wordt gezien als energiebedrijf en dus ook zonder opt-in al onder ETS2 valt. Ten behoeve van de uitvoering is het mogelijk om hiervoor nadere definities op te stellen (werkafspraken met uitvoerder), maar dit kan niet juridisch worden vastgelegd; de juridische afbakening van ETS2 is immers al in Europese regelgeving vastgelegd. EZK verwacht daarom dat het risico groot is op juridische bezwaarprocedures. Wanneer wordt gekozen voor de opt-in, wordt aan de voorkant duidelijkheid geboden aan de sector en deze problematiek voorkomen.
- In het voorjaarspakket klimaat van 2023 is aangekondigd dat Nederland gebruik zal maken van de opt-in mogelijkheid. In latere onderraden is besloten om dit voorjaar een definitief besluit te nemen over de invoering en de reikwijdte op basis van impactanalyses. Een definitief besluit moet Nederland voor de zomer 2024 nemen en aan de Europese Commissie laten weten. Dit betekent dat dit voorjaar een besluit moet worden genomen. Nadat de Europese Commissie het officiële verzoek heeft ontvangen van Nederland, zal de Europese verordening worden aangepast. Op nationaal niveau is in de wet een delegatiegrondslag opgenomen en gaat aanpassing van de scope van het ETS2 per ministerieel besluit. Hiervoor is strikt genomen geen expliciet akkoord van de Tweede Kamer nodig.

- Indien Nederland besluit om dit voorjaar toch geen gebruik te maken van de opt-in (of met een beperktere scope), dan is het nog steeds mogelijk om in een later jaar alsnog deel te nemen. Nadeel is dat de opt-in dan niet meer kan worden meegenomen in het invoeringstraject dat nu wordt opgestart voor de introductie van ETS2 per 2027.
- De extra budgettaire opbrengst is in 2027 circa € 500 miljoen per jaar. Deze inkomsten vallen aan de lastenkant van de begroting. Voor de opt-in geldt dezelfde logica als de inkomsten uit het bredere ETS2. Omdat ETS2 ingaat in 2027 en de opbrengst naast uiterst onzeker ook na de kabinetsperiode is, is er bij de budgettaire verwerking voor gekozen om aan de formatie te laten of en welke lastenverlichting voor burgers en bedrijven het tegenover ETS2 wil zetten. Met andere woorden: de opbrengst heeft afgelopen zomer niet geleid tot ruimte binnen het inkomstenkader. Het is goed om hierbij te weten dat dit besluit in de augustusbrief is geland. In het verlengde hiervan adviseren wij dat de middelen uit de opt-in dit voorjaar ook niet als dekking kunnen worden ingezet. Ook omdat hier is vorig jaar reeds toe besloten is (als onderdeel van het klimaatpakket).
- Eventueel kan in augustus worden bezien of aanpassing van het fiscaal pakket mogelijk is om de lastenverzwaring voor de glastuinbouwsector te compenseren (zie ook hieronder).

Relatie met het fiscaal pakket voor de glastuinbouwsector

- Afgelopen najaar is een pakket met fiscale maatregelen voor de glastuinbouwsector aangenomen in het parlement (onderdeel van het pakket BP2024):
  - Beperken inputvrijstelling aardgasverbruik bij elektriciteitsopwekking (2025 – 2030)
  - Afbouwpad verlaagd energiebelastingtarief glastuinbouw (2025 – 2035)
  - Introductie aparte CO2-heffing glastuinbouw
- De CO2-heffing glastuinbouw heeft als doel om het afgesproken reductiedoel van 4,3 Mton restemissie in 2030 te borgen. In de wet staat een voorlopig tariefpad (zie hieronder), met de afspraak om dit voorjaar een nieuwe tariefstudie uit te voeren.
- Deze tariefstudie wordt uitgevoerd door Berenschot/Kalavasta en de conceptresultaten zijn naar verwachting eind Q2 beschikbaar. Op basis hiervan kan in augustus een besluit worden genomen over de benodigde hoogte van het tarief van de CO2-heffing GTB, zodat dit mee kan in het Belastingplan 2025. Het is afwachten wat uit deze studie komt: mogelijk is een veel hoger prijspad dan de huidige 17 euro/ton CO2 nodig, maar het kan ook zo zijn dat het huidige tarief ongeveer voldoende is.
- Wanneer de glastuinbouw onder ETS2 wordt gebracht, dan hoeft een kleiner deel van de prijsprikkel worden ingevuld via de CO2-heffing. Dit wordt geanalyseerd in de tariefstudie. Het tarief van de heffing kan echter niet negatief worden; gegeven het grote verschil tussen de huidige tarieven (CO2-heffing 17 euro/ton en ETS2 45 euro/ton CO2) is er dus een kans dat de totale prijsprikkel hoger wordt dan nodig voor de 4,3 Mton.
- In aanvulling op aanpassing van het tarief van de CO2-heffing is het technisch gezien ook mogelijk om het afbouwpad van het verlaagd energiebelastingtarief voor de glastuinbouw aan te passen, zodat de introductie van ETS2 per saldo niet leidt tot een lastenstijging voor de glastuinbouwsector. Dit is echter politiek risicovol, omdat het moeizaam

bereikte politieke compromis van afgelopen najaar moet worden opengebroken.

Tabel 1 – afbouwpad verlaagd energiebelastingtarief glastuinbouw (percentage van het reguliere tarief)												
	'24	'25	'26	'27	'28	'29	'30	'31	'32	'33	'34	'35
Afbouw tot 170.000 m3	16%	23%	30%	37%	44%	52%	60%	68%	76%	84%	92%	100%
Afbouw tot 1.000.000 m3	38%	43%	48%	53%	58%	64%	70%	76%	82%	88%	94%	100%

Tabel 2 – Regulier en verlaagd energiebelastingtarief aardgas in euro/m3 (2024 – 2030)							
Aardgas (excl. btw)	**2024**	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**2029**	**2030**
0 -170.000 m3	0,58301	0,59955	0,60451	0,60705	0,61987	0,63344	0,63616
170.000 - 1.000.000 m3	0,22378	0,31199	0,31769	0,32756	0,33529	0,34494	0,35515
Verlaagd tarief glastuinbouw							
0 - 170.000 m3	0,09365	0,13790	0,18135	0,22461	0,27274	0,32939	0,38170
170.000 - 1.000.000 m3	0,08444	0,13416	0,15249	0,17361	0,19446	0,22076	0,24860

Tabel 3 – tarief CO2-heffing glastuinbouw (in euro/ton CO2)							
	2024	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**2029**	**2030**
Tarief CO2-heffing glastuinbouw	€ 0	€ 12,25	€ 13,34	€ 14,43	€ 15,52	€ 16,61	€ 17,70

Krachtenveld

- Het pijnpunt van LNV zit met name bij de opt-in voor de glastuinbouw. LNV is tegen deze opt-in, omdat het niet is afgesproken in het convenant met de glastuinbouwsector en het bovenop fiscaal pakket van afgelopen Belastingplan komt. In de ogen van LNV zijn ze vorig jaar niet goed betrokken bij de besluitvorming over de opt-in.
- Glastuinbouw Nederland heeft een vergelijkbaar standpunt: in een aparte brief hebben ze hun zorgen over de opt-in ETS2 geuit. Ze zien het als een stapeling van instrumenten, dat niet is afgesproken in het convenant. Ze zijn bovendien bang dat hierdoor de totale lasten hoger worden dan nodig is om de afgesproken 4,3 Mton te borgen.
- EZK/Klimaat wil vasthouden aan de afspraak om de opt-in in te voeren, vanwege de voordelen: alle fossiele brandstoffen worden dan onder een Europees emissieplafond gebracht en daarnaast maakt de opt-in de uitvoering van ETS2 veel eenvoudiger. EZK/Klimaat wijst er daarnaast op dat er weliswaar een convenant is afgesloten, maar dat vorig voorjaar óók op politiek niveau is afgesproken om in principe gebruik te maken van de opt-in mogelijkheid. Ze zijn bevreesd dat wanneer de glastuinbouw niet onder ETS2 wordt gebracht, ook het politiek draagvlak afbrokkelt om de andere deelsectoren waarvoor de opt-in mogelijkheid geldt onder ETS2 te brengen.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

HEDEN
TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal
voor Fiscale Zaken
VDI

Persoonsgegevens

nota

Kavelruilvrijstelling internetconsultatie

Datum
13 maart 2024

Notanummer
2024-0000206981

Bijlagen
1. MR-formulier
2. Aanpassing kavelruilvrijste

Aanleiding

Bij nota van 20 februari heeft u een update gekregen van de aanpassingen in de kavelruil- en splitsingsvrijstelling in de overdrachtsbelasting. Met deze nota leggen wij de voorgestelde aanpassingen in de wetgeving voor de kavelruilvrijstelling aan u voor en vragen akkoord om deze stukken aan te bieden aan de ministerraad voor internetconsultatie.

Beslispunten

- Gaat u akkoord met de voorgelegde aanpassingen?
- Zo ja, gaat u akkoord met doorgeleiding aan de MR voor internetconsultatie? Zo ja, vragen we u het MR-formulier (bijlage 1) te tekenen.
- Gaat u ermee akkoord het voorstel na goedkeuring van de MR in april 2024 voor openbare internetconsultatie aan te bieden (gedurende vier weken)?

Kernpunten

- De kavelruilvrijstelling wordt aangepast ter bestrijding van constructies en in het kader van vereenvoudiging van de uitvoering- en handhaving door de Belastingdienst. In de praktijk is namelijk gebleken dat de vrijstelling van overdrachtsbelasting bij een vrijwillige kavelruil ook gebruikt wordt om transacties te structureren met als voornaamste doel het verkrijgen van een fiscaal voordeel. Op deze wijze worden woningen, bedrijfsgebouwen en andere opstallen die niet agrarisch worden geëxploiteerd vrij van overdrachtsbelasting verkregen, zonder dat deze enig verband houden met de verbetering van het landelijk gebied, waarvoor het instrument van kavelruil dient.
- De aanpassingen zien op de volgende onderdelen:
  - De kavelruilvrijstelling is niet langer van toepassing op de verkrijging van woningen, de ondergrond en eventuele aanhorigheden daarbij begrepen. Agrarische bedrijfswoningen kunnen onder de kavelruilvrijstelling wel vrij van overdrachtsbelasting worden verkregen.
  - De kavelruilvrijstelling is niet langer van toepassing op de verkrijging van andere opstallen, en de ondergrond daarvan, tenzij die opstal ten behoeve van de landbouw bedrijfsmatig geëxploiteerd wordt (de landbouweis).

  - Voor de opstallen die wel voldoen aan de landbouweis en daardoor in aanmerking komen voor de kavelruilvrijstelling, geldt dat de bedrijfsmatig agrarische exploitatie gedurende ten minste tien jaren als zodanig moet worden voortgezet (de voortzettingseis).
  - Als niet aan de voortzettingseis wordt voldaan is alsnog overdrachtsbelasting verschuldigd, behalve indien niet aan de voortzettingseis wordt voldaan als gevolg van het feit dat een opstal door overheidsbeleid aan de landbouw wordt onttrokken ten behoeve van de ontwikkeling en instandhouding van natuur en landschap.
  - De maatregel houdt voor onbebouwde grond geen enkele beperking van de huidige regeling in. Voor onbebouwde grond geldt de landbouweis en daarmee de voortzettingseis niet.
- In de vorige nota hebben we aangegeven dat we het verzoek van LNV en experts van het Interprovinciaal Overleg hebben gekregen om de agrarische bedrijfswoning binnen de vrijstelling te laten vallen en dat we dit zouden onderzoeken.
- In bijgaande wettekst valt de agrarische bedrijfswoning binnen de reikwijdte van de vrijstelling. Woningen die op een agrarische kavel staan en functioneel verbonden zijn aan het bedrijf kunnen daarmee vrij van overdrachtsbelasting worden verkregen.
- De Belastingdienst geeft aan dat de aanpassingen van de voorwaarden van de kavelruilvrijstelling leiden tot een vereenvoudiging in de uitvoering.
- De budgettaire opbrengst van het aanpassen van de kavelruilvrijstelling waarbij alle woningen worden uitgesloten, bedraagt 3 mln. Als agrarische bedrijfswoningen hiervan worden uitgesloten zal deze opbrengst afnemen.
- Dit voorstel is ambtelijk afgestemd met BZK en LNV.
- Na uw akkoord zullen wij de stukken indienen bij de MR waarna zo snel mogelijk de internetconsultatie wordt gestart.
- Het is de bedoeling dat dit voorstel meeloopt in het BP2025, dit is conform de startnota. Daarom is het van belang dat dit voorstel voorligt voor internetconsultatie in de MR van 29 maart.

Communicatie
Uw woordvoerder is betrokken bij deze nota.

Politiek/bestuurlijke context
Nvt.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

HEDEN
TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal
voor Fiscale Zaken
VDI

Persoonsgegevens

nota

Kavelruilvrijstelling internetconsultatie

Datum
13 maart 2024

Notanummer
2024-0000206981

Bijlagen
1. MR-formulier
2. Aanpassing kavelruilvrijste

Aanleiding

Bij nota van 20 februari heeft u een update gekregen van de aanpassingen in de kavelruil- en splitsingsvrijstelling in de overdrachtsbelasting. Met deze nota leggen wij de voorgestelde aanpassingen in de wetgeving voor de kavelruilvrijstelling aan u voor en vragen akkoord om deze stukken aan te bieden aan de ministerraad voor internetconsultatie.

Beslispunten

- Gaat u akkoord met de voorgelegde aanpassingen?
- Zo ja, gaat u akkoord met doorgeleiding aan de MR voor internetconsultatie? Zo ja, vragen we u het MR-formulier (bijlage 1) te tekenen.
- Gaat u ermee akkoord het voorstel na goedkeuring van de MR in april 2024 voor openbare internetconsultatie aan te bieden (gedurende vier weken)?

Kernpunten

- De kavelruilvrijstelling wordt aangepast ter bestrijding van constructies en in het kader van vereenvoudiging van de uitvoering- en handhaving door de Belastingdienst. In de praktijk is namelijk gebleken dat de vrijstelling van overdrachtsbelasting bij een vrijwillige kavelruil ook gebruikt wordt om transacties te structureren met als voornaamste doel het verkrijgen van een fiscaal voordeel. Op deze wijze worden woningen, bedrijfsgebouwen en andere opstallen die niet agrarisch worden geëxploiteerd vrij van overdrachtsbelasting verkregen, zonder dat deze enig verband houden met de verbetering van het landelijk gebied, waarvoor het instrument van kavelruil dient.
- De aanpassingen zien op de volgende onderdelen:
  - De kavelruilvrijstelling is niet langer van toepassing op de verkrijging van woningen, de ondergrond en eventuele aanhorigheden daarbij begrepen. Agrarische bedrijfswoningen kunnen onder de kavelruilvrijstelling wel vrij van overdrachtsbelasting worden verkregen.
  - De kavelruilvrijstelling is niet langer van toepassing op de verkrijging van andere opstallen, en de ondergrond daarvan, tenzij die opstal ten behoeve van de landbouw bedrijfsmatig geëxploiteerd wordt (de landbouweis).

- Voor de opstallen die wel voldoen aan de landbouweis en daardoor in aanmerking komen voor de kavelruilvrijstelling, geldt dat de bedrijfsmatig agrarische exploitatie gedurende ten minste tien jaren als zodanig moet worden voortgezet (de voortzettingseis).
- Als niet aan de voortzettingseis wordt voldaan is alsnog overdrachtsbelasting verschuldigd, behalve indien niet aan de voortzettingseis wordt voldaan als gevolg van het feit dat een opstal door overheidsbeleid aan de landbouw wordt onttrokken ten behoeve van de ontwikkeling en instandhouding van natuur en landschap.
- De maatregel houdt voor onbebouwde grond geen enkele beperking van de huidige regeling in. Voor onbebouwde grond geldt de landbouweis en daarmee de voortzettingseis niet.

- In de vorige nota hebben we aangegeven dat we het verzoek van LNV en experts van het Interprovinciaal Overleg hebben gekregen om de agrarische bedrijfswoning binnen de vrijstelling te laten vallen en dat we dit zouden onderzoeken.
- In bijgaande wettekst valt de agrarische bedrijfswoning binnen de reikwijdte van de vrijstelling. Woningen die op een agrarische kavel staan en functioneel verbonden zijn aan het bedrijf kunnen daarmee vrij van overdrachtsbelasting worden verkregen.
- De Belastingdienst geeft aan dat de aanpassingen van de voorwaarden van de kavelruilvrijstelling leiden tot een vereenvoudiging in de uitvoering.
- De budgettaire opbrengst van het aanpassen van de kavelruilvrijstelling waarbij alle woningen worden uitgesloten, bedraagt 3 mln. Als agrarische bedrijfswoningen hiervan worden uitgesloten zal deze opbrengst afnemen.
- Dit voorstel is ambtelijk afgestemd met BZK en LNV.
- Na uw akkoord zullen wij de stukken indienen bij de MR waarna zo snel mogelijk de internetconsultatie wordt gestart.
- Het is de bedoeling dat dit voorstel meeloopt in het BP2025, dit is conform de startnota. Daarom is het van belang dat dit voorstel voorligt voor internetconsultatie in de MR van 29 maart.

Communicatie
Uw woordvoerder is betrokken bij deze nota.

Politiek/bestuurlijke context
Nvt.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

DO 28/3 - 16^30 mue

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025 (BOR)

Datum
14 maart 2024

Notanummer
2024-0000205919

Bijlagen
1. Bijlage 1: Kopie nota
2. Bijlage staatssteun
3. Bijlage arresten

Aanleiding

In de brief van 29 juni 2023[1] en in het wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2024 hebt u (stas FB) aangekondigd vier maatregelen voor de bedrijfsopvolgingsregeling voor de schenk- en erfbelasting (BOR) en de doorschuifregeling aanmerkelijk belang (DSR ab) op te nemen in het pakket BP25. In deze nota vragen wij u of u akkoord bent met de uitwerking van deze maatregelen zoals hierna beschreven. Inwerkingtreding van deze maatregelen is voorzien per 1 januari 2026. Onlangs bent u akkoord gegaan met de beslispunten in de nota BOR versoepeling bezits- en voortzettingseis (DBT 2024-1199, bijlage 1). De daarbij door u gestelde vragen worden na de beslispunten beantwoord (informatiepunten). Beslispunt 6 staat los van het wetsvoorstel waarvoor wij nu uw sturing vragen, dit betreft de staatssteunanalyse van amendement nr. 11.

20.03.24
Gaanne
Bespreken
Mee

Het betreft de volgende zes beslispunten:

1. het beperken van de reikwijdte van de BOR en de DSR ab tot reguliere aandelen met een belang van minimaal 5% in het geplaatste kapitaal;
2. Een stapsgewijze verhoging van de bezitseis met 6 maanden per jaar dat de erflater ouder is dan de AOW-leeftijd+2 jaar of de schenker ouder is dan de AOW-leeftijd+6 jaar vanwege aanpak rollatorinvesteringen;
3. Aanpak van dubbel-BOR door de BOR niet te verlenen tot het bedrag van de eerdere verkoopprijs van de verkrijger;
4. Vervroeging ingangsdatum verkorting termijn voortzettingseis BOR per 2025;
5. De BOR toe te passen op het saldo van de waarde van het tbs-pand en de daarmee rechtstreeks samenhangende schulden.
6. Voor de uitkomsten van de staatssteunanalyse van amendement nr. 11 een second opinion voorleggen aan Nauta vanwege de mogelijk verstrekkende gevolgen.

Beslispunt 1:

1. Gaat u akkoord met het beperken van de reikwijdte van de BOR en de DSR ab tot reguliere aandelen met een belang van minimaal 5% in het geplaatste kapitaal?
2. Gaat u akkoord met het voor de toets aan de bezitseis bij elkaar tellen van de bezitsperiode van in reguliere aandelen omgezette tracking stocks en van de

[1] Kamerstukken II 2022/23, 32637, nr. 570. Kamerstukken I 2022/23, 36202, Z.

voorheen bestaande tracking stocks, mits de gerechtigheid tot het ondernemingsvermogen bij die tracking stocks en reguliere aandelen overeenkomstig is en de omzetting voor 1-1-2028 heeft plaatsgevonden?
3. Gaat u akkoord verder geen overgangsrecht op te nemen?

Toelichting

- De BOR en de DSR ab kunnen worden toegepast als de schenker of erflater een ab heeft. Hierdoor kunnen belangen met een relatief beperkte kapitaaldeelname of beperkt risico kwalificeren voor de BOR en de DSR ab.
- In de evaluatie van de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten adviseert het CPB om alleen reguliere aandelen in aanmerking te laten komen voor de BOR en de DSR AB om onbedoeld gebruik van de regeling te voorkomen wanneer er economisch geen sprake is van een ab.
- In de junibrief hebt u aangekondigd de toegang tot de BOR en DSR ab te beperken tot reguliere aandelen met een belang van minimaal 5% in het geplaatste kapitaal.
- Wij adviseren vast te houden aan de aangekondigde beperking.
- Met deze afbakening worden de BOR en de DSR ab beperkt tot daadwerkelijk risicodragende ab's. In de inkomstenbelasting maakt het kwantitatieve criterium van 5% van het geplaatste kapitaal onderscheid tussen de aandeelhouder-belegger en de aandeelhouder-ondernemer. Uitgangspunt is dat iemand met een deelname van 5% in het geplaatste kapitaal voldoende risico loopt om als (semi)ondernemer te worden aangemerkt. Andere of kleinere belangen zijn onder het ab-begrip gebracht vanuit het oogpunt van antimisbruik of het mogelijk maken van ab-claimbehoud, maar niet omdat sprake is van (semi-)ondernemerschap. Voor de continuïteit van ondernemingen is het ook niet nodig om de BOR en DSR ab op kleinere belangen van toepassing te laten zijn. Daarnaast zorgt de geadviseerde afbakening tot vereenvoudiging voor de Belastingdienst.
- Voorts adviseren wij tracking stocks uit te sluiten van de BOR. Tracking stocks zijn aandelen die een bijzondere gerechtigdheid kennen met betrekking tot een of meerdere bezittingen of activiteiten van de vennootschap waarop de aandelen betrekkingen hebben. Tracking stocks delen dus niet volledig mee in de winst en liquidatieopbrengst van de vennootschap. Met tracking stocks die niet of slechts gedeeltelijk 'tracken' naar het ondernemingsvermogen, wordt geen (volledig) ondernemersrisico gelopen. Met tracking stocks die 'tracken' naar al het ondernemingsvermogen wordt wel ondernemersrisico gelopen, maar wordt niet gedeeld in het hele risico van de vennootschap die de onderneming drijft.
- Met name vanwege de complexiteit adviseren wij tracking stocks integraal uit te sluiten van de BOR en de DSR ab. Het toepassen van de BOR en de DSR ab bij tracking stocks is erg complex. Dit onder meer vanwege het verschil in toerekening van tracking stocks op direct en op indirect niveau. Daardoor zijn structuren mogelijk waardoor een hoger bedrag onder de BOR wordt verkregen dan dat er aan ondernemingsvermogen is. Om dit te voorkomen is een aanpassing vereist in de toch al complexe toerekeningswetgeving en blijven vraagstukken bestaan ten aanzien van het indirecte ab in combinatie met tracking stocks. Hierdoor is het beter tracking stocks in het geheel uit te sluiten. Daar komt bij dat als de onderneming goed gestructureerd wordt, tracking stocks niet nodig zijn. Er kan daadwerkelijk juridisch worden (af)gesplitst in plaats van enkel

statutair (tracking stocks vormen een statutaire splitsing en hebben vaak als doel een juridische splitsing te voorkomen, al dan niet vanwege de kosten).

- Als tracking stocks worden uitgesloten, worden naar verwachting structuren alsnog daadwerkelijk juridische (af)gesplitst. Wij adviseren bij ministeriële regeling te regelen dat de bezitsperiode van de tracking stocks tot 2026 en de bezitsperiode van de reguliere aandelen in de (af)gesplitste vennootschap bij elkaar mogen worden opgeteld voor de toets aan de bezitseis. Wij adviseren dit toe te staan als de (af)splitsing uiterlijk 31 december 2027 heeft plaatsgevonden. Dat is ruim drie jaar vanaf het moment van voorziene publicatie van de wet- en regelgeving.
- Wij adviseren verder geen overgangsrecht. Wij zien geen noodzaak de BOR en de DSR ab toch nog te laten gelden voor andere vermogensbestanddelen dan reguliere aandelen met een belang van minimaal 5% in het geplaatste kapitaal. Ook niet als de vererving of schenking plaatsvindt kort na inwerkingtreding van het wetsvoorstel. De voorgenomen maatregel is ruimschoots voor de voorziene inwerkingtredingsdatum bekendgemaakt.
- De BOR en de DSR ab blijven toegankelijk voor de volgende aandelen die ten minste 5% in het geplaatste belang vertegenwoordigen:
  - Reguliere aandelen;
  - Soortaandelen (die geen tracking stocks zijn);
  - Preferente aandelen die zijn uitgegeven in het kader van een gefaseerde bedrijfsopvolging.
- De volgende ab's blijven uitgesloten van de BOR en de DSR ab:
  - Preferente aandelen die niet zijn uitgegeven in het kader van een gefaseerde bedrijfsopvolging;
  - Ab's op grond van de meetrekregeling (art. 4.10 Wet IB 2001).
- De BOR en de DSR ab zullen niet meer toegankelijk zijn voor de volgende vermogensbestanddelen die behoren tot een ab:
  - Winstbewijzen.
  - Lidmaatschapsrechten in coöperaties. Deze hebben de kenmerken van winstbewijzen.
  - Tracking stocks.
  - Opties op aandelen.
  - Belangen in omgekeerde hybride lichamen en aandelen in lichamen met een buitenlandse rechtsvorm die niet vergelijkbaar is met een Nederlandse rechtsvorm (niet zijnde een coöperatie).
- De BOR en de DSR ab zullen niet meer toegankelijk zijn voor vermogensbestanddelen die slechts op grond van de volgende bepalingen een ab vormen:
  - Soort-ab's (art. 4.7 Wet IB 2001).
  - Ab's op grond van de meesleepregeling (art. 4.9 Wet IB 2001).
  - Fictieve ab's (art. 4.11 Wet IB 2001). Hieronder valt ook de volgende situatie: ouder heeft 8% van de aandelen in een lichaam en schenkt de aandelen aan twee kinderen. De DSR ab wordt toegepast. Beide kinderen hebben een belang van 4% en hebben vanwege de toepassing van de DSR ab een fictief ab. Bij schenking door de kinderen aan de kleinkinderen kunnen momenteel de DSR ab en de BOR worden toegepast (mits aan de overige voorwaarden wordt voldaan). Door het voorstel om belangen van minder dan 5% niet meer te laten kwalificeren, kunnen verwaterde directe belangen tot onder de 5% die behoren tot een fictief ab straks niet

meer kwalificeren voor de BOR en de DSR ab. Dit kan op weerstand stuiten bij belangenbehartigers van familiebedrijven, maar vloeit voort uit het uitgangspunt om alleen belangen van voldoende omvang waarmee ondernemersrisico wordt gelopen te laten kwalificeren voor de DSR ab en de BOR. Op basis van amendement 11 zou de BOR wel nog toegepast kunnen worden in het beschreven voorbeeld als ten minste 25% van de aandelen in handen is van familie. Over amendement 11 wordt u op korte termijn nog separaat geïnformeerd. Momenteel onderzoeken wij de risico's op het gebied van staatsteun en het gelijkheidsbeginsel en worden de gevolgen voor de uitvoering in kaart gebracht.

- De eisen op direct niveau gelden ook op indirect niveau. Dat betekent dat indirecte belangen (veelal het belang in de werkmaatschappij) enkel nog kwalificeren als deze worden gehouden via een echt direct ab via reguliere aandelen en het indirecte belang ook via reguliere aandelen gehouden wordt. Een indirect belang via bijvoorbeeld winstbewijzen kwalificeert daardoor niet meer. De verwateringsregeling blijft (enkel) gelden voor reguliere aandelen.
- De wet bevat nog geen definitie van preferente aandelen. Ook de wetsgeschiedenis biedt onvoldoende houvast voor een duidelijke afbakening. Om een duidelijk onderscheid te kunnen maken tussen kwalificerende reguliere aandelen en niet-kwalificerende preferente aandelen, wordt voorgesteld preferente aandelen wettelijk te definiëren als aandelen met voorrang ten aanzien van de winstverdeling of liquidatieopbrengsten.
- De beperking van de reikwijdte van de BOR en de DSR ab leidt naar verwachting tot een structurele budgettaire opbrengst van € 23 miljoen per jaar.

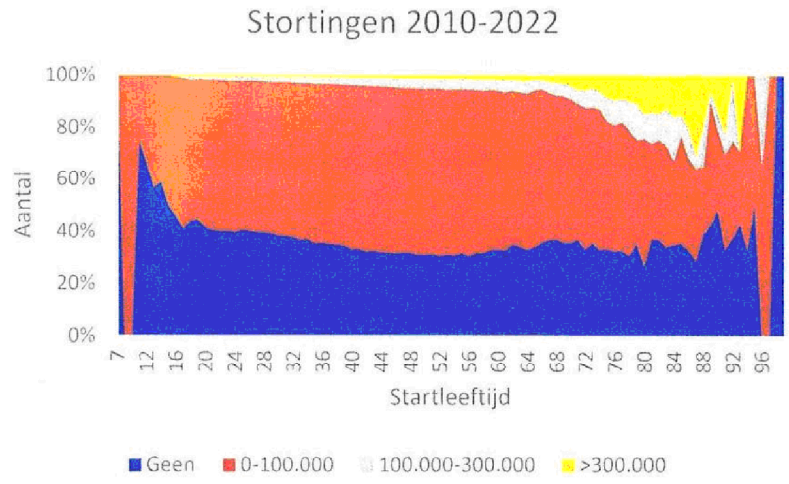
Beslispunt 2: Aanpak constructies met rollatorinvestering BOR

1. Gaat u akkoord met een stapsgewijze verhoging van de bezitseis met 6 maanden per jaar dat de erflater ouder is dan de AOW-leeftijd+2 jaar of de schenker ouder is dan de AOW-leeftijd+6 jaar? De verhoging geldt dan voor personen die de onderneming zijn gestart op een leeftijd van AOW-leeftijd+2 jaar of later.
2. Gaat u akkoord geen overgangsrecht op te nemen? Het gevolg is dat de langere bezitstermijn ook van toepassing wordt op ondernemingsvermogen dat vóór 1-1-2026 op latere leeftijd is verkregen.

Toelichting

- Bij zogenoemde rollatorinvesteringen vormen vermogenden hun niet-ondernemingsvermogen zodanig om dat dit kwalificeert als ondernemingsvermogen. In een dergelijk geval wordt de BOR niet toegepast om te voorkomen dat de continuïteit van een bestaande onderneming in gevaar komt, maar wordt om de BOR te kunnen toepassen een onderneming gestart. Deze constructie kan op iedere leeftijd worden toegepast. Data-analyse en signalen vanuit de Belastingdienst wijzen er echter op dat dit met name op (zeer) hoge leeftijd voorkomt. Deze constructie leidt met name tot een belastingvoordeel vanwege de toepassing van de BOR en geldt niet voor de DSR ab.

- Onderstaande grafiek 1 geeft voor de periode 2010-2022 op de horizontale as de leeftijd weer waarop een persoon een IB-onderneming is gestart en de verticale as geeft weer met welk ondernemingsvermogen de onderneming gestart is in het eerste kalenderjaar. Te zien is dat het percentage ondernemers dat start met een ondernemingsvermogen van € 100.000-€ 300.000 en van meer dan € 300.000 relatief hoog is op (zeer) hoge leeftijd. Een fiscaal gedreven verklaring ligt voor de hand. Vanwege het zeer beperkte aantal nieuw gestarte IB-ondernemingen op een leeftijd vanaf 85 jaar, kunnen vanaf die leeftijd geen conclusies uit de grafiek getrokken worden.
- Uit grafiek 1 blijkt dat vanaf een leeftijd van 69 jaar (AOW-leeftijd in 2016+4 jaar) het ondernemingsvermogen waarmee een nieuwe onderneming wordt gestart sterker begint toe te nemen. In de leeftijden die daarop volgen, gaat de stijging verder. Het is zeer aannemelijk dat een groot deel van de hoge stortingen fiscaal gedreven is.
- Grafiek 1: Storting ondernemingsvermogen in jaar van oprichting IB-onderneming per startleeftijd



- Rollatorinvesteringen zijn niet beperkt tot IB-ondernemingen en doen zich ook voor bij het starten van een bv of aanschaf van een ab op (zeer) hoge leeftijd. Dit is vaak zelfs gemakkelijker te realiseren dan via een IB-onderneming. Voor bv's valt zo'n data-analyse echter niet te maken. Veel opgerichte bv's zijn een gevolg van herstructurering, waardoor een analyse van stortingen in nieuw opgerichte bv's door personen op hoge leeftijd een zeer vertekend beeld geeft, waaruit geen conclusies kunnen worden getrokken.
- In de brief van 29 juni 2023 was al beschreven dat het toepassen van de constructie bemoeilijkt kon worden door de bezitstermijn stapsgewijs te verlengen voor een erflater en schenker die de AOW-gerechtigde leeftijd heeft bereikt en dat de maatvoering nog onderzocht zou worden.
- Naarmate de leeftijd toeneemt, is de kans dat sprake is van een reële onderneming kleiner en de kans dat sprake is van fiscale motieven groter. Daarom is een steeds langere bezitstermijn passend.
- Door aan te sluiten bij de AOW-leeftijd wordt rekening gehouden met de veranderende levensverwachting. Als deze toeneemt, is het ook

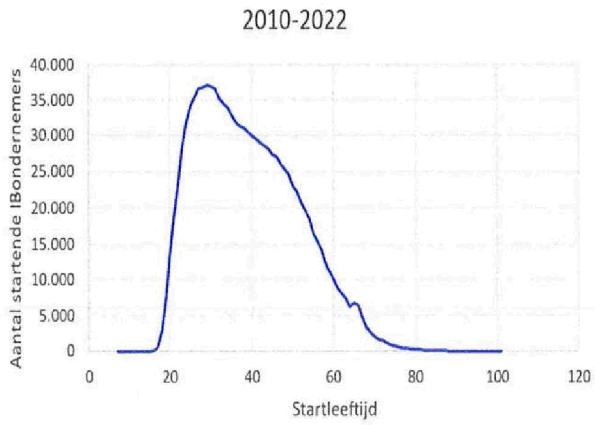
gebruikelijker dat op hogere leeftijd een onderneming wordt gestart. Als de AOW-leeftijd toeneemt gedurende de bezitsperiode, bijvoorbeeld met 3 maanden, gaat de verhoging met een half jaar ook drie maanden later in.

- Op dit moment is de AOW-leeftijd 67 jaar. Op grond van de geadviseerde maatvoering is de maatregel van toepassing op personen die op 69-jarige leeftijd (AOW+2 jaar) of ouder de onderneming zijn gestart. Dat betekent dat bij vererving de normale bezitstermijn van 1 jaar wordt verlengd naar 1,5 jaar op een leeftijd van AOW-leeftijd + 3 jaar .
- Vanwege de normale bezitstermijn bij schenken van 5 jaar is op grond van de geadviseerde maatvoering bij schenken de eerste verlenging van de bezitstermijn bij AOW-leeftijd + 7 jaar (2+5 jaar).
- Wij adviseren de volgende maatvoering (vetgedrukt de eerste verhoging):

Leeftijd bij overlijden / schenken	Bezitseis bij vererving (huidig)	Bezitseis bij vererving (advies)	Bezitseis bij schenking (huidig)	Bezitseis bij schenking (advies)
T/m AOW + 2 jr.	1,0 jaar	1,0 jaar	5,0 jaar	5,0 jaar
AOW + 3 jr.	1,0 jaar	**1,5 jaar**	5,0 jaar	5,0 jaar
AOW + 4 jr.	1,0 jaar	2,0 jaar	5,0 jaar	5,0 jaar
AOW + 5 jr.	1,0 jaar	2,5 jaar	5,0 jaar	5,0 jaar
AOW + 6 jr.	1,0 jaar	3,0 jaar	5,0 jaar	5,0 jaar
AOW + 7 jr.	1,0 jaar	3,5 jaar	5,0 jaar	**5,5 jaar**
AOW + 8 jr.	1,0 jaar	4,0 jaar	5,0 jaar	6,0 jaar
AOW + > 8 jr.	1,0 jaar	+0,5 jaar / jr.	5,0 jaar	+0,5 jaar / jr.

- De onderbouwing is voor deze maatvoering is als volgt. De maatregel wordt zo vormgegeven dat de maatregel niet van toepassing is op ondernemingen die erflater of schenker binnen twee jaar na het bereiken van de AOW-gerechtigde leeftijd heeft gestart. Het is namelijk goed denkbaar dat iemand stopt met werken in loondienst rond de AOW-gerechtigde leeftijd en daarna als zelfstandige gaat werken. Uit data over gestarte IB-ondernemingen zien we ook een kleine verhoging in het aantal opgerichte ondernemingen rond de start van de AOW-leeftijd (zie onderstaande grafiek 2). De periode van twee jaar is ook passend bij de data in grafiek 1 waarbij pas vanaf 69-jarige leeftijd een sterkere toename is de zien in de hoogte van de storting in het eerste kalenderjaar.
- Voor erflaters en schenkers die later dan 2 jaar na het bereiken de pensioengerechtigde leeftijd een onderneming starten, neemt de bezitstermijn geleidelijk toe waardoor de impact van de maatregel groter is bij iemand die op 80-jarige leeftijd een (nieuwe) onderneming start, dan bij iemand die op 70-jarige leeftijd een onderneming start. Dit achtend wij passend omdat de kans dat aan het oprichten van een nieuwe onderneming fiscale motieven ten grondslag liggen toeneemt naarmate iemand al langer de AOW-gerechtigde leeftijd heeft bereikt. Om die reden wordt er geen maximum op de verhoging van de periode van de bezitseis geadviseerd.

- Grafiek 2: aantal gestarte IB-ondernemingen per startleeftijd



- We adviseren geen overgangsrecht op te nemen. Hierdoor gaat de maatregel ook gelden voor reeds gehouden ondernemingsvermogen. De redenen voor dit advies:
  - Naar verwachting worden door de maatregel nauwelijks ondernemingen geraakt waarvoor de BOR bedoeld is. Ondernemingen die op hoge leeftijd worden opgericht zijn vaak ofwel te kenmerken door de persoonlijke expertise van de erflater of schenker waarvoor bedrijfsopvolging niet voor de hand ligt of door inbreng van kapitaal in een onderneming zonder dat sprake is van echt ondernemerschap.
  - Geen overgangsrecht opnemen is consistent met de andere wijzigingen in de BOR waarvoor wij ook geen overgangsrecht adviseren, zoals bij de beperking van de BOR tot reguliere aandelen.
  - Een verhoging van de bezitstermijn is al op 29 juni 2023 aangekondigd en de voorziene inwerkingtredingsdatum is 1 januari 2026. Ondernemingen die in deze periode zijn gestart, hadden al rekening kunnen houden met een mogelijke wijziging van bezitseis. Ondernemingen die vóór die datum zijn gestart, bestaan al een tijdje, waardoor al een deel van de (langere) bezitstermijn is verstreken.
- Deze maatregel leidt naar verwachting tot een structurele budgettaire opbrengst van circa € 10 miljoen per jaar.

Beslispunt 3: Aanpak constructies met dubbel-BOR

1. Gaat u akkoord met de aanpak van dubbel-BOR door de BOR niet te verlenen tot het bedrag van de eerdere verkoopprijs van de onderneming van de verkrijger? 2. Gaat u akkoord geen overgangsrecht op te nemen?

Toelichting

- Voor de leesbaarheid wordt in deze toelichting uitgegaan van een dubbele schenking door de ouder aan een kind, maar iedere andere relatie is ook mogelijk bij het gebruik van deze constructie. De voorgestelde maatregel

is daarom van toepassing ongeacht de relatie tussen schenker en verkrijger.

- Bij dubbel-BOR schenkt de ouder een onderneming aan het kind. Na de voortzettingsperiode van vijf jaar koopt de ouder de onderneming terug van het kind. Na de bezitsperiode van vijf jaar schenkt de ouder de onderneming weer aan het kind. Op deze wijze gaat niet alleen de onderneming onbelast of laag belast over naar het kind, maar ook het spaargeld van de ouder (namelijk in de vorm van de koopsom).
- Deze constructie leidt met name tot een belastingvoordeel vanwege de toepassing van de BOR en geldt niet voor de DSR ab.
- Een soortgelijke constructie is mogelijk als het kind de onderneming zelf heeft opgericht. Het kind verkoopt die onderneming aan de ouder en de ouder schenkt de onderneming na vijf jaar weer aan het kind. Ook nu is het spaargeld onbelast overgegaan op het kind, terwijl de tegenprestatie (de verkoop van de onderneming) door de latere onbelaste of laag belaste schenking in economisch opzicht weer teniet is gedaan.
- Daarom stellen wij voor niet alleen de klassieke dubbel-BOR aan te pakken, maar iedere situatie waarin iemand na verkoop van de onderneming de onderneming weer met toepassing van de BOR erft of geschonken krijgt.
- De maatregel houdt in dat de BOR niet toegepast kan worden tot het bedrag van de eerdere verkoopprijs. Over de waardeaangroei na verkoop kan de BOR wel toegepast worden.
- Wij adviseren de maatregel een brede werking te geven door te bepalen dat de maatregel al geldt als de verkregen onderneming in belangrijke mate voortkomt uit of een voortzetting vormt van de verkochte onderneming.
- Hierdoor maakt het bijvoorbeeld niet uit of de verkochte onderneming tussen verkoop of verkrijging een andere rechtsvorm heeft gekregen, van ondernemingsactiviteiten is gewisseld noch of de onderneming door de koper is verkocht en die koper van de verkoopopbrengst een nieuwe onderneming heeft gekocht.
- Ook maakt het niet uit of de verkoop van de onderneming aan dezelfde persoon is geweest als de persoon die de onderneming op een later moment weer schenkt. De maatregel kan dus niet ontgaan worden door een derde ertussen te schuiven.
- Voor de maatregel speelt het motief op grond waarvan 'dubbel-BOR' is ontstaan geen rol. Een motief is ook lastig te toetsen. Het ontbreken van een motief om belasting te besparen doet ook niet af aan het gevolg, namelijk dat spaargeld onbelast overgaat.
- Vanwege de brede werking van de maatregel kan het voor de Belastingdienst lastig zijn om te toetsen of zich een situatie voordoet die onder de maatregel valt. Wij verwachten echter, mede door de gebruikelijke inzet van fiscaal dienstverleners bij toepassing van de BOR, dat bewuste toepassing van de dubbel-BOR-constructie door de maatregel nauwelijks meer zal voorkomen. Overigens is het beeld dat deze constructie op dit moment weinig wordt toegepast.
- Wij adviseren geen overgangsrecht op te nemen. Dus ook als het kind de onderneming in het verleden al voor 1 januari 2026 heeft verkocht aan de ouder, is de BOR tot het bedrag van de verkoopprijs niet van toepassing bij verkrijging door schenking of vererving na 31 december 2025.

- Deze maatregel leidt naar verwachting tot een structurele budgettaire opbrengst van € 3 miljoen per jaar.

Beslispunt 4: Vervroeging ingangsdatum verkorting termijn voortzettingseis BOR

Gaat u akkoord met verkorting van de voortzettingstermijn voor de BOR van 5 jaar naar 3 jaar met inwerkingtreding al per 2025 in plaats van 2026?

ja

Toelichting

- U bent akkoord gegaan met verkorting van de voortzettingstermijn van 5 jaar naar 3 jaar (n.a.v. nota BOR versoepeling bezits- en voortzettingseis DBT 2024-1199).
- Het inkorten van de voortzettingstermijn van 5 naar 3 jaar leidt tot een structurele budgettaire derving van € 8 mln. Deze budgettaire derving wordt veroorzaakt doordat deze verkorting naar verwachting tot een relatief beperkte toename in het oneigenlijk gebruik van de BOR leidt. Wij merken op dat in het wetgevingsoverleg van 23 oktober 2023 onbedoeld gebruik in relatie tot verkorting aan de orde is geweest.
- Bij de verkorting is net als voor de andere maatregelen uitgegaan van inwerkingtreding per 1 januari 2026.
- Er is nagegaan of deze verkorting van de voortzettingstermijn van 5 jaar naar 3 jaar al eerder in werking kan treden, namelijk per 1 januari 2025. Daarmee geldt een voortzettingstermijn van 3 jaar voor verkrijgingen die zich voordoen vanaf 1 januari 2025.
- Naar verwachting is dit voor de Belastingdienst uitvoeringstechnisch mogelijk, uiteraard onder voorbehoud van een uitvoeringstoets.
- Wij adviseren u om de verkorting van de voortzettingstermijn naar 3 jaar te laten ingaan per 2025.

Beslispunt 5: salderen schuld met waarde TBS-pand

Gaat u akkoord om voor ter beschikking gestelde onroerende zaken (tbs-panden), de BOR van toepassing te laten zijn op het saldo van de waarde van het tbs-pand en de daarmee rechtstreeks samenhangende schulden?

ja

Toelichting

- Als tegelijkertijd met aandelen ook de ter beschikking gestelde onroerende zaak door de schenker/erflater wordt overgedragen, is de BOR op de aandelen en het pand van toepassing. Als het pand is gefinancierd, wordt normaal gesproken de schuld (bijvoorbeeld hypotheek) gelijktijdig met het pand overgedragen.
- Bij het bepalen van de hoogte van de verkrijging krachtens erfrecht of schenking worden de verkregen goederen en schulden gesaldeerd. Voor het bepalen van de hoogte van de BOR-vrijstelling is dat echter niet het geval (de schuld wordt niet meegenomen in de bepaling van het tbs vermogen) waardoor een te hoge vrijstelling wordt toegekend. Als gevolg van deze omissie is de BOR van toepassing op niet-ondernemingsvermogen dat wordt verkregen.
- Daarom wordt voorgesteld om met ingang van 2026 de BOR van toepassing te laten zijn op het saldo van de waarde van het tbs-pand en de daarop betrekking hebbende schulden. Daartoe wordt wetswijziging voorgesteld

alsmede een aanpassing van de definitie van de objectieve onderneming en van buitenvennootschappelijk ondernemingsvermogen in de URSE.[2]
- Deze maatregel leidt naar verwachting tot een verwaarloosbare budgettaire opbrengst.

Beslispunt 6: Second opinion staatssteunanalyse amendement nr 11

Gaat u akkoord met het vragen van een second opinion aan Nauta aangaande de staatssteungevolgen van amendement nr. 11?

Toelichting

- Op 26 oktober 2023 is het amendement van Inge van Dijk en Erkens aangenomen over onder andere aanpassingen in de DSR ab en de BOR voor familiebedrijven per 1/1/2025. Het amendement nr. 11 kent twee maatregelen met een mogelijk risico op staatssteun.
- Dit betreft ten eerste voor de DSR ab en de BOR de verruiming van de zogenoemde verwateringsregeling, waardoor onder voorwaarden ook indirecte belangen van minder dan 0,5% kunnen kwalificeren en ten tweede de verbreding van toegang tot de BOR voor kleine belangen, wanneer er met een familie een belang is van ten minste 25%.
- Deze twee maatregelen zijn dan ook nader getoetst op staatssteun in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU. De ambtelijke conclusie is dat deze twee maatregelen mogelijk tot staatssteun leiden (bijlage 2).
- Deze conclusie met betrekking tot staatssteun betekent dat genoemde maatregelen uit het amendement aanpassing of afschaffing behoeven. Vanwege de politieke gevoeligheid van dergelijke aanpassingen, adviseren we een second opinion te vragen aan Nauta voor een steviger onderbouwd oordeel aangaande de staatssteunrisico's.
- U ontvangt later nog een separate nota over amendement nr. 11 voor wat betreft de verruiming van de BOR naar de verkrijging van kleine aandelenbelangen in situaties van familiebelangen van 25% en de verruiming van de verwateringsregeling. In die nota wordt ingegaan op de wetstechnische verwerking, staatssteunaspecten, toetsing aan het gelijkheidsbeginsel en uitvoeringsaspecten (uitvoeringstoets).

ja

precieze datum graag

[2] Aanpassing artikel 35c, eerste lid, onderdeel d, SW en artikel 7, tweede lid, URSE (zodat de waarde van de objectieve onderneming niet te hoog wordt vastgesteld, dit is in het voordeel van de verkrijger) en artikel 7, eerste lid, URSE eenzelfde toevoeging voor buitenvennootschappelijk vermogen.

Budgettaire tabel beslispunten

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2025	2026	2027	2028	2029	2030	Struc.
Beperken reikwijdte BOR en DSR ab tot reguliere aandelen	1	20	20	21	22	23	23
Aanpak constructies met rollatorinvestering BOR	0	10	10	10	10	10	10
Aanpak constructies met dubbele BOR	1	8	8	2	2	2	3
Versoepelen bezits- en voortzettingsvereisten	0	0	0	0	-8	-8	-8
Salderen schuld met waarde TBS-pand	0	0	0	0	0	0	0
TOTAAL	2	38	38	33	26	27	28

De budgettaire gevolgen van deze beslispunten zijn in totaal € 28 miljoen structureel saldoverbeterend, zie de bovenstaande tabel.

Informatiepunt 1: Planning vervolgwetsvoorstel

U heeft gevraagd naar de exacte planning van het vervolgwetsvoorstel Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025.
U bent reeds akkoord gegaan met de beslispunten in de nota BOR versoepeling bezits- en voortzettingseis. Thans worden vijf beslispunten over de BOR en DSR ab aan u voorgelegd.
In een volgende nota die u naar verwachting ultimo maart ontvangt, leggen wij u het concept van het voorstel voor ten behoeve van de internetconsultatie. Dat voorstel bevat de wijzigingen in de wetteksten en de toelichting maar is nog geen conceptwetsvoorstel. In het consultatievoorstel wordt al zo goed mogelijk ingegaan op alle relevante aspecten, zoals de budgettaire gevolgen, juridische gevolgen (EU-aspecten) en uitvoeringsgevolgen, onder voorbehoud van een uitvoeringstoets. Voorts gaan wij in die nota in op de resterende vraagpunten, bijvoorbeeld de uitvoering van de motie nr. 88[3] van Grinwis en Stoffer en motie nr. 90[4] van Stoffer c.s. (monitoring uitvoering van de Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2024).

[3] 36418, nr. 88. MOTIE VAN DE LEDEN GRINWIS EN STOFFER De Kamer, gehoord de beraadslaging, constaterende dat ondernemers vaak geen andere oudedagsvoorziening hebben dan het beleggingsvermogen in hun bedrijf; overwegende dat het in dit licht wenselijk kan zijn dat beleggingsvermogen achterblijft bij de schenkende partij, terwijl de werkmaatschappij met het daadwerkelijke bedrijf wordt geschonken aan de kinderen; overwegende dat dit ook past binnen de wensen van de wetgever, die immers vooral wil dat het echte ondernemingsvermogen van generatie op generatie wordt voortgezet; overwegende dat dit binnen de huidige BOR betekent dat voorafgaand aan de overdracht een bedrijf gesplitst moet worden in een bedrijf met beleggingsvermogen en een bedrijf met ondernemingsvermogen, wat een complex en duur traject is; verzoekt de regering op dit punt oplossingen aan te dragen om zo dergelijke bedrijfsoverdrachten in het midden- en kleinbedrijf beter mogelijk te maken, en gaat over tot de orde van de dag..
[4] 36418, nr. 90. MOTIE VAN HET LID STOFFER C.S. Voorgesteld 25 oktober 2023 De Kamer, gehoord de beraadslaging, constaterende dat in de Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2024 diverse voorstellen worden gedaan die de BOR versoberen, zoals de uitsluiting van verhuurd vastgoed en het verlagen van het vrijstellingspercentage; overwegende dat de gevolgen daarvan op dit moment nog niet helemaal helder zijn en dat dit voor sommige familiebedrijven grote impact kan hebben; verzoekt de regering de uitwerking van het genoemde wetsvoorstel nauwkeurig te monitoren, zodat onbedoelde effecten voorkomen en eventueel gerepareerd kunnen worden, en de Kamer daarover te informeren, en gaat over tot de orde van de dag. Stoffer Inge van Dijk Grinwis
Voor 112: VVD34,D66, PVV, CDA, CU, FVD, BBB, DENK, SGP, Groep Van Haga, BIJ1, JA21, Omtzigt

In dat consultatievoorstel wordt niet ingegaan op amendement nr. 11. U ontvangt nog een separate nota over amendement nr. 11 voor wat betreft de verruiming van de verwateringsregeling en de toegevoegde wijziging voor de verkrijging van kleine aandelenbelangen in situaties van familiebelangen van 25%. In die nota wordt ingegaan op de wetstechnische verwerking, staatssteunaspecten, toetsing aan het gelijkheidsbeginsel en uitvoeringsaspecten (uitvoeringstoets).

De planning is ambitieus. De planning van het vervolgwetsvoorstel Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025 ziet er als volgt uit.

Planning	
nota versoepeling b&v-eis	januari
Huidige vijf beslispunten	14 maart
Verwerking uw reactie	20 maart
Nota voor internetconsultatie **Start uitvoeringstoets**	Ultimo maart 1 april
Internetconsultatie 4 tot 6 weken	1 april tot 13 mei
Aanleveren wetgeving bij BP-team	Uiterlijk 19-4
Verwerking consultatie	14 mei tot juli
Aanleveren wijzigingen bij BP-team	Juli
Vervolgens schema BP25	

Informatiepunt 2: Uitwerking versoepeling bezits- en voortzettingseis

Met de beslispunten 'versoepeling van de bezits- en voortzettingseis' bent u akkoord gegaan (bijlage 1). Dat betrof:

1. de voorgestelde uitwerking van het vergemakkelijken van herstructureringen; Het beleidsbesluit BOR bevat een aantal goedkeuringen voor herstructureringen. Deze goedkeuringen worden uitgebreid in het wijzigings(beleids)besluit BOR dat dit jaar zal worden gepubliceerd. Gekeken zal worden om deze goedkeuringen op te nemen in een wettelijke (delegatie)bepaling of in de Uitvoeringsregeling schenk- en erfbelasting (URSE). Daarnaast zal de URSE worden uitgebreid met een aantal versoepelingen o.a. om herstructureringen te vergemakkelijken.
2. Het respecteren van de uitkomsten van de 29 mei-arresten van de Hoge Raad;

U bent akkoord gegaan met optie a (uitkomsten arresten respecteren), zodat bij een uitbreiding waarbij sprake is van "opgaan in" de bestaande objectieve onderneming geen nieuwe bezitsperiode aanvangt. Optie c (bij fictie een 100%-deelneming aanmerken als opgaan in de bestaande onderneming) kan rekenen op instemming van het bedrijfsleven dat aandraagt dat veel uitbreidingsinvesteringen samenhangen met de bestaande onderneming of daaruit voortvloeien. U heeft bij optie c aangegeven:
"hier wel gevoelig voor te zijn, mits in lijn met de bestaande onderneming. Dat is toch wetstechnisch te regelen? Op eenvoudige wijze."

→ graag bespreken.

<u>Reactie op uw vraag:</u>

- Dit lijkt op het eerste oog wetstechnisch eenvoudig te regelen door extra leden aan artikel 35d, eerste lid, SW 1956 toe te voegen maar wij voorzien de

nodige complicaties zowel bij de uitleg en dragende argumentatie voor de wetgeving als in de uitvoeringssfeer.

- Belangrijk punt is wat wordt verstaan onder "activiteiten die in het verlengde liggen van de bestaande onderneming" (maar waarbij geen sprake is van "opgaan in" de bestaande onderneming, anders is er geen probleem). De vraag is of dit in de wet zou moeten gedefinieerd aangezien dit niet zo duidelijk is. Er is geen sprake van "activiteiten die in het verlengde liggen van de bestaande onderneming" als een slagerij een bakkerij erbij koopt. Is wel sprake van "activiteiten die in het verlengde liggen van de bestaande onderneming" als een audicien een brillenzaak koopt of als een makelaarskantoor een hypotheekverstrekker koopt? Het gaat waarschijnlijk goed als een ijssalon een ijsfabriek koopt en als een vleesverwerker een 'uitbeender' koopt. Deze toets geldt ook bij private equity.[5]
- Zou de uitbreiding goed gaan ongeacht de omvang van de in de bezitsperiode gekochte onderneming? Het maakt dan niet of de gekochte onderneming groter of kleiner is dan de bestaande onderneming. Het geldt dus ook als de bv een ijssalon drijft en alle aandelen van Ola worden gekocht.
- In verband met rechtsvormneutraliteit zou deze wettelijke uitbreiding zowel voor de IB-onderneming (eenmanszaak) als belangen via vennootschappen moeten gelden. Dit komt voor de IB-onderneming als ongebruikelijk over. Daarbij zou deze uitbreiding niet mogen gelden als de ondernemer samen met een andere ondernemer een VOF aangaat of de ondernemer een VOF-aandeel koopt. Anders zou het voor de IB-ondernemer ruimer zijn dan voor de AB-houder. Wel gaat het goed als de firmant een eenmanszaak start waarvan de activiteiten in het verlengde liggen van de VOF.
- Zo'n nieuwe bepaling geldt alleen bij aanschaf van een 100%-deelneming, waarbij de onderneming niet opgaat in de bestaande onderneming. Bij verwerving van bijvoorbeeld een 50% of 90%-belang in een lichaam geldt de bepaling niet. Dat vergt een goede uitleg. Bij een uitbreiding van de subjectieve gerechtigdheid die uiteindelijk uitkomt op 100% deelneming geldt zo'n bepaling namelijk ook niet, bijvoorbeeld als in jaar -4 70% van de aandelen van de deelneming is gekocht en in jaar -1 de resterende 30% dan vangt er twee keer een nieuwe bezitsperiode aan.
- Bij introductie van een dergelijke fictie zou op de koop toe moeten worden genomen dat een aankoop kort voor een schenking uit fiscale motieven kan zijn gedaan.
- Met een dergelijke wetsuitbreiding kan kort voor verkrijging privévermogen worden omgezet in ondernemingsvermogen, dit door agio- en informeel kapitaalstortingen in de bv. Daarnaast biedt deze wetsuitbreiding een extra mogelijkheid om in een lichaam aanwezig beleggingsvermogen om te zetten in ondernemingsvermogen. Ook kan deze wetsuitbreiding constructies in de hand werken.

Informatie punt 3: BOR-arresten 2013

[5] Het private equity huis drijft zelf geen onderneming, moet daarom op praktische gronden moeten worden aangesloten bij de onderneming die de "oudste" 5%-deelneming drijft. Dit speelt ook bij andere grote concern met een conglomeraat aan ondernemingen.

U heeft gevraagd om een kopie van de arresten van de Hoge Raad uit 2013 over de vraag of de BOR al dan niet in strijd is met het discriminatieverbod. Deze zijn met een informatieve oplegger opgenomen in bijlage 3.

Informatiepunt 4: Subjectieve gerechtigdheid

U heeft gevraagd om een voorbeeld naar aanleiding van de opmerking in de nota dat het loslaten van de subjectieve gerechtigdheid zou betekenen dat het onderscheid vervaagt met een belastingplichtige die beleggingsvermogen erft en dat investeert in een nieuwe onderneming. Dit zou de regeling juridisch kwetsbaar maken (gelijkheidsbeginsel).

Reactie op uw vraag:
Een voorbeeld.
Twee IB-ondernemers (A en B) drijven ieder een gelijksoortige eenmanszaak die zij kort geleden hebben geërfd. Als zij een VOF aangaan waarin beide ondernemingen worden ingebracht, staken zij beiden voor een evenredig deel hun voormalige eenmanszaken. In de voortzettingsperiode leidt dat tot gedeeltelijke terugname van de verleende BOR-faciliteiten, omdat de verkregen ondernemingen deels zijn gestaakt. Hetzelfde geldt bij 'bv's die een onderneming drijven en een VOF aangaan. Indien voor een dergelijke situatie (joint venture) in de wet een uitzondering op het voortzettingsvereiste zou worden opgenomen, mag A diens geërfde eenmanszaak gedeeltelijk ruilen met die van B (en andersom) zonder dat de BOR gedeeltelijk wordt teruggenomen.
Stel dat in dit voorbeeld alleen A een eenmanszaak drijft en dat A en B een VOF aangaan waarbij A diens eenmanszaak inbrengt en B een bedrag aan kort tevoren geërfd spaargeld. Beiden zijn gerechtigd tot de winsten van de VOF. B komt in die situatie niet alsnog in aanmerking voor de BOR. Hij verkreeg immers geen ondernemingsvermogen van een erflater/schenker.
Als een tegemoetkoming voor joint ventures in de wet zou worden opgenomen, worden door de wetgever lagere eisen gesteld aan de voortzetting van de onderneming door de verkrijger. De beschreven staking en verwerving van een nieuwe onderneming leidt dan namelijk niet tot gedeeltelijke terugname van de BOR-vrijstelling. Dan is de vraag gerechtvaardigd waarom bij de verwerving van een nieuwe onderneming met geërfd spaargeld, in het geheel geen BOR kan worden verkregen. Het zijn weliswaar verschillende situaties, maar daar zou over geoordeeld kunnen worden dat deze onevenredig ongelijk worden behandeld. De investeerder in een nieuwe onderneming met geërfd spaargeld wordt dan achtergesteld tegenover de investeerder in een nieuwe onderneming met een geërfde maar inmiddels gestaakte onderneming. Ook staat zo'n tegemoetkoming haaks op de reden voor de invoering van de BOR, zorg om de continuïteit van de *verkregen* onderneming.

Informatiepunt 5: Stortingen in de bezitsperiode en onttrekkingen in de voortzettingsperiode en Overnamekas in de voortzettingsperiode.
U heeft niet gekozen voor deze maatregelen. Wel heeft u gevraagd deze alle drie goed uit te zoeken met inbegrip van cijfermatige voorbeelden.

Reactie op uw vraag:

Wij komen hierop terug na de internetconsultatie vanwege de prioritering van de werkzaamheden.

Informatiepunt 6: Uitbreiding overheidsingrijpen en verduurzaming

Bezien moet worden of het wenselijk is om ook als overheidsplannen nog niet definitief vastgesteld zijn, maar wel in een vergevorderd stadium verkeren, deze onder overheidsingrijpen te brengen en zo ja, op welke wijze. U vond dit een interessante gedachte.
Ook hadden wij in de nota vermeld nog geen mogelijkheden te zien om voor de bezits- en voortzettingseis aan te sluiten bij verduurzaming. U heeft verzocht om na te denken over een enge definitie van verduurzaming (beperkt).
Over beide aspecten is inmiddels overleg gestart met LNV.

Communicatie
Niet van toepassing

Politiek/bestuurlijke context
Niet van toepassing

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Bijlage 2 wordt niet openbaar gemaakt.

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst
de staatssecretaris van Financiën – Toeslagen en Douane

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Tweede beslisnota Belastingplan 2025

Datum
14 maart 2024

Notanummer
2024-0000197356

Bijlagen
1. UT BTW

Aanleiding

Op dit moment wordt gewerkt aan de wetgeving voor het pakket Belastingplan 2025 (pakket BP25). In maart 2024 heeft u de eerste beslispuntennota ontvangen. Hierbij ontvangt u de tweede, waarin wij u graag een aantal keuzes voorleggen voor het uitwerken van de wetgeving. Zoals gebruikelijk zijn de maatregelen ook afhankelijk van voorjaarsbesluitvorming en worden deze via een uitvoeringstoets nog op uitvoerbaarheid en budgettaire gevolgen voor de uitvoering getoetst.

26.03.24

Leeswijzer:
Beslispunt 1 t/m 6 en informatiepunt 1 is voor Stas FB
Beslispunt 3 en 4 zijn ook voor Stas TD

Beslispunt 1: *Wijzigingen Wet Fiscale Klimaatmaatregelen Glastuinbouw* (Stas FB)

Er wordt voorgesteld de wet Fiscale Klimaatmaatregelen Glastuinbouw op een aantal punten te wijzigen. Gaat u ermee akkoord dat deze wijzigingen worden opgenomen in het wetsvoorstel Belastingplan 2025?

ja

- In de wet Fiscale klimaatmaatregelen Glastuinbouw (FKM GTB) worden een aantal wijzigingen voorgesteld:
- Tarief:
  - In de Wet Fiscale Klimaatmaatregelen Glastuinbouw is een tariefpad opgenomen voor de CO_2-heffing glastuinbouw. Afgesproken is om dit tariefpad zodanig vorm te geven dat het CO_2-reductiedoel voor de glastuinbouwsector is geborgd. Om tot het juiste tariefpad te komen, wordt op dit moment een tariefstudie uitgevoerd. Dit onderzoek wordt uiterlijk 1 juli 2024 opgeleverd. Op basis van de uitkomst van deze tariefstudie dient in augustus de keuze voor het tariefpad op politiek niveau te worden gemaakt door u en de ministers van LNV en KE. Dit tariefpad dient te worden opgenomen in de Wet belastingen op milieugrondslag. Dit wordt bewerkstelligd door middel van een wijziging van de FKM GTB.
  - De wijziging van het tariefpad voor de CO_2-heffing glastuinbouw kent een budgettair beslag. Afhankelijk van de uiteindelijke hoogte van het tarief betreft dit een budgettaire derving of opbrengst ten opzichte van de budgettaire ramingen van de FKM GTB.

- Uitvoering:
  - In de Wet Fiscale Klimaatmaatregelen Glastuinbouw (FKM GTB) is als *placeholder* MINLNV als uitvoerder voor de CO_2-heffing glastuinbouw vastgesteld. Dit dient gewijzigd te worden naar de juiste uitvoerder.
  - De gesprekken met de mogelijke uitvoerende organisatie lopen nog. RVO is de primaire uitvoerder, maar wil wettelijk gezien gemandateerd worden. Vorig jaar is als tijdelijke oplossing MLNV in de wet gezet. De gesprekken lopen nog over een structurele oplossing
- Redactioneel:
  - De FKM GTB kent tekstuele samenhang met de Wet Fiscale Klimaatmaatregelen Industrie en Elektriciteit (FKM I&E). Nu FKM I&E geen doorgang vindt, klopt een deel van deze samenhang niet meer. De FKM GTB dient te worden aangepast om dit op te lossen.
  - Uit de gesprekken met de mogelijke uitvoerende organisatie voor de CO_2-heffing glastuinbouw komt naar voren dat er mogelijk tekstuele wijzigingen dienen te worden gemaakt aan enkele definities voor de CO_2-heffing. Mocht het zo zijn dat dit inderdaad dient te gebeuren, zullen deze wijzigingen ook meelopen met de hierboven beschreven wijzigingen in het wetsvoorstel Belastingplan 2025 (BP25).
  - Bij FKM GTB is een artikel in de Wet op de accijns abusievelijk niet aangepast dat per 1 januari 2025 een dode letter wordt nu de teruggaaf voor tuinders per 1 januari 2025 komt te vervallen. Deze dode letter zal uit de Wet op de accijns worden gehaald.

Beslispunt 2: *Spaar- en voorzieningsfondsen (BP BES 2025)* (Stas FB)

Stemt u ermee in dat op de rechten van werknemers jegens een spaar- en voorzieningsfonds m.i.v. 2025 het aansprakenregime wordt toegepast en dat dit wordt meegenomen in het Belastingplan BES eilanden 2025?

Akkoord

- Een spaar- en voorzieningsfonds (hierna: S&V-fonds of fonds) wordt voornamelijk opgezet als oudedagsvoorziening voor de werknemer. Het fonds voorziet doorgaans in een kapitaaluitkering bij beëindiging van de dienstbetrekking wegens ontslag, pensionering of overlijden van de werknemer. Doorgaans storten zowel werkgever als werknemer een bijdrage op een geblokkeerde rekening in het fonds.
- De rechten die een werknemer heeft jegens een spaar-en voorzieningsfonds kwalificeren als aanspraak. Dergelijke aanspraken behoren tot het loon. Het loon wordt gesteld op het bedrag dat de werkgemer stort in het fonds. De aangegroeide rente wordt niet tot het loon gerekend. De uitkering uit het fonds is niet belast.
- In het Caribisch gebied, waaronder de BES-eilanden, is de fiscale behandeling van aanspraken jegens S&V-fondsen op dit moment anders dan hiervoor beschreven:
  - de werkgeversstorting wordt belast
  - de aangegroeide rente wordt belast
  - de werknemersstorting is beperkt aftrekbaar
- Voor deze afwijkende fiscale behandeling zijn geen goede fiscale dan wel uit het systeem van de wet voortvloeiende argumenten bekend. Evenmin zijn uit de ontstaansgeschiedenis argumenten bekend die pleiten voor de huidige fiscale behandeling.

- Een argument tegen de huidige fiscale behandeling is dat de rente wordt belast als loon, terwijl dit inkomen uit vermogen is. Mogelijk wordt hierop ten onrechte geen rentevrijstelling toegepast (dat zou een procesrisico voor de Belastingdienst kunnen zijn).
- De voorgestelde fiscale behandeling heeft in de opbouwfase voor de werknemer niet of nauwelijks invloed op het netto-inkomen en leidt in de uitkeringsfase niet tot andere uitkomsten (de toekomstige uitkering blijft net als voorheen onbelast). Wel verliest de werknemer het beperkte aftrekrecht, maar daar staat tegenover dat de aangegroeide rente – door toepassing van de rentevrijstelling – niet meer wordt belast. De wijziging leidt tot een verlaging van de administratieve lasten voor de werkgever en heeft geen budgettaire gevolgen.
- In het kader van een andere/verbeterde vormgeving van het loonbegrip in de Wet LB BES worden in het Belastingplan 2025 BES eilanden de bepalingen over S&V-fondsen overgeheveld van de Wet IB BES naar de Wet LB BES. Dat is tevens een goede gelegenheid de fiscale behandeling van de rechten van de werknemer jegens deze fondsen aan te passen in de voorgestelde zin.

Beslispunt 3: *Opnemen maatregel in de OFM25* (Stas FB en Stas TD)

Gaat u akkoord met het opnemen van de maatregel *Belastingdienst, Toeslagen en Douane uitzonderen van de Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer waar nodig* in het wetsvoorstel Overige Fiscale Maatregelen 2025?

- Met ingang van 1 januari 2025 treedt een groot aantal bepalingen van de Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer (Wmebv) in werking.
- De Wmebv moderniseert het bestuurlijk verkeer als geregeld in afdeling 2.3 van de Awb en regelt in de kern dat een bestuursorgaan de elektronische weg niet kan verplichten en burger en bedrijf het recht krijgen om elektronisch berichten aan het bestuursorgaan te sturen.
- De Belastingdienst, Toeslagen en Douane hebben in de uitvoeringstoets aan BZK aangegeven een aantal bepalingen van de Wmebv vooral vanwege een overvolle IV-portfolio niet al per 1 januari 2025 uit te kunnen voeren.
- De Wmebv voorziet echter niet in de mogelijkheid om die bepalingen enkel voor de Belastingdienst voorlopig niet in werking te laten treden.
- Het inwerkingtredingsartikel van de Wmebv is zó geredigeerd dat een bepaling ofwel voor geen enkel bestuursorgaan, ofwel voor alle bestuursorganen in werking treedt.
- Het is voor BZK geen optie om voor alle bestuursorganen bepalingen nog niet in werking te laten treden. Dat betekent dat in fiscale regelgeving de vooralsnog onuitvoerbare bepalingen van de Wmebv niet van toepassing moeten worden verklaard.
- Voor sommige (tijdelijke) regelingen zoals de Wet compensatie wegens selectie aan de poort moet de Wmebv in zijn geheel buiten toepassing blijven omdat het berichtenverkeer bij die regelingen vrijwel geheel op papier gaat. Het voorgaande geldt ook voor het toeslagendomein.
- Om te voorkomen dat de Belastingdienst, Toeslagen en Douane wat het berichtenverkeer betreft niet compliant zijn, regelt de voorgestelde maatregel daarom dat - waar nodig - de Wmebv (voorlopig) niet van toepassing is.

Beslispunt 4: *Opnemen maatregel in de OFM25* (Stas FB en Stas TD)

Gaat u akkoord met het opnemen van de volgende maatregel in de Wet Overige Fiscale maatregelen 2025? *Schrappen bepalingen naheffing en teruggaaf veraccijnsde voorraad brandstof.*

ja

- De Wet op de accijns bevat bepalingen (artikelen 84a, 84b en 84c Wet op de accijns) voor:
  - i) naheffing van accijns voor veraccijnsde voorraden in het geval van een verhoging van de brandstofaccijns; en
  - ii) teruggaaf van accijns voor veraccijnsde voorraden in het geval van een verlaging van de brandstofaccijns.
- Het doel van deze bepalingen is om brandstof waarvoor al accijns is afgedragen de belastingdruk bij een nieuw tarief te corrigeren naar het op dat moment geldende accijnstarief.
- Deze bepalingen bestaan al lang en worden bijna altijd buiten werking gesteld omdat deze voor de Douane onuitvoerbaar zijn. Bij de accijnsverlaging op 1 april 2022 kon het artikel wettelijk niet buiten werking worden gesteld omdat de verlaging per beleidsbesluit ging, wat tot uitvoeringsproblemen heeft geleid bij de Douane.
- Het schrappen van deze artikelen maakt de wet eenvoudiger en biedt vooraf duidelijkheid voor Douane en bedrijfsleven op de vraag of de artikelen worden toegepast of buiten werking worden gesteld. Het schrappen van de artikelen heeft geen budgettaire gevolgen.

Beslispunt 5: *Separaat wetsvoorstel voor de maatregelen 'ambtshalve teruggaaf en beschrijvingsbeleid'* (Stas FB)

Wij adviseren u akkoord te gaan met het uitwerken van het wetsvoorstel 'Ambtshalve teruggave' en deze nog voor de zomer in te dienen voor een advies aanvraag bij de RvS. Dit laat onverlet dat de Kamer het wetsvoorstel kan toevoegen aan de behandeling van het pakket Belastingplan 2025.

ja

- De Nationale ombudsman, de Adviescommissie praktische rechtsbescherming in belastingzaken, de Inspectie belastingen, toeslagen en douane (de Inspectie) en de Belastingdienst zelf hebben gesignaleerd dat het ambtshalve proces hard kan uitpakken voor belastingplichtigen.
- Mede naar aanleiding van voornoemde signalen is gekeken naar de vraag of een (ambtshalve) aanslag inkomstenbelasting voortaan in alle gevallen moet worden vastgesteld na uitreiking van een uitnodiging tot het doen van aangifte (UDA). Derhalve ook indien de belastingschuld onder de zogenoemde aanslaggrens ligt, waaronder de situatie dat het onderbouwde vermoeden bestaat dat belanghebbende in aanmerking zou kunnen komen voor een teruggaaf. Dit heeft geleid tot een conceptwetsvoorstel als onderdeel van de Fiscale verzamelwet 2025 (FVW25) dat ter internetconsultatie is aangeboden.
- In het kader van de uitvoeringstoets is gebleken dat voor de invulling van de werkwijze door de Belastingdienst nog enkele vervolgvragen over het uitvoeringsproces moesten worden beantwoord. Om deze reden zijn de maatregelen 'ambtshalve teruggaaf' en 'beschrijvingsbeleid' uit de FVW25 gehaald. Recent zijn de benodigde antwoorden verkregen.

- Bij de uitvoering van de maatregel 'ambtshalve aanslag' zal worden gekozen voor een werkwijze waarbij een passende balans wordt gevonden tussen zorgvuldigheid van de beoordeling, uitvoeringsefficiëntie en tegemoetkoming aan belangen van burgers. De inrichting van het uitvoeringsproces vindt nog plaats.
- Risico's van het vaststellen van een ambtshalve teruggaaf (zonder dat daarop recht bestaat) zijn onder andere dat de teruggaaf mogelijk onterecht plaatsvindt, het juridische risico dat er sprake is van een ambtelijk verzuim dat navordering in de wegstaat als die onterechtheid blijkt, de (politieke) onwenselijkheid van het eerst uitbetalen en vervolgens weer terugvorderen van geld en bijbehorende invorderingsrisico's en de negatieve uitstraling ten aanzien van het nakomen van de aangifteplicht.
- Risico's van het terughoudend toepassen van de mogelijkheid om teruggaven ambtshalve vast te stellen hebben onder andere betrekking op de mogelijke (politieke) onwenselijkheid van handelen dat weliswaar juridisch zuiver is, maar als onvoldoende rechtsstatelijk zou kunnen worden beschouwd.
- De inwerkingtreding van de maatregel per 2025 en opname in een separaat wetsvoorstel wordt wenselijk geacht. De wettelijk grondslag zorgt ervoor dat:
    - 1. vaker maatwerk kan worden geboden in situaties waarin sprake is van een aangifteverzuim;
    - 2. tegemoet wordt gekomen aan verschillende maatschappelijke en politieke signalen omtrent het ambtshalve proces;
    - 3. de Belastingdienst vaker een aanslag inkomstenbelasting en daarmee vaker het inkomensgegeven kan vaststellen; en
    - 4. de Belastingdienst altijd interne processen kan afronden met een (definitieve) aanslag.

Ambtshalve proces inkomensheffingen

- Als een belastingplichtige is uitgenodigd tot het doen van aangifte en na het versturen van een herinnering en een aanmaning toch geen aangifte inkomstenbelasting indient, is er sprake van een aangifteverzuim.
- De Inspecteur kan zonder ontvangen aangifte, oftewel ambtshalve, een aanslag inkomstenbelasting vaststellen. De hoogte van het inkomen wordt in dit geval door de Inspecteur geschat op basis van de beschikbare gegevens. Die schatting moet volgens vaste jurisprudentie redelijk dan wel niet willekeurig zijn. Dit leidt op dit moment tot een (ambtshalve) aanslag als sprake is van een te betalen bedrag aan inkomstenbelasting dat hoger is dan de wettelijke aanslaggrens (2024: € 56,-).
- Bij het vaststellen van een ambtshalve aanslag vormen betrouwbare derdengegevens in eerste instantie de basis voor de vaststelling van het inkomen. Als deze gegevens ontbreken, worden de grondslagen voor het inkomen op basis van een redelijke schatting door de inspecteur vastgesteld. De inspecteur doet die schatting op basis van alle feiten en omstandigheden, met inachtneming van de algemene beginselen van behoorlijk bestuur, waaronder het zorgvuldigheids- en het motiveringsbeginsel.
- Recent heeft de Inspectie een onderzoek naar vroegsignalering afgerond. In het rapport besteedt de Inspectie aandacht aan het ambtshalve proces. Uitgangspunt van de Inspectie is daarbij dat in het geval van een

aangifteverzuim het niet vaststellen van een negatieve aanslag op gespannen voet staat met het rechtstatelijk handelen van de overheid bij toepassing van de rechtsbeginselen. De maatregel ambtshalve teruggaaf komt tegemoet aan de conclusies van de Inspectie.

Samenstelling doelgroep ambtshalve teruggaaf

- Binnen het totale bereik van het wetsvoorstel ambtshalve teruggaaf zullen naar verwachting ongeveer 23.000 belastingplichtigen per belastingjaar komen. In al die gevallen zou de inwerkingtreding van de maatregel ertoe kunnen leiden dat ambtshalve een aanslag beneden de wettelijke aanslaggrens van € 56,- wordt vastgesteld.
- Van die totale doelgroep komt ongeveer de helft vermoedelijk in aanmerking voor een teruggaaf. Zowel die verdeling als die totale aantallen zijn nu reeds enige jaren stabiel.
- Vanwege de aanslagtermijn werkt het voorstel na invoering drie jaren terug in de tijd. Bij inwerkingtreding per 2025 houdt dat in dat met ingang van belastingjaar 2022 voor deze doelgroep de aanslag inkomstenbelasting en dus ook het verzamelinkomen door de inspecteur kan worden vastgesteld.

Beschrijvingenbeleid en de geldteruggaafbrief

- De tweede maatregel inzake 'beschrijvingsbeleid' ziet op een wettelijke grondslag voor een ministeriële regeling voor het zogeheten beschrijvingenbeleid voor de inkomstenbelasting op grond waarvan belastingplichtigen een UDA ontvangen.
- Met een wettelijke grondslag worden de rechten en plichten van burgers beter verankerd door vast te leggen in welke situaties een aangifte nodig is (bij vermoedelijke verschuldigdheid van inkomstenbelasting). De Belastingdienst zal de komende tijd dit beleid nader onderzoeken en uitwerken. Dit onderzoek dient tijdig klaar te zijn voor de ministeriële regeling per 1 januari 2025.
- Het beschrijvingenbeleid hangt samen met het onderwerp van de geldteruggaafbrief. Immers, een belastingplichtige die geen UDA ontvangt doch wel vermoedelijk recht heeft op een teruggaaf, ontvangt hierover voornoemde brief.
- Het wetsvoorstel roept spanning op ten aanzien van een mogelijk ongerechtvaardigde bevoordelende behandeling van de groep belastingplichtigen die in aanmerking komt voor een teruggaaf en een UDA ontvangen ten opzichte van belastingplichtigen in een soortgelijke situatie die geen UDA ontvangen (de geldteruggaafbrief-groep). Immers, alleen de eerste groep kom op grond van het wetsvoorstel in aanmerking voor een ambtshalve teruggaaf.
- Het aanzienlijke beroep op het doenvermogen van de geldteruggaafbrief-groep blijft met het wetsvoorstel dus ongewijzigd. Er loopt een onderzoek naar deze doelgroep. Dit onderzoek zal hoogstwaarschijnlijk niet op tijd klaar zijn voor dit wetstraject.

Overig

- De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) vraagt hoe de Belastingdienst zal omgaan met het (al dan niet automatisch) opleggen van verzuimboetes in teruggaafsituaties of in situaties waarin de aanslaggrens niet te boven gegaan wordt. Dit punt vergt meer onderzoek. Het streven is om vóór het aanbieden van het wetsvoorstel ter advisering aan de Raad van State de resultaten van dit onderzoek en de daaruit

volgende beleidskeuzes op te nemen in de memorie van toelichting. Hierover wordt u apart geïnformeerd.

- Ten slotte wordt opgemerkt dat niet is uit te sluiten dat in uitzonderlijke gevallen het alsnog vaststellen van een aanslag inkomstenbelasting over de jaren 2022-2024 onder de streep financieel in het nadeel kan zijn voor sommige belastingplichtigen. Dit heeft te maken met de mogelijke situatie dat sommige belastingplichtigen/toeslaggerechtigden een te hoge toeslag ontvangen wegens het op dit moment niet kunnen vaststellen van een aanslag[1] en daarmee het inkomensgegeven. Het alsnog vaststellen van bijvoorbeeld een ambtshalve teruggaaf inkomstenbelasting, kan ook betekenen dat onjuiste te hoge toeslagen (gedeeltelijk) dienen te worden terugbetaald. Hoe vaak deze situatie daadwerkelijk kan voorkomen is niet bekend.

Internationaal/diplom. belang

Informatiepunt 1: *Btw-aftrekherziening op diensten aan onroerende zaken* (Stas FB)

- De Ministerraad heeft op 1 maart jl. akkoord gegeven voor de internetconsultatie. De internetconsultatie is op 5 maart jl. gestart en zal t/m 2 april 2024 lopen.
- Op basis van de reacties uit de consultatie en de geplande stakeholderbijeenkomst op 12 april 2024 zullen we u adviseren over eventuele aanpassingen in de maatregel.
- Intussen is ook de uitvoeringstoets op deze conceptmaatregel afgerond (zie bijlage 1). Samengevat blijkt daaruit het volgende:

[1] Dit is het geval indien de inspecteur de redelijke schatting zodanig heeft vastgesteld dat geen aanslag kan worden opgelegd wegens de aanslaggrens.



- Het wetsvoorstel heeft een brede scope en omvat niet enkel de belastingplichtigen die zich bezighouden met kortdurende verhuurconstructies, maar raakt in principe elke belastingplichtige die vastgoed heeft en daar genoemde diensten aan laat verrichten.
- Naar verwachting zullen deze belastingplichtigen meer behoefte hebben aan duidelijkheid. De Belastingdienst verwacht hierdoor meer verzoeken tot vooroverleg, contactmomenten met de belastingplichtigen, controles en bezwaar- en beroepsprocedures.
- Vanwege de brede scope van de voorgestelde maatregel is het niet mogelijk om de personele gevolgen goed in beeld te brengen. Een grove inschatting is 64,9 fte incidenteel verdeeld over vijf jaar (2025: 0,3 fte, 2026: 24 fte, 2027: 19,4 fte, 2028: 14,8 fte, 2029: 10,4 fte) en een structurele claim van 6,2 fte vanaf 2030.

Communicatie
Niet van toepassing.

Politiek/bestuurlijke context
Niet van toepassing.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Directe Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

nota

Vervolgnotitie koppeling wettelijk minimumloon/belastingvrije som BES

Datum
15 maart 2024

Notanummer
2024-0000208457

Bijlagen
1

Aanleiding

Op 9 februari 2024 heeft u een nota ontvangen (zie bijlage 1) over het koppelen van de Belastingvrije som (BVS) aan het wettelijk minimumloon (WML) op de BES-eilanden naar aanleiding van de motie Grinwis[1]. De verhoging van de belastingvrije som in 2024 naar $20.424 kost structureel € 3 miljoen. Een eventuele structurele koppeling van de BVS aan het WML leidt tot derving als er besloten wordt tot het verhogen van het WML. De kosten van het verhogen van de BVS zijn € 1 miljoen per %-punt verhoging. Daarbij is als flankerende maatregel – om binnen het CN-domein in dekking te voorzien - voorgesteld om de instap naar de tweede schijf te verlagen. U bent akkoord gegaan met deze maatregelen, maar heeft daarbij gevraagd om meer varianten te laten zien van verschillende bedragen voor een mogelijke instap naar de tweede schijf. Met deze notitie sturen wij u deze varianten.

Bespreken.

Beslispunten

- Naar welk bedrag wilt u de instap van de tweede schijf verlagen? Wij adviseren u om dit bedrag vast te stellen op $ 45.558.

Toelichting

U heeft gevraagd om vijf verschillende bedragen uit te werken, wij hebben daar nog een zesde bedrag (twee keer modaal) aan toegevoegd. De opbrengsten behorende bij deze bedragen treft u in de tabel hieronder aan. De schijfgrens is hierbij het bedrag van het belastbaar inkomen verminderd met de (huidige) belastingvrije som ($ 20.424). Wij adviseren u om dit bedrag vast te stellen op $ 45.558 omdat dit ervoor zorgt dat de kosten van € 3 miljoen worden gedekt en er tegelijk nog € 1 miljoen overblijft om meer gerichte maatregelen voor de mensen met lagere inkomens te treffen. Daarbij is ook een inschatting gemaakt hoeveel personen onder de nieuwe 2e schijf zullen vallen (o.b.v. aangifte gegevens van de periode 2019-2021). Dat betekent voor de zes varianten het volgende:

[1] Kamerstukken II, 36418, nr. 86.

Budgettair effect verlagen schijfgrens IB BES (in mln. €, + = saldoverhogend/lastenverzwarend)					
Schijfgrens	**Inkomen**	**2025**	**2026**	**struc**	**Aantallen in 2e schijf**
Schijfgrens $ 12.567 (één keer modaal)	$ 32.991	11	11	11	11000
Schijfgrens $ 37.500	$ 57.924	5	5	5	3700
Schijfgrens $ 45.558 (twee keer modaal)	$ 65.982	4	4	4	2500
Schijfgrens $ 50.000	$ 70.424	3	3	3	2100
Schijfgrens $ 70.000	$ 90.424	2	2	2	950
Schijfgrens $ 100.000	$ 120.424	1	1	1	400

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

Ma 25/3 vb 11.15 - 11.30
BWO 18.15 - 18.45

TER ADVISERING
Aan
de minister
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Algemene Financiële en Economische Politiek

Persoonsgegevens

nota

Annotatie BWO Landbouw/klimaat ~~18 maart~~ 25 maart

Datum
15 maart 2024

Notanummer
2024-0000207834

Bijlagen
1. Geannoteerde agenda
2. Bijlagen

Aanleiding

Op maandag 18 maart om 17:30-18:00 spreekt u (StasFB) met de MKE en MLNV over de implementatie van de landbouwmaatregelen uit de Voorjaarsnota 2023 en over eventuele aanvullende maatregelen. Dit BWO gaat waarschijnlijk niet over de mestaanpak en eventuele aanvullende maatregelen voor klimaat die een relatie hebben met de meststoffenwet. Hierover vindt op vrijdag 15 maart een BWO plaats en er wordt waarschijnlijk een apart vervolg-BWO ingepland.

Advies per agendapunt

1. Implementatie Voorjaarsnota 2023

A. 1. Opt-in ETS-2 voor glastuinbouw (conform afspraak vorig voorjaar)

- U kunt aangeven dat de opt-in ETS-2 vanuit de inhoud bezien de voorkeur heeft. Zonder de opt-in is de uitvoering van ETS-2 mogelijk juridisch kwetsbaar en uitvoeringstechnisch zeer ingewikkeld. Daarnaast leidt de opt-in ETS-2 tot gelijkere beprijzing van onderlinge concurrenten binnen de glastuinbouwsector en worden de emissies onder een dalend Europees emissieplafond gebracht. Tot slot neemt in algemene zin met een brede ETS-2 opt-in de noodzaak af om met aanvullend fiscaal beleid de verduurzaming van specifieke sectoren te stimuleren.
- Tegelijkertijd kunt u begrip tonen voor het standpunt van LNV dat de opt-in ETS2 bestuurlijk ingewikkeld ligt omdat het interfereert met het convenant van vorig jaar. Om aan deze zorg tegemoet te komen is er bereidheid vanuit FIN om te kijken naar compenserende maatregelen (zoals aanpassing van het tarief van de CO2-heffing).
- Tot slot kunt u voorstellen om in de komende twee weken de openstaande vragen over de juridische houdbaarheid en uitvoerbaarheid voor de situatie zonder opt-in verder uit te werken en de politieke besluitvorming te hervatten in een BWO eind maart. Vanwege verschillen van inzicht verwachten we namelijk niet dat EZK en LNV maandag nader tot elkaar komen.
    - Zonder de opt-in voor de glastuinbouw is de ETS2 waarschijnlijk niet goed uitvoerbaar en juridisch kwetsbaar. Volgens de Europese regelgeving vallen namelijk alle "bedrijven die energieproductie als hoofdactiviteit hebben" verplicht onder ETS2 (ook zonder opt-in). Deze grens is echter niet gespecificeerd in EU-regelgeving. Potentieel vallen hierdoor alle tuinbouwbedrijven die (een klein beetje) energie leveren aan de markt al onder ETS2. Dit gaat om een belangrijk deel van het

19/03/24

Pagina 1 van 7

glastuinbouwareaal. EZK stelt dat vooraf geen duidelijkheid kan geven over de scope en dat waarschijnlijk rechtszaken volgen, met veel onzekerheid voor de sector en complexe uitvoeringsproblematiek tot gevolg. In dat geval is het beter om aan de voorkant duidelijkheid te scheppen en te kiezen voor de opt-in. Tegelijkertijd zijn er met name bij LNV twijfels of het niet toch mogelijk is om op nationaal niveau te verduidelijken wanneer sprake is van energieproductie als hoofdactiviteit, zodat de glastuinbouwsector grotendeels buiten scope van ETS2 kan blijven. Dit punt moet beter worden uitgezocht.

- Op basis van de nieuwe tariefstudie voor de CO2-heffing glastuinbouw kan in augustus worden bezien welk totaal beprijzingsniveau nodig is om het restemissiedoel van 4,3 Mton te borgen. Dan kan ook worden bekeken wat de mogelijkheden zijn om de glastuinbouwsector te compenseren indien blijkt dat door de opt-in het totale beprijzingsniveau hoger is dan nodig om het afgesproken restemissiedoel te borgen. Ter compensatie kan bijvoorbeeld worden gekeken naar verlaging van het tarief van de CO2-heffing glastuinbouw.
- Gegeven de beperkte budgettaire omvang van de CO2-heffing (met huidig tarief) en de grote nadelen die kleven aan aanpassing van het verlaagd energiebelastingtarief is er echter een reële kans dat niet de totale lastenstijging kan worden gecompenseerd aan de fiscale kant (zie toelichting). Mogelijk kunnen extra subsidiemiddelen soelaas bieden, waarbij gekeken zal worden naar de doelmatigheid ervan.
- De uiteindelijke keuze voor de opt-in GTB (en ook andere sectoren) hoeft strikt genomen niet voorgelegd te worden aan de TK. U kunt aan MK&E vragen hoe hij de TK tijdig wil betrekken.

A. 2. Opt-in ETS-2 visserij, landbouwvoertuigen en stalverwarming

- U kunt tot slot aangeven de opt-in ook te willen invoeren voor de overige landbouwsectoren: visserij, verwarming van stallen en mobiele landbouwwerktuigen.
- We zien vanuit FIN geen reden om af te wijken van de eerdere afspraak dat de opt-in wordt ingevoerd voor de visserij (en binnenvaart), verwarming van stallen en mobiele werktuigen in de landbouwsector. De opt-in voor de mobiele werktuigen en stallen is bovendien noodzakelijk om ETS2 op een uitvoerbare manier te kunnen implementeren. Het vermijdt o.a. verplichte jaarlijkse teruggaaf bij een zeer grote hoeveelheid entiteiten.

B. Klimaatfondsmaatregelen

- U wordt gevraagd te reflecteren op de toekenningen of het uitblijven van de toekenningen uit het klimaatfonds op verschillende LNV-voorstellen.
- U kunt aangeven dat u de adviezen van het fondsbeheer onderschrijft.
- De claim vanuit LNV voor biobased bouwmaterialen is toegekend. De claim voor de MEI-regeling glastuinbouw is afgewezen. Ook het voorstel over waterstof voor landbouwvoertuigen is negatief beoordeeld.

2. Aanvullende maatregelen

A. Landgebruik

- U kunt een oproep doen om toch beleidsopties in kaart te brengen om tot doelbereik te komen voor de sector landgebruik. Hierbij zouden ook opties voor nationaal beleid, los van het gebiedsgerichte proces in het NPLG, moeten worden verkend.

B. *Sectoroverstijgend*

a. *Verbruiksbelasting non-alcoholische dranken*

- U kunt aangeven dat u het eens met het feit dat het afschaffen van de huidige uitzondering op de verbruiksbelasting voor zuivel- en sojadranken vanuit de inhoud bezien logisch is.
- Afschaffing draagt bij aan verduurzaming en de verbeterde volksgezondheid (minder suikerinname). Daarnaast leidt het tot een gelijker speelveld in de verbruiksbelasting. Over plantaardige zuivelalternatieven (zoals haver-, rijst- en amandeldrank) is namelijk wel belasting verschuldigd. Bovendien wordt met deze maatregel een vereenvoudiging van het belastingstelsel geeffectueerd en wordt een fiscale regeling afgeschaft.
- U kunt benadrukken dat het voor u belangrijk is dat de opbrengst als gevolg van het afschaffen van die uitzondering (€ 290 mln.) wordt ingezet om de stijging van de tarieven van de verbruiksbelasting te beperken. Er is veel kritiek vanuit de politiek en maatschappij op de recente verhoging van de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken van € 8,83 naar € 26,13 per 100 liter op 1 januari 2024. De belasting op een deel van deze dranken wordt mogelijk nog verder verhoogd door het wetsvoorstel gedifferentieerde verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken op basis van het suikergehalte. De omzetting naar een gedifferentieerde verbruiksbelasting (waartoe de Kamer heeft opgeroepen) vindt budgetneutraal plaats, maar dranken met weinig suiker worden ten opzichte van het huidige systeem minder belast en dranken met veel suiker meer.

b. *Afbouwpad fossiele subsidies*

- U kunt aangeven dat u – gegeven de demissionaire status van het kabinet - binnen het domein van landbouw/glastuinbouw op dit moment geen mogelijkheden ziet om de fossiele subsidies verder af te bouwen.
- De afgelopen paar jaar zijn namelijk al belangrijke stappen gezet:
  - Het verlaagd energiebelastingtarief voor de glastuinbouw wordt stapsgewijs afgebouwd tussen 2025 – 2035.
  - De inputvrijstelling wordt beperkt tussen 2025 – 2030.
  - De degressiviteit in de energiebelasting is met het Belastingplan 2023 verminderd. Het is mogelijk om een aanvullende stap te zetten, maar in de afgelopen augustusbesluitvorming is afgesproken dit over te laten aan een nieuw kabinet.

Toelichting

Opt-in ETS2

- In aanvulling op het bestaande Europese emissiehandelssysteem, wordt per 2027 een apart emissiehandelssysteem (ETS2) geïntroduceerd voor de CO2-emissies van de levering van fossiele brandstoffen aan het wegverkeer, de gebouwde omgeving en niet-ETS1 industrie en energiebedrijven.
- De prijs van een emissierecht in ETS2 zal tot 2030 naar verwachting maximaal € 45 per ton CO2 (prijspeil 2020) bedragen. Als de prijs hoger dreigt te worden, dan zullen er meer emissierechten op de markt worden gebracht.
- De lidstaten hebben daarnaast de vrijwillige mogelijkheid om gebruik te maken van een zogenoemde opt-in: Nederland kan er vrijwillig voor kiezen om ook andere deelsectoren onder het ETS2 systeem te brengen:
  - stal- en kasverwarming in landbouw en glastuinbouw (circa 7,5 Mton)
  - Mobiele werktuigen in de landbouw (1,3 Mton)

- Binnenvaart en visserij (hiervan telt 1,2 Mton mee voor nationaal klimaatdoel)
- Militaire vlieg- en vaartuigen (0,16 Mton) en spoorverkeer (0,06 Mton).

- De opt-in is flexibel, dus Nederland en andere lidstaten kunnen zelf kiezen welke van deze deelsectoren we wel/niet onder de opt-in willen brengen. Het grootste deel van de opt-in mogelijkheid bestaat uit de emissies van de glastuinbouwsector.
- De opt-in heeft als beleidsmatig voordeel dat meer fossiele emissies onder een aflopend emissieplafond wordt gebracht, dat op Europese schaal borgt dat de emissies richting 2045 naar vrijwel nul gaan.
- Er is een LNV impact-analyse gedaan naar de opt-in ETS2. Zie voor de belangrijkste conclusies de geannoteerde agenda.
- De opt-in heeft een belangrijk uitvoeringsvoordeel: uitzonderen of achteraf compenseren van deelsectoren is niet nodig. Naar verwachting is dit zeer ingewikkeld voor een aantal deelsectoren. Zie de tabel hieronder.

  Brandstofleveranciers (het aangrijpingspunt) moeten namelijk onderscheid kunnen maken tussen verschillende eindgebruikers op het moment van de transactie. Voor in ieder geval de landbouwvoertuigen, verwarming van stallen en recreatievaart is dit onderscheid door de energieleveranciers niet te maken. Het invoeren van de opt-in voor deze deelsectoren, zou de uitvoeringslast sterk verminderen.

Sector	1e inschatting uitvoerbaarheid vrijstelling opt-in	Uitstoot (CO2, 2021)	Aantal entiteiten (indicatie)	Opmerking
Landbouwwerk- en voertuigen		1,3 Mton	50.000	
Recreatievaart		0,15 Mton	500.000	
Stalverwarming		7,5 Mton	50.000	Vrijstelling leidt tot vertraging in de implementatie van de groengas bijmengverplichting. Bij GTB tevens risico op ontwijkingsgedrag en fraudegevoeligheid.
Glastuinbouw			2.000	
Spoor		0,06 Mton	8	Vooraf uitzonderen naar verwachting niet mogelijk, maar gezien klein aantal entiteiten omvat compensatie achteraf geen grote uitvoeringslast.
Binnenvaart		2,7* Mton	5.000	Goed uitvoerbaar als vrijstelling voor beide sectoren geldt. Vrijstelling van één van deze sectoren is slecht uitvoerbaar.
Visserij		0,4 Mton	550	
Militaire vlieg- en vaartuigen m.u.v. operaties		0,08 Mton	1	Vrijstelling kan uitvoering versimpelen omdat de emissies van deze categorie nog niet worden gemonitord.

- Voor specifiek de glastuinbouw zien de grootste problemen toe op classificering. Levering van fossiele brandstoffen aan de energie-industrie valt sowieso onder ETS2, ook zonder opt-in. Voor de afbakening is relevant of de energieproductie de hoofdactiviteit is.
- O.b.v. de voorlopige analyse zijn drie categorieën tuinbouw te onderscheiden:
  - 1. Aparte energie-BV's (circa 10% van het volume geleverd aardgas). Deze groep bedrijven valt onder de nationale CO2-heffing voor de glastuinbouw en gaat ook onder ETS2 vallen (ook zonder opt-in).

- 2. De tuinbouwbedrijven die warmte (en eventueel elektriciteit) alleen opwekken voor eigen gebruik: deze groep valt niet onder ETS2, tenzij wordt gekozen voor de opt-in. Dit gaat om circa 40% van tuinbouwareaal.
- 3. Overige tuinbouwbedrijven die voor een deel de opgewekte elektriciteit/warmte zelf gebruiken en deels leveren aan derden. Dit lijkt te gaan om de meerderheid van het areaal. Hier zit mogelijk het grootste uitvoeringsprobleem: in de Europese regelgeving is namelijk niet juridisch gedefinieerd wanneer sprake is van "energieproductie als hoofdactiviteit". Het is dus niet duidelijk wanneer een tuinbouwbedrijf dermate veel energie aan derden levert dat het volgens de Europese definitie wordt gezien als energiebedrijf en dus ook zonder opt-in al onder ETS2 valt. Met het oog op de EHvJ-uitspraak blijft het risico bestaan dat zelfs kleinschalige elektriciteitsleveringen uiteindelijk (via de rechter) leiden tot classificering als energie-industrie.

- Ten behoeve van de uitvoering is het mogelijk om hiervoor nadere definities op te stellen (werkafspraken met uitvoerder), maar dit kan niet juridisch worden vastgelegd; de juridische afbakening van ETS2 is immers al in Europese regelgeving vastgelegd. EZK verwacht daarom dat het risico groot is op juridische bezwaarprocedures. LNV ziet dit anders en stelt dat er wel mogelijkheden zijn om op nationaal niveau de scope nader te definiëren. Dit punt moet nader worden uitgezocht.
- Wanneer wordt gekozen voor de opt-in, wordt aan de voorkant duidelijkheid geboden aan de sector en deze problematiek sowieso voorkomen. Tevens leidt dit tot gelijkere beprijzing van onderlinge concurrenten binnen de sector.
- In het voorjaarspakket klimaat van 2023 is aangekondigd dat Nederland gebruik zal maken van de opt-in mogelijkheid. In latere onderraden is besloten om dit voorjaar een definitief besluit te nemen over de invoering en de reikwijdte op basis van impactanalyses. Een definitief besluit moet Nederland voor de zomer 2024 nemen en aan de Europese Commissie laten weten. Dit betekent dat dit voorjaar een besluit moet worden genomen. Nadat de Europese Commissie het officiële verzoek heeft ontvangen van Nederland, zal de Europese verordening worden aangepast. Op nationaal niveau is in de wet een delegatiegrondslag opgenomen en gaat aanpassing van de scope van het ETS2 per ministerieel besluit. Hiervoor is strikt genomen geen expliciet akkoord van de Tweede Kamer nodig.
- Indien Nederland besluit om dit voorjaar toch geen gebruik te maken van de opt-in (of met een beperktere scope), dan is het nog steeds mogelijk om in een later jaar alsnog deel te nemen. Nadeel is dat de opt-in dan niet meer kan worden meegenomen in het invoeringstraject dat nu wordt opgestart voor de introductie van ETS2 per 2027.
- De extra budgettaire opbrengst is in 2027 circa € 500 miljoen per jaar. Deze inkomsten vallen aan de lastenkant van de begroting. Voor de opt-in geldt dezelfde logica als de inkomsten uit het bredere ETS2. Omdat ETS2 ingaat in 2027 en de opbrengst naast uiterst onzeker ook na de kabinetsperiode is, is er bij de budgettaire verwerking voor gekozen om aan de formatie te laten of en welke lastenverlichting voor burgers en bedrijven het tegenover ETS2 wil zetten. Met andere woorden: de opbrengst heeft afgelopen zomer niet geleid tot ruimte binnen het inkomstenkader. Het is goed om hierbij te weten dat dit besluit in de augustusbrief is geland. In het verlengde hiervan adviseren wij dat de middelen uit de opt-in dit voorjaar ook niet als dekking kunnen worden

ingezet. Ook omdat hier is vorig jaar reeds toe besloten is (als onderdeel van het klimaatpakket).
- Eventueel kan in augustus worden bezien of aanpassing van het fiscaal pakket mogelijk is om de lastenverzwaring voor de glastuinbouwsector te compenseren (zie ook hieronder).

Relatie met het fiscaal pakket voor de glastuinbouwsector

- Afgelopen najaar is een pakket met fiscale maatregelen voor de glastuinbouwsector aangenomen in het parlement (onderdeel van het pakket BP2024):
    - Beperken inputvrijstelling aardgasverbruik bij elektriciteitsopwekking (2025 - 2030)
    - Afbouwpad verlaagd energiebelastingtarief glastuinbouw (2025 - 2035)
    - Introductie aparte CO2-heffing glastuinbouw
- De CO2-heffing glastuinbouw heeft als doel om het afgesproken reductiedoel van 4,3 Mton restemissie in 2030 te borgen. In de wet staat een voorlopig tariefpad (zie hieronder), met de afspraak om dit voorjaar een nieuwe tariefstudie uit te voeren.
- Deze tariefstudie wordt uitgevoerd door Berenschot/Kalavasta en de conceptresultaten zijn naar verwachting eind Q2 beschikbaar. Op basis hiervan kan in augustus een besluit worden genomen over de benodigde hoogte van het tarief van de CO2-heffing GTB, zodat dit mee kan in het Belastingplan 2025. Het is afwachten wat uit deze studie komt: mogelijk is een veel hoger prijspad dan de huidige 17 euro/ton CO2 nodig, maar het kan ook zo zijn dat het huidige tarief ongeveer voldoende is.
- Wanneer de glastuinbouw onder ETS2 wordt gebracht, dan hoeft een kleiner deel van de prijsprikkel worden ingevuld via de CO2-heffing. Dit wordt geanalyseerd in de tariefstudie. Het tarief van de heffing kan echter niet negatief worden; gegeven het grote verschil tussen de huidige tarieven (CO2-heffing 17 euro/ton en ETS2 45 euro/ton CO2) is er dus een kans dat de totale prijsprikkel hoger wordt dan nodig voor de 4,3 Mton.
- Het lijkt vrijwel niet mogelijk om een verlaging van energiebelasting gericht op de glastuinbouw te doen via aanpassingen aan het verlaagde energiebelastingtarief voor de glastuinbouw:
    - De lastenstijging van ETS2 geldt voor het hele aardgasverbruik van de glastuinbouwsector. De scope van het verlaagd energiebelastingtarief voor glastuinbouw is echter veel beperkter doordat 1) het verlaagd tarief alleen tot 1 mln. m3 gas geldt en 2) een belangrijk deel van het aardgasverbruik blijft vrijgesteld door de inputvrijstelling voor gebruik van aardgas voor elektriciteitsproductie (in wkk's).
    - In 2030 bedraagt de macro lastenstijging voor de glastuinbouwsector als gevolg van ETS II circa 200 mln. In theorie kan deze lastenstijging in 2030 worden gecompenseerd door het verlaagd energiebelastingtarief te verlagen naar bijna nul in combinatie met het verlagen van het tarief van de CO2-heffing naar nul. De lastenverlichting landt waarschijnlijk met name bij kleine tuinbouwbedrijven zonder wkk. In de jaren voor 2030 is volledige compensatie via deze twee instrumenten überhaupt niet mogelijk. Daarnaast zou hiermee het verlaagd energiebelastingtarief lager worden dan het huidige tarief (2024), terwijl inzet was om dit

verlaagd tarief af te schaffen. Het is twijfelachtig of dit de staatssteuntoets zou doorstaan.
    - Het is tot slot in theorie mogelijk om de glastuinbouw ook te compenseren via een aanpassing van de generieke energiebelastingtarieven of de inputvrijstelling. Dit heeft echter twee belangrijke nadelen: 1) dit is minder gericht, want leidt ook tot lastenverlichting voor andere sectoren zoals de industrie en 2) dit opent de bredere discussie over compensatie voor ETS2, terwijl de inzet is om dit besluit te laten aan een volgend kabinet.
- Het is bovendien politiek risicovol, omdat het moeizaam bereikte politieke compromis van afgelopen najaar moet worden opengebroken. Het minder afbouwen van het verlaagd tarief EB GTB en de inputvrijstelling leidt bovendien tot grotere risico's op een tegenvaller bij het HVP.

Tabel 3 – tarief CO2-heffing glastuinbouw (in euro/ton CO2)							
	2024	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**2029**	**2030**
Tarief CO2-heffing glastuinbouw	€ 0	€ 12,25	€ 13,34	€ 14,43	€ 15,52	€ 16,61	€ 17,70

Krachtenveld

- Het pijnpunt van LNV zit met name bij de opt-in voor de glastuinbouw. LNV is tegen deze opt-in, omdat het niet is afgesproken in het convenant met de glastuinbouwsector en het bovenop fiscaal pakket van afgelopen Belastingplan komt. In de ogen van LNV zijn ze vorig jaar niet goed betrokken bij de besluitvorming over de opt-in.
- Glastuinbouw Nederland heeft een vergelijkbaar standpunt: in een aparte brief hebben ze hun zorgen over de opt-in ETS2 geuit. Ze zien het als een stapeling van instrumenten, dat niet is afgesproken in het convenant. Ze zijn bovendien bang dat hierdoor de totale lasten hoger worden dan nodig is om de afgesproken 4,3 Mton te borgen.
- De ETS2 opt-in is veelvuldig besproken tijdens de totstandkoming van het convenant, maar de uiteindelijke tekst in het convenant over ETS komt alleen generiek terug bij afspraken over het sectorsysteem, en kan gaan over zowel ETS1 als ETS2: "*bedrijven die onder het ETS vallen, krijgen een korting op de heffingshoogte ter hoogte van de ETS-prijs. De korting zal nooit hoger kunnen zijn dan de heffingshoogte*".
- EZK/Klimaat wil vasthouden aan de afspraak om de opt-in in te voeren, vanwege de voordelen: alle fossiele brandstoffen worden dan onder een Europees emissieplafond gebracht en daarnaast maakt de opt-in de uitvoering van ETS2 veel eenvoudiger. EZK/Klimaat wijst er daarnaast op dat er weliswaar een convenant is afgesloten, maar dat vorig voorjaar óók op politiek niveau is afgesproken om in principe gebruik te maken van de opt-in mogelijkheid. Ze zijn bevreesd dat wanneer de glastuinbouw niet onder ETS2 wordt gebracht, ook het politiek draagvlak afbrokkelt om de andere deelsectoren waarvoor de opt-in mogelijkheid geldt onder ETS2 te brengen.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

AF 30-03-2024

TER BESLISSING
Aan
de minister
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst
de staatssecretaris van Financiën – Toeslagen en Douane

Directie Directe Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

nota

Vormgeving fiscale oplossing eenverdienersproblematiek

Datum
19 maart 2024
Notanummer
2024-0000210057
Bijlagen
1. Bijlage: effect maatregel, achtergrond, onderzochte opties

Aanleiding

Door een onbedoelde en complexe samenloop van fiscaliteit, toeslagen en sociale zekerheid is er een groep alleenverdienende huishoudens met bruto inkomen op of boven wml, die een lager besteedbaar inkomen heeft dan een paar in de bijstand.[1] Op 19 september 2023 is aan de Tweede Kamer gemeld dat het kabinet zich committeert aan een structurele oplossing via de fiscaliteit, met beoogde inwerkingtreding in 2028. Voor de jaren 2025 tot 2028 werkt SZW aan een tijdelijke oplossing, uit te voeren door gemeentes. Op 23 februari hebben wij u reeds geïnformeerd over de beoogde vormgeving van de fiscale oplossing en aanvullende dekkingsopgave (nota DBT 164969), in deze nota leggen wij een verdere detaillering van de vormgeving voor. Hierover is ambtelijk overeenstemming tussen FIN en SZW in de stuurgroep voor dit traject en de oplossing loopt mee in de voorjaarsbesluitvorming.

Bespreekpunt

- Gaat u akkoord met de nadere uitwerking van de eerder aan u voorgelegde fiscale oplossing, een gerichte herintroductie van de uitbetaling van de algemene heffingskorting aan de minstverdienende partner? Specifiek betreft het hier de meest gerichte variant 2.
- De budgettaire derving is groter dan voorzien tijdens de augustusbesluitvorming, doordat bleek dat ná toeslagen anders een groep alsnog onder bijstandsniveau terecht zou komen. Met deze vergroting ontstaat een extra derving van € 34 mln in 2028 en € 154 mln cumulatief (2028-2036). Dekking voor deze derving loopt mee in de voorjaarsbesluitvorming.

akkoord

Kern

- In de kamerbrief van 19 september 2023 is aangegeven dat als oplossing in de fiscaliteit een gerichte herinvoering van de uitbetaling van de algemene heffingskorting (AHK) voor de betreffende doelgroep wordt uitgewerkt.[2] De algemene heffingskorting wordt dan deels uitbetaald aan de partner zonder inkomen.

[1] De problematiek speelt niet alleen bij pure eenverdieners, maar kan ook voorkomen bij tweeverdieners waarbij de minstverdiener een heel laag inkomen heeft. In het vervolg spreken we wel over eenverdieners en eenverdienersproblematiek, omdat deze groep tweeverdieners heel veel lijkt op een eenverdienershuishouden.

[2] Als de minstverdienende partner geboren is na 1962. Als de minstverdienende partner is geboren voor 1963, wordt de AHK nog uitbetaald.

- Wij hebben de afgelopen periode de nadere uitwerking en voorwaarden hiervan onderzocht (en voor de volledigheid andere opties in de fiscaliteit met een vergelijkbare uitkomst). De verschillende opties zijn opgenomen in de bijlage. Variant 2 in de bijlage is de meest gerichte uitwerking en wordt hier als beslispunt voorgelegd. Hierover is ambtelijk overeenstemming tussen FIN en SZW in de stuurgroep voor dit traject en deze variant is als basis genomen voor het inkomstenkader in de voorjaarsbesluitvorming.
- In de augustusbesluitvorming vorig jaar is € 41 mln in 2028 en € 193 mln cumulatief gereserveerd voor de structurele oplossing.
- Bij dit geraamde bedrag blijkt echter dat het alleenverdienende huishouden ná belastingheffing en toeslagen nog steeds een substantieel bedrag minder kan overhouden dan een bijstandspaar. Dit sluit daarmee niet aan bij de toezegging uit de Kamerbrief van 19 september.
- Uitgangspunt is dat een alleenverdiener die bruto wml (of meer) verdient, na toeslagen niet minder overhoudt dan een bijstandspaar. Hierdoor ontstaat een extra derving boven op het vorig jaar gereserveerde budget van € 34 mln in 2028 en € 154 mln cumulatief (2028-2036).
- De uitbetaling van de AHK aan de minstverdienende partner wordt gekoppeld aan de afbouw van de dubbele AHK per 1 januari in de berekenmethodiek van de netto-bijstand (1,4x in 2028, volledig afbouwend naar 1,0x in 2036).
- De uitbetaling van de AHK aan de minstverdienende partner bedraagt daardoor in 2028 maximaal 0,4x de AHK (€ 1.485) en wordt conform het afbouwpad in de bijstand afgebouwd. Een eenverdienershuishouden heeft in 2028 in totaal recht heeft op maximaal 1,4x AHK. Daarnaast bedraagt de uitbetaling van de AHK maximaal het bedrag van de door de meestverdienende partner verschuldigde belasting.
- Het bedrag aan uit te betalen AHK wordt lineair afgebouwd bij een verzamelinkomen van de partners tussen € 36.000 en € 46.000 (niveau 2028). Dit afbouwtraject zorgt ervoor dat de uitbetaling AHK wordt gericht op huishoudens waar het inkomen na belastingheffing en toeslagen beneden een bijstandspaar kan uitkomen, en tegelijkertijd wordt voorkomen dat een marginale druk boven de 100% ontstaat.
- Daarnaast wordt de uit te betalen AHK afgebouwd met het recht op arbeidskorting. Als de meestverdienende partner bijvoorbeeld recht heeft op € 100 arbeidskorting, dan wordt de uitbetaling van de AHK met € 100 verminderd. Dit voorkomt overcompensatie omdat door het recht op arbeidskorting de uitbetaalbare AHK voor deze huishoudens (deels) niet nodig is om op bijstandsniveau uit te komen.
- Met deze vormgeving wordt naar verwachting tot 2036 voorkomen dat een alleenverdiener die bruto wml (of meer) verdient na belastingheffing en toeslagen minder overhoudt dan een bijstandspaar. Het verschil tussen eenverdiener en bijstandspaar is (voor een klein deel) gevoelig voor de hoogte van de indexatie van het wml op 1 juli van het jaar. Om te zorgen dat de oplossing voldoet, adviseren wij om jaarlijks de hoogte van de uitbetaling AHK te bezien. Als dat nodig is, kan worden besloten tot een kleine ophoging van de uitbetaling AHK (bijvoorbeeld 1,41x AHK in plaats van 1,4x AHK).
- De maatregel is naar verwachting een kleine structuurwijziging voor de Belastingdienst. Eerste inschatting is dat de variant maakbaar is en ongeveer 150 IV dagen kost. De daadwerkelijke uitvoeringsgevolgen en haalbaarheid moeten blijken uit een uitvoeringstoets.

- Met de gekozen afbouwpaden op basis van verzamelinkomen en arbeidskorting wordt geprobeerd de maatregel zo gericht mogelijk te maken. Naar verwachting zijn er 72.000 huishoudens met effect in 2028.

Aandachtspunten/beperkingen fiscale oplossing

- De fiscale oplossingen kent een aantal beperkingen en aandachtspunten:
- De uitbetaling van de AHK vereist doenvermogen bij de burger met risico op fouten. Om de uitbetaling AHK te krijgen moet de minstverdienende partner aangifte doen. Om al gedurende het jaar de uitbetaling AHK te krijgen moet een voorlopige aanslag inkomstenbelasting worden aangevraagd, waarbij het verzamelinkomen en arbeidsinkomen geschat moet worden. Ervaring leert dat burgers het vooraf schatten van het inkomen moeilijk vinden, dit geldt vooral voor gevallen waarin sprake is van wijzigingen van omstandigheden (van werk naar uitkering en andersom). Als het inkomen verkeerd geschat wordt, kan dit ertoe leiden dat burgers geld terug moeten betalen. Dit is niet te voorkomen bij een fiscale maatregel die afhankelijk is van het inkomen. Ook bestaat het risico op niet-gebruik. De fiscale oplossing geldt verder alleen voor mensen die fiscaal partner van elkaar zijn.
- De problematiek wordt veroorzaakt door een complexe samenloop van fiscaliteit en toeslagen. Daardoor is de oplossing ook gevoelig voor wijzigingen in deze regelingen. Er zal steeds gecontroleerd moeten worden of de oplossing nog voldoet als andere regelingen wijzigen.
- De maatregel is minder gericht dan de tijdelijke oplossing, dit heeft een aantal oorzaken:
    - De uitbetaling AHK geldt ook voor huishoudens met een bruto-inkomen onder wml (door de uitbetaling komen zij niet per se beter uit dan een bijstandspaar);
    - Bij de uitbetaling AHK wordt geen rekening gehouden met de specifieke toeslagensituatie van de belastingplichtige. Dit kan niet ingebouwd worden in een generieke fiscale maatregel maar is wel mogelijk bij de tijdelijke oplossing;
    - Om een marginale druk boven de 100% te voorkomen is het afbouwpad langer, hierdoor heeft de uitbetaling AHK ook effect voor belastingplichtigen die niet onder de tijdelijke oplossing vallen.
- Bij de tijdelijke oplossing wordt één forfaitair bedrag uitgekeerd. Bij de fiscale oplossing is sprake van een afbouw naarmate het inkomen hoger is, hierdoor is de tijdelijke oplossing voor sommige huishoudens gunstiger en zullen zij bij invoering van de fiscale regeling erop achteruitgaan.

wel proberen de oplossing zo gericht mogelijk te houde

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

TER ADVISERING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst
de minister van Financiën

Directie Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Adviesnotitie BWO industrie

Datum
20 maart 2024

Notanummer
2024-0000211673

Bijlagen
1. Bespreekpunten-notitie
2. Slides CO2-heffing industrie

Aanleiding

Aanstaande vrijdag 22 maart heeft u (SFIN) met MKE en MEZK een BWO over de klimaatmaatregelen in de industrie. Het gaat om een verdere uitwerking van de fiscale afspraken die in het voorjaarspakket klimaat 2023 zijn gemaakt en om een besluit over het nieuwe Meerjarenprogramma van het Klimaatfonds.

Kernpunten

- Naar verwachting zal de politieke discussie met name gaan over verhoging van het tarief van de CO2-heffing voor de industrie en over het introduceren van een hardheidsclausule in deze heffing.
- De tariefsverhoging volgt uit het coalitieakkoord waarin is afgesproken de CO2-heffing aan te scherpen zodat die 4 Mton extra reductie borgt. Vorig jaar is afgesproken dat in het BP2025 het tarief wordt verhoogd zodat het aansluit bij het doel. Het huidige tarief bedraagt 128,6 euro'22/ton CO_2 in 2030.
- Alleen met een verhoging naar 265 euro'22/ton CO_2 wordt in de tariefstudie van PBL het heffingsdoel volledig gehaald, zoals de afspraak is. Eenheid van kabinetsbeleid EZK/BenI wijst op de nadelige gevolgen voor de Nederlandse industrie en stelt dat het leidt tot weglek. Een mogelijk compromis of terugvaloptie is een ophoging naar 225 euro'22/ton CO_2. Deze optie is inhoudelijk ook te verdedigen, hoewel het heffingsdoel dan net niet wordt gehaald. NB. Om verwarring over prijspeilen te voorkomen wordt in de bespreking het prijspeil van de PBL-studie ('22) aangehouden. Door automatische indexatie liggen de daadwerkelijke tarieven in de wet (in prijspeil '24) 16,8% hoger.
- Eenheid van kabinetsbeleid
- Relevant in de discussie rondom de CO2-heffing is dat EZK parallel forse budgettaire claims heeft neergelegd ten behoeve van de Nederlandse industrie los van het Klimaatfonds (2 mld. voor Tata Steel en 550 mln. compensatie voor hoge elektriciteitsprijzen). Ons inziens kan het niet zo zijn dat er wel miljarden extra beschikbaar worden gesteld voor de industrie, maar tegelijkertijd de eerder gemaakte afspraken rondom het borgend beleid (o.a. aanscherping CO2-heffing industrie) niet worden nagekomen.

Geadviseerde inbreng per agendapunt

Agendapunt 1A en 1B: Ophogen en verlengen tarief CO2-heffing
Bespreekpunt: Welk tariefpad van de CO2-heffing industrie heeft uw voorkeur voor 2030 en 2032, gelet op de conceptresultaten van de tariefstudie van PBL?

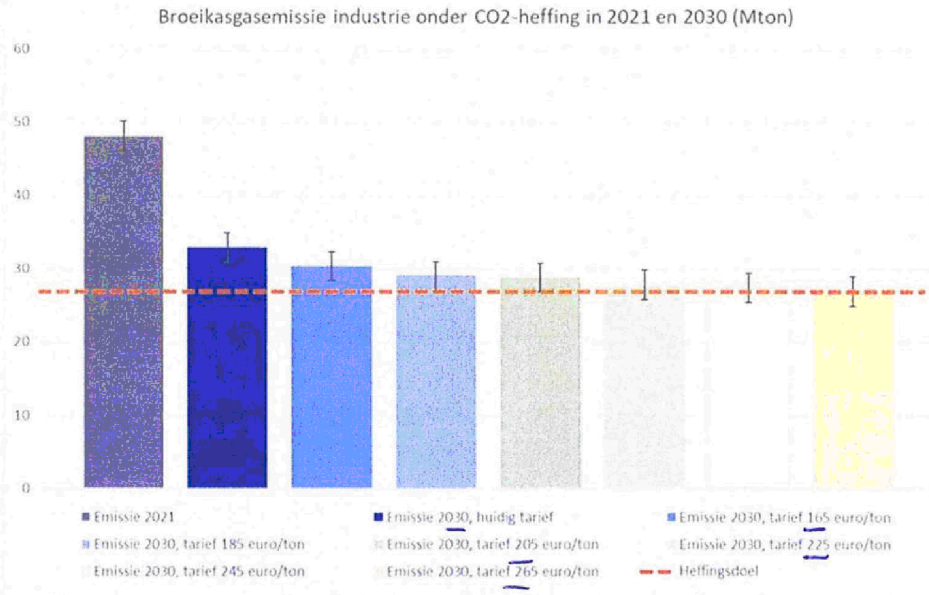
Bespreekpunt: Wat is een wenselijke invulling van de aangekondigde verlenging van de CO2-heffing tot en met 2032?

Geadviseerde inbreng:

- **1A:** U kunt voor het prijspad

Eenheid van kabinetsbeleid

- U kunt het technische punt inbrengen dat implementatie van de afspraak zal gebeuren in prijspeil '24. Dat betekent dat bij implementatie van de



wetgeving de prijzen een kleine **17% hoger** zullen liggen dan de nu voorliggende cijfers.

- **MKE** zal waarschijnlijk inbrengen dat de afspraak is dat de aanscherping van het tarief de afgesproken 4 Mton borgt. Hiervoor is een tarief van 265 euro'22/ton nodig.
-

Eenheid van kabinetsbeleid

  - Ophoging van het tarief is **conform afspraak** Coalitieakkoord en cf. afspraken van het voorjaarspakket klimaat 2023: toen is afgesproken het tarief in het BP2025 te verhogen op basis van een nieuwe tariefstudie van PBL. Uit deze studie blijkt dat een significante ophoging van het tarief nodig is om het afgesproken heffingsdoel te borgen.
  - Tegenover de aanscherping staan **veel subsidies** uit het Klimaatfonds en de SDE++,
  - U kunt tot slot benoemen dat aanscherping van de CO_2-heffing (zowel generiek als voor AVI's) is vastgelegd als **voorwaarde** voor ca. 900 mln. aan **middelen uit het Klimaatfonds** (voor ophoging

van het perceel Verduurzaming industrie en voor maatwerksubsidies voor de AVI's). Wanneer de heffing niet voldoende wordt opgehoogd, dan zullen deze middelen niet worden vrijgegeven.

- Een tarief van 225 euro'22/ton is inhoudelijk ook te verdedigen:
  - Het grootste deel van het reductiepotentieel wordt ontsloten en het heffingsdoel is bijna binnen bereik, hoewel het net niet wordt gehaald (0,7 Mton te weinig reductie voor halen heffingsdoel, uitgaande van middenscenario ETS prijs). Daar staat tegenover dat de weglekrisico's kleiner zijn en de aanvullende reductie bij de volgende tariefstappen zeer beperkt is (zie figuur).
  - Relevante context is de recent gedaalde ETS-prijs (van €90 naar €60/ton), waardoor weglekrisico's groter zijn bij een nationaal hoog tarief.
  - PBL impliceert dat bij een hoger tarief van 265 euro'22/ton, het aanvullend doelbereik met name betrekking heeft op CCS op restgassen (pre-combustion CCS, cq. blauwe waterstof), bij initieel twee specifieke projecten. PBL stelt dat gerichter beleid mogelijk effectiever is voor dit laatste stukje doelbereik.
- Het PBL (zie figuur) heeft meerdere tarieven doorgerekend, zoals €185 en €165, die alle leiden tot meer doelbereik tov het huidige prijspad. Uiteraard zal naarmate het tarief lager is de additionele CO2-reductie beperkter zijn en is het risico van weglek kleiner.
  - Relevant in deze discussie is dat **EZK parallel forse budgettaire claims** heeft neergelegd ten behoeve van de Nederlandse industrie:
    - Een claim van 2 miljard euro om Tata Steel te helpen met verduurzamen
    - Een claim van 550 mln. om de Nederlandse industrie in de komende 3 jaar opnieuw een kostencompensatie te kunnen geven voor de hogere elektriciteitsprijs als gevolg van het ETS. Deze compensatie was in 2022 afgeschaft, maar bestaat ook in andere Europese landen.
  - Ons inziens **geldt als voorwaarde** van deze claims dat ook **het borgend beleid conform afspraak wordt aangescherpt** en o.a. het tarief van de CO_2-heffing industrie wordt opgehoogd. Ter illustratie: EZK stelt dat de ETS-prijs onvoldoende prijsprikkel geeft om Tata Steel te laten verduurzamen vóór 2035 en wil daarom extra subsidies geven om de verduurzaming te versnellen. Versnelling kan echter ook door het tarief van de nationale CO_2-heffing industrie aan te scherpen; dan blijft het minder lang rendabel voor Tata Steel om op de huidige vervuilende manier door te blijven produceren.
  - **1B:** Ten aanzien van de aanscherping van de CO_2-heffing gericht op 2032, kunt u voorstellen dit door te schuiven naar het volgende Klimaatplan en het volgende kabinet. Hierachter ligt een bredere discussie over doelen en de verdeling daarvan over sectoren na 2030. Deze discussie kan beter worden gevoerd in het kader van het nieuwe klimaatplan (2025 – 2035) dat dit jaar moet worden opgesteld. Op dit moment biedt de tariefstudie van PBL bovendien te weinig aanknopingspunten om een onderbouwde keuze voor de vormgeving van de heffing na 2030 te maken. Eventueel kan het deels uitstellen van de tariefsverhoging voor 2030 richting 2032 wel als compromisrichting worden voorgesteld.

Agendapunt 1C: hardheidsclausule CO2-heffing industrie (motie TK)
Beslispunt: Bent u akkoord om de Kamer te informeren over de werking van het huidig instrumentarium, en zo ja, wenst u dit met de genoemde opties uit te breiden?

Geadviseerde inbreng:

- U kunt aangeven niet akkoord te zijn met het uitwerken van een hardheidsclausule.
- MEZK zal naar verwachting vragen om het opnemen van een afzonderlijk teruggave/vrijstellingsbepaling in de CO_2-heffing. U kunt aangeven dat dit niet akkoord is. Dit is onderzocht en is gebleken dat het juridisch niet mogelijk is om criteria te formuleren en de NEa heeft aangegeven dat een dergelijke bepaling onuitvoerbaar zou zijn.
- In de AWR staat al een hardheidsclausule opgenomen, die de NEa ruimte biedt om in individuele gevallen rekening te houden met onredelijke en onvoorziene gevolgen van de CO2-heffing. Echter, de hardheidsclausule wordt terughoudend ingezet en enkel bij onvoorziene omstandigheden. De in de motie genoemde situaties komen hier in principe niet voor in aanmerking, want zijn voorzien.
- Na eerdere verzoeken van de TK om uitgewerkte hardheidsclausules in fiscale wetten is telkens aangegeven dat dit onwenselijk is vanwege inbreuk op primaat van wetgever en verschuiven van normvaststelling naar uitvoerder.
- U kunt aangeven niet akkoord te zijn met het opnemen van een afzonderlijke teruggave/vrijstellingsbepaling in de CO2-heffing. Dit is onderzocht en het is gebleken dat het juridisch niet mogelijk is om criteria te formuleren en daarmee dat een dergelijke bepaling onuitvoerbaar zou zijn. Daarnaast: indien toch gekomen kan worden tot een afzonderlijke teruggave/vrijstellingsbepaling, dan zal dit zijn op generieke/vage criteria wat als zeer groot risico heeft dat alle belastingplichtigen er aanspraak op kunnen maken, waarmee de facto het effect van de CO2-heffing volledig te niet worden gedaan. Dit is onwenselijk.
- U kunt aangeven dat het huidige instrumentarium van de CO2-heffing stuurt op verduurzaming in de industrie op plekken waar dat wel mogelijk is. Uitbreiding van het instrumentarium is niet noodzakelijk.
- Indien MEZK of MKE het instrumentarium toch willen uitbreiden, dan kunt u daarmee instemmen onder de voorwaarde dat daarmee de motie wordt afgedaan en de hardheidsclausule (of vergelijkbare bepalingen) van tafel is. gelden hierbij de volgende overwegingen:
    - Nieuw subsidie-instrument – Geen voorstander, en lijkt ook vast te gaan lopen op staatssteun.
    - Uitbreiden carry-back – Bespreekbaar en geen bezwaar, bij voorkeur gelijktijdig met een verlenging van de CO2-heffing (agendapunt 1B).
    - Via de terugsluis van betaalde heffing worden gerichte investeringen gedaan – bespreekbaar maar geen voorstander, omdat het weinig effectief lijkt. Vanwege de carry-back periode worden gelden eerst vijf jaar gereserveerd voordat deze besteed kunnen worden.
    - Opzetten centraal handelsplatform – bespreekbaar mits EZK de verantwoordelijkheid neemt voor het verder uitzoeken en opzetten.

0030

Agendapunt 1D: Aanscherpen CO2-heffing AVI's
Bespreekpunt: Invoeren van een nieuwe AVI-correctiefactor om in de CO2-heffing 1 Mton aan dispensatierechten weg te nemen bij AVIs, als onderdeel van het Belastingplan 2025.

Geadviseerde inbreng:

- U kunt akkoord gaan met het voorstel om dispensatierechten te verminderen via een specifiek op afvalverbrandingsinstallaties (AVI's) gerichte correctiefactor.
- De maatregel is een hervestiging en uitwerking van een besluit tot aanscherping dat al als onderdeel van de voorjaarsbesluitvorming 2023 is genomen. Over de nu voorgestelde uitwerking bestaat ambtelijke overeenstemming met EZK en IenW.
- De maatregel levert in 2030 1 Mton CO2 reductie op. Het infaseerpad wordt nog nader uitgewerkt.
- Idealiter wordt de maatregel genomen in samenhang met de door Financiën gewenste aanscherping van het tarief van de CO2-heffing (onderdeel 1A agenda); als onderdeel van één pakket.
- NB 1. Aanscherping van de CO2-heffing voor AVI's geldt als voorwaarde voor de middelen in het Klimaatfonds voor maatwerkafspraken met AVI's (circa 200 mln.)
- NB2: Op het moment onderzoeken Ecorys en CE Delft in opdracht van FIN hoe de prikkels voor AVI's kunnen worden verbeterd en de transitie naar een circulaire economie kunnen ondersteunen. Uitkomsten van de studie worden eind april verwacht.

Agendapunt 1E: Minimum CO2-prijs
Beslispunt: Kunt u zich vinden in het voorstel om dit voorjaar (voor het meireces) het wetsvoorstel voor aanpassing van het prijspad voor de minimum CO2-prijs elektriciteitssector en industrie opnieuw in te dienen en het prijspad vast te stellen op basis van de hieronder beschreven uitgangspunten?

- Prijs van 2024, 2025, 2026 40% lager dan de EU ETS futures. De 40% is ook gehanteerd in het voorstel van het Belastingplan 2024
- Prijs in 2030 op het verhoogde tarief conform het voorstel Belastingplan 2024
- Prijzen in tussen 2026 en 2030 lopen lineair op

Geadviseerde inbreng:

- U kunt aangeven het wetsvoorstel met aanscherping van de minimum CO2-prijs van de elektriciteitssector en ETS1-industrie zo snel mogelijk opnieuw te willen indienen. Dit is ook in het belang van EZK, omdat aanscherping van de minimum CO2-prijs in het MJP klimaatfonds 2024 (blz. 39-40) is opgenomen als voorwaarde voor ophoging van het perceel industrie met 717 mln. Conform eerdere toezegging aan de Eerste Kamer zou de minimum CO2-prijs geactualiseerd worden. Het tariefpad uit wetsvoorstel is vorig jaar zomer vastgesteld.

- U kunt aangeven dat voor FIN het oorspronkelijke prijspad uit het wetsvoorstel akkoord is. Dit is naar verwachting ook de inzet van MKE en dit zou bovendien nu ook het prijspad in de wet zijn geweest, als het wetsvoorstel niet was gesneuveld vanwege de vrijstelling metallurgische/mineralogische procedés. Indien EZK zorgen uit over de effecten van het prijspad vanwege de lagere ETS prijs, dan kunt u eventueel begrip tonen en ook akkoord gaan met het gewijzigde prijspad dat is uitgewerkt (mits ook akkoord voor MKE). Dit kunt u eventueel ook laten afhangen van bereidwilligheid t.a.v. van EZK t.a.v. Co2-heffing.
- Dit prijspad ligt nog steeds hoger dan het pad zoals opgenomen in de huidige wet (waarmee aan de afspraak rondom aanscherping van de minimum CO2-prijs is voldaan), maar ligt in de eerste jaren wel lager dan het voorstel in het oorspronkelijke prijspad.
- Aanleiding voor het gewijzigde pad is dat de ETS prijs fors lager ligt dan vorig jaar (circa 60 euro nu t.o.v. circa 90 euro). EZK schat in dat de prijs in de komende jaren nog lager blijft dan de eerdere projecties en daarna weer zal bijtrekken. De lagere prijs is volgens EZK met name het gevolg van extra rechten in de markt als gevolg van het naar voren halen van de veiling van rechten ter verlaging van energieprijzen (Repower EU) in samenhang met een lagere vraag als gevolg van een trager draaiende industrie.
- Aan het aangepaste prijspad op verzoek van EZK in samenwerking met FIN kleven voor- en nadelen.
    - Het is voordeling omdat vanuit een leveringszekerheidsperspectief het onwenselijk is dat de minimum CO2-prijs veel hoger ligt dan de ETS-prijs, zoals bij het eerdere wetsvoorstel, omdat het ervoor kan zorgen dat elektriciteitscentrales over de grens vertrekken of niet meer renoveren. Hierdoor heeft Nederland minder regelbaar vermogen van elektriciteit.
    - Anderzijds is het oude wetsvoorstel met een veel hogere minimum CO2-prijs precies hetgeen wat het instrument ooit beoogde; het neerleggen van een bodem. Hiermee geef je ook zekerheid aan investeringsbeslissingen in duurzame energie. Aanpassing van het prijspad doet daarmee afbreuk aan de geest van het instrument.

Agendapunt 2: Verlaagd energiebelastingtarief waterstof
Beslispunt: Kunt u zich vinden in het invoeren van een apart tarief voor waterstof ongeacht de oorsprong en het dekken van deze derving via een verhoging van de energiebelasting op aardgas in de vierde en/of vijfde schijf? Op basis hiervan zal binnen de budgettaire kaders, de precieze tariefstructuur nader ambtelijk worden uitgewerkt.

Geadviseerde inbreng:
- U kunt akkoord gaan met het voorstel. U kunt aangeven dat dit voorstel dan vervolgens in de vierhoek wordt meegenomen, waar over de totaliteit van de lastenkant wordt besloten.
- U kunt daarnaast voorstellen om de exacte vormgeving van de tariefstructuur en het exacte inwerkingtredingsmoment ambtelijk verder uit te werken binnen de afgesproken budgettaire kaders. Ter toelichting:
    - In het voorjaarspakket Klimaat '23 is overeengekomen om een apart tarief voor waterstof te hanteren in de energiebelasting.

- Aan de verbruikszijde is een apart tarief voor waterstof gewenst, omdat waterstofverbruik nu hetzelfde wordt belast als aardgasverbruik. De tarieven op aardgas nemen richting 2030 toe om een aanvullende CO2-reductie te realiseren. Het is echter niet logisch om het tarief voor waterstof automatisch te laten meestijgen, gezien waterstof – net als elektriciteit – juist de komende jaren in toenemende mate op een duurzame manier zal worden geproduceerd.
- In het voorjaarspakket 2023 werd het verlaagd tarief voor waterstof gedekt met hogere tarieven op aardgas. Deze forse tariefsaanpassingen moesten leiden tot 1,2 Mton CO2-reductie. Het kabinet heeft na initieel onderzoek naar de effecten echter aangegeven dit te willen laten aan het volgend kabinet (vanwege demissionaire status).

- Mogelijk wordt gevraagd of het mogelijk is om onderscheid te maken tussen groene waterstof (waterstof geproduceerd met hernieuwbare elektriciteit), blauwe waterstof (waterstof geproduceerd met aardgas, waarbij CO2-emissies worden afgevangen) of grijze waterstof (waterstof geproduceerd met aardgas). U kunt aangeven dat dit omwille van de uitvoerbaarheid niet wenselijk is. Doordat de energiebelasting wordt geheven aan het eind van de keten zou de oorsprong van de (deels geïmporteerde) waterstof namelijk door de gehele keten – van productie tot verbruik - gevolgd moeten worden. Hiervoor bestaat nu (nog) geen systeem.
- NB: De geraamde derving van deze maatregel betreft een zeer gunstige reeks voor EZK/KE. De derving van de maatregel is op basis van de op dit moment beschikbare verwachtingen van de ontwikkeling van waterstofgebruik in Nederland. Hoe de waterstofmarkt zich de komende periode ontwikkelt, is moeilijk in te schatten. Bovendien zal het waterstofgebruik op de middellange termijn (buiten de termijn waarbinnen gedekt moet worden) sterk toenemen en daarmee zal de derving op middellange termijn sterk toenemen. Daarmee is het voor EZK/KE erg gunstig deze maatregel nu te nemen met de beperkte benodigde dekking die daar nu voor nodig is.

Agendapunt 3A: Vrijstelling non-energetisch en duaal verbruik kolen
Bespreekpunt: Kunt u zich vinden in het opnieuw indienen van deze maatregel conform het wetsvoorstel FKM Industrie & Elektriciteit? Het besluit ligt voor in de Vierhoek.

Geadviseerde inbreng:
- U kunt aangeven voorstander te zijn om dit voorjaar opnieuw het wetsvoorstel in te dienen waarin deze kolenvrijstelling per 2027 wordt afgeschaft en benoemen dat dit voorstel ter besluit voorligt in de Vierhoek:
  - Door het wegstemmen van het oude wetsvoorstel is er een gat in het inkomstenkader ontstaan, dan moet worden gedekt (specifiek voor kolen: 84 mln. vanaf 2027 en 5 mln. struc.).
  - Het geven van een belastingvoordeel voor het gebruik van kolen (fossiele subsidie) past niet binnen de huidige klimaattransitie. Afschaffing van de vrijstelling verkleint de onrendabele top van verduurzamingsmaatregelen en vormt bovendien een extra stok achter de deur voor Tata Steel om het kolengebruik versneld uit te faseren.

0030

- Mogelijk zal MEZK inbrengen dat Tata Steel hierdoor minder investeringsruimte voor de verduurzamingsplannen heeft en daardoor mogelijk een aantal jaar later pas volledig kan afstappen van kolen. In reactie kunt u wijzen op bovenstaande twee argumenten. Daarnaast kunt u aangeven dat het noodzakelijk is dat wordt geborgd dat Tata Steel zo snel mogelijk verduurzaamt.
- Daarnaast zal MEZK mogelijk voorstellen om deze maatregel eerst te sonderen bij de fracties in de Tweede Kamer; EZK betwijfelt namelijk of er voldoende steun is om het wetsvoorstel opnieuw in te dienen. U kunt aangeven dat het uitgangspunt is dat het wetsvoorstel opnieuw wordt ingediend en dat u geen indicaties heeft dat er onvoldoende steun zou zijn. Tijdens de behandeling in de Tweede Kamer heeft de VVD een amendement ingediend waarin de vrijstelling niet in 2028 maar in 2027 wordt afgeschaft, dit amendement is aangenomen. Tijdens de Eerste Kamer behandeling is geen vraag gesteld over het afschaffen van deze vrijstelling. U kunt aangeven dat u desalniettemin bereid bent het voorstel kort te sonderen bij de fracties.

Agendapunt 3B: Vrijstelling metallurgische en mineralogische procedés
Informatiepunt: De impact van vervallen van de vrijstelling in de energiebelasting voor metallurgische en mineralogische procedés wordt nader onderzocht, conform de aangenomen motie Erkens.

Geadviseerde inbreng:

- U kunt kennis nemen van dit informatiepunt en MEZK en MKE erop wijzen dat de budgettaire derving (166 mln. in 2025 en oplopend naar 196 mln. struc.) dit voorjaar dient te worden gedekt. Het voorstel van FIN is om dit te dekken via een verhoging van het tarief in de 3e, 4e en 5e schijf aardgas van de energiebelasting. Dit ligt ter besluitvorming voor in de Vierhoek.
- NB. MEZK bracht in de Vierhoek in dat zij wil kijken naar het opnieuw indienen van de metallurgische en mineralogische vrijstellingen, op basis van een studie over afbouwpaden die in Q2 uitkomt (en nu niet besluiten over dekking). Wij hebben met ambtelijk EZK/klimaat doorgesproken over het verwachtingspatroon rond de studie, en achten de kans klein dat uit de studie komt dat een afbouwpad naar voren komt dat de komende jaren substantieel geld oplevert. In de betreffende sectoren (o.a. baksteen- en dakpannen) zijn de komende jaren nog geen alternatieve technologieën beschikbaar. De beslissing over de dekkingsvoorstellen vindt plaats in de politieke vierhoek.

0030

Agendapunt 4A: NIKI (maatregel voorjaarspakket 2023)
Beslispunt: Kunt u zich vinden in het opnemen van de middelen voor de NIKI in het MJP 2025?

Geadviseerde inbreng:

- U kunt hier onder voorwaarden mee instemmen. De voorwaarde voor de NIKI is dat dispensatierechten worden ingeleverd. Dit kan echter alleen bij maatwerkbedrijven. De NIKI staat breder open. We moeten dus eerst afwachten of de huidige gebruikers van de NIKI binnen de maatwerkbedrijven vallen of niet. Deze informatie is nodig om te beoordelen of aan de voorwaarde voor de NIKI wordt voldaan. Naar verwachting is deze informatie niet meer beschikbaar om de middelen nog dit jaar (bijv. bij Miljoenennota) over te hevelen. Echter, inhoudelijk hebben wij geen bezwaren om de NIKI, *met deze voorwaarde*, op te nemen in MJP2025.

Agendapunt 4B: Verduurzaming mkb (maatregel voorjaarspakket 2023)
Beslispunt: Kunt u zich vinden in het opnemen van de middelen voor verduurzaming mkb in het MJP 2025?

Geadviseerde inbreng:

- U kunt niet akkoord gaan met het toekennen van alle opgevraagde middelen voor verduurzaming mkb, alleen met de 10 mln. voor Qredits.
- FIN deelt de beoordeling van fondsbeheer dat de aanscherping van de energiebesparingsplicht van vijf naar zeven jaar nog niet ver genoeg is. Dit is een expliciete voorwaarden die al vorig jaar aan deze middelen is gekoppeld. Daar gaan we niet van afwijken. Daarnaast zijn er nog veel vragen zijn over de inrichting van het beoogde kredietfonds en de samenhang tussen het kredietfonds en het ontzorgen van mkb'ers.
- Het toekennen van 10 mln. aan Qredits voor duurzaamheidsleningen is conform amendement De Jong-Aartsen.

Agendapunt 5A: Uitvoeringskosten maatwerk (nieuwe maatregel MJP2025)
Beslispunt: Kunt u zich vinden in het opnemen van de middelen voor

Geadviseerde inbreng:

- Wij adviseren niet akkoord te gaan met het toekennen van middelen uit het fonds voor fte's bij EZK voor het uitvoeren van de maatwerkafspraken. Dit geldt ook voor de gevraagde middelen voor IenW met hetzelfde doel (voor maatwerkafspraken AVI's).
- Er zijn in 2022 al middelen vrijgemaakt voor de uitvoering van de Klimaatfonds-plannen bij de beleidsdepartementen. Onze lijn is dat we hier bovenop geen middelen voor kerndepartementen meer uit het fonds toekennen. Er kunnen uitzonderingen worden gemaakt, maar dan alleen voor het uitvoeren van normering en beprijzing, middelen voor uitvoerders (zoals

RVO) en middelen voor toezicht en handhaving. Deze claim valt hier niet onder.

- Als we nu toestaan om middelen voor apparaat bij EZK en IenW toe te kennen, dan is de verwachting dat we in de toekomst nog meer apparaatsclaims zullen binnen krijgen voor het Klimaatfonds, wat ten koste gaat van andere plannen die uit het fonds moeten worden bekostigd.

Agendapunt 5B: vraagfinanciering waterstof (nieuwe maatregel MJP 2025)
Bespreekpunt: Kunt u zich vinden in het opnemen van de middelen voor vraagsubsidie voor waterstof in het MJP 2025, in samenhang met de productiesubsidies?

Geadviseerde inbreng:

- Wij adviseren niet akkoord te gaan met het beslispunt om middelen voor een vraagsubsidie waterstof op te nemen in het MJP 2025.
- Toelichting:
  - Volgens EZK is een vraagsubsidie nodig om ervoor te zorgen dat investeringsbeslissingen voor hernieuwbare waterstof loskomen.
  - Het FIN-standpunt is om eerst te bezien in hoeverre normering via de afnameverplichting en de raffinageroute een effect kunnen sorteren. Daarna kan gekeken worden naar de noodzaak van productiesubsidies. Vraagsubsidies zijn wat FIN betreft het laatste middel. EZK wil de markt van beide kanten stimuleren (productie en vraag). Ons inziens is dit een ondoelmatige manier; een doelmatigere vormgeving is om stapsgewijs te kijken wat er nodig is, om zo oversubsidiëring te voorkomen.
  - Mogelijk wordt gevraagd om als compromis middelen te reserveren MJP2026. U kunt dit overwegen, echter inhoudelijk heeft de voorkeur om aan te sluiten bij de beoordeling van fondsbeheer: niet-reserveren aangezien noodzaak en uitwerking nog niet duidelijk zijn. Volgend jaar kan er dan opnieuw een claim worden ingediend.

Agendapunt 6: afbouw fossiele subsidies
Bespreekpunt: Wenst u een besluit te nemen over een afbouwpad van de fossiele subsidies waarvoor het Bouwstenenrapport adviseert nationaal een afbouwpad te overwegen?

Geadviseerde inbreng:

- U kunt aangeven geen additionele fossiele regelingen te zien waarover dit voorjaar een besluit over een afbouwpad kan worden genomen. Vrijwel alle fossiele regelingen voor de industrie die op nationaal niveau kunnen worden afgebouwd, zijn namelijk al onderwerp van gesprek:
  - Vrijstelling duaal en non-energetisch verbruik kolen
  - Vrijstelling metallurgische/mineralogische procedés (energiebelasting)
  - Aanpassing tarieven energiebelasting (dekkingsvoorstel Vierhoek, voor verdere afbouw van degressiviteit is een uitgebreidere analyse nodig).

- Daarnaast zijn er binnen het industriedomein fossiele regelingen gericht op het non-energetische gebruik (van aardgas en van minerale oliën). Vanwege het internationale karakter is het advies van het Bouwstenenrapport om met deze regelingen in internationaal verband aan de slag te gaan.

Agendapunt 7: Samenloop voorjaarsbesluitvorming en klimaatfonds besluitvorming
Bespreekpunt: Hoe ziet u de samenloop tussen onderwerpen die ook dit voorjaar voorliggen ter besluitvorming op het gebied van klimaat (Tata en CEI) en de klimaatfondsbesluitvorming?

Geadviseerde inbreng:

- U kunt het volgende inbrengen m.b.t. de algemene lijn vanuit FIN tijdens de klimaatbesluitvorming:
  - Voor FIN is het van belang dat de afgesproken maatregelen op het gebied van normeren en beprijzen verder worden uitgewerkt en ingevoerd, om zo in het totale klimaatpakket een goede balans te houden tussen 'zoet en zuur' en om de klimaatdoelstellingen zo doelmatig mogelijk te halen. Aan het einde van de voorjaarsbesluitvorming zal bekeken worden of het concept-MJP2025 voldoende in balans is om wat FIN betreft middelen uit het Klimaatfonds over te hevelen.

- T.a.v. Tata en CEI kunt u aangeven:
  - Claims voor Tata Steel en CEI zijn via de beleidsbrief van EZK ook ingebracht voor besluitvorming. Dit staat op de agenda voor het bilateraal van dinsdag aanstaande.
  - Wij kijken voor deze claims, en met name Tata, naar dekking uit het Klimaatfonds. Dit kan door middelen voor de maatwerkafspraken uit het fonds aan te wenden, en voor de resterende middelen te herprioriteren binnen de reserveringen van het fonds..
  - De CEI (Compensatie Elektriciteitskosten Industrie) is een beoogde subsidieregeling voor de industrie, ter compensatie van de gestegen elektriciteitsprijzen door met name hogere nettarieven.
  - Inhoudelijk zijn wij geen voorstander van de CEI. De probleemanalyse is daarvoor nog onvoldoende uitgewerkt, terwijl het lange termijn vraagstuk met betrekking tot de gestegen elektriciteitsprijzen door voornamelijk hogere nettarieven om een weloverwogen en structureel besluit vraagt (naar verwachting voor een volgend kabinet). EZK zal binnenkort ook aankondigen een onderzoek te starten naar de beleidsopties voor de lange termijn financiering van de investeringskosten in het elektriciteitsnet. Dit gesprek zal verder worden gevoerd in het reguliere voorjaarsbesluitvormingsproces.
  - Daarbij komt dat als de plannen rondom Tata en CEI doorgang vinden, de balans in het klimaatpakket tussen 'zoet en zuur' schever wordt. We gaan meer uitgeven (aan de industrie), terwijl de reeds afgesproken normerende en beprijzende maatregelen onder druk staan en er geen nieuwe hiervan bijkomen.

- Eenheid van kabinetsbeleid
  reservering voor de SDE op de AP in 2030 in combinatie met kasschuiven in te zetten als dekking. Voor de CEI is dit geen oplossing, want dan is er saldobelasting in 2025. Voor TSN lopen de uitgaven pas na 2026. Daarmee is mogelijk een compromis haalbaar met gedeeltelijke dekking uit SDE en gedeeltelijke dekking uit klimaatfonds. Hierover wordt u geïnformeerd in de nota ter voorbereiding op het bilateraal.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
De staatssecretaris van Financiën - Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Directe Belastingen & Toeslagen
Afdeling Winst

Persoonsgegevens

nota

Aanpassingen onderworpenheidstoetsen in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 naar aanleiding van Pijler 2

Datum
21 maart 2024

Notanummer
2024-0000213179

Bijlagen
1. Nota 6 november 2023 (nr. 2023-251222)
2. Tabel
3. Voorbeelden

Aanleiding

In de nota van 6 november 2023 (**Bijlage 1**) bent u akkoord gegaan met het voornemen om per 1 januari 2025 diverse onderworpenheidstoetsen in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) aan te passen naar aanleiding van de Pijler 2-heffing. Dit is ook bevestigd in antwoorden op de schriftelijke vragen van de Eerste Kamer over het wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024. In deze nota wordt een voorstel gepresenteerd om de samenloop tussen de verschillende onderworpenheidstoetsen in de Wet Vpb 1969 en Pijler 2 te regelen. Daarnaast wordt uiteengezet welke gevolgen de aanpassing van de onderworpenheidstoetsen zal hebben.

Beslispunt

Wij adviseren u om akkoord te gaan met het voorstel om te verduidelijken dat Pijler 2-heffing als een naar de winst geheven belasting kan worden gezien voor de verschillende onderworpenheidstoetsen in de Wet Vpb 1969. Indien u akkoord bent zal deze verduidelijking nader worden uitgewerkt.

Kernpunten

- Voorgesteld wordt om te verduidelijken dat de Pijler 2-heffing als een naar de winst geheven belasting kan worden gezien voor de verschillende onderworpenheidstoetsen. Hierbij dient de Pijler 2-heffing in beginsel op gelijke wijze als andere naar de winst geheven belastingen in de onderworpenheidstoetsen in beschouwing te worden genomen (waarbij rekening dient te worden gehouden met de huidige parlementaire geschiedenis van de verschillende onderworpenheidstoetsen).
- Met deze voorgestelde benadering wordt in algemene zin richting gegeven voor de praktijk, en blijft er tegelijkertijd ruimte om in de praktijk ervaringen op te doen ten aanzien van de feitelijke toetsing.
- Deze voorgestelde benadering is in overeenstemming met het beleid in belastingverdragen en de aanpassingen in de aanvullende CFC-maatregel. Voorts zal de voorgestelde benadering waarschijnlijk geen beletsel zijn voor de kwalificerende status van de Wet minimumbelasting 2024 onder het OESO-peer review. Dit zal in het komende kwartaal duidelijk moeten worden.
- Doordat Pijler 2 een nieuwe heffing is met bepaalde specifieke karakteristieken (waaronder de drie verschillende maatregelen, de berekening per staat, de grondslagverschillen, het uitsluiten van inkomen op basis van reële aanwezigheid), is er in de praktijk nog geen ervaring opgedaan. 'De

25.03.24

ja

uitvoeringsgevolgen zullen door middel van een uitvoeringstoets in kaart gebracht worden. Een eerste inschatting is dat de IV-impact nihil of zeer beperkt is. De gevolgen voor toezicht en handhaafbaarheid zijn nog niet bekend.

- Omdat dit een verduidelijking betreft van de bestaande onderworpenheidstoetsen zal de voorgestelde benadering in de Wet Vpb 1969 geen budgettaire gevolgen hebben.
- Tot slot zal de invoering van een Pijler 2-heffing in verschillende laagbelastende staten gevolgen kunnen hebben voor de regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden. U zult hierover in een separate nota worden geïnformeerd.

Toelichting

Pijler 2-heffing

- Per 31 december 2023 is in diverse lidstaten van de OESO/Inclusive Framework Pijler 2 van kracht.
- Pijler 2 bewerkstelligt dat multinationals en omvangrijke binnenlandse groepen met een omzet van € 750 miljoen euro of meer altijd ten minste effectief 15% over de Pijler 2 grondslag betalen.
- De regels voor Pijler 2 zijn vormgegeven via de volgende drie maatregelen:
  i) De binnenlandse bijheffing (heffing in de staat waar de laagbelaste groepsentiteit is gevestigd);
  ii) De inkomen-inclusiemaatregel (heffing in de staat waar de moederentiteit is gevestigd); en
  iii) De onderbelastewinstmaatregel (heffing in de staat waar de andere groepsentiteiten zijn gevestigd).

Onderworpenheidstoetsen Wet Vpb 1969

- In verschillende bepalingen in de Wet Vpb 1969 is een onderworpenheidstoets opgenomen (zie overzicht Tabel 1). Deze onderworpenheidstoetsen liggen op het gebied van i) Transfer Pricing, ii) Artikel 10a (specifieke renteaftrekbeperking), iii) ATAD (CFC en hybridemismatchmaatregelen), iv) Deelnemingsvrijstelling, v) Objectvrijstelling en vi) Overig.
- In Bijlage 2 is een tabel 1 opgenomen, waarin - op basis van de huidige parlementaire geschiedenis - aangegeven welke maatregel van Pijler 2 invloed heeft op de betreffende onderworpenheidstoets.
  - *Soort toets (tabel 1, kolom 3):* Allereerst kan ten aanzien van de verschillende onderworpenheidstoetsen een onderscheid worden gemaakt tussen een zogenoemde 'brutogrondslagtoets' en een 'effectieve heffingstoets'. Bij een brutogrondslagtoets is aan de onderworpenheidstoets voldaan wanneer de betreffende transactie, het vermogensbestandsdeel of de entiteit in de grondslag van Pijler 2 wordt betrokken. Bij een effectieve heffingstoets wordt gekeken naar de Pijler 2-heffing die daadwerkelijk drukt op de betreffende transactie of entiteit. Hierbij dient de volgende formule in ogenschouw te worden genomen:

$$\frac{\text{Pijler 2 bijheffing + andere winstbelastingen}}{\text{Nederlandse maatstaven bepaalde belastbare winst}}$$

  - *Pijler 2-maatregelen (tabel 1, kolom 4):* Daarnaast is gekeken of in de betreffende onderworpenheidstoets op basis van de huidige parlementaire geschiedenis rekening wordt gehouden met eventuele CFC-heffingen. Net als bij een CFC-heffing, vindt de heffing bij een inkomen-inclusiemaatregel en een onderbelastewinstmaatregel ten aanzien van de laagbelastende

groepsentiteit plaats op het niveau van een andere groepsentiteit. Zoals in de tabel naar voren komt zijn de inkomen-inclusiemaatregel en de onderbelastewinstmaatregel alleen relevant voor de onderworpenheidstoets van artikel 10a Wet Vpb 1969.

- *Gevolgen soort toets:* De voorgestelde benadering leidt ertoe dat bij de brutogrondslagtoetsen er sprake is van voldoende onderworpenheid voor de onderworpenheidstoetsen wanneer de betreffende transactie, het vermogensbestandsdeel of de entiteit in de grondslag van Pijler 2 wordt betrokken. Dit betekent echter niet dat die Pijler 2-heffing feitelijk tot effectieve heffing hoeft te leiden. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn wanneer over andere inkomensbestanddelen of bij andere entiteiten in die staat voldoende heffing plaatsvindt of het inkomen wordt uitgesloten op basis van reële aanwezigheid. Dit is inherent aan de reeds bestaande vormgeving van deze onderworpenheidstoetsen (waarbij effectieve heffing geen voorwaarde is) en betreft derhalve geen wijziging van de bestaande uitvoeringspraktijk. Voor een gedetailleerd voorbeeld, zie voorbeeld 1 in Bijlage 3.
- *Gevolgen Pijler 2-maatregelen:* Daarnaast kan doordat voor de meeste onderworpenheidstoetsen alleen de binnenlandse bijheffing wordt meegenomen, de voorgestelde benadering onder omstandigheden ertoe leiden dat naast een antimisbruikbepaling (vanwege onvoldoende onderworpenheid) ook wordt bijgeheven onder toepassing van Pijler 2 door Nederland of een andere staat op grond van bijvoorbeeld de inkomen-inclusiemaatregel of de onderbelastewinstmaatregel. Omdat de meeste laagbelastende staten naar verwachting een binnenlandse bijheffing zullen implementeren, zal dit waarschijnlijk in de praktijk niet vaak voorkomen. Voor een gedetailleerd voorbeeld, zie voorbeeld 2 in Bijlage 3.

Communicatie
Niet van toepassing. Komt bij de behandeling van het Belastingplan 2025 aan de orde.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

TER ADVISERING
Aan
de minister
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Algemene Financiële en Economische Politiek

Persoonsgegevens

nota

BWO landbouw en glastuinbouw 25-03

Datum
22 maart 2024

Notanummer
2024-0000213470

Bijlagen
1. Agenda BWO klimaat
2. Omvang klimaatopgave
3. Samenvatting analyse
4. Uitvoeringsaspecten
5. LNV - inventarisatie

Aanleiding

Op maandag 25 maart spreekt u (StasFB) met de MKE en MLNV over de implementatie van de landbouwmaatregelen uit de Voorjaarsnota 2023 en over eventuele aanvullende maatregelen. Dit BWO gaat niet over de mestaanpak, maar mogelijk brengt MKE het creëren van een wettelijke basis voor sturing op omvang veestapel voor stikstof en klimaat wel op. Besluitvorming hierover is voorzien in de RFL 2/4 en MR 5/4.

Kern

- Naar verwachting zal de discussie voornamelijk gaan over de opt-in ETS2 voor de glastuinbouw. In de VJN 2023 is het principebesluit genomen dat het kabinet het emissiehandelssysteem voor brandstofleveranciers (ETS2) zo breed mogelijk wil invoeren per 2027 middels de zogenaamde opt-in, waarmee alle brandstoffen in Nederland onder het systeem zullen vallen. De afspraak is dat over de opt-in definitief besloten wordt in de Voorjaarsbesluitvorming 2024, aan de hand van impactanalyses.
- Ten aanzien van de opt-in voor de glastuinbouw, adviseren we om in het BWO de verschillende elementen (inhoudelijke voordelen, uitvoeringstechnische voordelen opt-in, gelijke behandeling sectoren, relatie met convenant en mogelijkheden om lastenstijging te mitigeren) samen met MLE en MLNV politiek te wegen. Vanuit puur het perspectief van de inhoud en de uitvoering heeft de opt-in in ETS2 (voor alle sectoren) dus onze voorkeur.
- Er zijn nog wel een aantal uitzoekpunten. In het geval u een volledige opt-in wenst en de glastuinbouw wilt compenseren, zal bekeken moeten worden wat compenserende maatregelen kunnen zijn. In het geval u geen volledige opt-in wenst, zal bijvoorbeeld bekeken moeten worden of en hoe de juridische en uitvoeringstechnische problematiek kan worden opgelost. Deze uitzoekpunten worden momenteel ambtelijk met LNV en EZK uitgewerkt. Daarnaast is in het bestuurlijk overleg met Glastuinbouw Nederland afgesproken dat we hierover ook met hen het gesprek zullen voeren. We stellen voor om een vervolg BWO (voor het einde van de voorjaarsbesluitvorming) af te spreken, zodat op basis van de uitzoekpunten een finaal besluit kan worden genomen. Gezien het tijdpad van de voorjaarsbesluitvorming zal dit wel op korte termijn moeten plaatsvinden.
- We zien vanuit FIN geen reden om af te wijken van de eerdere afspraak dat de opt-in ETS2 wordt ingevoerd voor de visserij (en binnenvaart), verwarming van stallen en mobiele werktuigen in de landbouwsector. Afzien van de opt-in

ETS2 zou bovendien met name bij de laatste twee categorieën de uitvoering veel complexer maken.

Advies per agendapunt

Agendapunt 1: Opt-in ETS2

- Hoe kijkt u aan tegen de gevolgen van de opt-in, de uitvoeringsconsequenties bij vrijstelling en eventuele flankerende opties voor de glastuinbouw?
- Hoe kijkt u aan tegen de gevolgen van de opt-in, de uitvoeringsconsequenties bij vrijstelling en eventuele flankerende opties voor de visserij?
- Hoe kijkt u aan tegen de gevolgen van de opt-in, de uitvoeringsconsequenties bij vrijstelling en eventuele flankerende opties voor landbouwvoertuigen en stalverwarming?

Glastuinbouw

- We adviseren om het politieke gesprek te voeren, waarin u de verschillende elementen (inhoudelijke voordelen, uitvoeringstechnische voordelen opt-in, gelijke behandeling sectoren, relatie met convenant en mogelijkheden om lastenstijging te mitigeren) weegt.
  - Voordelen opt-in: 1) inhoudelijke voordelen. Zo leidt het tot gelijkere beprijzing en meer emissies van fossiele brandstoffen worden onder een dalend Europees emissieplafond gebracht. Daarnaast creëert ETS op termijn, als de andere lidstaten ook kiezen voor de opt-in, een gelijk speelveld tussen de sectoren binnen de EU. Ook is er minder risico dat het politiek draagvlak voor de gehele opt-in ETS2 afbrokkelt omdat één sector een uitzonderingspositie krijgt en 2) een volledige opt-in voor de glastuinbouw is het meest eenvoudig en heeft daarom de sterke voorkeur van de uitvoerder (NEa); mogelijk valt een deel van de glastuinbouw ook zonder opt-in al onder ETS2, doordat in EU regelgeving is vastgelegd dat "energieproductie als hoofdactiviteit" onder ETS2 valt zonder dit nader te specificeren (met veel uitvoeringsproblematiek tot gevolg).
  - Kanttekeningen opt-in: de opt-in is niet nodig voor de nationale klimaatdoelstelling van de glastuinbouwsector want dat wordt al geborgd via het fiscale pakket. Dit maakt de 'kosten' van het openbreken van het convenant met de sector, wat bestuurlijk ingewikkeld ligt, hoger.
- We adviseren daarnaast om in dit BWO zoveel mogelijk één gezamenlijke richting te kiezen en om in een vervolg BWO (uiterlijk voor het einde van de voorjaarsbesluitvorming) een finaal besluit te nemen. Op dit moment zijn er nog een aantal openstaande uitzoekpunten, voornamelijk indien u tot geen volledige opt-in besluit, maar het helpt voor de verdere besluitvorming wel als u uw gezamenlijke voorkeursrichting uitspreekt:
  - Indien u een voorkeur heeft voor een volledige opt-in, dan kunnen we voor het vervolg-BWO ambtelijk bekijken welke ruimte er is om LNV tegemoet te komen en recht te doen aan het glastuinbouwpakket uit het voorjaar. MLNV zal dit voorjaar harde afspraken over compensatie willen. U kunt daarom als optie voor de glastuinbouw compenserende maatregelen aanbieden, waarvoor een deel van de opbrengst van de opt-in ETS2 beschikbaar kan worden gesteld. Er loopt voor het benodigde tarief van de CO2-heffing nog een tariefstudie (resultaten pas in juni beschikbaar). U kunt daarom afspreken dat in de Voorjaarsnota wordt

bevestigd dat indien volgens de studie het tarief van de CO2-heffing lager uitvalt dan de ETS-prijs, de toenemende lasten voor specifiek de glastuinbouw gecompenseerd zullen worden. Hiermee wordt er vast gehouden aan het convenant dat er eerder is gemaakt over de lasten van de glastuinbouwsector. Hoe deze terugsluis precies wordt vormgeven wordt nog bezien, het is wel belangrijk dat hierover dit voorjaar nog wordt besloten omdat het ingeboekt moet worden. Daarnaast kunt u ook toezeggen aan MLNV en GTB NL dat we het al geplande evaluatiemoment van 2027 benutten om het dan gehele maatregelenpakket te herijkken.
    - Indien u geen volledige opt-in wenst, kunnen we voor het vervolg-BWO verder uitwerken in hoeverre dit op een uitvoerbare manier zou kunnen worden vormgegeven. Zoals hierboven aangegeven valt door onduidelijke afbakening in EU-regelgeving een deel van de sector mogelijk sowieso onder ETS2. Dit levert veel juridische risico's en complexiteit op voor de uitvoerder (GTB NL dreigt al met rechtszaken). Daarvoor is dan een oplossing nodig. Onderzoek hiernaar loopt. Onze huidige voorkeur is, mits mogelijk, onder ETS2 brengen van het aardgas dat door tuinders wordt gebruikt voor netgeleverde elektriciteitsproductie, en aardgas voor eigen verbruik buiten ETS2 blijft. Dit loopt juridisch bezien waarschijnlijk bij voorkeur via een nationale beperkte opt-in, maar zou wellicht ook mogelijk zijn zonder opt-in. Dit vraagt meer uitwerking en analyse. De oplossingsrichting sluit uitvoeringstechnisch nauw aan op de inputvrijstelling in de energiebelasting waarin ook onderscheid wordt gemaakt tussen energie voor eigen gebruik en voor levering aan het net.
- U kunt tot slot aan MK&E vragen hoe hij de TK tijdig wil betrekken. De uiteindelijke keuze voor de opt-in hoeft strikt genomen niet voorgelegd te worden aan de TK, maar gegeven de gevolgen voor de sectoren en het politieke krachtenveld kan dat verstandig zijn.

Visserij en Landbouwvoertuigen en stalverwarming

- U kunt benadrukken de opt-in ETS2 ook te willen invoeren voor de overige landbouwsectoren: visserij, verwarming van stallen en mobiele landbouwwerktuigen. Flankerend beleid is nu niet aan de orde. We zien vanuit FIN geen reden om af te wijken van de eerdere afspraak dat de opt-in wordt ingevoerd voor deze sectoren:
    - De opt-in voor de mobiele werktuigen en stallen is noodzakelijk om ETS2 op een uitvoerbare manier te kunnen implementeren. Het vermijdt onder andere een nauwelijks handhaafbare verplichte jaarlijkse teruggaaf bij een zeer grote hoeveelheid entiteiten. Voor de landbouwvoertuigen zou dat de facto terugkeer van de rode diesel betekenen.
    - De opt-in voor de visserij dicht een belangrijk beprijzingsgat: deze emissies worden nu nog helemaal niet beprijsd, terwijl dat nodig is voor de klimaattransitie.

1B: Klimaatfonds

- Hoe kijkt u aan tegen de voorgestelde toekenningen uit het Klimaatfonds op verschillende LNV-terrein?

- U kunt aangeven dat u de adviezen van het fondsbeheer onderschrijft.

- De claim vanuit LNV voor biobased bouwmaterialen is toegekend. De claim voor de MEI-regeling glastuinbouw is afgewezen. Ook het voorstel over waterstof voor landbouwvoertuigen is negatief beoordeeld.

2A: Veehouderij en akkerbouw

- In het BWO over mest is een ambtelijk traject voor het creëren van een wetsvoorstel voor sturing op de veestapel voor de klimaat- en stikstof doelen besproken.

- MK&E komt mogelijk terug op dit ambtelijk traject om het belang ervan te benadrukken. U kunt dit onderschrijven.
- Het bestaande wettelijke instrumentarium voorziet met de Meststoffenwet alleen in de mogelijkheid om te sturen op de omvang van de veestapel voor zover dat nodig is om de mestproductieplafonds te bereiken. De klimaat- en stikstofopgave vragen echter om een verdergaande afname van de omvang van de veestapel. Het is oneigenlijk om de huidige Meststoffenwet voor deze doeleinden in te zetten.
- De inzet is om het ambtelijk voorbereidend werk te doen, zodat een volgend kabinet dit snel zal kunnen invoeren. Deze wettelijke basis kan worden aangekondigd met een passage in de Kamerbrief. *Terugvaloptie:* alleen het politieke besluit nemen dat een ambtelijk traject wordt gestart zonder aankondiging in de Kamerbrief of in de Voorjaarsnota.

2B: Landgebruik

- Hoe kijkt u aan tegen het onderdeel landgebruik?

- U kunt een oproep doen om toch beleidsopties in kaart te brengen om tot doelbereik te komen voor de sector landgebruik. Hierbij zouden ook opties voor nationaal beleid, los van het gebiedsgerichte proces in het NPLG, moeten worden verkend.

2C: Sectoroverstijgend – verbruiksbelasting non-alcoholische dranken

- Hoe kijkt u aan tegen het afschaffen van de uitzondering voor zuivel in de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken?

- U kunt aangeven dat u het eens met het feit dat het afschaffen van de huidige uitzondering op de verbruiksbelasting voor zuivel- en sojadranken vanuit de inhoud bezien logisch is.
- Afschaffing draagt bij aan verduurzaming en de verbeterde volksgezondheid (minder suikerinname). Daarbij zou het passen bij een nieuw systeem van verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken, dat differentieert op basis van het suikergehalte. Daarnaast leidt het tot een gelijker speelveld in de verbruiksbelasting. Over plantaardige zuivelalternatieven (zoals haver-, rijst- en amandeldrank) is namelijk wel belasting verschuldigd. Bovendien wordt met deze maatregel een vereenvoudiging van het belastingstelsel geeffectueerd en wordt een fiscale regeling afgeschaft.
- Op dit moment wordt door de ministeries FIN en VWS gewerkt aan een contourenbrief over de vormgeving van een gedifferentieerde verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken op basis van het suikergehalte.

Het afschaffen van de uitzondering voor zuivel- en sojadranken in de verbruiksbelasting wordt in deze contourenbrief als optie uiteengezet.
- Als naar aanleiding van de contourenbrief blijkt dat er draagvlak is voor het afschaffen van de huidige uitzondering voor zuivel- en sojadranken kunt u aangeven dat het wenselijk is dat de budgettaire opbrengst die hiermee gepaard gaat (€ 290 mln.) wordt ingezet binnen de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken om de tarieven te verlagen.

2D: Sectoroverstijgend – BECCS

- Heeft u aandachtspunten bij de ondersteuning van (BE)CCS en CCU?

- U kunt de punten van de MLNV aanhoren.
- U kunt eventueel aanbrengen dat FIN enkele vragen/zorgen heeft bij de maatregel om in de SDE++ 2024 de categorie CCS uit te breiden naar CCS bij bio-energiecentrales (BECCS). Zo zijn er zorgen met betrekking tot de ETS-correctie, de noodzaak voor subsidie, of dit gevolgen heeft voor het verplichtingenbudget en de kasraming van de SDE++ en of dit ten koste gaat van andere subsidies. U kunt aangeven dat FIN graag tijdig betrokken wordt bij de verdere besluitvorming hierover.
- NB: in het verleden is met LNV en EZK/BenI veel discussie gevoerd over de markt van afgevangen CO2. Inkoop van CO2 door de glastuinbouwsector wordt door ons en internationaal niet gezien als CCU (nuttig inzetten en vastleggen van CO2-emissies). Het grootste deel (+/- 95% van de geleverde CO2) belandt via het raam weer in de atmosfeer en wordt niet vastgelegd in gewassen. Bovendien komt de vastgelegde CO2 in gewassen snel na vastlegging weer vrij nadat de producten zijn geconsumeerd. Volgens VN-regels voor emissieregistratie en het EU ETS is er geen sprake van CCU of koolstofvastlegging.

2E: Sectoroverstijgend – Afbouwpad fossiele subsidies

- Geen bespreekpunt. Ter informatie.

- U kunt aangeven dat u – gegeven de demissionaire status van het kabinet - binnen het domein van landbouw/glastuinbouw geen mogelijkheden ziet om de fossiele subsidies verder af te bouwen.
- De afgelopen paar jaar zijn namelijk al belangrijke stappen gezet:
  - Het verlaagd energiebelastingtarief voor de glastuinbouw wordt stapsgewijs afgebouwd tussen 2025 – 2035.
  - De inputvrijstelling wordt beperkt tussen 2025 – 2030.
  - De degressiviteit in de energiebelasting is met het Belastingplan 2023 verminderd. Het is mogelijk om een aanvullende stap te zetten, maar in de afgelopen augustusbesluitvorming is afgesproken dit over te laten aan een nieuw kabinet.
- U kunt aangeven dat de landbouwsector (akkerbouw en veeteelt) door de methodologie danwel geen fossiele subsiedies heeft maar tegelijkertijd wel de sector is met het grootste beprijzingstekort.

Toelichting

Waarom een opt-in ETS2?

- In aanvulling op het bestaande Europese emissiehandelssysteem, wordt per 2027 een apart emissiehandelssysteem (ETS2) geïntroduceerd voor de CO2-emissies van de levering van fossiele brandstoffen aan het wegverkeer, de gebouwde omgeving en niet-ETS1 industrie en energiebedrijven.
- De prijs van een emissierecht in ETS2 zal tot 2030 naar verwachting maximaal € 45 per ton CO2 (prijspeil 2020) bedragen. Als de prijs hoger dreigt te worden, dan zullen er meer emissierechten op de markt worden gebracht.
- De lidstaten hebben daarnaast de vrijwillige mogelijkheid om gebruik te maken van een zogenoemde opt-in: Nederland kan er vrijwillig voor kiezen om ook andere deelsectoren onder het ETS2 systeem te brengen:
    - stal- en kasverwarming in landbouw en glastuinbouw (circa 7,5 Mton)
    - Mobiele werktuigen in de landbouw (1,3 Mton)
    - Binnenvaart en visserij (hiervan telt 1,2 Mton mee voor nationaal klimaatdoel)
    - Militaire vlieg- en vaartuigen (0,16 Mton) en spoorverkeer (0,06 Mton).
- De opt-in is flexibel, dus Nederland en andere lidstaten kunnen zelf kiezen welke van deze deelsectoren we wel/niet onder de opt-in willen brengen. Het grootste deel van de opt-in mogelijkheid bestaat uit de emissies van de glastuinbouwsector.
- De opt-in heeft als beleidsmatig voordeel dat meer fossiele emissies onder een aflopend emissieplafond wordt gebracht, dat op Europese schaal borgt dat de emissies richting 2045 naar vrijwel nul gaan. Dit is het grote voordeel van de opt-in voor de visserij en binnenvaart: de emissies in deze sectoren worden momenteel nog helemaal niet beprijsd, terwijl dit wel nodig is voor het halen van de klimaatdoelen.
- De opt-in is daarnaast voor een aantal deelsectoren nodig om ETS 2 op een uitvoerbare manier te kunnen implementeren (zie tabel hieronder). Brandstofleveranciers (het aangrijpingspunt) moeten namelijk onderscheid kunnen maken tussen verschillende eindgebruikers op het moment van de transactie. Voor in ieder geval de landbouwvoertuigen, verwarming van stallen en recreatievaart is dit onderscheid door de energieleveranciers niet te maken. Het invoeren van de opt-in voor deze deelsectoren, zou de uitvoeringslast sterk verminderen.
- Er is door LNV een impact-analyse gedaan naar de opt-in ETS2. Zie voor de belangrijkste conclusies de geannoteerde agenda.
- In het voorjaarspakket klimaat van 2023 is om bovengenoemde redenen aangekondigd dat Nederland gebruik zal maken van de opt-in mogelijkheid. In latere onderraden is besloten om dit voorjaar een definitief besluit te nemen over de invoering en de reikwijdte op basis van impactanalyses. Een definitief besluit moet Nederland voor de zomer 2024 nemen en aan de Europese Commissie laten weten. Dit betekent dat dit voorjaar een besluit moet worden genomen. Nadat de Europese Commissie het officiële verzoek heeft ontvangen van Nederland, zal de Europese verordening worden aangepast. Op nationaal niveau is in de wet een delegatiegrondslag opgenomen en gaat aanpassing van de scope van het ETS2 per ministerieel besluit. Hiervoor is strikt genomen geen expliciet akkoord van de Tweede Kamer nodig.
- Indien Nederland besluit om dit voorjaar toch geen gebruik te maken van de opt-in (of met een beperktere scope), dan is het nog steeds mogelijk om in een later jaar alsnog deel te nemen. Nadeel is dat de opt-in dan niet meer kan worden meegenomen in het invoeringstraject dat nu wordt opgestart voor de introductie van ETS2 per 2027.
- De budgettaire opbrengst van de opt-in ETS is in 2027 circa € 500 miljoen per jaar. Deze inkomsten vallen aan de lastenkant van de begroting. Voor de opt-in geldt dezelfde logica als de inkomsten uit het bredere ETS2. Omdat ETS2

ingaat in 2027 en de opbrengst naast uiterst onzeker ook na de kabinetsperiode is, is er bij de budgettaire verwerking voor gekozen om aan de formatie te laten of en welke lastenverlichting voor burgers en bedrijven het tegenover ETS2 wil zetten. Met andere woorden: de opbrengst heeft afgelopen zomer niet geleid tot ruimte binnen het inkomstenkader. Het is goed om hierbij te weten dat dit besluit in de augustusbrief is geland. In het verlengde hiervan adviseren wij dat de middelen uit de opt-in dit voorjaar ook niet als dekking kunnen worden ingezet. Ook omdat hier is vorig jaar reeds toe besloten is (als onderdeel van het klimaatpakket).

Sector	Uitvoerbaarheid vrijstelling opt-in	Uitstoot (CO2, 2021)	Aantal entiteiten (indicatie)	Opmerking
Landbouwwerk- en voertuigen		1,3 Mton	50.000	
Recreatievaart		0,15 Mton	500.000	
Stalverwarming		7,5 Mton	50.000	Vrijstelling leidt tot vertraging in de implementatie van de groengas bijmengverplichting. Bij GTB tevens risico op ontwijkingsgedrag en fraudegevoeligheid.
Glastuinbouw	Nader onderzoek loopt		2.000	
Spoor		0,06 Mton	8	Vooraf uitzonderen naar verwachting niet mogelijk, maar gezien klein aantal entiteiten omvat compensatie achteraf geen grote uitvoeringslast.
Binnenvaart		2,7* Mton	5.000	Goed uitvoerbaar als vrijstelling voor beide sectoren geldt. Vrijstelling van één van deze sectoren levert uitvoeringsrisico's op.
Visserij		0,4 Mton	550	
Militaire vlieg- en vaartuigen m.u.v. operaties		0,08 Mton	1	Vrijstelling kan uitvoering versimpelen omdat de emissies van deze categorie nog niet worden gemonitord.

rood = zeer moeilijk uitvoerbaar | oranje = nadelig voor de uitvoering | groen = goed uitvoerbaar
*waarvan 0,8 Mton telt als uitstoot in Nederland

Uitvoeringsproblematiek ETS 2 glastuinbouw

- Voor specifiek de glastuinbouw zien de grootste problemen toe op classificering. Levering van fossiele brandstoffen aan de energie-industrie valt sowieso onder ETS2, ook zonder opt-in. Voor de afbakening is relevant of de energieproductie de hoofdactiviteit is.
- O.b.v. de voorlopige analyse zijn drie categorieën tuinbouw te onderscheiden:
    - 1. Aparte energie-BV's (circa 10% van het volume geleverd aardgas). Deze groep bedrijven valt onder de nationale CO2-heffing voor de glastuinbouw en gaat ook onder ETS2 vallen (ook zonder opt-in).

- 2. De tuinbouwbedrijven die warmte (en eventueel elektriciteit) alleen opwekken voor eigen gebruik: deze groep valt niet onder ETS2, tenzij wordt gekozen voor de opt-in. Dit gaat om circa 40% van tuinbouwareaal.
- 3. Overige tuinbouwbedrijven die voor een deel de opgewekte elektriciteit/warmte zelf gebruiken en deels leveren aan derden. Dit lijkt te gaan om de meerderheid van het areaal. Hier zit mogelijk het grootste uitvoeringsprobleem: in de Europese regelgeving is namelijk niet juridisch gedefinieerd wanneer sprake is van "energieproductie als hoofdactiviteit". Het is dus niet duidelijk wanneer een tuinbouwbedrijf dermate veel energie aan derden levert dat het volgens de Europese definitie wordt gezien als energiebedrijf en dus ook zonder opt-in al onder ETS2 valt. Met het oog op de EHvJ-uitspraak blijft het risico bestaan dat zelfs kleinschalige elektriciteitsleveringen uiteindelijk (via de rechter) leiden tot classificering als energie-industrie.

- Wanneer wordt gekozen voor de opt-in, wordt aan de voorkant duidelijkheid geboden aan de sector en de problematiek (zie punt 3) sowieso voorkomen. Dit heeft daarom ook de voorkeur van de NEa.
- Daarnaast verkennen we momenteel samen met EZK en LNV wat de mogelijkheden zijn om op nationaal niveau een grens te definiëren wanneer een tuinbouwbedrijf energieproductie als hoofdactiviteit heeft (en dus onder ETS 2 valt) en wanneer niet.
- Ons inziens de meest kansrijke route (naast een volledige opt-in) is om te kijken naar een beperkte opt-in. Dit biedt aan de voorkant de meeste juridische duidelijkheid. Hierbij denken we aan de optie om alleen het aardgas dat wordt gebruikt voor productie van netgeleverde elektriciteit verplicht onder ETS 2 te brengen middels een beperkte opt-in:
  - Emissies van verondersteld gasverbruik van glastuinbouwbedrijven voor netgeleverde elektriciteit vallen in dit voorstel via een beperkte opt-in binnen de reikwijdte van ETS2.
  - De optie gebruikt allereerst de identificatie van glastuinbouwbedrijven die binnen de energiebelasting wordt gemaakt. Vervolgens gebruikt de optie de netlevering en corresponderende gasvolumes die worden gerapporteerd t.b.v. de inputvrijstelling voor elektriciteitsproductie binnen de Energiebelasting. De EB-inputvrijstelling stelt een deel van de aardgasinput vrij van energiebelasting.
  - Door deze vormgeving blijft het aardgas dat tuinders zelf gebruiken (voor het groeiproces van planten) volledig buiten de opt-in.
  - We zoeken momenteel verder uit of deze optie daadwerkelijk kan, want er zijn nog een aantal aandachtspunten/uitzoekpunten.
- NB. LNV en Glastuinbouw Nederland hebben gesuggereerd om te kijken naar de omzet als criterium; wanneer de omzet voor meer de helft bestaat uit energieproductie aan het net, valt het bedrijf onder ETS2 en anders niet. Deze optie kent ons inziens twee belangrijke nadelen en is onverstandig:
  - Deze optie komt neer op het maken van werkafspraken met de uitvoerder, maar het is naar verwachting niet mogelijk om dit hard in regelgeving vast te leggen die met zekerheid juridisch standhoudt; de juridische afbakening van ETS2 is immers al in Europese regelgeving vastgelegd en wordt in dit voorstel niet verruimd via een beperkte nationale opt-in.

- Deze optie is naar verwachting zeer gevoelig voor tax planning; bv's zullen naar verwachting splitsen of activiteiten/omzet zo schuiven dat net onder de gestelde grens wordt gebleven. In het verleden is dit in de glastuinbouwsector al gebeurd; in het verleden vielen meer dan 100 tuinbouwbedrijven onder ETS1, die vervolgens zijn gesplitst en ondergebracht in aparte bv's om ETS1 te ontlopen. Momenteel zijn het aantal ETS1 tuinbouwbedrijven op 1 hand te tellen.

Relatie met het fiscaal pakket voor de glastuinbouwsector

- Afgelopen najaar is een pakket met fiscale maatregelen voor de glastuinbouwsector aangenomen in het parlement (onderdeel van het pakket BP2024):
  - Beperken inputvrijstelling aardgasverbruik bij elektriciteitsopwekking (2025 – 2030)
  - Afbouwpad verlaagd energiebelastingtarief glastuinbouw (2025 – 2035)
  - Introductie aparte CO2-heffing glastuinbouw
- De CO2-heffing glastuinbouw heeft als doel om het afgesproken reductiedoel van 4,3 Mton restemissie in 2030 te borgen. In de wet staat een voorlopig tariefpad (zie hieronder), met de afspraak om dit voorjaar een nieuwe tariefstudie uit te voeren.
- Deze tariefstudie wordt uitgevoerd door Berenschot/Kalavasta en de conceptresultaten zijn naar verwachting eind Q2 beschikbaar. Op basis hiervan kan in augustus een besluit worden genomen over de benodigde hoogte van het tarief van de CO2-heffing GTB, zodat dit mee kan in het Belastingplan 2025. Het is afwachten wat uit deze studie komt: mogelijk is een veel hoger prijspad dan de huidige 17 euro/ton CO2 nodig, maar het kan ook zo zijn dat het huidige tarief ongeveer voldoende is.
- Wanneer de glastuinbouw onder ETS2 wordt gebracht, dan hoeft een kleiner deel van de prijsprikkel worden ingevuld via de CO2-heffing. Dit wordt geanalyseerd in de tariefstudie. Het tarief van de heffing kan echter niet negatief worden; gegeven het grote verschil tussen de huidige tarieven (CO2-heffing 17 euro/ton en ETS2 45 euro/ton CO2) is er dus een kans dat de totale prijsprikkel hoger wordt dan nodig voor de 4,3 Mton.
- Vanwege de demissionaire status van het kabinet kan nu geen harde toezegging worden gedaan over compensatie via verlaging van het tarief CO2-heffing glastuinbouw. Een besluit over het tarief kan immers pas in augustus worden genomen, omdat dan pas de tariefstudie klaar is. Nu afspreken dat het tarief naar nul gaat lijkt ons ook niet wenselijk, omdat dan het instrument de facto wordt afgeschaft.
- We raden daarnaast een compensatie via het verlaagd energiebelastingtarief glastuinbouw af:
  - De lastenstijging van ETS2 geldt voor het hele aardgasverbruik van de glastuinbouwsector. De scope van het verlaagd energiebelastingtarief voor glastuinbouw is echter veel beperkter doordat 1) het verlaagd tarief alleen tot 1 mln. m3 gas geldt en 2) een belangrijk deel van het aardgasverbruik blijft vrijgesteld door de inputvrijstelling voor gebruik van aardgas voor elektriciteitsproductie (in wkk's).
  - In 2030 bedraagt de macro lastenstijging voor de glastuinbouwsector als gevolg van ETS II circa 200 mln. In theorie kan deze lastenstijging in 2030 worden gecompenseerd door het verlaagd energiebelastingtarief te verlagen naar bijna nul in combinatie met het

verlagen van het tarief van de CO2-heffing naar nul. De lastenverlichting landt waarschijnlijk met name bij kleine tuinbouwbedrijven zonder wkk. In de jaren voor 2030 is volledige compensatie via deze twee instrumenten überhaupt niet mogelijk. Daarnaast zou hiermee het verlaagd energiebelastingtarief lager worden dan het huidige tarief (2024), terwijl inzet was om dit verlaagd tarief af te schaffen. Het is twijfelachtig of dit de staatssteuntoets zou doorstaan.

- Het is politiek risicovol, omdat het moeizaam bereikte politieke compromis van afgelopen najaar moet worden opengebroken. Het minder afbouwen van het verlaagd tarief EB GTB leidt bovendien tot grotere risico's op een tegenvaller bij het HVP.

- Indien de wens is om dit voorjaar een hard besluit te nemen over lastenverlichtende maatregelen ter compensatie, dan is een generieke verlaging van de energiebelastingtarieven de enige reële mogelijkheid. Dit voorjaar is echter alleen de opbrengst van de opt-in eventueel beschikbaar. Dit is naar verwachting niet voldoende om de glastuinbouw via een generieke tariefaanpassingen volledig te compenseren. Een andere kanttekening is dat dit mogelijk de bredere discussie opent
- over compensatie voor ETS2, terwijl de inzet is om dit besluit te laten aan een volgend kabinet.
- Gerichte compensatie via de fiscale maatregelen voor de glastuinbouw,
- NB. LNV geeft aan dat compensatie in de vorm van extra subsidies niet effectief zal zijn, omdat al een aanzienlijk bedrag aan subsidies is voorzien. Desgewenst kunnen we dat nogmaals bekijken, maar mogelijkheden tot doelmatige opties lijken beperkt.

Tabel 3 – tarief CO2-heffing glastuinbouw (in euro/ton CO2)

	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030
Tarief CO2-heffing glastuinbouw	€ 0	€ 12,25	€ 13,34	€ 14,43	€ 15,52	€ 16,61	€ 17,70

Krachtenveld

- Het pijnpunt van LNV zit met name bij de opt-in voor de glastuinbouw. LNV is tegen deze opt-in, omdat het niet is afgesproken in het convenant met de glastuinbouwsector en het bovenop fiscaal pakket van afgelopen Belastingplan komt. In de ogen van LNV zijn ze vorig jaar niet goed betrokken bij de besluitvorming over de opt-in. Mogelijk is LNV bereid om te dit te wegen als dit voorjaar harde afspraken kunnen worden gemaakt over lasten verlichtende maatregelen.
- Glastuinbouw Nederland heeft een vergelijkbaar standpunt: in een aparte brief hebben ze hun zorgen over de opt-in ETS2 geuit. Ze zien het als een stapeling van instrumenten, dat niet is afgesproken in het convenant. Ze zijn bovendien bang dat hierdoor de totale lasten hoger worden dan nodig is om de afgesproken 4,3 Mton te borgen.
- De ETS2 opt-in is veelvuldig besproken tijdens de totstandkoming van het convenant, maar de uiteindelijke tekst in het convenant over ETS komt alleen generiek terug bij afspraken over het sectorsysteem, en kan gaan over zowel ETS1 als ETS2: "*bedrijven die onder het ETS vallen, krijgen een korting op de heffingshoogte ter hoogte van de ETS-prijs. De korting zal nooit hoger kunnen zijn dan de heffingshoogte*".

- EZK/Klimaat wil vasthouden aan de afspraak om de opt-in in te voeren, vanwege de voordelen: alle fossiele brandstoffen worden dan onder een Europees emissieplafond gebracht en daarnaast maakt de opt-in de uitvoering van ETS2 veel eenvoudiger. EZK/Klimaat wijst er daarnaast op dat er weliswaar een convenant is afgesloten, maar dat vorig voorjaar óók op politiek niveau is afgesproken om in principe gebruik te maken van de opt-in mogelijkheid. Ze zijn bevreesd dat wanneer de glastuinbouw niet onder ETS2 wordt gebracht, ook het politiek draagvlak afbrokkelt om de andere deelsectoren waarvoor de opt-in mogelijkheid geldt onder ETS2 te brengen.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

27-3 08.45-09.00 VB BWO
27-3 9.00-09.30 BWO

TER ADVISERING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst
de minister

Directie Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Adviesnotitie BWO mobiliteit 27 maart

27/03/24

Datum
25 maart 2024

Notanummer
2024-0000215083

Bijlagen
1. Gezamenlijke bespreekpuntennotiti

Aanleiding

Aanstaande woensdag 27 maart heeft u (SFIN) een BWO over de klimaatmaatregelen in de mobiliteitssector met MIenW, SIenW en MKE. In deze notitie wordt u geadviseerd over de inbreng. Woensdagochtend is er een voorbespreking, waarin we een nadere toelichting zullen geven.

Kern

- De belangrijkste inhoudelijke discussiepunten gaan over de opt-in ETS2 en aanvullende maatregelen voor emissievrije personenauto's.
- We adviseren om in te zetten op de opt-in ETS2 voor de binnenvaart, recreatievaart, landbouwwerktuigen en spoor, conform de afspraak die vorig voorjaar al is gemaakt. Naast de inhoudelijke voordelen is de opt-in ook noodzakelijk om ETS2 op een uitvoerbare manier te kunnen vormgeven en dicht dit ook belangrijke beprijzingsgaten. Ter compensatie is vorig jaar al afgesproken dat hier middelen uit het Klimaatfonds tegenover staan (voor de binnenvaart en het spoor); Eenheid van kabinetsbeleid
  Eenheid van kabinetsbeleid
- De opt-in voor de binnenvaart is alleen uitvoerbaar, wanneer het wordt gecombineerd met de opt-in voor de visserij. In het BWO landbouw wordt parallel gesproken over de opt-in voor de visserij.
- We adviseren daarnaast om bij MIenW af te tasten in hoeverre er steun is voor nieuwe maatregelen voor emissievrije personenauto's, inclusief de benodigde dekking. Vanuit het halen van de klimaatdoelen in de mobiliteitssector bezien, is een groot pakket met normering zakelijke leasemarkt, bpm verhoging en tariefkorting in de motorrijtuigenbelasting voor emissievrije auto's nodig (CO2-reductie circa 1,2 Mton). Als het politiek draagvlak hiervoor nu echter te klein zou zijn, kunt u ook inzetten op een kleiner pakket (CO2-reductie 0,1 tot 0,2 Mton) met alleen een tariefkorting in de motorrijtuigenbelasting voor emissievrije personenauto's (nieuwe korting voor de periode 2026 – 2030, met horizonbepaling). De huidige korting loopt na 2025 namelijk af en dit leidt tot stagnering in de markt.
- Ten aanzien van de nieuwe subsidiemiddelen uit het Klimaatfonds en de balans van het pakket adviseren we om een strenge lijn te hanteren, aangezien de balans met het controversieel verklaren van Betalen naar Gebruik al fors is verslechterd:
  - Alleen Klimaatfondsmiddelen voor binnenvaart en het spoor, indien wordt besloten tot de opt-in.

- Alleen Klimaatfondsmiddelen voor duurzame luchtvaartbrandstoffen, indien ook wordt afgesproken om de vliegbelasting te hervormen en/of te verhogen.

- NB, ter achtergrond: met het oog op de opgave van Tata Steel om de gezondheid- en milieuschade zo snel mogelijk te reduceren, heeft EZK een claim neergelegd van 2 mld. euro. IenW moet eigenlijk uit haar eigen begroting hieraan meebetalen, aangezien dit departement verantwoordelijk is voor de luchtkwaliteit en het milieubeleid. Ze hebben echter niet voldoende middelen. MFIN heeft aangegeven akkoord te gaan dat IenW geen bijdrage levert, Eenheid van kabinetsbeleid t.a.v. de normerende en beprijzende maatregelen in de mobiliteitssector (ambtelijk denken we aan een aanvullend (klein) EV-pakket inclusief dekking en een aanscherping van de vliegbelasting).

Geadviseerde inbreng per agendapunt

Bespreekpunt 1:
- Bespreken hoe moet worden omgegaan met lastenstijging voor sectoren die onder opt-in ETS2 vallen.
- Instemmen met de opt-in ETS2 voor de binnenvaart, recreatievaart, landbouwwerktuigen en spoor - in samenhang met toekennen van middelen uit het Klimaatfonds.

Geadviseerde inbreng:

- We adviseren om in te stemmen met de opt-in ETS2 voor binnenvaart, recreatievaart, landbouwwerktuigen en spoor:
  - Voor de recreatievaart en landbouwwerktuigen is een nationale opt-in nodig om het verplichte deel van ETS2 op een uitvoerbare manier te kunnen implementeren in Nederland. Het grootste deel van de mobiliteitssector valt namelijk verplicht onder ETS2 en brandstofleveranciers kunnen aan de voorkant deze specifieke gebruikers niet onderscheiden van de rest. Door het groot aantal gebruikers zou een teruggaafregeling bovendien een grote last voor de uitvoerders betekenen.
  - De emissies in de binnenvaart worden nog helemaal niet beprijsd of genormeerd. Via de opt-in wordt een noodzakelijke eerste stap gezet om dit beprijzingsgat te verkleinen. Tegelijkertijd zal op deze maatregel weerstand komen, omdat nog niet zeker is of België en Duitsland ook kiezen voor een opt-in. Zonder opt-in in de buurlanden is de kans groot dat een deel van de binnenvaartschepen in het buitenland gaat bunkeren i.p.v. in Nederland. Dit is met name nadelig voor de Nederlandse raffinaderijsector. Tegelijkertijd bestaat het risico dat Nederland, België en Duitsland allemaal een opt-in willen, maar geen van alle de eerste stap wil zetten uit angst voor grenseffecten. Door het voortouw te nemen kan Nederland als gidsland opereren.
  - Tot slot geldt in algemene zin dat het voor de lange termijn transitie belangrijk is om zoveel mogelijk emissies van fossiele brandstoffen onder een Europees dalend emissieplafond te brengen.
  - NB 1. De opt-in voor de binnenvaart is alleen uitvoerbaar, wanneer het wordt gecombineerd met de opt-in voor de visserij. In het BWO landbouw wordt parallel gesproken over de opt-in voor de visserij. Indien vanwege de lasteneffecten voor de visserij wordt besloten om

geen opt-in in te voeren, dan betekent dit dat de opt-in voor de binnenvaart ook niet mogelijk is.
    - NB 2. Tegenover de opt-in staan middelen in het Klimaatfonds: 98 mln. voor elektrificatie van het spoor en 75 mln. voor de binnenvaart.
- Ten aanzien van de lastenstijging voor de opt-in deelsectoren, adviseren we om in te brengen dat hier tegenover al middelen uit het Klimaatfonds staan:
    - 75 mln. voor verduurzaming binnenvaart
    - 98 mln. voor elektrificatie van de spoortrajecten Zutphen-Oldenzaal en Almelo-Mariënberg.
- Eenheid van kabinetsbeleid
    - In het voorjaarspakket klimaat van vorig jaar is een totaalbalans opgemaakt met een combinatie van subsidiërende, normerende en beprijzende maatregelen. Met het Klimaatfonds is veel subsidiegeld ter beschikking gesteld en daarnaast zijn afspraken gemaakt over normerende/beprijzende maatregelen. Een 1-op-1-compensatie van de lastenstijging van de opt-in, betekent terug onderhandelen en verslechtert de balans van het pakket.
    - De middelen van de opt-in zijn in beginsel nu niet beschikbaar, gelet op de kabinetsformatie en de staat van de overheidsfinanciën. Het is aan een volgend kabinet om te besluiten of deze middelen ten goede komen aan het EMU-saldo of op een andere manier worden aangewend. Een uitzondering dit voorjaar vormt mogelijk de glastuinbouwsector, aangezien voor deze sector specifieke afspraken over het beprijzingsniveau en doelbereik in een convenant zijn gemaakt.

Bespreekpunt 2:

- Wenst u aanvullende maatregelen gericht op elektrische auto's te nemen en zo ja welk pakket en welke dekkingspakket heeft uw voorkeur?
    - Pakket 1A: tariefkorting EV van 30% in de motorrijtuigenbelasting.
    - Pakket 1B: tariefkorting EV van 40% in de motorrijtuigenbelasting.
    - Pakket 2: volledig pakket met tariefkorting van 40% in de motorrijtuigenbelasting, verhogen BPM met 100% voor fossiele auto's (2025), normering zakelijk leasemarkt (2027).
- Indien u een voorkeur heeft voor een tariefkorting in de motorrijtuigenbelasting voor emissievrije auto's, hoe wenst u om te gaan met de gevolgen die dit heeft voor de inkomsten van provincies uit de provinciale opcenten?
    - Optie A: Provincies compenseren via het Provinciefonds en voor de benodigde uitgaven dekking zoeken aan de uitgavenkant van de begroting?
    - Optie B: Provincies compenseren via het Provinciefonds en voor de benodigde uitgaven dekking zoeken aan de lastenkant van de begroting, gezien de benodigde uitgaven een direct gevolg van een lastenmaatregel zijn? Dit vergt een uitzondering op de begrotingsregel scheiding inkomsten – uitgaven.
    - Optie C: Provincies niet compenseren via het Provinciefonds. De provincies mogen binnen een ruime bandbreedte zelf tarieven voor de provinciale opcenten vaststellen en hebben dus de mogelijkheid om de inkomstenderving zal te compenseren via een generieke

Geadviseerde inbreng:

- We adviseren om bij MIenW zijn steun voor nieuwe maatregelen gericht op emissievrije personenauto's af te tasten en aan te geven dat u in ieder geval afspraken wil maken over een nieuwe tariefkorting voor emissievrije personenauto's vanaf 2026:
  - NB. Procesmatig kan in dit BWO voor één van de drie pakketten gekozen worden, waarna dit in het inkomstenkader (voor de Vierhoek) wordt verwerkt. Het is voor de besluitvorming in de Vierhoek niet mogelijk om alternatieve pakketten na dit BWO nog door te rekenen. Indien niet voor een pakket wordt gekozen vallen de dekkingsmogelijkheden vanuit het pakket vrij voor het invullen van de algemene dekkingsopgave in de Vierhoek.
  - Inhoudelijk bezien adviseren we pakket 2, omdat dit pakket de noodzakelijke hervormingen bevat om de ingroei van emissievrije auto's daadwerkelijk te versnellen (CO_2-reductie circa 1,2 Mton). Het politiek draagvlak voor dit pakket zal naar verwachting nu echter de vraag zijn.
  - Pakket 1A en pakket 1B bevatten een nieuwe tariefkorting voor emissievrije personenauto's in de motorrijtuigenbelasting vanaf 2026 en t/m 2030 (met horizonbepaling zodat de korting na 2030 automatisch vervalt). Zonder nieuw beleid gaan deze auto's vanaf 2026 namelijk meer motorijtuigenbelasting betalen dan vergelijkbare fossiele auto's, doordat het voertuiggewicht door accupakketten hoger ligt en de huidige korting uit het Klimaatakkoord na 2025 afloopt.
  - Eerder is becijferd dat een tariefkorting van 40% nodig is om voor alle auto's te corrigeren voor het accugewicht. We verwachten echter dat voor veel auto's ook een tariefkorting van 30% (pakket 1A) voldoende zal zijn. Mogelijk kan in de verdere uitwerking een combinatie worden uitgewerkt, met in de eerste paar jaar een korting van 40% die daarna zakt naar 30%. Dit hangt echter ook af van het beschikbare budget.
  - Pakket 1B levert meer CO_2-reductie op: 0,2 Mton versus 0,1 Mton.
- Ten aanzien van de dekkingsopties kunt u inbrengen dat in de pakketten een significant deel buiten het autodomein wordt gedekt (grondslagerosie-envelop). Daarnaast kunt u bij MIenW aftasten in hoeverre er bereidheid is om aanvullende dekkingsmaatregelen te nemen, zodat een groter EV-pakket mogelijk is. Anders is budgettair gezien alleen pakket 1A (tariefkorting 30%) mogelijk:
  - In alle drie de pakketten wordt de basis van de dekking gevormd door een combinatie van 1) inzet grondslagerosie-envelop en 2) inzet opbrengst aanpassing bpm-tabel plug-in auto's;
    - De grondslagerosie-envelop is afgelopen augustusbesluitvorming afgesproken en afkomstig van de meeropbrengst van de structuuraanpassingen in de energiebelasting.
    - De meeropbrengst van de bpm voor plug-in auto's komt doordat de Europese testmethode voor de CO_2-uitstoot (= grondslag bpm) voor plug-ins per 2025 en 2027 wordt aangescherpt. U heeft eerder aangegeven akkoord te zijn met het voorstel om per 2025 de plug-ins onder te brengen in de reguliere bpm-tabel. Dit zorgt in de

structurele situatie (vanaf 2027) voor een hoger bpm-bedrag voor plug-ins dan nu, maar dit bedrag is veel lager dan wanneer de huidige bpm-tabel voor plug-ins zou blijven bestaan.

- Alleen pakket 1A (tariefkorting van 30%) is nagenoeg budgetneutraal, met een beperkte structurele overdekking. Voor pakket 1B is een beperkte extra dekking nodig, waarvoor verschillende opties zijn uitgewerkt (verhoging vliegbelasting, verhoging vaste voet bpm en verhoging tarief mrb bestelauto ondernemers). In pakket 2 is naast de bpm verhoging voor fossiele auto's, voorgesteld om de vliegbelasting te differentiëren naar afstand; deze maatregelen zijn inhoudelijk verstandig en leveren de benodigde dekking.
- NB. De te dekken derving is tijdelijk, omdat in het voorstel een horizonbepaling is opgenomen (de voorgestelde nieuwe tariefkorting loopt na 2030 af).

- Tot slot adviseren we om een eventuele compensatie voor de provincies bestuurlijk te wegen in het gesprek met MKE en MIenW. Indien u wenst te compenseren, kunt u bespreken hoe u dit wil dekken. In het pakket met 30% tariefkorting zou de inzet van de middelen voor verlenging van de SEPP tweedehands voldoende zijn. In het pakket met 40% tariefkorting is naast deze maatregel extra dekking aan de uitgavenkant nodig:
  - Momenteel worden kortingen in het rijksdeel van de motorrijtuigenbelasting vertaald in gelijke kortingen in de provinciale opcenten. Dit betekent dat een tariefkorting voor emissievrije auto's in de motorrijtuigenbelasting doorwerkt als korting in de provinciale opcenten.
  - Argumenten voor compensatie:
    - We verwachten dat het niet compenseren, de bestuurlijke relatie met de provincies opnieuw op scherp zal zetten. Compensatie zorgt voor bestuurlijke rust en is in lijn met de compensatie die de provincies eerder in het CA hebben gekregen vanwege de tariefkorting die in het Klimaatakkoord was afgesproken. Deze compensatie volgde na een advies van de Raad voor Openbaar Bestuur (ROB):
      - De ROB heeft een paar jaar geleden geadviseerd dat "de derving gelijk te stellen is aan elke euro die de provincies hadden kunnen heffen aan opcenten, in het geval dat (PH)EV's niet (gedeeltelijk) waren vrijgesteld van MRB.
      - Daarnaast heeft de ROB aangegeven dat het zonder nadrukkelijke politiek-bestuurlijke weging in de rede ligt dat het rijk de provincies gecompenseerd voor deze gederfde inkomsten.
    - Naar verwachting zullen de provincies ook wijzen op artikel 2 wet financiële verhouding. Daaruit volgt dat indien beleidsvoornemens van het Rijk leiden tot een wijziging van de uitoefening van taken of activiteiten door provincies of gemeenten, in een afzonderlijk onderdeel van de bijbehorende toelichting met redenen wordt omkleed en met kwantitatieve gegevens gestaafd, welke

- de financiële gevolgen van deze wijziging voor de provincies of gemeenten zijn.

- Argumenten tegen compensatie:
  - De voorgestelde tariefkorting kan worden beschouwd als een technische correctie voor het meergewicht van elektrische auto's, vanwege het accupakket. Door de ingroei van emissievrije personenauto's zullen de inkomsten uit de opcenten met 30% stijgen, terwijl er inhoudelijk geen reden is om automatisch de inkomsten voor de provincies via de opcenten te laten toenemen.
  - Met de nu voorgestelde tariefkorting in de mrb wordt alleen voorkomen dat een emissievrije personenauto *meer* gaat betalen dan een fossiele variant. De provincies zullen er t.o.v. de huidige situatie dus niet op achteruit gaan, wanneer wordt besloten om geen compensatie te geven. Ze krijgen alleen niet de meeropbrengst, die nu in het basispad zit. Indien de provincies meer budgettaire ruimte nodig hebben, dan biedt de huidige bandbreedte voor de opcenten tarieven voldoende ruimte om de provinciale tarieven te verhogen.
  - Tot slot heeft compensatie mogelijk een ongewenste precedentwerking. Daarbij moet het Rijk ook dekkende maatregelen treffen in de context van verduurzaming en grondslagerosie. Van provincies kan ook worden verwacht dat zij zich aanpassen aan de realiteit van de energietransitie.
- NB. In de beleidspakketten wordt als mogelijke dekkingsoptie voor eventuele compensatie voorgesteld om de verlenging van de aanschafsubsidie (SEPP) voor tweedehands emissievrije auto's. niet door te laten gaan. Deze maatregel was vorig jaar aangekondigd in het voorjaarspakket klimaat en gefinancierd uit verhoging van de vaste voet bpm (BP2024). IenW geeft echter inhoudelijk de voorkeur aan de tariefkorting in de mrb. Deze middelen zijn voldoende in het pakket met een tariefkorting van 30%. Bij het pakket met 40% tariefkorting is aanvullende dekking aan de uitgavenkant nodig.

Bespreekpunt 3:
- Hamerstuk afspraak raffinageroute.
- Instemmen met eis van 14,5% CO2-reductie in de keten door binnenvaart bij de implementatie van REDIII als alternatief voor invoering van emissielabel B en instemmen met het aanpassen van de voorwaarden in het Klimaatfonds.

Geadviseerde inbreng:
- U kunt het hamerstuk t.a.v. de raffinageroute ter kennisgeving aannemen:
  - De raffinageroute houdt in dat voor de productie van brandstoffen meer groene waterstof i.p.v. grijze waterstof wordt gebruikt door raffinaderijen. Dit wordt gestimuleerd doordat dit meetelt voor het aandeel hernieuwbare energie in de mobiliteitssector; brandstofleveranciers moeten hiervoor jaarlijks voldoende rechten

inleveren. Een van de partijen die deze rechten mogen uitgeven, zijn raffinaderijen als ze groene waterstof inzetten in het productieproces. EZK en IenW zijn in overleg hoe deze inzet van groene waterstof verder kan worden verhoogd (via aanscherping van de normering).

- U kunt instemmen met het vervangen van de maatregel "emissielabel binnenvaart" voor een aanscherping van de binnenvaart binnen REDIII:
  - Het verplichte emissielabel B voor de binnenvaart is afgesproken in het voorjaarspakket klimaat, maar blijkt juridisch niet stand te houden.
  - Als alternatief stelt IenW voor om bij de nationale implementatie van REDIII (Europese richtlijn met verplicht aandeel hernieuwbare energie in mobiliteitssector) de eis op te nemen dat door de binnenvaart in 2030 een CO2-reductie in de keten van 14,5% wordt gerealiseerd (0,4 Mton reductie).
  - We hebben twijfels of deze 0,4 Mton reductie daadwerkelijk additioneel is aan wat de mobiliteitssector onder REDIII sowieso al moet reduceren. Tegelijkertijd staan we niet negatief tegenover deze maatregel, gezien het afgesproken emissielabel juridisch niet kan.
  - NB. met deze afspraak wordt ook de voorwaarde onder het Klimaatfonds aangepast.

Bespreekpunt 4:
- Te wegen in hoeverre sprake is van een goede balans tussen normeren/beprijzen/subsidiëren op basis van bovenstaande beslispunten, inclusief de eventuele consequenties voor de onderstaande subsidies.

Geadviseerde inbreng:

- We adviseren alleen akkoord te gaan met de Klimaatfondsmiddelen voor de binnenvaart en het spoor, indien MIenW akkoord gaat met de opt-in ETS2:
  - Vorig jaar is afgesproken om 75 mln. in het Klimaatfonds te reserveren voor de binnenvaart. Dat deze middelen gekoppeld zijn aan de opt-in ETS2 én de invoering van emissielabel B, is een staande afspraak. Hier willen wij ons aan houden.
  - Daarnaast is dit jaar als nieuwe maatregel voorgesteld om 98 mln. uit het Klimaatfonds te reserveren voor elektrificatie van twee dieselspoorlijnen. Aangezien dit een nieuwe claim uit het Klimaatfonds betreft, zijn hier nog niet eerder voorwaarden voor afgesproken. Wij adviseren hier nu de opt-in ETS2 voor het spoor aan te verbinden als voorwaarde.
- We adviseren daarnaast alleen akkoord te gaan met de Klimaatfondsmiddelen voor de luchtvaart, indien MIenW akkoord gaat met een verhoging en/of differentiatie van de vliegbelasting naar afstand:
  - In het Klimaatfonds zijn drie voorstellen ingediend met betrekking tot duurzame luchtvaart brandstoffen: E-fuels (60 mln. MJP25, 150 mln. MJP26), alcohol-to-jet (90 mln. MJP2025) en biopyrolyse (90 mln.). Dit zijn nieuwe claims uit het Klimaatfonds, waardoor het voor de hand ligt ook nieuwe voorwaarden te verbinden aan deze middelen.
  - Net als vorig jaar is het belangrijk dat voor het balans van het pakket een koppeling wordt gemaakt met nieuwe

normerende/beprijzende maatregelen. Inhoudelijk bezien is een differentiatie van de vliegbelasting naar afstand verstandig en noodzakelijk voor het halen van de klimaatdoelen.

- U kunt tot slot in algemene zin opmerken dat de balans van het mobiliteitspakket t.o.v. vorig voorjaar fors is verslechterd, doordat Betalen naar Gebruik controversieel is verklaard.

Bespreekpunt 5:

- Bespreken in hoeverre afbouw van onderstaande fossiele subsidies wenselijk is:
  a. (deels) Versoberen verlaagd mrb-tarief bestelauto ondernemers [2026-2030]
  b. Verhogen accijns tarief diesel en lpg naar niveau benzine afbouwen per [2026-2030]
  c. Afbouwen mrb-regelingen taxi's, openbaar vervoer en beperkt gebruik van de weg [2026-2030]

Geadviseerde inbreng:

- U kunt aangeven besluitvorming over afbouw van deze fossiele subsidies over te willen laten aan een volgend kabinet.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

• 1C meeste CO_2 winst, dus voorkeur daarvoor
• Hoe verhoudt dit zich tot stuk inbouwtenbeder aan vrijdag?
[illegible] 2/4

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de minister
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Tariefkorting emissievrije auto's in motorrijtuigenbelasting

Datum
2 april 2024

Notanummer
2024-0000219989

Bijlagen
geen

Aanleiding

Tijdens het BWO mobiliteit van 27 maart jl. heeft u (SFIN) met MKE en MIenW afgesproken om een tussenvariant uit te werken voor een tariefkorting in de motorrijtuigenbelasting voor emissievrije auto's. De keuze voor de maatvoering van de tariefkorting wordt in deze notitie ter akkoord aan u voorgelegd. Vanwege de integrale lastenbesluitvorming in de politieke vierhoek van aanstaande vrijdag is het namelijk nodig om tijdig de besluitvorming t.a.v. de tariefkorting in de mrb af te ronden. We hopen derhalve dat u hierover zo snel mogelijk een voorkeur kunt aangeven; als dit woensdag 3 of donderdag 4 april bij ons bekend is, kunnen we dit nog meenemen richting de politieke vierhoek van vrijdag 5 april. Op vrijdag 5 april staat naast de Vierhoek ook nog een vervolg BWO mobiliteit (SFIN, MIenW en MKE) gepland om de overige openstaande punten (o.a. opt-in ETS2 binnenvaart) te bespreken. Om agenda-technische redenen kan dit BWO helaas niet worden vervroegd.

Beslispunten

1. Welke van onderstaande twee varianten heeft uw voorkeur en wilt u inbrengen ten behoeve van de integrale besluitvorming over de lasten in de politieke vierhoek van 5 april aanstaande?
   - **Variant 1A:** tariefkorting voor emissievrije personenauto's in de motorrijtuigenbelasting van 30% voor de periode 2026 t/m 2030. Het bestaande budget voor de aanschafsubsidie tweedehands emissievrije personenauto's kan worden ingezet om de derving voor de provincies in de opcenten te compenseren. Indien u de provincies niet wenst te compenseren, dan is in deze variant het SEPP budget nog beschikbaar. De CO2-reductie is 0,1 Mton in 2030.
   - **Variant 1C**: tariefkorting voor emissievrije personenauto's in de motorrijtuigenbelasting van 40% in 2026, aflopend naar 30% in 2030. Dit is de tussenvariant waar in het vorige BWO om is gevraagd; de hogere tariefkorting wordt gefinancierd uit het bestaande budget voor de aanschafsubsidie tweedehands emissievrije personenauto's. De provincies worden in deze variant niet gecompenseerd voor de derving in de opcenten. De CO2-reductie is 0,18 Mton in 2030. Op basis van verwachte CO2-reductie adviseren wij deze variant (1C), in lijn met de uitkomst van het BWO.

2. Bent u akkoord om in het voorstel een evaluatiemoment voor 2027 aan te kondigen, zodat tussentijds kan worden bekeken of de tariefkorting nog correct is voor een gelijke behandeling van een emissievrije en benzine personenauto in de mrb en hoe de tariefkorting uitpakt voor de verschillende autosegmenten?

Na uw besluit zal de uitkomst worden verwerkt in de integrale budgettaire plaat die ter besluitvorming wordt neergelegd in de politieke vierhoek van aanstaande vrijdag. Het voorstel wordt parallel voorgelegd aan MKE en MIenW met het voorstel om de keuze om de provincies wel/niet te compenseren aan FIN te laten.

Kernpunten

- De huidige korting voor emissievrije auto's in de motorrijtuigenbelasting loopt na 2025 af, waardoor voor deze auto's door het meergewicht van het accupakket, meer motorrijtuigenbelasting moet gaan worden betaald dan voor een reguliere benzineauto. Dit zorgt voor een afwachtende houding in de markt en vertraagt de ingroei van emissievrije auto's.
- In de voorgelegde varianten wordt de tariefkorting voor emissievrije auto's verlengd voor de periode 2026 – 2030, maar wel in een versoberde vorm: 1) alleen nog voor personenauto's en niet voor de andere voertuigen en 2) lagere tariefkorting (alleen nog correctie voor het technisch meergewicht).
- De varianten zijn zo samengesteld dat ze passen binnen het beschikbare budget. Eenheid van Kabinetsbeleid Aan de lastenkant zijn de grondslagerosie-envelop en de opbrengst van de PHEV bpm aanpassing beschikbaar. Daarnaast kan het budget voor de aanschafsubsidie van tweedehands personenauto's eventueel worden ingezet.
- Het belangrijkste verschil tussen beide varianten is de keuze of de provincies wel of niet worden gecompenseerd voor de gederfde opcenten:
    - Indien de wens is om de provincies te compenseren, dan is alleen variant 1A (tariefkorting van 30%) mogelijk. In deze variant is het budget voor de aanschafsubsidie tweedehands EV volledig nodig voor compensatie van de provincies.
    - Indien de provincies niet worden gecompenseerd, dan is in de eerste jaren een hogere tariefkorting in de mrb mogelijk. Dit is variant 1C. De hogere tariefkorting wordt betaald uit het budget voor de aanschafsubsidie tweedehands EV (via een kadercorrectie). Dit budget is dan niet meer beschikbaar voor compensatie van de provincies.
- Bij de keuze over het al dan niet compenseren van de gederfde opcenten kunt u ook de stand van zaken van de gesprekken met de koepels over het vervroegd invoeren van de bbp-systematiek betrekken. Het in dit licht aanbieden van de compensatie voorkomt een precedentwerking.
- NB. In beide varianten wordt voorgesteld om het budget voor de aanschafsubsidie EV tweedehands anders in te zetten. Ambtelijk IenW geeft aan dat de nieuwe tariefkorting in de motorrijtuigenbelasting belangrijker is dan deze aanschafsubsidie. Dit betekent wel dat het kabinet moet terugkomen op de aankondiging die vorig jaar in het voorjaarspakket klimaat is gemaakt (verlenging van de aanschafsubsidie tweedehands EV van 2025 t/m 2029). De aanschafsubsidie kan na 2025 alleen worden behouden indien wordt gekozen voor een tariefkorting van 30% zonder compensatie voor de provincies.

Toelichting

Overwegingen rondom derving provinciale opcenten

- Momenteel worden kortingen in het rijksdeel van de motorrijtuigenbelasting vertaald in gelijke kortingen in de provinciale opcenten. Dit betekent dat een tariefkorting voor emissievrije auto's in de motorrijtuigenbelasting doorwerkt als korting in de provinciale opcenten. Juridisch gezien is het ook mogelijk om de korting alleen voor het rijksdeel in te voeren. Dit heeft voor de automobilist echter hetzelfde effect als een lagere totale korting (inclusief opcenten); voor de automobilist is immers alleen het totaalbedrag (rijksdeel + opcenten) relevant.
- *Argumenten voor compensatie:*
    - We verwachten dat het niet compenseren, de bestuurlijke relatie met de provincies opnieuw op scherp zal zetten. Compensatie zorgt voor bestuurlijke rust en is in lijn met de compensatie die de provincies eerder in het CA hebben gekregen vanwege de tariefkorting die in het Klimaatakkoord was afgesproken. Deze compensatie volgde na een advies van de Raad voor Openbaar Bestuur (ROB):
        - De ROB heeft een paar jaar geleden geadviseerd dat "de derving gelijk te stellen is aan elke euro die de provincies hadden kunnen heffen aan opcenten, in het geval dat (PH)EV's niet (gedeeltelijk) waren vrijgesteld van MRB.
        - Daarnaast heeft de ROB aangegeven dat het zonder nadrukkelijke politiek-bestuurlijke weging in de rede ligt dat het rijk de provincies gecompenseerd voor deze gederfde inkomsten.
    - Naar verwachting zullen de provincies ook wijzen op artikel 2 wet financiële verhouding. Daaruit volgt dat indien beleidsvoornemens van het Rijk leiden tot een wijziging van de uitoefening van taken of activiteiten door provincies of gemeenten, in een afzonderlijk onderdeel van de bijbehorende toelichting met redenen wordt omkleed en met kwantitatieve gegevens gestaafd, welke de financiële gevolgen van deze wijziging voor de provincies of gemeenten zijn.
- *Argumenten tegen compensatie:*
    - De voorgestelde tariefkorting kan worden beschouwd als een technische correctie voor het meergewicht van elektrische auto's, vanwege het accupakket. Door de ingroei van emissievrije personenauto's zullen de inkomsten uit de opcenten met 30% stijgen, terwijl er inhoudelijk geen reden is om automatisch de inkomsten voor de provincies via de opcenten te laten toenemen.
    - Met de nu voorgestelde tariefkorting in de mrb wordt alleen voorkomen dat een emissievrije personenauto *meer* gaat betalen dan een fossiele variant. De provincies zullen er t.o.v. de huidige situatie dus niet op achteruit gaan, wanneer wordt besloten om geen compensatie te geven. Ze krijgen alleen niet de meeropbrengst, die nu in het basispad zit. Indien de provincies meer budgettaire ruimte nodig hebben, dan biedt de huidige bandbreedte voor de opcenten tarieven voldoende ruimte om de provinciale tarieven te verhogen.
    - Tot slot heeft compensatie mogelijk een ongewenste precedentwerking. Daarbij moet het Rijk ook dekkende maatregelen treffen in de context van verduurzaming en grondslagerosie. Van provincies kan ook worden verwacht dat zij zich aanpassen aan de realiteit van de energietransitie.

Budgettaire tabel variant 1A en variant 1C

Pakket 1a – tariefkorting mrb van 30% voor EV									
Pakket rijksdeel (Geel zit al in basispad)									
Korting EV	**100%**	**75%**	**30%**	**30%**	**30%**	**30%**	**30%**	**0%**	
	2024	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**2029**	**2030**	**struc**	**cum 25-30**
x% tariefkorting mrb PA	0	0	-165	-197	-219	-278	-345	-40	-1204
Dekking: PHEV bpm	0	-15	-2	61	124	124	124	124	416
Dekking: envelop grondslagerosie (t/m 2030)	0	0	0	112	202	242	271	0	827
Saldo	**0**	**-15**	**-167**	**-24**	**107**	**88**	**50**	**84**	39
Gevolgen voor provincies									
Derving opcenten door tariefkorting mrb	0	0	-72	-86	-103	-125	-151	14	-537
Compensatie via Provinciefonds: middelen SEPP 2025-2029	0	80	80	98	120	150	0	0	528
Saldo	0	80	8	12	17	25	-151	0	-9*

** Het beschikbare SEPP budget is cumulatief (2025 – 2030) 9 mln. te weinig om de provincies volledig te compenseren. Daar staat tegenover dat door het rijksbeleid de EV-ingroei wordt versneld, waardoor provincies vanaf 2031 (wanneer de tijdelijke tariefkorting is afgelopen) meer inkomsten krijgen t.o.v. het basispad (struc. 14 mln. extra)*

Pakket 1c – tariefkorting mrb aflopend van 40% naar 30% voor EV									
Pakket rijksdeel (Geel zit al in basispad)									
Korting EV	**100%**	**75%**	**40%**	**40%**	**40%**	**35%**	**30%**	**0%**	
	2024	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**2029**	**2030**	**struc**	**cum 25-30**
x% tariefkorting mrb PA	0	0	-319	-337	-377	-342	-361	-107	-1737
Dekking: PHEV bpm	0	-15	-2	61	124	124	124	124	416
Dekking: envelop grondslagerosie (t/m 2030)	0	0	0	112	202	242	271	0	827
Saldo	**0**	**-15**	**-321**	**-164**	**-51**	**24**	**34**	**17**	-494
Dekking (overhevelen middelen van uitgavenkant naar inkomstenkant)									
Dekking: middelen SEPP 2025-2029	0	80	80	98	120	150	0	0	528
Saldo	**0**	**65**	**-241**	**-66**	**69**	**174**	**34**	**17**	**34**

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst
de staatssecretaris van Financiën – Toeslagen en Douane

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Derde beslisnota pakket Belastingplan 2025

Datum
4 april 2024

Notanummer
2024-0000217061

Bijlagen
geen

Aanleiding

Op dit moment wordt gewerkt aan de wetgeving voor het pakket Belastingplan 2025. In februari en maart heeft u daarvoor ook beslisnota's ontvangen. Hierbij ontvangt u de derde, waarin wij u graag een aantal keuzes voorleggen voor het uitwerken van de wetgeving.

Leeswijzer:
Beslispunt 1 en informatiepunten 2 en 3 zijn voor Stas FB
Beslispunt 2 en informatiepunt 1 zijn voor Stas TD

09.04.24

Beslispunt 1: *Introductie van een open norm voor doorstroomactiviteiten – artikel 8c Wet Vpb 1969 (Stas FB)*

Gaat u er ten aanzien van de maatregel om de eigen vermogen safe harbour voor doorstroomactiviteiten te vervangen door een open norm mee akkoord dat:
- Deze uit het uit het Belastingplan 2025 wordt gehaald (i.v.m. een niet gedekte derving)? ja
- Deze maatregel in de fiscale beleids- en uitvoeringsagenda wordt benoemd en besluitvorming daarover (i.v.m. derving) aan de TK of een volgend kabinet wordt gelaten? ja

Kern
- In de rapporten van de Adviescommissie Belastingheffing van multinationals en de Commissie Doorstroomvennootschappen (ook wel de rapporten Ter Haar 1 en 2) is aanbevolen om de wettelijke eigen vermogen safe harbour voor rente- en royaltydoorstroomvennootschappen in de vennootschapsbelasting te vervangen door een open norm. Er wordt een maatregel voorbereid om opvolging te geven aan deze aanbeveling (met oog op mogelijke opname in het Belastingplan 2025).
- Aanvankelijk werd ingeschat dat de maatregel geen budgettaire gevolgen zou hebben. Uit de raming volgt echter een derving van € 59 miljoen (structureel). Deze derving en de omvang daarvan werden duidelijk na het starten van de voorjaarsbesluitvorming, waardoor niet in dekking is voorzien. Daarom stellen wij voor de maatregel nu uit het Belastingplan 2025 te halen.
- Gelet op het verwachte politieke draagvlak stellen wij voor om de maatregel als mogelijk onderdeel van het Belastingplan 2025 te benoemen in de Fiscale beleids- en uitvoeringsagenda. Daarbij wordt dan benoemd dat het kabinet

vanwege de budgettaire derving en de demissionaire status de besluitvorming over het nemen van deze maatregel en het opnemen daarvan in het Belastingplan 2025 aan de Kamer of een volgend kabinet laat. Op die manier heeft de Kamer een mogelijkheid om aan te geven of zij het wenselijk vinden om deze maatregel op te nemen in het Belastingplan 2025 en daarvoor dekking te zoeken.

Toelichting:

- Voor belastingplichtigen die renten of royalty's ontvangen en (door)betalen binnen het concern is vereist dat zij 'reële risico's' lopen met betrekking tot deze activiteiten. Hiermee wordt beoogd om Nederland minder aantrekkelijk te maken voor doorstroomactiviteiten zonder of met nauwelijks aanwezigheid in Nederland. Ter zake van samenhangende geldleningen wordt een belastingplichtige nu geacht reële risico's te lopen als wordt voldaan aan een minimumeis aan het eigen vermogen. Daaraan is voldaan als het eigen vermogen ter dekking van risico's ten minste het laagste is van de volgende bedragen: 1% van de uitstaande geldleningen of € 2 miljoen. Deze bepaling heeft het karakter gekregen van een 'safe harbour' waaraan relatief eenvoudig kan worden voldaan. De Commissie Doorstroomvennootschappen en de Adviescommissie Belastingheffing van multinationals[1] hebben aanbevolen om deze 'safe harbour' te schrappen en te vervangen door een open norm.
- Op dit moment wordt een maatregel voorbereid om opvolging te geven aan deze aanbeveling. Met deze maatregel zou een open norm worden geïntroduceerd die aansluiting zoekt bij de bestaande normen voor risico-allocatie op het gebied van verrekenprijzen. Op basis van die open norm wordt vereist dat de belastingplichtige voldoende kwalitatief personeel heeft dat de risico's van de doorstroomactiviteiten daadwerkelijk beheerst en dat de belastingplichtige voldoende financiële capaciteit heeft om de gelopen risico's te kunnen dragen.
- Als gevolg van een dergelijke maatregel zal naar verwachting een deel van de doorstroomactiviteiten in Nederland verdwijnen, waardoor de daarmee corresponderende belastingopbrengst (vennootschapsbelasting) komt te vervallen. De budgettaire derving daarvan is geraamd op € 59 miljoen.
- Het tegengaan van belastingontwijking (via Nederland) vindt in algemene zin brede steun in de Tweede kamer.
- Tijdens het Commissiedebat Doorstroomvennootschappen (7 december 2022) is door het lid Omtzigt (thans NSC), D66 en GroenLinks aandacht gevraagd voor de introductie van een open norm in artikel 8c Wet Vpb 1969.
- In het verkiezingsprogramma van NSC is opgenomen dat de voorstellen van de Commissie Doorstroomvennootschappen (waaronder introductie open norm in artikel 8c Wet Vpb 1969) worden uitgevoerd.

Beslispunt 2: *wijzigingen inzake boeteoplegging in de Algemene douanewet (Stas TD)*

Gaat u ermee akkoord dat enkele wijzigingen inzake boeteoplegging in de Algemene douanewet overgeheveld worden van de Fiscale verzamelwet 2026 naar de OFM 2025?

[1] Kamerstukken II 2021/22, 25087, nr. 286. De maatregel werd ook genoemd als mogelijke aanvullende maatregel door de Adviescommissie Belastingheffing van multinationals, zij het zonder consensus over de wenselijkheid, zie Kamerstukken II, 2019/20, 31066, 623.

Kern:

- Bij punt 19 van de Startnota Fiscale verzamelwet 2026 zijn u enkele wijzigingen inzake boeteoplegging in de Algemene douanewet voorgelegd. U (Stas T&D) heeft daarbij gevraagd wat deze wijzigingen betekenen en wat de gevolgen daarvan zijn ook in de brede zin.
- De wijzigingen betreffen twee bepalingen, namelijk een bepaling dat heffing en boeteoplegging door dezelfde ambtenaar kan plaatsvinden en de bepaling dat bij nieuwe bezwaren samenloop tussen een verzuimboete en vergrijboete voor hetzelfde feit mogelijk is.
- Omdat beide wijzigingen verband houden met de nieuwe bepalingen mbt herstel regulier navorderingstermijn die per 1 juli 2024 in werking treden, verdient het aanbeveling om ook de nu voorgestelde wijzigingen zsm in werking te laten treden.
- Geadviseerd wordt daarom deze wijzigingen in OFM 2025 op te nemen die in werking treedt per 1 januari 2025 ipv de Fiscale verzamelwet 2026 die pas per 1 januari 2026 in werking treedt.

Heffing en boeteoplegging door dezelfde ambtenaar

- Voor de Belastingdienst is in artikel 67pb AWR in 1996 geregeld, dat in afwijking met de Awb, de ambtenaar die belast is met de heffing ook een boete kan opleggen als hij een overtreding constateert. Deze afwijking is toegestaan, omdat bij de mondelinge behandeling van de Invoeringswet bestuurlijke boeten (Kamerstukken II 1996/97, 24 800, nr. 5), op aandringen van de Tweede en Eerste Kamer, uitdrukkelijk afgezien is van de invoering van een zogenoemde boete-inspecteur bij de Belastingdienst.
- De belastingplichtige heeft derhalve voor de heffing en voor de boete-oplegging met dezelfde behandelend ambtenaar te maken.
- Omdat ook bij de Douane geen aparte boete-inspecteur bestaat, wordt nu ook voor de Douane-taken die niet onder de AWR vallen geregeld dat de ambtenaar die belast is met de heffing ook een boete kan opleggen als hij een overtreding constateert.
- In het Adw wordt daartoe een bepaling opgenomen die overeenkomt met artikel 67pb AWR.
- In het verleden werd er bij de Douane weinig gewerkt met bestuurlijke boetes en werden er vooral strafrechtelijke boetes opgelegd waardoor er weinig tot geen behoefte was aan een aan artikel 67pb AWR gelijke bepaling.
- Na de inwerkingtreding van de nieuwe boetebepalingen m.b.t. herstel regulier navorderingstermijn per 1 juli 2024 wordt verschuiving verwacht van strafrechtelijke boetes naar bestuurlijke boetes.
- Door deze verschuiving is ook behoefte ontstaan om in de Adw een bepaling op te nemen die overeenkomt met artikel 67pb AWR. Omdat de nieuwe bepalingen m.b.t. herstel regulier navorderingstermijn per 1 juli 2024 in werking treden, verdient het aanbeveling om ook de nu voorgestelde wijziging z.s.m. in werking te laten treden.
- We adviseren daarom de voorgestelde wijziging op te nemen in OFM 2025 die per 1 januari 2025 in werking treedt i.p.v. de eerder beoogde Fiscale verzamelwet 2026 die pas per 1 januari 2026 in werking treedt.
- Voor de volledigheid melden we dat in de praktijk van het opleggen van bestuurlijke boeten bij de Douane door de behandelend inspecteur verplicht advies gevraagd wordt aan in het bestuurlijke boeterecht gespecialiseerde collega's. Hiermee wordt betrokkenheid van een derde bij het opleggen van boeten, de achtergrond van artikel 10:3 Awb, zeker gesteld.

Samenloop verzuim- en vergrijpboete bij hetzelfde feit

- Sinds 2012 is in artikel 67q AWR geregeld, dat indien nieuwe bezwaren bekend zijn geworden, de inspecteur een vergrijpboete kan opleggen wegens hetzelfde feit als waarvoor eerder een verzuimboete is opgelegd. Dit geld, in afwijking met de Awb, voor de Belastingdienst en voor de AWR-taken van de Douane.
- Voorgesteld wordt om dit nu ook voor de Douane taken vanuit de Adw, niet zijnde AWR-taken, te regelen in de Adw.
- In het verleden werd er weinig gewerkt met bestuurlijke boetes en werden er vooral strafrechtelijke boetes opgelegd waardoor er weinig tot geen behoefte was aan een aan artikel 67q AWR gelijke bepaling.
- Na de inwerkingtreding van de nieuwe boetebepalingen m.b.t. de verlengde navordering per 1 juli 2024 wordt verschuiving verwacht van strafrechtelijke boetes naar bestuurlijke boetes. Door deze verschuiving is behoefte ontstaan om in de Adw een bepaling op te nemen die overeenkomt met artikel 67q AWR.
- Omdat de nieuwe bepalingen m.b.t. herstel regulier navorderingstermijn per 1 juli 2024 in werking treden, verdient het aanbeveling om ook de nu voorgestelde wijziging z.s.m. in werking te laten treden.
- We adviseren daarom de voorgestelde wijziging op te nemen in OFM 2025 die per 1 januari 2025 in werking treedt i.p.v. de eerder beoogde Fiscale verzamelwet 2026 die pas per 1 januari 2026 in werking treedt.

Informatiepunt 1: *Algemene douanewet (Stas TD)*

- In de Startnota Fiscale verzamelwet 2026 werd u bij punt 21 voorgelegd akkoord te gaan met een wijziging in de Algemene douanewet i.v.m. een wijziging van artikel 24a, lid 4, AWR.
- In de toelichting bij dit punt werd opgemerkt dat als gevolg van deze wijziging gaat gelden dat indien bezwaar wordt gemaakt tegen een uitnodiging tot betaling dit bezwaar ook betrekking kan hebben op alle bedragen die in die uitnodiging tot betaling (UTB) zijn genoemd. Belanghebbende is dan niet genoodzaakt meerdere bezwaarschriften in te dienen.
- U (Stas T&D) heeft gevraag of het gebruik van het wordt "kan" betekent dat het dus niet automatisch voor alle bedragen geldt.
- Het korte antwoord is dat het wel automatisch voor alle bedragen geldt.
- Bedoeld is om bezwaren die voortvloeien uit de rijksbelastingen, gestoeld op de AWR en bezwaren die zien op rechten bij invoer, die voortvloeien uit de Algemene douanewet, op dezelfde manier te behandelen.
- De AWR was met ingang van 1-1-2023 aangepast, zodanig dat een bezwaar tegen een onderdeel van de beschikking, automatisch ook voor de andere onderdelen van die beschikking gold.
- Met de aanpassing in de Adw wordt verduidelijkt dat hetzelfde geldt voor de rechten bij invoer en andere heffingen/bedragen die bij wijze van uitnodiging tot betaling worden geheven.

Informatiepunt 2: *Wijziging onjuiste verwijzing Vpb (Stas FB)*

- Bij de startnota van het Belastingplan 2025 bent u geïnformeerd over de Wijziging onjuiste verwijzing Vpb.
- Het is niet meer nodig de onjuiste verwijzing in artikel 3, tweede lid, Wet Vpb 1969 naar artikel 2, negende lid, aan te passen aangezien per 1 januari 2025 artikel 3, tweede lid, Wet Vpb 1969 reeds geheel herschreven wordt op grond van artikel II, onderdeel C, onder 2, van de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen (Stb. 2023, 508).

Informatiepunt 3: *Inregelen digitale aangifte bpm bij RDW (Stas FB)*

- In de Startnota pakket Belastingplan 2025 is voorgesteld aanpassingen uit te werken ten behoeve van de digitalisering van de bpm-aangifte.
- Inmiddels is duidelijk dat het nog niet mogelijk is om deze aanpassingen voor te bereiden. De uitkomsten van het onderzoek dat door de Belastingdienst en RDW naar de haalbaarheid wordt gedaan zal voor de zomer worden afgerond.
- Op dat moment zal duidelijk worden of en zo ja, welke aanpassingen van de wetgeving nodig zijn om de digitalisering van de bpm-aangifte te ondersteunen. Een eerste verkenning laat ook zien dat de digitalisering van de bpm-aangifte wellicht ook zonder nadere wetgeving mogelijk is. Met een aanpassing van de Uitvoeringsregeling BPM 1992 kan misschien worden volstaan.
- In het voorstel voor Overige Fiscale Maatregelen 2025 worden als gevolg van het voorgaande dan ook geen bepalingen voorgesteld die tot doel hebben om de digitalisering van de bpm-aangifte te faciliteren.

Communicatie
Niet van toepassing.

Politiek/bestuurlijke context
Niet van toepassing.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Directie Directe Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

nota

Dubbele belastingheffing ATAD2 'buiten beschouwing blijvende vaste inrichting'

Datum
4 april 2024

Notanummer
2024-0000221529

Bijlagen
1. Voorbeeld dubbele bela

Aanleiding

Uit de praktijk is gebleken dat de toepassing van de hybridemismatchmaatregelen, die volgen uit de implementatie van de tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking (ATAD2)[1], kan leiden tot dubbele belastingheffing ten aanzien van (buiten beschouwing blijvende) vaste inrichtingen. In deze nota wordt een beslispunt aan u voorgelegd over het uitwerken van nadere regelgeving om deze dubbele belastingheffing te voorkomen.

Beslispunt

Wij adviseren u om in te stemmen met het uitwerken van een maatregel in de Fiscale Verzamelwet 2026 waarmee dubbele belastingheffing wordt voorkomen in situaties waarin - onder de huidige wetstoepassing - de objectvrijstelling voor buitenlandse ondernemingswinsten buiten toepassing blijft omdat sprake is van een zogenoemde buiten beschouwing blijvende vaste inrichting, maar deze buiten beschouwing blijvende vaste inrichting wel als zelfstandig lichaam in een belasting naar de winst wordt betrokken in het betreffende buitenland.

Kernpunten

- De Belastingdienst heeft meerdere gevallen gesignaleerd waarin de implementatie van ATAD2 in de nationale wet tot dubbele belastingheffing leidt ten aanzien van (buiten beschouwing blijvende) vaste inrichtingen, voor zover deze als zelfstandig lichaam in een belasting naar de winst wordt betrokken in het betreffende buitenland.
- ATAD2 is op dit punt in de nationale wetgeving strenger geïmplementeerd dan de tekst van de richtlijn noodzakelijkerwijs voorschrijft. De tekst van ATAD2 biedt dus ruimte om dubbele belastingheffing ten aanzien van (buiten beschouwing blijvende) vaste inrichtingen te voorkomen. Om deze dubbele belastingheffing te voorkomen adviseren wij u om in te stemmen met het uitwerken van een maatregel in de Fiscale Verzamelwet 2026 waarmee de nationale wettekst meer in lijn wordt gebracht met de tekst van ATAD2.
- Deze maatregel is in lijn met de motie Essers-Geerdink[2] om te bevorderen dat in onvoorziene gevallen, waarin de richtlijn zich er niet tegen verzet, kort gezegd, dubbele belastingheffing zoveel mogelijk wordt voorkomen.

[1] De hybridemismatchmaatregelen betreffen de Nederlandse implementatie van Richtlijn (EU) 2017/952 van de Raad van 29 mei 2017 tot wijziging van Richtlijn (EU) 2016/1164 wat betreft hybridemismatches met derde landen, PbEU 2016, L 144/1 (ATAD2).
[2] Kamerstukken II, 2019/20, 35241, H.

Toelichting

Algemeen ATAD2

- De hybridemismatchmaatregelen zoals opgenomen in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 volgen uit de implementatie van ATAD2. ATAD2 is een Europese richtlijn die voortvloeit uit het BEPS-project van de OESO (BEPS staat voor 'Base Erosion and Profit Shifting').
- ATAD2 bestrijdt belastingontwijking door bedrijven die gebruik maken van kwalificatieverschillen tussen belastingstelsels van landen (zogenoemde hybridemismatches). Van een mismatch is sprake als een vergoeding of een betaling aftrekbaar is, maar de corresponderende opbrengst nergens wordt belast of als één en dezelfde vergoeding, betaling, last of verlies meerdere malen aftrekbaar is. ATAD2 neutraliseert de gevolgen van deze mismatches, zodat het fiscale voordeel wordt opgeheven.
- ATAD2 betreft een minimumnorm. Lidstaten mogen deze richtlijn wel strenger implementeren, maar niet soepeler.

ATAD2 ten aanzien van buiten beschouwing blijvende vaste inrichtingen

- ATAD2 bestrijdt ook de gevolgen van mismatches die kunnen ontstaan ten aanzien van buiten beschouwing blijvende vaste inrichtingen (hierna: bbb vi).
- Onder ATAD2 betreft een bbb vi een regeling die krachtens de wetgeving van het rechtsgebied van het hoofdkantoor wordt beschouwd als een vaste inrichting, maar die krachtens de wetgeving van het andere rechtsgebied niet als een vaste inrichting wordt beschouwd.
- ATAD2 schrijft voor dat "voor zover" een hybridemismatch betrekking heeft op winst van een buiten beschouwing blijvende vaste inrichting, de lidstaat waarvan de belastingplichtige fiscaal inwoner is, de winst die anders zou worden toegerekend aan de buiten beschouwing blijvende vaste inrichting, in de heffing betrekt.

Nederlandse implementatie van buiten beschouwing blijvende vaste inrichtingen

- Bij de implementatie van ATAD2 is ten aanzien van bbb vi's (in artikel 15e, negende lid, Wet Vpb) geregeld dat de objectvrijstelling voor buitenlandse ondernemingswinsten "in het geheel" niet wordt toegepast ingeval sprake is van een bbb vi's als zodanig. Hierdoor wordt voorkomen dat een bbb vi in relatie met Nederland leidt tot inkomen waarover zowel in Nederland als in de andere staat (waarin naar Nederlandse opvatting de vaste inrichting is gelegen) niet wordt geheven.
- Artikel 15e, negende lid, Wet Vpb voorziet – anders dan de letterlijke tekst van de richtlijn op dit punt – niet in een 'voor zover' bepaling. Op basis van dit artikel is het feit dat twee lidstaten een aanwezigheid in een bronstaat verschillend kwalificeren (als vaste inrichting of niet) voldoende voor volledige heffing in de lidstaat van het hoofdhuis. Dit kan in voorkomende gevallen resulteren in dubbele belastingheffing, indien de winst in de staat waarin volgens Nederland sprake is van een vaste inrichting, ook in die staat in de heffing wordt betrokken.

Signaal ten aanzien van dubbele belastingheffing bij buiten beschouwing blijvende vaste inrichting

- Er zijn binnen de Belastingdienst meerdere gevallen gesignaleerd waarin de implementatie van ATAD2 in de Nederlandse wet tot dubbele belastingheffing leidt ten aanzien van bbb vi's, maar deze bbb vi's wel als zelfstandig lichaam in een belasting naar de winst worden betrokken in het betreffende buitenland.
- Een van deze gevallen ziet op een casus die is voorgelegd aan de Kennisgroep IBR Vpb & winst van de Belastingdienst, waarin vanuit Nederlands perspectief

sprake is van een vaste inrichting in Portugal, terwijl Portugal de rechtsvorm door middel waarvan de activiteiten plaatsvinden als fiscaal niet-transparant beschouwt en zelfstandig in de heffing betrekt. In bijlage 1 wordt de casus schematisch weergegeven om te illustreren op welke wijze de dubbele belastingheffing optreedt.
- De Kennisgroep heeft gesignaleerd dat de Nederlandse implementatie van ATAD2 onbedoeld verder lijkt te gaan dan de tekst van ATAD2 noodzakelijkerwijs voorschrijft.

Voorgestelde oplossingsrichting
- De uitkomst dat de toepassing van de implementatie van de hybridemismatchmaatregelen in voorkomende situaties resulteert in dubbele belastingheffing bij bbb vi's is niet in overeenstemming met het doel van de richtlijn om, kort gezegd, mismatches te neutraliseren.
- Wij adviseren u daarom om in te stemmen met het uitwerken van een maatregel waarmee dubbele belastingheffing in deze situaties wordt voorkomen. Hiertoe stellen wij voor om een *voor zover* bepaling toe te voegen aan de wettekst, waardoor in het geval sprake is van een bbb vi als zodanig, de objectvrijstelling wel toepassing vindt voor zover de bbb vi als zelfstandig lichaam in een belasting naar de winst worden betrokken in het betreffende buitenland.

Politiek/bestuurlijke context
- Bij de implementatie van ATAD2 in nationale wetgeving in 2019 heeft de Eerste Kamer het kabinet met de gewijzigde motie Essers-Geerdink[3] verzocht om te bevorderen dat in onvoorziene gevallen, waarin de richtlijn zich er niet tegen verzet, kort gezegd, dubbele heffing zoveel mogelijk te voorkomen. In dit kader is onder meer – in overleg met de EC – dubbele belastingheffing door toepassing van de hybridemismatchmaatregelen in zogenoemde cost-plussituaties voorkomen.

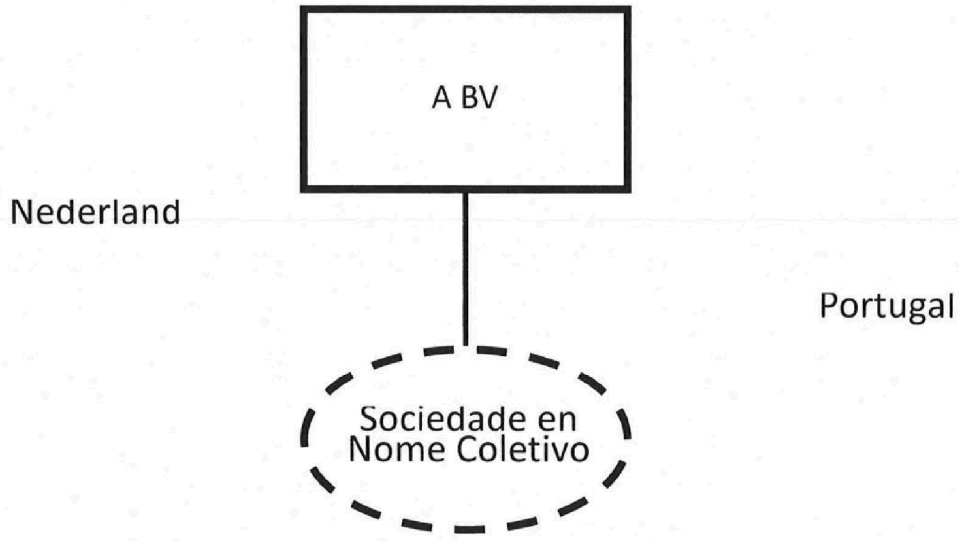
Communicatie
Niet van toepassing.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

[3] Kamerstukken II, 2019/20, 35241, H.

Bijlage 1: voorbeeld dubbele belastingheffing in geval van een buiten beschouwing blijvende vaste inrichting

Voorbeeldsituatie:



Feiten

- A BV heeft een belang in een naar Portugees recht opgerichte Sociedade en Nome Coletivo (hierna: SNC) met activiteiten in Portugal.
- Voor Nederlandse fiscale doeleinden is de SNC transparant. De activiteiten van de SNC in Portugal kwalificeren als vaste inrichting in Portugal.
- Voor Portugese fiscale doeleinden is de SNC echter niet-transparant. De SNC kwalificeert derhalve als zelfstandig belastingplichtig lichaam voor de Portugese vennootschapsbelasting.

Toepassing artikel 12ac, eerste lid, onderdeel b en artikel 15e, negende lid

- Artikel 12ac, eerste lid, onderdeel b, kwalificeert een bbb vi als "een vaste inrichting bij of krachtens de wet van de staat van het hoofdhuis die niet als vaste inrichting wordt beschouwd bij of krachtens de wet van de staat waarin de staat van het hoofdhuis die vaste inrichting beschouwt als te zijn gelegen".
- In tegenstelling tot Nederland beschouwt Portugal de SNC niet als vaste inrichting. De SNC kwalificeert derhalve als bbb vi.
- Op basis van artikel 15e, negende lid is de objectvrijstelling niet van toepassing op een bbb vi als bedoeld in artikel 12ac, eerste lid, onderdeel b.
- De toepassing van artikel 15e, negende lid leidt tot dubbele belastingheffing ten aanzien van het inkomen dat vanuit Nederlands perspectief toerekenbaar is aan de SNC. Dit inkomen wordt namelijk in Nederland in de belastingheffing betrokken, terwijl de SNC in Portugal als zelfstandig belastingplichtig lichaam is onderworpen aan vennootschapsbelasting.

Ministerie van Financiën

TER ADVISERING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst
de minister

Directie Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Adviesnotitie BWO mobiliteit

Datum
4 april 2024

Notanummer
2024-0000222317

Bijlagen
1. Agenda BWO Mobiliteit/ Bespreekpuntennotitie

Aanleiding

Morgen (vrijdag 5 april) heeft u (staatssecretaris) en marge van de MR een gesprek met MKE en MIenW om de openstaande punten t.a.v. de klimaatmaatregelen in de mobiliteitssector te bespreken. Het belangrijkste openstaande punt is besluitvorming over opt-in ETS2. In deze notitie wordt u hierover geadviseerd.

Geadviseerde inbreng en toelichting per agendapunt

Beslispunt 1

Instemmen met variant 1C van de gewichtscorrectie MRB en het opnemen van een tekstpassage in de Kamerbrief over de klimaatbesluitvorming.

Advies:

- U kunt hiermee instemmen, onder voorbehoud dat de politieke vierhoek akkoord gaat met de integrale lastenplaat (de vierhoek is eerder in de ochtend).

Toelichting:

- Eerder deze week is de vormgeving van de tariefkorting ter akkoord aan u voorgelegd. U heeft toen aangegeven een voorkeur te hebben voor variant 1C. De tariefkorting start met 40% in 2026 en loopt af naar 30% in 2030. MKE, MFIN, MIenW en SIenW hebben eveneens hun voorkeur uitgesproken voor variant 1C.
- De derving van variant 1C wordt gedekt via de grondslagerosie-envelop, de opbrengst van de aanpassing aan de bpm-tabel voor PHEV en de inzet van de middelen voor de aanschafsubsidie tweedehands emissievrije personenauto's (SEPP).
- De maatregel leidt ook tot minder meeropbrengst in de provinciale opcenten: een emissievrije personenauto gaat door deze korting ongeveer evenveel betalen als een vergelijkbare benzineauto, maar niet meer (zoals in het basispad door het hogere gewicht als gevolg van het accupakket). De provincies worden om deze reden niet gecompenseerd. Na bespreking van de voorjaarsbesluitvorming in de MR, zal op hoogambtelijk niveau contact

worden gezocht met het IPO, zodat ze niet worden verrast door deze besluitvorming.

Beslispunt 2

Instemmen met opt-in ETS2 voor mobiliteit, inclusief de middelen uit het Klimaatfonds voor spoor en binnenvaart en het opnemen van onderstaande tekstpassage in de Kamerbrief.

Advies:
- U kunt hiermee instemmen.
- Indien MIenW bij het standpunt blijft dat IenW een 1-op-1 terugsluis van de middelen wil hebben, dan kunt u hiermee niet akkoord gaat. De opt-in middelen zijn nu niet beschikbaar. In het voorliggende voorstel wordt IenW al ruimschoots tegemoet gekomen met extra middelen uit het Klimaatfonds.
- NB. U kunt MIenW erop wijzen dat als hij niet akkoord gaat met de opt-in ETS2, dan ook de afgesproken middelen uit het Klimaatfonds (75 mln.) voor verduurzaming van de binnenvaart niet beschikbaar komen.

Toelichting:
- Dit besluit betekent dat de levering van alle fossiele brandstoffen aan de mobiliteitssector (met uitzondering van luchtvaart en zeevaart) onder ETS2 gaan vallen. De belangrijkste deelsectoren die worden toegevoegd zijn het spoor en de binnenvaart.
- De opt-in is belangrijk omdat hierdoor zoveel mogelijk fossiele brandstoffen onder een Europees dalend emissieplafond worden gebracht en omdat dit de uitvoeringslast beperkt.
- Ter compensatie wordt voor elektrificatie van het spoor tussen Zutphen-Oldenzaal en Almelo-Mariënberg 98 mln. uit het Klimaatfonds dit voorjaar overgeheveld. De lastenstijging van de opt-in ETS2 voor het spoor is slechts 2 tot 4 mln.
- Daarnaast wordt ter compensatie in totaal 240 mln. uit het Klimaatfonds gereserveerd voor verduurzaming van de binnenvaart. Dit bedrag is fors hoger dan de afspraak vorig jaar (75 mln.), dus hiermee wordt MIenW ruimschoots tegemoet gekomen.
- Tot slot is het voorstel om in de kamerbrief in algemene zin te verwijzen naar de formatie waarin een besluit kan worden genomen over compenserende maatregelen voor de hele ETS2. Dit kan een extra mogelijkheid zijn om bovenop deze middelen te besluiten tot extra compensatie.

Tot slot:
- In het vorige BWO is geen duidelijk akkoord gegeven op de tabel met het totaal aan maatregelen uit het Klimaatfonds. De tabel staat dit BWO niet op de agenda. Als u het niet aankaart zal ervan uit worden gegaan dat het akkoord is.
- Aandachtspunt hierbij is dat er nu geen normerende of beprijzende maatregelen tegenover de 240 mln. aan subsidie voor duurzamere luchtvaartbrandstoffen (drie maatregelen: Alcohol-to-jet, biopyrolyse en E-fuels) staan.

Eenheid van kabinetsbeleid

Daarmee komt er nog steeds geen balans in de maatregelen t.a.v. de luchtvaartsector. We adviseren u het toekennen van luchtvaartmiddelen ter

discussie te stellen nu er geen aanscherping van de vliegbelasting tegenover staat.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

TER INFORMATIE
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Nota EZK - vormgeving opt-in ETS2 glastuinbouw

Datum
4 april 2024

Notanummer
2024-0000222915

Bijlagen
1. Nota EZK

Aanleiding en kern

- Gisteren is tijdens het BWO glastuinbouw afgesproken dat EZK nog een keer de voorgestelde vormgeving voor de opt-in ETS2 glastuinbouw op papier zou zetten. Deze nota vindt u in de bijlage.
- Waarschijnlijk gaat MKE morgen met MLNV bellen. Voor nu is geen actie van u nodig; de nota is ter informatie. De uitkomst zal worden meegenomen in de RFL van aanstaande dinsdag; dan zal over de integrale klimaatbesluitvorming worden gesproken.
- Het uitgewerkt voorstel van EZK is gelijk aan het voorstel dat in het BWO heeft gelegen:
    - Volledige opt-in ETS2 voor glastuinbouw om uitvoeringsproblematiek te voorkomen.
    - Ter compensatie verlaging van het tarief CO2-heffing glastuinbouw, waarbij het tarief van de heffing niet negatief kan worden en het restant wordt gecompenseerd via een nieuwe kostencompensatieregeling aan de uitgavenkant (uit te werken door EZK).
- Het voorstel van EZK heeft voor de lastenontwikkeling van de glastuinbouw dus hetzelfde effect als geen opt-in. Het belangrijke verschil is echter dat veel uitvoeringsproblematiek wordt voorkomen: zonder opt-in is verplicht een systeem van ex post compensatie nodig, maar dan onder EU-kaders, met elke tuinder die elk jaar een teruggaafverzoek doet.
- Indien de kostencompensatieregeling vanwege staatssteun niet kan, dan is het voorstel om de EB-tarieven generiek te verlagen (voor wat past binnen het beschikbare budget).
- LNV heeft twijfels bij deze terugvaloptie, omdat de glastuinbouwsector dan niet volledig wordt gecompenseerd en ze twijfels hebben of de kostencompensatieregeling er ook echt gaat komen. Na verzending van dit memo is er daarom nog een 'back up' geopperd door ambtelijk EZK en FIN voor indien de MLNV niet akkoord met de opties geschetst in het memo; namelijk de opt-in voor de glastuinbouw alsnog intrekken voordat de financiële impact van de opt-in ETS2 start in 2027. Deze 'back up' optie betekent dat er nu wordt ingestemd met de opt-in ETS2 voor de glastuinbouw en dit besluit eventueel wordt heroverwogen in 2026. Een terugtrekking in 2026 lijkt volgens ambtelijk EZK mogelijk, hiervoor is wel medewerking van de Europese Commissie nodig.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Directie Directe Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

nota

Dubbele belastingheffing ATAD2 'buiten beschouwing blijvende vaste inrichting'

Datum
4 april 2024

Notanummer
2024-0000221529

Bijlagen
1. Voorbeeld dubbele bela

Aanleiding

Uit de praktijk is gebleken dat de toepassing van de hybridemismatchmaatregelen, die volgen uit de implementatie van de tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking (ATAD2)[1], kan leiden tot dubbele belastingheffing ten aanzien van (buiten beschouwing blijvende) vaste inrichtingen. In deze nota wordt een beslispunt aan u voorgelegd over het uitwerken van nadere regelgeving om deze dubbele belastingheffing te voorkomen.

Beslispunt

Wij adviseren u om in te stemmen met het uitwerken van een maatregel in de Fiscale Verzamelwet 2026 waarmee dubbele belastingheffing wordt voorkomen in situaties waarin - onder de huidige wetstoepassing - de objectvrijstelling voor buitenlandse ondernemingswinsten buiten toepassing blijft omdat sprake is van een zogenoemde buiten beschouwing blijvende vaste inrichting, maar deze buiten beschouwing blijvende vaste inrichting wel als zelfstandig lichaam in een belasting naar de winst wordt betrokken in het betreffende buitenland.

Kernpunten

- De Belastingdienst heeft meerdere gevallen gesignaleerd waarin de implementatie van ATAD2 in de nationale wet tot dubbele belastingheffing leidt ten aanzien van (buiten beschouwing blijvende) vaste inrichtingen, voor zover deze als zelfstandig lichaam in een belasting naar de winst wordt betrokken in het betreffende buitenland.
- ATAD2 is op dit punt in de nationale wetgeving strenger geïmplementeerd dan de tekst van de richtlijn noodzakelijkerwijs voorschrijft. De tekst van ATAD2 biedt dus ruimte om dubbele belastingheffing ten aanzien van (buiten beschouwing blijvende) vaste inrichtingen te voorkomen. Om deze dubbele belastingheffing te voorkomen adviseren wij u om in te stemmen met het uitwerken van een maatregel in de Fiscale Verzamelwet 2026 waarmee de nationale wettekst meer in lijn wordt gebracht met de tekst van ATAD2.
- Deze maatregel is in lijn met de motie Essers-Geerdink[2] om te bevorderen dat in onvoorziene gevallen, waarin de richtlijn zich er niet tegen verzet, kort gezegd, dubbele belastingheffing zoveel mogelijk wordt voorkomen.

[1] De hybridemismatchmaatregelen betreffen de Nederlandse implementatie van Richtlijn (EU) 2017/952 van de Raad van 29 mei 2017 tot wijziging van Richtlijn (EU) 2016/1164 wat betreft hybridemismatches met derde landen, PbEU 2016, L 144/1 (ATAD2).
[2] Kamerstukken II, 2019/20, 35241, H.

Toelichting

Algemeen ATAD2

- De hybridemismatchmaatregelen zoals opgenomen in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 volgen uit de implementatie van ATAD2. ATAD2 is een Europese richtlijn die voortvloeit uit het BEPS-project van de OESO (BEPS staat voor 'Base Erosion and Profit Shifting').
- ATAD2 bestrijdt belastingontwijking door bedrijven die gebruik maken van kwalificatieverschillen tussen belastingstelsels van landen (zogenoemde hybridemismatches). Van een mismatch is sprake als een vergoeding of een betaling aftrekbaar is, maar de corresponderende opbrengst nergens wordt belast of als één en dezelfde vergoeding, betaling, last of verlies meerdere malen aftrekbaar is. ATAD2 neutraliseert de gevolgen van deze mismatches, zodat het fiscale voordeel wordt opgeheven.
- ATAD2 betreft een minimumnorm. Lidstaten mogen deze richtlijn wel strenger implementeren, maar niet soepeler.

ATAD2 ten aanzien van buiten beschouwing blijvende vaste inrichtingen

- ATAD2 bestrijdt ook de gevolgen van mismatches die kunnen ontstaan ten aanzien van buiten beschouwing blijvende vaste inrichtingen (hierna: bbb vi).
- Onder ATAD2 betreft een bbb vi een regeling die krachtens de wetgeving van het rechtsgebied van het hoofdkantoor wordt beschouwd als een vaste inrichting, maar die krachtens de wetgeving van het andere rechtsgebied niet als een vaste inrichting wordt beschouwd.
- ATAD2 schrijft voor dat "voor zover" een hybridemismatch betrekking heeft op winst van een buiten beschouwing blijvende vaste inrichting, de lidstaat waarvan de belastingplichtige fiscaal inwoner is, de winst die anders zou worden toegerekend aan de buiten beschouwing blijvende vaste inrichting, in de heffing betrekt.

Nederlandse implementatie van buiten beschouwing blijvende vaste inrichtingen

- Bij de implementatie van ATAD2 is ten aanzien van bbb vi's (in artikel 15e, negende lid, Wet Vpb) geregeld dat de objectvrijstelling voor buitenlandse ondernemingswinsten "in het geheel" niet wordt toegepast ingeval sprake is van een bbb vi's als zodanig. Hierdoor wordt voorkomen dat een bbb vi in relatie met Nederland leidt tot inkomen waarover zowel in Nederland als in de andere staat (waarin naar Nederlandse opvatting de vaste inrichting is gelegen) niet wordt geheven.
- Artikel 15e, negende lid, Wet Vpb voorziet – anders dan de letterlijke tekst van de richtlijn op dit punt – niet in een 'voor zover' bepaling. Op basis van dit artikel is het feit dat twee lidstaten een aanwezigheid in een bronstaat verschillend kwalificeren (als vaste inrichting of niet) voldoende voor volledige heffing in de lidstaat van het hoofdhuis. Dit kan in voorkomende gevallen resulteren in dubbele belastingheffing, indien de winst in de staat waarin volgens Nederland sprake is van een vaste inrichting, ook in die staat in de heffing wordt betrokken.

Signaal ten aanzien van dubbele belastingheffing bij buiten beschouwing blijvende vaste inrichting

- Er zijn binnen de Belastingdienst meerdere gevallen gesignaleerd waarin de implementatie van ATAD2 in de Nederlandse wet tot dubbele belastingheffing leidt ten aanzien van bbb vi's, maar deze bbb vi's wel als zelfstandig lichaam in een belasting naar de winst worden betrokken in het betreffende buitenland.
- Een van deze gevallen ziet op een casus die is voorgelegd aan de Kennisgroep IBR Vpb & winst van de Belastingdienst, waarin vanuit Nederlands perspectief

sprake is van een vaste inrichting in Portugal, terwijl Portugal de rechtsvorm door middel waarvan de activiteiten plaatsvinden als fiscaal niet-transparant beschouwt en zelfstandig in de heffing betrekt. In bijlage 1 wordt de casus schematisch weergegeven om te illustreren op welke wijze de dubbele belastingheffing optreedt.
- De Kennisgroep heeft gesignaleerd dat de Nederlandse implementatie van ATAD2 onbedoeld verder lijkt te gaan dan de tekst van ATAD2 noodzakelijkerwijs voorschrijft.

Voorgestelde oplossingsrichting
- De uitkomst dat de toepassing van de implementatie van de hybridemismatchmaatregelen in voorkomende situaties resulteert in dubbele belastingheffing bij bbb vi's is niet in overeenstemming met het doel van de richtlijn om, kort gezegd, mismatches te neutraliseren.
- Wij adviseren u daarom om in te stemmen met het uitwerken van een maatregel waarmee dubbele belastingheffing in deze situaties wordt voorkomen. Hiertoe stellen wij voor om een *voor zover* bepaling toe te voegen aan de wettekst, waardoor in het geval sprake is van een bbb vi als zodanig, de objectvrijstelling wel toepassing vindt voor zover de bbb vi als zelfstandig lichaam in een belasting naar de winst worden betrokken in het betreffende buitenland.

Politiek/bestuurlijke context
- Bij de implementatie van ATAD2 in nationale wetgeving in 2019 heeft de Eerste Kamer het kabinet met de gewijzigde motie Essers-Geerdink[3] verzocht om te bevorderen dat in onvoorziene gevallen, waarin de richtlijn zich er niet tegen verzet, kort gezegd, dubbele heffing zoveel mogelijk te voorkomen. In dit kader is onder meer – in overleg met de EC – dubbele belastingheffing door toepassing van de hybridemismatchmaatregelen in zogenoemde cost-plussituaties voorkomen.

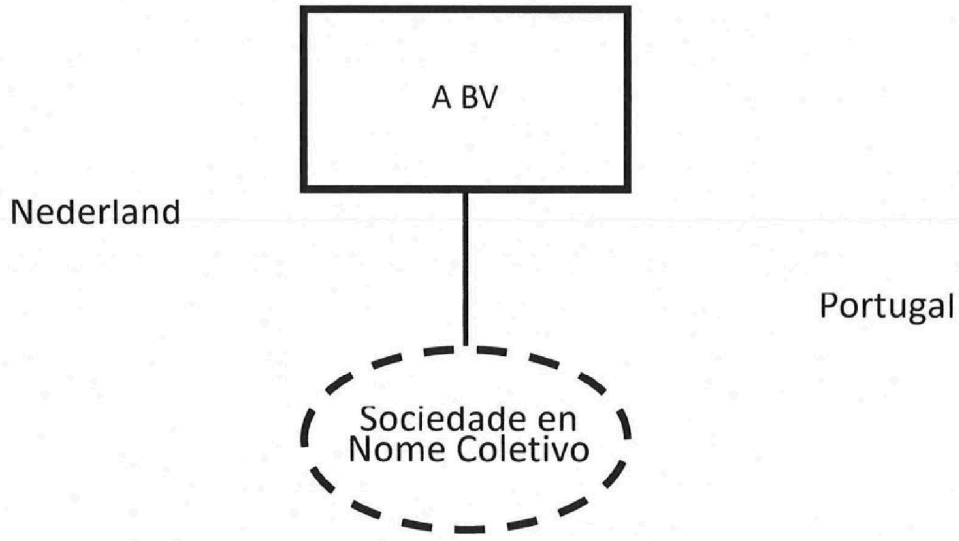
Communicatie
Niet van toepassing.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

[3] Kamerstukken II, 2019/20, 35241, H.

Bijlage 1: voorbeeld dubbele belastingheffing in geval van een buiten beschouwing blijvende vaste inrichting

Voorbeeldsituatie:



Feiten

- A BV heeft een belang in een naar Portugees recht opgerichte Sociedade en Nome Coletivo (hierna: SNC) met activiteiten in Portugal.
- Voor Nederlandse fiscale doeleinden is de SNC transparant. De activiteiten van de SNC in Portugal kwalificeren als vaste inrichting in Portugal.
- Voor Portugese fiscale doeleinden is de SNC echter niet-transparant. De SNC kwalificeert derhalve als zelfstandig belastingplichtig lichaam voor de Portugese vennootschapsbelasting.

Toepassing artikel 12ac, eerste lid, onderdeel b en artikel 15e, negende lid

- Artikel 12ac, eerste lid, onderdeel b, kwalificeert een bbb vi als "een vaste inrichting bij of krachtens de wet van de staat van het hoofdhuis die niet als vaste inrichting wordt beschouwd bij of krachtens de wet van de staat waarin de staat van het hoofdhuis die vaste inrichting beschouwt als te zijn gelegen".
- In tegenstelling tot Nederland beschouwt Portugal de SNC niet als vaste inrichting. De SNC kwalificeert derhalve als bbb vi.
- Op basis van artikel 15e, negende lid is de objectvrijstelling niet van toepassing op een bbb vi als bedoeld in artikel 12ac, eerste lid, onderdeel b.
- De toepassing van artikel 15e, negende lid leidt tot dubbele belastingheffing ten aanzien van het inkomen dat vanuit Nederlands perspectief toerekenbaar is aan de SNC. Dit inkomen wordt namelijk in Nederland in de belastingheffing betrokken, terwijl de SNC in Portugal als zelfstandig belastingplichtig lichaam is onderworpen aan vennootschapsbelasting.

Beschikbare dekkingsopties:

- Afspraak met IenW en EZK was dit voorjaar om te kijken welke tariefkorting binnen de bestaande beschikbare middelen mogelijk is.
- De volgende middelen zijn beschikbaar:
  - Budgettaire opbrengst vanwege aanpassing aan bpm-tabel plug-ins. Deze tabel moet worden aangepast omdat de EU testmethode voor de CO2-uitstoot verandert per 2025.
  - Grondslagerosie-envelop: afkomstig uit meeropbrengst van structuuraanpassingen energiebelastingen en afgelopen augustus gereserveerd ten behoeve van het mobiliteitsdomein.
  - Middelen SEPP tweedehands: vorig jaar is afgesproken om de aanschafsubsidie tweedehands elektrische auto's te verlengen na 2024. Hiervoor is een budget van cumulatief 528 mln. beschikbaar (gefinancierd via beperkte ophoging vaste voet bpm in BP2024).
- NB. de grondslagerosie-envelop is struc. 271 mln. en was in geen van de varianten nodig voor dekking. Dit bedrag is daarom al gebruikt als dekking voor de integrale plaat.

Beschikbare dekkingsmaatregelen									
	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	struc	cum 25-30
Dekking: PHEV bpm	0	-15	-2	61	124	124	124	124	416
Dekking: envelop grondslagerosie (t/m 2030)	0	0	0	112	202	242	271	271	827
Subtotaal – lastenkant	**0**	**-15**	**-2**	**173**	**326**	**366**	**395**	**124**	**1243**
Middelen SEPP tweedehands	0	80	80	98	120	150	0	0	528
TOTAAL (inclusief SEPP)	**0**	**65**	**78**	**271**	**446**	**516**	**395**	**395**	**1771**

Varianten tariefkorting EV motorrijtuigenbelasting

Afspraak vorige week: variant 1C (maximale tariefkorting, geen compensatie provincies)

- In variant 1C is de tariefkorting tussen 2026 – 2028 40%, in 2029 35% en in 2030 30%.
- Deze tariefkorting past voor het rijksdeel nagenoeg precies binnen het beschikbare budget (1771 mln., 2025-2030). Hiervoor worden alle beschikbare middelen gebruikt. Dus: bpm plug-ins, SEPP en grondslagerosie envelop.
- De opbrengst voor de provincies is ten opzichte van het basispad 656 mln. lager. Hier worden ze niet voor gecompenseerd.

Pakket 1c – tariefkorting mrb aflopend van 40% naar 30% voor EV									
Korting EV	100%	75%	40%	40%	40%	35%	30%	0%	
	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	struc	cum 25-30
Tariefkorting mrb personenauto	0	0	-319	-337	-377	-342	-361	-107	-1737
Derving provincies	0	0	-96	-117	-141	-149	-153	13	-656
Compensatie provincies	0	0	0	0	0	0	0	0	0

Dit betekent (inclusief dekking SEPP) de volgende eindstand voor het inkomstenkader:

In mln./ – is saldoverslechterend/lastenverlichting	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	*Struc.*
Totaal	-29	152	-32	-24	58	47	-124	-5

Terugvaloptie: variant 1A (lagere tariefkorting, wel compensatie provincies)

- Terugvaloptie voor variant 1C, was een lagere tariefkorting van 30% in de periode 2026 – 2030.
- Door de lagere tariefkorting is de derving van het rijksdeel lager. Hierdoor zijn de SEPP middelen nog beschikbaar voor compensatie van provincies.
- Door de lagere tariefkorting is ook de derving voor de provincies lager dan in variant 1C.

- Deze variant pas dus binnen het beschikbare budget aan de lastenkant EN de provincies kunnen volledig worden gecompenseerd.

Pakket 1a – tariefkorting mrb van 30% voor EV									
Korting EV	**100%**	**75%**	**30%**	**30%**	**30%**	**30%**	**30%**	**0%**	
	2024	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**2029**	**2030**	**struc**	**cum 25-30**
x% tariefkorting mrb PA	0	0	-165	-197	-219	-278	-345	-40	-1204
Derving opcenten door tariefkorting mrb	0	0	-72	-86	-103	-125	-151	14	-537
Compensatie provincies	0	80	80	98	120	150	0	0	528

Dit betekent de volgende eindstand voor het inkomstenkader:

In mln./ – is saldoverslechterend/lastenverlichting	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	*Struc.*
Totaal	-29	72	42	18	56	-39	-108	62

Tussenvariant Voorjaarsnota

- Vanochtend is de volgende tussenvariant in de voorjaarsnota gezet: 40% tariefkorting in 2026, 30% tariefkorting tussen 2027 – 2029 en 25% tariefkorting in 2030.
- Deze variant bouwt voort op variant 1A:
  - Om IenW tegemoet te komen begint deze variant op 40% in 2026 (i.p.v. 30% in variant 1A).
  - Deze hogere korting in 2026 wordt betaald door een lager tarief in 2030 (25% i.p.v. 30% in variant 1A).
- Voor het rijksdeel is de derving aan het rijksdeel groter dan in variant 1A: 1289 mln. versus 1204 mln. In deze variant krijgt IenW dus 85 mln. extra.
- De derving voor provincies is nagenoeg gelijk als in variant 1A. De SEPP middelen zijn nog steeds beschikbaar voor compensatie.

Tussenvariant Voorjaarsnota (40% in 2026 – 25% in 2030)									
Korting EV	**100%**	**75%**	**40%**	**30%**	**30%**	**30%**	**25%**	**0%**	
	2024	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**2029**	**2030**	**struc**	**cum 25-30**
x% tariefkorting mrb PA	0	0	-281	-212	-238	-282	-276	-36	-1289
Derving provincies	0	0	-96	-86	-104	-126	-125	11	-538
Compensatie provincies	0	80	80	98	120	150	0	0	528

Dit betekent de volgende eindstand voor het inkomstenkader:

In mln./ – is saldoverslechterend/lastenverlichting	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	*Struc.*
Totaal	-29	72	-74	3	37	-43	-39	66

Nieuwe compromisvariant

- Als mogelijk compromis is onderstaande variant nieuw uitgewerkt. Ten opzichte van de voorjaarsnota variant wordt in 2027 ook 40% tariefkorting gegeven (i.p.v. 30%).
- De derving aan de lastenkant neemt cumulatief toe naar 1494 mln. Dit is 205 mln. meer dan in de variant die nu in de Voorjaarsnota staat.
- De derving voor de provincies bedraagt cumulatief 570 mln. Dit is meer dan het beschikbare SEPP budget (528 mln.).

Compromisvariant									
Korting EV	**100%**	**75%**	**40%**	**40%**	**30%**	**30%**	**25%**	**0%**	
	2024	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**2029**	**2030**	**struc**	**cum 25-30**
x% tariefkorting mrb PA	0	0	-294	-289	-252	-306	-351	-82	-1494
Derving provincies	0	0	-96	-116	-104	-127	-127	12	-570
Compensatie provincies	0	80	80	98	120	150	0	0	528

Dit betekent de volgende eindstand voor het inkomstenkader:

In mln./ – is saldoverslechterend/lastenverlichting	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	*Struc.*
Totaal	-29	72	-87	-74	23	-67	-114	20

Wat als je niets doet met mobiliteit?

- Besluit over tariefkorting wordt uitgesteld. De envelop grondslagerosie wordt nu niet ingezet, maar blijft beschikbaar voor later besluitvormingsmoment (en dus nu niet voor inkomstenkader).
- De aanpassing van de bpm-tabel voor plug-ins volgt uit een aanpassing van de Europese testmethode voor de CO2-uitstoot. Deze maatregel staat dus in principe los van de tariefkorting in de mrb en moet dus sowieso worden genomen. Het levert wel dekking die kan worden ingezet voor de tariefkorting of ten goede komt aan het saldo.
- Zonder mobiliteitspakket heeft het inkomstenkader een fors tekort.

#	In mln./ – is saldoverslechterend/lastenverlichting	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	*Struc.*
9	Aanpassen bpm voor plug-in hybride personenauto's naar aanleiding van nieuwe Europese testmethode CO2-uitstoot	0	-15	-2	61	124	124	124	124
	Totaal inkomstenkader	**-29**	**72**	**207**	**103**	**73**	**-3**	**-34**	**-169**

Welke ruimte is er ten aanzien van het saldo?

- Het saldo in 2029 is nu -3% bbp. In de afronding zit het zeer dicht tegen -3,1%. Het gaat dan om 15 miljoen extra belasting van het saldo. Dit is het saldo op basis van de tussenvariant die nu in de voorjaarsnota zit.
- Dit betekent voor mobiliteit:
  - Elke variant die zorgt voor extra derving in 2029 zorgt dat we door -3% gaan in dat jaar.
  - Elke variant die cumulatief significant geld kost tussen 2025 en 2028 zorgt dat we door de -3% gaan in 2029, vanwege het effect op de rente.
- **Conclusie: om in alle jaren aan de Europese begrotingsregels te blijven voldoen, mag de nieuwe variant niet meer kosten dan de tussenvariant.**

Variant 1C met extra dekking

- **Provinciepakket:** SEPP + integrale dekking, zodat derving provincies volledig wordt gecompenseerd.
- **Inkomstenkader:** parameter mkb winstvrijstelling en aangrijpingspunt toptarief in IB iets verder verlagen, zodat lastenkant volledig is gedekt.

Pakket 1c met dekking – rijksdeel									
Korting EV	**100%**	**75%**	**40%**	**40%**	**40%**	**35%**	**30%**	**0%**	
	2024	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**2029**	**2030**	**struc**	**cum 25-30**
Derving door tariefkorting mrb personenauto	0	0	-319	-337	-377	-342	-361	-107	-1737
Tekort inkomstenkader	0	65	-337	-183	-72	25	-119	301	PM
Extra dekking via mkb winstvrijstelling en aangrijpingspunt toptarief in IB.	PM	PM	PM	PM	PM	PM	PM	PM	PM
	PM	PM	PM	PM	PM	PM	PM	PM	PM

Pakket 1c met dekking – provinciepakket									
Korting EV	**100%**	**75%**	**40%**	**40%**	**40%**	**35%**	**30%**	**0%**	
	2024	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**2029**	**2030**	**struc**	**cum 25-30**
Derving provincies	0	0	-96	-117	-141	-149	-153	13	-656
Inzet SEPP middelen	0	80	80	98	120	150	0	0	528
Restant gedekt binnen uitgavenkader									128

Voorstel nieuwe tariefkorting EV in motorrijtuigenbelasting

- De huidige korting in de motorrijtuigenbelasting voor emissievrije auto's (afspraak Klimaatakkoord) loopt na 2025 af. Door het technisch meergewicht (als gevolg van het accupakket) gaan emissievrije personenauto's vanaf 2026 meer motorrijtuigenbelasting betalen dan een vergelijkbare benzineauto.
- Het kabinet stelt daarom voor om vanaf 2026 een nieuwe tijdelijke tariefkorting van 30% te introduceren voor emissievrije personenauto's. Deze korting werkt door in het rijksdeel en in het opcententarief.
- Met deze nieuwe tariefkorting wordt (grotendeels) gecorrigeerd voor het technisch meergewicht. De tariefkorting is tijdelijk en loopt na 2030 af.
- De nieuwe tariefkorting heeft ook invloed op de inkomsten voor de provincies uit de opcenten. Ten opzichte van het basispad is er sprake van een budgettaire derving van cumulatief 537 mln. (2026 – 2030). Structureel (na afloop van de tijdelijke korting) nemen de inkomsten uit de opcenten beperkt toe, doordat er door de tariefkorting versneld meer elektrische auto's in het wagenpark komen.
- Voor de compensatie van de provincies wordt een budget van 528 mln. gereserveerd. Dit budget is afkomstig van de aanschafsubsidie voor tweedehands elektrische personenauto's (SEPP). De compensatie zal via het provinciefonds worden uitgekeerd.

Tabel 1 - beoogde vormgeving tariefkorting motorrijtuigenbelasting EV (rijksdeel + opcenten)

	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030
Tariefkorting EV	100%	75%	30%	30%	30%	30%	30%

Tabel 2 - budgettaire reeks opcenten in mln. euro en prijspeil 2026 (- = budgettaire derving)

	2025	2026	2027	2028	2029	2030	Struc.	Cum. 2026 - 2030
Budgettaire mutatie inkomsten opcenten	0	-72	-86	-103	-125	-151	14	**-537**

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën - Fiscaliteit en Belastingdienst
de staatssecretaris van Financiën - Toeslagen en Douane (ter informatie)

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Vierde beslisnota Belastingplan 2025

Datum
18 april 2024

Notanummer
2024-0000235696

Bijlagen
1. Kopie van 221529

Aanleiding

Op dit moment wordt gewerkt aan de wetgeving voor het pakket Belastingplan 2025. U heeft daarvoor al eerder een drietal beslisnota's ontvangen. Hierbij ontvangt u de vierde beslisnota, waarin wij aan de hand van 3 beslispunten en 2 informatiepunten, u graag een aantal keuzes voorleggen voor het uitwerken van de wetgeving.

Beslispunt 1: *ATAD2*

Wij adviseren u om in te stemmen met de eerder aan u voorgelegde maatregel om in voorkomende gevallen dubbele belastingheffing ten aanzien van buiten beschouwing blijvende vaste inrichtingen onder toepassing van ATAD2 te voorkomen (zie bijlage 1, nota 2024-221529) en deze op te nemen in het Belastingplan 2025.

- U heeft bij nota 2024-221529 ingestemd om bovengenoemde maatregel op te nemen in de Fiscale Verzamelwet 2026. We adviseerden u om deze maatregel op te nemen in de Fiscale Verzamelwet 2026 om te komen tot spreiding van wetgeving.
- U heeft daarbij de vraag gesteld of deze maatregel niet eerder in werking kan treden, bijvoorbeeld door middel van een goedkeurend beleidsbesluit vooruitlopend op wetgeving.
- In dat kader adviseren wij u om deze maatregel op te nemen in het Belastingplan 2025, gezien de toegezegde terughoudendheid ten aanzien van goedkeurende beleidsbesluiten vooruitlopend op wetgeving en het afwegingskader daaromtrent.

Beslispunt 2: *Wet compensatie wegens selectie aan de poort*

Gaat u ermee akkoord dat de benodigde wijziging om de compensatie te kunnen uitkeren aan nabestaanden meeloopt met het wetsvoorstel Belastingplan 2025?

- Op 1 januari 2024 is de wettelijke grondslag in werking getreden om burgers te compenseren van wie aangiften niet op voor fiscaal toezicht relevante en objectieve criteria zijn geselecteerd en vervolgens in het nadeel van de burger zijn gecorrigeerd (Wet compensatie wegens selectie aan de poort).
- Bij het onderzoek naar de aangiften die onterecht zijn geselecteerd is gebleken dat een omvangrijk gedeelte van de burgers – circa 30 tot 35% van

de onderzoekspopulatie – dat in aanmerking komt voor een compensatie reeds is overleden voor inwerkingtreding van de wet.

- De wet voorziet niet in een regeling voor nabestaanden.
- In het najaar van 2023 – tijdens de parlementaire behandeling van het wetsvoorstel – is aan u voorgelegd om alsnog in een nabestaandenregeling te voorzien. U heeft hiermee ingestemd.
- De nabestaandenregeling is vervolgens door de Belastingdienst (BZB) nader uitgewerkt. Voorgesteld wordt om de compensatie bij overlijden van de gedupeerde toe te kennen aan nabestaanden die de Belastingdienst zelf aanwijst, de zogenoemde aangewezen nabestaanden.
- Een nabestaandenregeling met aangewezen nabestaanden is in lijn met de nabestaandenregeling die geldt bij de Wet hersteloperatie Toeslagen en het tegemoetkomingsbeleid MSNP.
- In eerste instantie zal de Belastingdienst bezien of de betrokken burger bij overlijden een fiscale partner had. Indien er geen fiscale partner (in leven) is, dan komt de compensatie ten goede aan de kinderen van de overledene.
- Nabestaanden (kinderen) die niet bij de Belastingdienst bekend zijn, kunnen op verzoek de compensatie ontvangen. Een verzoek dient binnen één jaar na wijziging van de wet te worden gedaan.
- Het is wenselijk dat de wettelijke grondslag voor de nabestaandenregeling per 1 januari 2025 in werking treedt, zodat de Belastingdienst vanaf dat moment de compensatie ook daadwerkelijk kan gaan uitkeren aan de aangewezen nabestaanden. Om inwerkingtreding per 1 januari 2025 te bewerkstelligen wordt voorgesteld de wijziging van de Wet compensatie selectie aan de poort mee te laten lopen met het wetsvoorstel Belastingplan 2025.

Beslispunt 3: *Verduidelijking vrijstelling OV-abonnementen*

Gaat u akkoord met het verduidelijken van de gerichte vrijstelling voor OV-abonnementen in die zin dat alle reizen, inclusief privéreizen, die worden gemaakt met een product waarbij de reizen voor- dan wel achteraf al dan niet op declaratiebasis door de vervoerder bij de werkgever worden gefactureerd gericht zijn vrijgesteld, in het wetsvoorstel Overige Fiscale Maatregelen 2025 (OFM25)?

ja

- Sinds 2024 is de gerichte vrijstelling voor vervoer in het kader van de dienstbetrekking gewijzigd. Het maakt met ingang van 2024 niet meer uit in welke vorm een OV-abonnement aan een werknemer wordt toegekend; ook in het geval van vergoeden of verstrekken van een OV-abonnement is het niet langer nodig om achteraf op basis van nacalculatie te bepalen of de zakelijke reiskosten de kosten van het abonnement overstijgen.
- Op dit moment is het duidelijk dat indien een werkgever een reisproduct toekent aan een werknemer die de werknemer in staat stelt om onbeperkt te reizen met het Nederlandse openbaar vervoer tegen een vaste abonnementsprijs per maand, de volledige toekenning en gebruik van de OV-kaart gericht vrijgesteld is. Hetzelfde geldt voor voordeelkaarten.
- Er bestaat echter onduidelijkheid over producten op basis waarvan de werknemer onbeperkt kan reizen met het openbaar vervoer, waarbij privégebruik is toegestaan en waarbij de vervoerder achteraf alle reizen in rekening brengt bij de werkgever. In de uitvoering wordt de huidige wettekst zodanig gelezen dat de werkelijke kosten van zakelijke reizen met een dergelijk product weliswaar gericht zijn vrijgesteld als zijnde vervoer vanwege de inhoudingsplichtige, maar dat de reizen voor privédoeleinden belast loon vormen. Dit noopt de werkgever om alsnog achteraf een uitsplitsing te maken van de verschillende reizen en de privéreizen te belasten. Deze uitleg is niet

conform de oorspronkelijk bedoeling bij de verruiming van de vrijstelling voor OV-abonnementen.

- Omdat de huidige wettekst te weinig duidelijkheid biedt ten aanzien van OV-producten waarbij de afzonderlijke reizen achteraf door de vervoerder bij de werkgever worden gefactureerd, stellen wij voor om middels een maatregel in de OFM25 te verduidelijken dat alle reizen die zijn gemaakt met een dergelijk product gericht zijn vrijgesteld.
- De verduidelijking zal geen budgettaire gevolgen hebben omdat bij de raming van de budgettaire gevolgen van de verruiming van de gerichte vrijstelling per 2024 al is uitgegaan van de ruime interpretatie.
- De voorgestelde verruiming is waarschijnlijk uitvoerbaar. Ten tijde van de toetsing van de uitvoeringsgevolgen van de verruiming van de gerichte vrijstelling per 2024 werd al uitgegaan van de ruime interpretatie. Definitieve conclusies ten aanzien van de uitvoerbaarheid worden vastgesteld in de uitvoeringstoets die nog moet worden uitgevoerd.

Informatiepunt 1: *Belastingwet BES*

- In de Belastingwet BES (Hoofdstuk VII: overdrachtsbelasting) zijn sinds 2011 een drietal foute verwijzingen opgenomen naar het Nederlandse Burgerlijk Wetboek en het Wetboek van Koophandel (moet zijn: Burgerlijk Wetboek BES en Wetboek van Koophandel BES.
- Ook wordt in dit hoofdstuk van de Belastingwet BES nog gerefereerd aan de Onteigeningsverordening; een voormalig Nederlands-Antilliaanse wet reeds die is vervangen door de Onteigeningswet BES.
- Voorgesteld wordt deze foutieve verwijzingen met terugwerkende kracht te herstellen.

Informatiepunt 2: *verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken*

- Artikel 23, tweede lid, van de Wet op de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken verklaart een aantal leden van artikel 56 van de Wet op de accijns van overeenkomstige toepassing. De artikelleden zien op de wijze van zekerheid stellen door belastingplichtigen.
- Met de Wet implementatie richtlijnen accijns 2022 (van 23 februari 2023) is aan artikel 56 een nieuw vijfde lid toegevoegd. Daarbij is de verwijzing in de Wet op de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken niet aangepast.
- De verwijzing in de Wvad klopt daarom niet meer. Er wordt verwezen naar het vijfde tot en met achtste lid, maar dat moet het zesde tot en met negende lid zijn.
- Deze technische wijziging wordt meegenomen in het Wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2025.

Communicatie
Niet van toepassing.

Politiek/bestuurlijke context
Niet van toepassing.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

To: Belastingplan Persoonsgegevens @minfin.nl]
From: Persoonsgegevens - BD/DWJZ/JZW
Sent: Tue 4/23/2024 9:17:24 AM
Subject: RE: Aanvragen wetgevingstoets wetsvoorstel MSNP
Received: Tue 4/23/2024 9:17:26 AM

Dag P-gv. veel dank voor het delen! Wij gaan er mee aan de slag. Overigens ontvang je uiterlijk begin volgende week onze reactie op de tabel van het belastingpakket.
Groet, mede namens Persoonsgegevens
P-gv.

Van: Belastingplan Persoonsgegevens @minfin.nl>
Verzonden: maandag 22 april 2024 17:23
Aan: Persoonsgegevens BD/DWJZ/JZW P-gv. @minjenv.nl>
CC: Belastingplan Persoonsgegevens @minfin.nl>
Onderwerp: Aanvragen wetgevingstoets wetsvoorstel MSNP

Beste P-gv.

Zoals besproken delen wij met jullie de teksten van het wetsvoorstel MSNP. We vragen hier graag de wetgevingstoets voor aan. We zullen ervoor zorgen dat de stukken ook in KIWI worden aangeboden. De uitvoeringstoets volgt wat later.

Mochten er nog inhoudelijke vragen over het wetsvoorstel zijn dan kunnen jullie het beste contact opnemen met Persoonsgegevens en Persoonsgegevens
Bij vragen over het proces weten jullie ons te vinden.

Met vriendelijke groeten,

Het Belastingplanteam

Persoonsgegevens

Persoonsgegevens

Persoonsgegevens

Persoonsgegevens @minfin.nl

Dit bericht kan informatie bevatten die niet voor u is bestemd. Indien u niet de geadresseerde bent of dit bericht abusievelijk aan u is toegezonden, wordt u verzocht dat aan de afzender te melden en het bericht te verwijderen. De Staat aanvaardt geen aansprakelijkheid voor schade, van welke aard ook, die verband houdt met risico's verbonden aan het elektronisch verzenden van berichten.
This message may contain information that is not intended for you. If you are not the addressee or if this message was sent to you by mistake, you are requested to inform the sender and delete the message. The State accepts no liability for damage of any kind resulting from the risks inherent in the electronic transmission of messages.

Dit bericht kan informatie bevatten die niet voor u is bestemd. Indien u niet de geadresseerde bent of dit bericht abusievelijk aan u is toegezonden, wordt u verzocht dat aan de afzender te melden en het bericht te verwijderen. De Staat aanvaardt geen aansprakelijkheid voor schade, van welke aard ook, die verband houdt met risico's verbonden aan het elektronisch verzenden van berichten.

Ministerie van Justitie en Veiligheid

This message may contain information that is not intended for you. If you are not the addressee or if this message was sent to you by mistake, you are requested to inform the sender and delete the message. The State accepts no liability for damage of any kind resulting from the risks inherent in the electronic transmission of messages.

Ministry of Justice and Security

Van:
Aan:
Cc: Persoonsgegevens

Onderwerp: RE: Uitvoeringstoets RVO - bezwaar&beroep MIA/Vamil
Datum: maandag 13 mei 2024 10:42:51

Hoi P-gv.,

We zijn al bezig met de opdrachttoets hoor. Heeft de toets van onze jurist doorstaan en gaat het handtekeningencircuit in, dus zal niet lang meer duren.

Groet,
Persoonsgegevens

Van: Persoonsgegevens
Verzonden: dinsdag 7 mei 2024 17:51
Aan: Persoonsgegevens
CC: Persoonsgegevens
Persoonsgegevens
Onderwerp: Uitvoeringstoets RVO - bezwaar&beroep MIA/Vamil

Beste P-gv.,

Gelet op de afwezigheid van Persoonsgegevens en de collega's bij IenW: kunnen jij ons al verder helpen met onderstaande?

Vriendelijke groeten,
P-gv.

Van: Persoonsgegevens
Verzonden: dinsdag 7 mei 2024 17:47
Aan: Persoonsgegevens
CC: Persoonsgegevens
Persoonsgegevens
Onderwerp: RE: bespreking voorstel aanpassing wet IB - bezwaar&beroep MIA/Vamil
Urgentie: Hoog

Beste P-gv.,

Ik probeerde je zojuist even te bellen, maar kreeg je niet te pakken. We zijn nog steeds op zoek naar de route om de uitvoeringstoets van de RVO aan te vragen voor de MIA/VAMIL wetswijziging (bezwaar en beroep). Via P-gv. en P-gv. komen we toch weer direct bij jou terecht ☺ Volstaat een mailtje van mij aan jou om de uitvoeringstoets op bijgaande stukken aan te vragen, of is een briefje van onze directeur nodig (en zo ja aan wie gericht). Hoor graag van je zodat we dit z.s.m. in werking kunnen zetten.

Alvast veel dank.

Vriendelijke groeten,



Van: Persoonsgegevens
Verzonden: zaterdag 4 mei 2024 22:20
Aan: Persoonsgegevens
Persoonsgegevens
CC: Persoonsgegevens
Persoonsgegevens
Onderwerp: RE: bespreking voorstel aanpassing wet IB - bezwaar&beroep MIA/Vamil

Hoi P-gv.,

Excuses, ik ben hier niet meer aan toegekomen afgelopen week. Je kunt het beste contact opnemen met Persoonsgegevens

Groet,
P-gv.

Van: Persoonsgegevens
Verzonden: woensdag 1 mei 2024 17:12
Aan: Persoonsgegevens
CC: Persoonsgegevens
Persoonsgegevens
Onderwerp: RE: bespreking voorstel aanpassing wet IB - bezwaar&beroep MIA/Vamil

Hoi P-gv.,

Ik zie dat P-gv. tot 26 mei afwezig is. Vandaar dat ik bij jou op de lijn komt m.b.t. het volgende.

Per 2025 verleggen we bezwaar en beroep m.b.t. de MIA/VAMIL van de Belastingdienst naar de RVO. Daartoe hebben we samen met IenW en RVO bijgaande wetgeving opgesteld. Wat nog moest gebeuren is het aanvragen van een uitvoeringstoets bij RVO. Met P-gv. zouden we nog praktisch regelen hoe we dit verzoek bij RVO neerleggen. Eerder gaf zij aan dat jullie daar een vast kanaal voor hebben, dat we kunnen

gebruiken. Kan ik je hier morgen even over bellen?

Vriendelijke groeten,

Persoonsgegevens

Ministerie van Financiën

> Retouradres POSTBUS 20201 2500 EE 'S-GRAVENHAGE

Nederlandse Emissieautoriteit
Persoonsgegevens
Koningskade 4
2596AA Den Haag

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Directie Verbruiksbelastingen, Douane en Internationale aang.
Milieubelastingen en accijnzen

Korte Voorhout 7
2511 CW 'S-GRAVENHAGE
POSTBUS 20201
2500 EE 'S-GRAVENHAGE

Contactpersoon
Persoonsgegevens

Ons kenmerk
2024-0000244428

Datum 2 mei 2024
Betreft Verzoek tot berekening AVI-correctiefactor CO2-heffing

Geachte P-gv.

Het kabinet heeft onlangs besloten om voor afvalverbrandingsinstallaties (AVI's) een nieuwe 'AVI-correctiefactor' in het leven te roepen binnen de CO2-heffing industrie. Deze AVI-correctiefactor moet 1 Mton aan dispensatierechten wegnemen bij de AVI's in 2030. Met deze brief wil ik u verzoeken om het rekenwerk hiervoor te verrichten.

Ik wil u vragen een berekening te maken van de benodigde hoogte van een AVI-correctiefactor voor het jaar 2030, op basis van uitgangspunten in deze brief. Wij vernemen ook graag het niveau van de verwachte hoeveelheid dispensatierechten in 2030 voor de referentiesituatie zonder de CO2-heffing industrie. We ontvangen dit rekenwerk graag in Excel format.

We willen u verzoeken de volgende uitgangspunten te hanteren voor uw berekening:

- De verwachte hoeveelheid dispensatierechten in 2030 wordt berekend exclusief eventuele gedragseffecten voortkomend uit de CO2-heffing.
- Met overige gedragseffecten wordt rekening gehouden via een bandbreedte van mogelijke 2030-emissies, zoals aangeleverd door PBL.
- In het rekenwerk wordt een impliciet restemissiedoel bepaald. Dit niveau moet gebaseerd zijn op basis van de situatie ten tijde van besluitvorming (voorjaar 2023). Dit betreft specifiek de hoogte van de procesemissiefactor indertijd, namelijk 0,97. Van die verwachte hoeveelheid dispensatierechten in 2030 wordt 1 Mton afgetrokken om te komen tot de beoogde hoeveelheid dispensatierechten in 2030.
- Bij het bepalen van de AVI-correctiefactor moet rekening worden gehouden met de nieuwe procesemissiefactor van 0,91. Dit voorkomt een additionele impliciete aanscherping bij AVI's die niet was voorzien tijdens de besluitvorming in het voorjaar 2023 over de aanscherping met 1 Mton.

Vanzelfsprekend zijn mijn medewerkers beschikbaar voor assistentie en vragen, indien nodig. Ik zie de resultaten van uw berekeningen graag tegemoet.

Hoogachtend,

Persoonsgegevens

Persoonsgegevens

Ministerie van Financiën

DEPARTEMENTAAL VERTROUWELIJK
TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie
Verbruiksbelastingen\, Douane en Internationale aang

Persoonsgegevens

nota

Reacties en beslispunten internetconsultatie herziening op diensten aan onroerende zaken

Datum
8 mei 2024

Notanummer
2024-0000284812

Bijlagen
1. Nota d.d. 07/02/2024

15.05.24

Aanleiding

Recent heeft de internetconsultatie herziening op diensten aan onroerende zaken[1] en de opvolgende stakeholdersessie plaatsgevonden. Met deze nota informeren wij u over de uitkomsten van de internetconsultatie en leggen wij, naar aanleiding van de internetconsultatie, een beslispunt tot wijziging van het consultatievoorstel aan u voor. Indien u akkoord gaat met het beslispunt tot wijziging van het consultatievoorstel kan de gewijzigde wet- en regelgeving meelopen in BP25 respectievelijk de Eindejaarsregeling 2025.

Beslispunt

Gaat u akkoord met de volgende aanpassingen van het wetsvoorstel, conform de in deze nota beschreven wijze en het opnemen van het voorstel in het BP25 respectievelijk de Eindejaarsregeling 2025?

- Het opnemen van een kwalitatieve toets naast de kwantitatieve omzetdrempel om de EU-conformiteit van de maatregel beter te borgen. ja
- Het toevoegen van verduidelijkingen in de toelichting zoals gevraagd door de sector. ja
- Het handhaven van het drempelbedrag uit het internetconsultatievoorstel bij gebrek aan overtuigende tegeninformatie. ja
- Het handhaven van de overgangsregeling uit het internetconsultatievoorstel vanwege bezwaren in de uitvoering bij een afwijkende regeling.

Mw

Kern

- De internetconsultatie 'btw-herziening diensten aan onroerende zaken' liep van 5 maart 2024 tot 2 april 2024 (aan u voorgelegd bij nota van 7 februari 2024 (bijlage 1)).
- In totaal zijn 13 publieke reacties binnengekomen van onder andere de NOB, VNO-NCW, Register Belastingadviseurs, BTW-INSTITUUT en IVBN.
- Vervolgens heeft op 12 april 2024 een stakeholderbijeenkomst plaatsgevonden waarbij met een groot deel van de partijen die op de internetconsultatie hebben gereageerd, uitgebreid is gesproken over hun commentaren.
- Wij leggen u een aantal aanpassingen voor naar aanleiding van de (nieuwe) inzichten uit de internetconsultatie en de stakeholdersessie.

[1] https://www.internetconsultatie.nl/vastgoedaandelentransacties/b1.

- Ambtelijk BZK uit zorgen of de administratieve lastendruk van het voorstel redelijk is aangezien geen aanpassing van het drempelbedrag wordt voorgesteld. Ambtelijk BZK kijkt daarom uit naar het advies van de ATR en de RvS en roept op in het voorstel goed te onderbouwen hoe de balans tussen redelijke administratieve lasten en het bestrijden van constructies gevonden is.
- Wegens de beschikbaarheid van nieuwe gegevens wordt de budgettaire opbrengst van de maatregel nu geraamd op € 147 mln. per jaar. In de Voorjaarsnota stond deze maatregel ingeboekt op € 98 mln. per jaar.
- Hoewel de uiteindelijke uitvoerbaarheid van deze maatregel (in termen van benodigde personeelscapaciteit, uitgedrukt in FTE) alleen door middel van een Uitvoeringstoets kan worden vastgesteld, ziet UHB momenteel geen zwaarwegende bezwaren met betrekking tot de uitvoering van de voorgestelde wijzigingen.

Toelichting

Kritiek op het internetconsultatievoorstel

De kritiek op het voorstel laat zich samenvatten in een aantal hoofdpunten. Bij elk hoofdpunt geven wij onze reactie daarop. Voorafgaand schetsen wij de algemene tendens uit de reacties.

Algemene tendens internetconsultatie en stakeholdersessie

- Over het algemeen staat men kritisch tegenover dit voorstel. Ondanks de in deze nota uitgewerkte aanpassingen, die tot op zekere hoogte tegemoetkomen aan de geuite bezwaren, verwachten wij niet dat de kritiek volledig zal verdwijnen.
- Men wijst erop dat de bestrijding van de zogenoemde *short stay* structuur de enige aanleiding voor dit wetsvoorstel lijkt te zijn. Hoewel dit een belangrijk doel is gaat het voorstel verder dan enkel dat aspect.
- Tijdens de stakeholdersessie en in de toelichting op de regelgeving hebben we herhaaldelijk benadrukt dat het aanpakken van de zogenoemde short stay structuur slechts één aanleiding is voor het opnemen van deze maatregel. Andere belangrijke redenen zijn enerzijds het creëren van een gelijker speelveld voor alle ondernemers en anderzijds het beter koppelen van de btw-aftrek op bepaalde diensten aan het gebruik voor belaste of vrijgestelde prestaties. Vanuit btw-oogpunt is het volgen van een kostbare dienst, die over meerdere jaren nut afwerpt, logisch omdat daarmee de btw-aftrek langjarig kan worden gekoppeld aan belast (wél aftrek) of vrijgesteld (géén aftrek) gebruik. Deze regelgeving maakt de heffing van btw daarom nauwkeuriger en passender. Dit staat los van de bestrijding van de short stay structuur.
- Men staat over het algemeen niet positief tegenover de maatregel omdat deze (onvermijdelijk) gepaard gaat met een toename van de administratieve lasten. Het volgen van diensten is immers noodzakelijk om de aftrek nauwkeurig te kunnen toewijzen, maar dat is geen handeling die momenteel noodzakelijk is voor het bedrijfsleven en om die reden op dit moment niet vaak wordt uitgevoerd. Hoewel wij dit standpunt begrijpen zien wij de aanvullende administratieve lasten als noodzakelijk om de short stay structuur in te dammen en om tot een meer nauwkeurige en passende btw-heffing te komen (de dienst moet immers wel gevolgd worden om hem over meerdere jaren te kunnen toerekenen).
- Overigens ziet deze toename van administratieve lasten met name op ondernemers die de hier bedoelde diensten in steeds wisselende mate zowel

voor vrijgestelde als aftrekgerechtigde prestaties bezigen. Je moet dus regelmatig (jaarlijks) variëren tussen het verrichten van btw-belaste en btw-onbelaste/vrijgestelde activiteiten om met de gevolgen van de maatregel geconfronteerd te worden. Dat doet een beperkt aantal ondernemers.

- Ondernemers die de diensten louter voor aftrekgerechtigde of vrijgestelde prestaties bezigen of in een vaste verhouding voor zowel aftrekgerechtigde als vrijgestelde prestaties ondervinden een veel geringere toename van administratieve lasten.
- Ten slotte wordt opgemerkt dat de maatregel ook tot een financieel voordeel kan leiden voor ondernemers. Bij vrijgesteld gebruik gevolgd door btw-belast gebruik ontstaat alsnog een gedeeltelijk recht op aftrek van de destijds in rekening gebrachte btw, hetgeen momenteel niet mogelijk is.
- Alles overwegend menen wij dat dit voorstel geen ongerechtvaardigde of buitensporige administratieve lasten met zich brengt. Daarom is ons advies om deze maatregel in te voeren, zij het in enigszins gewijzigde vorm.

Hoofdpunten van kritiek

EU-conformiteit van het voorstel

- De voornaamste kritiek op het voorstel richt zich op de conformiteit met de btw-richtlijn. De richtlijn staat enkel toe dat diensten worden herzien die de kenmerken hebben die vergelijkbaar zijn met de kenmerken die doorgaans aan investeringsgoederen worden toegeschreven. Echter, het internetconsultatievoorstel geldt voor álle diensten boven een bepaalde drempel. Deze drempel is voorgesteld vanuit de aanname dat alle diensten die deze drempel overschrijden kwalificeren als de hiervóór bedoelde diensten met een duurzaam karakter. Dit betekent dat bijvoorbeeld onder omstandigheden ook de ramenbewassing van een groot pand onder de herzieningsregeling kan vallen. Volgens de sector gaat het geconsulteerde wetsvoorstel dus verder dan wat Unierechtelijk is toegestaan.
- Deze kritiek snijdt hout en leidt tot het inzicht dat de definitie aanpassing behoeft. Zonder een kwalitatieve toets is de maatregel kwetsbaar in procedures over de Unierechtelijke houdbaarheid van de maatregel. Om dergelijke procedures, langjarige onduidelijkheid en daardoor onnodige lasten voor de Belastingdienst en het bedrijfsleven te voorkomen, stellen wij voor om naast de kwantitatieve drempel, die administratief verlichtend werkt, ook een kwalitatieve toets op te nemen. Dit draagt aanzienlijk bij aan de Unierechtelijke houdbaarheid van de maatregel.

Verduidelijking in de toelichting

- Daarnaast heeft de sector gevraagd om een aantal onderdelen in de toelichting te verduidelijken c.q. op te nemen:
  - Het benoemen van de verhoging van administratieve lasten voor het bedrijfsleven als gevolg van deze maatregel.
  - De behandeling van doorlopende diensten (bijvoorbeeld voor een meerjarig onderhoudscontract).
  - Verduidelijken dat de dienst zélf wordt getoetst, ongeacht het aantal onroerende zaken waarop deze dienst betrekking heeft.
  - Dat de contractuele werkelijkheid in principe leidend is voor wat als één dienst wordt beschouwd, tenzij er sprake is van misbruik van recht.
  - Het moment van ingebruikname van een dienst.
  - De invloed van leegstand tijdens een lopende herzieningstermijn.

- Eén van de doelen van een internetconsultatie is om het bedrijfsleven te vragen welke punten verduidelijking behoeven. Wij stellen daarom voor om de gevraagde toelichtingen/verduidelijkingen op te nemen in de Memorie van Toelichting.

Hoogte drempelbedrag

- Een ander punt van kritiek betreft de hoogte van het drempelbedrag (momenteel EUR 30.000). Vanuit de sector is aangegeven dat dit drempelbedrag EUR 100.000 zou moeten zijn.
  - Vanuit de sector is echter niet onderbouwd waarom (juist) een drempelbedrag van EUR 100.000 passend(er) zou zijn, anders dan dat dit een administratieve lastenverlichting voor ondernemers zou kunnen opleveren. De maatregel zou dan immers minder diensten treffen. Een eventuele verhoging van de drempel louter op die grondslag is daarmee echter onvoldoende uitlegbaar. De Belastingdienst heeft op basis van door hem verzamelde data aangegeven dat een drempel van EUR 30.000 een juiste balans biedt tussen de effectiviteit van de maatregel en de administratieve lasten. Een substantieel hogere drempel nodigt uit tot het (al dan niet kunstmatig) opsplitsen van diensten.
  - Een verhoging of verlaging van de drempel heeft een budgettair effect. Door een verhoging van de drempel naar EUR 100.000 levert deze maatregel € 106 mln. per jaar op, waardoor de verhoging van de drempel circa € 41 mln. per jaar kost.
  - Deze raming is gebaseerd op de gemiddelde verbouwwaarde per nieuwe wooneenheid in plaats van de waarde van diensten doordat deze gegevens niet beschikbaar zijn. Dit leidt mogelijk tot een over-/onderschatting.
  - Het bedrijfsleven zou het verhogen van de drempel naar EUR 100.000 als een belangrijke tegemoetkoming ervaren. De Belastingdienst geeft aan dat een dergelijke verhoging ten koste gaat van de effectiviteit van de maatregel. De derving die het verhogen van de drempel (door verminderende effectiviteit) tot gevolg heeft, is meegenomen in de raming door middel van een gedragseffect. De precieze raming van de derving is echter zeer onzeker en kan ook hoger (of lager) uitpakken.
  - Nu goed onderbouwde argumenten ontbreken, en de wens om naar EUR 100.000 te gaan willekeurig lijkt, zien wij geen aanleiding om af te wijken van de eerder vastgestelde drempel van EUR 30.000.

Noodzaak tot optie bij levering

- Ten slotte is een aantal malen de kritiek geuit dat ondernemers, louter vanwege deze maatregel, zullen willen opteren voor een btw-belaste levering om daardoor een herziening van btw op verbouwingskosten te voorkomen. De hier bedoelde diensten worden de vier jaren ná het jaar van ingebruikneming gevolgd. De levering van een onroerende zaak is in beginsel vrijgesteld van btw. Als een onroerende zaak vrijgesteld wordt geleverd, leidt dat tot herziening van 'duurzame' diensten. Voor zover de herzieningstermijn(en) van die diensten nog niet zijn verstreken heeft dit tot gevolg dat een deel van de op die diensten drukkende btw terugbetaald moet worden. "Opteren" om de onroerende zaak btw-belast te leveren, voorkomt dit. De gevoelde noodzaak tot die optie betreft dan echter niet een nog lopende herzieningsperiode van het pand zélf, maar van de daarin opgegane 'duurzame' diensten. Het gevolg

van zo'n optie is dat de koper vervolgens voor het gehele pand een nieuwe herzieningstermijn (van negen jaar) ingaat.

- Dit is op zichzelf bezien een juiste constatering. Daar staat tegenover dat de herzieningsperiode voor de hier bedoelde diensten bewust is vastgesteld op vier jaar volgend op het jaar van ingebruikneming ipv de voor onroerende zaken geldende termijn van negen jaar na het jaar van ingebruikneming. Deze verkorte termijn is gekozen om de nadelige gevolgen van deze maatregel zoveel mogelijk te mitigeren. Ook is het twijfelachtig of dit gevolg zich in de praktijk veelvuldig zal voordoen, en dan ook nog in betekenende mate (hoe verhoudt zich de btw-druk van een 'duurzame' dienst tot de totale waarde van een onroerende zaak).
- Dit gevolg is echter niet te vermijden door een aanpassing van de regelgeving. De btw-richtlijn voorziet namelijk niet in de mogelijkheid om alléén voor de hier bedoelde diensten te opteren voor btw-heffing.
- Gelet op de relatief korte periode waarin dit -onvermijdelijke- gevolg bestaat, de betwijfelbare omvang hiervan en de mede daardoor betwijfelbare noodzaak hiertoe, stellen wij voor om dit onderdeel van de maatregel te handhaven (nu een aanpassing van de regelgeving om dit gevolg te voorkomen niet mogelijk is, is het alternatief dat het conceptvoorstel wordt ingetrokken).

Overgangsregeling

- De sector heeft aangegeven dat de huidige overgangstermijn (in de vorm van een uitgestelde inwerkingtredingsdatum van 1 januari 2026) tot gevolg kan hebben dat ook diensten waarvan de uitvoering nu al is gestart, c.q. voorzien, maar pas na de inwerkingtredingsdatum van het wetsvoorstel in gebruik zullen worden genomen, onder de maatregel zullen vallen. Hierdoor werkt de maatregel in bepaalde gevallen effectief terug. De sector vraagt zich af of het mogelijk is de overgangstermijn zo aan te passen dat alleen diensten met een startdatum na publicatie van het wetsvoorstel worden meegenomen.
  - Het opnemen van een dergelijke aanpassing zou een verhoging van de administratieve- en uitvoeringslasten tot gevolg hebben. Het bepalen van de startdatum van een dienst, in het kader van overgangsregelingen, is in het verleden erg problematisch gebleken en heeft geleid tot uitgebreide overleggen en procedures tussen de Belastingdienst en het bedrijfsleven. Bovendien biedt de ingangsdatum van 1 januari 2026 al een jaar de ruimte om een dienst die momenteel wordt uitgevoerd vóór die datum in gebruik te nemen. Daarnaast leidt niet elke herzieningstermijn tot een financieel nadeel. Bij ongewijzigd belast gebruik heeft deze maatregel immers geen negatief financieel effect. Een eventueel alternatief is het verlengen van de uitgestelde inwerkingtredingsdatum van 1 januari 2026 naar 1 januari 2027.
    - Gelet op de substantiële toename in de administratieve- en uitvoeringslasten stellen wij voor om het invoeringsmoment niet te koppelen aan de startdatum van de 'duurzame' dienst, maar te blijven koppelen aan de datum van ingebruikneming van die dienst vanaf 1 januari 2026. Ook zien wij geen aanleiding om de startdatum uit te stellen tot 1 januari 2027.
    - De budgettaire opbrengst bij een startdatum van 1 januari 2027 is € 150 mln. per jaar bij een waardegrens van € 30.000. Dit betekent dat de structurele opbrengsten toenemen met € 3 mln. ten opzichte van een invoering per 1 januari 2026.

- De keuze voor een jaar latere inwerkingtreding moet voorliggen in de augustusbesluitvorming aangezien de opbrengst al ingeboekt is in het voorjaar.

Uitvoering

- Hoewel de uiteindelijke uitvoerbaarheid van deze maatregel (in termen van benodigde personeelscapaciteit, uitgedrukt in FTE) alleen door middel van een Uitvoeringstoets kan worden vastgesteld (die middels het traject BP25 zal lopen). De Belastingdienst zal dit de komende weken nader onderzoeken.

BZK

- Aangezien geen aanpassing van het drempelbedrag wordt voorgesteld, heeft BZK zorgen of de administratieve lastendruk van het voorstel redelijk is.
- Daarom kijkt BZK uit naar het advies van de ATR en de RvS en roept op in het voorstel goed te onderbouwen hoe de balans tussen redelijke administratieve lasten en het bestrijden van constructies gevonden is.
  - Reactie FIN: in de voorgestelde aanpassingen van de teksten naar aanleiding van de internetconsultatie nemen wij deze wens voor verdere onderbouwing mee.

Communicatie

Verdere communicatie over dit wetsvoorstel loopt mee in de communicatie rondom het Belastingplan 2025.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

DEPARTEMENTAAL VERTROUWELIJK
TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie
Verbruiksbelastingen\, Douane en Internationale aang

Persoonsgegevens

nota

Reacties en beslispunten internetconsultatie herziening op diensten aan onroerende zaken

Datum
8 mei 2024

Notanummer
2024-0000284812

Bijlagen
1. Nota d.d. 07/02/2024

15.05.24

Aanleiding

Recent heeft de internetconsultatie herziening op diensten aan onroerende zaken[1] en de opvolgende stakeholdersessie plaatsgevonden. Met deze nota informeren wij u over de uitkomsten van de internetconsultatie en leggen wij, naar aanleiding van de internetconsultatie, een beslispunt tot wijziging van het consultatievoorstel aan u voor. Indien u akkoord gaat met het beslispunt tot wijziging van het consultatievoorstel kan de gewijzigde wet- en regelgeving meelopen in BP25 respectievelijk de Eindejaarsregeling 2025.

Beslispunt

Gaat u akkoord met de volgende aanpassingen van het wetsvoorstel, conform de in deze nota beschreven wijze en het opnemen van het voorstel in het BP25 respectievelijk de Eindejaarsregeling 2025?

- Het opnemen van een kwalitatieve toets naast de kwantitatieve omzetdrempel om de EU-conformiteit van de maatregel beter te borgen. ja
- Het toevoegen van verduidelijkingen in de toelichting zoals gevraagd door de sector. ja
- Het handhaven van het drempelbedrag uit het internetconsultatievoorstel bij gebrek aan overtuigende tegeninformatie. ja
- Het handhaven van de overgangsregeling uit het internetconsultatievoorstel vanwege bezwaren in de uitvoering bij een afwijkende regeling.

Mw

Kern

- De internetconsultatie 'btw-herziening diensten aan onroerende zaken' liep van 5 maart 2024 tot 2 april 2024 (aan u voorgelegd bij nota van 7 februari 2024 (bijlage 1)).
- In totaal zijn 13 publieke reacties binnengekomen van onder andere de NOB, VNO-NCW, Register Belastingadviseurs, BTW-INSTITUUT en IVBN.
- Vervolgens heeft op 12 april 2024 een stakeholderbijeenkomst plaatsgevonden waarbij met een groot deel van de partijen die op de internetconsultatie hebben gereageerd, uitgebreid is gesproken over hun commentaren.
- Wij leggen u een aantal aanpassingen voor naar aanleiding van de (nieuwe) inzichten uit de internetconsultatie en de stakeholdersessie.

[1] https://www.internetconsultatie.nl/vastgoedaandelentransacties/b1.

- Ambtelijk BZK uit zorgen of de administratieve lastendruk van het voorstel redelijk is aangezien geen aanpassing van het drempelbedrag wordt voorgesteld. Ambtelijk BZK kijkt daarom uit naar het advies van de ATR en de RvS en roept op in het voorstel goed te onderbouwen hoe de balans tussen redelijke administratieve lasten en het bestrijden van constructies gevonden is.
- Wegens de beschikbaarheid van nieuwe gegevens wordt de budgettaire opbrengst van de maatregel nu geraamd op € 147 mln. per jaar. In de Voorjaarsnota stond deze maatregel ingeboekt op € 98 mln. per jaar.
- Hoewel de uiteindelijke uitvoerbaarheid van deze maatregel (in termen van benodigde personeelscapaciteit, uitgedrukt in FTE) alleen door middel van een Uitvoeringstoets kan worden vastgesteld, ziet UHB momenteel geen zwaarwegende bezwaren met betrekking tot de uitvoering van de voorgestelde wijzigingen.

Toelichting

Kritiek op het internetconsultatievoorstel

De kritiek op het voorstel laat zich samenvatten in een aantal hoofdpunten. Bij elk hoofdpunt geven wij onze reactie daarop. Voorafgaand schetsen wij de algemene tendens uit de reacties.

Algemene tendens internetconsultatie en stakeholdersessie

- Over het algemeen staat men kritisch tegenover dit voorstel. Ondanks de in deze nota uitgewerkte aanpassingen, die tot op zekere hoogte tegemoetkomen aan de geuite bezwaren, verwachten wij niet dat de kritiek volledig zal verdwijnen.
- Men wijst erop dat de bestrijding van de zogenoemde *short stay* structuur de enige aanleiding voor dit wetsvoorstel lijkt te zijn. Hoewel dit een belangrijk doel is gaat het voorstel verder dan enkel dat aspect.
- Tijdens de stakeholdersessie en in de toelichting op de regelgeving hebben we herhaaldelijk benadrukt dat het aanpakken van de zogenoemde short stay structuur slechts één aanleiding is voor het opnemen van deze maatregel. Andere belangrijke redenen zijn enerzijds het creëren van een gelijker speelveld voor alle ondernemers en anderzijds het beter koppelen van de btw-aftrek op bepaalde diensten aan het gebruik voor belaste of vrijgestelde prestaties. Vanuit btw-oogpunt is het volgen van een kostbare dienst, die over meerdere jaren nut afwerpt, logisch omdat daarmee de btw-aftrek langjarig kan worden gekoppeld aan belast (wél aftrek) of vrijgesteld (géén aftrek) gebruik. Deze regelgeving maakt de heffing van btw daarom nauwkeuriger en passender. Dit staat los van de bestrijding van de short stay structuur.
- Men staat over het algemeen niet positief tegenover de maatregel omdat deze (onvermijdelijk) gepaard gaat met een toename van de administratieve lasten. Het volgen van diensten is immers noodzakelijk om de aftrek nauwkeurig te kunnen toewijzen, maar dat is geen handeling die momenteel noodzakelijk is voor het bedrijfsleven en om die reden op dit moment niet vaak wordt uitgevoerd. Hoewel wij dit standpunt begrijpen zien wij de aanvullende administratieve lasten als noodzakelijk om de short stay structuur in te dammen en om tot een meer nauwkeurige en passende btw-heffing te komen (de dienst moet immers wel gevolgd worden om hem over meerdere jaren te kunnen toerekenen).
- Overigens ziet deze toename van administratieve lasten met name op ondernemers die de hier bedoelde diensten in steeds wisselende mate zowel

voor vrijgestelde als aftrekgerechtigde prestaties bezigen. Je moet dus regelmatig (jaarlijks) variëren tussen het verrichten van btw-belaste en btw-onbelaste/vrijgestelde activiteiten om met de gevolgen van de maatregel geconfronteerd te worden. Dat doet een beperkt aantal ondernemers.

- Ondernemers die de diensten louter voor aftrekgerechtigde of vrijgestelde prestaties bezigen of in een vaste verhouding voor zowel aftrekgerechtigde als vrijgestelde prestaties ondervinden een veel geringere toename van administratieve lasten.
- Ten slotte wordt opgemerkt dat de maatregel ook tot een financieel voordeel kan leiden voor ondernemers. Bij vrijgesteld gebruik gevolgd door btw-belast gebruik ontstaat alsnog een gedeeltelijk recht op aftrek van de destijds in rekening gebrachte btw, hetgeen momenteel niet mogelijk is.
- Alles overwegend menen wij dat dit voorstel geen ongerechtvaardigde of buitensporige administratieve lasten met zich brengt. Daarom is ons advies om deze maatregel in te voeren, zij het in enigszins gewijzigde vorm.

Hoofdpunten van kritiek

EU-conformiteit van het voorstel

- De voornaamste kritiek op het voorstel richt zich op de conformiteit met de btw-richtlijn. De richtlijn staat enkel toe dat diensten worden herzien die de kenmerken hebben die vergelijkbaar zijn met de kenmerken die doorgaans aan investeringsgoederen worden toegeschreven. Echter, het internetconsultatievoorstel geldt voor álle diensten boven een bepaalde drempel. Deze drempel is voorgesteld vanuit de aanname dat alle diensten die deze drempel overschrijden kwalificeren als de hiervóór bedoelde diensten met een duurzaam karakter. Dit betekent dat bijvoorbeeld onder omstandigheden ook de ramenbewassing van een groot pand onder de herzieningsregeling kan vallen. Volgens de sector gaat het geconsulteerde wetsvoorstel dus verder dan wat Unierechtelijk is toegestaan.
- Deze kritiek snijdt hout en leidt tot het inzicht dat de definitie aanpassing behoeft. Zonder een kwalitatieve toets is de maatregel kwetsbaar in procedures over de Unierechtelijke houdbaarheid van de maatregel. Om dergelijke procedures, langjarige onduidelijkheid en daardoor onnodige lasten voor de Belastingdienst en het bedrijfsleven te voorkomen, stellen wij voor om naast de kwantitatieve drempel, die administratief verlichtend werkt, ook een kwalitatieve toets op te nemen. Dit draagt aanzienlijk bij aan de Unierechtelijke houdbaarheid van de maatregel.

Verduidelijking in de toelichting

- Daarnaast heeft de sector gevraagd om een aantal onderdelen in de toelichting te verduidelijken c.q. op te nemen:
  - Het benoemen van de verhoging van administratieve lasten voor het bedrijfsleven als gevolg van deze maatregel.
  - De behandeling van doorlopende diensten (bijvoorbeeld voor een meerjarig onderhoudscontract).
  - Verduidelijken dat de dienst zélf wordt getoetst, ongeacht het aantal onroerende zaken waarop deze dienst betrekking heeft.
  - Dat de contractuele werkelijkheid in principe leidend is voor wat als één dienst wordt beschouwd, tenzij er sprake is van misbruik van recht.
  - Het moment van ingebruikname van een dienst.
  - De invloed van leegstand tijdens een lopende herzieningstermijn.

- Eén van de doelen van een internetconsultatie is om het bedrijfsleven te vragen welke punten verduidelijking behoeven. Wij stellen daarom voor om de gevraagde toelichtingen/verduidelijkingen op te nemen in de Memorie van Toelichting.

Hoogte drempelbedrag

- Een ander punt van kritiek betreft de hoogte van het drempelbedrag (momenteel EUR 30.000). Vanuit de sector is aangegeven dat dit drempelbedrag EUR 100.000 zou moeten zijn.
  - Vanuit de sector is echter niet onderbouwd waarom (juist) een drempelbedrag van EUR 100.000 passend(er) zou zijn, anders dan dat dit een administratieve lastenverlichting voor ondernemers zou kunnen opleveren. De maatregel zou dan immers minder diensten treffen. Een eventuele verhoging van de drempel louter op die grondslag is daarmee echter onvoldoende uitlegbaar. De Belastingdienst heeft op basis van door hem verzamelde data aangegeven dat een drempel van EUR 30.000 een juiste balans biedt tussen de effectiviteit van de maatregel en de administratieve lasten. Een substantieel hogere drempel nodigt uit tot het (al dan niet kunstmatig) opsplitsen van diensten.
  - Een verhoging of verlaging van de drempel heeft een budgettair effect. Door een verhoging van de drempel naar EUR 100.000 levert deze maatregel € 106 mln. per jaar op, waardoor de verhoging van de drempel circa € 41 mln. per jaar kost.
  - Deze raming is gebaseerd op de gemiddelde verbouwwaarde per nieuwe wooneenheid in plaats van de waarde van diensten doordat deze gegevens niet beschikbaar zijn. Dit leidt mogelijk tot een over-/onderschatting.
  - Het bedrijfsleven zou het verhogen van de drempel naar EUR 100.000 als een belangrijke tegemoetkoming ervaren. De Belastingdienst geeft aan dat een dergelijke verhoging ten koste gaat van de effectiviteit van de maatregel. De derving die het verhogen van de drempel (door verminderende effectiviteit) tot gevolg heeft, is meegenomen in de raming door middel van een gedragseffect. De precieze raming van de derving is echter zeer onzeker en kan ook hoger (of lager) uitpakken.
  - Nu goed onderbouwde argumenten ontbreken, en de wens om naar EUR 100.000 te gaan willekeurig lijkt, zien wij geen aanleiding om af te wijken van de eerder vastgestelde drempel van EUR 30.000.

Noodzaak tot optie bij levering

- Ten slotte is een aantal malen de kritiek geuit dat ondernemers, louter vanwege deze maatregel, zullen willen opteren voor een btw-belaste levering om daardoor een herziening van btw op verbouwingskosten te voorkomen. De hier bedoelde diensten worden de vier jaren ná het jaar van ingebruikneming gevolgd. De levering van een onroerende zaak is in beginsel vrijgesteld van btw. Als een onroerende zaak vrijgesteld wordt geleverd, leidt dat tot herziening van 'duurzame' diensten. Voor zover de herzieningstermijn(en) van die diensten nog niet zijn verstreken heeft dit tot gevolg dat een deel van de op die diensten drukkende btw terugbetaald moet worden. "Opteren" om de onroerende zaak btw-belast te leveren, voorkomt dit. De gevoelde noodzaak tot die optie betreft dan echter niet een nog lopende herzieningsperiode van het pand zélf, maar van de daarin opgegane 'duurzame' diensten. Het gevolg

van zo'n optie is dat de koper vervolgens voor het gehele pand een nieuwe herzieningstermijn (van negen jaar) ingaat.

- Dit is op zichzelf bezien een juiste constatering. Daar staat tegenover dat de herzieningsperiode voor de hier bedoelde diensten bewust is vastgesteld op vier jaar volgend op het jaar van ingebruikneming ipv de voor onroerende zaken geldende termijn van negen jaar na het jaar van ingebruikneming. Deze verkorte termijn is gekozen om de nadelige gevolgen van deze maatregel zoveel mogelijk te mitigeren. Ook is het twijfelachtig of dit gevolg zich in de praktijk veelvuldig zal voordoen, en dan ook nog in betekenende mate (hoe verhoudt zich de btw-druk van een 'duurzame' dienst tot de totale waarde van een onroerende zaak).
- Dit gevolg is echter niet te vermijden door een aanpassing van de regelgeving. De btw-richtlijn voorziet namelijk niet in de mogelijkheid om alléén voor de hier bedoelde diensten te opteren voor btw-heffing.
- Gelet op de relatief korte periode waarin dit -onvermijdelijke- gevolg bestaat, de betwijfelbare omvang hiervan en de mede daardoor betwijfelbare noodzaak hiertoe, stellen wij voor om dit onderdeel van de maatregel te handhaven (nu een aanpassing van de regelgeving om dit gevolg te voorkomen niet mogelijk is, is het alternatief dat het conceptvoorstel wordt ingetrokken).

Overgangsregeling

- De sector heeft aangegeven dat de huidige overgangstermijn (in de vorm van een uitgestelde inwerkingtredingsdatum van 1 januari 2026) tot gevolg kan hebben dat ook diensten waarvan de uitvoering nu al is gestart, c.q. voorzien, maar pas na de inwerkingtredingsdatum van het wetsvoorstel in gebruik zullen worden genomen, onder de maatregel zullen vallen. Hierdoor werkt de maatregel in bepaalde gevallen effectief terug. De sector vraagt zich af of het mogelijk is de overgangstermijn zo aan te passen dat alleen diensten met een startdatum na publicatie van het wetsvoorstel worden meegenomen.
  - Het opnemen van een dergelijke aanpassing zou een verhoging van de administratieve- en uitvoeringslasten tot gevolg hebben. Het bepalen van de startdatum van een dienst, in het kader van overgangsregelingen, is in het verleden erg problematisch gebleken en heeft geleid tot uitgebreide overleggen en procedures tussen de Belastingdienst en het bedrijfsleven. Bovendien biedt de ingangsdatum van 1 januari 2026 al een jaar de ruimte om een dienst die momenteel wordt uitgevoerd vóór die datum in gebruik te nemen. Daarnaast leidt niet elke herzieningstermijn tot een financieel nadeel. Bij ongewijzigd belast gebruik heeft deze maatregel immers geen negatief financieel effect. Een eventueel alternatief is het verlengen van de uitgestelde inwerkingtredingsdatum van 1 januari 2026 naar 1 januari 2027.
    - Gelet op de substantiële toename in de administratieve- en uitvoeringslasten stellen wij voor om het invoeringsmoment niet te koppelen aan de startdatum van de 'duurzame' dienst, maar te blijven koppelen aan de datum van ingebruikneming van die dienst vanaf 1 januari 2026. Ook zien wij geen aanleiding om de startdatum uit te stellen tot 1 januari 2027.
    - De budgettaire opbrengst bij een startdatum van 1 januari 2027 is € 150 mln. per jaar bij een waardegrens van € 30.000. Dit betekent dat de structurele opbrengsten toenemen met € 3 mln. ten opzichte van een invoering per 1 januari 2026.

- De keuze voor een jaar latere inwerkingtreding moet voorliggen in de augustusbesluitvorming aangezien de opbrengst al ingeboekt is in het voorjaar.

Uitvoering

- Hoewel de uiteindelijke uitvoerbaarheid van deze maatregel (in termen van benodigde personeelscapaciteit, uitgedrukt in FTE) alleen door middel van een Uitvoeringstoets kan worden vastgesteld (die middels het traject BP25 zal lopen). De Belastingdienst zal dit de komende weken nader onderzoeken.

BZK

- Aangezien geen aanpassing van het drempelbedrag wordt voorgesteld, heeft BZK zorgen of de administratieve lastendruk van het voorstel redelijk is.
- Daarom kijkt BZK uit naar het advies van de ATR en de RvS en roept op in het voorstel goed te onderbouwen hoe de balans tussen redelijke administratieve lasten en het bestrijden van constructies gevonden is.
  - Reactie FIN: in de voorgestelde aanpassingen van de teksten naar aanleiding van de internetconsultatie nemen wij deze wens voor verdere onderbouwing mee.

Communicatie

Verdere communicatie over dit wetsvoorstel loopt mee in de communicatie rondom het Belastingplan 2025.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Directie Verbruiksbelastingen, Douane en Internationale aang.

Persoonsgegevens

nota

Kavelruilvrijstelling na internetconsultatie

Datum
13 mei 2024

Notanummer
2024-0000297714

Bijlagen
1. Wettekst + toelichting
2. Beleidskompas kavelru

Aanleiding

Tussen 2 april en 30 april heeft de internetconsultatie voor aanpassing van de voorwaarden van de kavelruilvrijstelling in de overdrachtsbelasting opengestaan. Met deze nota leggen wij u aanpassingen in het conceptvoorstel voor die hieruit voort zijn gekomen.

Beslispunten

- Gaat u akkoord met het bijgevoegde wetsvoorstel? Dit zal worden opgenomen in het Belastingplan 2025.
- Gaat u akkoord met het openbaar maken van de nu voorliggende nota, conform de beleidslijn Actieve openbaarmaking nota's. Omlijnde delen worden voorafgaand aan openbaarmaking onzichtbaar gemaakt.

Kernpunten

- Op de internetconsultatie zijn 9 reacties ontvangen persoonsgegevens
- Een aantal respondenten vraagt naar een nadere onderbouwing van de noodzaak van deze aanpassingen. In de consultatieparagraaf is daar nadere aandacht aan besteed.
- In de meeste reacties is gevraagd diverse in het wetsvoorstel gehanteerde begrippen verder toe te lichten. Hierop is de MvT aangevuld.
- De consultatie heeft geleid tot één aanpassing van de voorgestelde wettekst. In de wettekst was opgenomen dat het beëindigen van het agrarisch gebruik als gevolg van overheidsbeleid niet zou leiden tot het terugnemen van de vrijstelling. Naar aanleiding van reacties op de internetconsultatie is de term "overheidsbeleid" in het voorstel vervangen door de term "overheidsingrijpen" waarbij wordt aangesloten bij de invulling hiervan in de inkomstenbelasting. De term "overheidsingrijpen" heeft een bredere reikwijdte dan "overheidsbeleid" waardoor ook bij deelname aan de landelijke beëindigingsregelingen (Ibv en Ibv-plus) de vrijstelling niet wordt teruggenomen.
- Het conceptwetsvoorstel is met ambtelijk LNV afgestemd. Voor LNV is het belangrijk dat de voorwaarden voor de kavelruilvrijstelling de beleidsinstrumenten en -doelen voor de uitdagingen in het landelijk gebied niet in de weg staan. Door aan te sluiten bij "overheidsingrijpen" kan de vrijstelling in meer gevallen in stand blijven.

- Respondenten hebben ook op andere punten verzocht de voorwaarden te versoepelen zoals de duur van de voortzettingseis of het percentage van de opstallen dat moet voldoen aan de landbouweis en welke soort woning onder de vrijstelling kan vallen. In de consultatieparagraaf is uitgelegd waarom deze en andere verzoeken niet zijn overgenomen.
- Een aantal respondenten heeft vragen gesteld over de werking van de huidige kavelruilvrijstelling. De Belastingdienst zal binnenkort een beleidsbesluit maken om de werking van de huidige kavelruilvrijstelling te verduidelijken.

Toelichting

Aanpassingen

- De kavelruilvrijstelling wordt aangepast ter bestrijding van constructies en in het kader van vereenvoudiging van de uitvoering en handhaving door de Belastingdienst. In de praktijk is namelijk gebleken dat de vrijstelling van overdrachtsbelasting bij een vrijwillige kavelruil ook gebruikt wordt om transacties te structureren met als voornaamste doel het verkrijgen van een fiscaal voordeel. Op deze wijze worden woningen, bedrijfsgebouwen en andere opstallen die niet agrarisch worden geëxploiteerd vrij van overdrachtsbelasting verkregen, zonder dat deze enig verband houden met de verbetering van het landelijk gebied, waarvoor het instrument van kavelruil dient.
- De aanpassingen zien op de volgende onderdelen:
    - De kavelruilvrijstelling is niet langer van toepassing op de verkrijging van woningen, de ondergrond en eventuele aanhorigheden daarbij begrepen. Agrarische bedrijfswoningen kunnen onder de kavelruilvrijstelling wel vrij van overdrachtsbelasting worden verkregen.
    - De kavelruilvrijstelling is niet langer van toepassing op de verkrijging van andere opstallen en de ondergrond daarvan, tenzij die opstal ten behoeve van de landbouw bedrijfsmatig geëxploiteerd wordt (de landbouweis).
    - Voor de opstallen die wel voldoen aan de landbouweis en daardoor in aanmerking komen voor de kavelruilvrijstelling, geldt dat de bedrijfsmatig agrarische exploitatie gedurende ten minste tien jaren als zodanig moet worden voortgezet (de voortzettingseis).
    - Als niet aan de voortzettingseis wordt voldaan is alsnog overdrachtsbelasting verschuldigd, behalve indien niet aan de voortzettingseis wordt voldaan als gevolg van het feit dat een opstal door overheidsingrijpen aan de landbouw wordt onttrokken ten behoeve van de ontwikkeling en instandhouding van natuur en landschap.
    - De maatregel houdt voor onbebouwde grond geen enkele beperking ten opzichte van de huidige regeling in. Voor onbebouwde grond geldt de landbouweis en daarmee de voortzettingseis niet.

Overheidsingrijpen

- Respondenten hebben aangegeven dat de reikwijdte van de term "overheidsbeleid", die ook gehanteerd wordt voor de cultuurgrondvrijstelling in de overdrachtsbelasting, te beperkt is voor deze vrijstelling.

- Eén respondent deed de aanbeveling om in plaats daarvan aan te sluiten bij de term "overheidsingrijpen" als bedoeld in artikel 3.54, twaalfde lid, Wet Inkomstenbelasting 2001 en het bijbehorende artikel 12a UBIB.
- De reikwijdte van "overheidsingrijpen" is inderdaad breder en omvat ook regelingen als de Lbv en de Lbv-plus.
- Door hierbij aan te sluiten is er eerder sprake van overheidsingrijpen waardoor de voortzettingstermijn niet geschonden wordt en de kavelruilvrijstelling in stand kan blijven.
- Ook de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) verwijst naar overheidsingrijpen als bedoeld in artikel 3.54, twaalfde lid, Wet IB 2001.
- Voor dit wetsvoorstel sluit de reikwijdte van "overheidsingrijpen" beter aan bij het gewenste resultaat dan "overheidsbeleid". Daarom hebben wij ervoor gekozen dit aan te passen in het voorstel.

Raming

- Naar aanleiding van eerdere aanpassingen aan het wetsvoorstel (waardoor op agrarische bedrijfswoningen de vrijstelling wel van toepassing kan blijven) wordt de raming nog naar beneden aangepast. Naar verwachting is de opbrengst van dit wetsvoorstel beperkt tot enkele miljoenen.

Communicatie

Uw woordvoerder is betrokken bij de nota.

Politiek/bestuurlijke context

Niet van toepassing.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Directe Belastingen & Toeslagen
Afdeling Winst

Persoonsgegevens

nota

Samenloop tussen de verliesverrekeningsmaatregel en de kwijtscheldingswinstvrijstelling in de Vpb

Datum
15 mei 2024

Notanummer
2024-0000318712

Bijlagen
1. Passage voor brief
2. Voorbeelden

17.05.24

Aanleiding

In de nota naar aanleiding van het nader verslag bij de behandeling van de Fiscale verzamelwet 2024[1] heeft u (stasFB) in het kader van de samenloop van de nieuwe verliesverrekeningsregels in de vennootschapsbelasting (Vpb) en de kwijtscheldingswinstvrijstelling toegezegd dat nader bezien wordt of, en zo ja op welke wijze, al dan niet geclausuleerd, nadere maatregelen moeten worden getroffen, waarbij uiteraard ook de vormgeving, de budgettaire aspecten en de uitvoeringsaspecten in de afweging zullen worden betrokken.

In de bijgevoegde passage voor een Kamerbrief (**bijlage 1**), die bijvoorbeeld tijdens de behandeling van de Voorjaarsnota en de Fiscale beleids- en uitvoeringsagenda met de Kamer kan worden gedeeld, wordt aan deze toezegging opvolging gegeven. Hierin wordt voorgesteld om de maatregel voor aanpassing van de kwijtscheldingswinstvrijstelling met een drempel voor het Belastingplan 2025 verder uit te werken.

Beslispunt

Gaat u akkoord met de in bijlage 1 opgenomen passage voor een Kamerbrief en het opnemen van de voorgestelde maatregel (vrijstelling kwijtscheldingswinst boven drempel) in het Belastingplan 2025?

ja

Kernpunten

- De samenloop tussen de verliesverrekeningsmaatregel en de kwijtscheldingswinstvrijstelling zal in de Vpb resulteren in een **belastingheffing over de kwijtscheldingswinst** in de situaties waarin er meer dan € 1 miljoen te verrekenen verliezen zijn en een belastbare winst (inclusief kwijtscheldingswinst) in het kwijtscheldingsjaar van meer dan € 1 miljoen.
- Deze uitwerking lijkt strijdig met de doelstelling van de op 1 januari 2021 in werking getreden **Wet homologatie onderhands akkoord (WHOA)**. De belastingschuld zal veelal een hindernis zijn voor een WHOA-akkoord en het is denkbaar dat levensvatbare ondernemingen dientengevolge alsnog failliet kunnen gaan.

[1] Kamerstukken II 2023/24, 36342, nr. 9, p. 2.

- In de praktijk is herhaaldelijk gewezen op de **ongewenste uitkomst** van de samenloop van de verliesverrekeningsmaatregel en de kwijtscheldingswinstvrijstelling.[2]
- Ook in de **Tweede Kamer** is hier aandacht voor gevraagd bij de behandeling van de Fiscale verzamelwet 2024. U heeft toen toegezegd nader te bezien of en zo ja, op welke wijze, al dan niet geclausuleerd, nadere maatregelen moeten worden getroffen, waarbij uiteraard ook de vormgeving, de budgettaire aspecten en de uitvoeringsaspecten in de afweging zullen worden betrokken.
- In bijgaande passage voor een Kamerbrief wordt **aan deze toezegging opvolging gegeven**.
- Voorgesteld wordt om de **kwijtscheldingswinstvrijstelling aan te passen en daarin een drempel op te nemen**. Met deze maatregel wordt voor situaties met te verrekenen verliezen van meer dan € 1 miljoen de kwijtscheldingswinst volledig vrijgestel voor zover die uitgaat boven het verlies dat overigens in het jaar is geleden.
- Deze voorgestelde maatregel is in overeenstemming met de doelstellingen van de WHOA. Daarnaast is deze maatregel doelmatig, omdat deze maatregel is toegespitst op belastingplichtigen waarbij deze problematiek speelt. Ook doet deze voorgestelde maatregel geen afbreuk aan doel en strekking, alsmede de tekst van de mijlpaal 122 uit het **Herstel- en Veerkrachtplan (HVP)** die toeziet op de beperking van verliesverrekening. Tevens blijft de behandeling van kwijtscheldingswinst bij de voorgestelde maatregel voor een zo groot mogelijk deel gelijk aan de behandeling van kwijtscheldingswinst in de inkomstenbelasting.
- Het **budgettaire effect** van de voorgestelde maatregel wordt geraamd op structureel - € 3 miljoen (prijsniveau 2024). Er is geen belasting verschuldigd over de kwijtscheldingswinst en in toekomstige jaren zijn er minder verliezen te verrekenen.

	2025	Struc (=2025)
Aanpassing kwijtscheldingswinstvrijstelling met drempel	-3	-3

- De voorgestelde maatregel vergt een IV-inspanning met een geschatte impact van klein tot middelgroot. Deze oplossing is te realiseren en kan worden ingevoerd met ingang van boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025. Het IV-portfolio is echter vol. Inpasbaarheid en daarmee tijdige haalbaarheid zal nader beoordeeld moeten worden. Naast impact op IV heeft de voorgestelde maatregel gevolgen voor het toezicht. De exacte uitvoeringsgevolgen zullen in beeld gebracht moeten worden met een uitvoeringstoets op het moment dat de definitieve wetteksten gereed zijn.

[2] Zie bijvoorbeeld het bericht RTV Noord, *SAS uit Foxhol wordt nieuwe eigenaar GS Yard na 'onnodig faillissement'* (18 april 2024), https://www.rtvnoord.nl/economie/1153793/na-een-onnodig-faillissement-is-de-overname-van-scheepswerf-gs-yard-rond#:~:text=rond%20%2D%20RTV%20Noord-,Na%20een%20'onnodig'%20faillissement%20is%20de%20overname,van%20scheepswerf%20GS%20Yard%20rond&text=De%20scheepswerf%20Ship%20%26%20Steelbuilding%20(SAS,Silvius%20helemaal%20niet%20nodig%20was

Toelichting

Problematiek rondom de samenloop tussen de verliesverrekeningsmaatregel en de kwijtscheldingswinstvrijstelling

- Met ingang van 1 januari 2022 is een beperking van de verliesverrekening in de Vpb geïntroduceerd (artikel 20, tweede lid, Wet Vpb 1969). Deze maatregel houdt in dat verliezen in de Vpb tot een bedrag van € 1 miljoen jaarlijks volledig verrekenbaar zijn met de belastbare winst, maar boven dat bedrag van € 1 miljoen is het verlies slechts verrekenbaar met 50% van de resterende belastbare winst. Deze maatregel is opgenomen in het Raaduitvoeringsbesluit in het kader van het Nederlandse HVP. De hervorming ziet op het beperken van de mogelijkheid om winsten te verrekenen met verliezen uit andere jaren en heeft tot doel te voorkomen dat ondernemingen met winstgevende activiteiten in Nederland jaren achtereen geen vennootschapsbelasting betalen.
- Een belastingplichtige mag de zogenoemde kwijtscheldingswinstvrijstelling (artikel 3.13, eerste lid, onderdeel a, Wet IB 2001 juncto artikel 8, eerste en vierde lid, Wet Vpb 1969) toepassen op winsten die ontstaan als een schuldeiser afziet van het innen van een niet voor verwezenlijking vatbaar recht. De vrijstelling is in beginsel slechts van toepassing voor het deel van de kwijtscheldingswinst dat hoger is dan het geleden verlies.
- Als gevolg van de beperking van de verliesverrekening is er bij de aanwezigheid van te verrekenen verliezen van meer dan € 1 miljoen en een belastbare winst (inclusief kwijtscheldingswinst) in het kwijtscheldingsjaar van meer dan € 1 miljoen, altijd vennootschapsbelasting verschuldigd.
- Deze uitwerking lijkt strijdig met de doelstelling van de op 1 januari 2021 in werking getreden WHOA, omdat er na het bereiken van een akkoord alsnog een belastingschuld kan ontstaan. Deze belastingschuld zal veelal een hindernis zijn voor een WHOA-akkoord en het is denkbaar dat levensvatbare ondernemingen dientengevolge alsnog failliet kunnen gaan.

Mogelijke oplossingsrichtingen

- Om voor de bovenstaande problematiek met een passende maatregel te komen, kan aan de volgende maatregelen worden gedacht:
  1. **Aanpassing van de verliesverrekeningsregels zelf** (in artikel 20, tweede lid, Wet Vpb 1969);
  2. **Aanpassing van de kwijtscheldingswinstvrijstelling zonder drempel** (in artikel 8, vierde lid, Wet Vpb 1969); en
  3. **Aanpassing van de kwijtscheldingswinstvrijstelling met drempel** (in artikel 8, vierde lid, Wet Vpb 1969).
- De **eerste maatregel** houdt in dat de verliesbeperkingsmaatregel niet van toepassing is voor zover het verlies wordt afgezet tegen kwijtscheldingswinst.
- Deze maatregel houdt in dat artikel 20, tweede lid, Wet Vpb 1969 wordt aangepast zodat verrekenbare verliezen zonder de begrenzing mogen worden verrekend met het bedrag van de belastbare winst onderscheidenlijk het Nederlandse inkomen, voor zover dat is ontstaan door het prijsgeven van niet voor verwezenlijking vatbare rechten door schuldeisers.
- Vanuit wetstechnisch perspectief ligt deze maatregel het meest voor de hand, omdat hiermee de kwijtscheldingswinstmaatregel in de vennootschapsbelasting gelijk blijft aan de kwijtscheldingswinstmaatregel in

de inkomstenbelasting. Ook heeft deze maatregel geen gevolgen voor de hoogte van de belastbare winst. IV-technisch is deze maatregel wel bewerkelijker dan de andere alternatieven.

- De eerstgenoemde maatregel betreft een aanpassing van de verliesverrekeningsmaatregel zoals deze is opgenomen in het Raaduitvoeringsbesluit in het kader van het HVP. Omdat de uitzondering jaarlijks slechts gemiddeld 44 gevallen betreft en goed onderbouwd kan worden, blijft de strekking van de HVP-maatregel staan en is de inschatting dat de Europese Commissie akkoord zou kunnen gaan. Indien voor deze optie gekozen wordt, zal hierover het gesprek moeten worden aangegaan met de Europese Commissie om dit te bevestigen. Vanwege de onzekerheid hieromtrent heeft deze eerste maatregel niet de voorkeur.
- Door middel van het HVP maakt Nederland aanspraak op € 5,4 miljard aan middelen uit de Europese Herstel en Veerkrachtfaciliteit (HVF). Het HVP is een rijksbreed programma met hervormingen en investeringen. Indien mijlpalen en doelstellingen uit het HVP niet (volledig en tijdig) worden behaald, en niet kunnen worden gewijzigd op grond van onvoorziene objectieve omstandigheden, zal dit financiële gevolgen hebben in de vorm van een korting op de te ontvangen middelen. Een eventuele korting kan oplopen tot honderden miljoenen euro's.
- De **tweede maatregel** betreft een aanpassing van de kwijtscheldingswinstmaatregel (in artikel 8, vierde lid, Wet Vpb 1969), waarbij de kwijtscheldingswinst volledig wordt vrijgesteld, zodat daarover geen vennootschapsbelasting verschuldigd is, terwijl na de kwijtschelding de verliezen niet meer verrekenbaar zijn tot het bedrag dat de kwijtscheldingswinst was vrijgesteld. Omdat met deze maatregel de omvang van de belastbare winst ten opzichte van de huidige systematiek wijzigt, kan deze tweede maatregel gevolgen hebben voor andere wettelijke bepalingen (zoals artikel 15b Wet Vpb 1969 betreffende de earningsstrippingsmaatregel en artikel 16 Wet Vpb 1969 inzake de giftenaftrek). Deze tweede maatregel zal gevolgen hebben voor alle belastingplichtigen in de vennootschapsbelasting waarbij sprake is van kwijtscheldingswinst.
- Met de **derde maatregel** wordt voor situaties met te verrekenen verliezen van meer dan € 1 miljoen de kwijtscheldingswinst volledig vrijgesteld voor zover die uitgaat boven het verlies dat overigens in het jaar is geleden.
- Deze derde maatregel heeft daarom alleen gevolgen voor belastingplichtigen met te verrekenen verliezen van meer dan € 1 miljoen (en waarbij de kwijtscheldingswinst het verlies dat overigens mocht zijn geleden in het jaar van het prijsgeven overtreft), waardoor de doorwerking naar andere wettelijke bepalingen beperkt blijft. Voor situaties met te verrekenen verliezen tot en met € 1 miljoen blijft het huidige systeem gelden. Het bedrag van € 1 miljoen sluit aan bij de drempel in het huidige artikel 20, tweede lid, Wet Vpb 1969.
- Voorgesteld wordt om de derde maatregel in het Belastingplan 2025 verder uit te werken. Deze derde maatregel is in overeenstemming met de doelstellingen van de WHOA. Daarnaast is deze maatregel doelmatig, omdat deze maatregel alleen effect heeft op belastingplichtigen die boven de drempel van meer dan € 1 miljoen uitkomen. Ook doet deze maatregel geen afbreuk aan doel en strekking, alsmede de tekst van de mijlpaal uit het HVP. Tevens blijft de behandeling van kwijtscheldingswinst bij deze maatregel voor een zo groot mogelijk deel gelijk aan de behandeling van kwijtscheldingswinst in de inkomstenbelasting (artikel 3.13, eerste lid, onderdeel a, Wet IB 2001).

- De **budgettaire effecten** van de drie maatregelen worden als volgt geraamd ('+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend en bedragen in miljoenen euro's in prijsniveau 2024). Budgettair komen de drie maatregelen voor belastingplichtigen op hoofdlijnen op hetzelfde neer: er is geen belasting verschuldigd over de kwijtscheldingswinst en in toekomstige jaren zijn er minder verliezen te verrekenen.

	2025	Struc (=2025)
Aanpassing verliesverrekeningsregels	-3	-3
Aanpassing kwijtscheldingswinstvrijstelling zonder drempel	-3	-3
Aanpassing kwijtscheldingswinstvrijstelling met drempel	-3	-3

- In **Bijlage 2** zijn cijfermatige voorbeelden opgenomen waarin een onderscheid wordt gemaakt tussen de situatie vóór aanpassing van de verliesverrekeningsmaatregel (derhalve vóór 1/1/2022) en de situatie na de aanpassing van de verliesverrekeningsmaatregel (per 1/1/2022). Daarnaast wordt in de voorbeelden een uitwerking gegeven van de gevolgen van de drie maatregelen.

Communicatie
Uw woordvoerder is betrokken bij de nota.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

do 13/6 13.30 uur

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Directie Directe Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

nota

Buitenlandse cv-achtigen die mogelijk als fgr kwalificeren

Datum
15 mei 2024

Notanummer
2024-0000319885

Bijlagen
geen

Aanleiding

Van 5 februari tot en met 18 maart is het concept Besluit vergelijking buitenlandse rechtsvormen ter internetconsultatie aangeboden.[1] In dit besluit wordt de rechtsvormvergelijkingsmethode uitgewerkt, die als gevolg van de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen met ingang van 1 januari 2025 in de Wet op de vennootschapsbelasting (Wet Vpb 1969) is gecodificeerd. Uit de reacties van de NOB[2], DUFAS[3] en de NVP[4] volgt dat buitenlandse commanditaire vennootschap-achtigen (cv) in bepaalde gevallen wellicht belastingplichtig blijven, omdat zij met ingang van 1 januari 2025 voldoen aan de nieuwe definitie van fonds voor gemene rekening (fgr). Daarmee zouden kwalificatieverschillen zich kunnen blijven voordoen. In deze nota gaan wij in op dit punt.

Voor de volledigheid merken wij op dat u in een aparte nota nader wordt geïnformeerd over het concept Besluit vergelijking buitenlandse rechtsvormen.

11/06/24

Beslispunt

1. Er is op dit moment geen goede oplossing voorhanden om de kwalificatieverschillen die in bepaalde gevallen blijven bestaan te voorkomen. De door ons onderzochte opties zijn om diverse redenen onwenselijk. Wij adviseren u om op dit moment de wetgeving niet aan te passen en te bezien hoe de praktijk zich op dit punt ontwikkelt na 1 januari 2025. Gaat u hiermee akkoord?

Eerst uitleggen.

Kernpunten

- Met ingang van 1 januari 2025 vervalt de zelfstandige belastingplicht voor de open cv en wordt de definitie van het fgr aangepast op grond van de Wet aanpassing fonds voor gemene rekening en vrijgestelde beleggingsinstelling en de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen.

[1] https://www.internetconsultatie.nl/rechtsvormvergelijkingsmethode/b1.
[2] De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs, reactie op de internetconsultatie zie: https://www.internetconsultatie.nl/rechtsvormvergelijkingsmethode/reactie/e7e3daf5-6fe6-4398-bec5-9836970ec68c.
[3] Dutch Fund and Asset Management Association, reactie op de internetconsultatie zie: https://www.internetconsultatie.nl/rechtsvormvergelijkingsmethode/reactie/685e62c6-b04e-4f8b-872f-5598db92bc38.
[4] Nederlandse Vereniging van Participatiemaatschappijen, reactie op de internetconsultatie zie: https://www.internetconsultatie.nl/rechtsvormvergelijkingsmethode/reactie/f4d1de57-e61e-4e67-b62b-3b0667f5d4be.

13/06/24 → Besproken

Eerst nadere onderzoek over de vraag bij PE wat onderneming of beleggen is. Relevant voor kwalificatie FGR. Ook standpunten BD en Ned. Ver. v. Participatiemaatschappijen meenemen. Dan besluit nemen

- De Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen heeft (mede) als doel om kwalificatieverschillen en daarmee hybride mismatches met bijvoorbeeld de open cv tegen te gaan. Door deze wet zullen er bij lichamen die gebruikt worden bij internationaal opererende ondernemingen minder kwalificatieverschillen zijn, waardoor die ondernemingen geen gebruik meer kunnen maken van de hybride mismatches (een lichaam dat zelfstandig belastingplichtig is voor toepassing van de fiscale regels van het ene land, terwijl dat lichaam voor toepassing van de fiscale regels van een ander land als niet-zelfstandig belastingplichtig wordt behandeld) tussen de verschillende fiscale stelsels.
- Bij de totstandkoming van de Wet aanpassing fonds voor gemene rekening en vrijgestelde beleggingsinstelling is aangegeven dat personenvennootschappen die voldoen aan de nieuwe definitie van fgr voor de Nederlandse fiscale duiding een fgr zijn. In deze situaties is zo'n personenvennootschap dan niet-transparant. Zo'n personenvennootschap zal ook feitelijk op eenzelfde manier gebruikt worden als beleggingsvehikel. Het past dan ook binnen de ratio van het fgr, dat zo'n personenvennootschap fiscaal als fgr geduid wordt.
- De samenloop van deze wetsvoorstellen kan ertoe leiden dat open cv-achtigen nu herkwalificeren in (niet transparante) fgr's in plaats van de verwachte (transparante) cv's, waardoor de facto een kwalificatieverschil blijft bestaan. Uit de praktijk blijkt dat buitenlandse cv-achtigen toch per 1 januari 2025 voor de Nederlandse fiscale duiding in bepaalde gevallen zelfstandig belastingplichtig blijven, indien zij voldoen aan de voorwaarden van de nieuwe fgr-definitie. Dit betreft onder andere het zijn van een beleggingsfonds in de zin van de Wft en het hebben van verhandelbare bewijzen van deelgerechtigdheid.
- Daarbij moet worden opgemerkt dat dit geen cv-achtigen zijn binnen de organisatiestructuur van een internationaal opererende onderneming, maar een onderdeel van een (vastgoed)beleggingsfondsstructuur.
- We hebben de volgende opties om deze kwalificatieverschillen te voorkomen onderzocht:
    1. Personenvennootschappen uitsluiten van de definitie van fgr.
    2. Afschaffen zelfstandige belastingplicht fgr.
    3. Buitenlandse cv-achtigen aanmerken als inkoop-fonds.
- De conclusie is dat deze opties om diverse redenen onwenselijk zijn. Zij gaan in tegen de doelstelling van de zelfstandige belastingplicht van het fgr (open beleggingsfondsen die vergelijkbaar zijn met een nv of een bv). Ook leidt een eerste uitvraag bij de Belastingdienst tot het inzicht dat de opties tot grote gevolgen voor de uitvoering kunnen leiden. Ten slotte is gebleken dat de herkwalificatie tot fgr voor het doen van aangifte door de betreffende fondsen eenvoudiger is dan in geval van de transparante situatie.
- De hiervoor genoemde bezwaren van de onderzochte opties wegen naar onze mening op dit moment niet op tegen het streven om kwalificatieverschillen zoveel mogelijk te voorkomen.
- Mochten er na 1 januari 2025 nieuwe eenduidige signalen vanuit de praktijk opkomen die wijzen op problemen ten aanzien van cv's die als fgr kwalificeren, kan opnieuw overwogen worden om naar een passende oplossing te zoeken.

Toelichting

Wijzigingen in de Wet Vpb 1969 m.i.v. 1 januari 2025

Als onderdeel van het pakket Belastingplan 2024 zijn de Wet aanpassing fonds voor gemene rekening en vrijgestelde beleggingsinstelling en de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen aangenomen.

Als gevolg van de Wet aanpassing fonds voor gemene rekening en vrijgestelde beleggingsinstelling wordt met ingang van 1 januari 2025 voor de definitie van het fgr en de toepassing van het regime voor de vrijgestelde beleggingsinstelling (vbi) aansluiting gezocht bij de Wet op het financieel toezicht (Wft). Hiermee wordt beoogd het gebruik van zowel het fgr als het vbi-regime meer in overeenstemming te brengen met de oorspronkelijke doelstelling en wordt onbedoeld gebruik van beide regelingen (voornamelijk door vermogende personen en families) voorkomen. In de gewijzigde definitie van het fgr vervalt ook het in de huidige definitie opgenomen toestemmingsvereiste. De reden is dat dit vereiste leidt tot kwalificatieverschillen tussen belastingstelsels (zie ook hierna: Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen) en in de praktijk als knellend wordt ervaren.[5]

Als gevolg van de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen worden met ingang van 1 januari 2025 aanpassingen in het kwalificatiebeleid voor (buitenlandse) rechtsvormen voor Nederlandse fiscale doeleinden doorgevoerd. Deze aanpassingen komen in essentie op het volgende neer. Ten eerste de codificatie van het Nederlandse kwalificatiebeleid voor buitenlandse rechtsvormen op basis van de rechtsvormvergelijkingsmethode aangevuld met de vaste methode en de symmetrische methode. De vaste methode (voor binnenlands belastingplichtigen) en de symmetrische methode (voor buitenlands belastingplichtigen) gelden in het geval de rechtsvorm van een buitenlands lichaam niet vergelijkbaar is met die van een naar Nederlands recht opgericht of aangegaan lichaam. Ten tweede het vervallen van het toestemmingsvereiste en de open cv. Het doel van deze wet is het wegnemen van de oorzaak van het ontstaan van kwalificatieverschillen die resulteren in hybride mismatches.[6] In het concept Besluit vergelijking buitenlandse rechtsvormen wordt de rechtsvormvergelijkingsmethode uitgewerkt, die als gevolg van voornoemde wet met ingang van 1 januari 2025 in de Wet Vpb 1969 is gecodificeerd. Dit besluit is ter internetconsultatie aangeboden.[7]

Kwalificatieverschillen blijven bestaan

De NOB, DUFAS en de NVP constateren dat een buitenlandse cv-achtige, die in het buitenland als transparant wordt aangemerkt en voor Nederlandse fiscale doeleinden veelal als open cv niet-transparant is, ook met ingang van 1 januari 2025 in bepaalde gevallen mogelijk niet-transparant blijft. De reden is dat deze buitenlandse cv-achtige kan voldoen aan de vereisten voor het zijn van fgr. Daarmee blijven kwalificatieverschillen bestaan, hetgeen in hun ogen niet in lijn zou zijn met de doelstelling van de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen en de Wet aanpassing fonds voor gemene rekening en vrijgestelde beleggingsinstelling. Het blijven bestaan van kwalificatieverschillen kan voor deze belastingplichtigen gevolgen hebben voor de ATAD2-bepalingen in de Wet Vpb 1969 en de Wet bronbelasting 2021.

[5] *Kamerstukken II* 2023/24, 36423, nr. 3, p. 3.
[6] *Kamerstukken II* 2023/24, 36425, nr. 3, p. 2-3.
[7] https://www.internetconsultatie.nl/rechtsvormvergelijkingsmethode/b1.

Onderzoek naar mogelijke oplossingen

Wij hebben nader overleg gehad met de NOB. Wij zijn het eens dat het in beginsel de voorkeur heeft om kwalificatieverschillen zoveel mogelijk te voorkomen, mits daarvoor een juridisch passende, uitvoerbare en wenselijke oplossing voorhanden is. Wij hebben verschillende opties onderzocht, die hierna uitgebreider worden omschreven:

1. Personenvennootschappen uitsluiten van de definitie van fgr.
2. Afschaffen zelfstandige belastingplicht fgr.
3. Buitenlandse cv-achtigen aanmerken als inkoop-fonds.

Optie 1: Personenvennootschappen uitsluiten van de definitie van fgr

Om een kwalificatie van een buitenlandse cv-achtige in Nederland als fgr te voorkomen, is ten eerste onderzocht of personenvennootschappen (de maatschap, vennootschap onder firma en de cv) kunnen worden uitgesloten van de kwalificatie als fgr. Dit zou betekenen dat een personenvennootschap voor Nederlandse fiscale doeleinden per definitie transparant is.

Een fgr is niet zelfstandig als rechtsvorm opgenomen in het Burgerlijk Wetboek of in het Wetboek van Koophandel. Het fgr is in de vennootschapsbelasting opgenomen om beleggingsmaatschappijen die als rechtsvorm de naamloze vennootschap (nv) hebben en de «open beleggingsfondsen» gelijk te behandelen. De open fondsen zijn uitgegroeid tot instellingen die zich in financieel-economisch opzicht niet wezenlijk onderscheiden van nv's (en tegenwoordig ook een besloten vennootschap (bv)) die belegging van gelden in effecten of onroerend goed ten doel hebben. Open beleggingsfondsen vervullen in het maatschappelijk verkeer eenzelfde functie als nv's (en bv's).[8]

Als gevolg van de Wet aanpassing fonds voor gemene rekening en vrijgestelde beleggingsinstelling is van een fgr sprake indien sprake is van een fonds ter verkrijging van voordelen voor de deelgerechtigden door het voor gemene rekening beleggen of anderszins aanwenden van gelden, mits dit fonds wordt aangemerkt als een beleggingsfonds of fonds voor collectieve belegging in effecten als bedoeld in artikel 1:1 van de Wft en de deelgerechtigdheid in dit fonds blijkt uit verhandelbare bewijzen van deelgerechtigdheid.[9]

De definitie van fgr bevat geen rechtsvormvereiste. Een fgr kan op verschillende manieren worden vormgegeven. Door in de definitie te verwijzen naar beleggingsfonds of fonds voor collectieve belegging in effecten als bedoeld in artikel 1:1 van de Wft volgt in ieder geval dat rechtsvormen die rechtspersoonlijkheid hebben geen fgr kunnen zijn. Hoewel een open beleggingsfonds – dat wil zeggen een fgr – naar onze verwachting in de regel een overeenkomst van eigen aard (*sui generis*) is, kan een fgr ook verschillende andere vormen aannemen, bijvoorbeeld die van een maatschap of een cv.[10] Het feit dat een cv een fgr kan zijn, volgt ook uit jurisprudentie.[11] Het open beleggingsfonds is rechtsvormvrij. Het per definitie uitsluiten van personenvennootschappen van de zelfstandige belastingplicht van het fgr is derhalve naar onze mening niet in lijn met het doel van de zelfstandige belastingplicht van het fgr. De zelfstandige belastingplicht bestaat om open

[8] *Kamerstukken II* 1967/68, 6000, nr. 17, p. 7 rechter kolom.
[9] Artikel 2, vierde lid (nieuw), eerste zin, Wet Vpb 1969.
[10] *Kamerstukken II* 2023/24, 36423, nr. 3, p. 13.
[11] Hof Amsterdam, 14 april 2011, ECLI:NL:GHAMS:2011:BR1610.

beleggingsfondsen – in welke vorm dan ook – gelijk te behandelen met beleggingsmaatschappijen, zijnde nv's en bv's.

Het uitsluiten van een personenvennootschap van de definitie van fgr, waardoor deze voor Nederlandse fiscale doeleinden altijd transparant zou zijn, stuit bovendien op bezwaren vanuit de Belastingdienst. De reden hiervan is dat bij beleggingen in Nederlands vastgoed alle participanten moeten worden beschreven. Dit gevolg resulteert in veel meer belastingplichtigen, hetgeen op haar beurt resulteert in meer toezicht (uitvoeringscapaciteit). Los hiervan is in een eerder stadium door vergelijkbare fondsen aangegeven dat het eenvoudiger is om op het niveau van het fonds aangifte te kunnen doen. Dat is enkel mogelijk indien sprake is van een niet-transparant lichaam of indien gebruik wordt gemaakt van artikel 64 AWR. Om gebruik te kunnen maken van artikel 64 AWR zal het fonds inzicht moeten verkrijgen in de fiscale positie van de participanten zodat namens de participanten de aangifte kan worden ingediend. Dat is aanzienlijk minder praktisch dan het indienen van een aangifte als fgr.

Op basis van het voorgaande is het onwenselijk om een personenvennootschap per definitie uit te sluiten van de kwalificatie als fgr. Een personenvennootschap is in de regel transparant, tenzij deze voldoet aan de criteria om fgr te zijn.

Optie 2: Afschaffen zelfstandige belastingplicht fgr

Om een kwalificatie van een buitenlandse CV-achtige in Nederland als fgr te voorkomen, is ten tweede onderzocht of het mogelijk is om de zelfstandige belastingplicht van het fgr af te schaffen. Het beleggingsfonds is in dat geval niet zelfstandig belastingplichtig, maar transparant voor Nederlandse fiscale doeleinden.

Zoals aangegeven is de zelfstandige belastingplicht van het fgr in de vennootschapsbelasting opgenomen om beleggingsmaatschappijen die als rechtsvorm de nv hebben en de «open beleggingsfondsen» gelijk te behandelen. Deze doelstelling is nog steeds valide. Door de zelfstandige belastingplicht van het fgr maakt het geen verschil of wordt belegd via een nv, bv, of via een fgr. Om een gelijke behandeling te bewerkstelligen wordt een fgr, net als een nv en een bv, in de vennootschapsbelastingheffing betrokken.[12] Met de aanpassing van de definitie van het fgr wordt beoogd de zelfstandige belastingplicht van het fgr meer in overeenstemming te brengen met deze oorspronkelijke doelstellingen. Door aansluiting te zoeken bij de in de Wft gehanteerde begrippen beleggingsfonds en fonds voor collectieve belegging in effecten wordt gebruik van het fgr dat niet in lijn is met deze doelstelling voorkomen.

Op basis van het voorgaande is het afschaffen van de zelfstandige belastingplicht van het fgr niet in lijn met het doel van deze zelfstandige belastingplicht. Het is derhalve naar onze mening onwenselijk om de kwalificatieverschillen te proberen te voorkomen door het afschaffen van de zelfstandige belastingplicht van het fgr.

Ook zou het afschaffen van de zelfstandige belastingplicht van het fgr gevolgen hebben voor de uitvoering. Doordat het fgr transparant wordt, worden de participanten in het fonds belastingplichtig voor bijvoorbeeld de inkomsten uit het beleggingsvastgoed. Al deze participanten zouden afzonderlijk moeten worden beschreven, hetgeen meer toezicht vereist.

[12] *Kamerstukken II* 2023/24, 36423, nr. 3, p. 4.

Optie 3: Buitenlandse cv-achtigen aanmerken als inkoop-fonds[13]

Een derde optie die is onderzocht houdt verband met het zogenoemde inkoop-fonds.

Zoals gezegd is een fgr zelfstandig belastingplichtig (niet-transparant). Voor het bestaan van een fgr is het o.a. noodzakelijk dat de bewijzen van deelgerechtigdheid verhandelbaar zijn. Deze bewijzen worden niet als verhandelbaar aangemerkt, indien de deelgerechtigden deze bewijzen uitsluitend aan het fonds zelf kunnen vervreemden. Er is dan sprak van een zogenoemd inkoop-fonds. Een inkoop-fonds voldoet aan alle voorwaarden van het fgr, behalve de voorwaarde dat er sprake moet zijn van verhandelbare participaties. Een inkoop-fonds is transparant voor Nederlandse fiscale doeleinden. Indien de buitenlandse cv-achtigen als inkoop-fonds in plaats van fgr kwalificeren, worden die cv-achtigen in Nederland als transparant gekwalificeerd. Dit is in lijn met de kwalificatie die het buitenland typisch aan deze rechtsvorm geeft. Het kwalificatieverschil zou daarmee worden voorkomen.

De wettelijke grondslag voor het inkoop-fonds is gelegen in de eis dat de deelgerechtigden hun bewijzen uitsluitend aan het fonds zelf kunnen vervreemden. In de praktijk gelden soepelere voorwaarden voor het bestaan van een inkoop-fonds dan het letterlijk uitsluitend hanteren van de inkoopvariant.

Voor deze nota is in dit kader de **onzuivere u-bocht** relevant. In dat geval is de (beheerder van) het fonds feitelijk geen partij bij de overeenkomst waarbij de participatie in dat fonds overgaat van de ene op de andere participant. In plaats daarvan wordt via de prospectus aan (bestaande en nieuwe) participanten duidelijk gemaakt dat de overdracht wordt geacht via het fonds te lopen (*secondary trading*[14]), zodat de beheerder van het fonds een commissie in rekening kan brengen aan de verkoper. Het beleid van de Belastingdienst is dat het fonds dan alsnog als inkoop-fonds kan worden aangemerkt, als wordt voldaan aan de voorwaarde dat in de overeenkomst of prospectus van het fonds is opgenomen dat:

a) de vervreemding door een zittende participant aan een derde wordt geacht via (de beheerder van) het fonds te verlopen en
b) (de beheerder van) het fonds daarbij een vergoeding berekent aan de verkoper wegens het intrekken van de participatie(s) en/of aan de koper voor het uitgeven van de participatie(s).

De NOB heeft enkele veelvoorkomende passages uit voorbeeldovereenkomsten van buitenlandse cv-achtigen gestuurd. Daaruit volgt dat participaties door participanten (*limited partners*) in de regel kunnen worden overgedragen indien zij daarvoor toestemming hebben van de beheerder (*general partner*). De NOB geeft aan dat dat op zich logisch is, omdat de beheerder ervoor wil waken dat niet elke willekeurige participant toetreedt. Wij begrijpen dat in dit geval de financiële afwikkeling van de overdracht van de participatie feitelijk niet via (de beheerder van) het fonds gaat. Wij begrijpen eveneens dat deze overdracht in de regel niet voldoet aan de onder hiervoor onder a) en b) genoemde voorwaarden.

[13] Ook wel 'inkoop-fgr' genoemd, maar om voor de duidelijkheid spreken we in deze nota van 'inkoop-fonds'.
[14] *Secondary trading*: de situatie waarin naast vervreemding van de participaties aan het fonds zelf onder voorwaarden verkoop aan een derde mogelijk is.

Om geen "check-the-box" te creëren, dienen naar onze mening duidelijke grenzen te worden aangegeven. Gezien de strikte voorwaarden resulteert het in aanmerking nemen van de hiervoor beschreven buitenlandse cv-achtigen (d.w.z. met enkel de toestemming van de beheerder) als inkoop-fonds naar onze mening in een onwenselijke verruiming van het inkoop-fonds.

Conclusie

De conclusie is dat de door ons onderzochte opties om diverse redenen onwenselijk zijn. De onderzochte oplossingen gaan in tegen de doelstelling van de zelfstandige belastingplicht van het fgr (dat wil zeggen open beleggingsfondsen die vergelijkbaar zijn met een nv of een bv). Ook leidt een eerste uitvraag bij de Belastingdienst dat de opties tot grote gevolgen voor de uitvoering kunnen leiden. De hiervoor genoemde bezwaren van de onderzochte opties wegen naar onze mening op dit moment niet op tegen het streven om kwalificatieverschillen zoveel mogelijk te voorkomen. Om die reden adviseren wij u om op dit moment niet de wetgeving aan te passen en het in bepaalde gevallen (blijven) bestaan van deze hybride mismatches te erkennen.

Wij merken tot slot graag op dat niet elke open cv zelfstandig belastingplichtig blijft als fgr. Het moet gaan om buitenlandse cv-achtigen die voldoen aan de fgr-voorwaarden. Eén van die voorwaarden is dat een fgr moet beleggen. Ten aanzien van de huidige fiscaalrechtelijke uitleg van het begrip beleggen is in de gewijzigde definitie van het fgr geen inhoudelijke wijzigingen beoogd.[15] Een buitenlandse cv-achtige die niet voldoet aan (de fiscale uitleg van) het beleggingsvereiste, kan geen fgr zijn.

Communicatie

Wij hebben eerder met de NOB gesproken over de door hen geschetste problematiek. Zij hebben aangegeven dat de praktijk behoefte heeft aan duidelijkheid (wel of niet aanpassen) op een zo kort mogelijke termijn.

Om een en ander kenbaar te maken voordat de Raad van State klaar advies geeft (naar verwachting na 3 maanden), kunnen we na de besluitvorming over het voorstel in de ministerraad op www.internetconsultatie.nl een verslag bij de consultatie publiceren, waarin op hoofdlijnen de resultaten en belangrijkste veranderingen van de internetconsultatie worden vermeld.

Politiek/bestuurlijke context

Niet van toepassing.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

De in deze nota omlijnde passages kunnen niet openbaar worden gemaakt.

[15] *Kamerstukken II* 2023/24, 36423, nr. 3, p. 14.

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Directe Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

nota

Terugdraaien uitbreidingen BOR en DSR ab naar kleine belangen

Datum
24 mei 2024

Notanummer
2024-0000333107

Bijlagen
1. Brief van 16 mei 2024
2. Motie Idsinga c.s.

06/06/24

Aanleiding

Door amendement 11[1] worden de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) en de doorschuifregeling aanmerkelijk belang (DSR ab) per 2025 uitgebreid naar (zeer) kleine belangen. Op 16 mei 2024 hebt u de TK geïnformeerd over de gevolgen van deze uitbreidingen voor staatssteun, het gelijkheidsbeginsel en de uitvoering.[2] In de brief wordt geconcludeerd dat de uitkomsten van deze toetsen de TK geen andere keuze laten dan de uitbreidingen ongedaan te maken. Op 21 mei heeft de TK de motie Idsinga c.s.[3], waarin de regering wordt opgeroepen de uitbreidingen terug te draaien, echter verworpen.

Beslispunten

1. Wij adviseren u het terugdraaien van de uitbreidingen op te nemen in het wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025 (WAFB 25) dat onderdeel uitmaakt van het pakket BP25. Gaat u hiermee akkoord?
2. Als u daar niet mee akkoord gaat, adviseren wij in de WAFB 25 te regelen dat de uitbreidingen niet per 2025 in werking treden, maar bij Koninklijk besluit (kb) nadat een Lopende onderhandelingen traject met de Europese Commissie (EC) is afgerond. Gaat u hiermee akkoord?

Nee meerderheid TK tegen. Nie motie Idsinga, meer keert ja

Kernpunten

- In amendement 11 zijn twee uitbreidingen geregeld:
  - Verruimen verwateringsregeling BOR en DSR ab naar belangen van minder dan 0,5% (maatregel 2).
  - Verruimen BOR naar directe belangen van minder dan 5%, mits samen met familie een belang van ten minste 25% (maatregel 3).
- Uit de toetsen komt dat maatregelen 2 en 3 naar verwachting leiden tot ongeoorloofde staatssteun en de handhaafbaarheid en de fraudebestendigheid van de BOR en de DSR ab ingrijpend verslechteren en dat bij maatregel 3 niet onwaarschijnlijk is dat een beroep op het gelijkheidsbeginsel slaagt.
- Nu de TK de maatregelen niet lijkt terug te draaien, adviseren wij u dat te doen.

[1] Kamerstukken II 2023/24, nr. 11.
[2] Brief van 16 mei 2024, Kamerstukken II, 2023/24, 36421, nr. 12.
[3] Kamerstukken II 2023/24, 36128, nr. 17.

de motie is verworpen.

Toelichting

Motie Idsinga c.s. verworpen

In het debat met de TK over het initiatiefwetsvoorstel Maatoug op 11 april 2024 is een discussie ontstaan over amendement 11. Er is op die dag een amendement Sneller[4] ingediend met als strekking het initiatiefwetsvoorstel te laten bestaan uit het terugdraaien van amendement 11, alsmede een motie Idsinga c.s.[5] waarin de regering wordt opgeroepen de ongewenste gevolgen van amendement 11 terug te draaien. De stemming over het initiatiefwetsvoorstel, het amendement en de motie is aangehouden tot na uw brief van 16 mei 2024 over de aspecten staatssteun, gelijkheidsbeginsel en uitvoeringsgevolgen. Op 21 mei 2024 heeft de TK gestemd over de gewijzigde motie Idsinga c.s.[6] waarin de regering wordt opgeroepen maatregelen 2 en 3 terug te draaien. De fracties van de SP, GroenLinks-PvdA, de PvdD, DENK, Volt, D66 en NSC hebben voor deze motie hebben gestemd en de andere fracties tegen. Over het amendement Sneller is nog niet gestemd, maar aangezien de motie verworpen is, verwachten wij dat het amendement ook verworpen zal worden.

eens

Advies uitbreidingen terugdraaien

Nu de TK tegen de motie Idsinga c.s. heeft gestemd, adviseren wij u om in het aankomende wetsvoorstel WAFB 25 de verruiming terug te draaien. Op grond van Europees recht is het namelijk niet toegestaan om een maatregel in te voeren die leidt tot staatssteun voordat daarvoor formele goedkeuring van de EC verkregen wordt (standstill beginsel - artikel 108, lid 3 VWEU)). Het lukt niet om die goedkeuring voor 1 januari 2025 te krijgen en uit onze eigen analyse en uit die van NautaDutilh volgt dat het niet waarschijnlijk is dat goedkeuring op enig tijdstip verkregen kan worden. Als de uitbreidingen per 2025 toch ingaan, heeft dit, los van dat invoering op grond van EU-recht niet is toegestaan, nog andere consequenties: (1) onrechtmatige staatssteun zal teruggevorderd moeten worden, (2) risico's vanwege waarschijnlijke strijd met het gelijkheidsbeginsel en (3) ingrijpende verslechtering van de fraudebestendigheid en handhaafbaarheid van de BOR en de DSR ab (onder andere vanwege de waarschijnlijke strijdigheid met het gelijkheidsbeginsel). De structurele budgettaire opbrengst van het terugdraaien van de verruiming is € 21 miljoen per jaar.

→ nee, eerst informeel aftasten bij EU en daarna eventueel formeel.

Aandachtpunten bij het advies

- De TK heeft met verwerping van de motie Idsinga c.s. als medewetgever de uitbreidingen van de BOR en de DSR ab naar kleine belangen – na eerdere aanvaarding van het amendement – bekrachtigd. Met ons advies zou het kabinet ondanks die aanvaarding en bekrachtiging voorstellen die uitbreidingen ongedaan te maken.
- Door het terugdraaien van de uitbreidingen onderdeel te laten zijn van de WAFB 25, ontstaat er een wetgevingspakket met zowel verbetermaatregelen als terugdraaiing van de uitbreidingen. Het parlement moet dan een oordeel vellen over het pakket als geheel, dus niet over de verbetermaatregelen en de terugdraaiing afzonderlijk. Toch lijkt het ons het meest logisch om de terugdraaiing in de WAFB 25 op te nemen en niet in een ander of afzonderlijk wetsvoorstel.

[4] Kamerstukken II 2023/24, 36128, nr. 15.
[5] Kamerstukken II 2023/24, 36128, nr. 16.
[6] Kamerstukken II 2023/24, 36128, nr. 17.

- De TK heeft wel de mogelijkheid de terugdraaiing uit het wetsvoorstel te amenderen. Voor een gedekt amendement moet de TK dan € 21 mln. dekking zoeken.

Terugvaloptie inwerkingtreding bij kb

Mocht u het politiek niet haalbaar achten om de maatregelen uit de wet te halen, dan zou inwerkingtreding bij kb een terugvaloptie kunnen zijn. De maatregelen blijven dan in de wet staan, maar treden pas bij kb in werking nadat de EC goedkeuring voor staatssteun heeft gegeven.

Internationaal/diplom. belang,Lopende onderhandelingen

Internationaal/diplom. belang,Lopende onderhandelingen

Daarnaast lost deze terugvaloptie de risico's voor het gelijkheidsbeginsel en de uitvoering niet op. Tot slot bestaat bij informele sondering/notificatie bij de EC het risico dat de EC de hele BOR / DSR ab onder de loep neemt en concludeert dat deze al deels strijdig zijn met staatssteunregels.

Communicatie

Dit onderwerp heeft de aandacht van de media. Communicatie over het terugdraaien van dit amendement is onderdeel van de communicatie over WAFB 25 bij het Belastingplan.

Politiek/bestuurlijke context

Dit betreft politiek zeer gevoelige materie. De PVV (37), de VVD (24), de BBB (7), het CDA (5), FvD (3), de SGP (3), CU (3) en Ja21 (1) hebben tegen de motie Idsinga c.s. gestemd (samen 83 zetels).

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

To: Persoonsgegevens @autoriteitpersoonsgegevens.nl]
Cc: Belastingplan Persoonsgegevens @minfin.nl]
From: Belastingplan
Sent: Tue 5/28/2024 7:33:39 AM
Subject: Pakket wetsvoorstellen Belastingplan 2025
Received: Tue 5/28/2024 7:33:45 AM
BP25 - Wettekst 2705 1344.docx
BP25 - MvT 2705.docx
OFM25 - Wettekst 2705 1150.docx
OFM25 - MvT 2705.docx
Belastingplan BES Eilanden 2025 (voorstel van wet).docx
Belastingplan BES Eilanden 2025 (MvT).docx
Wet Aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025 Algemeen deel MvT.docx
Wijzigingsopdrachten WAFBOF 2025.docx
artikelsgewijze toelichting WAFBOF 2025.docx
Wettekst MSNP.docx
MvT toelichting MSNP.docx
Artikelsgewijze toelichting MSNP.docx
Zelfstandig wetsvoorstel Wet ambtshalve teruggaaf.docx
advies CBP BES aanpassing wet op de Loonbelasting BES (1).pdf

Beste P-gv.

Zoals afgesproken sturen we jou het (tot nu toe) volledige pakket Belastingplan 2025. We horen graag of jij, namens de autoriteit persoonsgegevens, hier nog een advies op wil uitbrengen.

In de bijlage vind je de volgende stukken:

1. Belastingplan 2025 (Wettekst en MvT)
2. Overige Fiscale Maatregelen (Wettekst en MvT)
3. Het wetsvoorstel Belastingplan BES
4. Het wetsvoorstel BOR/DSR
5. Het wetsvoorstel MSNP
6. Het wetsvoorstel Ambtshalve aanslagen

Het wetsvoorstel MSNP is al eerder bij jullie voorgelegd voor advies. Het wetsvoorstel Belastingplan BES is voorgelegd bij het CBP BES. Dat advies sturen we voor het gemak alvast mee.
We zouden graag uiterlijk woensdag 31 juli een eventueel advies ontvangen.

Mochten er nog vragen of opmerkingen over de wetsvoorstellen of de planning zijn, dan horen we dat uiteraard graag.

Met vriendelijke groeten,

Het Belastingplanteam

Persoonsgegevens

Persoonsgegevens

Persoonsgegevens

Persoonsgegevens @minfin.nl

Ministerie van Financiën

do 13/6 11.00-11.30

TER BESPREKING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Directie Directe Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

nota

Terugkoppeling Reis Statia/Saba + Brief Centraal Dialoog Bonaire

Datum
29 mei 2024

Notanummer
2024-0000337843

Bijlagen
geen

Aanleiding

De reguliere internetconsultatie bij het Belastingplan BES 2024 heeft vorig jaar slechts één reactie opgeleverd. Om die reden is eerder met u besproken om voor het Belastingplan BES 2025 af te reizen naar de eilanden en daar afspraken met betrokkenen te organiseren om de voorgenomen maatregelen te bespreken. Op 30/31 januari jl. is een bezoek aan Bonaire gebracht om daar met stakeholders (onder andere het Centraal Dialoog Bonaire) en ambtenaren van het Openbaar lichaam Bonaire te spreken. Van 12 tot en met 17 mei is er een ambtelijk bezoek gebracht aan Saba en Sint-Eustatius. Op beide eilanden is gesproken met de (plv.) gezaghebbers, eilandsraad en de gedeputeerden. Verder is op beide eilanden een 'town hall' meeting/informatiesessie georganiseerd waar geïnteresseerde burgers naartoe konden komen en hebben wij op Saba via een interview op de lokale radio tekst en toelichting gegeven. Ook is gesproken met de notaris die werkzaam is voor zowel Saba als Sint Eustatius (Statia) en met de KvK op Saba en de Saba Business Association (SBA). Op Statia is ook gesproken met de Belastingdienst.

08.06.24 Graag bespreken

Bij deze afspraken is informatie opgehaald met betrekking tot het Belastingplan BES eilanden 2025. Daarnaast is via een brief terugkoppeling ontvangen van Centraal Dialoog Bonaire (zie bijlage 1). Middels deze nota willen we u een terugkoppeling geven van dit bezoek en deze brief om vervolgens de uitkomsten met u bespreken. Aan het slot van deze nota zijn een aantal punten ter informatie opgenomen.

Bespreekpunten

13.06.24 Bespreken

<u>Bespreekpunt 1 – Differentiatie vastgoedbelasting voor hotels tussen Saba/Statia en Bonaire</u>

Door verschillende partijen is gevraagd of er meer differentiatie in het stelsel tussen Saba/Statia enerzijds en Bonaire anderzijds kan worden toegepast vanwege de grote verschillen tussen deze economieën. Als belangrijk punt bij het Belastingplan BES 2025 werd hierbij vaak de vastgoedbelasting voor hotels aangehaald. Deze gaat in het voorgestelde Belastingplan van 10% naar 11%. Op Saba/Statia werd aangegeven dat deze lastenverzwaring voor hotels op deze eilanden veel zwaarder valt dan op Bonaire. De hotels op Saba/Statia hebben sinds Covid nog steeds lage bezettingsgraden, terwijl de hotels van Bonaire alweer veel hogere bezettingsgraden kennen, mede door de goede verbindingen per boot en vliegtuig. Net als bij de ABB is het daarom denkbaar om tussen Statia/Saba en

Bonaire het tarief van de hotelbelasting te differentiëren. Op die manier zouden de hotels op Saba/Statia niet te maken krijgen met oplopende kosten. Omdat de meeropbrengsten van de vastgoedbelasting voor hotels (vooral door het geringe aantal hotels) vanuit Statia/Saba relatief beperkt zijn, zal het budgettaire nadeel (afgerond) nagenoeg nihil zijn. Een nadeel is echter dat het de belastingwetgeving voor de BES-eilanden complexer maakt en dat er sprake zal zijn van een grotere uitvoeringslast omdat er met twee tarieven gewerkt moet worden. Graag bespreken we met u de wens om het tarief voor de vastgoedbelasting voor hotels tussen Bonaire enerzijds en de Bovenwindse eilanden anderzijds te differentiëren. Vanwege de complexiteit die dit met zich brengt adviseren we u om geen onderscheid te maken tussen de landen. U kunt als coulance er dan wel voor kiezen de verhoging van de vastgoedbelasting voor hotels op alle openbare lichamen uit te stellen.

Bespreekpunt 2 – Kosten van invoer

De kosten van invoer blijven erg hoog. Hiervoor worden diverse redenen genoemd:

- de ABB die evenals een invoerbelasting wordt geheven,
- de hoge commerciële vrachtkosten (containerprijs),
- het kostprijsverhogende karakter van de belasting op bedrijfsomzetten (BBO) op Sint Maarten waaruit veel producten naar Saba/Statia worden geëxporteerd.

Voor wat de eerste en tweede categorie betreft valt te overwegen om de douanewaarde, die naast de kostprijs van de goederen ook de vracht- en verzekeringskosten ("CIF"-kosten: Cost, Insurance and Freight) omvat, buiten de heffing van ABB te laten (art. 3.18, eerste lid, onderdeel e, DABES). Hoewel veel landen voor wat betreft de invoer van goederen ook over de CIF-waarde belasting heffen, zijn er ook landen die dat niet doen; de Verenigde Staten heft bijvoorbeeld geen invoerbelasting over de CIF. Wij adviseren u om de mogelijkheden en voorwaarden te onderzoeken om de CIF-waarde uit de grondslag van de ABB te halen; uiteraard vergt dit dan ook dat de dekkingsopties worden onderzocht.

Indien inderdaad besloten wordt om deze mogelijkheid verder te onderzoeken, moet voor de afweging om de CIF-kosten wel of niet in de douanewaarde op te nemen onder andere nog gekeken worden naar wat dit betekent voor de verplichtingen vanuit de Wereldhandelsorganisatie. Ook moet onderzocht worden wat het uitzonderen van de CIF-kosten voor consequenties heeft voor het bedrijfsleven en of geen sprake is van een lastenverzwaring. Daarnaast moet ook gekeken worden naar de uitvoerbaarheid voor de douane. Een ander punt waar aandacht aan moet worden besteed naast de budgettaire gevolgen, is bij wie het voordeel van het weglaten van de CIF-kosten in de douanewaarde terechtkomt: bij de importeur of bij de eindgebruiker.

Bespreekpunt 3 – maatregelen voor ondernemers/stimuleren investeringen

De verhoging van de opbrengstbelasting van 5% naar 7,5% wordt als negatief ervaren. Men geeft aan dat (onder andere vanuit de RVO) ondernemerschap juist gestimuleerd wordt, maar dit hiermee fiscaal wordt ontmoedigd. Op de Bovenwindse eilanden ziet men dit graag anders, bijvoorbeeld door de invoering van een startersaftrek, een MKB-vrijstelling/zelfstandigenaftrek. Wij adviseren u hiervoor thans nog geen verdere maatregelen in te voeren. De belastingheffing voor startende ondernemers (in diverse vormen) is reeds relatief erg laag en alle nieuwe maatregelen in het meerjarenplan veranderen dit niet substantieel.

Bestuurders van Saba/Statia hebben eveneens gevraagd naar de mogelijkheid om voor grote investeringen op de openbare lichamen tijdelijke vrijstellingen te verlenen om op deze wijze de initiële kosten van deze werkzaamheden te mitigeren. Vooral tijdelijke vrijstellingen van ABB zouden volgens lokale bestuurders de economie aldaar fors kunnen stimuleren. Uiteraard brengt dit een dekkingsvraagstuk met zich mee. Graag bespreken we met u de wenselijkheid om maatregelen te treffen voor grote investeringen en eventuele dekkingsopties (bijvoorbeeld door de accijns op tabak en alcohol te verhogen; accijnzen die sinds 10-10-2010 sowieso nimmer zijn verhoogd).

Bespreekpunt 4 – Differentiatie tarieven overdrachtsbelasting Belastingplan BES eilanden 2026

Door meerdere partijen is gevraagd of er kan worden gekeken naar tariefdifferentiatie in de overdrachtsbelasting. Huizen zijn erg duur en vooral voor starters is het overdrachtsbelastingtarief van 5% erg hoog. Graag wil men een vrijstelling voor (lokale) starters op de woningmarkt, net als in Nederland. Daarbij wordt aangegeven dat men het een goed idee vindt als in ruil daarvoor de overdrachtsbelasting voor investeerders/buitenlanders omhooggaat (woningen die niet de eigen woning zijn). Op deze manier pogen we dan de vrijstelling voor starters budgettair neutraal vorm te geven. Dit voorstel is ambtelijk in het fiscaal meerjarenplan ook al gedaan en wij staan hier dan ook positief tegenover. Graag spreken wij met u verder over deze differentiatie in tarief zodat dit kan worden uitgewerkt voor het volgende Belastingplan BES (2026).

Bespreekpunt 5 – Beantwoorden brief Centraal Dialoog Bonaire

Centraal Dialoog Bonaire geeft aan teleurgesteld te zijn dat er weinig is gedaan met de input die zij in januari jl. hebben geleverd. Verder missen zij een uitgebreide toelichting, financiële analyse en een lange termijnvisie. Zij vragen ook om een reactie op de brief. Ons voorstel is om de reactie op deze brief op te nemen in de memorie van toelichting van het Belastingplan BES-eilanden 2025 en daarnaast een korte brief terug te sturen waarin we verwijzen naar de toelichting. Graag bespreken we met u of u daarmee akkoord bent; niet in de laatste plaats omdat de brief geen inhoudelijke toelichting bevat op de bezwaren.

Overige punten ter info

- De verhoging van het sociaal minimum wordt door Saba/Statia niet altijd als positief ervaren. Er zijn signalen vanuit burgers dat de prijzen alleen maar hoger zijn geworden en dat werkgevers moeite hebben om de werknemers te betalen.
- De verlaging van de instap van de tweede schijf wordt als negatief ervaren. Men stelt dat meer werken daardoor wordt ontmoedigd en dat de middenstand het nog lastiger krijgt. Hoewel deze verlaagde instap nog steeds alleen geldt als men ruim 70.000 USD verdient, wordt het toch als een grote lastenverzwaring voor de middenstand gezien.
- Graag zou men zien dat er eerder overleg met de eilanden plaatsvindt over voorgenomen fiscale maatregelen, het liefste vóór dat wetgeving wordt opgesteld en niet erna. Op die manier hoopt men meer mee te kunnen denken met de belastingwetgeving (als voorbeeld wordt bijvoorbeeld genoemd dat men het best een goed idee vindt als de accijns op tabak en alcohol omhooggaan).

- Men zou graag een meer gedetailleerd overzicht krijgen van wat er aan belasting, per belastingmiddel en per eiland betaald wordt en hoeveel geld er terugvloeit naar elk eiland (dus uitgesplitst en niet gezamenlijk). Dit is in 2022 eenmalig gedaan (voor het jaar 2019) en de openbare lichamen zouden dit graag jaarlijks zien (zie bijlage 2). Ambtelijk zal worden bezien of een dergelijke uitsplitsing op jaarbasis mogelijk is.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing

Ministerie van Financiën

ma 8/7, 11^00 uur
7-7-2024

TER BESLISSING
Aan
De staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst
De staatssecretaris van Financiën – Toeslagen en Douane

TER INFORMATIE
Aan
De Minister

nota

Voorzetting Belastingplan 2025 n.a.v. het nieuwe kabinet

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Directie Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

Datum
30 mei 2024

Notanummer
2024-0000338052

Bijlagen
1. Toedeling fiscale maatregelen HA aan fiscale wetstrajecten
2. Maatregelen in het pakket Belastingplan 2025
3. Tijdpad en behandelschema BP25

Aanleiding

Jaarlijks wordt op Prinsjesdag, samen met de Miljoenennota, het pakket Belastingplan ingediend bij de Tweede Kamer. Dit pakket wetgeving bevat een verzameling van fiscale maatregelen in verschillende wetsvoorstellen. Het pakket Belastingplan volgt elk jaar een strakke planning. Momenteel nadert het pakket Belastingplan een kritiek punt. Binnenkort moeten de adviesaanvragen bij J&V en de Raad van State worden gedaan. Daarom leggen we u nu een aantal beslissingen m.b.t de voortzetting van het Belastingplan voor.

Leeswijzer:
Met deze nota nemen we u beiden mee in de huidige stand van het Belastingplan 2025, zoals uitgewerkt met uw voorgangers. Daarnaast wordt toegelicht hoe de concrete fiscale maatregelen in het uit het hoofdlijnenakkoord (HA) ons inziens uitgewerkt worden in het pakket Belastingplan 2025. Er worden u (Stas F) ook een aantal keuzes m.b.t. de vormgeving van het wetsvoorstel BOR/DSR voorgelegd.

- Beslispunten 1 t/m 3 zijn voor beide Staatssecretarissen
- Beslispunt 4 is voor de Staatssecretaris van Fiscaliteit
- Informatiepunten 1 t/m 3 zijn voor beide Staatssecretarissen

Beslis- en informatiepunten t.b.v. de voortzetting van het pakket Belastingplan 2025

Beslispunt 1: *maatregelen uit het hoofdlijnenakkoord*

In onderstaande tabel vindt u de toedeling van de concrete fiscale maatregelen uit de budgettaire tabel van het HA aan diverse wetstrajecten.

Gaat u akkoord met deze toedeling? Zijn er nog maatregelen die u wilt bespreken?

Ja en ja zie hieronder

- Op 16 mei is het hoofdlijnenakkoord 'Hoop, lef en trots' gepresenteerd door de vier coalitiepartijen. In de budgettaire tabel is een aantal fiscale maatregelen opgenomen. Een groot deel van deze maatregelen zullen op 1 januari 2025 in werking moeten treden of moet er op die termijn duidelijkheid zijn over de uitwerking van de maatrgelen. Om dit tijdspad te halen is opname van deze maatregelen in het Belastingplan 2025 noodzakelijk.

- Naast de concrete fiscale maatregelen in het HA, zijn er ook maatregelen die nog niet voldoende uitgewerkt zijn om te worden opgenomen in het Belastingplan. Hier zal tijdens de augustusbesluitvorming nog een beslissing over moeten worden genomen. Het gaat hierbij o.a. om de stelpost fiscale constructies, de derde belastingschijf in de inkomstenbelasting en de envelop gerichte lastenverlichting burgers.
- Nadat deze maatregelen verder zijn uitgewerkt kan de impact en de inpasbaarheid in het portfolio van de ICT in de uitvoeringsdiensten in beeld worden gebracht.
- Een uitgebreide toelichting op de maatregelen in tabel 1, is opgenomen in bijlage 1.

Tabel 1: toedeling maatregelen hoofdlijnenakkoord

Maatregel	Voorgesteld wetstraject	Toelichting wetstraject
Afschaffen verlaagd btw-tarief logies en btw culturele goederen en diensten	Belastingplan 2025	Maatregel gaat in per 2026, maar om bedrijven voldoende tijd te geven om aan te passen is het belangrijk om tijdig – dus een jaar voorafgaand aan invoering - duidelijkheid te geven.
Beperken giftenaftrek IB en VPB en geven uit de vennootschap	Belastingplan 2025	Ingeboekt vanaf 2025. Voor deze maatregel worden u in een separate nota nog een aantal keuzes m.b.t de vormgeving voorgelegd.
Renteaftrekbeperking VPB van 20% naar Europees gemiddelde 25%	Belastingplan 2025	Ingeboekt vanaf 2025. De maatregel is voor de belastingdienst een parameterwijziging.
Terugdraaien afschaffen inkoop eigen aandelen (inkoopfaciliteit dividendbelasting amendement Van der Lee c.s.)	Belastingplan 2025	Ingeboekt vanaf 2025.
Box 2: terugdraaien verhoging 31% naar 33%	Belastingplan 2025	Ingeboekt vanaf 2025. De maatregel is voor de belastingdienst een parameterwijziging.
Verlagen tariefsverhoging box 3	Belastingplan 2025	Ingeboekt vanaf 2025. De maatregel is voor de belastingdienst een parameterwijziging.
Verhogen kansspelbelasting van 30,5% naar 37,8%	Belastingplan 2025	Ingeboekt vanaf 2025. De maatregel is voor de belastingdienst een parameterwijziging.
Tariefverlaging eerste en tweede schijf energiebelasting op aardgas	Belastingplan 2025	Ingeboekt vanaf 2025. De maatregel is voor de belastingdienst een parameterwijziging.
Accijnsverlaging brandstoffen verlengen t/m 2025	Belastingplan 2025	Ingeboekt vanaf 2025.
Vliegbelasting gedifferentieerd naar afstand	Belastingplan 2026	Ingeboekt per 2027. Beleidsmatig moeten er bovendien een aantal keuzes worden gemaakt m.b.t. de vormgeving.

Herinvoeren gebruik rode diesel voor de landbouw	Belastingplan 2026	Ingeboekt per 2027. De maatregel dient inhoudelijk nader uitgewerkt te worden, waarbij ook gezocht wordt naar een uitwerking die uitvoerbaar en minder fraudegevoelig is. De Douane heeft na aanname door het parlement minimaal 1 jaar nodig als voorbereidingsperiode (waaronder voor de verwerking in de systemen). Vanwege de inwerkingtreding per 01-01-2027 kan de maatregel worden opgenomen in het Belastingplan 2026.
Invoeren circulaire plastic heffing	Zelfstandig wetstraject	Ingeboekt per 2028. Dit is een grote beleidsmatige wijziging die nog inhoudelijk uitgewerkt dient te worden. Ook dient nog een uitvoerder vastgesteld te worden.
Terugdraaien verlagen MKB-winstvrijstelling van 12,7% naar 12,03% (VJN24)	Geen wetstraject nodig	De maatregel uit de VJN24 is nog niet omgezet in wetgeving. Voor het terugdraaien is geen wetgeving nodig.
Géén tariefverhoging derde, vierde en vijfde schijf energiebelasting op aardgas	Geen wetstraject nodig	De maatregel uit de VJN24 is nog niet omgezet in wetgeving. Voor het terugdraaien is geen wetgeving nodig.

Beslispunt 2: *Inhoud pakket Belastingplan 2025*

Gedurende het jaar is met uw voorgangers een eerste uitwerking gemaakt van maatregelen en wetsvoorstellen die in het pakket Belastingplan 2025 opgenomen worden. Deze maatregelen leggen we nu ook aan u voor.

Gaat u akkoord met de al bestaande inhoud van het pakket Belastingplan 2025? Zijn er maatregelen die u wilt bespreken?

- Op basis van o.a. moties, toezeggingen, reparatiewetgeving, vereenvoudiging en verbetering van wet- en regelgeving en EU-verordeningen zijn in januari mogelijke wetswijzigingen in kaart gebracht.
- In bijlage 2 is de voorlopige inhoud van het pakket Belastingplan 2025 opgenomen. Dit zijn maatregelen en losse wetsvoorstellen die uiteenlopen van klein technisch onderhoud tot meer omvangrijke voorstellen. Voor alle voorgestelde maatregelen geldt dat er een motivatie is om deze op korte termijn uit te werken en dus in het pakket Belastingplan 2025 op te nemen. In de fiscale beleids-en uitvoeringsagenda die op 16 april met beide kamers is gedeeld, is de voorlopige inhoud van het pakket toegelicht.
- In informatiepunt 2 vindt u de methode waarop een fiscale maatregel al dan niet wordt toegewezen aan een pakket Belastingplan.
- Net zoals voorgaande jaren maken het wetsvoorstel Belastingplan, het wetsvoorstel overige fiscale maatregelen en het wetsvoorstel Belastingplan BES deel uit van het pakket Belastingplan.
- Daarnaast zijn dit jaar het wetsvoorstel Ambtshalve aanpassen, het wetsvoorstel Compensatie onterechte afwijzing MSNP en wetsvoorstel fiscale bedrijfsovergangsfaciliteiten 2025 (BOR/DSR deel 2) opgenomen in het pakket Belastingplan 2025.

- Er bestaat een kans dat de Fiscale Verzamelwet 2025 wordt toegevoegd aan de behandeling van het pakket Belastingplan 2025. Deze beslissing is aan de leden van de Tweede Kamer.
- Dit jaar zal – mede naar aanleiding van herhaalde kritiek van de Tweede en Eerste Kamer – de Raad van State naar verwachting extra kritisch kijken naar de omvang van het pakket Belastingplan en opname van zelfstandige wetsvoorstellen in het tijdpad van het Belastingplan. Bij het samenstelling van het pakket Belastingplan is rekening gehouden met deze kritiek. Het pakket bestaat alleen uit echt noodzakelijke maatregelen.
- Indien er voorstellen komen om nog meer wetsvoorstellen binnen het pakket Belastingplan op te nemen, dan vergt dit een nauwe afstemming met de Raad van State. Bij een spoedadvies is het gebruikelijk dat de bewindspersoon belt met de vicepresident van de RvS.

Beslispunt 3: *Actieve openbaarmaking*

Gaat u akkoord met het actief openbaar maken alle onderliggende nota's van het pakket Belastingplan 2025 op Prinsjesdag?

- Het is gebruikelijk dat met Prinsjesdag – gelijktijdig met het indienen van de wetsvoorstellen - alle adviesnota's aangaande het pakket Belastingplan openbaar worden gemaakt. Deze verplichting vloeit voort uit de Wet open overheid.
- Het uitgangspunt bij actieve openbaarmaking is dat we alle informatie verstrekken, tenzij openbaarmaking in strijd is met het belang van de staat. Denk hierbij aan uitzonderingen zoals 'eenheid van Kabinetsbeleid', 'vertrouwelijke bedrijfsinformatie' en 'procesbelang van de staat'.
- Persoonsgegevens en functies van ambtenaren worden altijd gelakt.
- In tegenstelling tot voorgaande jaren worden dit jaar ook alle adviesaanvragen openbaar gemaakt.

Beslispunt 4: *Terugdraaien uitbreiding BOR en DSR ab naar zeer kleine belangen*

Door amendement 11[1] worden de bedrijfsopvolgingsregeling in de schenk- en erfbelasting (BOR) en de doorschuifregeling aanmerkelijk belang (DSR ab) per 2025 uitgebreid naar (zeer) kleine belangen. Wij adviseren u in het aankomende wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025 (WAFB 25) deze uitbreidingen terug te draaien. Gaat u hiermee akkoord?

Als u daar niet mee akkoord gaat, adviseren wij in de WAFB 25 te regelen dat de uitbreidingen niet per 2025 in werking treden, maar bij Koninklijk besluit (kb) nadat het vereiste goedkeuringstraject met de Europese Commissie (EC) is afgerond. Gaat u hiermee akkoord?

- In amendement 11 zijn twee uitbreidingen geregeld:
  - Verruimen verwateringsregeling BOR en DSR ab naar belangen van minder dan 0,5% (maatregel 2).
  - Verruimen BOR naar directe belangen van minder dan 5%, mits samen met familie een belang van ten minste 25% (maatregel 3).
- Uit de toetsen blijkt dat maatregelen 2 en 3 naar verwachting leiden tot ongeoorloofde staatssteun, waarvoor geen goedkeuring van de EC verkregen kan worden, en de handhaafbaarheid en de fraudebestendigheid van de BOR

[1] Kamerstukken II 2023/24, nr. 11.

en de DSR ab ingrijpend verslechteren en dat bij maatregel 3 niet onwaarschijnlijk is dat een beroep op het gelijkheidsbeginsel slaagt.

- Nu de TK de maatregelen niet lijkt terug te draaien, adviseren wij u dat te doen. Vanwege de aandacht in het hoofdlijnenakkoord voor goede wetgeving, ligt het voor de hand om deze maatregelen uit de wet te halen.
- Op grond van het werkingsverdrag van de EU (VwEU) is het namelijk niet toegestaan om een maatregel in te voeren die leidt tot staatssteun voordat daarvoor formele goedkeuring van de EC (EC heeft exclusieve bevoegdheid) verkregen wordt (standstill beginsel - artikel 108, lid 3 VWEU)). Het lukt niet om die goedkeuring voor 1 januari 2025 te krijgen en uit onze eigen analyse en uit die van NautaDutilh, die wij hebben gevraagd om een second opinion, volgt dat het zeer onwaarschijnlijk is dat goedkeuring op enig tijdstip verkregen kan worden.
- Als de uitbreidingen per 2025 toch ingaan, heeft dit, los van dat invoering op grond van EU-recht niet is toegestaan, nog andere consequenties: (1) onrechtmatige staatssteun zal bij ondernemers teruggevorderd moeten worden, (2) risico's vanwege waarschijnlijke strijd met het gelijkheidsbeginsel en (3) ingrijpende verslechtering van de fraudebestendigheid en handhaafbaarheid van de BOR en de DSR ab (onder andere vanwege de waarschijnlijke strijdigheid met het gelijkheidsbeginsel). De structurele budgettaire opbrengst van het terugdraaien van de verruiming is € 21 miljoen per jaar.
- Dit betreft politiek gevoelige materie. De PVV (37), de VVD (24), de BBB (7), het CDA (5), FvD (3), de SGP (3), CU (3) en Ja21 (1) hebben tegen uw motie Idsinga c.s. gestemd (samen 83 zetels).

Terugvaloptie inwerkingtreding bij kb

- Mocht u het politiek niet haalbaar achten om de maatregelen uit de wet te halen, dan zou inwerkingtreding bij kb een terugvaloptie kunnen zijn. De maatregelen blijven dan in de wet staan, maar treden pas bij kb in werking nadat de EC goedkeuring voor staatssteun heeft gegeven. Het traject ziet er dan als volgt uit.
- Vooraf: informeel contact met de Europese Commissie.
- Stap 1: als daaruit volgt dat er enig zicht is op goedkeuring of een besluit dat geen sprake is van staatssteun, dan een formeel notificatietraject starten.
- Stap 2: als de goedkeuring is verleend, dan de uitbreidingen bij kb in werking laten treden. Uw voorganger heeft, vooruitlopend op de totstandkoming van het nieuwe kabinet, voor de terugvaloptie gekozen. Mede vanwege uw motie leggen wij de keuze graag expliciet aan u voor.
- De terugvaloptie lost de risico's voor het gelijkheidsbeginsel en de uitvoering niet op.
-
-

Internationaal/diplom. belang,Lopende onderhandelingen

Internationaal/diplom. belang,Lopende onderhandelingen

Informatiepunt 1: *behandelschema pakket Belastingplan 2025*

- Voor de uitwerking en planning van het pakket Belastingplan 2025 is een planning opgesteld. Deze planning is opgenomen in bijlage 3.
- Er vindt jaarlijks, op initiatief van ambtelijk Financiën, vroegtijdig overleg met de Afdeling advisering van de Raad van State (de afdeling) en de griffies van de Eerste en Tweede Kamer plaats over een werkbaar tijdpad.
- Voor de Afdeling gaat het bijvoorbeeld om het delen van een lijst met onderwerpen en conceptwetteksten. Voor de Tweede Kamer (en later ook de Eerste Kamer) gaat het om het tijdpad voor de behandeling van het pakket Belastingplan 2025.
- In de Tweede Kamer wordt dat tijdpad vervolgens in een strategische procedurevergadering vastgesteld. De Eerste Kamer stelt vervolgens het tijdpad vast op basis van het tijdpad van de Tweede Kamer.
- De Tweede Kamer heeft ingestemd met de planning van het pakket Belastingplan. De Eerste Kamer neemt in een volgende procedurevergadering waarschijnlijk een beslissing.

Informatiepunt 2: *Methode toewijzen fiscale maatregelen aan wetstraject*

- Het uitgangspunt is om fiscale wetgeving waar mogelijk te spreiden. Beleidsmatig grotere maatregelen krijgen hun eigen wetstraject terwijl kleinere, meer technische maatregelen in een fiscale verzamelwet kunnen worden opgenomen.
- Een speciale positie heeft het jaarlijkse pakket Belastingplan, dat kan bestaan uit een wetsvoorstel Belastingplan en losse wetsvoorstellen, vaak gericht op invoering per 1 januari van het aankomende jaar of 1 januari van een later jaar wanneer er tussen aanname van de wetgeving en de inwerkingtreding een bepaalde voorbereidingstijd voor de uitvoering nodig is.
- Maatregelen kunnen worden opgenomen in het pakket Belastingplan als wordt voldaan aan een van de volgende uitgangspunten:
    - Er bestaat een budgettaire samenhang met de begroting van het volgende jaar.
    - Er een Europeesrechtelijke verplichting bestaat voor een inwerkingtredingsdatum die niet met een regulier wetgevingstraject gehaald kan worden.
    - Er noodzaak bestaat om de gevolgen van een arrest zo snel mogelijk te repareren.
    - De maatregel leidt tot een aanzienlijke verbetering voor de uitvoering of vereenvoudiging van het stelstel.
    - Het is voor de uitvoering van belang dat de betreffende wetgeving tijdig is aangenomen door beide Kamers zodat het op een bepaald moment uitgevoerd kan worden.
    - Het noodzakelijk is dat een urgent probleem opgelost wordt.

Informatiepunt 3: *uitvoeringsgevolgen pakket Belastingplan 2025*

- Voor alle aanpassingen van wet- en regelgeving, waaronder de voorstellen die zijn opgenomen in het pakket Belastingplan, stellen de Belastingdienst, Toeslagen en Douane uitvoeringstoetsen op. Daarin worden de uitvoeringsgevolgen van de aanpassingen in beeld gebracht.

- Bij de samenstelling van het pakket Belastingplan heeft, vooruitlopend op de uitvoeringstoetsen, ook al een eerste beoordeling van de uitvoerbaarheid van voorstellen plaatsgevonden. Op grond daarvan zijn keuzes gemaakt bij de vormgeving en het moment van inwerkingtreding van het pakket met als doel zoveel mogelijk te voorkomen dat in een laat stadium nog uitvoeringsproblemen worden ontdekt.
- Als bij het opstellen van de uitvoeringstoetsen er toch nog eerder niet voorziene uitvoeringsproblemen blijken, dan wordt u indien nodig daarover geïnformeerd en krijgt u eventueel een beslispunt voorgelegd.
- Bij het pakket Belastingplan worden de Eerste en Tweede Kamer met het overzicht uitvoerbaarheid meegenomen in het actuele inzicht in de samenloop van de beleidsmaatregelen in de uitvoering (onder andere ICT en personeel). De maatregelen uit het hoofdlijnenakkoord vormen hier onderdeel van. Ook wordt in het overzicht uitvoerbaarheid inzicht geboden in de ruimte die in de verschillende ketens is voor maatregelen die structuurwijzigingen in de ICT-systemen van de Belastingdienst vergen.
- Met de arresten van 6 juni jl. is duidelijk dat extra inspanningen nodig zijn voor rechtsherstel box 3. De impact wordt op dit moment in kaart gebracht. Dit heeft mogelijk gevolgen voor het gewenste invoeringsmoment van 1 januari 2028 voor:
  - de fiscale oplossing voor de eenverdienersproblematiek
  - een aantal maatregelen bij de giftenaftrek

  Op het moment dat daar meer duidelijkheid over is, zal worden bezien hoe daarmee moet worden omgegaan.

Communicatie
Rondom het pakket Belastingplan wordt altijd een uitgebreid communicatieplan opgesteld. U wordt hier voor de start van het zomerreces separaat over geïnformeerd.

Politiek/bestuurlijke context
Het pakket Belastingplan is een jaarlijks terugkerend pakket met fiscale maatregelen. De maatregelen hebben gemeen dat het wenselijk is dat deze op korte termijn in werking treden en daarom meelopen in een voortvarend behandelschema. Dit zijn o.a. koopkrachtmaatregelen.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

7-7-2024

Maatregelen uit het hoofdlijnenakkoord die met uw instemming opgenomen worden in het wetsvoorstel

1. *Afschaffen verlaagd BTW-tarief logies – exclusief kamperen en BTW culturele goederen en diensten - exclusief bioscopen en dagrecreatie*

- De budgettaire bijlage van het hoofdlijnenakkoord 2024-2028 HOOP, LEF EN TROTS bevat enkele afspraken over fiscale maatregelen op het gebied van verlaagde btw-tarieven.
- Voorgesteld wordt het verlaagde btw-tarief voor het verstrekken van logies binnen het kader van het hotel-, pension- en vakantiebestedingsbedrijf aan personen die daar slechts voor een korte periode verblijf houden en voor bepaalde culturele goederen en diensten af te schaffen met ingang van het jaar 2026.
- Opgemerkt wordt dat het verlaagde btw-tarief voor het geven van gelegenheid tot kamperen binnen het kader van het kamp- en vakantiebestedingsbedrijf aan personen die daar slechts voor een korte periode verblijf houden ongewijzigd blijft bestaan.
- Ook het huidige verlaagde btw-tarief voor het verlenen van toegang tot attractieparken, speel- en siertuinen, en andere dergelijke primair en permanent voor vermaak en dagrecreatie ingerichte voorzieningen, circussen, dierentuinen en bioscopen blijft behouden.
- Het afschaffen van de tabelposten is relatief eenvoudig, omdat er binnen de tabelposten geen uitzonderingen zijn gemaakt.
- Het is mogelijk de benodigde wetgeving op te nemen in BP 25 met inwerkingtredingsdatum 1 januari 2026.
- Om te voorkomen dat door middel van vooruitbetalingen tot (ver) ná 1 januari 2026 het verlaagde tarief van toepassing is op prestaties die na die datum worden verricht is een overgangsbepaling in het wetsvoorstel opgenomen. Die bepaling regelt kort gezegd dat ten aanzien van de posten waarvoor het btw-tarief met dit voorstel wordt verhoogd het btw-tarief geldt van het moment waarop de prestatie wordt verricht. Wordt een theatervoorstelling dus vooruitbetaald op 24 augustus 2025 maar vindt de voorstelling plaats op 2 januari 2026 dan is conform deze bepaling effectief het algemene btw-tarief verschuldigd over deze vooruitbetaling. Omdat er in de geraakte sectoren veelvuldig gewerkt wordt met vooruitbetalingen, ligt het voor de hand om overgangsrecht op te nemen en zodoende de budgettaire opbrengst per 2026 veilig te stellen.
- Wel zijn een aantal complexiteiten bekend in de uitvoering vanwege afbakeningsproblematiek, met name bij het onderscheid hotels/campings. Dit wordt op dit moment verder uitgewerkt.
- Deze tabel toont welke goederen en diensten van het verlaagde naar het algemene btw-tarief moeten gaan om aan te sluiten bij de bedragen zie zijn opgenomen in de Budgettaire bijlage hoofdlijnenakkoord. De verwijzingen in de tabel onder het kopje "Post" verwijzen naar de betreffende bepalingen in de Wet op de omzetbelasting 1968.

Post	Uitleg
Tabel I, a 29	**Kunst**: invoer van kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten, levering van kunstvoorwerpen door de maker, diens rechtverkrijgende of aftrekgerechtigde ondernemers.
Tabel I, a 30	**Boeken:** hieronder vallen o.a.: (digitale) fotoboeken, stripboeken, kleurboeken, schoolboeken (werkboeken, werkschriften van tenminste 32 pagina's), educatieve informatie op fysieke dragers bestemd voor onderwijs, dagbladen, weekbladen, tijdschriften, driemaal per jaar periodiek verschijnende uitgaven.
Tabel I, b 2	**Uitlenen van boeken** (bibliotheken)
Tabel I, b 3	**Het geven van gelegenheid tot sportbeoefening en baden:** Het gelegenheid bieden aan sporters om actief te sporten in of vanuit een sportaccommodatie. Zoals bijvoorbeeld het geval is bij ijs-, ski-, kart-, bowling- en golfbanen, maneges, sportaccommodaties/-hallen (ook voor denksporten), fitnesscentra, maar ook openbare ruimten gereserveerd voor sportbeoefening (voor bijvoorbeeld wandeltochten, marathons, wielrenwedstrijden). Daarnaast vallen hier ook onder de diensten door exploitanten van bad- en zweminrichtingen.

2 kwamleren ook ?

Tabel I, b 11	**Verstrekken van logies voor kort verblijf:** hotels, vakantieparken, accommodatieverhuur via platforms, pensions, vakantiewoningen, verhuur van stacaravans; ook kortdurende verhuur aan studenten, werknemers, asielzoekers.
Tabel I, b 14-c	**Toegang tot musea**
Tabel I, b 14-d	**Toegang tot muziek en toneeluitvoeringen:** o.a. muziekuitvoeringen (concerten), muziekfestivals, toneeluitvoeringen, dansvoorstellingen, musicals en cabaretvoorstellingen.
Tabel I, 14-f	**Het verlenen van toegang tot sportwedstrijden, -demonstraties en dergelijke.**
Tabel I, b 17	**Optreden uitvoerende kunstenaars**
Tabel I, b 21	**Digitaal leveren of uitlenen van o.a. (school)boeken en dagbladen**

2. *Beperken giftenaftrek IB en VPB en geven uit de vennootschap*

- In het hoofdlijnenakkoord[1] is afgesproken: Beperken giftenaftrek IB en Vpb en geven uit de vennootschap. De fiscale regelingen rond giften (giftenaftrek IB, giftenaftrek Vpb en geven uit de vennootschap) worden de komende jaren beperkt. Een eerste stap wordt gezet in 2025, per 2028 wordt de giftenaftrek in de IB geüniformeerd waarmee verschillende giften gelijk worden behandeld.

	2025	2026	2027	2028	2029
Beperken giftenaftrek IB en Vpb en geven uit de vennootschap	-100	-100	-100	-225	-250

- De uitkomsten van de evaluatie van de giftenaftrek – op 21 maart 2024 aan de Tweede Kamer aangeboden[2] – zijn dat de giftenaftrek doeltreffend is, maar niet doelmatig en voorts slecht uitvoerbaar voor de Belastingdienst. Het niet-gebruik is significant. Tot slot komt het fiscale voordeel in grote mate terecht bij hoge inkomens.
- Het HA geeft het uitgangspunt dat negatief geëvalueerde fiscale regelingen worden afgeschaft of versoberd.
- Het budgettaire belang van de giftenaftrek in de inkomstenbelasting (IB) en de vennootschapsbelasting (Vpb) is € 458 miljoen[3] in 2023 en van de regeling geven uit de vennootschap € 36 miljoen structureel.
- Het HA voorziet in een ruime halvering van het budgettaire belang.
- Wij stellen u voor met ingang van 2025:
  1. Afschaffing van de giftenaftrek in de Vpb[4];
  2. Afschaffing van de regeling geven uit de vennootschap. Die regeling houdt in dat giften door de vennootschap aan algemeen nut beogende instellingen (ANBI's) en aan steunstichtingen sociaal belang behartigende instellingen (SBBI's) die (voor zover deze boven de begrenzing van de giftenaftrek in de Vpb uitkomen) als een uitdeling aan de aanmerkelijkbelanghouder kunnen worden aangemerkt, niet worden aangemerkt als in box 2 IB te belasten voordelen en met dividendbelasting te belasten opbrengsten.
  3. Versobering van de giftenaftrek in de IB voor andere giften door verhoging van de drempel en verlaging van het plafond. Andere (gewone) giften aan ANBI's en aan steunstichtingen SBBI's zijn onder de huidige regeling aftrekbaar boven een drempel van 1% van het (gezamenlijke) verzamelinkomen voor toepassing van de persoonsgebonden aftrek, met een minimum van € 60, en tot een plafond van 10% van het verzamelinkomen voor toepassing van de persoonsgebonden aftrek. De

[1] Kamerstukken II 2023/24, 36471, nr. 37, budgettaire bijlage post 59.
[2] Kamerstukken II 2023/24, 36410 IX, nr. 42.
[3] € 447 miljoen in de IB en € 11 miljoen in de Vpb. Van deze € 458 miljoen valt € 8 miljoen onder de culturele multiplier.
[4] De giftenaftrek in de Vpb bedraagt ten hoogste 50% van de winst met een maximum van € 100.000 voor giften aan ANBI's of steunstichtingen SBBI.

giftenaftrek voor periodieke giften (verplicht voor ten minste 5 jaar) met een plafond van € 250.000 blijft nog ongewijzigd.

- Met ingang van 2028 wordt de giftenaftrek in de IB geüniformeerd waarmee het onderscheid tussen gewone giften en periodieke giften (verplicht voor ten minste 5 jaar) komt te vervallen en deze gelijk worden behandeld.
- Wij stellen u voor ter vereenvoudiging van de IB dat vanaf 2028 niet langer aftrekbaar zijn:
  a) giften aan verenigingen (momenteel zijn periodieke giften aan verenigingen aftrekbaar);
  b) giften aan steunstichtingen SBBI[5] ;
  c) giften aan culturele ANBI's niet langer *extra* aftrekbaar door afschaffing culturele multiplier.[6]
- De onderhavige giftenaftrekwijziging heeft geen invloed op de fiscale behandeling van zakelijke kosten door een IB-ondernemer of vennootschap, zoals sponsoring of reclame (ook met betrekking tot goede doelen). Dergelijke zakelijke kosten zijn en blijven aftrekbaar.
- Met de arresten van 6 juni jl. is duidelijk dat extra inspanningen nodig zijn voor rechtsherstel box 3. De impact wordt op dit moment in kaart gebracht, mogelijk met gevolgen voor het gewenste invoeringsmoment 1 januari 2028. Op het moment dat daar meer duidelijkheid over is, zal worden bezien hoe daarmee moet worden omgegaan.
- Wij stellen u voor om alle maatregelen voor 2025 en 2028 in het wetsvoorstel Belastingplan 2025 op te nemen. Dit biedt de voor de filantropiesector – goededoelen, religieuze instellingen, vermogensfondsen – gewenste duidelijkheid en zekerheid voor de komende jaren en naar verwachting de grootste kans om de budgettaire opbrengst te realiseren. De filantropiesector stelt dat deze maatregelen zeker gezamenlijk er fors inhakken en tot gevolg zullen hebben dat de giften, met name de grotere giften van tonnen tot miljoenen, sterk zullen dalen. Deze giften zijn vaak afkomstig van (ex-)ondernemers. De invoering van het plafond van € 250.000 voor periodieke giften in de giftenaftrek per 1 januari 2023 leidde tot veel commotie en moties waarna de regeling geven uit de vennootschap per 1 januari 2024 is ingevoerd.
- In de toelichting zal worden ingegaan op de aangenomen motie Bakker-Klein c.s. In deze motie Bakker-Klein wordt verzocht om in samenspraak met de goede doelensector te zoeken naar alternatieve maatregelen om ongewenst gedrag te voorkomen bij giftenaftrek, waardoor de begrenzing van deze aftrek bij particulieren boven de € 250.000 niet langer noodzakelijk is en de nadelige gevolgen voor de goededoelensector worden weggenomen.[7]
- Deze maatregelen leiden tot vereenvoudiging van het belastingstelsel, een grotere doelmatigheid en betere uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid van de resterende giftenaftrek in de IB.

3. *Renteaftrekbeperking VPB van 20% naar Europees gemiddelde 25%*

- De generieke renteaftrekbeperking in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 betreft de implementatie van de earningsstrippingmaatregel die volgt uit een EU-richtlijn ter bestrijding van belastingontwijking (ATAD1).
- De earningstrippingmaatregel beperkt de aftrekbaarheid van het verschil tussen de rentelasten en de rentebaten van geldleningen (saldo aan renten) bij het bepalen van de winst.
- Met het Belastingplan 2022 is de earningsstrippingmaatregel in de vennootschapsbelasting aangescherpt door het percentage van de gecorrigeerde winst, dat wordt gehanteerd voor het bepalen van de aftrekruimte in de generieke renteaftrekbeperking, te verlagen van 30% naar 20%.

---

[5] Een steunstichting SBBI is in een jaar speciaal opgericht om geld in te zamelen voor een jubileum van een sociaal belang behartigende instelling (SBBI). Voorbeelden van een SBBI zijn een lokale carnavalsvereniging, roeivereniging of scoutinggroep. Er zijn jaarlijks nog geen 5 steunstichtingen SBBi.

[6] De culturele multiplier bedraagt voor giften in de IB aan culturele ANBI's 1,25 met een maximum van € 1.250 voor belastingplichtige en partner.

[7] Kamerstukken I 2023/24, 36418, AE.

- Het kabinet heeft in het hoofdlijnenakkoord de ambitie uitgesproken om het Nederlandse vestigingsklimaat te verbeteren. In dat kader is in het akkoord een maatregel opgenomen die de aanscherping uit het Belastingplan 2022 gedeeltelijk terugdraait zodat het genoemde percentage in lijn is met het Europese gemiddelde van 25%.

4. *Terugdraaien afschaffen inkoop eigen aandelen (inkoopfaciliteit dividendbelasting amendement Van der Lee c.s.)*

- In Nederland is de inkoop van aandelen in principe belast met dividendbelasting. Op basis van de inkoopfaciliteit in de dividendbelasting is een aandeleninkoop door een beursfonds onder voorwaarden vrijgesteld van dividendbelasting.
- Deze inkoopfaciliteit is ingevoerd zodat de inkoop van aandelen door Nederlandse beursfondsen fiscaal niet nadeliger zou worden behandeld in vergelijking tot inkoop van aandelen door buitenlandse concurrenten. De inkoop van eigen aandelen wordt in omringende landen namelijk in de meeste gevallen niet belast met een dividendbelasting.
- Zonder de inkoopfaciliteit zal het beursfonds bij inkoop van aandelen de verschuldigde dividendbelasting voor eigen rekening moeten nemen en kan – in tegenstelling tot regulier dividend – deze dividendbelasting niet worden verrekend door de aandeelhouder (de aandeelhouder waarvan de beursvennootschap de aandelen koopt is immers onbekend).
- Inkoop van eigen aandelen leidt dan doorgaans tot een hogere belastingdruk dan de uitkering van regulier dividend.
- Het vorige kabinet heeft onderzoek gedaan naar de inkoopfaciliteit. Uit dit onderzoek blijkt dat er goede redenen zijn om de inkoopfaciliteit te behouden. De inkoopfaciliteit is van belang voor de concurrentiepositie van Nederlandse bedrijven en daarmee ook voor het Nederlandse vestigingsklimaat. In de Tweede Kamer was er – in de toenmalige samenstelling – toch een meerderheid voor het amendement om de inkoopfaciliteit per 1 januari 2025 af te schaffen.
- Hiermee is de afschaffing van de inkoopfaciliteit onderdeel geworden van het Belastingplan 2024, dat per 1 januari 2024 in werking is getreden.
- In het Hoofdlijnenakkoord is de ambitie uitgesproken om het Nederlandse vestigingsklimaat te verbeteren. Daarom is afgesproken om de afschaffing van de inkoopfaciliteit terug te draaien. In het (pakket) Belastingplan 2025 wordt geregeld dat de afschaffing van de inkoopfaciliteit, die voorzien is per 1 januari 2025, niet doorgaat.

5. *Terugdraaien verlagen MKB-winstvrijstelling van 12,7% naar 12,03% (VJN24)*

- De MKB-winstvrijstelling in de inkomstenbelasting is een aftrekpost ter hoogte van een percentage van de behaalde winst uit onderneming, na vermindering van die winst met de ondernemersaftrek (onder meer bestaande uit de zelfstandigenaftrek).
  De MKB-winstvrijstelling bedraagt in 2024 13,31% en wordt op basis van het Belastingplan 2024 verlaagd naar 12,7% met ingang van 2025.
- In de Voorjaarsnota 2024 is aangekondigd dat de MKB-winstvrijstelling wordt verlaagd van 12,7% naar 12,03% met ingang van 2025. Dit besluit in de Voorjaarsnota 2024 wordt op basis van het hoofdlijnenakkoord teruggedraaid, waardoor de MKB-winstvrijstelling met ingang van 2025 12,7% zal bedragen. Dit betekent dat het aangekondigde voorstel tot aanpassing van de MKB-winstvrijstelling in het Belastingplan 2025 wordt geschrapt.
- Budgettair (bijlage hoofdlijnenakkoord 15 mei 2024, pagina 2):

(min-teken is saldoverbeterd; in mln.)	2025	2026	2027	2028	Struc.
Terugdraaien verlagen MKB-winstvrijstelling naar 12,03%	93	93	93	93	93

6. *Box 2: terugdraaien verhoging 31% naar 33%*

- Met het Belastingplan 2024 is als gevolg van het amendement Van der Lee c.s. het tarief in de tweede schijf van box 2 - ten opzichte van het tarief dat zonder dit amendement vanaf 1 januari 2024 zou gelden - met ingang van 1 januari 2024 verhoogd met 2%-punt naar 33%.

- Met het Belastingplan 2025 wordt voorgesteld deze verhoging terug te draaien met ingang van 1 januari 2025. Met het terugdraaien van de verhoging van het tarief van de tweede schijf van box 2 wordt voorzien in een structurele lastenverlaging voor ondernemers. Deze verlaging leidt daarnaast tot meer globaal evenwicht in het toptarief tussen aanmerkelijkbelanghouders, werknemers en IB-ondernemers.

7. *Verlagen tariefsverhoging box 3*

- Het tarief in box 3 is de afgelopen jaren in een aantal stappen verhoogd, van 30% in 2020 tot 36% in 2024. Met het Belastingplan 2024 is het tarief verhoogd van 32% tot 36%. In het hoofdlijnenakkoord is voor een tariefsverlaging in box 3 structureel 100 miljoen euro beschikbaar gesteld.
- Hiermee wordt het tarief vanaf 2025 verlaagd van 36% tot 35,6%.

8. *Verhogen kansspelbelasting van 30,5% naar 37,8%*

- In de budgettaire bijlage van het hoofdlijnenakkoord wordt voorgesteld om met ingang van 1 januari 2025 het tarief van de kansspelbelasting te verhogen van 30,5% naar 37,8%. Dit bedrag wordt opgehaald in het kader van het verbeteren van de overheidsfinanciën.
- Deze tariefswijziging loopt mee met het Belastingplan 2025.
- Deze verhoging komt bovenop de eerdere verhogingen van de kansspelbelasting in 2023 (van 29% naar 29,5%) en 2024 (van 29,5 naar 30,5%). Met 37,8% zal Nederland het hoogste kansspelbelastingtarief van Europa krijgen.
- De branche geeft aan dat deze tariefsverhoging bovenop de regelgeving en de (markt)ontwikkelingen van de afgelopen jaren komt. Gelet hierop heeft de tariefsverhoging volgens de branche grote impact op de kansspelmarkt.
- Dit voorstel heeft impact op de kansspelmarkt en raakt daarmee ook het bredere kansspelbeleid dat onder de verantwoordelijkheid van JenV valt. De branche waarschuwt voor een minder aantrekkelijk spelaanbod en vreest dat als gevolg daarvan de deelname aan illegale kansspelen zal groeien.
- Er is een risico dat de afdracht door loterijen aan goede doelen en de Staat zal verminderen. Het risico is dat om een hogere Rijksbijdrage gevraagd zal worden voor financiering van sport en cultuur.
- Op dit moment wordt mede naar aanleiding van een motie van het lid van Dijk onderzocht of het mogelijk is om het kansspelbelastingtarief te differentiëren, bijvoorbeeld naar hoog of laag risico spellen of naar online of landbased spellen. Uw ambtsvoorganger heeft toegezegd de Kamer hierover (indien mogelijk) vóór aanstaande Prinsjesdag te informeren.
- Het Ministerie van JenV zal, in nauwe samenwerking met FIN, een onderzoek uitvoeren naar de impact van de tariefsverhoging op het kansspelbeleid. Het onderzoeksvoorstel wordt in een aparte nota ter akkoord aan u voorgelegd.

9. *Géén tariefverhoging derde, vierde en vijfde schijf energiebelasting op aardgas*

- In de VJN24 was het voornemen opgenomen om de energiebelasting op aardgas in de derde, vierde en vijfde schijf te verhogen met 22,4% per 2025 en 2,7% extra per 2030 ter dekking van .
- In het HLA is opgenomen dat dit voornemen geen doorgang vindt. De verhoging wordt daarom níet opgenomen in het BP25.

10. *Tariefverlaging eerste en tweede schijf energiebelasting op aardgas*

- In het HLA wordt voorgesteld om de energiebelasting op aardgas tot een verbruik van 170.000 m3 (eerste en tweede schijf) te verlagen met 2,8 cent per m³ in 2025, oplopend naar 4,8 cent per m³ in 2030. Dit is de maximale verlaging die binnen de kaders van de mijlpalen voor het Herstel- en Veerkrachtplan mogelijk is.
- Voor een huishouden met een gemiddeld verbruik van 1.050 m³ aardgas per jaar levert de verlaging een financieel voordeel op van circa € 29 in 2025, oplopend naar circa € 50 in 2030. Deze belastingverlaging zal ook bedrijven die aardgas verbruiken ten goede komen.
- De budgettaire derving van deze verlaging is in onderstaande tabel weergegeven.

	2025	2026	2027	2028	2029	2030	Struc.	Struc. In jaar
Verlaging tarief eerste en tweede schijf aardgas	- 271	-260	-275	-296	-381	-392	-357	2035

11. Accijnsverlaging brandstoffen verlengen t/m 2025

- In het HLA wordt voorgesteld de huidige accijnskorting voor brandstof (ongelode benzine, diesel en LPG) met 1 jaar voort te zetten tot en met 31 december 2025. De voorgestelde maatregel houdt in dat de accijnstarieven zoals die in 2024 van toepassing waren ook in 2025 van toepassing zijn. De tarieven worden dus ook niet geïndexeerd.
- De maatregel heeft als doel huishoudens en bedrijven tegemoet te komen in de hoge brandstofprijzen. Tegelijkertijd biedt de verlenging van de maatregel huishoudens en bedrijven meer tijd om zich aan te passen aan de nieuwe economische realiteit.
- Met de voorgestelde maatregel wordt voorkomen dat per 1 januari 2025 een forse beleidsmatige verhoging van de accijnstarieven op brandstof volgt.
- In de onderstaande tabel zijn de beleidsmatig verlaagde accijnstarieven afgezet tegen de accijnstarieven in het basispad (tarieven zonder korting en inclusief inhalen uitgestelde indexatie over 2024 en 2025). De bedragen zijn in cent per liter brandstof.

	Ongelode benzine	Diesel	LPG
Tarieven per 1 januari 2025 conform basispad	97,480	63,653	23,001
Tarieven per 1 januari 2025 conform maatregel in Wetsvoorstel Belastingplan 2025	78,910	51,625	18,616
Totale korting conform maatregel in Wetsvoorstel Belastingplan 2025	18,570	12,028	4,385

- Vanwege het tijdelijke karakter van de maatregel (1 jaar) volgt bij ongewijzigd beleid per 1 januari 2026 een nog forsere stijging van de accijnstarieven op brandstof. De accijnstarieven voor brandstof worden namelijk aan het begin van elk kalenderjaar wettelijk geïndexeerd met de tabelcorrectiefactor.
- De verlenging van de accijnskorting verbetert de koopkracht van huishoudens, vooral voor degenen die worstelen met stijgende kosten van levensonderhoud. Het betreft daarmee een maatregel die mensen direct merken in de portemonnee.
- Verder draagt de accijnskorting bij aan verlaging van de brandstofkosten voor bedrijven.
- Tevens worden mensen en bedrijven in de grensregio's minder geprikkeld om grensoverschrijdend te tanken.
- Het verlengen van de accijnskorting leidt tot een eenmalige derving in 2025 van € 1.488 miljoen (in prijspeil 2024).

Ministerie van Financiën

> Retouradres Postbus 20201 2500 EE Den Haag

Aan de voorzitter van de Raad voor de rechtspraak
P-gv.
Postbus 90613
2509 LP Den Haag

Directie Algemene Fiscale Politiek

Korte Voorhout 7
2511 CW Den Haag
Postbus 20201
2500 EE Den Haag
www.rijksoverheid.nl

Inlichtingen
Team Belastingplan
Persoonsgegevens @minfin.nl
www.minfin.nl

Ons kenmerk
2024-0000300513

Uw brief (kenmerk)

Bijlagen
6

Datum
Betreft Adviesaanvraag wetsvoorstellen Wet ambtshalve teruggaaf inkomstenbelasting en Wet tegemoetkoming onterechte afwijzing buitengerechtelijke schuldregeling

Geachte P-gv.

Met deze brief verzoek ik u advies uit te brengen over de wetsvoorstellen Wet ambtshalve teruggaaf inkomstenbelasting en Wet tegemoetkoming onterechte afwijzing buitengerechtelijke schuldregeling. Bij deze brief ontvangt u de wetsvoorstellen met de bijbehorende memorie van toelichting.

Gelet op de adviestaak van de Raad voor de rechtspraak omtrent algemeen verbindende voorschriften van het Rijk op het terrein van de rechtspleging zoals neergelegd in artikel 95 van de Wet op de rechterlijke organisatie, verzoek ik de Raad voor de rechtspraak over de wetsvoorstellen te adviseren. Ik zou het daarbij zeer op prijs stellen als de Raad voor de rechtspraak zijn advies niet later dan 5 juli zou kunnen uitbrengen, omdat hiermee voldaan kan worden aan het verzoek van de Afdeling Advisering van de Raad van State om als hoogste adviesorgaan het laatste advies uit te brengen.

Hoogachtend,

de directeur Algemene Fiscale politiek,

Persoonsgegevens

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Directie Directe Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

nota

Beslisnotitie 1 - Maatregel in verband met samenloop Wet FKR en artikel 10a Wet Vpb

Datum
20 juni 2024

Notanummer
2024-0000243174

Bijlagen
Voorbeeld structuur

Aanleiding

De kwalificatieregels die per 1 januari 2025 in werking treden hebben een onbedoelde samenloop met de specifieke renteaftrekbeperking van artikel 10a Wet Vpb 1969. Hierdoor is die renteaftrekbeperking niet meer effectief ten aanzien van bepaalde grondslaguithollende structuren van met name private equityfondsen. Om de effectiviteit van artikel 10a Wet Vpb 1969 te waarborgen wordt voorgesteld om een maatregel op te nemen in het Belastingplan 2025. In deze nota wordt u hierover een beslispunt voorgelegd.

Beslispunten

We adviseren u om akkoord te gaan met de aanpassing van artikel 10a Wet Vpb 1969 opdat bepaalde grondslaguithollende (veelal *private equity)* structuren met lichamen die thans als open commanditaire vennootschap kwalificeren ook na de kwalificatiewijzigingen per 1 januari 2025 onder het toepassingsbereik van artikel 10a Vpb blijven.

Kernpunten

- Artikel 10a Wet Vpb 1969 gaat de aftrek tegen van in groepsverband kunstmatig gecreëerde (rente)lasten. Voor het vaststellen van het groepsverband is het van belang of er sprake is van een "verbonden lichaam".
- Als gevolg van de kwalificatieregels die zijn neergelegd in de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen (Wet FKR)[1] kan de open cv per 1 januari 2025 vanwege de transparantie in beginsel niet meer een verbonden lichaam zijn, waardoor artikel 10a Wet Vpb 1969 in voorkomende gevallen niet meer kan worden toegepast.
- In grondslaguithollende structuren van met name private equityfondsen wordt veelal gebruik gemaakt van open cv's. Wij verwijzen naar de bijlage voor een voorbeeldstructuur.
- Het is onbekend om hoeveel gevallen dit kan gaan. De problematiek speelt in ieder geval in structuren met open cv's gevestigd in Luxemburg, Frankrijk, Duitsland, Guernsey, Jersey, Engeland, Schotland, Delaware (Verenigde Staten) en de Kaaimaneilanden. Bovendien is bekend dat nagenoeg alle private equityfondsen gebruikmaken van open cv's als fondsentiteit.
- Wij adviseren u om een maatregel te nemen die bewerkstelligt dat cv's ook na 1 januari 2025 een verbonden lichaam kunnen zijn voor de toepassing van artikel 10a Wet Vpb 1969.

[1] *Stb.* 2023, 508.

Toelichting

Artikel 10a Wet op de vennootschapsbelasting 1969

- Artikel 10a Wet Vpb 1969 gaat de aftrek tegen van in groepsverband kunstmatig gecreëerde (rente)lasten.
- Voor het vaststellen van het groepsverband is het van belang of er sprake is van een "verbonden lichaam". Onder "lichaam" wordt in dit verband verstaan een niet-transparant lichaam.[2]
- Een *niet-transparant* lichaam is doorgaans zelfstandig belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting. Voor *transparante* lichamen geldt dat niet het lichaam zelf, maar de participanten in dat lichaam belastingplichtig zijn voor de vennootschaps- of inkomstenbelasting.

Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen

- Per 1 januari 2025 zullen de kwalificatie van de Wet FKR in werking treden.
- Als gevolg hiervan zullen bepaalde lichamen die als niet-transparant kwalificeren veranderen in transparant.
- Als onderdeel van die kwalificatieregels wordt de open cv per 1 januari 2025 afgeschaft. Alle lichamen met de rechtsvorm cv of een met de cv vergelijkbare buitenlandse rechtsvorm worden hierdoor transparant voor Nederlandse belastingdoeleinden, met uitzondering van de lichamen die kwalificeren als een fonds voor gemene rekening.

Gevolg Wet FKR voor toepassing artikel 10a Wet Vpb 1969

- Na inwerkingtreding van de Wet FKR kunnen de open cv's (vanwege de transparantie) niet langer een (verbonden) lichaam zijn voor de toepassing van de antimisbruikbepaling van artikel 10a Wet Vpb 1969.
- De toets of er sprake is van een verbonden lichaam dient dan op het niveau van de achterliggende participanten te worden aangelegd. Vanwege de aanwezigheid van vele participanten is het hierdoor in beginsel in directe fondsstructuren mogelijk dat geen sprake meer is van een schuld aan een verbonden lichaam als zodanig (zie bijlage, voorbeeld). Voor die gevallen resteert voor de belastinginspecteur de bewerkelijke bewijslast om aannemelijk te maken dat sprake is van een samenwerkende groep (artikel 10a, zesde lid, Wet Vpb 1969).
- Voor de indirecte fondsstructuren die na 1 januari 2025 in beginsel onder het bereik van artikel 10a, eerste lid, Wet Vpb 1969 blijven vallen, zal door de belastingplichtige gemakkelijker aan de dubbele zakelijkheidstoets van artikel 10a, derde lid, Wet Vpb 1969 worden voldaan. Dit komt doordat de open cv niet langer als verbonden lichaam kan kwalificeren en er dus geen sprake meer kan zijn van een onzakelijke omleiding van de voor de lening aangewende middelen.[3]
- Bestaande grondslaguithollende structuren waarin op dit moment veelal gebruik wordt gemaakt van een (open) cv of daarmee vergelijkbare buitenlandse rechtsvorm (veelal private equityfondsen) kunnen – onder de veronderstelling dat ook na Wet FKR gebruik zal blijven worden gemaakt van deze lichamen - om die reden per 1 januari 2025 niet langer of moeilijker bestreden worden met de antimisbruikbepaling opgenomen in artikel 10a Wet Vpb 1969.
- Private equityfondsen maken onder het huidige recht (vóór de inwerkingtreding van de kwalificatieregels uit de Wet FKR) voor de

[2] Kamerstukken II, 1996/97, 24 696, nr. 8, p. 19.
[3] In HR *BNB* 2022/113 is geoordeeld dat een onzakelijke omleiding binnen concern (in de zin van het Mauritius-arrest) zich alleen kan voordoen tussen 'verbonden' entiteiten in de zin van artikel 10a(4) Wet Vpb 1969.

fondsentiteit met name gebruik van cv-achtigen die kwalificeren als open-cv's (niet-transparante lichamen). De verwachting is dat in ieder geval ten aanzien van indirecte fondsstructuren cv-achtigen gebruikt zullen blijven worden in private equity en andere investeringsstructuren vanwege de civielrechtelijke karakteristieke van de rechtsvormen die door participanten in dergelijke structuren gewenst zijn en de overige fiscale overwegingen ten aanzien van de fiscale kwalificatie vanuit Nederlands perspectief hieraan waarschijnlijk ondergeschikt zijn.

- Het is onbekend om hoeveel gevallen het potentieel zou kunnen gaan, maar deze problematiek speelt in ieder geval in structuren met open cv's gevestigd in Luxemburg, Frankrijk, Duitsland, Guernsey, Jersey, Engeland, Schotland, Delaware (Verenigde Staten) en de Kaaimaneilanden. Bovendien is bekend dat nagenoeg alle bekende private equityfondsen gebruikmaken van open cv's als fondsentiteit.
- Onder de aanname dat deze structuren zich blijven bedienen van deze cv-achtigen, heeft de Wet FKR gevolgen voor de effectieve aanpak door de Belastingdienst van grondslaguithollende structuren van met name private equityfondsen. Het is niet de bedoeling van de Wet FKR om de toepassing van artikel 10a Wet Vpb 1969 in te perken.

Geadviseerde maatregel (Belastingplan 2025)

- In dit kader adviseren u dan ook om akkoord te gaan met de aanpassing van artikel 10a Wet Vpb 1969 opdat bepaalde grondslaguithollende (veelal private equity) structuren met lichamen die thans als open cv kwalificeren ook na de kwalificatiewijzigingen per 1 januari 2025 onder het toepassingsbereik van artikel 10a Wet Vpb 1969 blijven.
- Deze maatregel heeft als gevolg dat cv's, cv-achtigen en niet-vergelijkbare lichamen die onder huidige recht (vóór de inwerkingtreding van de kwalificatieregels uit de Wet FKR) geen verbonden lichaam zijn, omdat zij als transparant kwalificeren (i.e. besloten cv's), per 1 januari 2025 wel een verbonden lichaam kunnen zijn. Het is niet bekend om hoeveel gevallen dit gaat.
- Voor die gevallen wordt opgemerkt dat artikel 10a Wet Vpb 1969 een tegenbewijsregeling kent op grond waarvan de belastingplichtige aan de hand van bepaalde criteria de zakelijkheid van de structuur, dan wel compenserende heffing, kan aantonen waardoor artikel 10a Wet Vpb 1969 niet leidt tot beperking van renteaftrek.

Communicatie

Uw woordvoerder is betrokken bij de nota. Er is geen actieve communicatie voorzien.

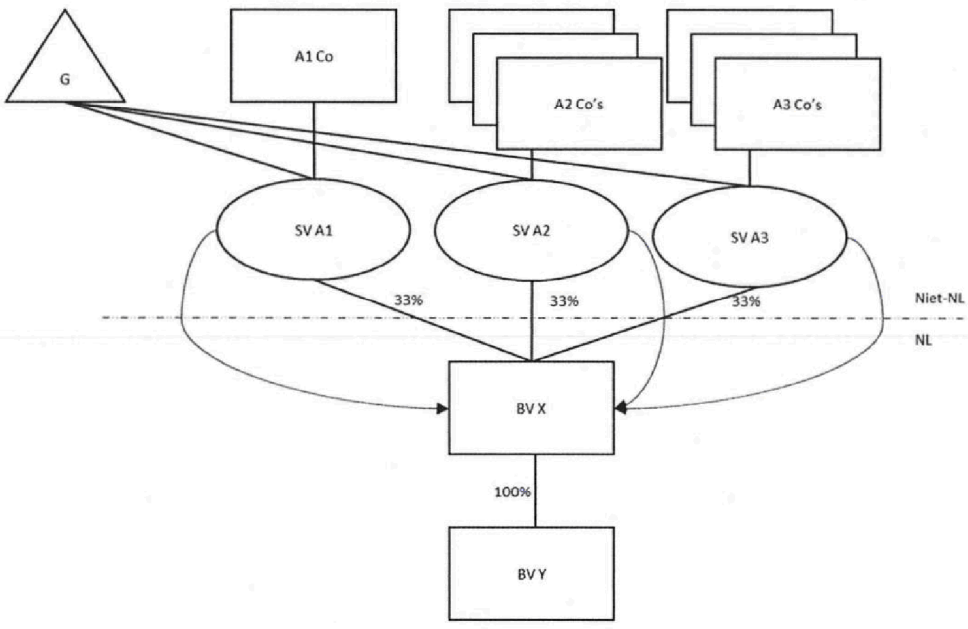
Politiek/bestuurlijke context

Niet van toepassing.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

Bijlage: Voorbeeld directe fondsstructuur



Casus

BV X is belastingplichtig voor de Wet Vpb 1969 en heeft alle aandelen in BV Y verworven. De middelen om de aandelen in BV Y te verwerven heeft BV X gefinancierd met vreemd vermogen dat is verstrekt door drie samenwerkingsverbanden (sv), SV A1-A3, die kwalificeren als cv-achtigen en in het buitenland gevestigd zijn. Deze cv-achtigen zijn (onder huidig recht) open-cv's en worden beheerd door een één beherend vennoot (G). De middelen van SV A1-A3 zijn verstrekt als eigen vermogen door verschillende fondsen (A1-A3 Co's). A1-A3 Co's zijn buitenlandse niet-transparante (zelfstandig belastingplichtige) lichamen. SV A1-A3 hebben allen een derde van de aandelen in BV X.
De rente die BV X aan SV A1-A3 betaalt, brengt zij in aftrek bij de bepaling van de winst.

Huidig recht

Omdat SV A1-A3 open cv's[4] zijn kwalificeren zij als een 'lichaam' voor de toepassing van artikel 10a Wet Vpb 1969.[5] SV A1-A3 hebben allen een derde belang in BV X en zijn daarom met BV X verbonden lichamen[6]. De aankoop van BV Y is een besmette rechtshandeling[7] omdat BV Y na de verwerving een verbonden lichaam is van BV X[8]. De rente ter zake van de schulden aan de SV A1-A3 wordt derhalve in niet in aftrek toegestaan op grond van artikel 10a, eerste lid, Wet Vpb 1969 omdat de rente ziet op leningen van verbonden lichamen die verband houden met een besmette rechtshandeling. De rente kan alleen nog in aftrek komen indien BV X met succes een beroep doet op de tegenbewijsmogelijkheid van artikel 10a, derde lid, Wet Vpb 1969.

[4] Art. 2, lid 3, onderdeel c, AWR.
[5] Kamerstukken II, 1996/97, 24696, nr. 8, p. 19.
[6] Art. 10a, vierde lid, onderdeel b, Wet Vpb 1969.
[7] Art. 10a, eerste lid, onderdeel c, Wet Vpb 1969.
[8] Art. 10a, vierde lid, onderdeel a, Wet Vpb 1969.

Met ingang van 1 januari 2025 zonder de voorgestelde aanpassing
Per 1 januari 2025 treedt de Wet FKR in werking. Op basis van die regels zijn SV A1-A3 niet langer een 'lichaam' voor de toepassing van art. 10a Wet Vpb 1969. De bezittingen en schulden moeten worden toegerekend aan de participanten in SV A1-A3.[9] Dit betekent dat de vorderingen van SV A1-A3 worden toegerekend aan A1-A3 Co's. Omdat de vordering op en de aandelen in BV X van SV A1 in zijn geheel worden toegerekend aan A1 Co en A1 Co wel een 'lichaam' is voor de toepassing van artikel 10a Wet Vpb 1969 blijft de gevolgtrekking dezelfde als onder huidig recht. Er is immers nog steeds sprake van een schuld aan een verbonden lichaam die verband houdt met een besmette rechtshandeling.
Voor de leningen van SV A2 & A3 verandert er echter iets wezenlijks. Doordat ook de bezittingen van SV A2 en A3 worden toegerekend over de meerdere participanten in die samenwerkingsverbanden, verwatert het belang per lichaam tot onder een derde gedeelte. Dit betekent dat A2 & A3 Co's wel een 'lichaam' zijn voor de toepassing van artikel 10a Wet Vpb 1969, maar geen verbonden lichaam op grond van artikel 10a, vierde lid, Wet Vpb 196, omdat zij ieder minder dan een derde belang hebben in BV X. Zij kunnen onder omstandigheden nog kwalificeren als een verbonden lichaam omdat zij onderdeel uitmaken van een samenwerkende groep op grond van artikel 10a, zesde lid, Wet Vpb 1969, maar dat werkt niet voor natuurlijk personen en wordt bewijsrechtelijk snel bewerkelijk (bijvoorbeeld als er meerdere lagen van samenwerkingsverbanden op elkaar zijn gestapeld). Dit betekent dat de rente op de leningen van SV A2 & A3 door BV X in aftrek kunnen worden gebracht bij het bepalen van de winst.

Met ingang van 1 januari 2025 met voor de voorgestelde aanpassing
Met de voorgestelde aanpassing vallen SV A1-A3 ondanks de nieuwe kwalificatieregels nog steeds onder het begrip 'lichaam' voor de toepassing van artikel 10a Wet Vpb 1969. Zij blijven derhalve kwalificeren als verbonden lichamen, zodat de gevolgtrekking zoals die onder huidig recht uitpakken in stand blijven.

[9] Artikel 2.14bis, eerste lid, Wet IB 2001 (per 1 januari 2025).

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Directe Belastingen & Toeslagen
Afdeling Winst

Persoonsgegevens

nota

Aanpassing onderworpenheidstoetsen naar aanleiding van Pijler 2 - brutogrondslagtoetsen

Datum
24 juni 2024

Notanummer
2024-0000362296

Bijlagen
1. Nota van 21 maart 2024
2. Voorbeeld artikel 8bb Wet Vpb 1969
3. Voorbeeld artikel 10a Wet Vpb 1969

Aanleiding

In de nota van 21 maart 2024 (**zie Bijlage 1**) bent u geadviseerd om akkoord te gaan met het voornemen om in het Belastingplan 2025 te verduidelijken dat voor de verschillende onderworpenheidstoetsen in de vennootschapsbelasting een Pijler 2-heffing als een naar de winst geheven belasting kan worden gezien. Naar aanleiding van de voorgestane uitwerking leggen we in deze nota een nader beslispunt aan u voor.

27.06.24

Beslispunt

Wij adviseren u om akkoord te gaan om ten aanzien van de onderworpenheids-toetsen in de vennootschapsbelasting waarvoor een brutogrondslagtoets geldt, te verduidelijken dat er sprake is van een naar de winst geheven belasting wanneer de belastingplichtige aannemelijk maakt dat een kwalificerende Pijler 2-heffing leidt tot toepassing van een bijheffingspercentage van 15% ten aanzien van het inkomensbestanddeel.

ja

MvR

Kern

- Om de effectiviteit van antimisbruikbepalingen te borgen (zie Bijlage 2), wordt voorgesteld om in de memorie van toelichting te verduidelijken dat een betrekking in het kwalificerend inkomen van een kwalificerende Pijler 2-heffing er op voorhand niet toe leidt dat er per definitie sprake is van een betrekking in een naar de winst geheven belasting.
- In het geval de belastingplichtige aannemelijk maakt dat een kwalificerende Pijler 2-heffing leidt tot toepassing van een bijheffingspercentage van 15% ten aanzien van de betreffende transactie, het vermogensbestandsdeel of de entiteit is er sprake van betrekking in een naar de winst geheven belasting voor de toepassing van de bepalingen die zien op het bestrijden van mismatches.

Toelichting

Onderworpenheidstoetsen met een effectieve heffingstoets ('naar de winst geheven belasting')

- In de vennootschapsbelasting zijn in verschillende (met name antimisbruik) bepalingen onderworpenheidstoetsen opgenomen. De

onderworpenheidstoetsen zijn uiteenlopend vormgegeven en kennen daarmee een zelfstandige uitleg.

- Ten aanzien van de verschillende onderworpenheidstoetsen een onderscheid worden gemaakt tussen een zogenoemde 'brutogrondslagtoets' en een 'effectieve heffingstoets'. Bij een effectieve heffingstoets wordt gekeken naar de belastingheffing die daadwerkelijk drukt op de betreffende transactie of entiteit.
- In het Belastingplan 2025 wordt (in overeenstemming met de nota van 21 maart 2024) voorgesteld om ten aanzien van de toepassing van enkele onderworpenheidstoetsen in algemene zin te verduidelijken dat onder een naar de winst geheven belasting mede een kwalificerende Pijler 2-heffing wordt verstaan.
- Deze verduidelijking ziet op onderworpenheidstoetsen in de vennootschapsbelasting met een effectieve heffingstoets die betrekking hebben op i) een specifieke renteaftrekbeperking gericht tegen winstdrainage (artikel 10a Wet Vpb 1969), ii) de deelnemingsvrijstelling (artikel 13, 13a, 13aa, 13ba en 13d Wet Vpb 1969) en iii) de objectvrijstelling (artikel 15e, 15g en 15h Wet Vpb 1969). Met deze verduidelijkingen is geen inhoudelijke wijziging beoogd ten opzichte van de werking van de bestaande onderworpenheidstoetsen en de uitleg daarvan.
- Het aanmerken van een Pijler 2-heffing als een naar de winst geheven belasting voor toepassing van de onderworpenheidstoetsen voorkomt dubbele belastingheffing die zich anders zou voordoen door de toepassing van de (antimisbruik)bepaling enerzijds en de toepassing van een Pijler 2-heffing anderzijds (zie Bijlage 3).
- Daarnaast past een dergelijke benadering bij het internationale akkoord over Pijler 2 dat bewerkstelligt dat multinationale groepen en binnenlandse groepen met een jaaromzet van € 750 miljoen of meer ten minste effectief 15% aan belasting over hun winst betalen. Tegen deze achtergrond zou het niet moeten uitmaken of winst wordt belast met een reguliere winstbelasting of met een Pijler 2-heffing.

Onderworpenheidstoetsen met een brutogrondslagtoets ('betrekking in een naar de winst geheven belasting')

- Daarnaast zijn er onderworpenheidstoetsen met een brutogrondslagtoets. Aan deze onderworpenheidstoetsen wordt thans voldaan als de betreffende transactie, het vermogensbestandsdeel of de entiteit als zodanig in een naar de winst geheven belasting wordt betrokken.
- Deze onderworpenheidstoetsen met een brutogrondslagtoets hebben betrekking op i) mismatches in de toepassing van transfer pricingregels (artikel 8bb, 8bc en 8bd Wet Vpb 1969), en ii) de EU-richtlijnen antibelastingontwijking, namelijk de CFC-maatregel uit ATAD1 (artikel 13ab Wet Vpb 1969)) en de maatregelen om hybride mismatches tegen te gaan uit ATAD2 (artikel 12ac e.v. Wet Vpb 1969)).
- Deze onderworpenheidstoetsen zien op het tegengaan van mismatches die ontstaan door toepassing van verschillen tussen vennootschapsbelastingstelsels.
- De zorg bestaat dat de effectiviteit van deze antimisbruikbepalingen in bepaalde gevallen wordt ondermijnd en afbreuk wordt gedaan aan de bepalingen in het geval voor deze onderworpenheidstoetsen een betrekking in het kwalificerend inkomen van een Pijler 2-heffing als zodanig ertoe leidt dat er per definitie sprake is van betrekking in een naar de winst geheven belasting.

- Om dit effect te ondervangen wordt daarom voorgesteld te verduidelijken dat er sprake is van een naar de winst geheven belasting wanneer een kwalificerende Pijler 2-heffing leidt tot toepassing van een bijheffingspercentage van 15% ten aanzien van het inkomensbestanddeel. Dat betekent dus dat er ten aanzien van deze onderworpenheidstoetsen met een brutogrondslagtoets niet op voorhand sprake is van betrekking in een naar de winst geheven belasting.

Communicatie
Niet van toepassing. Komt bij de behandeling van het Belastingplan 2025 aan de orde.

Politiek/bestuurlijke context
- In de Nota naar aanleiding van het Verslag bij de Eerste Kamer over het wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 heeft u aangegeven voornemens te zijn om te bezien of, en zo ja, op welke wijze de minimumbelasting kan worden meegewogen in de diverse onderworpenheidstoetsen in de Wet Vpb 1969.[1]

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

[1] Kamerstukken 2023/2024, 36 369, nr. C.

Ministerie van Financiën

10-7-2024

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Directie Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Belastingplan 2025: giftenaftrek

Datum
26 juni 2024

Notanummer
2024-0000365089

Bijlagen
geen

Aanleiding

- In de budgettaire bijlage van het hoofdlijnenakkoord is de volgende passage opgenomen:
  "Beperken giftenaftrek IB en Vpb en geven uit de vennootschap. De fiscale regelingen rond giften (giftenaftrek IB, Vpb en geven uit de vennootschap) worden de komende jaren beperkt. Een eerste stap wordt gezet in 2025, per 2028 wordt de giftenaftrek in de IB geüniformeerd waarmee verschillende giften gelijk worden behandeld."
- De budgettaire bijlage was nog niet concreet over de invulling van de maatregel. Tegelijkertijd moet wetgeving al worden voorbereid voor het aanstaande Belastingplan 2025 met het oog op de ingeboekte budgettaire opbrengst. We zijn ambtelijk daarom gekomen tot een invulling die onzes inziens het meest voor de hand liggend is, mede ook op basis van vragen uit de formatie. Indien u nog aanpassingen wenst dan zijn die mogelijk, mits uitvoerbaar voor de Belastingdienst. De uitvoerbaarheid inclusief IV-aspecten, zal nog door de Belastingdienst worden getoetst in een uitvoeringstoets. Deze zal gereed zijn voordat het Belastingplan wordt ingediend in de Ministerraad.
- Met de arresten van 6 juni jl. is duidelijk dat extra inspanningen nodig zijn voor rechtsherstel box 3. De impact wordt op dit moment in kaart gebracht, mogelijk met gevolgen voor het gewenste invoeringsmoment 1 januari 2028 voor (onder meer) de voor 2028 voorziene maatregelen bij de giftenaftrek. Op het moment dat daar meer duidelijkheid over is, moet worden bezien hoe daarmee moet worden omgegaan.
- Hieronder worden de belangrijkste keuzes besproken en ter akkoord voorgelegd. De achtergrond van deze keuzes is steeds in de toelichting opgenomen. In het algemeen deel vindt u een meer uitgebreide motivering. Onderstaande tabel toont de budgettaire effecten per maatregel.

HLA: -225 Verschil?

Tabel: Budgettaire effecten van dit wetsvoorstel per maatregel

Structurele lastenverzwaringen (inkomsten)	2025	2026	2027	2028	struc
Maatregelen giftenaftrek en geven uit de vennootschap (box 1 en box 2 /Vpb)	-94	-100	-106	-250	-250
wv. beperking eenmalige giften (drempel en plafond) (beslispunt 2)	*-51*	*-51*	*-51*	*-51*	*-51*

wv. afschaffen giftenaftrek Vpb en belastingvrijstelling geven uit vennootschap (beslispunt 3)	*-43*	*-49*	*-55*	*-61*	*-61*
wv. uniformering (beslispunt 4)				*-138*	*-138*

Beslispunt 1: *Opname maatregelen Belastingplan 2025 en spreiding wetgeving*

Wilt u de wetgeving omtrent de giftenaftrek in één keer opnemen in het Belastingplan 2025 of wilt u deze gespreid opnemen in het Belastingplan 2025 en een volgend Belastingplan? Beide opties hebben voor- en nadelen.

Toelichting

- DGFZ heeft wetgeving voorbereid voor het Belastingplan 2025, deze treedt deels in werking per 2025 (versobering giftenaftrek en het afschaffen geefregelingen Vpb), deels is inwerkingtreding conform hoofdlijnenakkoord beoogd per 2028 (uniformeren giftenaftrek).
- De versobering van de giftenaftrek en het afschaffen van de geefregelingen voor de aandeelhouders/vennootschap kunnen per 1 januari 2025 in werking treden, omdat het een parameterwijziging betreft. Het uniformeren van de giftenaftrek is pas vanaf 2028 mogelijk, omdat het een structuuraanpassing betreft.
- U kunt overwegen de maatregelen per 2028 nog niet te verwerken in het Belastingplan 2025 maar uit te stellen naar een volgend Belastingplan, met name gezien de signalen over de beoogde versobering van SGP en CU. Het afschaffen van de culturele multiplier (onderdeel uniformering) zal ter linkerzijde van het parlement gevoelig liggen.
- De noodzaak van overgangsrecht zal echter groter worden bij het opnemen van de uniformering van de giftenaftrek in een later Belastingplan. Dit kan ondervangen worden door een brief naar de Kamer te sturen waarin de contouren geschetst worden van de uniformering van de giftenaftrek.
- De filantropiesector heeft aangegeven dat zij voorstander zijn om het uniformeren van de giftenaftrek uit te stellen naar een volgend Belastingplan. Nadeel van splitsing van wetgeving is dat de toekomst van de giftenaftrek voor de sector (en gevers) ongewis blijft, terwijl juist de maatregelen per 2028 tot een belangrijke vereenvoudiging van de giftenaftrek leiden. Door in één keer alle wetgeving in het BP2025 op te nemen wordt een stip op de horizon gezet en weten betrokken partijen waar zij aan toe zijn.
- Zoals hierboven aangegeven is er nog geen definitieve zekerheid over de uitvoerbaarheid van de beoogde invoeringsdatum 2028. Daarom kan -wanneer gekozen wordt nu wel de maatregelen 2028 in het wetsvoorstel op te nemen- overwogen worden om in de MvT uit te gaan van 2028 en daarbij de ingangsdatum bij Koninklijk Besluit definitief te laten bepalen. Dit voorkomt dat later reparatiewetgeving nodig is.

Beslispunt 2: *Versobering giftenaftrek per 2025*

Bent u akkoord met de verhoging van de drempel van 1% naar 1,6%, het verlagen van het plafond van 10% naar 9% en het verhogen van de minimumdrempel van € 60 naar € 100?

ja

Toelichting

- De giftenaftrek kent een onderscheid tussen periodieke giften, en "andere" giften. De "andere"-giftenaftrek kent twee drempels. Allereerst is er de drempel als percentage van het verzamelinkomen. Deze bedroeg eerst 1%, waar nu 1,6% wordt voorgesteld. Dat betekent dat giften aftrekbaar zijn voor zover zij deze drempel overstijgen. De tweede drempel betreft een absoluut bedrag van € 60, waarvan wordt voorgesteld deze te verhogen tot € 100. Hiermee stijgt deze drempel (afgerond) navenant mee met de verhoging van 1% naar 1,6% van het verzamelinkomen.
- Daarnaast stellen wij voor het plafond (de aftopping) van de "andere"-giftenaftrek te verlagen van 10% naar 9% van het verzamelinkomen. Hiermee wordt geborgd dat ook mensen die op dit moment tegen het plafond aanlopen te maken krijgen met een versobering.
- De voorgestelde parameteraanpassingen leiden tot de ingeboekte budgettaire opbrengst.

Beslispunt 3: *Afschaffen geefregelingen in de Vennootschapsbelasting.*

Bent u akkoord met het afschaffen van de giftenaftrek in de Vpb alsmede het afschaffen van geven uit de vennootschap, waarbij afschaffing van de giftenaftrek in de Vpb voor het eerst toepassing vindt met betrekking tot boekjaren op of na 1 januari 2025?

ja

Toelichting

- Giften die zijn gedaan vanuit aandeelhoudersmotieven (de wens van een aandeelhouder om een goed doel te steunen) zijn niet-zakelijk en zouden voor de Vpb niet aftrekbaar moeten zijn bij de vennootschap, maar behoren te worden gezien als uitdelingen die onderworpen zijn aan dividendbelasting. Bij een aanmerkelijkbelanghouder vormt de uitdeling inkomen uit aanmerkelijk belang (box 2). Deze giften horen dan ook ten laste te komen van de aanmerkelijkbelanghouder die daarbij net als andere burgers/particulieren kan worden gefaciliteerd door de giftenaftrek in de IB. Het zou voor de behandeling van de aftrekbaarheid van giften niet uit horen te maken of het geld vanuit een vennootschap komt of privé vanuit andere bronnen. De giftenaftrek in de Vpb en het geven uit de vennootschap maken het belastingstelsel ook onnodig ingewikkeld. Daarnaast geldt dat deze regelingen zeer gevoelig zijn voor ongewenste constructies.
- Er is voor wat betreft de inwerkingtreding gekozen voor afschaffing van de giftenaftrek in de Vpb met ingang van boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025, mede ten behoeve van de uitvoerbaarheid door de Belastingdienst (omdat de aangifte Vpb bij gebroken boekjaren niet goed rekening kan houden met het kalenderjaar). Deze wijziging heeft geen invloed op de fiscale behandeling van zakelijke kosten door vennootschappen, zoals sponsoring of reclame (ook met betrekking tot goede doelen). Dergelijke zakelijke kosten zijn en blijven aftrekbaar.

Beslispunt 4: *Uniformeren giftenaftrek*

Bent u akkoord met de onderstaande vormgeving van het uniformeren van de giftenaftrek?

- De periodieke-giftenaftrek wordt afgeschaft (en daarmee ook de aftopping op € 250.000).
- Giften aan verenigingen zijn niet langer aftrekbaar.
- Giften aan steunstichtingen SBBI zijn niet langer aftrekbaar.
- De culturele multiplier wordt afgeschaft.

In het HLA start de budgettaire reeks in 2028. De Belastingdienst brengt op dit moment de gevolgen voor het IV-portfolio in kaart van de arresten van de HR over box 3. Uit die analyse kan de noodzaak blijken de inwerkingtreding van de uniformering van de giftenaftrek door te schuiven in de tijd.

Toelichting

- Met het afschaffen van de periodieke-giftenaftrek vervalt het onderscheid tussen de periodieke-giftenaftrek en de "andere"-giftenaftrek en gaan de drempels en het plafond van de "andere"-giftenaftrek, zoals aangegeven onder beslispunt 1, gelden.
- Met de voorgestelde maatregelen wordt de giftenaftrek sterk vereenvoudigd en worden giften aan ANBI's gelijk behandeld. Giften aan verenigingen waren eerder enkel aftrekbaar voor periodieke giften, en niet voor "andere" giften. Met het afschaffen van de periodieke giftenaftrek komt ook de aftrekbaarheid van giften aan verenigingen te vervallen. Overwogen is de giftenaftrek voor verenigingen te behouden in de nieuw vormgeving van de giftenaftrek. De vraag kan echter worden gesteld of verenigingen altijd het algemeen nut dienen en dus of een rol voor de overheid gerechtvaardigd is. Daarnaast zijn giften aan verenigingen vatbaar voor construerend gedrag en leiden zij tot uitdagingen in de handhaafbaarheid en fraudebestendigheid. Tot slot leidt behoud van de aftrekbaarheid van giften aan verenigingen tot een nieuw dekkingsvraagstuk.
- Voor de giftenaftrek aan steunstichtingen SBBI's geldt dat deze zeer weinig gebruikt wordt en bovendien foutgevoelig is. De culturele multiplier maakt de giftenaftrek veel complexer, en is bovendien blijkens de vorige evaluatie van Dialogic naar verwachting niet doelmatig: zij leidt slechts in beperkte mate tot hogere giften aan culturele instellingen. Afschaffing leidt tot een verdere vereenvoudiging van de giftenaftrek waardoor deze minder foutgevoelig wordt.

Beslispunt 5: *Geen overgangsrecht*

Bent u akkoord dat er geen overgangsrecht zal gaan gelden met betrekking tot de uniformering van de giftenaftrek en het afschaffen van de culturele multiplier?

Toelichting

Geen overgangsrecht periodieke giftenaftrek

- Voor periodieke giften is een schriftelijke overeenkomst nodig waarin staat dat de gift voor ten minste vijf jaar wordt gedaan. Met de uniformering van de behandeling van "andere" en periodieke giften vervalt deze voorwaarde. De vraag ligt nu voor of er met betrekking tot de uniformering overgangsrecht zou moeten gaan gelden voor periodieke giften die zijn gedaan vóór een bepaalde datum en gedurende een bepaalde periode. Bij de introductie van het plafond van € 250.000 voor de giftenaftrek van periodieke giften met

ingang van 1 januari 2023 is bijvoorbeeld overgangsrecht voor vijf jaar ingevoerd.

- Uniformering (zonder overgangsrecht) houdt in dat alle giften in de IB hetzelfde worden behandeld. De uniformering kan ertoe leiden dat vanaf het moment van invoering een lager bedrag van de periodieke gift in aftrek kan komen dan waarmee ten tijde van het sluiten van de schenkingsovereenkomst met betrekking tot de periodieke giften rekening is gehouden.
- In dit geval zou overgangsrecht kunnen zien op periodieke giften waarvoor de verplichting is aangegaan vóór de datum van publicatie van het Belastingplan 2025 of de datum van publicatie van het hoofdlijnenakkoord (16 mei 2024). Dit overgangsrecht zou dus tot en met 16 september 2029 dan wel tot en met 15 mei 2029 van kracht zijn. Ten slotte zijn de uitvoeringsgevolgen van invoering van overgangsrecht aanmerkelijk en veel groter dan bij invoering van het plafond waar het ging om naar verwachting 140 huishoudens. Alles wegend wordt daarom voorgesteld geen overgangsrecht te laten gelden.
- In het HLA start de budgettaire reeks in 2028. De Belastingdienst breng op dit moment de gevolgen voor het IV-portfolio in kaart van de arresten van de HR over box 3. Uit die analyse kan de noodzaak blijken de inwerkingtreding van de uniformering van de giftenaftrek door te schuiven in de tijd.

Geen (omgekeerd) overgangsrecht afschaffing culturele multiplier

- Ook in relatie tot het afschaffen van de multiplier voor giften gedaan aan culturele instellingen kan overgangsrecht worden overwogen. Te denken valt aan de volgende eenvoudige casus:
    - Een gever herroept of ontbindt zijn of haar gift ter grootte van € 1000,-. Door de culturele multiplier was € 1250,- aftrekbaar. De gever beschikt daarmee weer over de gift en de aftrekbaarheid van de gift wordt teruggenomen. Daarmee zou in de huidige situatie ook de culturele multiplier á € 250 (25% van € 1000,-) worden teruggenomen.
    - Echter, na de voorgestelde afschaffing van de culturele multiplier wordt deze multiplier niet meer teruggenomen bij het herroepen of ontbinden van deze eerdere gift aan een culturele instelling. Het belastbaar inkomen stijgt bij herroepen of ontbinden uiteindelijk in dit cijfervoorbeeld met €1000,-, en niet met €1250,-.
- Hierdoor ontstaat dus een tijdelijke derving voor de overheid waarvoor een 'omgekeerd overgangsrecht' zou gelden, waarbij de staat voor die derving wordt gecompenseerd.
- Ook hierbij stellen wij voor om geen overgangsrecht te treffen. Het zal namelijk gaan om een beperkt aantal gevallen waarbij het gaat om beperkte bedragen (het maximale bedrag van de culturele multiplier is € 1.250). Overgangsrecht zal ook in dit geval betekenen dat de regeling complexer wordt om uit te voeren. Ook politiek zal overgangsrecht hier gevoelig liggen: de giftenaftrek wordt immers versoberd.
- Het ontbreken van overgangsrecht betekent dat bij het herroepen of ontbinden van een gift aan een culturele instelling de culturele multiplier na uniformering van de giftenaftrek niet wordt teruggenomen. Dit zou in het voorkomende geval dus een voordeel voor de belastingplichtige zijn.

Communicatie

Communicatie zal via het communicatieplan rondom het pakket Belastingplan plaatsvinden.

Politiek/bestuurlijke context
Over het pakket Belastingplan wordt u via een aparte nota geïnformeerd.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

> Retouradres POSTBUS 20201 2500 EE 'S-GRAVENHAGE

Nederlandse Emissieautoriteit
t.a.v. Directie-bestuurder, Persoonsgegevens
Koningskade 4
2596 AA Den Haag

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Directie Verbruiksbelastingen, Douane en Internationale aang.
Milieubelastingen en accijnzen

Korte Voorhout 7
2511 CW 'S-GRAVENHAGE
POSTBUS 20201
2500 EE 'S-GRAVENHAGE

Contactpersoon
Persoonsgegevens

Ons kenmerk
2024-0000365191

Datum 2 juli 2024
Betreft Verzoek uitvoeren HUF-toets (begripsbepaling AVI's)

Geachte heer P-gv.

Het ministerie van Financiën, Directie Verbruiksbelastingen, Douane en Internationale Aangelegenheden, nodigt de Nederlandse Emissieautoriteit (NEa) uit om een nadere uitvoeringstoets te doen op het wetsvoorstel Overige Fiscale Maatregelen en dan specifiek ten aanzien van de begripsbepaling van afvalverbrandingsinstallaties en broeikasgasinstallatie voor de verbranding van stedelijk afval. Het concept wetsvoorstel is als bijlage bij deze brief gevoegd.

Ik verzoek u om voor dit wetsvoorstel een toets van de handhaafbaarheid, uitvoerbaarheid en fraudebestendigheid uit te voeren (de zogenoemde HUF-toets). Graag vernemen wij voor 1 juli a.s. de uitkomsten van deze HUF-toets zodat we hier in het verdere wetstraject rekening mee kunnen houden.
Het wetsvoorstel is binnen mijn directie uitgewerkt en wordt reeds informeel afgestemd met uw medewerkers. Uiteraard zijn wij graag bereid om hier nadere toelichting op te geven mocht dit nodig zijn.

Hoogachtend,

Persoonsgegevens

Waarnemend directeur Verbruiksbelastingen, Douane en Internationale aangelegenheden

Bijlage

Concept wetsvoorstel Overige Fiscale Maatregelen 2025

Onderdeel: begripsbepaling afvalverbrandingsinstallatie en broeikasgasinstallatie voor de verbranding van stedelijk afval

[Gele onderdelen wijzigen mogelijk nog]

Voorgestelde wetswijziging

ARTIKEL PM

De Wet belastingen op milieugrondslag wordt als volgt gewijzigd:

A

Na artikel 71h wordt een artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 71ha
Indien een afvalverbrandingsinstallatie tevens een broeikasgasinstallatie is, zijn de bepalingen van dit hoofdstuk met betrekking tot afvalverbrandingsinstallaties van toepassing.

Toelichting

Artikel PM, onderdeel A (artikel 71ha Wbm)
De regelgeving over de CO_2-heffing industrie sluit nauw aan bij het Europese systeem van handel in broeikasgasemissierechten (hierna: het EU ETS). Per 1 januari 2024 vallen afvalverbrandingsinstallaties (AVI's) onder het EU ETS met betrekking tot de monitoring-, rapportage- en verificatieverplichting.

De wijzigingsrichtlijn ETS algemeen is geïmplementeerd door wijzigingen van de Wet milieubeheer (hierna: Wm) en van de Wet op de economische delicten.[1] Ook is het Besluit handel in emissierechten gewijzigd[2]. Door deze wijzigingen worden AVI's vanaf 1 januari 2024 aangemerkt als 'broeikasgasinstallaties voor de verbranding van stedelijk afval'.

Voor de CO_2-heffing industrie is het gevolg dat (broeikasgas)installaties voor de verbranding van stedelijk afval niet alleen voldoen aan de definitie van een afvalverbrandingsinstallatie, maar ook aan de definitie van broeikasgasinstallatie. En dat – strikt genomen – op deze installaties beide regelingen van toepassing zijn. Dat is vanzelfsprekend niet de bedoeling. Daarom wordt voorgesteld dit te herstellen door expliciet te regelen dat als een broeikasgastinstallatie tevens een

[1] Staatsblad 2024, nr. 65.
[2] Staatsblad 2024, nr. 75.

afvalverbrandingsinstallatie is, de regels voor een afvalverbrandingsinstallatie van toepassing zijn. Hiertoe dient het voorgestelde artikel 71ha Wbm.

Uitvoeringstoets

De NEa heeft een Uitvoeringstoets uitgevoerd op dit wetsvoorstel. De conclusie van deze toets is [PM]

Doenvermogen

Met deze wijziging wordt bewerkstelligd dat de reeds in de wet opgenomen bepalingen voor AVI's van toepassing blijven. Het aantal belastingplichtigen wordt niet gewijzigd en tevens wordt er geen aanvullend beroep gedaan op hun doenvermogen. De aanvullende administratieve lasten zullen gering zijn.

Budgettaire gevolgen

Deze wijziging heeft geen budgettaire gevolgen.

Artikelsgewijze toelichting

Artikel PM, onderdeel A (artikel 71ha van de Wet belastingen op milieugrondslag)

In artikel PM wordt geregeld dat als een installatie aan zowel de definitie van een broeikasgasinstallatie als aan de definitie van een afvalverbrandingsinstallatie voldoet, dan de bepalingen voor een afvalverbrandingsinstallatie van toepassing zijn.

Ministerie van Financiën

> Retouradres POSTBUS 20201 2500 EE 'S-GRAVENHAGE

Nederlandse Emissieautoriteit
t.a.v. Directie-bestuurder, Persoonsgegevens
Koningskade 4
2596 AA Den Haag

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Directie Verbruiksbelastingen, Douane en Internationale aang.
Milieubelastingen en accijnzen

Korte Voorhout 7
2511 CW 'S-GRAVENHAGE
POSTBUS 20201
2500 EE 'S-GRAVENHAGE

Contactpersoon
Persoonsgegevens

Ons kenmerk
2024-0000365190

Datum 2 juli 2024
Betreft Verzoek uitvoeren HUF-toets (CO2-heffing industrie AVI's)

Geachte heer P-gv.

Het ministerie van Financiën, Directie Verbruiksbelastingen, Douane en Internationale Aangelegenheden, nodigt de Nederlandse Emissieautoriteit (NEa) uit om een nadere Uitvoeringstoets te doen op het wetsvoorstel Belastingplan 2025 en dan specifiek ten aanzien van de aanscherping CO2-heffing industrie voor broeikasgasinstallaties voor de verbranding van stedelijk afval. Het concept wetsvoorstel is als bijlage bij deze brief gevoegd.

Ik verzoek u om voor dit wetsvoorstel een toets van de handhaafbaarheid, uitvoerbaarheid en fraudebestendigheid uit te voeren (de zogenoemde HUF-toets). Graag vernemen wij voor 1 juli a.s. de uitkomsten van deze HUF-toets zodat we hier in het verdere wetstraject rekening mee kunnen houden.
Het wetsvoorstel is binnen mijn directie uitgewerkt en wordt reeds informeel afgestemd met uw medewerkers. Uiteraard zijn wij graag bereid om hier nadere toelichting op te geven mocht dit nodig zijn.

Hoogachtend,

Persoonsgegevens

Waarnemend directeur Verbruiksbelastingen, Douane en Internationale aangelegenheden

Bijlage

Concept wetsvoorstel Belastingplan 2025

Onderdeel: aanscherping CO2-heffing industrie voor broeikasgasinstallaties voor de verbranding van stedelijk afval

[Gele onderdelen wijzigen mogelijk nog]

Voorgestelde wetswijziging

Artikel PM

De Wet milieubeheer wordt als volgt gewijzigd:

A
Artikel 16b.17 wordt als volgt gewijzigd:

1. In het tweede lid, aanhef, wordt na "de reductiefactor" ingevoegd ", de correctiefactor voor broeikasgasinstallaties voor de verbranding van stedelijk afval".
2. Onder vernummering van het vierde lid tot vijfde lid wordt een lid ingevoegd, luidende:
   4. De correctiefactor voor broeikasgasinstallaties voor de verbranding van stedelijk afval bedraagt voor het jaar 2025 1, voor het 2026 [0,88/0,87], voor het jaar 2027 [0,76/0,74], voor het jaar 2028 [0,64/0,61], voor het jaar 2029 [0,53/0,47] en voor het jaar 2030 en de daaropvolgende jaren [0,41/0,34].

Artikel PM, onderdeel A (artikel 16b.17 van de Wet milieubeheer)

Voorgesteld wordt om een nieuwe correctiefactor in te voeren die de toewijzing van de hoeveelheid dispensatierechten versneld vermindert voor broeikasgasinstallaties voor de verbranding van stedelijk afval. De nieuwe correctiefactor wordt toegevoegd aan de bestaande formule voor de toewijzing van dispensatierechten. De nieuwe correctiefactor geldt met ingang van het kalenderjaar 2025 met een hoogte van 1. De nieuwe correctiefactor kent met ingang van het kalenderjaar 2026 een neerwaarts lineair ingroeipad tot het in het kalenderjaar 2030 een hoogte bereikt van [0,41/0,34].

Ministerie van Financiën

> Retouradres POSTBUS 20201 2500 EE 'S-GRAVENHAGE

Nederlandse Emissieautoriteit
t.a.v. Directie-bestuurder, P-gv.
Koningskade 4
2596 AA Den Haag

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Directie Verbruiksbelastingen, Douane en Internationale aang.
Milieubelastingen en accijnzen

Korte Voorhout 7
2511 CW 'S-GRAVENHAGE
POSTBUS 20201
2500 EE 'S-GRAVENHAGE

Contactpersoon
Persoonsgegevens

Datum 2 juli 2024
Betreft Verzoek uitvoeren HUF-toets (tariefverhoging CO2-heffing)

Ons kenmerk
2024-0000365194

Geachte P-gv.

Het ministerie van Financiën, Directie Verbruiksbelastingen, Douane en Internationale Aangelegenheden, nodigt de Nederlandse Emissieautoriteit (NEa) uit om een nadere Uitvoeringstoets te doen op het wetsvoorstel Tariefverhoging CO2-heffing industrie. Het concept wetsvoorstel is als bijlage bij deze brief gevoegd.

Ik verzoek u om voor dit wetsvoorstel een toets van de handhaafbaarheid, uitvoerbaarheid en fraudebestendigheid uit te voeren (de zogenoemde HUF-toets). Graag vernemen wij voor 1 juli a.s. de uitkomsten van deze HUF-toets zodat we hier in het verdere wetstraject rekening mee kunnen houden.
Het wetsvoorstel is binnen mijn directie uitgewerkt en wordt reeds informeel afgestemd met uw medewerkers. Uiteraard zijn wij graag bereid om hier nadere toelichting op te geven mocht dit nodig zijn.

Hoogachtend,

Persoonsgegevens

Bijlage

Concept wetsvoorstel Tariefverhoging CO2-heffing industrie

[Gele onderdelen wijzigen mogelijk nog]

Voorgestelde wetswijziging

Artikel X

De Wet belastingen op milieugrondslag wordt als volgt gewijzigd:

A

In artikel 71h, eerste lid, onderdeel d, wordt "het tarief" vervangen door "de tarieven".

B

Artikel 71p wordt als volgt gewijzigd:

1. Het eerste lid, onderdeel a, komt te luiden:
   a. in het geval van artikel 71l, eerste lid, onderdeel a, per ton koolstofdioxide-equivalent voor dat gedeelte dat:
   1°. niet hoger is dan 50.000 ton koolstofdioxide-equivalent: € 74,17;
   2°. hoger is dan 50.000 ton koolstofdioxide-equivalent: € 74,17;.

2. Het tweede lid komt te luiden:
   2. Alvorens artikel 90 wordt toegepast, wordt:
   a. het tarief, genoemd in het eerste lid, onderdeel a, onder 1°, bij aanvang van ieder kalenderjaar na het kalenderjaar 2021 tot en met kalenderjaar 2030 verhoogd met € 12,69;
   b. het tarief, genoemd in het eerste lid, onderdeel a, onder 2°:
   1°. bij aanvang van ieder kalenderjaar na het kalenderjaar 2021 tot en met kalenderjaar 2027 verhoogd met € 12,69;
   2°. bij aanvang van ieder kalenderjaar na het kalenderjaar 2027 tot en met kalenderjaar 2030 verhoogd met € 34,59.

Artikel X, onderdelen A en B. (artikel 71p van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Voorgesteld wordt om het huidige generieke tarief aan te passen naar een twee-schijvenstelsel met een aangescherpt tariefpad voor de tweede schijf. Van de maatstaf van de heffing, bestaande uit de industriële jaarvracht minus dispensatierechten, geldt dan voor de eerste 50 kton CO_{2eq} het huidige tariefpad. Voor alle uitstoot vanaf dat punt geldt dan een aangepast tariefpad. Dat aangepaste tariefpad loopt vanaf het kalenderjaar 2028 sterker en lineair op richting een tarief in 2030 van € 216/ton CO_{2eq} in plaats van € 150,31/ton CO_{2eq}.

De genoemde tarieven, inclusief de jaarlijkse verhogingen, worden jaarlijks geïndexeerd. Ingevolge het voorgestelde tweede lid van artikel 71p Wbm wordt het tarief, genoemd in het voorgestelde artikel 71p Wbm, eerste lid, onderdeel a, onder 1° en 2°, van € 74,17 met ingang van 1 januari 2025 verhoogd met € 12,69 waarna het aldus verhoogde tarief van € 86,86 (bij de zogenoemde bijstellingsregeling) wordt geïndexeerd om tot het tarief met ingang van 1 januari 2025 te komen. Dit is conform de huidige systematiek. Het genoemde bedrag aan verhoging – € 12,69 – wordt, zoals ook reeds uit de huidige systematiek volgt, eveneens geïndexeerd en zal worden gebruikt om het tarief te verhogen met ingang van 1 januari 2026. Het bedrag aan verhoging genoemd in het voorgestelde artikel 71p Wbm, eerste lid, onderdeel a, onder 2° – € 34,59 – wordt jaarlijks geïndexeerd volgens dezelfde systematiek, waardoor het verwachte tarief in 2030 van € 216/ton CO_{2eq} hoger wordt door indexatie.

Ministerie van Financiën

11-7-2024

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Directie Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

BOR/DSR tracking stocks en hybride aandelen

Datum
9 juli 2024

Notanummer
2024-0000378574

Bijlagen
1. Nota Voortzetting Belastingplan 2025 n.a.v. het nieuwe kabinet

Aanleiding

Het wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025 (Wafb25), dat deel uitmaakt van het pakket Belastingplan 2025 (BP25), is ter internetconsultatie aangeboden. De reacties geven aanleiding de voorstellen met betrekking tot tracking stocks en preferente aandelen te heroverwegen. In deze nota adviseren wij u hierover.

Beslispunten

1. Wij adviseren tracking stocks per 2026 niet langer laten kwalificeren voor de bedrijfsopvolgingsregeling in de schenk- en erfbelasting (BOR) en de doorschuifregeling aanmerkelijk belang (DSR ab). Gaat u daarmee akkoord? — ja
2. Indien u daar niet mee akkoord gaat, dan adviseren wij u de toerekeningsregels voor tracking stocks aan te passen. Gaat u daarmee akkoord? — n.v.t.
3. Wij adviseren hybride aandelen te laten kwalificeren voor de BOR en de DSR ab voor de waarde die toerekenbaar is aan het niet-preferente deel. Gaat u daarmee akkoord? — ja
4. Wij adviseren u de wijzigingen door te voeren via een Nota van wijziging (NvW) op het wetsvoorstel Wafb25. Gaat u daarmee akkoord? — alternatief?

Kernpunten

- In meerdere reacties in de internetconsultatie wordt benoemd dat het uitsluiten van tracking stocks niet in lijn is met het doel van de BOR en een te vergaande maatregel is. Daarentegen voorkomt het uitsluiten van tracking stocks wel onwenselijke gevolgen en vermindert het de complexiteit. Het aanpassen van de toerekeningsregel voor indirect gehouden tracking stocks kan, indien niet voor het uitsluiten van tracking stocks wordt gekozen, een deel van de onwenselijke gevolgen en complexiteit tegengaan. Het niet uitsluiten van tracking stocks kost € 2 mln. per jaar structureel.
- De voorgestelde definitie van preferente aandelen leidde voor hybride aandelen tot onduidelijkheid en tot kritiek dat dit onredelijk uitpakt bij aandelen met een relatief hoge waarde. Deze kritiekpunten worden weggenomen met de geadviseerde oplossing.

- Vanwege de tijd die de uitvoeringstoets, de wetgevingstoets door J&V en het advies van de RvS in beslag nemen, zullen eventuele aanpassingen via een nota van wijziging op het wetsvoorstel Wafb25 plaatsvinden.

Toelichting

Over de Wafb25 en de internetconsultatie

- Na de evaluatie van de BOR en de DSR ab door het CPB heeft het vorige kabinet in 2023 maatregelen aangekondigd om knelpunten voor de Belastingdienst en het bedrijfsleven te verminderen, oneigenlijk gebruik tegen te gaan en de doelmatigheid van de regelingen te verbeteren.
- Een deel van de maatregelen zat in een vorig jaar aangenomen wetsvoorstel. In de Wafb25 worden de resterende maatregelen opgenomen: beperken toegang BOR en DSR ab tot gewone aandelen die een belang van ten minste 5% in het geplaatste kapitaal vertegenwoordigen, aanpak constructies, versoepelen bezits- en voortzettingseis en afhankelijk van uw beslissing op de recente nota 338052 wetgeving t.a.v. zeer kleine familiebelangen (bijlage 1). Daarnaast bevat het wetsvoorstel enkele kleine aanpassingen.
- Veel verzoeken in de internetconsulatie om verruimingen geven geen aanleiding tot heroverweging. Een grote wens van het bedrijfsleven is bijvoorbeeld om de BOR en de DSR ab te kunnen toepassen zolang men met het ondernemingsvermogen maar blijft ondernemen. Het is echter een bewuste keuze van het vorige kabinet geweest om vast te houden aan de eis dat de onderneming gecontinueerd moet worden. Omzetting in een andere onderneming is strijdig met het doel van de BOR en de DSR ab en kent risico's m.b.t. het gelijkheidsbeginsel.
- De opmerkingen met betrekking tot tracking stocks en hybride aandelen met een preferent karakter, samen goed voor een zeer beperkt deel van de toepassing van de BOR en de DSR ab, geven wel aanleiding tot heroverweging. Dit wordt hieronder verder toegelicht.

Tracking stocks

- Tracking stocks zijn aandelen die niet volledig meedelen in de winstgerechtigdheid en liquidatieopbrengst omdat ze een bijzondere gerechtigdheid kennen met betrekking tot bepaalde vermogensbestanddelen van een lichaam of concern, zoals bijvoorbeeld vastgoed, de resultaten van een bepaalde werkmaatschappij of de beleggingsportefeuille. Deze aandelen kennen geen gerechtigdheid tot de (resultaten uit) overige vermogensbestanddelen.
- De redenen om tracking stocks uit te sluiten zijn (ook opgenomen in de memorie van toelichting):
  - De toepassing van de BOR en de DSR ab bij tracking stocks is erg complex.
  - Het gebruik van tracking stocks leidt in veel gevallen tot een onlogische en onwenselijke toepassing van de BOR en de DSR ab. De huidige wettelijke regels voor het toerekenen van bezittingen en schulden aan tracking stocks (toerekeningsregels) leiden er toe dat er vermogensbestanddelen aan tracking stocks worden toegerekend waarop die tracking stocks niet zien. Dat is niet logisch. Daarnaast kunnen de toerekeningsregels ertoe leiden dat een hoger bedrag onder de BOR wordt verkregen dan dat er aan ondernemingsvermogen is.[1] Dat is onwenselijk. Hoewel we nog niet zien dat tracking stocks bewust worden ingezet om een te grote toerekening

[1] Dit komt door het verschil in toerekening van bezittingen en schulden bij tracking stocks op indirect niveau en toerekening bij tracking stocks op direct niveau.

van ondernemingsvermogen te krijgen, bestaat wel het risico op toekomstig bewust oneigenlijk gebruik.
  - Bijkomend: tracking stocks zijn niet per se nodig. Specifieke gerechtigdheid tot (resultaten uit) afzonderlijke vermogensbestanddelen of deelnemingen kan worden bewerkstelligd door een juridische splitsing. In het wetsvoorstel is overgangsrecht bij ministeriële regeling aangekondigd, waardoor tracking stocks zonder gevolgen voor de BOR kunnen worden omgezet in reguliere aandelen van de (af)gesplitste vennootschap.

Internetconsultatie

- In de internetconsultatie is kritiek gekomen op het uitsluiten van tracking stocks:
  - In diverse reacties worden de complexiteit van tracking stocks en de mogelijkheid van oneigenlijk gebruik onderschreven, maar staat men niet achter de oplossing om tracking stocks niet meer te laten kwalificeren.
  - De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) is van mening dat tracking stocks veelal een reëel, niet-fiscaal, doel dienen. Door deze uit te sluiten, vallen zorgvuldig gekozen structuren uit het verleden niet meer onder de BOR en de DSR ab en worden ondernemingen in de toekomst beperkt in de wijze waarop zij hun aandelenstructuur willen inrichten. De NOB geeft aan dat juridisch splitsen mogelijk is, maar dat dit complex en duur is (overigens kent ook het creëren van tracking stocks complexiteit en zijn daar advieskosten en notariskosten verbonden; mogelijk houdt de stelling van de NOB ermee verband dat bij een juridische splitsing een tussentijdse vermogensopstelling bij het handelsregister moet worden neergelegd en een wachttermijn van een maand geldt). Ook geeft de NOB, weliswaar zonder voorbeeld, aan dat juridisch splitsen niet altijd mogelijk is.
  - De NOB noemt de maatregel overkill voor het bestrijden van het oneigenlijke gebruik. Als oplossing ziet de NOB, samen met de redactie van Vakstudie Nieuws, het aanpassen van de toerekeningsregels. De overkill wordt volgens de NOB en enkele andere organisaties vergroot door de uitlating in de memorie van toelichting dat als bepaalde aandelen tracking stocks zijn, alle aandelen tracking stocks zijn (de andere aandelen tracken dan naar de rest).
  - Tot slot merkt de NOB op dat tracking stocks in bepaalde (niet specifiek genoemde) jurisdicties gebruikelijker zijn en dat daar geen sprake is van misbruik.
  - Diverse organisaties, waaronder Register Belastingadviseurs, de SRA en Van Oers Accountancy & Advies, geven aan dat het uitsluiten van tracking stocks niet past bij de doelstelling van de BOR. Met tracking stocks die tracken naar ondernemingsvermogen wordt reëel ondernemersrisico gelopen. Deze aandelen zouden volgens diverse organisaties dan ook moeten kwalificeren voor de BOR en DSR ab.
- Naar aanleiding van deze reacties heeft een ambtelijke werkgroep 'verbetertraject BOR / DSR ab' de wenselijkheid van het uitsluiten van tracking stocks opnieuw gewogen, almede het gesuggereerde alternatief om de toerekeningsregels aan te passen.
- De werkgroep ziet de volgende argumenten om tracking stocks uit te sluiten:
  - Tracking stocks leiden tot complexe vraagstukken. Bijvoorbeeld de beoordeling of en in hoeverre bij het omzetten van gewone aandelen in tracking stocks wordt voldaan aan de voor de toepassing van de BOR geldende bezits- en voortzettingseis.

- Het gebruik van tracking stocks is toegenomen na / door de aanpassing in de DSR ab in 2010 (sindsdien kan de DSR ab niet langer worden toegepast op beleggingsvermogen en zijn preferente aandelen grotendeels uitgesloten) waardoor het gebruik van tracking stocks fiscaal lijkt te zijn ingegeven.
- De werkgroep verwacht dat tracking stocks voor een groot deel zullen worden omgezet in gewone aandelen. Er zijn geen of nauwelijks voorbeelden te bedenken zijn waarbij een juridische splitsing geen alternatief is voor tracking stocks. Er is dus handelingsperspectief voor bezitters van tracking stocks.
- Wij zien mogelijkheden voor constructies met tracking stocks waarbij niet-kwalificerend beleggingsvermogen kan worden omgezet in kwalificerend ondernemingsvermogen. Telkens zal wetgeving nodig zijn om de gaten te dichten.

- De werkgroep ziet de volgende argumenten om tracking stocks niet uit te sluiten:
  - Het laten kwalificeren van tracking stocks waarmee ondernemersrisico wordt gelopen is in lijn met de doelstelling van de BOR en de DSR ab.
  - Tracking stocks voorzien in een behoefte van bedrijven (zie argumenten NOB).

Advies

- Alles afwegende heeft het de voorkeur van de werkgroep om tracking stocks, conform het geconsulteerde wetsvoorstel, uit te sluiten van de BOR en de DSR ab.
- Mocht u de argumenten voor het laten kwalificeren van tracking stocks zwaarder vinden wegen, dan adviseren we de toerekeningsregels aan te passen. Ingeval van aanpassing worden zowel op direct als indirect niveau enkel die bezittingen en schulden toegerekend waarnaar de aandelen ook daadwerkelijk tracken.
- Indien u er voor kiest om tracking stocks niet uit te sluiten van de BOR en DSR ab en tegelijkertijd de toerekeningsregels aan te passen, dan leidt dit tot een structurele budgettaire derving van € 2 mln. per jaar. Deze derving loopt mee met de dekkingsopgave voor de augustusbesluitvorming.

<u>Preferente/hybride aandelen</u>

- De BOR en de DSR ab zijn niet van toepassing op preferente aandelen, tenzij sprake is van preferente aandelen die zijn uitgegeven in het kader van een gefaseerde bedrijfsopvolging.
- Dat blijft op grond van het wetsvoorstel zo. De reden voor de uitsluiting van preferente aandelen is dat de houder van preferente aandelen door de preferentie bij winstuitkering of liquidatie-uitkering minder ondernemersrisico loopt en daardoor vergelijkbaar is met een kapitaalverschaffer.
- De wet bevat echter geen definitie van preferente aandelen. Dit leidt tot onzekerheid bij belastingplichtigen en tot discussies met de Belastingdienst.
- In het wetsvoorstel wordt voorgesteld de volgende definitie voor preferente aandelen in de wet op te nemen: "Aandelen met voorrang ten aanzien van de winstverdeling of liquidatieopbrengsten".
- Er kan ook sprake zijn van hybride aandelen, waarbij zowel kenmerken van preferente aandelen als kenmerken van gewone aandelen aanwezig zijn. Dit speelt bijvoorbeeld als het gestorte agio wel preferentie (voorrang) kent en het nominaal gestorte kapitaal niet.
- Voor dit soort aandelen is aanvullend in de definitie opgenomen: "Indien aandelen slechts voor een deel van het gestorte kapitaal voorrang kennen, is

enkel sprake van preferente aandelen als de voorrang wezenlijk is ten opzichte van het deel van het gestorte kapitaal van die aandelen dat geen voorrang kent.".

- De kritiek in de internetconsulatie ziet op dit deel van de definitie en is tweeledig:
  1. De meest voorkomende kritiek is dat het wetsvoorstel onvoldoende duidelijk maakt wanneer sprake is van 'wezenlijke voorrang', waardoor onzekerheid blijft bestaan. De in de memorie van toelichting opgenomen voorbeelden geven niet aan waar een precieze grens van 'wezenlijke voorrang' ligt. Het idee was dat de afbakening 'wezenlijke voorrang' in de praktijk in de loop der tijd nadere invulling zou krijgen.
  2. Voor de bepaling of sprake is van 'wezenlijke voorrang' wordt enkel gekeken naar de verhouding tussen het nominale kapitaal en het agio. De waarde in het economische verkeer van het aandeel speelt in de beoordeling geen rol. Ondanks dat hier bewust voor is gekozen (om te voorkomen dat bij een schommeling van de waarde het aandeel het ene jaar preferent is en het andere jaar niet), is deze kritiek wel begrijpelijk.
  Voorbeeld: een aandeel is € 10.000 waard, het nominale kapitaal is € 100 en het preferente agio is € 200. Het preferente deel is wezenlijk ten opzichte van het nominale deel, maar juist weer niet ten opzichte van de waarde van € 10.000. Toch zou dit aandeel op grond van het wetsvoorstel (en de huidige uitvoeringspraktijk van de Belastingdienst) geheel worden uitgesloten van de BOR en de DSR ab.
- NL Fiscaal doet de suggestie hybride aandelen te laten kwalificeren voor de BOR en de DSR ab voor zover de waarde betrekking heeft op het niet preferente kapitaal, waarmee dus ondernemersrisico wordt gelopen. Wij adviseren deze suggestie over te nemen.
- Het laten kwalificeren van hybride aandelen voor de BOR en de DSR ab leidt tot een verwaarloosbare budgettaire derving.

Tijdpad

- De in deze nota geadviseerde aanpassing(en) kunnen qua tijdpad niet meer meelopen in het wetsvoorstel zoals dat op Prinsjesdag wordt ingediend.
- Indien u akkoord gaat met een of meerdere aanpassingen, koersen we aan op een NvW die enkele dagen vóór het Verslag van de Tweede Kamer (TK) wordt ingediend.
- Dit is het snelst mogelijke tijdpad omdat er ook een spoedadvies aangevraagd moet worden bij de Raad van State (RvS) (zie ook planning hieronder).
- Deze NvW zal dan in de memorie van toelichting op het wetsvoorstel en in een brief bij het BP25 worden aangekondigd.

Planning Nota van Wijziging	
Maandag 2 september	Wetgeving en uitvoeringstoetsen gereed
Vrijdag 13 september	NvW behandelen bij MR en spoedadviesaanvraag bij de RvS
Woensdag 25 september	Ontvangst spoedadvies RvS
Dinsdag 1 oktober	Nader rapport verzenden naar TK
Donderdag 3 oktober	Verslag TK

Communicatie
Dit onderwerp heeft de aandacht van de media. Communicatie over de Wafb25 is onderdeel van de communicatie bij het Belastingplan.

Politiek/bestuurlijke context
De verscheidene fracties in de TK en Eerste Kamer (EK) zijn verdeeld over de BOR. De voorstanders van een ruime BOR zijn in de meerderheid.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

14-7-2024

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Directie Directe Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

nota

Beslisnotitie 2 - Buitenlandse cv-achtigen die mogelijk als fgr kwalificeren

Datum
9 juli 2024

Notanummer
2024-0000372044

Bijlagen
1. Beslisnotitie 1
2. Reactie NOB
3. Reactie NVP

Aanleiding

Wij hebben uw voorganger geïnformeerd over het feit dat – ondanks de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen[1] (Wet FKR) – kwalificatieverschillen kunnen blijven bestaan bij buitenlandse commanditaire vennootschap (cv)-achtigen die als fonds voor gemene rekening (fgr) kwalificeren (Beslisnotitie 1, bijlage 1).

In deze nota gaan wij in op enkele bespreekpunten volgend uit het overleg met uw voorganger naar aanleiding van Beslisnotitie 1 en beschrijven wij het blijven voortbestaan van kwalificatieverschillen. Ten aanzien van dit laatste leggen wij aan u een beslispunt voor.

Beslispunt

1. Wij adviseren u om op dit moment de wetgeving niet aan te passen en te bezien hoe de praktijk ten aanzien van cv(-achtigen) die als fgr kwalificeren zich ontwikkelt na 1 januari 2025. Gaat u hiermee akkoord?

ja

Kernpunten

- Met het doel om het aantal kwalificatieverschillen ten aanzien van cv-achtigen te verminderen wordt de open cv met de Wet FKR per 1 januari 2025 afgeschaft en worden alle cv's en cv-achtigen in beginsel transparant.
- Sommige cv's en cv-achtigen in beleggingstructuren blijven, dan wel worden, echter niet-transparant omdat zij kwalificeren als een fgr. Bij die cv's en cv-achtigen kunnen kwalificatieverschillen blijven bestaan.
- Wij hebben verschillende oplossingen om blijvende kwalificatieverschillen te voorkomen onderzocht. Deze opties zijn om diverse redenen onwenselijk (wij verwijzen naar Beslisnotitie 1 (bijlage 1)).
- Wij hebben Beslisnotitie 1 met uw voorganger besproken. Uw voorganger heeft aangegeven dat hij – om te reageren op het beslispunt – nader wil worden geïnformeerd om een beslissing te kunnen nemen.
- In deze nota informeren wij u in dat kader over de tussentijds binnen gekomen brieven van de NOB en de NVP. Zij dragen verschillende oplossingen aan, waarbij de oplossingen van de een als onwenselijk worden beschouwd door de ander.

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

- In deze nota informeren wij u ook over de nadere verkenning van de Belastingdienst. Het eenzijdig wegnemen van dit kwalificatieverschil door Nederland zal tot grote uitvoeringsproblemen leiden. Dit zou namelijk betekenen dat grote (buitenlandse) vastgoedbeleggingsfondsen als transparant moeten worden behandeld, met als gevolg dat de moeilijk of niet detecteerbare individuele achterliggende participanten in het vastgoedfonds belastingplichtig worden voor het Nederlands inkomen uit vastgoed van dat fonds. De facto leidt dit tot een verdere uitholling van het situs-beginsel.
- Deze toezichts- en handhavingsproblematiek bij buitenlandse beleggers in Nederlands vastgoed speelt breder dan alleen bij het onderwerp van deze nota. Hierbij valt te denken aan nu al transparante fondsen en fondsen die met ingang van 2025 transparant worden. U wordt hierover nader geïnformeerd.
- Tot slot informeren wij u in deze nota over *private equity* en het zijn van fgr. Hoewel afhankelijk van de feiten en omstandigheden van het geval, verwachten wij dat *private equity* fondsen en *venture capital* fondsen in de regel niet als fgr zijn aan te merken. Als deze fondsen een cv of cv-achtige zijn, blijven zij transparant voor Nederlandse fiscale doeleinden.
- Aangezien er geen eenduidige oplossing is voor het kwalificatieverschil en de potentiële uitvoeringsproblemen adviseren wij u om de wet op dit moment niet aan te passen.

Toelichting

Inhoudsopgave

1. Achtergrond
    a. Algemeen
    b. De commanditaire vennootschap
    c. Het fonds voor gemene rekening
    d. Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen
    e. Wet aanpassing fonds voor gemene rekening en vrijgestelde beleggingsinstelling
2. Probleem en onderzochte oplossingen
    a. Probleem: Buitenlandse cv-achtigen die mogelijk als fgr (blijven) kwalificeren
    b. Onderzochte oplossingen (Beslisnota 1)
    c. Nadere brieven van stakeholders na Beslisnota 1
        i. Nadere reactie NOB
        ii. Nadere reactie NVP
    d. Nadere verkenning positie Belastingdienst
        i. Verdere verkenning positie Belastingdienst
        ii. De pragmatische oplossing (artikel 64 AWR)
    e. Private equity en fgr

1. Achtergrond

1a. Algemeen

- Als onderdeel van het pakket Belastingplan 2024 zijn de Wet FKR en de Wet aanpassing fonds voor gemene rekening en vrijgestelde beleggingsinstelling[2] (Wet aanpassing fgr en vbi) aangenomen.

[2] Wet van 20 december 2023 tot wijziging van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en enige andere wetten tot aanpassing van de regelingen voor het fonds voor gemene rekening en de vrijgestelde beleggingsinstelling (Wet aanpassing fonds voor gemene rekening en vrijgestelde beleggingsinstelling).

- Deze wetten roepen in de praktijk vragen op, meer specifiek ten aanzien van de fiscale kwalificatie van de cv als een fgr.

1b. De commanditaire vennootschap

- Een cv is een Nederlandse personenvennootschap waarin beherende en commanditaire vennoten samenwerken. De vennootschap wordt vertegenwoordigd door de beherende vennoten. De commanditaire vennoot vervult de rol van geldschieter en deelt niet verder in de schade dan tot maximaal het door hem ingelegde vermogen.
- Of de cv voor Nederlandse belastingdoeleinden al dan niet als zelfstandig belastingplichtig (niet-transparant) wordt behandeld wordt momenteel bepaald aan de hand van het unanieme toestemmingsvereiste. Dat vereiste houdt kort gezegd in dat alle vennoten akkoord moeten gaan voor toetreding of vervanging een vennoot.
    - Een cv die voldoet aan het unanieme toestemmingsvereiste (d.w.z. voor toetreding of vervanging van een vennoot is *niet* de toestemming van alle vennoten noodzakelijk) is "open" en zelfstandig belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting (niet-transparant).
    - Een cv die niet voldoet aan het unanieme toestemmingsvereiste is "besloten" en niet zelfstandig belastingplichtig. Bij een besloten cv zijn de participanten in de cv belastingplichtig voor de resultaten van de cv (transparant).
- Buitenlandse rechtsvormen die vergelijkbaar zijn met de cv, zoals de limited partnership, worden momenteel ook gekwalificeerd aan de hand van het unanieme toestemmingsvereiste. Deze rechtsvormen worden in het buitenland vaak als fiscaal transparant behandeld.
- Voor Nederlandse belastingdoeleinden zijn de lichamen met die buitenlandse rechtsvorm vaak niet-transparant, omdat doorgaans niet voldaan wordt aan het unanieme toestemmingsvereiste. Het buitenlandse recht is daar niet op ingericht en de vennoten willen vrijelijk kunnen in- en uittreden en niet slechts met toestemming van alle andere vennoten.
- Het internationaal ongebruikelijke unanieme toestemmingsvereiste resulteert derhalve in kwalificatieverschillen. Cv-achtigen zijn in het buitenland vaak transparant, terwijl ze in Nederland niet-transparant zijn.
- Door dit kwalificatieverschil kunnen antimisbruikmaatregelen aangrijpen die het misbruik van hybride mismatches tegengaan.

1c. Het fonds voor gemene rekening

- Het fgr is gedefinieerd in de Wet Vpb 1969 en daarmee een fiscale rechtsfiguur. Dat wil zeggen dat de kwalificatie van een lichaam als fgr in beginsel alleen van belang is voor belastingdoeleinden en bijvoorbeeld niet voor civielrechtelijke aangelegenheden.
- Onder een fgr wordt verstaan een fonds ter verkrijging van voordelen voor de deelgerechtigden door het voor gemene rekening beleggen of anderszins aanwenden van gelden, mits van de deelgerechtigdheid in het fonds blijkt uit verhandelbare bewijzen van deelgerechtigdheid.
- Het fgr is zelfstandig belastingplichtig (niet-transparant).
- Het fgr is in de vennootschapsbelasting opgenomen om beleggingsmaatschappijen die als rechtsvorm de naamloze vennootschap (nv) hebben en de 'open beleggingsfondsen' gelijk te behandelen.
- Een fgr kent geen rechtsvormvereiste en is in de regel een *contract sui generis*, maar kan ook verschillende andere vormen aannemen, bijvoorbeeld die van een maatschap of een commanditaire vennootschap.

1d. Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen

- Het huidige Nederlandse kwalificatiebeleid voor (buitenlandse) rechtsvormen is op bepaalde punten internationaal afwijkend, hetgeen kan leiden tot kwalificatieverschillen.
- Deze kwalificatieverschillen kunnen ertoe leiden dat het ene land een lichaam als niet-zelfstandig belastingplichtig beschouwt (transparant, de achterliggende participanten worden als belastingplichtigen beschouwd), terwijl het andere land een lichaam als zelfstandig belastingplichtig beschouwt (ook wel aangeduid als: niet-transparant).
- Hierdoor kunnen zogenoemde hybride mismatches ontstaan.
- De hybridemismatchmaatregelen die volgen uit ATAD2 voorkomen de gevolgen van hybride mismatches, maar nemen de oorzaak daarvan (kwalificatieverschillen tussen belastingstelsels) niet weg.
- De Wet FKR is er op gericht te voorkomen dat kwalificatieverschillen ontstaan. Daarmee wordt de oorzaak van hybride mismatches aangepakt.[3]
- De Wet FKR probeert de internationaal ongebruikelijke kwalificatievereisten zo veel mogelijk uit het Nederlandse systeem te verwijderen en codificeert de regels ten aanzien van de behandeling van buitenlandse lichamen voor Nederlandse fiscale doeleinden. Deze regels in de Wet FKR treden in werking met ingang van 1 januari 2025[4] en komen in essentie op het volgende neer: 1. vervallen van het toestemmingsvereiste; en 2. codificatie van de kwalificatieregels.
- Ad 1: Als gevolg van het vervallen van het toestemmingsvereiste beëindigt:
  a) de zelfstandige belastingplicht (voor onder andere de vennootschapsbelasting) van de open cv;
  b) de fictie dat het belang van de commanditaire vennoot in de open cv wordt aangemerkt als aandeel; en
  c) de zelfstandige belastingplicht van de personenvennootschappen die op grond van de jurisprudentie vergelijkbaar zijn met een vennootschap waarvan het kapitaal geheel of gedeeltelijk in aandelen is verdeeld.
- Ad 2: Het uitgangspunt voor de fiscale kwalificatieregels in de Wet FKR is de rechtsvormvergelijkingsmethode; een lichaam met een buitenlandse rechtsvorm wordt gelijk behandeld als een lichaam met een vergelijkbare Nederlandse rechtsvorm. Bijvoorbeeld: als een buitenlandse rechtsvorm lijkt op een Nederlandse vereniging, dan wordt die rechtsvorm voor belastingdoeleinden behandeld als een Nederlandse vereniging.
  In de Wet FKR is in de verschillende belastingwetten een delegatiebepaling opgenomen om nadere regels te stellen voor de beoordeling of een buitenlands rechtsvorm vergelijkbaar is met een Nederlandse rechtsvorm. Wij zijn momenteel bezig met de uitwerking van het Besluit vergelijking buitenlandse rechtsvormen.
- Sommige buitenlandse rechtsvormen kennen geen vergelijkbare Nederlandse rechtsvorm. Voor die niet vergelijkbare rechtsvormen gelden twee aanvullende kwalificatiemethodes:
  A. Een *vaste methode* voor in Nederland gevestigde lichamen met een buitenlandse niet-vergelijkbare rechtsvorm. Deze lichamen worden in Nederland als niet-transparant behandeld.
  B. Een *symmetrische methode* voor niet in Nederland gevestigde lichamen met een buitenlandse niet-vergelijkbare rechtsvorm. Voor

[3] *Kamerstukken II* 2023/24, 36 425, nr. 3, p. 2.
[4] Met uitzondering van het overgangsrecht, dat reeds per 1 januari 2024 in werking is getreden.

deze lichamen wordt voor de fiscale kwalificatie aangesloten bij de fiscale kwalificatie in het buitenland.

1e. Wet aanpassing fonds voor gemene rekening en vrijgestelde beleggingsinstelling

- Met de Wet aanpassing fgr en vbi wordt onder andere de definitie van het fgr aangepast; er wordt aansluiting gezocht bij de Wet op het financieel toezicht (Wft). Deze aanpassing treedt in werking met ingang van 1 januari 2025[5] en beoogt het gebruik van het fgr meer in overeenstemming te brengen met de oorspronkelijke doelstelling en daarmee onbedoeld gebruik van de regeling te voorkomen.
- Als gevolg van de Wet aanpassing fgr en vbi is van een fgr sprake indien sprake is van een fonds ter verkrijging van voordelen voor de deelgerechtigden door het voor gemene rekening beleggen of anderszins aanwenden van gelden, mits dit fonds wordt aangemerkt als een beleggingsfonds of fonds voor collectieve belegging in effecten als bedoeld in artikel 1:1 van de Wft en de deelgerechtigdheid in dit fonds blijkt uit verhandelbare bewijzen van deelgerechtigdheid.[6]
- De definitie van fgr bevat geen rechtsvormvereiste. Een fgr kan op verschillende manieren worden vormgegeven.[7] Bijvoorbeeld in de vorm van een maatschap of een contract *sui generis*.

2. Probleem en onderzochte oplossingen

2a. Buitenlandse cv-achtigen die mogelijk als fgr (blijven) kwalificeren

- Het Besluit vergelijking buitenlandse rechtsvormen is ter internetconsultatie aangeboden.[8]
- Uit de reacties van de NOB[9], DUFAS[10] en de NVP[11] volgt dat buitenlandse cv-achtigen in bepaalde gevallen wellicht belastingplichtig blijven, omdat zij met ingang van 1 januari 2025 voldoen aan de nieuwe definitie van fgr.
- Dit zou mogelijk in strijd kunnen zijn met het doel van de Wet FKR die er juist op is gericht kwalificatieverschillen tegen te gaan.

2b. Onderzochte oplossingen

- De volgende opties om de potentieel blijvende kwalificatieverschillen te voorkomen zijn onderzocht:
    1. Personenvennootschappen uitsluiten van de definitie van fgr.
    2. Afschaffen zelfstandige belastingplicht fgr.
    3. Buitenlandse cv-achtigen aanmerken als inkoopfonds.
- Deze opties zijn om diverse redenen onwenselijk. Voor een nadere analyse van deze opties en de redenen waarom deze opties onwenselijk zijn, verwijzen wij naar Beslisnotitie 1 (bijlage 1).

2c. Nadere brieven en verkenning Belastingdienst na Beslisnota 1

- Wij hebben Beslisnotitie 1 met uw voorganger besproken.

---

[5] Met uitzondering van het overgangsrecht, dat reeds per 1 januari 2024 in werking is getreden.
[6] Artikel 2, vierde lid (nieuw), eerste zin, Wet Vpb 1969.
[7] *Kamerstukken II* 2023/24, 36423, nr. 3, p. 13.
[8] https://www.internetconsultatie.nl/rechtsvormvergelijkingsmethode/b1.
[9] De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs, reactie op de internetconsultatie zie: https://www.internetconsultatie.nl/rechtsvormvergelijkingsmethode/reactie/e7e3daf5-6fe6-4398-bec5-9836970ec68c.
[10] Dutch Fund and Asset Management Association, reactie op de internetconsultatie zie: https://www.internetconsultatie.nl/rechtsvormvergelijkingsmethode/reactie/685e62c6-b04e-4f8b-872f-5598db92bc38.
[11] Nederlandse Vereniging van Participatiemaatschappijen, reactie op de internetconsultatie zie: https://www.internetconsultatie.nl/rechtsvormvergelijkingsmethode/reactie/f4d1de57-e61e-4e67-b62b-3b0667f5d4be.

- Uw voorganger heeft aangegeven dat hij – om te reageren op het beslispunt – verder wil worden geïnformeerd over de tussentijds binnengekomen aanvullende reacties van i) de NOB en ii) de NVP.

2c.i. Nadere reactie NOB

- De NOB heeft een aanvullende reactie op het concept Besluit vergelijking buitenlandse rechtsvormen gestuurd (bijlage 2).[12]
- De NOB geeft nogmaals aan dat een cv-achtige in een fgr kan worden 'geherkwalificeerd'. De NOB is van mening dat van een dergelijke herkwalificatie geen sprake kan zijn. De NOB wijst er op dat mocht dit wel zo zijn, ook Nederlandse besloten cv's die als beleggingsinstelling fungeren hierdoor mogelijk hun transparantie verliezen. Om problematiek te voorkomen, herhaalt de NOB de eerder aangedragen oplossing om de Nederlandse cv of cv-achtige uit te sluiten van het zijn van een fgr.
- Wij zijn het niet eens met de NOB.
- De definitie van fgr bevat geen rechtsvormvereiste. Een fgr kan op verschillende manieren worden vormgegeven. Door in de definitie te verwijzen naar beleggingsfonds of fonds voor collectieve belegging in effecten als bedoeld in artikel 1:1 van de Wft volgt in ieder geval dat beleggingsmaatschappijen (rechtspersonen, zijnde rechtsvormen met rechtspersoonlijkheid) geen fgr kunnen zijn. Hoewel een open beleggingsfonds – dat wil zeggen een fgr – naar onze verwachting in de regel een overeenkomst van eigen aard (*sui generis*) is, kan een fgr ook verschillende andere vormen aannemen, bijvoorbeeld die van een maatschap of een cv. Zulks staat tevens duidelijk in de memorie van toelichting op de Wet aanpassing fgr en vbi.[13]
- Het voorstel van de NOB om de cv en cv-achtigen categorisch uit te sluiten van het fgr gaat derhalve naar onze mening in tegen doel en strekking van de zelfstandige belastingplicht van het fgr. Voor een nadere analyse verwijzen wij naar Beslisnotitie 1.

2c.ii. Nadere reactie NVP

- De NVP heeft eveneens een aanvullende reactie op het concept Besluit vergelijking buitenlandse rechtsvormen gestuurd (bijlage 3).
- De NVP is het met de NOB eens dat onzekerheid over de kwalificatie van een beleggingsinstelling als cv dan wel als fgr vermeden moet worden. De NVP acht een volledige uitsluiting van de kwalificatie van een cv of cv-achtige als fgr – zoals door de NOB voorgesteld – (te) verstrekkend en in strijd met de parlementaire geschiedenis van de Wet FKR.
- De NVP stelt, kortgezegd, voor dat elke cv en cv-achtige wordt uitgesloten van de kwalificatie van fgr, tenzij men kiest voor een fiscale behandeling als fgr en aan een aantal 'wezenskenmerken' van een fgr voldoet.
- Naast het feit dat het in lijn met doel en strekking van het fgr een cv of cv-achtige is, voor Nederlandse fiscale doeleinden een fgr kan zijn, zijn wij van mening dat het voor onder meer beleggingsinstellingen ook van praktisch nut kan zijn om zelfstandig belastingplichtig te zijn (in plaats van transparant en de participanten in de heffing te betrekken). Dit volgt naar onze mening ook impliciet uit de nadere reactie van de NVP.
- De door de NVP aangedragen oplossing om te kiezen voor de fiscale behandeling als fgr vinden wij onwenselijk, omdat deze keuzemogelijkheid een "check-the-box" creëert. Deze keuze resulteert er bovendien in dat de fiscale

[12] De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs, reactie op de internetconsultatie zie: NOB-Aanvullende-reactie-conceptbesluit-kwalificatiebeleid-buitenlandse-rechtsvormen.pdf.
[13] *Kamerstukken II* 2023/24, 36423, nr. 3, p. 13.

behandeling van het beleggingsfonds in beginsel niet aansluit bij doel en strekking van de zelfstandige belastingplicht van het fgr. De doelstelling van de zelfstandige belastingplicht van het fgr is helder. Als een beleggingsfonds voldoet aan de voorwaarden voor het zijn van een fgr, is sprake van een fgr. Zulks ongeacht de vorm die dat beleggingsfonds heeft (behoudens de rechtspersoonlijkheid bezittende beleggingsinstellingen, zij kunnen geen fgr zijn).

2d. Verdere verkenning positie Belastingdienst

- Uw voorganger heeft tijdens de bespreking van Beslisnota 1 eveneens aangegeven nader te willen geïnformeerd over i) de positie van de Belastingdienst en ii) de mogelijk pragmatische oplossing van artikel 64 AWR.

2d.i.Verdere verkenning positie Belastingdienst

- De uitvoering (toezicht en handhaving) is aanzienlijk minder complex indien het fonds zelfstandig als fonds in de belastingheffing betrokken kan worden, in plaats van alle achterliggende participanten afzonderlijk (transparantie).
- Het wettelijke feit dat een cv met ingang van 2025 als fgr aangemerkt kan worden is daar een goede ondersteuning bij. Praktisch bijkomend voordeel is dat veel van deze vastgoedfondsen tot eind 2024 als open cv zelfstandig belastingplichtig zijn en er met ingang van 2025 geen fiscale afrekening hoeft plaats te vinden, maar er geruisloos doorgegaan kan worden.
- Er wordt door diverse fondsen duidelijkheid gevraagd over de behandeling als transparante cv, dan wel zelfstandig fgr. Het gaat hierbij om fondsen, die mede in Nederlands vastgoed beleggen met veel participanten (tot 100.000 participanten per fonds).
- Hierbij zijn er ook buitenlandse vastgoedfondsen, die weliswaar als rechtsvorm een personenvennootschap zijn, maar waarschijnlijk niet als fgr kwalificeren.
- Voor de uitvoering zijn er de volgende complicaties bij transparante fondsen:
    - Detectie van de participanten is zeer complex; fondsen zijn niet compliant, onbekend met de Nederlandse wetgeving en participanten zijn vaak niet te achterhalen; en
    - als het opnemen van de achterliggende participanten in de Belastingdienstsystemen wel lukt, gaat het toezicht/handhaving mede door gebrek aan capaciteit zeer moeizaam en is eventuele invordering ook zeer bewerkelijk, bijvoorbeeld door het gebrek aan verhaalsobjecten in samenhang met de verhandelbaarheid van de participaties;
    - Detectie van de achterliggende participanten via het vastgoed is in veel gevallen niet mogelijk, aangezien het vastgoed in de regel op de naam van het vastgoedfonds of de bewaarder staat geregistreerd;
    - De Belastingdienst heeft geen mogelijkheid van derdenonderzoek in het buitenland en het is de vraag of het fonds moet meewerken aan het verstrekken van gegevens van achterliggende participanten. Het vastgoedfonds is in geval van transparantie namelijk niet belastingplichtig.
    - De (in de parlementaire stukken geopperde) pragmatische oplossing (artikel 64 AWR) biedt ondertussen ook geen soelaas meer, aangezien er en niet meer goed voldaan kan worden aan de procesmatige vereisten (o.a. AVG en archiefwet) en het ook fiscaal inhoudelijk zijn grenzen heeft bereikt (denk aan de verschillende box 3 posities die er allemaal (in de tijd) mogelijk zijn en omgeslagen moeten worden in de ene aanslag op het niveau van het lichaam); NB ervan uitgaande dat alle participanten meewerken.
    - Ook voor de huidige jaren werkt artikel 64 AWR als instrument niet goed meer.

- De hiervoor genoemde complicaties bij de toepassing van artikel 64 AWR zijn er ook bij andere buitenlandse beleggers in Nederlands vastgoed. U wordt hierover nog nader geïnformeerd.

- Het gevolg is dat het situs-beginsel verder wordt uitgehold waardoor er minder inkomstenbelasting of vennootschapsbelasting wordt geheven over het in Nederland gelegen vastgoed.

2d.ii. De pragmatische oplossing (artikel 64 AWR)

- De pragmatische oplossing (artikel 64 AWR) betekent in de praktijk, dat de inkomstenbelasting van de achterliggende participanten in de vorm van één belastingaanslag geheven wordt bij het vastgoedfonds. Hierbij worden de individuele bedragen aan inkomstenbelasting of vennootschapsbelasting omgerekend naar bijvoorbeeld een aanslag dividendbelasting.
- Om dit efficiënt te kunnen doen, dienen alle achterliggende participanten akkoord te gaan met de toepassing van artikel 64 AWR. Eén niet meewerkende participant kan deze pragmatische oplossing dan ook al frustreren. De regeling staat niet open voor participanten met andere bronnen in Nederland, voor in Nederland woonachtige participanten en evenmin voor participanten die niet belastingplichtig zijn zoals bijvoorbeeld pensioenfondsen of buitenlandse overheidslichamen.
- Per individuele participant dient de belastingpositie benaderd te worden; dit is een zeer arbeidsintensieve exercitie, welke bij verschillende individuele financieringen en andere kostenstructuren alsmede overdrachten van de participaties tot complexe berekeningen leidt.
- Deze oplossing is volledig afhankelijk van de medewerking van het fonds en alle achterliggende participanten.
- De huidige procesinrichting is niet geautomatiseerd ondersteund en slechts berekend op een smalle werkstroom.
    - Dit proces is niet in staat om de genoemde aantallen achterliggende participanten toekomstbestendig te verwerken.
    - Tevens dienen er een aantal acties uitgevoerd te worden om de compliance van het proces te borgen betreffende de AVG, Archiefwet en BIO (baseline informatiebeveiliging overheid). Het ICT portfolio van de ketens IH en VPB is overvol en zal de komende jaren geen ruimte bieden voor een ICT voorziening ter ondersteuning van dit proces.
    - Het huidige proces kan de box 3 wijzigingen niet verwerken.

<u>2e. Private equity en fgr</u>

- Uw voorganger heeft tijdens de bespreking van Beslisnota 1 tot slot verzocht om nadere informatie over private equity en het zijn van fgr.
- Zoals hiervoor beschreven heeft de NOB aandacht gevraagd voor de herkwalificatie van een cv en cv-achtige in een fgr. Dit zou komen doordat Nederland een internationaal ongebruikelijk criterium hanteert voor cv-achtigen die de functie hebben van een beleggingsfonds.
- De NOB geeft het volgende aan: *Dat zal een groot aantal CV-achtigen betreffen omdat het begrip beleggingsfonds als bedoeld in artikel 1:1 Wft een zeer ruime reikwijdte heeft. Dit begrip strekt zich uit van fondsen met een passieve beleggingsstrategie tot actieve fondsen zoals private equity fondsen, venture capital fondsen en infrastructuurfondsen. Immers de AIFMD-richtlijn waar het begrip "beleggingsfonds" in de Wft op is gebaseerd wordt van toepassing geacht op een brede groep investeringsfondsen waaronder ook zogenaamde "actieve fondsen".*

- Wij zijn het met de NOB eens dat het begrip beleggingsfonds als bedoeld in artikel 1:1 Wft een ruime reikwijdte heeft en dat daardoor in beginsel veel beleggingsfondsen als fgr kunnen kwalificeren.
- Echter, om fgr te zijn, dient het beleggingsfonds als bedoeld in artikel 1:1 Wft aan meerdere voorwaarden te voldoen. Eén van die voorwaarden is dat het gaat om een fonds ter verkrijging van voordelen voor de deelgerechtigden door het voor gemene rekening beleggen of anderszins aanwenden van gelden. Deze voorwaarde staat ook in het huidige artikel 2, vierde lid, Wet Vpb 1969 en blijft (in de nieuwe definitie in dat artikel) behouden. Ten aanzien van deze zinsnede, bijvoorbeeld de huidige fiscaalrechtelijke uitleg van het begrip beleggen, is geen inhoudelijke wijziging beoogd.[14]
- Hoewel afhankelijk van de feiten en omstandigheden van het geval, verwachten wij dat *private equity* fondsen en *venture capital* fondsen in de regel 'ondernemen' in plaats van 'beleggen' als bedoeld in artikel 2, vierde lid, Wet Vpb 1969 (zoals dat nu ook geldt en niet wijzigt). Anders gezegd, wij verwachten dat zij in de regel niet als fgr zijn aan te merken.
- Vanuit de Belastingdienst wordt deze verwachting onderschreven.

Communicatie
Wij hebben eerder met de NOB gesproken over de door hen geschetste problematiek. Zij hebben aangegeven dat de praktijk behoefte heeft aan duidelijkheid (wel of niet aanpassen) op een zo kort mogelijke termijn.

Om een en ander kenbaar te maken voordat de Raad van State klaar advies geeft (naar verwachting na 3 maanden), kunnen we na de besluitvorming over het voorstel in de ministerraad op www.internetconsultatie.nl een verslag bij de consultatie publiceren, waarin op hoofdlijnen de resultaten en belangrijkste veranderingen van de internetconsultatie worden vermeld.

Politiek/bestuurlijke context
Niet van toepassing.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Onderdeel '2 Verdere verkenning positie Belastingdienst' betreft informatie als bedoeld in artikel 5.1, tweede lid, onderdeel d, Wet open overheid. De beslisnotitie in bijlage 1 bevat ook passages die niet openbaar kunnen worden gemaakt.

[14] *Kamerstukken II* 2023/24, 36423, nr. 3, p. 14.

To: Persoonsgegevens - BD/DWJZ/JZW Persoonsgegevens @minjenv.nl]; Persoonsgegevens - BD/DWJZ/JZW P-gv. @minjenv.nl]
Cc: Belastingplan Persoonsgegevens @minfin.nl]
From: Belastingplan
Sent: Wed 7/10/2024 3:13:58 PM
Subject: Officiële aanvraag wetgevingstoets pakket Belastingplan 2025
Received: Wed 7/10/2024 3:14:07 PM

BP25 - Wettekst.docx
BP25 - MvT.docx
Uitvoeringstoetsen BP 2025.pdf
Uitvoeringstoets RVO BenB BP25.pdf
CW 3.1 kaders gecombineerd.docx
Toetsingskader tariefkorting motorrijtuigenbelasting.docx
Belastingplan BES Eilanden 2025 (voorstel van wet) 20240710.docx
Belastingplan BES Eilanden 2025 (MvT) 20240710.docx
Uitvoeringstoetsen BP BES 2025.pdf
Reactie Centraal Dialoog Bonaire.pdf
Advies CBP BES aanpassing wet op de Loonbelasting BES.pdf
OFM25 - Wettekst 1007.docx
OFM25 - MvT 1007.docx
Uitvoeringstoetsen OFM 2025.pdf
Wettekst WAFB 2025.docx
MvT WAFB 2025.docx
Artikelsgewijze toelichting WAFB 2025.docx

Beste Persoonsgegevens

Het is zover! Zoals afgesproken vragen wij hierbij de wetgevingstoets voor het pakket Belastingplan 2025 aan. We leveren deze stukken uiteraard ook aan via KIWI. We streven ernaar deze toetsen op 31 juli af te ronden. Het gaat om de volgende wetsvoorstellen en documenten:

- Belastingplan 2025
  - Wettekst
  - MvT
  - Uitvoeringstoetsen Belastingdienst
  - Uitvoeringstoets RVO
  - CW 3.1. kaders
  - Toetsingskader tariefkorting motorrijtuigenbelasting
- Belastingplan BES 2025
  - Wettekst
  - MvT
  - Uitvoeringstoets Belastingdienst
  - Reactie centraal dialoog bonaire
  - Advies CPB BES
- Overige Fiscale Maatregelen 2025
  - Wettekst
  - MvT
  - Uitvoeringstoets
- Wetsvoorstel fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025
  - Wettekst
  - Algemeen deel MvT
  - Artikelsgewijze toelichting

Het advies van de Raad voor de Rechtspraak en de AP ontvangen wij uiterlijk 31 juli. Deze zullen we dan uiteraard ook met jullie delen. Voor het BOR-DSR wetsvoorstel is de uitvoeringstoets helaas vertraagd. Deze hopen we volgende week naar jullie te kunnen sturen.

Daarnaast zijn we natuurlijk ook nog bezig met de wetgevingstoets van MSNP en Ambtshalve. We hopen die binnenkort af te kunnen ronden.

Mochten er nog vragen of opmerkingen zijn, dan weten jullie ons te vinden. We zijn het hele zomerreces te bereiken via dit mailadres.

Met vriendelijke groeten,

Het Belastingplanteam

Persoonsgegevens

Persoonsgegevens

Persoonsgegevens

Persoonsgegevens @minfin.nl

To: Persoonsgegevens (Rvdr 's-Gravenhage) Persoonsgegevens @rechtspraak.nl]
Cc: Persoonsgegevens (LBVr 's-Gravenhage) Persoonsgegevens @rechtspraak.nl]; Persoonsgegevens (Rvdr 's-Gravenhage Persoonsgegevens @rechtspraak.nl]; Belastingplan Persoonsgegevens @minfin.nl]
From: Belastingplan
Sent: Wed 7/10/2024 3:28:10 PM
Subject: Adviesaanvraag Raad voor de rechtspraak - Belastingplan 2025
Received: Wed 7/10/2024 3:28:19 PM

Reactie Centraal Dialoog Bonaire.pdf
Toetsingskader tariefkorting motorrijtuigenbelasting.docx
Uitvoeringstoets RVO BenB BP25.pdf
Uitvoeringstoetsen BP BES 2025.pdf
Wetgeving MSNP TC.docx
Wetgeving MSNP.docx
Wettekst - Belastingplan 2025 - revisieversie tov 2705.docx
Wettekst - Belastingplan BES Eilanden 2025.docx
Wettekst - OFM25 - Revisieversie tov 2705.docx
Zelfstandig wetsvoorstel Wet ambtshalve teruggaaf TC.docx
Zelfstandig wetsvoorstel Wet ambtshalve teruggaaf.docx
Uitvoeringstoets tegemoetkoming onterechte afwijzing buitengerechtelijke schuldsanering.pdf
Uitvoeringstoets ambtshalve teruggaaf inkomstenbelasting.pdf
1. uitvoeringstoetsen BP 2025.pdf
2024-07-10 Artikelsgewijze toelichting WAFB 2025.docx
2024-07-10 Wijzigingsopdrachten WAFB 2025.docx
Advies CBP BES aanpassing wet op de Loonbelasting BES.pdf
Algemeen deel toelichting WAFB 2025 1007.docx
Artikelsgewijze toelichting MSNP TC.docx
Artikelsgewijze toelichting MSNP.docx
BP25 - MvT 1007.docx
BP25 - Wettekst 1007 1517.docx
Memorie van toelichting MSNP TC.docx
Memorie van toelichting MSNP.docx
MvT - Belastingplan 2025 - revisieversie tov 2705.docx
MvT - Belastingplan BES Eilanden 2025.docx
MvT - OFM25 - revisieversie tov 2705.docx
OFM25 - MvT 1007.docx
OFM25 - Wettekst 1007.docx

Beste Persoonsgegevens en collega's,

Via deze mail vragen we de officiële toets bij de Raad voor de Rechtspraak aan. In de bijlage vinden jullie alle stukken. Het zijn er behoorlijk wat, dus we hebben ze voor het gemak ook even hieronder opgesomd.

- Belastingplan
  - Wettekst en revisieversie
  - MvT en revisieversie
  - CW3.1 kaders
  - Uitvoeringstoetsen Belastingdienst
  - Uitvoeringstoets RVO
  - Toetsingskader tariefkorting motorrijtuigenbelasting
- OFM
  - Wettekst en revisieversie
  - MvT en revisieversie
  - Uitvoeringstoetsen Belastingdienst
- Belastingplan BES
  - Wettekst
  - MvT
  - Uitvoeringstoets Belastingdienst
  - Reactie centraal dialoog Bonaire
  - Advies CPB BES
- BOR-DSR 2025
  - Algemeen deel MvT
  - Artikelsgewijze toelichting
  - Wettekst
- Ambtshalve

- Wettekst en revisieversie
- MvT
- Uitvoeringstoets

- MSNP
  - Wettekst en revisieversie
  - MvT en revisieversie
  - Uitvoeringstoets

We hopen dat jullie hiermee aan de slag kunnen. Zoals besproken zouden we het advies graag rond 31 juli ontvangen. Mochten er nog vragen zijn, dan horen we het graag.

Met vriendelijke groeten,

Het Belastingplanteam

Persoonsgegevens Persoonsgegevens

Persoonsgegevens

Persoonsgegevens @minfin.nl

Ministerie van Financiën

18-7-2024

Ne commentaar

TER INFORMATIE
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Directie Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Beantwoording vragen n.a.v. Belastingplan 2025 nota's

Datum
17 juli 2024

Notanummer
2024-0000384858

Bijlagen
1. Budgettair inzicht btw-tarieven
2. Reeds behandelde nota's

Aanleiding

Afgelopen week heeft u meerdere nota's ontvangen met betrekking tot het Belastingplan 2025 (bijgevoegd). U had daarbij een aantal vragen. Met deze nota gaan wij in op deze vragen.

Giftenaftrek

- U bent akkoord gegaan met de beslispunten die aan u zijn voorgelegd bij nota Belastingplan 2025: giftenaftrek (2024-365089) met dien verstande dat u nog een tweetal vragen had. Deze vragen worden onderstaand beantwoord.

1. *Verschil budgettaire effecten in de nota met HLA*

- U merkte op dat de budgettaire tabel in de nota per 2028 afweek van het hoofdlijnenakkoord. Het betrof een additionele opbrengst van € 25 miljoen in 2028 (budgettaire opbrengst € 250 miljoen voor 2028 i.p.v. € 225 miljoen conform het HLA).
- Het verschil van € 25 miljoen wordt veroorzaakt doordat in de raming voor het HLA rekening was gehouden met overgangsrecht (eerbiedigende werking van bestaande periodieke giften voor een jaar) en derhalve een lagere opbrengst in 2028. In verband met de zeer forse uitvoeringsgevolgen van overgangsrecht en de toelichting in het hoofdlijnenakkoord om per 2028 de giftenaftrek te uniformeren, is de raming aangepast.

2. *Geen overgangsrecht met betrekking tot de uniformering van de giftenaftrek en het afschaffen van de culturele multiplier*

- U heeft aangegeven u op voorhand niet te kunnen vinden in geen overgangsrecht bij de invoering van de uniformering van de giftenaftrek per 1 januari 2028, dit vanuit de voorspelbare overheid.
- Belangrijkste argument om u aanvankelijk te adviseren geen overgangsrecht in te voeren is gelegen in de uitvoerbaarheid. De uitvoerbaarheid van eventueel overgangsrecht is afhankelijk van de vormgeving, maar betekent altijd een toename van complexiteit. Bij nadere uitwerking van overgangsrecht zullen de uitvoeringsgevolgen door middel van een uitvoeringstoets in kaart gebracht moeten worden. Het IV-portfolio in de inkomensheffingen is overvol, de inpasbaarheid van een eventuele oplossing zal beoordeeld moeten worden

graag overleg

en minimaal tot verdringing van andere initiatieven leiden. Ook zijn er gevolgen voor het toezicht, afhankelijk van de gekozen vormgeving en IV-ondersteuning.

- Alternatief voor overgangsrecht zou zijn om de invoering van de uniformering giftenaftrek een jaar uit te stellen tot 2029. Maar dat heeft budgettaire gevolgen (€ 138 miljoen voor 2028).
- Beleid wordt bovendien voor burgers voorzienbaar indien dit in het Belastingplan 2025 wordt vastgelegd. Als er nu een periodieke gift wordt aangegaan, is al duidelijk dat de giftenaftrek tot 2028 ongewijzigd blijft en vervolgens per 2028 wordt aangepast.
- In de nota is ook voorgesteld geen (omgekeerd) overgangsrecht in te voeren voor de situatie dat bij het herroepen of ontbinden van een gift aan een culturele ANBI de culturele multiplier na uniformering van de giftenaftrek niet wordt teruggenomen. Dit betreft een beperkt aantal gevallen waarbij het gaat om beperkte bedragen (het maximale bedrag van de culturele multiplier is € 1.250). Naar aanleiding van uw vraag hoeveel gevallen het betreft: Vanuit de aangiftegegevens 2022 komt Analyse tot 141 belastingplichtigen met "terugontvangen giften". Bij slechts een deel van deze gevallen zal het gaan om culturele giften waarop de multiplier van toepassing is: van de 200.000 huishoudens met periodieke giften maakt 10% gebruik van de culturele multiplier. Als je dit percentage toepast op de 141 gevallen, houd je er maar 14 over.

Nota van wijziging BOR/DSR tracking stocks en hybride aandelen

- U bent akkoord gegaan op de nota BOR/DSR tracking stocks en hybride aandelen (2024-378574) met ons advies om tracking stocks per 2026 uit te sluiten en met ons advies hybride aandelen te laten kwalificeren voor de BOR en de DSR ab voor de waarde die toerekenbaar is aan het niet-preferente deel.
- U heeft daarbij gevraagd of er een alternatief is voor ons advies om de wijzigingen door te voeren via een nota van wijziging (NvW) op het wetsvoorstel Wafb25. Het alternatief voor een NvW is opnemen in een wetsvoorstel volgend jaar.

Afschaffen verlaagd btw-tarief culturele goederen en diensten & zwemlessen

- Naar aanleiding van de nota over het Belastingplan 2025 (2024- 338052) en de daarin opgenomen afschaffing van het verlaagd btw-tarief op culturele goederen en diensten heeft u gevraagd of zwemlessen vallen onder tabelpost I, b 3 'geven van gelegenheid tot sportbeoefening en baden' en derhalve ook onder het algemeen btw-tarief van 21% zullen vallen.
- De btw-verhoging op het gelegenheid geven tot sportbeoefening raakt alleen het geven van zwemlessen door winst-beogende ondernemers (zwemverenigingen en niet-winstbeogende zwembaden die zwemlessen geven zijn - en blijven- vrijgesteld van btw onder de sportvrijstelling). Mocht overwogen worden om dit te mitigeren, dan verdient het aanbeveling om te onderzoeken of dit via de uitgavenkant (subsidie) kan worden vormgegeven. Het specifiek uitzonderen van zwemlessen van de btw-verhoging betekent namelijk een aanzienlijke toename van de uitvoerings- en handhavingslasten voor het bedrijfsleven en de Belastingdienst.

→ zie vraag op bijlage

Budgettair inzicht posten verlaagd btw-tarief

- U heeft gevraagd om een preciezer inzicht in de budgettaire belangen van de diverse categorieën goederen en diensten die onder de verlaagde btw-tarieven vallen die op grond van het hoofdlijnenakkoord afgeschaft worden. Deze vindt u bijgevoegd.
- De ramingen voor het afschaffen van de verlaagde btw-tarieven voor onderstaande posten zijn geactualiseerd op basis van de meest recent beschikbare gegevens, daarom wijken deze af van de cijfers in het Hoofdlijnenakkoord. Deze herijkingen zullen meelopen in het inkomstenkader bij de augustusbesluitvorming.
- Voor de volledigheid zijn naast de fiches die toezien op culturele goederen en diensten ook de ramingen voor logiesverstrekkingen geactualiseerd aan de hand van de nieuwe gegevens.

Communicatie
N.v.t.

Politiek/bestuurlijke context
N.v.t.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Welke juridisch meest kwetsbaar? (neutraliteit)

Bijlage: actualisatie fichebundel btw

In constante prijzen 2024 (jaar van invoering 2026)	2025	2026	2027	2028	2029	struc	struc in
Fiche 4: verlaagd btw-tarief op boeken (incl. e-boeken), inclusief uitlenen	-	225	225	225	225	225	2026
Fiche 5: verlaagd btw-tarief op kranten, nieuwsbladen en tijdschriften (incl. e-publicaties)	-	297	297	297	297	297	2026
Fiche 6: verlaagd btw-tarief op sportwedstrijden en sportaccommodaties	-	227	227	227	227	227	2026
Fiche 7: verlaagd btw-tarief op toegang tot dagrecreatie	-	127	127	127	127	127	2026
Fiche 8: verlaagd btw tarief op toegang tot musea en verzamelingen	-	47	47	47	47	47	2026
Fiche 9: verlaagd btw tarief op toegang tot bioscopen	-	35	35	35	35	35	2026
Fiche 10: verlaagd btw tarief op podiumkunsten en optredens door uitvoerende kunstenaars	-	388	388	388	388	388	2026
Fiche 11: verlaagd btw-tarief op kunst, verzamelvoorwerpen en antiek	-	38	38	38	38	38	2026
Totaal culturele goederen en diensten	-	1383	1383	1383	1383	1383	2026
Totaal excl. dagrecreatie, circussen en bioscopen	**-**	**1221**	**1221**	**1221**	**1221**	**1221**	**2026**

In constante prijzen 2024 (jaar van invoering 2026)	2025	2026	2027	2028	2029	struc	struc in
Fiche 20a: verlaagd btw-tarief op logiesverstrekking - uitgezonderd kampeerterreinen	**-**	**1110**	**1110**	**1110**	**1110**	**1110**	**2026**
Fiche 20b: verlaagd btw-tarief op kampeerterreinen	-	163	163	163	163	163	2026
Totaal Fiche 20	-	1273	1273	1273	1273	1273	2026

To: Belastingplan [Persoonsgegevens] @minfin.nl]
From: [Persoonsgegevens]
Sent: Fri 7/19/2024 6:26:15 PM
Subject: wetgevingstoets AP Belastingplan 2025
Received: Fri 7/19/2024 6:26:21 PM
wetgevingstoets Belastingplan 2025 18 juli 2025.pdf

Beste [P-gv.]

Hierbij stuur ik je de wetgevingstoets van de Autoriteit Persoonsgegevens over het Belastingplan 2025. De toets wordt ook per gewone post toegestuurd.

Het wetsvoorstel tegemoetkoming onterechte afwijzing buitengerechtelijke schuldregeling is apart getoetst. Ook de maatregel die onderdeel uit zal maken van het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2025 (de opname van een expliciete wettelijke grondslag voor het verwerken van passagiersgegevens door de Douane) zal apart worden getoetst.

Vriendelijke groeten,
[Persoonsgegevens]

Deze e-mail inclusief bijlage(n) is uitsluitend bedoeld voor de geadresseerde(n) van dit bericht. Mocht u deze e-mail per ongeluk ontvangen, dan wordt u verzocht dit onmiddellijk te berichten aan info@autoriteitpersoonsgegevens.nl Tevens wordt u in dat geval vriendelijk verzocht om de e-mail inclusief bijlage(n) te verwijderen en de inhoud niet te bekijken, te gebruiken of te verstrekken aan derden omdat deze e-mail persoonsgegevens en andere vertrouwelijke informatie kan bevatten die niet voor u bestemd zijn. De Autoriteit Persoonsgegevens aanvaardt geen aansprakelijkheid voor schade, van welke aard ook, die verband houdt met risico's verbonden aan het elektronisch verzenden van berichten. This email, including the attachment(s) is solely intended for the addressee of this message. In case you have received this email by accident, you are requested to report this immediately to info@autoriteitpersoonsgegevens.nl. You are also kindly requested in this case to delete this email including its attachment(s) and not to read or use its contents, or provide its contents to any third parties, as this email could contain personal and other confidential data that are not intended for you. The Dutch Data Protection Authority (Autoriteit Persoonsgegevens) does not accept any liability for damages, of any kind, related to the risks involved when sending messages electronically.

Ministerie van Financiën

TER ADVISERING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Directie Verbruiksbelastingen, Douane en Internationale aang.

Persoonsgegevens

nota

Verlagen ovb beleggers woningen

Datum
25 juli 2024

Notanummer
2024-0000392742

Bijlagen
1. Motie van Rooijen
2. Overzicht ramingen
3. Fiche IBO woningbouw

Aanleiding

Op 17 juli heeft u tijdens de inwerksessie btw & ovb gevraagd om een advies n.a.v. de motie Van Rooijen (50PLUS; zie bijlage 1). In die motie is gevraagd om ten behoeve van de augustusbesluitvorming in kaart te brengen op welke wijze de ovb voor beleggers in woningen substantieel verlaagd kan worden zodat investeringen in woningen een extra impuls krijgen. Daarnaast is het de verwachting dat het al dan niet aanpassen van de ovb één van de onderwerpen is die de minister van VRO wil bespreken tijdens een BWO over fiscaliteit en woningmarkt (dat gepland staat op 12 augustus as. en waarvoor u nog een voorbereiding ontvangt). In deze nota zijn verschillende opties tot verlaging in kaart gebracht.

Adviezen

- U wordt geadviseerd kennis te nemen van de technische mogelijkheden om binnen de ovb een lager tarief voor (onder andere) beleggers te realiseren waarbij ook in beeld is gebracht op welke wijze binnen de het middel dekking kan worden gevonden. Dekken is noodzakelijk want in het hoofdlijnenakkoord (HLA) is geen geld gereserveerd voor verlaging van de ovb.
- Daarnaast wordt u geadviseerd de eerste uitkomsten van de evaluatie ovb af te wachten alvorens een besluit te nemen over een eventuele verlaging. Deze uitkomsten worden begin augustus verwacht en daarover wordt u dan direct geïnformeerd.
- Daarbij wordt u geadviseerd om de ovb in samenhang te bezien met andere onderwerpen die spelen op het terrein van de woningmarkt en de fiscaliteit, zoals box 3, earningsstripping (VPB) en fiscale beleggingsinstelling (FBI) en deze te bespreken in het geplande BWO. Het thema woningmarkt zal de komende weken nader uitgewerkt worden in het regeerprogramma en zal naar verwachting ook tijdens de augustusbesluitvorming aan de orde komen.
- Ons advies is om bij besluitvorming mee te wegen dat:
    - het een valide beleidsoptie is het algemene ovb-tarief niet aan te passen vanuit het primaire doel hiervan, namelijk opbrengsten genereren;
    - een eventuele verlaging van het tarief (mede) voor beleggers zeer ongericht is en alleen indirect effect op woningbouw heeft (m.n. huurwoningen). Als het doel meer woningbouw is dan zijn andere instrumenten effectiever;

- indien toch voor verlaging wordt gekozen de volgende parameteraanpassingen vooralsnog het best uitlegbaar en uitvoerbaar lijken:
  - het algemene tarief verlagen van 10,4% naar 8% (raakt o.m. beleggers[1]);
  - gedekt door een verhoging van het verlaagde tarief op woningen van thans 2% naar 2,6%(raakt doorstromers[2]);
  - waarbij deze dekking eventueel gecombineerd/deels gesubstitueerd kan worden door een verlaging van de woningwaardegrens van de startersvrijstelling;
  - met behoud van de startersvrijstelling;
- per saldo dit een herverdeling van doorstromers naar beleggers (en dan voornamelijk in niet-woningen) betekent;
- aangezien het effect op woningbouw naar verwachting gering is, en er negatieve effecten optreden op de doorstroming, is het niet op voorhand te voorspellen of deze maatregelen per saldo een positief effect hebben op de woningmarkt;
- beide dekkingsopties politiek gevoelig zijn (starters en doorstromers);
- structuuraanpassingen met een inwerkingtreding per 1 januari 2025 niet mogelijk zijn. De Belastingdienst verkent nog per wanneer dit wel mogelijk is.

Kernpunten

- Vanuit het ministerie van VRO en investeerders in de woningmarkt is de afgelopen jaren gepleit voor een verlaging van het algemene tarief omdat dit naar hun mening kan bijdragen aan het oplossen van problemen op de woningmarkt waaronder de woningbouw.
- Vanuit Financiën is daarbij telkens aangegeven dat de grondslag van het algemene ovb-tarief voor 70% betrekking heeft op niet-woningen en slechts voor 30% op woningen. Daarmee is verlaging van het algemene tarief een ongerichte maatregel voor de woningmarkt. De verlaging komt grotendeels niet ten goede van de woningmarkt, terwijl de dekking wel bij starters en/of doorstromers gezocht moet worden.
- Daarnaast kan een ovb-verlaging hooguit een indirect effect hebben op de woningbouw. Bij nieuwbouw van woningen is in beginsel btw verschuldigd, geen ovb.
- Begin augustus zullen de eerste uitkomsten van de evaluatie van de differentiatie van de ovb-tarieven (incl. startersvrijstelling) bekend zijn. Die uitkomsten zullen inzicht geven in de doeltreffendheid en doelmatigheid van deze maatregelen. Het is belangrijk om deze uitkomsten mee te wegen in de besluitvorming over het al dan niet aanpassen van de ovb-tarieven.
- Mocht er tijdens de augustusbesluitvorming een wens ontstaan om te verlagen, dan zijn er kortgezegd twee opties om de ovb voor beleggers in woningen te verminderen:
  I. het algemene tarief van 10,4% verlagen;
  II. woningen uitzonderen van het algemene tarief door een apart 'beleggerstarief' (bijv. 8%) of één woningtarief (thans 2%) voor beleggers en bewoners (niet-starters);
- Voor de dekking van een vermindering bestaan ruwweg drie opties:
  A. Het verlaagd woningtarief (doorstromers-tarief) verhogen;

[1] Verkrijgers van woningen die zij niet zelf (langdurig) als hoofdverblijf gaan gebruiken.
[2] Verkrijgers van woningen die zij wel zelf (langdurig) als hoofdverblijf gaan gebruiken, dat schriftelijk verklaren en niet de startersvrijstelling (kunnen) toepassen.

B. De ovb-startersvrijstelling afschaffen;
C. De woningwaardegrens startersvrijstelling verlagen.

- Opties I en A (eventueel i.c.m. C) hebben het voordeel dat:
  - deze maatregelen op korte termijn kunnen worden ingevoerd (d.m.v. het BP 2025), in tegenstelling tot de andere varianten die niet op korte termijn kunnen worden ingevoerd vanwege de overvolle IV-portfolio van de Belastingdienst (hierover wordt u 19 augustus tijdens een gesprek nader geïnformeerd);
  - het lastenverlaging biedt aan het bedrijfsleven, dat door dit tarief geraakt wordt bij de aanschaf van bedrijfsvastgoed;
  - waarbij als nadeel kan worden genoemd dat verhoging van het tarief voor doorstromers mogelijk tot stagnatie leidt op de woningmarkt en het voor die groep een lastenverzwaring is.
  - De andere opties hebben voorts als nadelen dat:
    - verminderingsoptie II (beleggerstarief) een voor de Belastingdienst niet geringe uitvoeringslast oplevert; en
    - afschaffing van de startersvrijstelling wegens aanhoudende ontoegankelijkheid voor starters op de woningmarkt niet opportuun lijkt.
- De uitkomst van de evaluatie zal ook meer informatie geven over de (on)wenselijkheid de verschillende dekkingsopties.

Toelichting

Voorgeschiedenis huidige ovb-tarieven

- Vóór inwerkingtreding van de Wet differentiatie overdrachtsbelasting (2021) gold het verlaagde ovb-tarief (2%) voor verkrijgingen van woningen (ongeacht de hoedanigheid van de verkrijger) en het algemene tarief (6%) voor overige verkrijgingen zoals bedrijfsvastgoed. Zie ook de tabel hieronder.
- Per 1 januari 2021 is het algemene tarief verhoogd (tot 8%) en is de toepassing van het verlaagde tarief beperkt tot verkrijgingen van woningen door personen die deze zelf (langdurig) gaan bewonen en dat schriftelijk verklaren ('doorstromers'). Voor starters (die voor het eerst een woning kopen) geldt een vrijstelling voor woningen met een waarde van niet meer dan de woningwaardegrens (€510.000 in 2024).
- Per 1 januari 2023 is het algemene tarief – dat nu dus ook geldt voor verkrijgingen van woningen door beleggers - verder verhoogd naar 10,4%.

Periode	Algemeen tarief	Verlaagd tarief (woningen)
Vóór 2012	6%	n.v.t.
1 jan 2012 t/m 31 dec 2020	6%	2%
1 jan 2021 t/m 31 dec 2022	8%	2% (of startersvrijstelling)
Sinds 1 jan 2023.	10,4%	2% (of startersvrijstelling)

- Dit algemene tarief geldt voor alle verkrijgers van woningen die deze niet zelf anders dan tijdelijk als hoofdverblijf gaan gebruiken. Dus ook tweede huizen, vakantiewoningen, een woning voor kinderen, etc. Daarmee is het ruimer dan enkel beleggers. Daarbij moet worden opgemerkt dat het begrip belegger niet goed af te bakenen is. Dat bleek duidelijk in (de onderzoeken in aanloop naar) de Wet differentiatie overdrachtsbelasting.

Verlaging ovb beleggers – beleidsvarianten

- Combinaties tussen verlagingsopties (I, II), dekkingsopties (A, B, C) en de tariefstelling, maken vele varianten mogelijk. In bijlage 2 staan 12 varianten die (zo dicht mogelijk bij) budgetneutraal uitkomen en het ovb-tarief op één decimaal afronden. 1 t/m 6 zonder afschaffing van de startersvrijstelling en de varianten 6 t/m 12 mét afschaffing van de startersvrijstelling. Als het de wens is om de ovb voor beleggers te verlagen, dan zouden wij variant 1 adviseren. Naar wens kunnen uiteraard ook andere opties uitgewerkt worden. Het budgettaire effect van dekkingsoptie C wordt nog in kaart gebracht.
- In segmenten van de woningmarkt zullen prijseffecten optreden. Waar starters en beleggers veel met elkaar concurreren kan een aanpassing van de ovb-tarieven leiden tot een toename van de concurrentie en mogelijk de prijs van woningen. Het exacte effect is lastig te voorspellen omdat dit zeer afhankelijk is van o.m. de mate van concurrentie in de verschillende segmenten, (macro) economische ontwikkelingen (bijv. de rentestand) en andere (lokale) beleidsmaatregelen (bijv. opkoopbescherming). De uitkomsten van de evaluatie zullen meer inzicht geven in de effecten die de huidige differentiatie heeft op starters en beleggers.
- De Belastingdienst is de uitvoeringsaspecten van verschillende verlagingsopties en dekkingsopties binnen de ovb nog in kaart aan het brengen. Hierbij wordt ook aandacht besteed aan de impact aan het IV-portfolio voor de keten Overige Middelen en hoe dat de invoeringsdatum van deze opties beïnvloedt.

Verlagingsoptie I - het algemene tarief van 10,4% verlagen

- 70% van de grondslag van het algemene tarief is van toepassing op niet-woningen (bedrijfsgebouwen, fabrieken, kantoren, etc.) Dat maakt de maatregel ongericht.
- Over nieuwbouwwoningen is in het algemeen geen ovb maar btw verschuldigd. Een verlaging van het algemene ovb-tarief heeft dus geen direct effect op nieuwbouw. Mede daarom is dit niet als maatregel geadviseerd in het IBO-woningbouw dat op 21 juni 2024 is gepubliceerd.
- Nieuwbouw wordt naar verwachting wel indirect gestimuleerd bij een ovb-verlaging. De waarde voor beleggers bij uitponden aan andere beleggers na de exploitatietermijn wordt negatief beïnvloed door (hogere) ovb. Een lagere ovb kan daarmee de businesscase verbeteren voor investeren in nieuwbouw.
- Bij een algemeen tarief van 8% wordt teruggekeerd naar de situatie bij invoering van de Wet differentiatie overdrachtsbelasting (zie eerdere tabel).
- De verhoging van 8% naar 10,4% was om budgettaire redenen. Ondernemers zijn ook geconfronteerd met een substantiële verhoging van het algemene ovb-tarief. Dit geeft een valide argument om mede ten behoeve van deze groep het algemene tarief te verlagen, en niet alleen voor beleggers in woningen.
- Theoretisch leidt een verlaging van het algemene tarief tot lagere lasten voor bedrijven en tot minder economische verstoring. Hierdoor bevordert dit een efficiënte allocatie van vermogen (onroerende zaken) in de economie. In hoeverre dit in de praktijk plaatsvindt als gevolg van een verlaging van het algemene ovb-tarief is niet vast te stellen. Uit recente berichtgeving in de media komt het beeld naar voren dat het in de vastgoedmarkt goed gaat.[3]
- Een verlaging van het algemene-tarief en gelijktijdige verhoging van het doorstromerstarief leidt tot een kleiner verschil in de fiscale behandeling tussen eigenaar-bewoners en verhuurders (beleggers). Hierdoor wordt het relatief aantrekkelijker voor verhuurders om woningen te kopen waardoor de

[3] https://nos.nl/artikel/2529336-beleggers-steken-meer-geld-in-commercieel-vastgoed-hotelmarkt-verzesvoudigd

positie van de (ver)huurder versterkt wordt. Hier staat tegenover dat een verlaging van het algemene tarief in segmenten van de woningmarkt kan leiden tot relatief duurdere koopwoningen doordat verhuurders meer kunnen bieden. Hierdoor kan de positie van doorstromers en starters verslechteren. Ook hiervoor geldt dat voor de precieze effecten het belangrijk is om kennis te nemen van de uitkomsten van de evaluatie.
- Rond tariefaanpassingen in de ovb zijn (omdat het een tijdstipbelasting is) altijd grote anticipatie-effecten waarneembaar. Deze anticipatie-effecten doen zich voor in het eerste jaar na een tariefsaanpassing. Omdat de ramingen in de bijlage structurele bedragen tonen, zijn de anticipatie-effecten daarin niet zichtbaar.
- Zie verder ook het fiche bij het IBO (bijlage 3) over de rationale en de te verwachten effecten van een verlaging van het algemene tarief.

Verlagingsoptie II – lager tarief voor woningverkrijgingen door beleggers
- Bij deze optie geldt dat alleen voor woningverkrijgingen door beleggers een lager tarief wordt gehanteerd.
- Dit type tariefsverlaging kent een aantal nadelen.
- De Belastingdienst verwacht dat een introductie van een nieuw tarief ICT-technisch niet in 2025 haalbaar is. De Belastingdienst zal dit ook nader verkennen in de lopende inventarisatie. Het belangrijkste aspect hierbij is dat structuurwijzigingen zoals deze ingepast moeten worden in de IV-portfolio Overige Middelen van de Belastingdienst. Deze staat onder bijzondere druk.
- Uitvoeringstechnisch gevolg van een ander (lager) tarief voor woningen dan voor niet-woningen is dat er discussie gaat ontstaan over het begrip woning. De verwachting is dat dit uitvoeringstechnisch complex is voor de Belastingdienst. Deze discussies spelen nu niet bij beleggers in woningen omdat rechtspersonen (en natuurlijke personen beleggers) per definitie niet kunnen voldoen aan het vereiste dat nu geldt voor toepassing van het 2%-tarief. Nu moeten verkrijgers namelijk verklaren zelf in de woning te gaan wonen voor toepassing van het 2% tarief.

Dekkingsoptie A - het verlaagde tarief van 2% verhogen
- Een verlaging van het algemene tarief van 10,4% naar 8% kan worden gedekt met een verhoging van het verlaagde tarief van thans 2% naar 2,6%.
- Ook andere budget-neutrale tariefstellingen zijn mogelijk waarbij het algemene tarief meer wordt verlaagd (zie bijvoorbeeld varianten 2 en 3 in bijlage 2). Dan is uiteraard een grotere verhoging van het verlaagde tarief nodig. Het verschil tussen de tarieven voor beleggers en doorstromers wordt dan een stuk kleiner wat de concurrentiepositie van doorstromers t.o.v. beleggers (sterker) verzwakt.
- De overdrachtsbelasting is in de regel een verstorende belasting voor eigenaar-bewoners. Deze belemmert doorstroming. Dit remt, naast mogelijk de doorstroming op de koopmarkt, ook de arbeidsmobiliteit omdat mensen minder snel geneigd zijn om te verhuizen. Hierdoor wordt de efficiënte allocatie van arbeid binnen Nederland verstoord. Een verhoging van het verlaagde tarief (2%) zal deze effecten mogelijk versterken.
- Verhoging van het verlaagde ovb-tarief is (net als verlaging van het algemene tarief) een parameteraanpassing die relatief snel en gemakkelijk uitvoerbaar is voor de Belastingdienst. Zowel ICT-technisch, als uitvoeringstechnisch. Daarom lijkt dit de beste dekkingsoptie.

Dekkingsoptie B – ovb-startersvrijstelling afschaffen

- Het is onze verwachting dat uit de evaluatie zal blijken dat de wet in ieder geval deels effectief is geweest in het bereiken van het beleidsdoel bij de invoering, namelijk om de toegang voor starters (en – in mindere mate - doorstromers) te bevorderen ten opzichte van beleggers. Afschaffing zal bij een positieve uitkomst van de evaluatie dan ook politiek gevoelig zijn.
- Gelet op aanhoudende problemen met de toegankelijkheid van de woningmarkt voor koopstarters is het initiële beleidsdoel van deze wet nog relevant. Dat pleit voor continuering van het ingezette beleid, tegen afschaffing van de startersvrijstelling en tegen een nog sterkere verlaging van het algemene tarief (zie de overwegingen bij *dekkingsoptie A*.)

Verlagingsoptie C – woningwaardegrens startersvrijstelling verlagen
- In 2025 wordt de woningwaardegrens die geldt voor toepassing van de startersvrijstelling € 525.000. Deze wordt jaarlijks n.a.v. de ontwikkeling van de landelijke WOZ-waarde geïndexeerd.
- We hebben vernomen dat ambtelijk BZK nadenkt over de (on)wenselijkheid van een verlaging van de woningwaardegrens vanuit woningmarktperspectief.
- Wij brengen in kaart wat de budgettaire gevolgen zijn van een (structurele) verlaging van de woningwaardegrens voor de startersvrijstelling. Mogelijk kan een aanpassing van de grens gebruikt worden als (gedeeltelijke) dekking bij de opties die hierboven zijn geschetst. Deze data moet nog worden geanalyseerd. Indien gewenst kunnen we u over de budgettaire effecten daarvan later informeren.
- Een lagere woningwaardegrens leidt tot een afname in de toegankelijkheid voor starters in het middensegment en bijvoorbeeld in stedelijke gebieden omdat dit doorgaans duurdere woningen betreft.
- De woningwaardegrens voor de startersvrijstelling is voor 2025 reeds aangekondigd. Belastingplichtigen vertrouwen nu op een woningwaardegrens van 525.000 euro. Het voornemen tot een verlaging zou pas op Prinsjesdag bij het BP25 (3 maanden van tevoren) bekend zijn. Daarmee zou teruggekomen worden van de huidige systematiek waarin één jaar van te voren de geïndexeerde woningwaardegrens bekend wordt gemaakt.[4] Juridisch lijkt dit mogelijk, maar het draagt niet bij aan betrouwbaar en voorspelbaar overheidsbeleid. Ook krijgen kopers te maken met een hogere overdrachtsbelasting dan waarop ze geanticipeerd hebben. Dit kan ook tot financieringsmoeilijkheden leiden: bij een woning van € 500.000 gaat het om een bedrag van € 10.000 aan ovb. Dit speelt, zonder overgangsmaatregel, als ze voor Prinsjesdag al een koopovereenkomst hebben getekend met de datum voor de levering van een woning na 1 januari 2025.

Communicatie
Niet van toepassing

[4] Bij invoering van de woningwaardegrens is door middel van een amendement geregeld dat jaarlijks middels de bijstellingsregeling (publicatie december) de nieuwe woningwaardegrens bekend wordt gemaakt die gaat gelden vanaf 1 januari van niet het aankomende jaar, maar het daaropvolgende jaar, zodat de burger ruim van te voren kennis heeft van de van toepassing zijnde woningwaardegrens (zie Kamerstukken II 2020/21, 35 576, nr. 14).

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

To: Persoonsgegevens
Cc: Persoonsgegevens

From: Persoonsgegevens
Sent: Fri 7/26/2024 11:04:03 AM
Subject: Nota verlagen overdrachtsbelasting beleggers
Received: Fri 7/26/2024 11:04:19 AM
Bijlage 3 - Fiche ovb verlagen IBO .pdf
Bijlage 2 - Overzicht ramingen motie van Rooijen .docx
Bijlage 1 - Motie van Rooijen .pdf
Nota - Verlagen ovb beleggers woningen.docx

Beste Folkert,

Hierbij zoals afgesproken een nota vanuit DGFZ over de overdrachtsbelasting. Deze nota is onder andere ter voorbereiding op het BWO woningmarkt met de minister van Volkshuisvesting en Ruimtelijke Ordening. Je kan de nota afdoen met een reactie op deze mail, dan zullen wij zorgen dat de reactie conform voorschriften verwerkt en gearchiveerd wordt.

Met vriendelijke groet,

Persoonsgegevens
Bestuurlijk adviseur
.....
Ministerie van Financiën
Directie Bestuursondersteuning en Advies
Korte Voorhout 7 | 2511 CW | Den Haag
Postbus 20201 | 2500 EE | Den Haag
.....
T:
E: Persoonsgegevens

Vergaderjaar 2023 – 2024

36 496 Wijziging van de Wet goed verhuurderschap, Boek 7 van het Burgerlijk Wetboek, de Uitvoeringswet huurprijzen woonruimte en enige andere wetten in verband met de regulering van huurprijzen en de bescherming van rechten van huurders (Wet betaalbare huur)

O **GEWIJZIGDE MOTIE VAN HET LID VAN ROOIJEN TER VERVANGING VAN DE MOTIE GEPUBLICEERD ONDER DE LETTER J**
Voorgesteld 18 juni 2024

De Kamer,

gehoord de beraadslaging,

constaterende dat fiscaal beleid rond vastgoedinvesteringen en woonbeleid niet in samenhang functioneren;

constaterende dat beleggers met 10,4% overdrachtsbelasting een dusdanig hoog tarief betalen dat benodigde investeringen in woningen achterblijven;

overwegende dat investeerders gebaat zijn bij zekerheid op korte termijn;

verzoekt de regering om ten behoeve van de augustusbesluitvorming in kaart te brengen op welke manier de overdrachtsbelasting voor beleggers substantieel verlaagd kan worden zodat investeringen in de woningen een extra impuls krijgen,

en gaat over tot de orde van de dag.

Van Rooijen

Hieronder zijn 12 varianten uitgerekend met aanpassingen van ovb-tarief, gedekt binnen de overdrachtsbelasting. Alle ramingen zijn invoeringsjaar 2026, prijzen 2024. De bedragen zijn allen structureel en uitgedrukt in miljoen euro per jaar.

Motie van Rooijen (zonder aanpassing starters) (bedragen in mln.€)	variant 1		variant 2		variant 3	
Optie 1: verlagen algemeen tarief	tarief	budg	tarief	budg	tarief	budg
aanpassing startersvrijstelling	0,0%	0	0,0%	0	0,0%	0
aanpassing verlaagd tarief	2,6%	268	3,5%	628	4,5%	976
aanpassing algemeen tarief	8,0%	-262	6,0%	-603	4,5%	-949
Totaal		5		25		27

	variant 4		variant 5		variant 6	
Optie 2: verlagen algemeen tarief woningen	tarief	budg	tarief	budg	tarief	budg
aanpassing startersvrijstelling	0,0%	0	0,0%	0	0,0%	0
aanpassing verlaagd tarief	2,2%	92	2,4%	181	3,0%	434
aanpassing algemeen tarief (woningen)	8,0%	-79	6,0%	-181	3,0%	-416
aanpassing algemeen tarief (niet-woningen)	10,4%	0	10,4%	0	10,4%	0
Totaal		13		0		18

Motie van Rooijen (met aanpassing starters)	variant 7		variant 8		variant 9	
Optie 1: verlagen algemeen tarief	tarief	budg	tarief	budg	tarief	budg
aanpassing startersvrijstelling	1,0%	243	2,0%	456	3,4%	707
aanpassing verlaagd tarief	2,0%	0	2,0%	0	3,4%	591
aanpassing algemeen tarief	8,2%	-235	6,8%	-452	3,4%	-1260
Totaal		8		4		38

	variant 10		variant 11		variant 12	
Optie 2: verlagen algemeen tarief woningen	tarief	budg	tarief	budg	tarief	budg
aanpassing startersvrijstelling	1,0%	243	2,0%	456	2,1%	475
aanpassing verlaagd tarief	2,0%	0	2,0%	0	2,1%	46
aanpassing algemeen tarief (woningen)	5,1%	-240	2,7%	-446	2,1%	-510
aanpassing algemeen tarief (niet-woningen)	10,4%	0	10,4%	0	10,4%	0
Totaal		3		10		12

BELEIDSOPTIE 14: Verlaging algemeen OVB-tarief

OMSCHRIJVING EN RATIONALE

De maatregel betreft het verlagen van het algemene tarief in de overdrachtsbelasting (OVB) van 10,4% naar de oude tarieven van 8% (2021-22) of 6% (voor 2021). De doelstelling is stimuleren van nieuwbouw van huurwoningen.

- Over het algemeen geldt dat de overdrachtsbelasting, zoals alle transactiebelastingen, een verstorende werking heeft en dat een verlaging van het tarief de verstorende werking vermindert. Omdat dit enkel een verlaging voor het algemene tarief is, neemt de verstorende werking voor eigenaar-bewoners niet af.
- Dit betreft een indirecte en grotendeels ongerichte maatregel om de woningbouw te stimuleren. Circa 70% van de OVB-grondslag in het algemene tarief bestaat uit niet-woningen, zoals kantoren en winkelpanden. Hierdoor komt het overgrote deel van het voordeel terecht bij transacties met niet-woningen. Hierdoor is de maatregel niet opgenomen in de aanbevelingen bij het IBO.
- De rationale van deze maatregel is dat om woningbouw te realiseren is voldoende kapitaal nodig van investeerders. Daarvoor is het investeringsklimaat van belang. Het investeringsklimaat is door wijzigingen in het huurbeleid en de fiscaliteit de afgelopen jaren onder druk komen te staan.
- Een verlaging van het OVB-tarief kan hier mogelijk aan bijdragen door de businesscase van investeren in nieuwbouw aantrekkelijker te maken.

EFFECTEN

Economische effecten:

- Over nieuwbouwwoningen is in het algemeen geen OVB maar btw verschuldigd, waardoor het effect van een OVB-verlaging indirect is;
- Een verlaging van het algemene OVB tarief werkt door in de waarde die investeerders kunnen krijgen bij verkoop van de huurwoningen. Investeerders die nieuwe woningen laten bouwen, exploiteren de woningen vervolgens voor een aantal jaar. Bij het einde van het exploitatietermijn worden de woningen doorgaans verkocht aan andere investeerders, omdat individueel uitponden niet rendabel is. Hierdoor heeft een verlaging van het OVB-tarief een direct effect op de verkoopwaarde van nieuwbouwwoningen aan het einde van het exploitatietermijn;
- Doordat de verkoopwaarde toeneemt, verbetert de businesscase van het laten bouwen van nieuwbouwwoningen voor deze investeerders. Dit kan leiden tot een toename van het aantal nieuwbouwwoningen;
- Naast dit beoogde effect leidt een verlaging van het OVB-tarief tot een kleiner verschil in de fiscale behandeling van eigenaar-bewoners en verhuurders. Hierdoor wordt het relatief aantrekkelijker voor verhuurders om woningen te kopen waardoor de positie van de huurder versterkt wordt. Hier staat tegenover dat een verlaging van het algemene tarief kan leiden tot relatief duurdere koopwoningen doordat verhuurders meer kunnen bieden. Hierdoor kan de positie van reguliere kopers en starters verslechteren.

Overige effecten:

- Deze beleidsoptie is non-cyclisch omdat er geen sprake is van kortstondige stimulering. Wel kan een verlaging eenmalig in een opgaande markt deze extra stimuleren;
- Investeerders geven aan dat zij behoefte hebben aan een stabiele woningmarktpolitiek en een helder, begrijpelijk en langjarig stabiel overheidsbeleid. Een stabiel investeringsklimaat kan alleen bereikt worden als er vanuit overheidswege terughoudendheid betracht wordt met betrekking tot het wijzigen van beleid. Het meermaals, mede om budgettaire redenen verhogen van de overdrachtsbelasting heeft hier niet aan bijgedragen. Een verlaging van het OVB-tarief hoeft niet meteen te leiden tot minder onzekerheid op de woningmarkt, maar het is voorstelbaar dat investeerders een verlaging van het algemene tarief zien als een teken dat het belang van voldoende private investeringen politiek gezien wordt (goodwill);[37]

[37] Opgemerkt wordt dat het binnen korte tijd meerdere malen aanpassen van het OVB -tarief niet bijdraagt aan voorspelbaar overheidsbeleid

- De Wet differentiatie OVB uit 2021 en de daaropvolgende tariefsverhoging van het algemene OVB-tarief worden in 2024 geëvalueerd op doeltreffendheid en doelmatigheid. Als onderdeel van de evaluatie wordt ook gekeken naar het effect van de tariefsverhogingen op de huurmarkt. In de afgelopen jaren zijn meerdere maatregelen die de businesscase voor verhuurders negatief beïnvloedt genomen, de evaluatie biedt naar verwachting meer feitelijk inzicht in wat het effect van specifiek de differentiatie is geweest.

UITVOERING

Een tariefsaanpassing is voor wat betreft de ICT van de Belastingdienst in beginsel een parameteraanpassing. De precieze gevolgen voor de handhaafbaarheid door de Belastingdienst moeten nader worden onderzocht. Daarom is op dit moment nog niet aan te geven wat de eerst mogelijke inwerkingtredingsdatum is voor de Belastingdienst. De KNB (Koninklijke Notariële Beroepsorganisatie) is nog niet geconsulteerd.

JURIDISCHE UITVOERING EN HANDHAVING

Het verlagen van het algemene OVB-tarief is juridisch uitvoerbaar.

BUDGETTAIRE GEVOLGEN

In miljoenen euro's (+ is saldoverslechterend)

	2025	**2026**	**2027**	**2028**	**struc**
Verlaging algemeen tarief 6%	1015	1015	1015	1015	1015
Verlaging algemeen tarief 8%	534	534	534	534	534

To: Persoonsgegevens

Persoonsgegevens

From: Persoonsgegevens
Sent: Wed 7/31/2024 11:32:17 AM
Subject: FW: Nota verlagen overdrachtsbelasting beleggers
Received: Wed 7/31/2024 11:32:18 AM

Dag allen,

We hebben onderstaande reactie van de stas. Daarin geeft hij nog geen blijk van een voorkeur tav de ovb-tarieven maar stelt hij wel een aantal vervolgvragen.

Het lijkt mij nuttig als we deze vragen meenemen in de voorbereiding van het BWO, om te voorkomen dat we meerdere stukken over soortgelijke onderwerpen ongeveer tegelijkertijd aanleveren. @Persoonsgegevens is dat ook voor jou akkoord? En zo ja, goed als we dat wel even bij BOA checken.

Groet,

Persoonsgegevens

Van: Persoonsgegevens
Verzonden: woensdag 31 juli 2024 12:56
Aan: Persoonsgegevens
CC: Persoonsgegevens

Persoonsgegevens

Onderwerp: RE: Nota verlagen overdrachtsbelasting beleggers

Hartelijk dank. In het kader van de voorbereiding BWO woningmarkt e.d. is dit waardevolle informatie. Daarnaast zijn de overige opties (sommige ook genoemd in de nota) ook van belang om uitgewerkt te hebben, denk hierbij aan (niet uitputtend):

- leegwaarderatio
- uitbreiding kamerverhuurvrijstelling (bijv uitbreiding naar jongvolwassenen/studenten die nu nog gedwongen bij ouders blijven wonen)
- renteaftrek
- antifragmentatie maatregel
- verdere suggesties?

Verder is het belangrijk om scherp te hebben (i) of, (ii) hoe en (iii) in hoeverre eventuele fiscale maatregelen vanuit de VRO potjes gefinancierd zouden kunnen worden. Maw wat laten de (begrotings)regels hier toe?

Hoor graag, dank en hartelijke groet,

Folkert

Verzonden met BlackBerry Work
(www.blackberry.com)

Van: Persoonsgegevens
Datum: vrijdag 26 jul 2024, 1:04 PM
Aan: Persoonsgegevens
Kopie: Persoonsgegevens

Persoonsgegevens

Persoonsgegevens

Onderwerp: Nota verlagen overdrachtsbelasting beleggers

Beste Folkert,

Hierbij zoals afgesproken een nota vanuit DGFZ over de overdrachtsbelasting. Deze nota is onder andere ter voorbereiding op het BWO woningmarkt met de minister van Volkshuisvesting en Ruimtelijke Ordening. Je kan de nota afdoen met een reactie op deze mail, dan zullen wij zorgen dat de reactie conform voorschriften verwerkt en gearchiveerd wordt.

Met vriendelijke groet,

Persoonsgegevens
Bestuurlijk adviseur
.....
Ministerie van Financiën
Directie Bestuursondersteuning en Advies
Korte Voorhout 7 | 2511 CW | Den Haag
Postbus 20201 | 2500 EE | Den Haag
.....
T:
E: Persoonsgegevens

Ministerie van Financiën

NA akkoord 15/8/24

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst
de staatssecretaris van Financiën – Toeslagen en Douane
de minister

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Directie Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Behandeling MR pakket Belastingplan 2025

Datum
13 augustus 2024

Notanummer
2024-0000399749

Bijlagen
1. Wetsvoorstellen
2. Uitvoeringstoetsen
3. MR-formulieren
4. RvS brieven
5. KvdK brieven
6. MR brief
7. CW3.1 kaders
8. Overige adviezen

Aanleiding

Het pakket Belastingplan 2025 moet komende vrijdag 16 augustus verstuurd worden ten behoeve van behandeling in de MR op 23 augustus. Wij vragen hiervoor uw akkoord en ondertekening van de formulieren. Daarnaast leggen wij u nog een aantal beslispunten voor die betrekking hebben op de definitieve vormgeving van de wetsvoorstellen.

Leeswijzer:

- Met uitzondering van beslispunt 4 zijn alle beslispunten voor Stas FB
- Beslispunten 4, 5 en 6 zijn voor Stas TD
- Beslispunten 5 en 6 zijn voor de Minister

Beslispunt 1: *Wetsvoorstel ambtshalve teruggaaf* (Stas FB)

Wij adviseren u om het wetsvoorstel Wet ambtshalve teruggaaf uit het pakket van het Belastingplan 2025 te halen en dit als zelfstandig wetsvoorstel verder te brengen.

Toelichting:

- In het wetsvoorstel Ambtshalve is een wijziging van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) opgenomen waarin wordt voorgesteld dat de inspecteur altijd een aanslag vaststelt in het geval dat de belastingplichtige is uitgenodigd tot het doen van aangifte.
- Daarnaast is voorgesteld om in de Wet IB 2001 een grondslag voor een ministeriële regeling voor het beschrijvingsbeleid voor de inkomstenbelasting op te nemen.
- Beoogde inwerkingtreding was 1 januari 2025.
- De maatregel is voor wetgevingstoets voorgelegd aan J&V. J&V stelt veel vragen over de wetgeving en is erg kritisch over het opnemen van het wetsvoorstel in het pakket Belastingplan 2025.
- Zij vinden dat voor dit wetsvoorstel een eigenstandige parlementaire behandeling zou moeten plaatsvinden. Daarnaast zijn de vragen deels technisch-juridisch en deels gericht op de mogelijke per saldo nadelige gevolgen voor burgers. Zoals het gevolg van terugvordering van een eerder verstrekte toeslag door het opleggen van een ambtshalve aanslag inkomstenbelasting waarin ook het verzamelinkomen (toetsingsinkomen) wordt vastgesteld.

- Daarentegen verwachten wij dat de meeste burgers gebaat zijn bij een spoedige inwerkingtreding. In het geval zij recht blijken te hebben op een teruggaaf kunnen zij die na wetswijziging ook ontvangen. Bij de juridisch vragen is de toets ondermeer gericht op de achtergronden om de vaste systematiek van de inkomstenbelasting te willen wijzigen en de afwegingen bij het opleggen van verzuimboetes. Beantwoording vergt afstemming met de Belastingdienst en zorgvuldig formuleren.
- Het is aannemelijk dat de RvS soortgelijke opmerkingen zal maken, hetgeen zou kunnen resulteren in een negatief dictum (C of D) van de RvS.
- De maatregel is reeds in 2023 als onderdeel van de FVW25 ter internetconsultatie en uitvoeringstoets voorgelegd. Omdat destijds bij de beoordeling van de uitvoerbaarheid van de voorgestelde maatregelen diverse vragen naar voren kwamen die nader onderzoek behoefden heeft uw voorganger de maatregel uit de FVW gehaald. In de tussentijd zijn de uitvoeringsaspecten wel duidelijk geworden.
- Het wetsvoorstel nu uit het pakket halen betekent niet dat we in de vertraging gaan. We streven nog steeds naar een spoedige beantwoording van de vragen van J&V en verwachten het wetsvoorstel in het najaar voor advies voor te leggen aan de RvS.
- Het wetsvoorstel zou volgend voorjaar dan kunnen worden ingediend bij de TK. Bij een vlotte parlementaire behandeling zou de wet mogelijk per 1 juli 2025 in werking kunnen treden. De ambtelijke inzet zal hierop gericht zijn.
- Alles overwegende adviseren wij u om meer tijd voor te nemen voor het wetstraject. Daarmee wordt tegemoet gekomen aan de wens van J&V en de RvS om het wetsvoorstel apart in te dienen.

Beslispunt 2: *Wetsvoorstel Wet tegemoetkoming onterechte afwijzing buitengerechtelijke schuldregeling* (Stas FB)

Wij adviseren u om het wetsvoorstel Wet tegemoetkoming onterechte afwijzing buitengerechtelijke schuldregeling niet uit het pakket Belastingplan 2025 te halen.

Toelichting bezwaren tegen opname in het pakket Belastingplan 2025:

- Het wetsvoorstel Wet tegemoetkoming onterechte afwijzing buitengerechtelijke schuldregeling voorziet (hierna: wetsvoorstel MSNP) in een wettelijke grondslag voor het tegemoetkomen van burgers van wie een MSNP-verzoek onterecht door de Belastingdienst in de periode 2014 tot april 2021 is afgewezen.
- JenV heeft in het kader van de wetgevingstoets in overweging gegeven om het wetsvoorstel MSNP uit het pakket Belastingplan 2025 te halen. JenV stelt dat de tegemoetkomingsregeling MSNP vraagt om een ordentelijk wetgevingsproces waar genoeg ruimte is voor een afgewogen parlementaire behandeling over het voorgestelde tegemoetkomingsbeleid. Voor de tegemoetkomingsregeling MSNP zal de nodige politieke aandacht zijn, zoals vaker gebeurt bij beleid dat ziet op tegemoetkomingsregelingen. Daardoor acht JenV het wetsvoorstel niet geschikt voor een traject als het Belastingplan.
- JenV kan het bovenstaande opbrengen tijdens de MR van 23 augustus aanstaande, als verzending van het pakket Belastingplan 2025 naar de RvS voor een spoedadvies zal worden besproken. Hetgeen kan leiden tot een discussiepunt in de MR.

- U zult dan moeten toelichten waarom het wetsvoorstel wel onderdeel dient uit te maken van het pakket Belastingplan 2025. In het vervolg van deze nota worden overwegingen om wetsvoorstel MSNP onderdeel te laten zijn van het pakket Belastingplan 2025 nader uiteengezet.
- Op basis van informeel overleg met de RvS zal het wetsvoorstel MSNP met een negatief dictum (C of D) worden beoordeeld. Dat betekent dat de RvS bezwaren heeft tegen het wetsvoorstel en adviseert – tenzij het wordt aangepast – het voorstel niet in te dienen.
- Bij een negatief dictum van de RvS zult u tijdens de MR van 13 september moeten toelichten op welke manier invulling is gegeven aan het advies en mogelijk opnieuw – ervan uitgaande dat JenV het opbrengt tijdens de MR van 23 augustus – moeten verantwoorden waarom opname in het pakket Belastingplan ondanks het negatieve advies passend en noodzakelijk is.
- De RvS heeft zich dit jaar tijdens eerdere contacten over het pakket Belastingplan 2025 al kritisch uitgelaten over opname van het wetsvoorstel MSNP in het pakket Belastingplan 2025. Vorig jaar heeft de RvS – en ook JenV – zich kritisch uitgelaten over de omvang van het pakket Belastingplan 2024 en het opnemen van de (FSV-)tegemoetkomingsregeling Selectie aan de Poort. De tegemoetkomingsregeling Selectie aan de Poort is destijds niet uit het pakket Belastingplan 2024 gehaald, en is vervolgens aangenomen door beide Kamers.
- De Kamers zullen zich mogelijk ook kritisch uitlaten over opname van het wetvoorstel in het pakket Belastingplan 2025, met mogelijke uitstralingseffecten naar andere onderdelen van het pakket Belastingplan 2025.

Waarom wél opname in het pakket Belastingplan 2025 gewenst is:

- De Kamers zijn meermaals geïnformeerd over het voorgenomen tegemoetkomingsbeleid alsmede het voornemen om het wetsvoorstel op te nemen in het pakket Belastingplan 2025. Afgelopen voorjaar is er voor het laatst een kamerbrief over het tegemoetkomingsbeleid naar de Kamers gestuurd. Bij deze kamerbrief was de MvT bijgevoegd. Vooralsnog zijn er geen signalen vanuit de Kamers gekomen om het wetsvoorstel niet in het pakket Belastingplan 2025 op te nemen dan wel om het tegemoetkomingsbeleid aan te passen.
- Voorts zien de kritische opmerkingen van JenV en RvS vooralsnog vooral op het wetgevingsproces en niet op het voorgestelde tegemoetkomingsbeleid.
- Als het wetsvoorstel MSNP uit het pakket Belastingplan 2025 wordt gehaald, is de beoogde datum van inwerkingtreding (1 januari 2025) niet langer haalbaar. Inwerkingtreding zal dan mogelijk kunnen plaatsvinden met ingang van 1 juli 2025, maar inwerkingtreding per 1 januari 2026 lijkt realistischer.
- Een latere inwerkingtreding raakt primair burgers van wie een MSNP-verzoek onterecht is afgewezen en die zich mogelijk nog in een (benarde) schuldensituatie bevinden. Bij een latere inwerkingtreding dan 1 januari 2025 bestaat het risico dat de (schulden)situatie van de getroffen burgers nog benarder wordt. Het is onwenselijk als deze burgers nog langer moeten wachten op hulp en herstel. Wellicht kan het eerdergenoemde risico worden beperkt door contact op te nemen met de Vereniging Nederlandse Gemeenten (VNG) en de VNG te vragen om deze burgers vooruitlopend op wetgeving (nog meer) te helpen, maar het is onzeker of

VNG hier ook mee akkoord gaat temeer omdat de VNG burgers in categorie II[1] al helpt[2].

- De VNG heeft aangegeven haar positie en rol te heroverwegen wanneer besloten wordt dit wetsvoorstel uit het pakket Belastingplan 2025 te laten. Dit heeft impact op de burgers die reeds geholpen worden.
- De omstandigheid dat de getroffen burgers waarschijnlijk één jaar langer moeten wachten op herstel staat haaks op het signaal dat uw voorganger heeft afgegeven: burgers die binnen het FSV-kader zijn getroffen zo snel mogelijk herstel bieden. De Kamer heeft meermaals opgeroepen tot spoedig herstel.
- Een latere inwerkingtreding kan betekenen dat een burger in categorie IV[3] een lagere tegemoetkoming ontvangt, omdat deze burger dan zelf meer moet afdragen in het kader van een MSNP of WSNP, en pas later schuldenvrij is. De Belastingdienst betaalt bij burgers in categorie IV de afloscapaciteit die resteert na inwerkingtreding van de wet. Bij een latere inwerkingtreding betaalt de Belastingdienst minder, omdat de burger in de tussentijd zelf zijn afloscapaciteit moet blijven afdragen. Een alternatief zou zijn dat 1 januari 2025 als peildatum wordt gehanteerd voor het toekennen van de tegemoetkoming (waarmee wordt afgeweken van het standpunt dat het enkel gaat om bedragen die na inwerkingtreding van de wet moeten worden afgedragen). Het voorgaande betekent niet dat de burger ook eerder schuldenvrij is. De burger kan pas eerder schuldenvrij zijn als de Belastingdienst de resterende aflosverplichting van de burger in één keer vooraf financiert.
- Een latere inwerkingtreding is kwetsbaar nu vooruitlopend op wetgeving al lagere regelgeving (de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990) wordt gewijzigd en een beleidsbesluit wordt gepubliceerd, om alvast een onderdeel van het tegemoetkomingsbeleid mogelijk te maken: kwijtschelding van de openstaande belasting- en toeslagen voor burgers in categorie II. Hierbij is het uitgangspunt geweest dat het wetsvoorstel per 1 januari 2025 in werking treedt, waarbij ook kwijtschelding mogelijk wordt gemaakt voor burgers in categorie IV en nogmaals voor burgers in categorie II. Burgers in categorie IV moeten dus langer wachten, terwijl bij burgers in categorie II meer tijd zit tussen de eerste kwijtschelding en tweede kwijtschelding wat kan zorgen voor calculerend gedrag.
- Daarnaast wordt het verschil tussen categorie IV en categorie II: burgers in categorie IV dienen tot inwerkingtreding van het wetsvoorstel een bedrag af te dragen, terwijl burgers in categorie II conform het aanbod van de VNG al kunnen worden geholpen en vervolgens tot inwerkingtreding van het wetsvoorstel niks hoeven af te lossen.
- Een latere inwerkingtreding heeft ook gevolgen voor de uitvoering. Het lijkt aannemelijk dat het projectteam minstens een halfjaar langer werkzaam zal zijn, met als gevolg mogelijk hogere uitvoeringskosten. Bij een dergelijke vertraging zal het kasritme van de reservering FSV/MSNP aangepast moeten worden bij de Voorjaarsnota 2025. Daarnaast is het denkbaar dat bij een latere inwerkingtreding dan 1 januari 2025 op het moment dat het beleid daadwerkelijk kan worden uitgevoerd (veel) tijd moet worden gestoken in het opleiden van nieuwe medewerkers, door het hoge verloop van personeel binnen de Belastingdienst.

[1] Deze burgers zijn na de onterechte afwijzing nimmer toegelaten tot een MSNP of WSNP.
[2] De VNG zal hierbij een saneringskrediet voorschieten, waarbij de burger dit in afwachting van het wetsvoorstel niet hoeft af te lossen. Hierbij is de VNG uitgegaan van een inwerkingtreding per 1 januari 2025.
[3] Deze burgers zitten op het moment van inwerkingtreding van de wet in een MSNP of WSNP.

- Tot slot kan een latere inwerkingtreding – en daarmee uitstel van het tegemoetkomingsbeleid – het vertrouwen van burgers in de overheid nog meer beschadigen. Uit eerste gesprekken met burgers in categorie II blijkt al dat bijna 25% van deze groep gefrustreerd op de hulp reageert en vindt dat de excuses en informatie te laat komen.

Beslispunt 3: *Nabestaandenregeling FSV* (Stas FB)

Wij adviseren u om akkoord te gaan om de wijziging van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort - die voorziet in de uitkering aan nabestaanden - niet op te nemen in het pakket Belastingplan 2025 en te verplaatsen naar de Fiscale verzamelwet 2026

Toelichting:

- Op 1 januari 2024 is de wettelijke grondslag in werking getreden om burgers te compenseren van wie aangiften niet op voor fiscaal toezicht relevante en objectieve criteria zijn geselecteerd en vervolgens in het nadeel van de burger zijn gecorrigeerd (Wet compensatie wegens selectie aan de poort).
- Gebleken is dat een omvangrijk gedeelte van de burgers – circa 30 tot 35% van de onderzoekspopulatie – dat in aanmerking komt voor een compensatie reeds is overleden vóór inwerkingtreding van de wet.
- De wet voorziet thans niet in een regeling voor nabestaanden. Dat betekent dat de compensatie niet aan nabestaanden kan worden toegekend, als de burger van wie een aangifte onterecht is geselecteerd vóór inwerkingtreding van de wet is overleden.
- Gelet daarop heeft uw voorganger in het najaar van 2023 ingestemd met het uitwerken van een nabestaandenregeling en het opnemen van de nabestaandenregeling in het pakket Belastingplan 2025.
- JenV heeft in het kader van de wetgevingstoets het dringende advies gedaan om de voorgestelde wijziging van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort uit het pakket Belastingplan 2025 te halen.
- JenV stelt dat de voorgestelde nabestaandenregeling vraagt om een ordentelijk wetgevingsproces waar genoeg ruimte is voor een politieke discussie over deze regeling. Voorts voldoet volgens JenV de wijziging van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort niet aan de criteria die gelden om te worden opgenomen in het pakket Belastingplan. Tot slot heeft JenV een aantal inhoudelijke (kritische) opmerkingen gemaakt over de voorgestelde nabestaandenregeling.
- Het is aannemelijk dat de RvS soortgelijke opmerkingen zal maken, hetgeen zou kunnen resulteren in een negatief dictum (C of D) van de RvS.
- Gezien het voorgaande wordt geadviseerd de wijziging van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort uit het pakket Belastingplan 2025 te halen en op te nemen in de Fiscale verzamelwet 2026. Als gevolg hiervan wordt een afgewogen parlementaire behandeling geborgd waarbij zowel de RvS als het parlement meer tijd heeft om de voorgestelde nabestaandenregeling inhoudelijk te behandelen, hetgeen bijdraagt aan een ordentelijk wetgevingsproces.
- Voorts is er dan meer ruimte om – waar nodig – de nabestaandenregeling aan te passen naar aanleiding van de inhoudelijke opmerkingen van JenV over de nabestaandenregeling.

- Daarenboven sluit het beter aan op uw het voornemen van het spreiden van wetgeving.
- Het opnemen in de Fiscale verzamelwet 2026 betekent wel dat nabestaanden een jaar langer moeten wachten alvorens zij de compensatie kunnen ontvangen. Hierbij dient wel te worden opgemerkt dat het gaat om een compensatie die betrekking heeft op het nadeel en leed dat de overledene – en dus niet de nabestaande zelf – heeft ervaren door een onterechte selectie van een aangifte. Voorts betekent het opnemen van de nabestaandenregeling in de Fiscale verzamelwet 2026 dat de Belastingdienst pas een jaar later de compensatieregeling Selectie aan de Poort kan afronden.

Beslispunt 4: *Maatregel expliciete wettelijke grondslag verwerking passagiersgegevens douane uit OFM* (Stas TD)

Wij adviseren u om de maatregel m.b.t. een expliciete wettelijke grondslag voor de verwerking van passagiersgegevens door de douane uit het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2025 te halen.

eens met dit advies, gezien de gevoeligheid en complexiteit op een later moment behandelen.

Toelichting:

- In de wet Overige fiscale maatregelen 2025 is een maatregel opgenomen die een expliciete wettelijke grondslag creëert voor de verwerking van passagiersgegevens (PNR) door de Douane in de Algemene Douanewet, ter versterking van de huidige zeer algemene wettelijke grondslag op grond van het Douanewetboek van de Unie.
- Het ministerie van Justitie en Veiligheid (JenV) heeft hier - vanuit hun rol als borger van kwalitatieve wetgeving – input op geleverd. Kritiek van JenV richtte zich onder ander op de aansluiting op de huidige PNR-wet en specifieke vragen over privacywaarborgen. JenV raadt aan de maatregel uit OFM te halen, en ook de Autoriteit Persoonsgegevens heeft informeel laten weten de privacyaspecten van dusdanige omvang te vinden dat dit nadere bestudering en overleg vergt.
- Gezien de gevoeligheid van het onderwerp en het feit dat we de punten van J&V en AP zorgvuldig willen uitwerken en daar voldoende tijd en aandacht aan willen besteden adviseren we de maatregel uit OFM 2025 te halen en op een later moment een andere route te kiezen.

Beslispunt 5: *verzending stukken aan MR* (Minister, stas FB en stas TD)

akkoord

Wij adviseren u in te stemmen met de verzending (uiterlijk vrijdag 16 augustus) van de bijgevoegde wetsvoorstellen (inclusief de afgeronde uitvoeringstoetsen en overige bijlagen) aan de MR. De behandeling vindt op 23 augustus plaats.

We vragen u (**minister**) het MR formulier voor het wetsvoorstel Belastingplan 2025 te ondertekenen.

We vragen u (**Stas FB**) de volgende MR formulieren te ondertekenen:

- Wetsvoorstel Belastingplan BES 2025;
- Wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025;
- Wetsvoorstel Wet tegemoetkoming onterechte afwijzing buitengerechtelijke schuldregeling;
- Wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2025.

Beslispunt 6: *Ondertekening wetsvoorstellen* (Minister, Stas FB en Stas TD)

Als u (**Stas FB, Stas TD, Min**) akkoord bent met het wetsvoorstel Belastingplan 2025 dan kunt u deze ondertekenen.

Als u (**Stas FB en Stas TD**) akkoord bent met het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2025 dan kunt u deze ondertekenen.

Als u (**Stas FB**) akkoord bent met de volgende wetsvoorstellen, kunt u deze ondertekenen:

- Wetsvoorstel Belastingplan BES 2025;
- Wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025;
- Wetsvoorstel Wet tegemoetkoming onterechte afwijzing buitengerechtelijke schuldregeling.

OK!

Toelichting:

- Om ervoor te zorgen dat de wetsvoorstellen tijdig kunnen worden verzonden naar de RvS op vrijdag 23 augustus vragen we u allen de wetsvoorstellen te ondertekenen.
- Het is gebruikelijk dat het wetsvoorstel Belastingplan door alle drie de bewindspersonen van Financiën wordt ondertekend. De overige wetsvoorstellen worden alleen getekend door de verantwoordelijke bewindspersoon.
- Het wetsvoorstel Overige Fiscale Maatregelen 2025 bevat maatregelen op het beleidsterrein van zowel de Staatssecretaris van Fiscaliteit en Belastingdienst als de Staatssecretaris van Toeslagen en Douane.

Beslispunt 7: *ondertekening verzoek spoedadvies aan MR* (stas FB)

Wij adviseren u de bijgevoegde brief aan de Minister-President te ondertekenen om van de MR het akkoord te vragen om de RvS te verzoeken om een spoedadvies voor het gehele pakket BP25 en om het advies van de RvS zonder tussenkomst van de MR te verwerken.

Beslispunt 8: *Ondertekening brieven* (Stas FB)

Wij adviseren u de volgende brieven te ondertekenen met betrekking tot het pakket Belastingplan 2024:

- Voor 5 wetsvoorstellen de brief spoedadvies Raad van State;
- Voor 5 wetsvoorstellen de brief aan het Kabinet van de Koning.

Beslispunt 9: *Vice-president bellen voor spoedadvies pakket Belastingplan* (Stas FB)

Wij adviseren u om de vice-president van de RvS te bellen om aan te kondigen dat spoedadvies wordt gevraagd eind augustus.

- Het is gebruikelijk, en wordt ook erg op prijs gesteld, als de desbetreffende bewindspersoon persoonlijk via een telefoongesprek spoedadvies vraagt aan de vice-president.
- Hieronder is een spreeklijn opgenomen.

<u>Spreeklijn</u>

- U kunt aangeven dat de planning van het pakket Belastingplan 2025 op dit moment als volgt is: na akkoord van de MR op 23 augustus worden de losse wetsvoorstellen in het pakket Belastingplan 2025 aan de RvS aangeboden voor het spoedadvies. Het wetsvoorstel Belastingplan wordt op 30 augustus aangeboden aan de RvS

- U kunt zeggen dat u begrip heeft voor de korte adviseringstermijn van de RvS. We verwachten het advies te ontvangen op maandag 9 september 2024. Er wordt geprobeerd zoveel mogelijk rekening te houden met deze korte termijn door op ambtelijk niveau – vergelijkbaar met eerdere jaren – regelmatig conceptversies van de wetsvoorstellen in het pakket te delen met de RvS, zodat zij in een vroeg stadium mee kunnen lezen. Onder aan de streep wordt overigens alsnog veel van de RvS gevraagd.
- Het pakket Belastingplan 2025 bestaat dit jaar – vooralsnog - uit de volgende wetsvoorstellen:
    1. Wetsvoorstel Belastingplan 2025;
    2. Wetsvoorstel Belastingplan BES 2025;
    3. Wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2025;
    4. Wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale bedijfsopvolgingsfaciliteiten 2025;
    5. Wetsvoorstel Wet tegemoetkoming onterechte afwijzing buitengerechtelijke schuldregeling;
    6. Wetsvoorstel Fiscale verzamelwet 2025;
    7. Wetsvoorstel Wet verhoging kindgebonden budget;
    8. Wetsvoorstel Wet bevriezing afbouw dubbele algemene heffingskorting in het referentieminimumloon;
    9. Wetsvoorstel Wet beëindiging salderingsregeling;
    10. Wetsvoorstel Wet eigen bijdrage huurtoeslag.
- U kunt aangeven dat ook dit jaar weer een speciaal mandaat aan de MR wordt gevraagd.
    - "Machtiging om na ommekomst van het advies van de Afdeling de gewenste, noodzakelijke aanpassingen aan te brengen en het wetsvoorstel voor verzending aan de Tweede Kamer bij de Koning aan te bieden"
    - De RvS is erg kritisch op dit mandaat, omdat – anders dan gebruikelijk – wetsvoorstellen niet na een eventueel negatief dictum weer ter akkoord volledig worden voorgelegd aan de MR. Een bewindspersoon van Financiën bespreekt wel de eventuele aangebrachte wijzigingen met de MR.
    - Wij adviseren in het gesprek met de RvS te benadrukken dat zonder dit mandaat het pakket Belastingplan niet mogelijk is. Zonder dit mandaat wordt de deadline van Prinsjesdag niet gehaald.
    - U kunt benoemen dat bij een eventueel negatief dictum er op ambtelijk niveau contact zal zijn over de wijzigingen in het wetsvoorstel

Beslispunt 10: *Wetsvoorstel voor het beëindigen van de salderingsregeling per 2027* (Stas FB)

Wij adviseren u om in stemmen met het wetsvoorstel ter beëindiging van de salderingsregeling dat mede namens u door de minister van KGG is opgesteld. Met uw instemming zal het wetsvoorstel opgenomen worden in het pakket Belastingplan en tezamen met de andere wetsvoorstellen op Prinsjesdag worden ingediend.

Toelichting:

- In het Hoofdlijnenakkoord is afgesproken dat het Kabinet voornemens is om de salderingsregeling met ingang van 1 januari 2027 te beëindigen.

Met dit wetsvoorstel wordt uitvoering gegeven aan deze afspraak uit het Hoofdlijnenakkoord en de motie Bontenbal[4] en wordt voorzien in de beëindiging van de salderingsregeling per 2027.

- De salderingsregeling is bedoeld voor een actieve afnemer met een kleine aansluiting die elektriciteit produceert en teruglevert aan zijn eigen leverancier, bijvoorbeeld met zonnepanelen.
- Met het voorliggende wetsvoorstel wordt de salderingsregeling per 1 januari 2027 in één keer beëindigd. Vanaf dat moment ontvangt een actieve afnemer een redelijke vergoeding voor alle ingevoede hernieuwbare elektriciteit.
- Het beëindigen van de salderingsregeling is een fiscale maatregel die op een paar manieren zorgt voor een efficiënter en eerlijker gebruik van het energiesysteem:
    - Het beëindigen van de salderingsregeling draagt bij aan een efficiëntere omgang met zelf opgewekte hernieuwbare elektriciteit en daarmee aan vermindering van netcongestie, doordat actieve afnemers een prikkel hebben om deze opgewekte elektriciteit gelijktijdig te verbruiken.
    - Ook zonder de salderingsregeling verdienen zonnepanelen zich binnen de technische levensduur terug. Doordat actieve afnemers die momenteel gebruik maken van de salderingsregeling vanaf 2027 geen fiscaal voordeel meer zullen hebben, zal dit in 2027 direct zorgen voor saldoverbeterend effect van €574 miljoen oplopend tot structureel €665 miljoen in 2032.
- Het wetsvoorstel zal – evenals de rest van het pakket Belastingplan 2025 – geagendeerd worden voor de Ministerraad van 23 augustus.

Communicatie
Niet van toepassing.

Politiek/bestuurlijke context
Niet van toepassing.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

[4] Kamerstukken II, 2023-2024, 36 378, nr. 75. Om snel duidelijkheid te kunnen bieden over de toekomst van de salderingsregeling, heeft de Tweede Kamer met het aannemen van de motie Bontenbal tijdens de wetsbehandeling Energiewet verzocht om een voorstel tot aanpassing van de salderingsregeling bij het **Belastingplan 2025** naar de Kamer te sturen.

Ministerie van Financiën

15-8-24

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst
de staatssecretaris van Financiën – Toeslagen en Douane
de minister

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Directie Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Behandeling MR pakket Belastingplan 2025

Datum
13 augustus 2024

Notanummer
2024-0000399749

Bijlagen
1. Wetsvoorstellen
2. Uitvoeringstoetsen
3. MR-formulieren
4. RvS brieven
5. KvdK brieven
6. MR brief
7. CW3.1 kaders
8. Overige adviezen

Aanleiding

Het pakket Belastingplan 2025 moet komende vrijdag 16 augustus verstuurd worden ten behoeve van behandeling in de MR op 23 augustus. Wij vragen hiervoor uw akkoord en ondertekening van de formulieren. Daarnaast leggen wij u nog een aantal beslispunten voor die betrekking hebben op de definitieve vormgeving van de wetsvoorstellen.

Leeswijzer:
- Met uitzondering van beslispunt 4 zijn alle beslispunten voor Stas FB
- Beslispunten 4, 5 en 6 zijn voor Stas TD
- Beslispunten 5 en 6 zijn voor de Minister

Beslispunt 1: *Wetsvoorstel ambtshalve teruggaaf* (Stas FB)

Wij adviseren u om het wetsvoorstel Wet ambtshalve teruggaaf uit het pakket van het Belastingplan 2025 te halen en dit als zelfstandig wetsvoorstel verder te brengen.

akkoord

Toelichting:
- In het wetsvoorstel Ambtshalve is een wijziging van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) opgenomen waarin wordt voorgesteld dat de inspecteur altijd een aanslag vaststelt in het geval dat de belastingplichtige is uitgenodigd tot het doen van aangifte.
- Daarnaast is voorgesteld om in de Wet IB 2001 een grondslag voor een ministeriële regeling voor het beschrijvingsbeleid voor de inkomstenbelasting op te nemen.
- Beoogde inwerkingtreding was 1 januari 2025.
- De maatregel is voor wetgevingstoets voorgelegd aan J&V. J&V stelt veel vragen over de wetgeving en is erg kritisch over het opnemen van het wetsvoorstel in het pakket Belastingplan 2025.
- Zij vinden dat voor dit wetsvoorstel een eigenstandige parlementaire behandeling zou moeten plaatsvinden. Daarnaast zijn de vragen deels technisch-juridisch en deels gericht op de mogelijke per saldo nadelige gevolgen voor burgers. Zoals het gevolg van terugvordering van een eerder verstrekte toeslag door het opleggen van een ambtshalve aanslag inkomstenbelasting waarin ook het verzamelinkomen (toetsingsinkomen) wordt vastgesteld.

- Daarentegen verwachten wij dat de meeste burgers gebaat zijn bij een spoedige inwerkingtreding. In het geval zij recht blijken te hebben op een teruggaaf kunnen zij die na wetswijziging ook ontvangen. Bij de juridisch vragen is de toets ondermeer gericht op de achtergronden om de vaste systematiek van de inkomstenbelasting te willen wijzigen en de afwegingen bij het opleggen van verzuimboetes. Beantwoording vergt afstemming met de Belastingdienst en zorgvuldig formuleren.
- Het is aannemelijk dat de RvS soortgelijke opmerkingen zal maken, hetgeen zou kunnen resulteren in een negatief dictum (C of D) van de RvS.
- De maatregel is reeds in 2023 als onderdeel van de FVW25 ter internetconsultatie en uitvoeringstoets voorgelegd. Omdat destijds bij de beoordeling van de uitvoerbaarheid van de voorgestelde maatregelen diverse vragen naar voren kwamen die nader onderzoek behoefden heeft uw voorganger de maatregel uit de FVW gehaald. In de tussentijd zijn de uitvoeringsaspecten wel duidelijk geworden.
- Het wetsvoorstel nu uit het pakket halen betekent niet dat we in de vertraging gaan. We streven nog steeds naar een spoedige beantwoording van de vragen van J&V en verwachten het wetsvoorstel in het najaar voor advies voor te leggen aan de RvS.
- Het wetsvoorstel zou volgend voorjaar dan kunnen worden ingediend bij de TK. Bij een vlotte parlementaire behandeling zou de wet mogelijk per 1 juli 2025 in werking kunnen treden. De ambtelijke inzet zal hierop gericht zijn.
- Alles overwegende adviseren wij u om meer tijd voor te nemen voor het wetstraject. Daarmee wordt tegemoet gekomen aan de wens van J&V en de RvS om het wetsvoorstel apart in te dienen.

Beslispunt 2: *Wetsvoorstel Wet tegemoetkoming onterechte afwijzing buitengerechtelijke schuldregeling* (Stas FB)

Wij adviseren u om het wetsvoorstel Wet tegemoetkoming onterechte afwijzing buitengerechtelijke schuldregeling niet uit het pakket Belastingplan 2025 te halen.

akkoord.

Toelichting bezwaren tegen opname in het pakket Belastingplan 2025:

- Het wetsvoorstel Wet tegemoetkoming onterechte afwijzing buitengerechtelijke schuldregeling voorziet (hierna: wetsvoorstel MSNP) in een wettelijke grondslag voor het tegemoetkomen van burgers van wie een MSNP-verzoek onterecht door de Belastingdienst in de periode 2014 tot april 2021 is afgewezen.
- JenV heeft in het kader van de wetgevingstoets in overweging gegeven om het wetsvoorstel MSNP uit het pakket Belastingplan 2025 te halen. JenV stelt dat de tegemoetkomingsregeling MSNP vraagt om een ordentelijk wetgevingsproces waar genoeg ruimte is voor een afgewogen parlementaire behandeling over het voorgestelde tegemoetkomingsbeleid. Voor de tegemoetkomingsregeling MSNP zal de nodige politieke aandacht zijn, zoals vaker gebeurt bij beleid dat ziet op tegemoetkomingsregelingen. Daardoor acht JenV het wetsvoorstel niet geschikt voor een traject als het Belastingplan.
- JenV kan het bovenstaande opbrengen tijdens de MR van 23 augustus aanstaande, als verzending van het pakket Belastingplan 2025 naar de RvS voor een spoedadvies zal worden besproken. Hetgeen kan leiden tot een discussiepunt in de MR.

- U zult dan moeten toelichten waarom het wetsvoorstel wel onderdeel dient uit te maken van het pakket Belastingplan 2025. In het vervolg van deze nota worden overwegingen om wetsvoorstel MSNP onderdeel te laten zijn van het pakket Belastingplan 2025 nader uiteengezet.
- Op basis van informeel overleg met de RvS zal het wetsvoorstel MSNP met een negatief dictum (C of D) worden beoordeeld. Dat betekent dat de RvS bezwaren heeft tegen het wetsvoorstel en adviseert – tenzij het wordt aangepast – het voorstel niet in te dienen.
- Bij een negatief dictum van de RvS zult u tijdens de MR van 13 september moeten toelichten op welke manier invulling is gegeven aan het advies en mogelijk opnieuw – ervan uitgaande dat JenV het opbrengt tijdens de MR van 23 augustus – moeten verantwoorden waarom opname in het pakket Belastingplan ondanks het negatieve advies passend en noodzakelijk is.
- De RvS heeft zich dit jaar tijdens eerdere contacten over het pakket Belastingplan 2025 al kritisch uitgelaten over opname van het wetsvoorstel MSNP in het pakket Belastingplan 2025. Vorig jaar heeft de RvS – en ook JenV – zich kritisch uitgelaten over de omvang van het pakket Belastingplan 2024 en het opnemen van de (FSV-)tegemoetkomingsregeling Selectie aan de Poort. De tegemoetkomingsregeling Selectie aan de Poort is destijds niet uit het pakket Belastingplan 2024 gehaald, en is vervolgens aangenomen door beide Kamers.
- De Kamers zullen zich mogelijk ook kritisch uitlaten over opname van het wetvoorstel in het pakket Belastingplan 2025, met mogelijke uitstralingseffecten naar andere onderdelen van het pakket Belastingplan 2025.

Waarom wél opname in het pakket Belastingplan 2025 gewenst is:

- De Kamers zijn meermaals geïnformeerd over het voorgenomen tegemoetkomingsbeleid alsmede het voornemen om het wetsvoorstel op te nemen in het pakket Belastingplan 2025. Afgelopen voorjaar is er voor het laatst een kamerbrief over het tegemoetkomingsbeleid naar de Kamers gestuurd. Bij deze kamerbrief was de MvT bijgevoegd. Vooralsnog zijn er geen signalen vanuit de Kamers gekomen om het wetsvoorstel niet in het pakket Belastingplan 2025 op te nemen dan wel om het tegemoetkomingsbeleid aan te passen.
- Voorts zien de kritische opmerkingen van JenV en RvS vooralsnog vooral op het wetgevingsproces en niet op het voorgestelde tegemoetkomingsbeleid.
- Als het wetsvoorstel MSNP uit het pakket Belastingplan 2025 wordt gehaald, is de beoogde datum van inwerkingtreding (1 januari 2025) niet langer haalbaar. Inwerkingtreding zal dan mogelijk kunnen plaatsvinden met ingang van 1 juli 2025, maar inwerkingtreding per 1 januari 2026 lijkt realistischer.
- Een latere inwerkingtreding raakt primair burgers van wie een MSNP-verzoek onterecht is afgewezen en die zich mogelijk nog in een (benarde) schuldensituatie bevinden. Bij een latere inwerkingtreding dan 1 januari 2025 bestaat het risico dat de (schulden)situatie van de getroffen burgers nog benarder wordt. Het is onwenselijk als deze burgers nog langer moeten wachten op hulp en herstel. Wellicht kan het eerdergenoemde risico worden beperkt door contact op te nemen met de Vereniging Nederlandse Gemeenten (VNG) en de VNG te vragen om deze burgers vooruitlopend op wetgeving (nog meer) te helpen, maar het is onzeker of

VNG hier ook mee akkoord gaat temeer omdat de VNG burgers in categorie II[1] al helpt[2].

- De VNG heeft aangegeven haar positie en rol te heroverwegen wanneer besloten wordt dit wetsvoorstel uit het pakket Belastingplan 2025 te laten. Dit heeft impact op de burgers die reeds geholpen worden.
- De omstandigheid dat de getroffen burgers waarschijnlijk één jaar langer moeten wachten op herstel staat haaks op het signaal dat uw voorganger heeft afgegeven: burgers die binnen het FSV-kader zijn getroffen zo snel mogelijk herstel bieden. De Kamer heeft meermaals opgeroepen tot spoedig herstel.
- Een latere inwerkingtreding kan betekenen dat een burger in categorie IV[3] een lagere tegemoetkoming ontvangt, omdat deze burger dan zelf meer moet afdragen in het kader van een MSNP of WSNP, en pas later schuldenvrij is. De Belastingdienst betaalt bij burgers in categorie IV de afloscapaciteit die resteert na inwerkingtreding van de wet. Bij een latere inwerkingtreding betaalt de Belastingdienst minder, omdat de burger in de tussentijd zelf zijn afloscapaciteit moet blijven afdragen. Een alternatief zou zijn dat 1 januari 2025 als peildatum wordt gehanteerd voor het toekennen van de tegemoetkoming (waarmee wordt afgeweken van het standpunt dat het enkel gaat om bedragen die na inwerkingtreding van de wet moeten worden afgedragen). Het voorgaande betekent niet dat de burger ook eerder schuldenvrij is. De burger kan pas eerder schuldenvrij zijn als de Belastingdienst de resterende aflosverplichting van de burger in één keer vooraf financiert.
- Een latere inwerkingtreding is kwetsbaar nu vooruitlopend op wetgeving al lagere regelgeving (de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990) wordt gewijzigd en een beleidsbesluit wordt gepubliceerd, om alvast een onderdeel van het tegemoetkomingsbeleid mogelijk te maken: kwijtschelding van de openstaande belasting- en toeslagen voor burgers in categorie II. Hierbij is het uitgangspunt geweest dat het wetsvoorstel per 1 januari 2025 in werking treedt, waarbij ook kwijtschelding mogelijk wordt gemaakt voor burgers in categorie IV en nogmaals voor burgers in categorie II. Burgers in categorie IV moeten dus langer wachten, terwijl bij burgers in categorie II meer tijd zit tussen de eerste kwijtschelding en tweede kwijtschelding wat kan zorgen voor calculerend gedrag.
- Daarnaast wordt het verschil tussen categorie IV en categorie II: burgers in categorie IV dienen tot inwerkingtreding van het wetsvoorstel een bedrag af te dragen, terwijl burgers in categorie II conform het aanbod van de VNG al kunnen worden geholpen en vervolgens tot inwerkingtreding van het wetsvoorstel niks hoeven af te lossen.
- Een latere inwerkingtreding heeft ook gevolgen voor de uitvoering. Het lijkt aannemelijk dat het projectteam minstens een halfjaar langer werkzaam zal zijn, met als gevolg mogelijk hogere uitvoeringskosten. Bij een dergelijke vertraging zal het kasritme van de reservering FSV/MSNP aangepast moeten worden bij de Voorjaarsnota 2025. Daarnaast is het denkbaar dat bij een latere inwerkingtreding dan 1 januari 2025 op het moment dat het beleid daadwerkelijk kan worden uitgevoerd (veel) tijd moet worden gestoken in het opleiden van nieuwe medewerkers, door het hoge verloop van personeel binnen de Belastingdienst.

[1] Deze burgers zijn na de onterechte afwijzing nimmer toegelaten tot een MSNP of WSNP.
[2] De VNG zal hierbij een saneringskrediet voorschieten, waarbij de burger dit in afwachting van het wetsvoorstel niet hoeft af te lossen. Hierbij is de VNG uitgegaan van een inwerkingtreding per 1 januari 2025.
[3] Deze burgers zitten op het moment van inwerkingtreding van de wet in een MSNP of WSNP.

- Tot slot kan een latere inwerkingtreding – en daarmee uitstel van het tegemoetkomingsbeleid – het vertrouwen van burgers in de overheid nog meer beschadigen. Uit eerste gesprekken met burgers in categorie II blijkt al dat bijna 25% van deze groep gefrustreerd op de hulp reageert en vindt dat de excuses en informatie te laat komen.

Beslispunt 3: *Nabestaandenregeling FSV* (Stas FB)

Wij adviseren u om akkoord te gaan om de wijziging van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort - die voorziet in de uitkering aan nabestaanden - niet op te nemen in het pakket Belastingplan 2025 en te verplaatsen naar de Fiscale verzamelwet 2026

Toelichting:

- Op 1 januari 2024 is de wettelijke grondslag in werking getreden om burgers te compenseren van wie aangiften niet op voor fiscaal toezicht relevante en objectieve criteria zijn geselecteerd en vervolgens in het nadeel van de burger zijn gecorrigeerd (Wet compensatie wegens selectie aan de poort).
- Gebleken is dat een omvangrijk gedeelte van de burgers – circa 30 tot 35% van de onderzoekspopulatie – dat in aanmerking komt voor een compensatie reeds is overleden vóór inwerkingtreding van de wet.
- De wet voorziet thans niet in een regeling voor nabestaanden. Dat betekent dat de compensatie niet aan nabestaanden kan worden toegekend, als de burger van wie een aangifte onterecht is geselecteerd vóór inwerkingtreding van de wet is overleden.
- Gelet daarop heeft uw voorganger in het najaar van 2023 ingestemd met het uitwerken van een nabestaandenregeling en het opnemen van de nabestaandenregeling in het pakket Belastingplan 2025.
- JenV heeft in het kader van de wetgevingstoets het dringende advies gedaan om de voorgestelde wijziging van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort uit het pakket Belastingplan 2025 te halen.
- JenV stelt dat de voorgestelde nabestaandenregeling vraagt om een ordentelijk wetgevingsproces waar genoeg ruimte is voor een politieke discussie over deze regeling. Voorts voldoet volgens JenV de wijziging van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort niet aan de criteria die gelden om te worden opgenomen in het pakket Belastingplan. Tot slot heeft JenV een aantal inhoudelijke (kritische) opmerkingen gemaakt over de voorgestelde nabestaandenregeling.
- Het is aannemelijk dat de RvS soortgelijke opmerkingen zal maken, hetgeen zou kunnen resulteren in een negatief dictum (C of D) van de RvS.
- Gezien het voorgaande wordt geadviseerd de wijziging van de Wet compensatie wegens selectie aan de poort uit het pakket Belastingplan 2025 te halen en op te nemen in de Fiscale verzamelwet 2026. Als gevolg hiervan wordt een afgewogen parlementaire behandeling geborgd waarbij zowel de RvS als het parlement meer tijd heeft om de voorgestelde nabestaandenregeling inhoudelijk te behandelen, hetgeen bijdraagt aan een ordentelijk wetgevingsproces.
- Voorts is er dan meer ruimte om – waar nodig – de nabestaandenregeling aan te passen naar aanleiding van de inhoudelijke opmerkingen van JenV over de nabestaandenregeling.

- Daarenboven sluit het beter aan op uw het voornemen van het spreiden van wetgeving.
- Het opnemen in de Fiscale verzamelwet 2026 betekent wel dat nabestaanden een jaar langer moeten wachten alvorens zij de compensatie kunnen ontvangen. Hierbij dient wel te worden opgemerkt dat het gaat om een compensatie die betrekking heeft op het nadeel en leed dat de overledene – en dus niet de nabestaande zelf – heeft ervaren door een onterechte selectie van een aangifte. Voorts betekent het opnemen van de nabestaandenregeling in de Fiscale verzamelwet 2026 dat de Belastingdienst pas een jaar later de compensatieregeling Selectie aan de Poort kan afronden.

Beslispunt 4: *Maatregel expliciete wettelijke grondslag verwerking passagiersgegevens douane uit OFM* (Stas TD)

Wij adviseren u om de maatregel m.b.t. een expliciete wettelijke grondslag voor de verwerking van passagiersgegevens door de douane uit het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2025 te halen.

Toelichting:

- In de wet Overige fiscale maatregelen 2025 is een maatregel opgenomen die een expliciete wettelijke grondslag creëert voor de verwerking van passagiersgegevens (PNR) door de Douane in de Algemene Douanewet, ter versterking van de huidige zeer algemene wettelijke grondslag op grond van het Douanewetboek van de Unie.
- Het ministerie van Justitie en Veiligheid (JenV) heeft hier - vanuit hun rol als borger van kwalitatieve wetgeving – input op geleverd. Kritiek van JenV richtte zich onder ander op de aansluiting op de huidige PNR-wet en specifieke vragen over privacywaarborgen. JenV raadt aan de maatregel uit OFM te halen, en ook de Autoriteit Persoonsgegevens heeft informeel laten weten de privacyaspecten van dusdanige omvang te vinden dat dit nadere bestudering en overleg vergt.
- Gezien de gevoeligheid van het onderwerp en het feit dat we de punten van J&V en AP zorgvuldig willen uitwerken en daar voldoende tijd en aandacht aan willen besteden adviseren we de maatregel uit OFM 2025 te halen en op een later moment een andere route te kiezen.

Beslispunt 5: *verzending stukken aan MR* (Minister, stas FB en stas TD)

Wij adviseren u in te stemmen met de verzending (uiterlijk vrijdag 16 augustus) van de bijgevoegde wetsvoorstellen (inclusief de afgeronde uitvoeringstoetsen en overige bijlagen) aan de MR. De behandeling vindt op 23 augustus plaats.

We vragen u (**minister**) het MR formulier voor het wetsvoorstel Belastingplan 2025 te ondertekenen.

We vragen u (**Stas FB**) de volgende MR formulieren te ondertekenen:

- Wetsvoorstel Belastingplan BES 2025;
- Wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025;
- Wetsvoorstel Wet tegemoetkoming onterechte afwijzing buitengerechtelijke schuldregeling;
- Wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2025.

akkoord

Beslispunt 6: *Ondertekening wetsvoorstellen* (Minister, Stas FB en Stas TD)

Als u (**Stas FB, Stas TD, Min**) akkoord bent met het wetsvoorstel Belastingplan 2025 dan kunt u deze ondertekenen.

Als u (**Stas FB en Stas TD**) akkoord bent met het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2025 dan kunt u deze ondertekenen.

Als u (**Stas FB**) akkoord bent met de volgende wetsvoorstellen, kunt u deze ondertekenen:

- Wetsvoorstel Belastingplan BES 2025;
- Wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025;
- Wetsvoorstel Wet tegemoetkoming onterechte afwijzing buitengerechtelijke schuldregeling.

Toelichting:

- Om ervoor te zorgen dat de wetsvoorstellen tijdig kunnen worden verzonden naar de RvS op vrijdag 23 augustus vragen we u allen de wetsvoorstellen te ondertekenen.
- Het is gebruikelijk dat het wetsvoorstel Belastingplan door alle drie de bewindspersonen van Financiën wordt ondertekend. De overige wetsvoorstellen worden alleen getekend door de verantwoordelijke bewindspersoon.
- Het wetsvoorstel Overige Fiscale Maatregelen 2025 bevat maatregelen op het beleidsterrein van zowel de Staatssecretaris van Fiscaliteit en Belastingdienst als de Staatssecretaris van Toeslagen en Douane.

Beslispunt 7: *ondertekening verzoek spoedadvies aan MR* (stas FB)

Wij adviseren u de bijgevoegde brief aan de Minister-President te ondertekenen om van de MR het akkoord te vragen om de RvS te verzoeken om een spoedadvies voor het gehele pakket BP25 en om het advies van de RvS zonder tussenkomst van de MR te verwerken.

Beslispunt 8: *Ondertekening brieven* (Stas FB)

Wij adviseren u de volgende brieven te ondertekenen met betrekking tot het pakket Belastingplan 2024:

- Voor 5 wetsvoorstellen de brief spoedadvies Raad van State;
- Voor 5 wetsvoorstellen de brief aan het Kabinet van de Koning.

Beslispunt 9: *Vice-president bellen voor spoedadvies pakket Belastingplan* (Stas FB)

Wij adviseren u om de vice-president van de RvS te bellen om aan te kondigen dat spoedadvies wordt gevraagd eind augustus.

- Het is gebruikelijk, en wordt ook erg op prijs gesteld, als de desbetreffende bewindspersoon persoonlijk via een telefoongesprek spoedadvies vraagt aan de vice-president.
- Hieronder is een spreeklijn opgenomen.

Spreeklijn

- U kunt aangeven dat de planning van het pakket Belastingplan 2025 op dit moment als volgt is: na akkoord van de MR op 23 augustus worden de losse wetsvoorstellen in het pakket Belastingplan 2025 aan de RvS aangeboden voor het spoedadvies. Het wetsvoorstel Belastingplan wordt op 30 augustus aangeboden aan de RvS

- U kunt zeggen dat u begrip heeft voor de korte adviseringstermijn van de RvS. We verwachten het advies te ontvangen op maandag 9 september 2024. Er wordt geprobeerd zoveel mogelijk rekening te houden met deze korte termijn door op ambtelijk niveau – vergelijkbaar met eerdere jaren – regelmatig conceptversies van de wetsvoorstellen in het pakket te delen met de RvS, zodat zij in een vroeg stadium mee kunnen lezen. Onder aan de streep wordt overigens alsnog veel van de RvS gevraagd.
- Het pakket Belastingplan 2025 bestaat dit jaar – vooralsnog - uit de volgende wetsvoorstellen:
    1. Wetsvoorstel Belastingplan 2025;
    2. Wetsvoorstel Belastingplan BES 2025;
    3. Wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2025;
    4. Wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale bedijfsopvolgingsfaciliteiten 2025;
    5. Wetsvoorstel Wet tegemoetkoming onterechte afwijzing buitengerechtelijke schuldregeling;
    6. Wetsvoorstel Fiscale verzamelwet 2025;
    7. Wetsvoorstel Wet verhoging kindgebonden budget;
    8. Wetsvoorstel Wet bevriezing afbouw dubbele algemene heffingskorting in het referentieminimumloon;
    9. Wetsvoorstel Wet beëindiging salderingsregeling;
    10. Wetsvoorstel Wet eigen bijdrage huurtoeslag.
- U kunt aangeven dat ook dit jaar weer een speciaal mandaat aan de MR wordt gevraagd.
    - "Machtiging om na ommekomst van het advies van de Afdeling de gewenste, noodzakelijke aanpassingen aan te brengen en het wetsvoorstel voor verzending aan de Tweede Kamer bij de Koning aan te bieden"
    - De RvS is erg kritisch op dit mandaat, omdat – anders dan gebruikelijk – wetsvoorstellen niet na een eventueel negatief dictum weer ter akkoord volledig worden voorgelegd aan de MR. Een bewindspersoon van Financiën bespreekt wel de eventuele aangebrachte wijzigingen met de MR.
    - Wij adviseren in het gesprek met de RvS te benadrukken dat zonder dit mandaat het pakket Belastingplan niet mogelijk is. Zonder dit mandaat wordt de deadline van Prinsjesdag niet gehaald.
    - U kunt benoemen dat bij een eventueel negatief dictum er op ambtelijk niveau contact zal zijn over de wijzigingen in het wetsvoorstel

Beslispunt 10: *Wetsvoorstel voor het beëindigen van de salderingsregeling per 2027* (Stas FB)

Wij adviseren u om in stemmen met het wetsvoorstel ter beëindiging van de salderingsregeling dat mede namens u door de minister van KGG is opgesteld. Met uw instemming zal het wetsvoorstel opgenomen worden in het pakket Belastingplan en tezamen met de andere wetsvoorstellen op Prinsjesdag worden ingediend.

akkoord.

Toelichting:

- In het Hoofdlijnenakkoord is afgesproken dat het Kabinet voornemens is om de salderingsregeling met ingang van 1 januari 2027 te beëindigen.

Met dit wetsvoorstel wordt uitvoering gegeven aan deze afspraak uit het Hoofdlijnenakkoord en de motie Bontenbal[4] en wordt voorzien in de beëindiging van de salderingsregeling per 2027.

- De salderingsregeling is bedoeld voor een actieve afnemer met een kleine aansluiting die elektriciteit produceert en teruglevert aan zijn eigen leverancier, bijvoorbeeld met zonnepanelen.
- Met het voorliggende wetsvoorstel wordt de salderingsregeling per 1 januari 2027 in één keer beëindigd. Vanaf dat moment ontvangt een actieve afnemer een redelijke vergoeding voor alle ingevoede hernieuwbare elektriciteit.
- Het beëindigen van de salderingsregeling is een fiscale maatregel die op een paar manieren zorgt voor een efficiënter en eerlijker gebruik van het energiesysteem:
    - Het beëindigen van de salderingsregeling draagt bij aan een efficiëntere omgang met zelf opgewekte hernieuwbare elektriciteit en daarmee aan vermindering van netcongestie, doordat actieve afnemers een prikkel hebben om deze opgewekte elektriciteit gelijktijdig te verbruiken.
    - Ook zonder de salderingsregeling verdienen zonnepanelen zich binnen de technische levensduur terug. Doordat actieve afnemers die momenteel gebruik maken van de salderingsregeling vanaf 2027 geen fiscaal voordeel meer zullen hebben, zal dit in 2027 direct zorgen voor saldoverbeterend effect van €574 miljoen oplopend tot structureel €665 miljoen in 2032.
- Het wetsvoorstel zal – evenals de rest van het pakket Belastingplan 2025 – geagendeerd worden voor de Ministerraad van 23 augustus.

Communicatie
Niet van toepassing.

Politiek/bestuurlijke context
Niet van toepassing.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

[4] Kamerstukken II, 2023-2024, 36 378, nr. 75. Om snel duidelijkheid te kunnen bieden over de toekomst van de salderingsregeling, heeft de Tweede Kamer met het aannemen van de motie Bontenbal tijdens de wetsbehandeling Energiewet verzocht om een voorstel tot aanpassing van de salderingsregeling bij het **Belastingplan 2025** naar de Kamer te sturen.

Ministerie van Financiën

21-8-24
zie vragen

TER INFORMATIE
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Directie Directe Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

nota

Brief terugkoppeling eilanden Belastingplan BES-eilanden 2025

Datum
15 augustus 2024

Notanummer
2024-0000408217

Bijlagen
1. Brief eilanden
2. Notitie terugkoppeling
3. Overzicht fiscale maatr
4. Vervolgnotitie koppelin

Aanleiding

Op woensdag 31 juli is er een gezamenlijk ondertekende brief (bijlage 1) ontvangen van de eilandsraden van Bonaire, Saba en Sint-Eustatius, de bestuurscolleges van Bonaire, Sint-Eustatius en Saba, de gezaghebbers van de openbare lichamen en het Kiescollege van Bonaire (hierna: de openbare lichamen). De openbare lichamen hebben een reactie gegeven op de voorgenomen maatregelen in het Belastingplan BES-eilanden 2025 (een overzicht van de maatregelen in dit Belastingplan treft u aan in bijlage 2). Graag nemen wij u mee in deze reactie van de openbare lichamen.

Kernpunten

Omdat de reguliere internetconsultatie bij het Belastingplan BES eilanden 2024 vorig jaar slechts één reactie heeft opgeleverd is met uw ambtsvoorganger afgelopen jaar besproken om voor de consultatie van het Belastingplan BES-eilanden 2025 ambtenaren fysiek af te laten reizen naar de openbare lichamen en daar afspraken met betrokken organisaties te maken. In dat kader is eind januari een bezoek gebracht aan Bonaire en half mei aan Saba en Sint Eustatius (een terugkoppeling van deze reis en de beslispunten die daaruit volgde en welke zijn besproken met uw ambtsvoorganger treft u aan in bijlage 3).

Als vervolg op deze bezoeken hebben wij op 20 juni jl. in Den Haag een bijeenkomst georganiseerd waarbij vele eilandsraadsleden en bestuurders van de verschillende openbare lichamen (alsmede een aantal adviseurs) aanwezig waren. Tijdens deze bijeenkomst zijn de voorgenomen maatregelen in het Belastingplan BES-eilanden 2025 nader toegelicht en is met de openbare lichamen gezamenlijk afgesproken dat zij een reactie in briefvorm zullen verzenden. De brief is op 31 juli jl. ontvangen en middels deze notitie zullen wij u meenemen in de punten die daarin worden genoemd.

In de toelichting wordt de brief in chronologische volgorde behandeld:

1. Afwezigheid doorrekeningen van de voorgenomen maatregelen
2. Voorstel schrappen uit Belastingplan BES-eilanden 2025
   a. Verlaging van de toepassing (instap) naar de tweede tariefschijf inkomstenbelasting BES
   b. Vervallen vrijstelling loonstamrechten en spaar- en voorzieningfondsen in de loonbelasting BES

c. Verhogen opbrengstbelasting en aanmerkelijkbelangtarief van 5% naar 7,5%
d. Verhogen belastingheffing voor de directeur-grootaandeelhouder (dga) op arbeid voor eigen BV/NV
e. Afschaffen verrekening in de inkomstenbelasting voor dga's met BV/NV van eindafrekening opbrengstbelasting ook in legitieme situaties
f. verhogen vastgoedbelasting van 10% naar 11% voor onroerende zaken waarin bedrijfsmatig een hotel wordt geëxploiteerd
g. zonder overgangsrecht verkorten investeringsfaciliteit vastgoedbelasting van tien tot vijf jaar

3. Voorstel toevoegen aan Belastingplan BES-eilanden 2025
   a. transport- en verzekeringskosten buiten de grondslag ABB laten
   b. gelijkelijk toekennen faciliteiten aan lokale toeleveranciers agrarische sector
   c. terugdraaien verhoging in 2024 van ABB voor de invoer van bestelauto's
4. Menskracht Douane

Toelichting

1. Afwezigheid doorrekeningen van de voorgenomen maatregelen

De openbare lichamen roepen op om bij het treffen van belastingverhogende fiscale maatregelen een gedegen analyse plaats te laten vinden en geven aan dat dit niet is gebeurd. Het niet voorhanden hebben van (degelijke) data-analyse en CPB-doorrekeningen voor de BES-eilanden, zoals in Nederland, lijkt helaas een gegeven. De Commissie Thodé wijst in het rapport 'Een waardig bestaan' ook op een "tekortschietend datalandschap". Dat neemt niet weg dat deze commissie verstrekkende voorstellen heeft gedaan ter bestrijding van armoede en om te komen tot een in haar ogen (meer) waardig bestaan van de inwoners van de BES-eilanden. Juist door maatregelen die onder andere voortkomen uit dit rapport is er een dekkingsvraagstuk gekomen wat (ook) fiscaal beantwoord diende te worden. Overigens is bij de totstandkoming van de maatregel uiteraard juist zoveel mogelijk gekeken naar cijfers die wel beschikbaar zijn (bijvoorbeeld voor de verlaging van de toepassing (instap) van de tweede schijf in de inkomstenbelasting).

Q: Wat is follow up t.a.v. rapport hav data?

2. Voorstel schrappen uit Belastingplan BES-eilanden 2025

De openbare lichamen vragen de volgende wijzigingen geen deel te laten uitmaken van het Belastingplan BES-eilanden 2025:

a. Verlaging van de toepassing (instap) naar de tweede tariefschijf inkomstenbelasting BES

Door de openbare lichamen wordt aangegeven dat er geen koopkrachtanalyse is en de onderbouwing van de inkomensgrens ontbreekt. Met betrekking tot de koopkrachtanalyse geldt dat er zoveel mogelijk gebruik wordt gemaakt van de beschikbare cijfers bij beleidskeuzes die worden gemaakt. Voor deze maatregel specifiek is onder andere gekeken naar het aantal personen dat door de voorgenomen wijziging in de tweede schijf zullen vallen en het inkomen dat zij verdienen (zie ook bijlage 4). Uw voorganger heeft ervoor gekozen de grens voor de instap van de tweede schijf te zetten op $50.000, dit houdt in dat in 2025 een inwoner van de BES-eilanden met een belastbaar inkomen van ruim $70.000 over het meerdere belasting gaat betalen in de tweede schijf (35,4% in plaats van

30,4% in de eerste schijf). Dit is een inkomen van ruim twee keer modaal en houdt in dat ongeveer 2100 belastingplichtige over een deel van hun inkomen belasting gaan betalen in de tweede schijf. Het verschil tussen de instap van de tweede schijf en het daadwerkelijke inkomen wordt veroorzaakt door de belastingvrije som (deze bedraagt in 2024 $20.424).

Daarnaast vragen de openbaar lichamen maatregelen te treffen voor kwetsbare groepen. De instap naar de tweede schijf is daarentegen juist om die reden verlaagd omdat op die manier de koppeling van de belastingvrije som aan het wettelijk minimumloon kon worden gedekt. Deze koppeling zorgt er juist voor dat de allerlaagste inkomens buiten de fiscale heffing blijven. Nu het hier om inkomens gaat van ruim twee keer modaal en die enkel over het meerdere 5%-punten extra belasting gaan betalen, zijn er geen flankerende maatregelen getroffen voor kwetsbare groepen.

Overigens zal om moverende redenen een volledige integratie met het fiscale stelsel van Nederland op dit punt (nog) uitblijven, maar dat betekent niet dat beginselen van draagkracht en progressie volledig buiten beschouwing zouden moeten blijven op de BES-eilanden, met name tegen de achtergrond dat ook midden- en hogere inkomens van de fors gestegen belastingvrije som profiteren.

b. Vervallen vrijstelling loonstamrechten en spaar- en voorzieningfondsen in de loonbelasting BES
In de brief wordt aangehaald dat bij de voorgestelde wijzigingen niet voldoende aandacht is besteed aan de beperkte sociale vangnetten bij ontslag en andere onvoorziene situaties en dat de publieke voorzieningen zeer schaars zijn en dat er niet of nauwelijks mogelijkheden zijn om particulier bij te verzekeren. Verder zijn de openbare lichamen tegen afschaffing van deze faciliteiten zonder degelijke analyse in Caribische-Nederlandse context.

Een stamrecht is een recht op periodieke uitkeringen. Een dergelijk recht wordt vaak toegekend bij ontslag van de werknemer en dient om hem schadeloos te stellen voor gederfde of te derven inkomsten. De huidige stamrechtvrijstelling regelt dat niet het recht, maar de uitkeringen worden belast.
Afschaffing van de stamrechtvrijstelling leidt ertoe dat (de waarde van) het recht wordt belast en dat de daaruit genoten uitkeringen belastingvrij zijn. Met de afschaffing van de stamrechtvrijstelling wordt slechts een mogelijkheid om belastingheffing uit te stellen beëindigd. Het loon wordt dus op een eerder moment belast.

In Europees-Nederland is de vrijstelling voor loonstamrechten in 2014 afgeschaft met de bedoeling de overheidsfinanciën structureel meer op orde te brengen en te streven naar zo min mogelijk beklemming op toekomstige inkomsten (behalve bij pensioen of lijfrente). Er is geen voldoende zwaarwegend argument loonstamrechten op de BES anders te behandelen.

Het voorstel voor een andere fiscale behandeling van spaar- en voorzieningsfondsen leidt op de volgende punten tot een andere behandeling dan thans het geval is:

- de aangegroeide rente wordt niet meer als loon maar als opbrengst van roerend kapitaal aangemerkt;

- op het totaal van de rente die is aangegroeid op in het fonds en buiten het fonds aangehouden spaartegoeden is tot een bedrag van USD 5.000 de rentevrijstelling van toepassing;
- de (tot een bedrag van maximaal USD 470 per jaar beperkte) aftrek van de werknemersstorting in het fonds vervalt.

Uit het voorgaande volgt dat voor werknemer, die geen andere spaartegoeden aanhoudt dan die in het fonds, tegenover de afschaffing van de aftrek van maximaal USD 470 per jaar een belastingvrijstelling staat van maximaal USD 5.000 per jaar.

Wij menen dat de beide maatregelen gewenst zijn en niet leiden tot een aanzienlijke negatieve gevolgen voor netto-inkomens van werknemers met lage inkomens die niet ook over aanzienlijke spaartegoeden beschikken.

c. Verhogen opbrengstbelasting en aanmerkelijkbelangtarief van 5% naar 7,5%

Voor wat betreft de eerste stap van de verhoging van het tarief van de opbrengstbelasting en het daaraan gekoppelde tarief van de aanmerkelijkbelangtarief in de inkomstenbelasting ('het tarief') merken we op dat de reden dat het tarief zal worden verhoogd, is dat de gecombineerde heffing van winst in de vennootschap en de heffing van belasting op het niveau van de dga (het zogenoemde klassieke stelsel) eenvoudigweg te laag is. Niet alleen in vergelijking met de IB-ondernemer op de BES-eilanden, maar ook in vergelijking met de omringende landen (Curaçao, Aruba en Sint Maarten) en Europees Nederland, alwaar wel een volwaardige winstbelasting bestaat en alwaar de dga op een meer substantiële wijze in de heffing van de inkomstenbelasting wordt betrokken.

De openbare lichamen merken daarentegen op dat op de BES-eilanden enkel beperkte vangnetten voor ondernemers beschikbaar zijn voor onvoorzienbare situaties en pensioenopbouw. Maar juist in vergelijking met Nederland biedt de wetgeving op de BES-eilanden nog volop de mogelijkheden om een oudedagsreserve (f.o.r.)/pensioen in eigen beheer op te bouwen; opties die in Nederland reeds enige tijd zijn vervallen. De mogelijkheden om reserves op de bouwen voor risico's sluiten ook aan bij de mogelijkheden die ondernemers ook in Nederland hebben. Ook in Nederland kunnen zelfstandigen overigens slechts met moeite een pensioen extern opbouwen.

Ten aanzien van kleine ondernemers hebben we naar aanleiding van de motie Holterhues aan het begin van dit jaar cijfermatig inzichtelijk gemaakt dat de situatie van kleine ondernemers nooit slechter zal zijn in vergelijking met reguliere werknemers op de BES-eilanden. De verhoging van de belasting op uitgekeerde winst doet daar niets aan af, tenzij het tarief theoretisch boven het progressieve tarief van 30,4% zou worden vastgesteld. In dat kader kan een dga er ook altijd voor kiezen om de onderneming in een eenmanszaak of binnen v.o.f. verband voort te zetten.

d. Verhogen belastingheffing voor de directeur-grootaandeelhouder (dga) op arbeid voor eigen BV/NV

Volgens de openbare lichamen leidt een hoger gebruikelijk loon voor DGA's tot een netto-inkomensachteruitgang en raakt afschaffing van de doelmatigheidsmarge bij een gebruikelijk loon onder het normbedrag vrijwel alleen die groep die reeds met netto-inkomensachteruitgang te maken heeft.

Een andere omschrijving voor gebruikelijk loon is marktconform loon (voor de arbeid die de dga verricht). In 2024 is niet het gebruikelijk loon verhoogd, maar het normbedrag (tot $40.848 in 2024). Dit normbedrag is van belang voor de verdeling van het bewijs bij toepassing van de gebruikelijkloonregeling. De dga heeft de bewijslast dat een gebruikelijk loon voor zijn arbeid lager is dan het normbedrag, de inspecteur dat een gebruikelijk loon hoger is.
Als een dga niet kan bewijzen dat een gebruikelijk loon lager is dan het (m.i.v. 2024 verhoogde) normbedrag, zou het vreemd zijn niet ten minste het normbedrag te belasten. Wanneer een werknemer een hoger loon voor zijn arbeid krijgt, wordt er weliswaar meer belasting geheven, maar houdt hij netto nog steeds meer over dan voordat het loon werd verhoogd. De directe oorzaak van door de openbare lichamen veronderstelde netto-inkomensachteruitgang voor dga's is dat de dga (1) niet kan bewijzen dat een marktconform loon lager is dan het normbedrag en (2) zichzelf feitelijk geen salaris uitkeert. Een eventuele verlaging van het netto-inkomen wordt dus niet direct veroorzaakt door verhoging van het normbedrag.

Bovendien hoeft de verhoging van het normbedrag per 2024 voor dga's met een gebruikelijk loon tot maximaal de belastingvrije som niet te leiden tot een daling van het netto-inkomen, maar kan het zelfs stijgen. Dit effect doet zich voor als de ondernemer kiest voor fiscale optimalisatie door geen gebruik te maken van de doelmatigheidsmarge. Het voorstel in het BP BES 2025 houdt in dat de doelmatigheidsmarge niet wordt toegepast onder het normbedrag.

e. Afschaffen verrekening in de inkomstenbelasting voor dga's met BV/NV van eindafrekening opbrengstbelasting ook in legitieme situaties
De aanpassing in de bepaling waarin is geregeld dat de opbrengstbelasting kan worden verrekend met de inkomstenbelasting is geen wijziging van de bestaande praktijk maar enkel een verduidelijking. De opbrengstbelasting geheven op basis van de zogenoemde 'exitheffing' van artikel 5.8 Belastingwet BES kan nu ook niet worden verrekend met de verschuldigde inkomstenbelasting.

f. verhogen vastgoedbelasting van 10% naar 11% voor onroerende zaken waarin bedrijfsmatig een hotel wordt geëxploiteerd
Per 2013 is met terugwerkende kracht het reguliere tarief vastgoedbelasting voor hotels tijdelijk verlaagd. Vooral de nasleep van de bankencrisis (2007-2011) was hier de oorzaak van, alsmede de kick-start die de regering indertijd heeft willen geven aan hoteliers na de ontmanteling van het Nederlands-Antilliaanse staatsverband. De COVID-pandemie heeft de eerdere beëindiging van het verlaagde tarief vertraagd. Thans zijn er geen goede redenen meer om de hotelsector te blijven vrijwaren van het reguliere tarief van de vastgoedbelasting; de bankencrisis is voorbij, de COVID-pandemie is over en de hotelsector (vooral op Bonaire) doet het relatief gezien goed.

Wij onderkennen de verschillen tussen Bonaire enerzijds en Saba/Sint Eustatius anderzijds. Dat wordt thans deels nog ondervangen door de omstandigheid dat nog veel hotels op Saba/Sint Eustatius lager zijn gewaardeerd, dan wel dat zij van de zogenoemde investeringsvrijstelling in de vastgoedbelasting gebruik maken, op basis waarvan tien jaar lang vastgoedbelasting tegen een lage waarde wordt geheven.

g. zonder overgangsrecht verkorten investeringsfaciliteit vastgoedbelasting van tien tot vijf jaar
De verkorting van de termijn van de investeringsregeling is onderworpen aan overgangsrecht; bestaande beschikkingen/waardevaststellingen afgegeven t/m 31 december 2024 hebben een looptijd van tien jaar. Een eerder concept van het wetsvoorstel heeft hierover wellicht verwarring veroorzaakt.

3. Voorstel toevoegen aan Belastingplan BES-eilanden 2025
De openbare lichamen stellen voor de volgende beleidsmaatregelen op te nemen in het Belastingplan BES-eilanden 2025:

a. transport- en verzekeringskosten buiten de grondslag ABB laten
De openbare lichamen stellen voor om de kosten van levensonderhoud en zaken doen te verlagen door transport- en verzekeringskosten buiten de grondslag van de ABB bij invoer te laten. Eerder is met u voorganger besproken om een dergelijke maatregel te treffen. Toen is besloten om te onderzoeken of dit tot de mogelijkheden behoort (daarvoor is onder andere overleg met de World Customs Organization nodig). Dit wordt onderzocht, maar zal – indien mogelijk – niet meer kunnen meelopen met het Belastingplan BES-eilanden 2025.

b. gelijkelijk toekennen faciliteiten aan lokale toeleveranciers agrarische sector
Het idee om lokale toeleveranciers in de agrarische sector op enige wijze fiscaal te ondersteunen kan worden onderzocht. Hierbij dient dan wel de – uiteraard - zeer beperkte omvang van de sector in ogenschouw genomen te worden, alsmede de risico's van oneigenlijk gebruik en de uitvoeringsaspecten voor de Belastingdienst Caribisch Nederland.

c. terugdraaien verhoging in 2024 van ABB voor de invoer van bestelauto's
Het tarief voor bestelauto's is vorig jaar aangepast (Belastingplan BES eilanden 2024) en is daar uitgebreid toegelicht. De maatregel is indertijd op uitdrukkelijk verzoek van Belastingdienst/Caribisch Nederland ingevoerd, om oneigenlijk gebruik van bestelauto's op te lossen. Dit betreft vooral de kwalificatie van de betreffende auto bij invoer (personenauto's hoog belast/bestelauto's laag belast) en discussies over de ter beschikkingstelling van auto's aan werknemers als loon in natura. Het voornemen is daarom ook niet om deze verhoging terug te draaien.

4. Menskracht Douane
Door de openbare lichamen wordt gevraagd gepaste aandacht te besteden aan de tekorten in de menskracht bij het vaststellen van de begroting van de kosten van de Belastingdienst/Caribisch Nederland en de Douane Caribisch Nederland. Deze kwestie raakt het Belastingplan BES-eilanden 2025 niet, maar is een aangelegenheid van de uitvoering en zal daar onder de aandacht worden gebracht.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken

Korte Voorhout 7
2511 CW 'S-GRAVENHAGE
POSTBUS 20201
2500 EE 'S-GRAVENHAGE

Datum
15 augustus 2024

Ons kenmerk

memo

Beslisnotitie BWO CO2-heffing glastuinbouw 20-08

Aanleiding

Met het Belastingplanpakket 2024 is wettelijk vastgelegd dat per 1 januari 2025 een aparte CO2-heffing voor de glastuinbouw van start gaat. Hierbij is afgesproken dat het tarief van de CO2-heffing zo wordt vastgesteld, dat het restemissiedoel van 4,3 Mton met voldoende zekerheid wordt geborgd. Aan de Tweede Kamer is toegezegd om in het Belastingplan 2025 een herijking van het tarief op te nemen op basis van een nieuwe tariefstudie.

Beslispunten

1. Bent u akkoord om het tarief van de CO2-heffing glastuinbouw niet te wijzigen in het BP2025, maar voor nu vast te houden aan het tarief dat vorig jaar in de wet is gezet?
2. Bent u akkoord om eenmaal per twee jaar het tarief van de CO2-heffing glastuinbouw opnieuw te herijken op basis van een nieuwe tariefstudie en de meest recente Klimaat- en Energieverkenning (KEV) van PBL? Dit najaar (24 oktober) en vervolgens elke 2 jaar daarna, publiceert PBL een nieuwe volledige KEV, waarmee het voorjaar van 2025 het eerstvolgende moment is om het tarief te herijken.
3. Bent u akkoord om vast te houden aan 1 januari 2025 als invoeringsjaar voor de CO2-heffing glastuinbouw, waarbij de Belastingdienst de belasting over 2025 pas in 2027 zal innen (start met tijdvak van 2 jaar, zodat de Belastingdienst tijd genoeg heeft om de uitvoeringssystemen gereed te maken).
4. Bent u akkoord om besluitvorming over uitbreiding van het Europees emissiehandelssysteem (opt-in ETS2) naar de glastuinbouwsector uit te stellen naar het voorjaar van 2025 en dan ook de stapeling van de verschillende beprijzingsinstrumenten in de glastuinbouwsector te bezien?
5. Bent u ten aanzien van de vormgeving van de CO2-heffing glastuinbouw akkoord dat:
    a. Komend jaar wordt onderzocht of en hoe groen gas kan worden uitgezonderd van de heffingsgrondslag, zoals afgesproken in het convenant. Besluitvorming vindt plaats in het voorjaar van 2025, wat betekent dat dit nog niet wordt aangepast in het BP2025. In de huidige wet is groen gas niet uitgezonderd.
    b. Komend voorjaar in de besluitvorming over opt-in ETS2 wordt bezien of voor het aardgasverbruik in de glastuinbouwsector dat verplicht onder ETS2 gaan vallen, de ETS-prijs in mindering op het tarief van de CO2-heffing mag worden gebracht?
6. Bent u akkoord om met de convenantspartijen te bekijken welke acties mogelijk zijn om netcongestie voor de glastuinbouw te voorkomen? Dit kan n.a.v. bij CE Delft uitgezette onderzoek 'Ontwikkelingen energie-infrastructuur voor de glastuinbouw'.

Toelichting

Tariefstudie

- In opdracht van Financiën hebben onderzoekbureaus Berenschot/Kalavasta een studie uitgevoerd naar de benodigde hoogte van de CO2-heffing glastuinbouw om het restemissiedoel van 4,3 Mton te borgen.
- Uit deze studie volgt dat in combinatie met de andere fiscale maatregelen (beperken inputvrijstelling wkk's en afschaffen verlaagd energiebelastingtarief glastuinbouw) en de beschikbare subsidies, een tarief van 14,40 euro/ton CO2 in 2030 nodig is. Dit ligt iets lager dan het huidige tarief in de wet (17,70 euro/ton CO2).
- In de doorrekening heeft met name de tariefhoogte in de laatste jaren gevolgen voor het doelbereik. Dit komt doordat in de modellering wordt aangenomen dat tuinders vooruitkijken en anticiperen op de tariefhoogte in toekomstige jaren. De hoogte van het tarief in 2025 heeft weinig impact. Ter illustratie: indien in 2025 wordt gestart met een tarief van 2,25 euro/ton CO2 (lineaire groei) i.p.v. 12,25 euro/ton CO2 (wettelijk tarief), dan zou het tarief 14,60 euro/ton CO2 in 2030 moeten zijn in plaats van 14,40 euro/ton CO2 om nog steeds het restemissie doel te borgen.
- In de berekening van de tariefhoogte is nog geen rekening gehouden met een eventuele bijmengverplichting voor groen gas en het mogelijk onderbrengen van de rest van de glastuinbouwsector onder het ETS2[1], omdat de politieke besluitvorming hierover nog niet is afgerond.
- De benodigde tariefhoogte om het restemissiedoel te borgen is relatief beperkt, doordat een belangrijk deel van de onrendabele top van verduurzamingsmaatregelen al wordt afgedekt door de energiebelastingmaatregelen en subsidiemaatregelen, zoals de SDE++. De CO2-heffing geeft in veel gevallen dus het laatste (noodzakelijke) zetje om verduurzamingsprojecten rendabel te maken.
- Een belangrijk aandachtspunt bij de resultaten van de tariefstudie, is dat in de modellering op basis van plannen van netbeheerders is geconcludeerd dat netcongestie geen knelpunt zal zijn. Aangegeven wordt dat de praktijk echter weerbarstig is, waardoor het alsnog goed mogelijk is dat netcongestie een belemmerende factor gaat worden. Tuinders kunnen dan óf uitwijken naar andere, maar duurdere technieken (waarvoor een hoger tarief nodig is om de onrendabele top af te dekken) óf de investering uitstellen. Een andere grote onzekerheid is de ontwikkeling van de energieprijzen; een hogere of lagere aardgasprijs heeft veel invloed op de business case van verduurzamingsprojecten.
- Vanwege de onzekerheid adviseren Berenschot en Kalavasta om eenmaal per twee jaar het tarief opnieuw te herijken. Deze herijking vindt idealiter plaats, nadat PBL een nieuwe Klimaat- en Energieverkenning (KEV) heeft gepubliceerd. Een volledige KEV wordt door PBL 1x per twee jaar in het najaar gepubliceerd. Idealiter wordt op basis van de KEV een nieuwe tariefstudie uitgevoerd, zodat in het daarop volgende voorjaar besluitvorming over aanpassing van het tarief kan plaatsvinden. Het eerstvolgende moment voor deze herijking zou het voorjaar van 2025 zijn.
- Een ander aandachtspunt is dat uit de nieuwe concept-KEV van PBL waarschijnlijk blijkt dat het restemissiedoel van de glastuinbouw – ook met het huidige tarief van de CO2-heffing – nog ruimschoots niet wordt gehaald. Het verschil is onverwacht, omdat PBL ook heeft meegekeken op de tariefstudie. Pas in het najaar is de volledige analyse van PBL beschikbaar en kunnen we de resultaten en verschillen beter (laten) duiden. De definitieve KEV zal bandbreedte van het doelbereik bevatten

[1] Met uitzondering van de energiebedrijven voor glastuinbouw. Dat is ca. 9% en het effect daarvan wordt wél al meegenomen in de studie.

(i.p.v. 1 puntwaarde). Voor nu geeft de situatie wel aan dat de onzekerheid in het bepalen van een doel borgende tariefhoogte groot is.

- Krachtenveld:
  - Standpunt FIN: de tariefstudie laat zien dat het huidige wettelijke tarief vooralsnog voldoende lijkt te zijn om het restemissiedoel te borgen. Daarom voorstel om vast te houden aan het tarief in de wet. Een verlaging van het tarief is onwenselijk omdat 1) dit leidt tot een budgettaire derving waarvoor geen dekking in het inkomstenkader is en 2) uit de KEV naar verwachting zal blijken dat extra beleid nodig is om de klimaatdoelen te halen (mogelijk ook in de glastuinbouwsector).
  - Standpunt LVVN: Conform toezegging aan de Kamer het tarief herijken op basis van de tariefstudie volgens de lineaire ingroei. De budgettaire derving is te dekken met de meeropbrengsten tov de raming uit 2023 van de inperking van de WKK maatregel. Een ander tariefpad is onwenselijk want leidt tot hogere lasten en het zelfde doelbereik. LVVN is voorstander van het eens in de twee jaar herijken van het tarief conform aanbeveling Berenschot. Een herijking al in 2025 met het model van/door Berenschot op basis van de uitgangspunten van PBL in de nieuwe KEV over de energieprijzen 2030 kan LVVN steunen. LVVN vindt het belangrijk dat goed gekeken gaat worden naar extra acties die netcongestie voor de glastuinbouw voorkomen. De randvoorwaarden voor de energietransitie moeten op orde zijn. Voordat op basis van de KEV over mogelijk extra beleid gesproken kan gaan worden zal eerst duidelijk moeten worden waarom de KEV in zón grote mate afwijkt. Beslispunten 4 en 5 akkoord.
  - Standpunt KGG: Qua tariefhoogte en -pad steunt KGG FIN dus in het vasthouden aan het tarief uit de wet. De CO2-heffing is bedoeld om "met voldoende zekerheid" het restemissiedoel van 2030 te borgen. De tariefstudie laat zien dat er de nodige onzekerheid is over de benodigde tariefhoogte. Ook is er het signaal vanuit de KEV dat het doelbereik verslechtert. Waardoor de KEV en de tariefstudie afwijken moet weliswaar verder geanalyseerd worden, maar in elk geval blijft de KEV wettelijk leidend qua doelbereik. Verder is het belangrijk dat de sector in de praktijk voldoende prikkel behoudt om te verduurzamen. Dit overziend en met het oog op voldoende zekere borging van het restemissiedoel, verkiest KGG het wettelijke tarief(pad). Qua herijking is KGG voorstander van het eens in de twee jaar herijken van de tariefstudie, in goede samenhang met de KEV.

Tarieven (in € per Mton) en budgettaire effecten (in mln. €) varianten, prijspeil 2024

	2025	2026	2027	2028	2029	2030	Struc
Basispad - tarief	12,25	13,34	14,43	15,52	16,61	17,70	17,70
Basispad - opbrengst CO2 heffing glastuinbouw	66	70	71	71	68	65	43
Variant 1 - tarief	12,25	12,68	13,11	13,54	13,97	14,4	14,4
Variant 1 - opbrengst CO2 heffing glastuinbouw	66	65	65	63	58	54	35
Variant 1 - budgettair effect	*-1*	*-5*	*-7*	*-9*	*-10*	*-11*	*-8*

Variant 2 - tarief	2,43	4,87	7,30	9,73	12,17	14,60	14,60
Variant 2 - opbrengst CO2 heffing glastuinbouw	13	25	36	45	51	55	36
Variant 2 - budgettair effect	*-53*	*-45*	*-35*	*-26*	*-17*	*-10*	*-8*

Invoeringsjaar

- Oorspronkelijk was RVO de beoogd uitvoerder van de CO2-heffing glastuinbouw. Het past echter niet bij de juridische structuur van RVO om rechtstreeks als uitvoerder in de wet te worden aangemerkt. Er is daarom afgesproken dat de CO2-heffing wordt uitgevoerd door de Belastingdienst in plaats van door RVO. Deze wijziging wordt meegenomen in het BP2025.
- Vanwege de last-minute verandering in de uitvoeringsorganisatie, heeft de Belastingdienst tijd nodig om de uitvoeringssysteem aan te passen.
- Invoering per 1 januari 2025 is mogelijk haalbaar, maar alleen als wordt gestart met een belastingtijdvak van twee jaar, onder voorbehoud van herprioritering binnen het IV-portfolio van de keten Overige Middelen. Dit betekent dat tuinders begin 2027 over twee jaar hun belasting moeten voldoen. Daarna wordt verder gegaan met een tijdvak van 1 jaar, waarbij altijd over het afgelopen jaar de belasting moet worden betaald.
- Alternatief is dat de invoering wordt verschoven naar 1 januari 2026 en de derving in 2025 wordt gedekt door het tarief van 2026, 2027 en 2028 tijdelijk te verhogen.

Vormgeving CO2-heffing glastuinbouw

Groen gas

- De CO2-heffing glastuinbouw belast indirect de CO2-emissies door het verbruikte volume aardgas om te rekenen naar broeikasgasemissies. Net als in de energiebelasting wordt bij het vaststellen van de hoeveelheid gas, geen onderscheid gemaakt tussen aardgas en groen gas. Met andere woorden: in de huidige wet wordt ook het gebruik van groen gas belast.
- Op dit moment wordt groen gas nog vrijwel niet gebruikt in de glastuinbouwsector, maar in de toekomst kan dit wel een belangrijkere verduurzamingstechniek worden. In het convenant met GTB Nederland is daarom afgesproken dat alleen de verbranding van fossiele emissies wordt belast.
- Het uitzonderen van groen gas is echter complex. Het voorstel is daarom om het komend half jaar ambtelijk te verkennen of en hoe groen gas kan worden uitgezonderd van de heffingsgrondslag. Indien dit op een uitvoerbare manier mogelijk blijkt, dan kan hierover besluitvorming plaatsvinden in het voorjaar van 2025 en deze wijziging worden opgenomen in het BP2026.

Emissiehandelssysteem (ETS 2)

- Tot slot is er nog een discussiepunt over hoe onder de CO2-heffing moet worden omgegaan met het aardgasverbruik dat sowieso verplicht onder ETS2 gaat vallen (ook als in het voorjaar wordt besloten tot geen opt-in glastuinbouw bij ETS2); gaat voor dit deel het reguliere tarief van de CO2-heffing gelden of mag voor dit deel de ETS prijs worden afgetrokken?
- Het is onduidelijk welk deel van het aardgas geleverd aan de glastuinbouw reeds verplicht onder ETS2 valt vanwege de geldende EU-definities die specifiek in het geval van de Nederlandse glastuinbouw multi-interpretabel zijn. Het gaat om aardgas geleverd met hoofddoel energieproductie voor derden, aardgas geleverd met als nevendoel tuinbouw en aardgas geleverd voor verwarming van gebouwen (particulier, commercieel en institutioneel).

- Voor ETS1 bedrijven (een paar heel grote tuinbouwbedrijven) is in de CO2-heffing afgesproken dat ze de ETS-prijs mogen aftrekken van het heffingstarief. Deze groep betaalt hierdoor de facto geen CO2-heffing. GTB Nederland wil dat dit ook geldt voor bedrijven waarvan het aardgas reeds (deels) belast is onder ETS2.
- In de tariefstudie is rekening gehouden een verwachting dat ca. 9% van het aardgas geleverd aan de glastuinbouw onder ETS2 valt. Het voorgestelde tariefpad is hierdoor verlaagd. Dit betekent dat de ETS2-correctie in de CO2-heffing wordt uitgespreid over alle glastuinbouwbedrijven.
- Hier gaat een fundamentelere discussie over het beprijzingsstelsel schuil, namelijk of de glastuinbouw wel/niet onder ETS2 moet gaan vallen. Dit betekent zou mogelijk een forse lastenverzwaring voor de glastuinbouwsector kunnen betekenen.
- Het voorstel is daarom om in het voorjaar van 2025 eerst een politiek besluit te nemen over de samenstelling van het beprijzingsinstrumentarium voor de glastuinbouwsector en de rol van ETS2 hierin. Vervolgens kan worden bezien of en hoe de CO2-heffing moet worden aangepast.

Ministerie van Financiën

Di 20/8 - 09⁰⁰ uur

19-8-24

TER ADVISERING BWO 20 AUGUSTUS 9UUR
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Adviesnotitie BWO CO2-heffing glastuinbouw

Datum
16 augustus 2024

Notanummer
2024-0000410241

Bijlagen
geen

Aanleiding

Aanstaande dinsdag 20 augustus heeft u een BWO met MKGG en SLVVN over de CO2-heffing glastuinbouw. Aanleiding is dat een besluit moet worden genomen over de tariefhoogte, zodat dit conform eerdere toezegging aan de TK kan worden opgenomen in het Belastingplan van dit jaar. Daarnaast moet een besluit worden genomen over wat met Prinsjesdag wordt gecommuniceerd over wel/niet uitbreiden van het Europese emissiehandelssysteem (ETS2) naar de glastuinbouwsector.

In de notitie wordt u per agendapunt geadviseerd over de inbreng. In bijlage 1 is een gezamenlijke bespreeknotitie met extra achtergrondinformatie opgenomen.

Geadviseerde inbreng

Beslispunt 1: Welke variant heeft uw voorkeur voor het tariefpad van de CO2-heffing glastuinbouw?

a. Vasthouden aan de tarieven die vorig jaar in de wet zijn gezet;
b. Tariefstudie-variant die in 2025 start op niveau van de wet, maar in lager uitkomt; er is daarnaast een aanvullende dekkingsmaatregel nodig om het voorstel budgetneutraal te maken;
c. Tariefstudie-variant lineaire ingroei tot 2030 conform door convenantspartijen gekozen ontwerp; er is daarnaast een aanvullende dekkingsmaatregel nodig om het voorstel budgetneutraal te maken.

a.

Advies:

- We adviseren om in te brengen dat u wil vasthouden aan het tarief dat nu in de wet is vastgelegd.
- U kunt hierbij de volgende argumenten noemen:
  - Uit de tariefstudie blijkt dat een tarief van 14,40 euro/ton CO2 nodig is om het restemissiedoel van 4,3 Mton te borgen. Dit is vrijwel gelijk aan het wettelijk tarief (17,70 euro/ton CO2). Er is dus geen noodzaak om nu op korte termijn het tarief aan te passen.
  - Er moet komend voorjaar nog een politiek besluit worden genomen over de bijmengverplichting groen gas en ETS2 voor de glastuinbouw. Dit zal ook gevolgen hebben voor de benodigde hoogte van de CO2-

heffing. Het is daarom beter om dit najaar niets aan te passen en het hele beprijzingsinstrumentarium volgend voorjaar in 1x te herijken.

- Naar verwachting zal in de aanstaande Klimaat- en Energieverkenning van PBL blijken dat de nationale klimaatdoelen voor 2030 uit zicht raken in de glastuinbouwsector (en andere sectoren). Dit voorjaar moet er dan conform het hoofdlijnenakkoord mogelijk besloten worden tot aanvullend beleid; het is dan onlogisch om nu de CO2-tarieven te verlagen om dat vervolgens weer te moeten verhogen. Vasthouden aan het huidige tarief straalt dus ook stabiliteit uit naar de sector.
- Een verlaging van het tarief betekent een budgettaire derving die moet worden gedekt. Deze dekking is er niet. Daarnaast: in de Kamer is het tarief verhoogd (amendement Grinwis) ter dekking van een langer afbouwpad van het verlaagde tarief in de energiebelasting voor de glastuinbouw. Hier was een parlementaire meerderheid voor.

- Eenheid van kabinetsbeleid
- Uit de tariefstudie blijkt namelijk dat een tarief van 14,60 euro/ton CO2 voldoende is om het restemissiedoel te borgen én dat het tarief in de eerste jaren weinig impact heeft op doelbereik. LVVN en glastuinbouw Nederland hebben daarom een voorkeur om in 2025 met een laag tarief te beginnen dat langzaam ingroeit naar 14,60 euro/ton CO2 in 2030. Op deze manier blijven de lasten voor de glastuinbouwsector namelijk het laagst.
- Vanuit FIN kunnen we hiermee niet akkoord gaan, omdat dit leidt tot een budgettaire derving (in eerste jaren circa 50 mln. per jaar) die niet is gedekt.
- Mogelijk zal SLVVN als dekking voorstellen om de opbrengst van het beperken van de inputvrijstelling voor aardgas (wkk's) te gebruiken. Deze maatregel zat in het Belastingplan van vorig jaar en de sector denkt dat FIN vorig jaar de budgettaire opbrengst te laag heeft ingeschat. U kunt aangeven dat wij op dit moment geen informatie hebben dat de maatregel voor de glastuinbouw meer opbrengst oplevert. Daarnaast is dit niet conform begrotingsregels. Voor het inkomstenkader kijken we nooit naar daadwerkelijke belastinginkomsten, vanwege automatische stabilisatie. Een eventuele hogere opbrengst dan verwacht komt niet terug in het inkomstenkader en kan daarom niet gebruikt worden als dekking. Bovendien is het nog te vroeg om uitspraken te doen over de opbrengsten van deze maatregel, gezien die pas per 1 januari 2025 ingaat. Wel heeft de TK in een motie gevraagd om de opbrengsten te monitoren, dus dat gaan we vanuit FIN ook doen.

Beslispunt 2: Bent u akkoord om eenmaal per twee jaar het tarief van de CO2-heffing glastuinbouw opnieuw te herijken op basis van een nieuwe tariefstudie en de meest recente Klimaat- en Energieverkenning (KEV) van PBL? Dit najaar (24 oktober) en vervolgens elke 2 jaar daarna, publiceert PBL een nieuwe volledige KEV, waarmee het voorjaar van 2025 het eerstvolgende moment is om het tarief te herijken.

ja

Advies:

- We adviseren om akkoord te gaan met het voorstel om het tarief van de CO2-heffing glastuinbouw 1x per twee jaar te herijken.
- Gegeven alle onzekerheden over ontwikkeling bijv. energieprijzen, verduurzamingsopties etc. zorgt een regelmatige herijking ervoor dat snel

genoeg kan worden bijgestuurd. Dit is belangrijk omdat het tarief hoog genoeg moet zijn om het restemissiedoel van 4,3 Mton te borgen.

- Er wordt daarnaast voorgesteld om de herijking voortaan uit te voeren in het voorjaar nadat de nieuwe KEV van PBL is uitgebracht. Op deze manier kan zo goed als mogelijk rekening worden gehouden met de laatste inzichten van PBL.
- Dit najaar publiceert PBL weer een volledige KEV, wat betekent dat aanstaande voorjaar het eerstvolgende weegmoment voor het tarief van de CO2-heffing glastuinbouw zal zijn (tegelijkertijd met bredere besluitvorming over het beprijzingsinstrumentarium in de glastuinbouwsector).

Beslispunt 3: Bent u akkoord om vast te houden aan 1 januari 2025 als invoeringsjaar voor de CO2-heffing glastuinbouw, waarbij de Belastingdienst de belasting over 2025 en 2026 pas in 2027 zal innen (start met tijdvak van 2 jaar, omdat de Belastingdienst meer tijd nodig heeft om de uitvoeringssystemen gereed te maken).

ja

Advies:

- We adviseren om akkoord te gaan met invoeringsjaar 2025 voor de CO2-heffing glastuinbouw, waarbij wordt gestart met een verlengd belastingtijdvak. Dit betekent dat tuinders pas in 2027 voor het eerst belasting hoeven te betalen over de jaren 2026 en 2027 gezamenlijk.
- We adviseren daarnaast in te brengen dat besluitvorming onder voorbehoud van afronding van de uitvoeringstoets door de Belastingdienst is. U kunt toezeggen een nieuw BWO te beleggen, indien de uitvoeringstoets van de Belastingdienst hier aanleiding toe geeft.

- Oorspronkelijk was RVO de beoogd uitvoerder. Het past echter niet binnen de juridische structuur van RVO om als uitvoerder te worden benoemd in de wet. Dit maakt het vooralsnog niet mogelijk om een heffing uit te voeren. Gezien het gaat om fiscale wetgeving is daarom voor de zomer besloten om de uitvoering over te hevelen naar de Belastingdienst.
- De Belastingdienst moet hiervoor een nieuw uitvoeringssysteem bouwen, dat niet begin 2026 (het oorspronkelijke moment waarop tuinders hun belasting over 2025 zouden moeten voldoen) gereed is. Door te starten met een tijdvak van twee jaar wordt dit ondervangen.
- Of dit verlengde tijdvak voldoende ruimte biedt zal bij de uitvoeringstoets voor de CO2-heffing glastuinbouw nog moeten worden bezien.

Beslispunt 4: Bent u akkoord om besluitvorming over uitbreiding van het Europees emissiehandelssysteem (opt-in ETS2) naar de glastuinbouwsector uit te stellen naar het voorjaar van 2025 en dan ook de stapeling van de verschillende beprijzingsinstrumenten in de glastuinbouwsector te bezien?

ja

Advies:

- We adviseren om akkoord te gaan met het voorstel om pas in het voorjaar van 2025 een besluit te nemen over wel/niet uitbreiden van het Europees emissiehandelssysteem (ETS2) naar de glastuinbouwsector. Eerder is met de Kamer gecommuniceerd dat uiterlijk dit jaar met Prinsjesdag een besluit zou worden genomen.

- Dit is een complex vraagstuk, waarbij verschillende belangen spelen:
    - KGG is voorstander van een zo breed mogelijke opt-in ETS2, inclusief glastuinbouw. Voor de betrokken uitvoeringsorganisaties en energieleveranciers is het het meest eenvoudig als de glastuinbouwsector onder ETS2 wordt gebracht, omdat aan de voorkant waarschijnlijk het aardgas voor tuinbouwactiviteit niet goed kan worden uitgezonderd van het overige aardgasverbruik dat ook achter 1 gasaansluiting plaatsvindt (bijvoorbeeld woning of kantoorpand) en een teruggaveregeling een zeer hoge uitvoeringslast met zich mee zou brengen. Hier zullen tuinders zelf ook last van krijgen. Daarnaast is KGG in algemene voorstander om voor de beprijzing zoveel mogelijk aan te sluiten op het Europese emissiehandelssysteem; binnen dit systeem is immers op Europees niveau een reductiepad voor de emissies richting nul in 2044 vastgelegd. Dat geeft ook lange termijn duidelijkheid aan de glastuinbouwsector.
    - LVVN is tegenstander van een opt-in voor de glastuinbouw. Dit komt doordat in het convenant met de glastuinbouwsector is afgesproken dat er een sectorspecifieke heffing (de CO2-heffing) komt om het restemissiedoel voor de sector te borgen. Wanneer ETS2 ook in de glastuinbouwsector zou worden uitgerold, wordt het totale beprijzingsniveau hoger dan wat nodig is om het restemissiedoel te borgen. Daarnaast wordt hiermee de facto het sectorspecifieke systeem overbodig.
    - De glastuinbouwsector hecht aan de afspraken in het convenant en het daarin afgesproken sectorspecifieke systeem. Dit geeft duidelijkheid over het beprijzingsniveau voor de sector richting 2030. Voor hen is de opt-in ETS2 onbespreekbaar.
- Afgelopen voorjaar is dit vraagstuk uitgebreid politiek besproken. Er is toen geen overeenstemming bereikt.
- Door besluitvorming door te schuiven naar het voorjaar van 2025 is er voldoende tijd om eventuele mitigerende maatregelen uit te werken (bijvoorbeeld kostencompensatieregeling voor de ETS2-kosten in de glastuinbouwsector), om te bezien of het uitvoeringstechnisch écht niet mogelijk is om de glastuinbouw buiten ETS2 te houden en om fundamenteler te kijken naar de stapeling van het nationaal beprijzingsinstrumentarium bovenop ETS1 en ETS2. Kanttekening hierbij is wel dat iedere oplossing complex zal zijn; compenserende maatregelen zullen ook ingewikkeld zijn omdat het niet zeker is of het mag qua staatssteun en omdat generieke maatregelen (zoals aanpassing in de energiebelasting) niet gericht genoeg zijn.
- Eenheid van kabinetsbeleid

Beslispunt 5: Bent u ten aanzien van de vormgeving van de CO2-heffing glastuinbouw akkoord dat:

a. Komend najaar ambtelijk wordt onderzocht of en hoe groen gas kan worden uitgezonderd van de heffingsgrondslag, zoals afgesproken in het convenant. Politieke besluitvorming vindt plaats in het voorjaar van 2025, wat betekent dat dit nog niet wordt aangepast in het BP2025. In de huidige wet is groen gas niet uitgezonderd.

b. Komend voorjaar in de besluitvorming over opt-in ETS2 wordt bezien of voor het aardgasverbruik in de glastuinbouwsector dat verplicht onder ETS2 gaan vallen, de ETS-prijs in mindering op het tarief van de CO2-heffing mag worden gebracht? De besluitvorming wordt komend najaar zoveel mogelijk ambtelijk al voorbereid.

ja

Advies:

- We adviseren akkoord te gaan met het beslispunt. Eenheid kabinetsbeleid
  Eenheid kabinetsbeleid
- Desgewenst kunt u ten aanzien van groen gas benadrukken dat het onze intentie is, om dit in de toekomst uit te zonderen van de CO2-heffing.
- Het uitzonderen van groen gas is echter complex in de uitvoering en brengt risico's met zich voor uitstralingseffecten naar andere milieuheffingen. Onderscheid maken tussen soorten gas bijvoorbeeld in de energiebelasting is tot nu toe steeds als onuitvoerbaar beoordeeld. Het voorstel is daarom om het komend half jaar ambtelijk te verkennen of en hoe groen gas kan worden uitgezonderd van de heffingsgrondslag. Er zal ook een nieuwe uitvoeringstoets gedaan moeten worden om de uitvoerbaarheid te bepalen.
- Indien uitvoerbaar, dan komt het ter besluitvorming terug in het voorjaar.
- Eenheid van kabinetsbeleid

Beslispunt 6: Bent u akkoord om met de convenantspartijen te bekijken welke acties mogelijk zijn om netcongestie voor de glastuinbouw te voorkomen?

ja

Advies:

- Eenheid van kabinetsbeleid
- Uit de tariefstudie blijkt dat als de netbeheerders al hun plannen uitvoeren, netcongestie voor de glastuinbouw richting 2030 geen probleem hoeft te zijn. De onzekerheid is echter groot, dus het is in de praktijk goed denkbaar dat netcongestie alsnog een belemmering gaat vormen. Er loopt al een gezamenlijk onderzoek van LVVN en KGG naar het ontwikkeltempo van energie-infrastructuur.
- Het is daarom verstandig om te bezien hoe knelpunten in de energietransitie, zoals netcongestie, kunnen worden verholpen. Hierbij geldt wel de kanttekening dat er geen extra middelen zijn om specifiek netcongestieproblematiek in de glastuinbouwsector op te lossen.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

> Retouradres POSTBUS 20201 2500 EE 'S-GRAVENHAGE

Aan de vice-president van de Raad van State

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Directie Algemene Fiscale Politiek
Strategie en parlementaire aangelegenheden

Korte Voorhout 7
2511 CW 'S-GRAVENHAGE
POSTBUS 20201
2500 EE 'S-GRAVENHAGE

Contactpersoon
Persoonsgegevens

Persoonsgegevens @minfin.nl
www.minfin.nl

Ons kenmerk
2024-0000354228

Datum
Betreft Spoedbehandeling adviesaanvraag inzake wetsvoorstel Belastingplan 2025

Heden heb ik het bovenvermelde voorstel van wet aangeboden aan de Koning.

Daartoe gemachtigd door de ministerraad verzoek ik u om een spoedbehandeling van de op het voorstel betrekking hebbende adviesaanvraag, nadat het voorstel aan de Afdeling advisering van de Raad van State zal zijn voorgelegd. De reden van dit verzoek is de volgende.

Omdat het onderhavige voorstel van wet fiscale maatregelen bevat die samenhangen met de begroting voor het jaar 2025 is het wenselijk dat het voorstel van wet met ingang van 1 januari 2025 in werking treedt.
In verband hiermee wordt een spoedige behandeling door de Afdeling advisering van de Raad van State op prijs gesteld.

Tevens verzoek ik U om artikel 3.3, vijfde lid, onderdeel a, van de Wet open overheid toe te passen met betrekking tot het te publiceren advies van de Afdeling. De reden van dit beroep is artikel 3.3, vijfde lid, onderdeel b, van de Wet open overheid, dat de definitieve regeling van openbaarmaking van in dat artikel bedoelde voorstellen van wet en daarbij behorende stukken behelst.

De staatssecretaris van Financiën,

Persoonsgegevens

Folkert J. Idsinga

Persoonsgegevens

Persoonsgegevens

To: Persoonsgegevens (DB&T/FRI) P-gv. @minfin.nl]
From: Persoonsgegevens (DB&T/FRI)
Sent: Mon 8/19/2024 12:44:47 PM
Subject: FW: Wetsvoorstel Selectie aan de Poort en nieuw wetsvoorstel inzake FSV/MSNP
Received: Mon 8/19/2024 12:44:49 PM
Bijlage IV artikelsgewijze toelichting.docx
Bijlage III wettekst.docx
Bijlage II MvT.docx

Van: Persoonsgegevens BD/DRB/TR Persoonsgegevens @minjenv.nl>
Verzonden: dinsdag 21 mei 2024 15:25
Aan: Persoonsgegevens @rvr.org>
CC: Persoonsgegevens (DB&T/FRI) Persoonsgegevens @minfin.nl>
Onderwerp: FW: Wetsvoorstel Selectie aan de Poort en nieuw wetsvoorstel inzake FSV/MSNP

Hoi P-gv.

Zie bijgaand en onderstaand een verzoek van het Ministerie van Financiën om een uitvoeringstoets te doen voor dit wetsvoorstel. Zou de Raad hiervoor kunnen zorgen?

Alvast veel dank!

Hartelijke groet,
P-gv.

Van Persoonsgegevens (DB&T/FRI) Persoonsgegevens @minfin.nl>
Verzonden: dinsdag 21 mei 2024 15:17
Aan: Persoonsgegevens BD/DRB/TR Persoonsgegevens @minjenv.nl>
Onderwerp: RE: Wetsvoorstel Selectie aan de Poort en nieuw wetsvoorstel inzake FSV/MSNP

Beste P-gv.

Dank voor de reactie. Bijgaand het wetsvoorstel. In een eerder stadium heeft de Belastingdienst al gesproken met de Rechtspraak (bij het opstellen van het beleid). Recent is het wetsvoorstel met de Rechtspraak gedeeld.

Ten aanzien van Selectie aan de Poort heb ik helaas nog geen bevestiging van de Belastingdienst ontvangen. Ik heb vanmorgen wederom een rappel gestuurd.

Gr.
P-gv.

Van: Persoonsgegevens BD/DRB/TR Persoonsgegevens @minjenv.nl>
Verzonden: dinsdag 21 mei 2024 13:39
Aan: Persoonsgegevens (DB&T/FRI Persoonsgegevens @minfin.nl>
Onderwerp: RE: Wetsvoorstel Selectie aan de Poort en nieuw wetsvoorstel inzake FSV/MSNP

Beste P-gv.

Zoals beloofd kom ik nog even bij je terug. Voorlopig zal ik het dossier zelf waarnemen in de afwezigheid van P-gv. en P-gv. Ook voor het tweede wetsvoorstel dat je noemt (MSNP/FSV) zal de Raad voor Rechtsbijstand een uitvoeringstoets moeten uitvoeren, net als bij het wetsvoorstel Selectie aan de Poort is gebeurd. Als je mij de benodigde documenten stuurt, kan ik dit uitzetten via onze contacten bij de Raad voor Rechtsbijstand. Normaal gesproken duurt dit ongeveer 6 weken. Wij vroegen ons overigens af of jullie ook de gevolgen voor de Rechtspraak goed op de radar hebben en of hier al contact over heeft plaatsgevonden met de Rechtspraak of de afdeling RGO van JenV? Mocht het nodig zijn, kunnen wij ook daar even de link leggen.

Ten slotte vroegen wij ons nog af of jullie vanuit MinFin al uitsluitsel hebben over het dekken van de extra kosten in het kader van Selectie aan de Poort? Zoals P-gv. eerder aangaf, ligt het voor de hand om die dekking niet te zoeken in het reguliere rechtsbijstandsbudget.

Alvast dank voor je reactie!

Hartelijke groet,
P-gv.

Van: Persoonsgegevens BD/DRB/TR
Verzonden: donderdag 2 mei 2024 14:01
Aan: Persoonsgegevens @minfin.nl Persoonsgegevens @minfin.nl>
Onderwerp: RE: Wetsvoorstel Selectie aan de Poort en nieuw wetsvoorstel inzake FSV/MSNP

Beste Persoonsgegevens P-gv.,

Dank voor je bericht! Ik ga even intern na wie dit het beste kan oppakken gedurende de afwezigheid van P-gv. en P-gv.. Ik kom erop terug!

Met vriendelijke groet,

Persoonsgegevens

Ministerie van Justitie en Veiligheid
Directoraat-generaal Rechtspleging en Rechtshandhaving
Programmateam Stelselvernieuwing Rechtbijstand
Turfmarkt 147 | 2511 DP | Den Haag
Postbus 20301 | 2500 EH | Den Haag

T Persoonsgegevens
E
www.rijksoverheid.nl/jenv

Met recht voor iedereen

Van: Directiesecretariaat DVB-DRB Persoonsgegevens @minjenv.nl>
Verzonden: woensdag 1 mei 2024 11:47
Aan: Persoonsgegevens BD/DRB/TR Persoonsgegevens @minjenv.nl>
CC: Persoonsgegevens BD/DRB/TR Persoonsgegevens @minjenv.nl> Persoonsgegevens BD/DRB/TR Persoonsgegevens @minjenv.nl>
Onderwerp: FW: Wetsvoorstel Selectie aan de Poort en nieuw wetsvoorstel inzake FSV/MSNP

Hi P-gv.

Kan jij dit oppakken of doorsturen naar een collega ?

Met vriendelijke groet,

Persoonsgegevens

Van: Persoonsgegevens (DB&T/FRI) Persoonsgegevens @minfin.nl>
Verzonden: woensdag 1 mei 2024 11:40
Aan: Directiesecretariaat DVB-DRB Persoonsgegevens @minjenv.nl>
Onderwerp: FW: Wetsvoorstel Selectie aan de Poort en nieuw wetsvoorstel inzake FSV/MSNP

Beste,

Ik krijg van zowel P-gv. als P-gv. het bericht dat zij de komende maanden niet werkzaam zijn binnen DVB/DRB. Zouden jullie de onderstaande e-mail kunnen doorsturen naar een collega van u die mijn e-mail verder kan oppakken? Alvast bedankt!

Met vriendelijke groet,

Persoonsgegevens

Ministerie van Financiën
Directoraat-generaal Fiscale Zaken
Directie directe belastingen
Afdeling Fiscale Rechtsbeginselen en Invordering (FRI)

M: Persoonsgegevens
E:

Op vrijdagen ben ik afwezig

Van: Persoonsgegevens (DB&T/FRI)
Verzonden: woensdag 1 mei 2024 11:36
Aan: P-gv. BD/DRB/TR' < P-gv. @minjenv.nl>; Persoonsgegevens BD/DRB/TR' < P-gv. @minjenv.nl>
Onderwerp: Wetsvoorstel Selectie aan de Poort en nieuw wetsvoorstel inzake FSV/MSNP

Beste P-gv. en P-gv.,

Ondanks meerdere reminders heb ik nog geen bevestiging van de Belastingdienst (BZB) ontvangen dat het onderstaande verzoek definitief is verwerkt. Eind april is tijdens een regulier overleg met BZB door BZB toegezegd dat dit op korte termijn met Control & Finance van de Belastingdienst wordt besproken om de claim (eindelijk) te kunnen gaan verwerken. Ik zal na de meivakantie aan BZB vragen of het nu daadwerkelijk is afgerond. Wordt helaas dus nog vervolgd.

Verder zijn P-gv. en ik druk bezig met een andere herstelmaatregel in het FSV-kader. Het gaat hierbij om burgers van wie een verzoek om medewerking aan een buitengerechtelijke schuldregeling (MSNP) op grond van onder andere een registratie in de FSV is afgewezen. Wij zijn momenteel het beleid van BZB aan het verwerken in een wetsvoorstel dat met het pakket Belastingplan 2025 moet meelopen. Ook bij dit wetsvoorstel zal de tegemoetkoming bij beschikking worden toegekend (zie paragraaf zes van de MvT). Dit kan net als bij Selectie aan de Poort in het kader van de rechtsbescherming mogelijk gevolgen hebben voor de rechtsbijstand (en daarmee dus ook relevant zijn voor de Raad voor Rechtsbijstand). Gelet daarop haak ik jullie aan. Bijgaand treffen jullie het concept wetsvoorstel aan. De uitvoeringstoets is nog niet afgerond, maar de verwachting is dat een zeer kleine groep burgers (1%) in bezwaar zal gaan.

Met vriendelijke groet,
P-gv.

Van: P-gv. BD/DRB/TR P-gv. @minjenv.nl>
Verzonden: maandag 5 februari 2024 11:32
Aan: Persoonsgegevens (DB&T/FRI) P-gv. @minfin.nl> Persoonsgegevens (DB&T/FRI) P-gv. @minfin.nl>
CC: Persoonsgegevens BD/DGRR/DAO P-gv. @minjenv.nl>
Onderwerp: RE: wetsvoorstel Selectie aan de Poort

Beste P-gv.,

Bedankt voor je reactie. Ik hoor het graag.

Groet, P-gv.

Van: Persoonsgegevens (DB&T/FRI) < P-gv. @minfin.nl>
Verzonden: maandag 29 januari 2024 17:12
Aan: P-gv. - BD/DRB/TR < P-gv. @minjenv.nl> Persoonsgegevens (DB&T/FRI) P-gv. @minfin.nl>
CC: Persoonsgegevens - BD/DGRR/DAO P-gv. @minjenv.nl>
Onderwerp: RE: wetsvoorstel Selectie aan de Poort

Beste P-gv.,

Allereerst mijn excuses voor de late reactie.

Wij gaan intern na wat de mogelijkheden zijn. Zodra wij meer informatie hebben, horen jullie van ons.

Gr.
P-gv.

Van: P-gv. BD/DRB/TR <P-gv.@minjenv.nl>
Verzonden: woensdag 17 januari 2024 16:51
Aan: Persoonsgegevens DB&T/FRI) <P-gv.@minfin.nl>; Persoonsgegevens DB&T/FRI; P-gv.@minfin.nl>
CC: P-gv. - BD/DGRR/DAO P-gv.@minjenv.nl>
Onderwerp: RE: wetsvoorstel Selectie aan de Poort

Beste Persoonsgegevens

Het is alweer een tijd geleden dat jullie ons benaderden over het wetsvoorstel selectie aan de poort. Wij hebben deze week een reactie gehad van de Raad voor Rechtsbijstand (zie de bijlage). Het komt erop neer dat de gevolgen voor rechtsbijstand redelijk beperkt zijn, zoals wij eerder al verwachtten. Het zal volgens de Raad gaan om zo'n 200 bezwaren waarvoor zij verwachten toevoegingen te kunnen verlenen. Financieel komt dit neer op circa € 249.000. Wat ons betreft zouden deze kosten echter niet ten laste van het rechtsbijstandsbudget moeten komen. Graag zouden we met jullie in gesprek gaan over de financiering van deze kosten.

Ik verneem graag van jullie.

Hartelijke groet,
P-gv.

Persoonsgegevens

Ministerie van Justitie en Veiligheid
Directoraat-Generaal Rechtspleging en Rechtshandhaving
Directie Rechtsbestel
Turfmarkt 147 | 2511 DP | Den Haag
Postbus 20011 | 2500 EA | Den Haag

M: Persoonsgegevens
P-gv.@minjenv.nl
http://www.rijksoverheid.nl/jenv

Voor een rechtvaardige en veilige samenleving

Van: Persoonsgegevens (DB&T/FRI) <P-gv.@minfin.nl>
Verzonden: donderdag 24 augustus 2023 10:28
Aan Persoonsgegevens BD/DRB/TR <P-gv.@minjenv.nl>
CC: P-gv. BD/DRB/TR P-gv.@minjenv.nl>
Onderwerp: RE: wetsvoorstel Selectie aan de Poort

Beste P-gv.,

Dank voor de reactie.

Vanaf vanmiddag ben ik voor ruim vier weken afwezig. Zouden jullie daarom vanaf vanmiddag eventuele reacties van de Raad voor Rechtsbijstand ook naar Persoonsgegevens willen sturen? Wij zijn samen verantwoordelijk voor het Wetsvoorstel Selectie aan de Poort.

Gr.
P-gv.

Van: P-gv. - BD/DRB/TR <P-gv.@minjenv.nl>
Verzonden: donderdag 24 augustus 2023 09:13
Aan Persoonsgegevens (DB&T/FRI) P-gv.@minfin.nl>; P-gv. - BD/DRB/TR <P-gv.@minjenv.nl>

Onderwerp: RE: wetsvoorstel Selectie aan de Poort

Beste P-gv.,

Bij afwezigheid van P-gv. beantwoord ik even onderstaande mail.
We hebben nog geen reactie vanuit de Raad voor Rechtsbijstand ontvang. Zoals wij zelf al vermoedden en wat de Raad voor de Rechtspraak ook aangeeft, is geen grote toename van zaken te verwachten, en daarmee ook geen substantieel extra beroep op de gesubsidieerde rechtsbijstand. Dat kan wat mij betreft de lijn/het advies zijn vanuit ons. Mochten we vandaag toch nog een (afwijkende) reactie van de Raad voor Rechtsbijstand ontvangen, dan laat ik dat uiteraard nog even weten.

Vriendelijke groet,

P-gv.

Persoonsgegevens

Ministerie van Justitie en Veiligheid
Directoraat-Generaal Rechtspleging en Rechtshandhaving
Directie Rechtsbestel
Turfmarkt 147 | 2511 DP | Den Haag
Postbus 20011 | 2500 EA | Den Haag

M: Persoonsgegevens
P-gv.@minjenv.nl
http://www.rijksoverheid.nl/jenv

Voor een rechtvaardige en veilige samenleving

Van: Persoonsgegevens (DB&T/FRI) <P-gv.@minfin.nl>
Verzonden: woensdag 23 augustus 2023 15:41
Aan: P-gv. - BD/DRB/TR <P-gv.@minjenv.nl>
CC: P-gv. - BD/DRB/TR <P-gv.@minjenv.nl>
Onderwerp: RE: wetsvoorstel Selectie aan de Poort

Beste P-gv.,

Hebben jullie al een reactie mogen vernemen van de Raad voor Rechtsbijstand? Aangezien het wetsvoorstel aanstaande vrijdag in de MR zal worden behandeld, zouden wij hen heel erkentelijk zijn als zij voor vrijdag jullie vraag kunnen beantwoorden.

Gr.
P-gv.

Van: P-gv. - BD/DRB/TR <P-gv.@minjenv.nl>
Verzonden: donderdag 17 augustus 2023 09:33
Aan: Persoonsgegevens) (DB&T/FRI) P-gv.@minfin.nl>
CC: P-gv. - BD/DRB/TR P-gv.@minjenv.nl>
Onderwerp: RE: wetsvoorstel Selectie aan de Poort

Beste P-gv.,

Bedankt voor het toesturen.

Groet, P-gv.

Van Persoonsgegevens DB&T/FRI) <P-gv.@minfin.nl>
Verzonden: woensdag 16 augustus 2023 21:19
Aan: P-gv. - BD/DRB/TR <P-gv.@minjenv.nl>

CC: P-gv. - BD/DRB/TR P-gv. @minjenv.nl>
Onderwerp: RE: wetsvoorstel Selectie aan de Poort

Beste P-gv.,

In mijn eerste mail heb ik aangegeven dat het wetsvoorstel ook met de Raad voor de Rechtspraak is gedeeld. Ondanks dat de uitkomst mogelijk niet relevant is voor jullie, meld ik wel volledigheidshalve dat wij een positief advies van de Raad voor de Rechtspraak hebben ontvangen. De Raad overweegt: '*Uit de uitvoeringstoets, en de daarna verkregen aanvullende informatie, blijkt dat de regeling naar verwachting van de Belastingdienst leidt tot een beperkt aantal bezwaarzaken (en daarmee een beperkt aantal beroepszaken). De Raad gaat voor zijn inschatting van de werklast uit van de aantallen aangiften en (bezwaar)percentages die de Belastingdienst noemt en concludeert dat hooguit enkele tientallen beroepsprocedures bij de rechtbanken aanhangig worden gemaakt. Die leidt tot een beperkte (en eenmalige) toename van de werklast*'.

Gr.
P-gv.

Van: Persoonsgegevens DB&T/FRI)
Verzonden: dinsdag 15 augustus 2023 14:05
Aan: P-gv. - BD/DRB/TR' P-gv. @minjenv.nl>
CC: P-gv. - BD/DRB/TR P-gv. @minjenv.nl>
Onderwerp: RE: wetsvoorstel Selectie aan de Poort

Beste P-gv.,

Dank voor de terugkoppeling.

Het wetsvoorstel hebben wij in principe met jullie gedeeld om te bezien of in het kader van de rechtsbescherming de regeling inderdaad gevolgen kan hebben voor de rechtsbijstand. Andere voor jullie relevante onderdelen zien wij vooralsnog niet. Mochten jullie op andere onderdelen van het wetsvoorstel wél opmerkingen hebben dan horen wij dat uiteraard graag.

Gr.
P-gv.

Van: P-gv. - BD/DRB/TR P-gv. @minjenv.nl>
Verzonden: maandag 14 augustus 2023 17:09
Aan: Persoonsgegevens DB&T/FRI) P-gv. @minfin.nl>
CC: P-gv. - BD/DRB/TR P-gv. @minjenv.nl>
Onderwerp: RE: wetsvoorstel Selectie aan de Poort

Beste P-gv.,

P-gv. en ik hebben het voorstel en de toelichting even bekeken en besproken. Het is ons niet helemaal duidelijk wat jullie precies van ons verwachten. Zou je dat willen toelichten?

Het enige wat ons nu opvalt is dat het voorstel mogelijk gevolgen heeft voor rechtsbijstand, in die zin dat er mogelijk toevoegingen worden aangevraagd door mensen die in bezwaar gaan.
In het licht daarvan willen we bij de Raad voor Rechtsbijstand checken of dit type zaken onder een al bestaande zaakcode valt (op grond waarvan een toevoeging kan worden verleend). De deadline van 17 augustus gaan we dan i.v.m. vakanties van collega's bij de Raad waarschijnlijk niet halen.

Groet, P-gv.

Van: Persoonsgegevens DB&T/FRI) P-gv. @minfin.nl>
Verzonden: donderdag 3 augustus 2023 09:51
Aan: P-gv. - BD/DRB/TR P-gv. @minjenv.nl>; P-gv. - BD/DRB/TR P-gv. @minjenv.nl>
Onderwerp: RE: wetsvoorstel Selectie aan de Poort

Beste P-gv.,

Dank voor je bericht.

Het Belastingplan pakket 2024 wordt voor Prinsjesdag ingediend. Dit betekent dat op korte termijn de stukken naar de MR worden gestuurd, zodat vervolgens een spoedadvies bij de RvS kan worden aangevraagd. Het Belastingplan-team is voornemens om de wetsvoorstellen van het Belastingplan pakket 2024 18 augustus naar de MR te sturen, zodat het tijdens de MR van 25 augustus kan worden behandeld. Daarom zou het fijn als wij uiterlijk in de week van 14 augustus een rectie mogen ontvangen. Ik snap dat dit een strakke deadline is, zeker gezien de vakantie van P-gv.. Mocht het niet haalbaar zijn om uiterlijk 16/17 augustus een reactie met ons te delen, laat dat dan vooral weten. Dan zal ik kijken of ik ergens nog wat kan schuiven qua termijnen.

Gr.
P-gv.

Van: P-gv. - BD/DRB/TR <P-gv.@minjenv.nl>
Verzonden: donderdag 3 augustus 2023 09:26
Aan: Persoonsgegevens (DB&T/FRI) <P-gv.@minfin.nl>; P-gv. - BD/DRB/TR <P-gv.@minjenv.nl>
CC: Persoonsgegevens DB&T/FRI) <P-gv.@minfin.nl>
Onderwerp: RE: wetsvoorstel Selectie aan de Poort

Beste P-gv.,

Bedankt voor je mail. P-gv. is nog op vakantie. Ik stel daarom voor dat we bij jullie terugkomen als zij er weer is (week van 14 aug). Wanneer willen jullie uiterlijk een reactie van ons?

Groet, P-gv.

P-gv. Persoonsgegevens

Ministerie van Justitie en Veiligheid
Directoraat-Generaal Rechtspleging en Rechtshandhaving
Directie Rechtsbestel
Turfmarkt 147 | 2511 DP | Den Haag
Postbus 20011 | 2500 EA | Den Haag

M: Persoonsgegevens
P-gv.@minjenv.nl
http://www.rijksoverheid.nl/jenv

Voor een rechtvaardige en veilige samenleving

Van: Persoonsgegevens DB&T/FRI) <P-gv.@minfin.nl>
Verzonden: maandag 31 juli 2023 15:27
Aan: P-gv. - BD/DRB/TR <P-gv.@minjenv.nl>; P-gv. - BD/DRB/TR <P-gv.@minjenv.nl>
CC: Persoonsgegevens DB&T/FRI) <P-gv.@minfin.nl>
Onderwerp: FSV: wetsvoorstel Selectie aan de Poort

Beste P-gv. en P-gv.,

In het kader van FSV zijn mijn collega Persoonsgegevens en ik momenteel druk bezig met het wetsvoorstel Selectie aan de Poort, op grond waarvan een tegemoetkoming kan worden toegekend aan burgers wier aangifte is geselecteerd zonder fiscale grondslag. Dit wetsvoorstel maakt onderdeel uit van het Belastingplan 2024. P-gv. en ik hebben dit dossier ongeveer twee maanden geleden overgenomen van een collega. In het verleden heeft er (zover ik heb begrepen) onder andere met JenV afstemming plaatsgevonden over de vormgeving van de tegemoetkoming. Dat zag met name op de vraag of er tegemoetkoming gaat plaatsvinden door middel van een forfaitaire tegemoetkoming of via ambtshalve vermindering. Uiteindelijk is besloten om de burgers door middel van een forfaitaire tegemoetkoming. Burgers wier aangifte wordt herbeoordeeld zullen bij de uitkomst van de herbeoordeling een voor bezwaar vatbare beschikking ontvangen: wel of geen recht op een tegemoetkoming. De tegemoetkoming wordt ambtshalve toegekend, indien geen sprake is van een selectie op fiscale grondslag (zie paragraaf 8 van de MvT).

Het gaat derhalve om een voor bezwaar vatbare beschikking, waarbij beroep via de fiscale rechter zal lopen. De uitvoeringstoets is

inmiddels afgerond. Uit de uitvoeringstoets volgt dat naar verwachting circa 9.600 belastingplichtigen met in totaal circa 10.500 aangiften in aanmerking komen voor herbeoordeling (de onderzoekspopulatie, zie paragraaf 3 van de MvT). Vervolgens volgt uit de voor de uitvoeringstoets uitgevoerde steekproef dat in 19% van de gevallen recht zal zijn op een tegemoetkoming (ongeveer 1.950 aangiften). Voorts is de verwachting dat van de groep burgers wie geen recht op een tegemoetkoming heeft, 1% bezwaar zal aantekenen. Daarenboven voorziet de wet in de mogelijkheid voor een aanvullende tegemoetkoming (alleen voor burgers wie recht op een tegemoetkoming hebben). Ook hierbij is de verwachting dat het om een enkel geval zal gaan (1% van de groep die in aanmerking komt voor een tegemoetkoming).

Abusievelijk is dit wetsvoorstel niet in een eerder stadium met jullie gedeeld ter afstemming, dus bij dezen.

Het Belastingplan (de collega's die het Belastingplan 2024 coördineren) heeft reeds het wetsvoorstel (onderhands) met de Raad voor de Rechtspraak gedeeld.

Met vriendelijke groet,

Persoonsgegevens

Ministerie van Financiën
Directoraat-generaal Fiscale Zaken
Directie directe belastingen
Afdeling Fiscale Rechtsbeginselen en Invordering (FRI)

M Persoonsgegevens
E:

Op vrijdagen ben ik afwezig

Dit bericht kan informatie bevatten die niet voor u is bestemd. Indien u niet de geadresseerde bent of dit bericht abusievelijk aan u is toegezonden, wordt u verzocht dat aan de afzender te melden en het bericht te verwijderen. De Staat aanvaardt geen aansprakelijkheid voor schade, van welke aard ook, die verband houdt met risico's verbonden aan het elektronisch verzenden van berichten.
This message may contain information that is not intended for you. If you are not the addressee or if this message was sent to you by mistake, you are requested to inform the sender and delete the message. The State accepts no liability for damage of any kind resulting from the risks inherent in the electronic transmission of messages.

Dit bericht kan informatie bevatten die niet voor u is bestemd. Indien u niet de geadresseerde bent of dit bericht abusievelijk aan u is toegezonden, wordt u verzocht dat aan de afzender te melden en het bericht te verwijderen. De Staat aanvaardt geen aansprakelijkheid voor schade, van welke aard ook, die verband houdt met risico's verbonden aan het elektronisch verzenden van berichten.

Ministerie van Justitie en Veiligheid

This message may contain information that is not intended for you. If you are not the addressee or if this message was sent to you by mistake, you are requested to inform the sender and delete the message. The State accepts no liability for damage of any kind resulting from the risks inherent in the electronic transmission of messages.

Ministry of Justice and Security

Dit bericht kan informatie bevatten die niet voor u is bestemd. Indien u niet de geadresseerde bent of dit bericht abusievelijk aan u is toegezonden, wordt u verzocht dat aan de afzender te melden en het bericht te verwijderen. De Staat aanvaardt geen aansprakelijkheid voor schade, van welke aard ook, die verband houdt met risico's verbonden aan het elektronisch verzenden van berichten.

Ministerie van Justitie en Veiligheid

This message may contain information that is not intended for you. If you are not the addressee or if this message was sent to you by mistake, you are requested to inform the sender and delete the message. The State accepts no liability for damage of any kind resulting from the risks inherent in the electronic transmission of messages.

Ministry of Justice and Security

Dit bericht kan informatie bevatten die niet voor u is bestemd. Indien u niet de geadresseerde bent of dit bericht abusievelijk aan u is toegezonden, wordt u verzocht dat aan de afzender te melden en het bericht te verwijderen. De Staat aanvaardt geen aansprakelijkheid voor schade, van welke aard ook, die verband houdt met risico's verbonden aan het elektronisch verzenden van berichten.
This message may contain information that is not intended for you. If you are not the addressee or if this message was sent to you by mistake, you are requested to inform the sender and delete the message. The State accepts no liability for damage of any kind resulting from the risks inherent in the electronic transmission of messages.

Dit bericht kan informatie bevatten die niet voor u is bestemd. Indien u niet de geadresseerde bent of dit bericht abusievelijk aan u is toegezonden, wordt u verzocht dat aan de afzender te melden en het bericht te verwijderen. De Staat aanvaardt geen aansprakelijkheid voor schade, van welke aard ook, die verband houdt met risico's verbonden aan het elektronisch verzenden van berichten.

Ministerie van Justitie en Veiligheid

This message may contain information that is not intended for you. If you are not the addressee or if this message was sent to you by mistake, you are requested to inform the sender and delete the message. The State accepts no liability for damage of any kind resulting from the risks inherent in the electronic transmission of messages.

Ministry of Justice and Security

Dit bericht kan informatie bevatten die niet voor u is bestemd. Indien u niet de geadresseerde bent of dit bericht abusievelijk aan u is toegezonden, wordt u verzocht dat aan de afzender te melden en het bericht te verwijderen. De Staat aanvaardt geen aansprakelijkheid voor schade, van welke aard ook, die verband houdt met risico's verbonden aan het elektronisch verzenden van berichten.

Ministerie van Justitie en Veiligheid

This message may contain information that is not intended for you. If you are not the addressee or if this message was sent to you by mistake, you are requested to inform the sender and delete the message. The State accepts no liability for damage of any kind resulting from the risks inherent in the electronic transmission of messages.

Ministry of Justice and Security

Dit bericht kan informatie bevatten die niet voor u is bestemd. Indien u niet de geadresseerde bent of dit bericht abusievelijk aan u is toegezonden, wordt u verzocht dat aan de afzender te melden en het bericht te verwijderen. De Staat aanvaardt geen aansprakelijkheid voor schade, van welke aard ook, die verband houdt met risico's verbonden aan het elektronisch verzenden van berichten.
This message may contain information that is not intended for you. If you are not the addressee or if this message was sent to you by mistake, you are requested to inform the sender and delete the message. The State accepts no liability for damage of any kind resulting from the risks inherent in the electronic transmission of messages.

Dit bericht kan informatie bevatten die niet voor u is bestemd. Indien u niet de geadresseerde bent of dit bericht abusievelijk aan u is toegezonden, wordt u verzocht dat aan de afzender te melden en het bericht te verwijderen. De Staat aanvaardt geen aansprakelijkheid voor schade, van welke aard ook, die verband houdt met risico's verbonden aan het elektronisch verzenden van berichten.

Ministerie van Justitie en Veiligheid

This message may contain information that is not intended for you. If you are not the addressee or if this message was sent to you by mistake, you are requested to inform the sender and delete the message. The State accepts no liability for damage of any kind resulting from the risks inherent in the electronic transmission of messages.

Ministry of Justice and Security

Dit bericht kan informatie bevatten die niet voor u is bestemd. Indien u niet de geadresseerde bent of dit bericht abusievelijk aan u is toegezonden, wordt u verzocht dat aan de afzender te melden en het bericht te verwijderen. De Staat aanvaardt geen aansprakelijkheid voor schade, van welke aard ook, die verband houdt met risico's verbonden aan het elektronisch verzenden van

berichten.

Ministerie van Justitie en Veiligheid

This message may contain information that is not intended for you. If you are not the addressee or if this message was sent to you by mistake, you are requested to inform the sender and delete the message. The State accepts no liability for damage of any kind resulting from the risks inherent in the electronic transmission of messages.

Ministry of Justice and Security

Dit bericht kan informatie bevatten die niet voor u is bestemd. Indien u niet de geadresseerde bent of dit bericht abusievelijk aan u is toegezonden, wordt u verzocht dat aan de afzender te melden en het bericht te verwijderen. De Staat aanvaardt geen aansprakelijkheid voor schade, van welke aard ook, die verband houdt met risico's verbonden aan het elektronisch verzenden van berichten.
This message may contain information that is not intended for you. If you are not the addressee or if this message was sent to you by mistake, you are requested to inform the sender and delete the message. The State accepts no liability for damage of any kind resulting from the risks inherent in the electronic transmission of messages.

Dit bericht kan informatie bevatten die niet voor u is bestemd. Indien u niet de geadresseerde bent of dit bericht abusievelijk aan u is toegezonden, wordt u verzocht dat aan de afzender te melden en het bericht te verwijderen. De Staat aanvaardt geen aansprakelijkheid voor schade, van welke aard ook, die verband houdt met risico's verbonden aan het elektronisch verzenden van berichten.

Ministerie van Justitie en Veiligheid

This message may contain information that is not intended for you. If you are not the addressee or if this message was sent to you by mistake, you are requested to inform the sender and delete the message. The State accepts no liability for damage of any kind resulting from the risks inherent in the electronic transmission of messages.

Ministry of Justice and Security

Dit bericht kan informatie bevatten die niet voor u is bestemd. Indien u niet de geadresseerde bent of dit bericht abusievelijk aan u is toegezonden, wordt u verzocht dat aan de afzender te melden en het bericht te verwijderen. De Staat aanvaardt geen aansprakelijkheid voor schade, van welke aard ook, die verband houdt met risico's verbonden aan het elektronisch verzenden van berichten.

Ministerie van Justitie en Veiligheid

This message may contain information that is not intended for you. If you are not the addressee or if this message was sent to you by mistake, you are requested to inform the sender and delete the message. The State accepts no liability for damage of any kind resulting from the risks inherent in the electronic transmission of messages.

Ministry of Justice and Security

Bijlage 2 – toelichting en varianten tarief CO2-heffing glastuinbouw

Varianten tarief CO2-heffing glastuinbouw

- Tijdens het BWO op 20 augustus zijn drie hoofdvarianten voor het tarief van de CO2-heffing glastuinbouw besproken:
  - **Optie a**: Vasthouden aan tarief zoals nu wettelijk vastgelegd. Dit tarief begint op 12,25 euro in 2025 en stijgt naar 17,70 euro in 2030. Eenheid van kabinetsbeleid Eenheid van kabinetsbeleid
  - **Optie c** :Het tarief zoals berekend in de tariefstudie met een lineaire ingroei vanaf 2025. Dit tarief begint op 2,43 euro in 2025 en stijgt naar 14,60 euro in 2030. Deze variant leidt tot een budgettaire derving die nog niet is gedekt. Eenheid van kabinetsbeleid Eenheid van kabinetsbeleid

  Een derde (**optie b**) die op tafel lag (maar nog niemands voorkeur had) en ook uit de tariefstudie komt, begint op 12,25 in 2025 (niveau van de wet) en stijgt naar 14,40 in 2030.
- Opties b en c vragen een aanvullende dekkingsmaatregel om het voorstel budgetneutraal te maken. Afgesproken is om naast deze drie varianten aanvullende opties in kaart te brengen.

- In de keuze voor het tariefpad kan aan twee hoekpunten worden gedraaid i.e. 2025 en 2030:
  - *Tarief 2030: voor 2030 is de keuze tussen het tarief uit de wet (17,70 euro) of het tarief uit de tariefstudie (14,60 of 14,40 euro). Overwegingen:*
    - In het convenant is afgesproken dat er een verbeterd sectorsysteem komt (de CO2-heffing) die het restemissiedoel van 4,3 Mton met voldoende zekerheid borgt.
    - Uit de berekeningen van de tariefstudie volgt dat hiervoor een tarief van 14,60 of 14,40 euro in 2030 nodig is. De tariefstudie is afgerond voor publicatie van de Klimaat- en Energieverkenning (KEV) in oktober 2024, waardoor de nieuwe inzichten van de KEV niet volledig meegenomen konden worden. Wel heeft het PBL deelgenomen in de begeleidingscommissie om de twee studies zo maximaal mogelijk af te stemmen. In de tariefstudie zijn alle actualisaties van beleid en praktijk meegenomen. De tariefstudie is toegezegd aan de Kamer en is specifiek gericht op het bepalen van het tarief.
    - Uit de conceptresultaten van de KEV blijkt dat met het huidige wettelijk tarief nog een gat van circa 1,5 Mton resteert tot het afgesproken doel. Dit suggereert dat het tarief juist omhoog moet (>14,60). De resultaten zijn eind oktober beschikbaar, inclusief een bandbreedte voor de verwachte emissie in 2030. Het verschil met de tariefstudie is onverwacht, aangezien PBL heeft meegekeken bij de tariefstudie, zowel KEV als tariefstudie de actuele inzichten meenemen en de KEV de tarieven uit de wet heeft gehanteerd. In het najaar kunnen we de resultaten en verschillen beter (laten) duiden.
    - Er is in het BWO van 20 augustus afgesproken om in het voorjaar een besluit te nemen over de eventuele opt-in ETS2 voor de glastuinbouwsector en de stapeling van beprijzingsinstrumenten te bezien. Dit vraagt duidelijkheid over de randvoorwaarden.
    - Daarnaast is afgesproken om in het voorjaar het tarief opnieuw te herijken (na de definitieve KEV) en vervolgens elke twee jaar.
    - NB. Het wettelijk tarief is vorig jaar gebaseerd op een 1e tariefstudie van Berenschot/Kalavasta en daarnaast met het amendement Grinwis verhoogd als dekking voor een langzamere uitfasering van het verlaagd energiebelastingtarief glastuinbouw.
  - *Tarief 2025: voor 2025 is de keuze tussen het tarief uit de wet (12,25) of een laag tarief dat lineair toegroeit naar het gewenste tarief in 2030.*
    - In de doorrekening heeft met name de tariefhoogte in de laatste jaren gevolgen voor het doelbereik. Dit komt doordat in de modellering wordt aangenomen dat tuinders vooruitkijken om de kostenafweging te maken en investeringen doorlooptijd nodig hebben De hoogte van het tarief in 2025 heeft in de tariefstudie weinig impact, terwijl een hoger tarief wel zorgt voor extra lasten voor de glastuinbouwsector.
    - Hier staat tegenover dat niet precies bekend is hoe tuinders in de praktijk reageren op de CO2-heffing; het model neemt aan dat ze volledig rationeel zullen reageren.

- Een lager tarief dan wettelijk vastgelegd leidt tot een budgettaire derving, die conform de begrotingsregels moet worden gedekt. Dit is met name in de eerste jaren relevant, omdat hier het verschil tussen het wettelijk tarief en het ingroeipad uit de tariefstudie het grootst is (dus grootste budgettaire derving).
- De CO2-heffing kende in afstemming met de convenantspartijen initieel een tariefpad dat lineair opliep van 2025 naar 2030. Optie C sluit hier op aan. Tijdens de plenaire behandeling is in het amendement Grinwis er – met steun van Glastuinbouw Nederland - voor gekozen om het verlaagd energiebelastingtarief langzamer uit te faseren en dit te dekken door het tarief van de CO2-heffing glastuinbouw te verhogen.

- Zie tabel voor de alternatieven die dit oplevert.
  - **Alternatief 1** start met 2,43 conform lineaire ingroeivariant uit de tariefstudie en eindigt als compensatie iets hoger op het niveau van de wet (17,70). Dit heeft het voordeel van een sterk ingroeipad (wens LVVN). Budgettaire derving is € 149 mln.
  - **Alternatief 2** combineert eenzelfde (beperktere) ongedekte budgettaire derving als optie B (€ 42 mln.) met een steiler ingroeipad dan optie B.
  - **Alternatief 3** lijkt op 2, maar begint precies in het midden tussen het laagste tarief uit de studie en het niveau van de wet. Het eindigt op hetzelfde niveau als alternatief 2, het niveau uit de wet, maar begint lager. Hierdoor is er een steiler ingroeipad maar ook meer budgettaire derving (€ 75 mln.).

Tabel 1 – Tariefpaden en budgettaire reeks per variant (tarief in euro/ton CO2 en budgettaire reeks in mln. euro, - = saldoverslechterend)

	2025	2026	2027	2028	2029	2030	Struc	Cumulatieve derving t/m 2030
A – tarief uit de wet	12,25	13,34	14,43	15,52	16,61	17,70		
a Basispad - opbrengst CO2 heffing glastuinbouw	66	70	71	71	68	65	43	
B tariefstudie start in 2025 op niveau wet, eindigen op niveau studie	12,25	12,68	13,11	13,54	13,97	14,40	14,40	
Variant b - opbrengst CO2 heffing glastuinbouw	66	65	65	63	58	54	35	
Variant b - budgettair effect	*-1*	*-5*	*-7*	*-9*	*-10*	*-11*	*-8*	*-42*
C - tariefstudie met lineair ingroeipad	2,43	4,87	7,30	9,73	12,17	14,60	14,60	
Variant c - opbrengst CO2 heffing glastuinbouw	13	25	36	45	51	55	36	
Variant c - budgettair effect	*-53*	*-45*	*-35*	*-26*	*-17*	*-10*	*-8*	*-187*
Alternatief 1 – laag beginnen, eindigen op niveau wet	2,43	5,48	8,54	11,59	14,65	17,70	17,70	
Alternatief 1 - opbrengst CO2 heffing glastuinbouw	13	29	42	53	60	65	43	
Alternatief 1 - budgettair effect	*-53*	*-41*	*-29*	*-18*	*-8*	*0*	*0*	*-149*
Alternatief 2 – beginnen tussen het lage tarief uit de studie en niveau wet zodat budgettaire derving gelijk is aan optie B, eindigen op niveau wet	9,50	11,14	12,78	14,42	16,06	17,70	17,70	
Alternatief 2 - opbrengst CO2 heffing glastuinbouw	52	58	63	66	66	65	43	
Alternatief 2 - budgettair effect	*-15*	*-12*	*-8*	*-5*	*-2*	*0*	*0*	*-42*
Alternatief 3 – beginnen in het midden tussen lage tarief uit de studie en	7,34	9,41	11,48	13,56	15,63	17,70	17,70	

niveau wet, eindigen op niveau wet								
Alternatief 3 - opbrengst CO2 heffing glastuinbouw	40	49	57	62	64	65	43	
Alternatief 3 - budgettair effect	*-26*	*-21*	*-14*	*-9*	*-4*	*0*	*0*	*-75*

Toelichting opbrengst beperken inputvrijstelling gebruik aardgas (wkk's) bij elektriciteitsopwekking

Algemeen

- In het Belastingplanpakket van vorig jaar is opgenomen dat de inputvrijstelling in de energiebelasting voor aardgas bij elektriciteitsopwekking wordt beperkt (met name gericht op warmtekrachtkoppelinginstallaties – wkk's) en dat het verlaagd energiebelastingtarief glastuinbouw wordt afgeschaft.
- De raming bij het Belastingplan 2023 is door het CPB gecertificeerd. Hierin is beoordeeld of de aannames in de raming neutraal en redelijk waren. Voor deze raming in het bijzonder geldt dat de onzekerheden groot zijn, omdat aannames moeten worden gemaakt over o.a. tempo van verduurzaming en het aantal draaiuren van de wkk's op basis van de energieprijzen, elektriciteitsvraag etc.
- Conform amendement Grinwis worden vanaf 2026 de opbrengsten van de wkk maatregel gemonitord. Hierbij zal ook worden gekeken hoe de opbrengsten zich tot de oorspronkelijke raming verhouden. Amendement bevat het verzoek eventuele meeropbrengsten van de WKK maatregel ten goede te laten komen aan de glastuinbouw.
- Daarnaast is – conform een motie van de Eerste Kamer – een nieuw onderzoek gedaan naar het effect van het beperken van de inputvrijstelling op de verduurzaming en netcongestie.
- In deze studie heeft Trinomics ook een nieuw lasteneffect berekend. Ten opzichte van vorig jaar is de raming iets verfijnd, doordat nu gedetailleerdere informatie beschikbaar was over de schijfverdeling en het rendement van de wkk's.
- De studie van Trinomics kan echter niet worden beschouwd als een nieuwe budgettaire raming. Zo heeft Trinomics het effect van de CO2-heffing glastuinbouw niet meegenomen, waardoor de lasten in de glastuinbouwsector worden overschat.
- Conform begrotingsregels komen de daadwerkelijke meer- of minderopbrengsten van een maatregel ten laste van het EMU-saldo en kunnen ze niet worden ingezet als dekking voor een lastenrelevante mutatie (automatische stabilisatie).

Specifiek glastuinbouw

- Zoals aangegeven in het BWO van 20 augustus hebben we vanuit FIN op basis van de nieuwe Trinomics studie onvoldoende reden om nu met zekerheid te veronderstellen dat de maatregel tot en met 2030 leidt tot een significant extra opbrengst dan vorig jaar gedacht.
- Trinomics heeft namelijk geen rekening gehouden met de CO2-heffing glastuinbouw, terwijl dit vorig jaar wel is meegerekend in de budgettaire raming. Het ingeschatte aardgasverbruik ligt hierdoor in de studie te hoog en daarmee ook de budgettaire opbrengst. Dit geldt met name voor 2030.
- In 2025 duidt de Trinomics wel op een hogere opbrengst, omdat de wkk's gedetailleerder zijn gemodelleerd. Daarnaast is uitgegaan van een andere verdeling van het energieverbruik over de schijven waardoor meer verbruik in de lagere schijven (met hogere tarieven) zit en betreft dit een statisch effect exclusief verduurzaming.

Industrie en overig

- In alle jaren zijn de lasteneffecten voor de industrie en overige sectoren hoger dan in de studie van vorig jaar. Dit komt primair doordat beter zicht is op de verschillende wkk installaties en hun verbruik
- Daarnaast werd bijvoorbeeld ook in de Klimaat en Energieverkenning 2022 al uitgegaan van een fors teruglopende wkk inzet vanuit de industrie.
- Ook hiervoor geldt echter de kanttekening dat de onzekerheid enorm groot is en de nieuwe cijfers niet dusdanig afwijken dat we reden hebben om af te wijken van de raming van vorig jaar.

2035

- Voor het Belastingplan 2023 is ook een raming gemaakt over de structurele budgettaire opbrengst van de beperking vanaf het jaar 2035.
- Deze raming ligt een stuk lager dan de huidige raming van het lasteneffect van Trinomics voor datzelfde jaar. Belangrijkste reden hiervoor is dat voor de raming werd aangenomen dat in alle sectoren wkk's na 2030 verder zouden worden uitgefaseerd door verduurzaming, minder draaiuren en weglek. Dit werd onder andere ondersteund door ramingen uit de Klimaat en Energieverkenning 2022 en de Trinomics studie uit 2023.
- Hierover gaan we nader in gesprek met o.a. PBL.

Raming inkomstenkader BP23	**2025**	**2030**	**2035***
Glastuinbouw (inclusief interactie verlaagd tarief)	30	144	125
Industrie	12	8	7
Energie	-	38	36
Overig	24	24	23
Totaal	**66**	**214**	**191**

lasteneffect nieuwe studie Trinomics	**2025**	**2030**	**2035***
Glastuinbouw (inclusief interactie verlaagd tarief)	59	219	283
Industrie	49	42	41
Energie	-2	26	67
Overig	21	44	44
Totaal	**127**	**330**	**435**

** De cijfers van Trinomics voor 2035 laten onverklaarbare grote verschillen zien met de eerdere gegevens die we o.a. van PBL hebben ontvangen. Hierover gaan we nader met PBL in gesprek. Deze cijfers zijn zeer onzeker en sterk afhankelijk van de aannames over de inzet van warmtekrachtkoppelinginstallaties na 2030.*

Dekkingsmaatregelen

- Conform de begrotingsregels moet de budgettaire derving van een lager tariefpad worden gedekt. Hierbij wordt in eerste instantie gekeken naar dekking binnen het eigen domein.
- Binnen het domein zijn verschillende dekkingsmaatregelen mogelijk, bijvoorbeeld (niet uitputtend):
    - *Het verlagen van het budget van de energie-investeringsaftrek (EIA) met 10 mln.*
        - Vorig jaar is afgesproken dat het budget met 10 mln. wordt verhoogd en dat dit extra budget binnen de EIA ten goede komt aan de glastuinbouwsector.
        - Deze afspraak is destijds gemaakt, omdat de opbrengst van de CO2-heffing naar de algemene middelen gaat.
        - Er voor worden gekozen om het extra budget in de EIA voor de glastuinbouw deels in te zetten als dekking. Dit levert alleen in variant B en Alternatief 2 voldoende dekking.
        - In variant B bedraagt de vermindering van het EIA budget 1 mln. in 2025 oplopend naar 8 mln. struc. In Alternatief 2 is de vermindering van het EIA budget tijdelijk: 10 mln. minder in 2025 – 2028 en 2 mln. minder in 2029.
    - *Het afschaffen van het verlaagd btw-tarief sierteelt*
        - Het verlaagd btw-tarief sierteelt is een fiscale regeling en recent negatief geëvalueerd. Negatief geëvalueerde regelingen moeten in beginsel worden afgeschaft.
        - Het afschaffen van het verlaagd btw-tarief is mogelijk per 1 januari 2026 en leidt tot een opbrengst van 331 mln. per jaar. Dit is in alle varianten van de tariefpaden ruim voldoende om de budgettaire derving te dekken. Het restant kan worden ingezet voor de algemene budgettaire problematiek van augustus.

Bespreekpuntennotitie BWO autobelastingen

Bespreekpunten

1. Hoe wenst u de extra derving bij de tariefkorting voor elektrische auto's in de motorrijtuigenbelasting op te vangen?

Financiële en economische belangen van de staat

Toelichting budgettaire derving tariefkorting EV motorrijtuigenbelasting

- In de voorjaarsnota (VJN) van dit jaar is besloten tot een nieuwe tariefkorting in de motorrijtuigenbelasting voor emissievrije personenauto's vanaf 2026 zodat elektrische auto's niet meer MRB betalen dan een vergelijkbare brandstofauto (200- 500 euro meer MRB voor een EV). Het gaat dus om het corrigeren van een fiscaal nadeel van elektrische auto's. De tariefkorting is 75% in 2025 en zou zonder aanpassing vervallen per 2026. Door het besluit bedraagt de tariefkorting 40% in 2026 – 2028, 35% in 2029, 30% in 2030 en 0% vanaf 2031.
- Conform de begrotingsregels is eenmalig een nieuwe budgettaire raming gemaakt bij het opstellen van het wetsvoorstel (onderdeel Belastingplan 2025).
- Uit de herijking blijkt uit de cijfers van het ministerie van Financiën dat de budgettaire derving fors hoger uitvalt dan geraamd ten tijde van de Startnota. (zie tabel 1):
    - Extra derving lastenkant: cumulatief 1009 mln. (2025 – 2030)
    - Extra derving opcenten: cumulatief 514 mln. (2025 – 2030)
- Net als in het voorjaar heeft het ministerie van Financiën de maatregel doorgerekend met een nieuw model (SPARK) van PBL.

Fin. eco. belang staat

- De budgettaire derving kan worden opgelost door de maatvoering van de tariefkorting te versoberen (korting naar 25%, dit is niet meer genoeg om te corrigeren van het technisch meergewicht van elektrische auto's) of door een andere dekkingsmaatregel te nemen.

Tabel 1 – Budgettaire plaat FIN tariefkorting motorrijtuigenbelasting EV (in mln. euro, - = saldo verslechterend)									
	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	Struc	cum 25-30
lastenkant									
Raming VJN in prijspeil 2024	0	0	-304	-321	-359	-326	-344	-102	-1654
Herijkte augustusraming in prijspeil 2024	0	-42	-400	-486	-587	-574	-574	-41	-2663
Saldo VJN PP24 – augustusraming	**0**	**-42**	**-96**	**-165**	**-228**	**-248**	**-230**	**61**	**-1009**
Compensatie provincies									
Raming VJN (in prijspeil 2026, maar geboekt als prijspeil 2024)	0	0	-96	-117	-141	-149	-153	-	-656
Herijkte augustusraming in prijspeil 2024	0	0	-159	-200	-251	-274	-286	-	-1170
Saldo VJN (PP24) – augustusraming	**0**	**0**	**-63**	**-83**	**-110**	**-125**	**-133**	-	**-514**

Ministerie van Financiën

26-8-24
UB ma 26/8 - 10[45] uur
BWO ma 26/8 - 11[00] = 1130 uur

TER ADVISERING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Directie Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

BWO tarief CO2-heffing glastuinbouw

Datum
22 augustus 2024

Notanummer
2024-0000425006

Bijlagen
1. Agenda
2. Bespreekpunten-notitie

Aanleiding

Aanstaande maandag 26 augustus heeft u een tweede BWO met MKGG en SLVVN over de hoogte van het tarief in de CO2-heffing glastuinbouw. In bijlage 1 vindt u een gezamenlijke achtergronddocument, waarin aanvullende varianten voor het tariefpad zijn uitgewerkt. In deze notitie wordt u geadviseerd over de inbreng. U ontvangt nog een separate nota over het IV-portfolio van de keten overige middelen en de uitvoering van de CO2-heffing glastuinbouw.

Adviezen

1. Vanuit de inhoud bezien adviseren we om vast te houden aan het tarief dat nu in de wet is vastgelegd:
   - Dit zorgt in het najaar voor rust op het dossier, in de wetenschap dat volgend voorjaar opnieuw een besluit over de tariefhoogte moet worden genomen. In het vorige BWO is immers afgesproken dat op basis van de nieuwe klimaat- en energieverkenning (KEV) het tarief in het voorjaar opnieuw wordt herijkt en dat in het voorjaar een besluit wordt genomen over het wel/niet onderbrengen van de glastuinbouwsector onder ETS2 (wat ook gevolgen heeft voor de tariefhoogte).
   - In het convenant met de glastuinbouwsector is alleen een afspraak gemaakt over het restemissiedoel (4,3 Mton) en dat dit doel wordt geborgd via een sectorsysteem in de vorm van de CO2-heffing. In het convenant zijn geen expliciete afspraken gemaakt over het tariefpad (anders dan dat de heffing het doel moet borgen).
   - Ieder andere variant leidt tot een budgettaire derving, waarvoor dekking gevonden zal moeten worden.
2. Eenheid van kabinetsbeleid ordentelijke dekking aanleveren voor de budgettaire derving. Het inzetten van de opbrengst van de inputvrijstelling voor wkk's is geen geschikte dekkingsbron:
   - Dit is in strijd met de begrotingsregels: vanwege het principe van automatische stabilisatie is de daadwerkelijke opbrengst/derving niet relevant voor het inkomstenkader. Het lasteneffect van de beleidsmutatie wordt eenmalig bij de besluitvorming en het opstellen van het wetsvoorstel geraamd en verwerkt in het inkomstenkader; dat is vorig jaar gebeurd. Een extra opbrengst in de realisaties kan dan ook niet worden opgenomen in het inkomstenkader.

- Los van de begrotingsregels, is de opbrengst zeer onzeker. Het klopt dat de opbrengst in de studie van Trinomics wat hoger ligt dan vorig jaar, maar dit geeft geen volledig beeld. Voor de glastuinbouw heeft Trinomics bijvoorbeeld de CO2-heffing glastuinbouw niet meegerekend, waardoor wordt gerekend met een te hoog gasverbruik en dus een te hoge budgettaire opbrengst. Deze interactie-effecten zijn vorig jaar wel meegenomen. Het CPB heeft de raming van vorig jaar ook gecertificeerd.
- Tot slot kunt u benadrukken dat het beperken van de inputvrijstelling pas per 2025 ingaat; we hebben dus nog helemaal geen realisatiecijfers om überhaupt een oordeel te vormen of in de praktijk de inkomsten hoger of lager liggen dan eerder verwacht. Conform een motie van het kamerlid Grinwis, gaan we de inkomsten de komende jaren wel netjes monitoren.

3.

Eenheid van kabinetsbeleid

Kernpunten

- In het vorige BWO ging de discussie over de tariefhoogte van de CO2-heffing zowel over het niveau in 2025 als in 2030:
  - In 2030 ligt de keuze voor of het niveau uit de wet wordt gevolgd (17,70 euro/ton CO2) of het niveau van de tariefstudie (14,40/14,60 euro/ton CO2).
  - In 2025 ligt de keuze voor of wordt gekozen voor het niveau uit de wet (12,25 euro/ton CO2) of wordt gekozen voor een lineaire ingroei tussen 2025 – 2030 (met een laag tarief van 2,45 euro/ton CO2).
- In de bijlage zijn ambtelijk verschillende varianten voor het tariefpad uitgewerkt, waarbij wordt gevarieerd met de tariefniveaus in 2025 en 2030.
- Vorig jaar was in de uitwerking van de CO2-heffing glastuinbouw oorspronkelijk afgesproken om het tarief lineair te laten ingroeien tussen 2025 – 2030. Dit is tijdens de plenaire behandeling echter aangepast, omdat in het amendement Grinwis het tarief van de CO2-heffing glastuinbouw is gebruikt als dekking om het verlaagd energiebelastingtarief glastuinbouw langzamer af te schaffen.

Eenheid van kabinetsbeleid

- In het convenant zijn geen specifieke afspraken over het tariefpad gemaakt, behalve dat het tarief het restemissiedoel van 4,3 Mton in 2030 moet borgen.
- De varianten waarin wordt gestart met een laag tarief in 2025 hebben de grootste budgettaire derving; met name in 2025 is het verschil in tariefhoogte namelijk groot tussen de varianten. In 2030 is het verschil veel minder groot.
- We achten de kans klein dat SLVVN met een deugdelijk dekkingsvoorstel zal komen, dat voldoende is voor de varianten met de grootste budgettaire

derving. We adviseren daarom alleen terugvalopties te overwegen met een beperkte budgettaire derving.

- Variant B en Alternatief 2 (zie onderstaande tabel) kunnen mogelijk een landingszone zijn, omdat het tariefpad iets gematigder is en de budgettaire derving tegelijkertijd te overzien is. De budgettaire derving kan worden gedekt via een korting op het budget van de Energie-investeringsaftrek (EIA).
- Vorig jaar is namelijk afgesproken om het budget van de EIA met 10 mln. te verhogen en dat dit extra budget zoveel mogelijk ten goede komt van de glastuinbouwsector (in ruil voor de afspraak dat de opbrengst van de CO2-heffing niet wordt terug gesluisd naar de sector). De EIA is een fiscale regeling, die ondernemers een extra fiscaal voordeel geeft bij investeringen in bedrijfsmiddelen die leiden tot energiebesparing en CO2-reductie. De glastuinbouw kan hier ook gebruik van maken. Als dekking kan ervoor worden gekozen om het budget van de EIA weer iets te verlagen.
- Een andere mogelijke dekkingsoptie binnen het eigen domein, is het afschaffen van het verlaagd btw-tarief sierteelt. Deze maatregel levert 331 mln. per jaar op (vanaf 2026). Dit is fors meer dan de budgettaire derving in de tariefvarianten, maar kan ook bijdragen aan het oplossen van de bredere budgettaire problematiek in augustus. Bovendien is deze fiscale regeling negatief geëvalueerd.

Tabel 1 – Tariefpaden en budgettaire reeks per variant (tarief in euro/ton CO2 en budgettaire reeks in mln. euro, - = saldoverslechterend)

	2025	2026	2027	2028	2029	2030	Struc	Cumulatieve derving t/m 2030
Voorkeursoptie (tarief uit de wet)								
Variant A – tarief uit de wet	12,25	13,34	14,43	15,52	16,61	17,70	17,70	
a Basispad - opbrengst CO2 heffing glastuinbouw	66	70	71	71	68	65	43	
Mogelijke terugvalopties								
Variant B: tariefstudie start in 2025 op niveau wet, eindigen op niveau studie	12,25	12,68	13,11	13,54	13,97	14,40	14,40	
Variant b - opbrengst CO2 heffing glastuinbouw	66	65	65	63	58	54	35	
Variant b - budgettair effect	*-1*	*-5*	*-7*	*-9*	*-10*	*-11*	*-8*	*-42*
Dekken via verlaging budget EIA	*1*	*5*	*7*	*10*	*10*	*10*	*8*	*42*
Alternatief 2 – beginnen tussen het lage tarief uit de studie en niveau wet zodat budgettaire derving gelijk is aan optie B, eindigen op niveau wet	9,50	11,14	12,78	14,42	16,06	17,70	17,70	
Alternatief 2 - opbrengst CO2 heffing glastuinbouw	52	58	63	66	66	65	43	
Alternatief 2 - budgettair effect	*-15*	*-12*	*-8*	*-5*	*-2*	*0*	*0*	*-42*
Dekken via verlaging budget EIA	*10*	*10*	*10*	*10*	*2*	*0*	*0*	*42*

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Economische Zaken

Persoonsgegevens

Persoonsgegevens

voorlehour bespreken met + minister en S-hoek.

Directoraat-generaal Klimaat en Energie

Behandeld door

Persoonsgegevens

Datum
22 augustus 2024

Kenmerk
DGKE / 86512242

Kopie aan

Bijlage(n)

memo

Beslisnotitie BWO CO2-heffing glastuinbouw 26-08

Aanleiding

Met het Belastingplanpakket 2024 is wettelijk vastgelegd dat per 1 januari 2025 een aparte CO2-heffing voor de glastuinbouw van start gaat als opvolger van het CO_2 sectorsysteem glastuinbouw. Hierbij is afgesproken dat het tarief van de CO2-heffing zo wordt vastgesteld, dat het restemissiedoel van 4,3 Mton met voldoende zekerheid wordt geborgd. Aan de Tweede Kamer is toegezegd om in het Belastingplan 2025 een herijking van het tarief op te nemen op basis van een nieuwe tariefstudie.

In het vorige BWO (20 augustus) heeft u afgesproken het tarief elke twee jaar te herijken (op basis van een nieuwe tariefstudie en de meest recente Klimaat- en Energieverkenning), met als eerste herijking voorjaar 2025.

Uit het vorige BWO resteert enkel het beslispunt over de tariefhoogte en -pad. U vroeg om bovenop de drie varianten aanvullende opties uit te werken. Zie daarvoor de bijgevoegde bespreeknotitie.

Beslispunt

1. Welke variant heeft uw voorkeur voor het tariefpad van de CO2-heffing glastuinbouw?

a. Vasthouden aan de tarieven die vorig jaar in de wet zijn gezet *(12,25 in 2025 > 17,70 in 2030)*.

b. Tariefstudie-variant die in 2025 start op niveau van de wet, maar in 2030 lager uitkomt er is daarnaast een aanvullende dekkingsmaatregel nodig om het voorstel budgetneutraal te maken *(12,25 in 2025 > 14,40 in 2030)*.

c. Tariefstudie-variant lineaire ingroei tot 2030 (conform door convenantspartijen gekozen ontwerp vóór amendement Grinwis); er is daarnaast een aanvullende dekkingsmaatregel nodig om het voorstel budgetneutraal te maken. *(2,43 in 2025 > 14,60 in 2030)*.

+ dekking.

Aanvullende opties:

- Alternatief 1: Laag beginnen op tariefstudie-variant met lineaire ingroei tot niveau wet (*2,42>17,70*); aanvullende dekkingsmaatregel nodig om het voorstel budgetneutraal te maken.
- Alternatief 2: Beginnen tussen het lage tarief uit de tariefstudie en niveau wet zodat budgettaire derving gelijk is aan Variant B, eindigen op niveau wet (*9,50>17,70*); aanvullende dekkingsmaatregel nodig om het voorstel budgetneutraal te maken.
- Alternatief 3: Beginnen precies in het midden tussen lage tarief uit de studie en niveau wet, eindigen op niveau wet (*7,34>17,70*); aanvullende dekkingsmaatregel nodig om het voorstel budgetneutraal te maken.

duurt.

minst duur.

tussen variant-duur.

Intern gebruik

Ministerie van Financiën

26-8-24
di 27/8 vb 8.15-8.30
BWO 8.30-9.00

TER ADVISERING – DINSDAG 27 AUGUSTUS 8:30 UUR
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Directie Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Advies BWO autobelastingen

Datum
22 augustus 2024

Notanummer
2024-0000423714

Bijlagen
1. Bespreekpuntennotitie

Aanleiding

Morgen (dinsdag 27 augustus 8.30u) heeft u een BWO met MKGG, SIenW en MIenW over de autobelastingen. Aanleiding is 1) de extra budgettaire derving van de nieuwe tariefkorting voor elektrische auto's in de motorrijtuigenbelasting en 2) de tekst over Betalen naar Gebruik en het HVP in het Regeerprogramma. In deze notitie adviseren we u hierover.

Geadviseerde inbreng

Bespreekpunt 1: Hoe wenst u de extra derving bij de tariefkorting voor elektrische auto's in de motorrijtuigenbelasting (mrb) op te vangen?

Advies:

- Vanuit strategisch oogpunt adviseren we om vanuit FIN als uitgangspunt te hanteren dat de tariefkorting wordt versoberd, omdat er niet meer geld beschikbaar is. Dit betekent dat de tariefkorting moet worden versoberd naar 25% (0% na 2029).
- Indien bij de bewindspersonen van KGG en IenW de wens bestaat om vast te houden aan de hogere tariefkorting uit het voorjaar, dan kan dit, maar moeten ze zelf ook een dekkingsvoorstel doen.
- Vanuit klimaat bezien is vasthouden aan de maatvoering van het voorjaar en de derving dekken via bijvoorbeeld een verhoging van het algemene tarief van de motorrijtuigenbelasting, de beste optie om uiteindelijk op uit te komen. Hiermee blijft namelijk de prikkel voor elektrisch rijden en de beoogde CO2-reductie behouden. In de nieuwe raming (op basis van model van PBL) gaat de ingroei van elektrische auto's weliswaar sneller dan verwacht, maar het gat tot het sectordoel voor 2030 is naar verwachting nog steeds ongeveer 2 Mton (in deze berekening is al rekening gehouden met de tariefkorting conform VJN). Het verschil tussen optie a en b is circa 0,1 megaton (t.o.v. reeds gunstigere basispad).
- Vanwege de bestuurlijke verhoudingen adviseren we om in iedere optie vast te houden aan volledige compensatie voor de provincies (de tariefkorting leidt ook tot lagere inkomsten uit de opcenten voor de provincies).
- We verwachten niet dat tijdens dit BWO direct tot overeenstemming wordt gekomen. Indien overeenstemming tijdens het BWO inderdaad niet mogelijk blijkt, dan adviseren we om aan te geven dat de tijd dermate krap is, dat een

apart proces voor de MRB niet past. Dit punt zal dan moeten worden besloten in de politieke overleggen over het sluiten van het inkomstenkader.

- We verwachten weerstand vanuit KGG en IenW t.a.v. de budgettaire opgave en mogelijk suggesties voor dekkingsopties die niet conform de begrotingsregels zijn:
  - *"Waarom is er nu in eens een extra budgettaire derving die moet worden gedekt? In het voorjaar is hiertoe al besloten"*
    - Mogelijk antwoord: de tariefkorting is opgenomen in het Belastingplan van dit jaar. Conform de begrotingsregels wordt de budgettaire derving/opbrengst van een fiscale maatregel eenmalig herijkt bij het indienen van het wetsvoorstel.
  - *"De ontwikkeling van het aantal elektrische auto's in het wagenpark is heel onzeker, FIN rekent nu met een te hoog getal".*
    - De herijkte budgettaire raming is gebaseerd op de aantallen elektrische auto's zoals geraamd in de laatste versie van het wagenparkmodel SPARK van PBL. (in de klimaat- en energieverkenning zal dit aantal waarschijnlijk nog iets omlaag worden bijgesteld. Uitgangspunt is echter dat we herijkingen van maatregelen uit het voorjaar voor de start van de augustusbesluitvorming afronden; informatie uit de cMEV nemen we bijvoorbeeld ook niet meer mee voor maatregelen waartoe al is besloten.
    - Het klopt dat de onzekerheid groot is, echter in de begroting kunnen we niet met een bandbreedte werken.
  - *"Kunnen we als placeholder voor de dekking een algemene verhoging van het mrb-tarief afspreken, met definitieve besluitvorming in het voorjaar?"*
    - Nee. De maatregel zit in het Belastingplan van dit jaar. Dat betekent dat nu ook de budgettaire derving moet worden gedekt en de dekking moet worden meegenomen in het Belastingplan.
    - NB. Indien KGG en IenW besluitvorming willen doorschuiven naar het voorjaar, dan kan dit, maar is de consequentie dat de tariefkorting uit het Belastingplan van dit jaar wordt gehaald. Bij het indienen van het wetsvoorstel wordt dan volgend voorjaar een nieuwe budgettaire herijking gemaakt en moet alsnog dekking worden gevonden. We raden deze optie af, want uitstel zorgt voor langere onzekerheid in de markt (dat was ook de reden om het voorstel dit jaar in het Belastingplan op te nemen; de huidige tariefkorting vervalt na 2025).
  - *"Kunnen we de opt-in ETS2 middelen als dekking voor de tariefkorting inzetten?"*
    - Nee, de opt-in ETS2 middelen zijn nodig om het inkomstenkader te sluiten.
    - Bovendien wordt een deel van de opt-in ETS2 middelen opgehaald buiten het mobiliteitsdomein (zoals stallen).
  - *"Kunnen we de derving niet buiten het autodomein dekken?"*
    - Uitgangspunt is dat de derving zoveel mogelijk binnen het eigen domein wordt gedekt, maar dit is geen harde regel.
    - Dekking buiten het domein is dus mogelijk, maar dan moet er wel een concreet voorstel op tafel worden gelegd; breder in

het inkomstenkader is er geen ruimte en is de budgettaire problematiek vanwege o.a. box 3 groot.

Fin. eco. belang staat

Advies:

- We adviseren om akkoord te gaan met deze tekst, met dank aan IenW voor de goede onderlinge afstemming. We weten nog niet of deze tekst ook voor de bewindspersonen van KGG en IenW akkoord is.

Fin. eco. belang staat

Toelichting

Lopende onderhandelingen

Fin. eco. belang staat

- De elementen van dit plan worden de komende maanden ambtelijk verder uitgezocht. Op basis van de Bouwstenen voor een beter belastingstelsel zouden de elementen voor dit plan kunnen zijn:
    - Betalen naar gebruik alleen voor elektrische auto's invoeren (als compensatie voor de brandstofaccijns; hiermee worden de autobelastingen toekomstbestendig gemaakt).
    - Normering die verplicht dat nieuwe zakelijke leaseauto's volledig emissievrij zijn.
    - Verhoging van de aanschafbelasting (bpm) om de aanschaf van nieuwe fossiele auto's duurder te maken.

Middelen ETS2 opt-in

- De opt-in is een CO2-beprijzing voor met name de landbouw (stalverwarming, landbouwvoertuigen) en de transportsector (binnenvaart, spoor). In het voorjaar is ervoor gekozen om deze deelsectoren vanaf 2027 ook onder het Europees emissiehandelssysteem (ETS2) te brengen; dit is een vrijwillige keuze van Nederland, want deze deelsectoren vallen niet verplicht onder het ETS2.
- Er is bij de Voorjaarsnota 2024 besloten om de inkomsten door te schuiven naar het nieuwe kabinet. Dit leidt daarom nu tot een lastenverzwaring onder het inkomstenkader en door de hogere inkomsten tot een beter budgettair beeld.
- De bovenstaande sectoren zijn in het voorjaar reeds gecompenseerd voor de opt-in, door middel van aanvullende subsidies uit het klimaatfonds.

Standen in mln. euro (+ is saldoverbeterend)	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	Struc
Overige ontwikkelingen								
ETS2 opt-in	0	0	0	307	226	191	181	0

Nieuwe raming budgettaire derving tariefkorting

- Per 1 januari 2025 gaan elektrische auto's een kwarttarief betalen in de mrb. Bij ongewijzigd beleid zou dit het laatste jaar zijn dat deze elektrische voertuigen korting ontvangen. Daarmee zouden elektrische voertuigen vanaf 2026 zwaarder belast worden dan vergelijkbare benzineauto's. Dit komt doordat een elektrische auto zwaarder is dan een vergelijkbare benzineauto door het gewicht van de accu. Omdat hiermee de ingroei van elektrische auto's ontmoedigd zou worden, heeft het vorige kabinet in de voorjaarbesluitvorming besloten de korting na 2025 te continueren en af te bouwen naar 40% in 2026, 2027 en 2028, 35% in 2029, 30% in 2030 en 0% vanaf 2031.

- Uit de herijking blijkt dat de budgettaire derving van de nieuwe tariefkorting voor elektrische auto's in de motorrijtuigenbelasting fors hoger uitvalt dan geraamd ten tijde van de Startnota. (zie tabel 1):
    - Extra derving lastenkant: cumulatief 1009 mln. (2025 – 2030)
    - Extra derving opcenten: cumulatief 514 mln. (2025 – 2030)
- Net als in het voorjaar is de maatregel doorgerekend met een nieuw model (SPARK) van PBL.
- De forse bijstelling kent twee belangrijke oorzaken, die ongeveer allebei 50% van de derving veroorzaken. Ten eerste werd er in het model onvoldoende rekening gehouden met het technisch meergewicht van elektrische auto's, waarvoor is gecorrigeerd. Ten tweede is het model herijkt op basis van de realisaties tot en met 2023 en laatste prognoses en ligt het verwachte aantal elektrische personenauto's in de nieuwe raming fors hoger dan ten tijde van de VJN (in 2030 circa 600.000 meer elektrische auto's in het wagenpark t.o.v. raming voorjaar, en in de periode 2025 – 2030 cumulatief 1,8 mln.).

Tabel 1 – Budgettaire plaat tariefkorting motorrijtuigenbelasting EV (in mln. euro, - = saldo verslechterend)

	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	Struc	cum 25-30
lastenkant									
Raming VJN in prijspeil 2024	0	0	-304	-321	-359	-326	-344	-102	-1654
Herijkte augustusraming in prijspeil 2024	0	-42	-400	-486	-587	-574	-574	-41	-2663
Saldo VJN PP24 – augustusraming	**0**	**-42**	**-96**	**-165**	**-228**	**-248**	**-230**	**61**	**-1009**
Compensatie provincies									
Raming VJN (in prijspeil 2026, maar geboekt als prijspeil 2024)	0	0	-96	-117	-141	-149	-153	-	-656
Herijkte augustusraming in prijspeil 2024	0	0	-159	-200	-251	-274	-286	-	-1170
Saldo VJN (PP24) – augustusraming	**0**	**0**	**-63**	**-83**	**-110**	**-125**	**-133**	-	**-514**

<u>Overwegingen ten aanzien van de oplossingsrichtingen</u>

- De budgettaire derving kan worden opgelost door de maatvoering van de tariefkorting te versoberen of door een andere dekkingsmaatregel te nemen. Aan de hand hiervan hebben we drie mogelijke oplossingsrichtingen uitgewerkt (zie hieronder). Hierbij gelden de volgende overwegingen:
- *Hoogte tariefkorting voor emissievrije personenauto's:*
    - De tariefkorting dient als compensatie voor het extra bedrag dat in de motorrijtuigenbelasting voor elektrische personenauto's moet worden betaald, als gevolg van het meergewicht van het accupakket, ten opzichte van een vergelijkbare fossiele auto.
    - Uit onze eigen analyse blijkt dat een korting van 30% voor veel auto's voldoende zal zijn om hiervoor te corrigeren. Op individueel niveau zijn er echter veel verschillen. In het voorjaar is er daarom voor gekozen om iets ruimer te starten (40%) en later te zakken naar 30%.
    - Een veel lagere korting dan 30% zouden we – voor de eerste jaren – beleidsmatig gezien niet adviseren; de maatregel kost dan nog steeds geld, terwijl het probleem (een elektrische auto moet meer mrb betalen dan een vergelijkbare fossiele auto) niet geheel wordt opgelost.

- De afgesproken tariefkorting in de VJN draagt bij aan de klimaatdoelen en leidt tot circa 0,2 Mton extra CO2-reductie. Een lagere korting heeft een negatieve impact op het doelbereik. Daar staat tegenover dat in het basispad de ingroei van elektrische auto's sneller gaat dan verwacht, dus er is ook een rationale voor een kleinere prikkel.

- *Generieke mrb-verhoging als dekkingsmaatregel:*
  - In plaats van de maatvoering van de tariefkorting aan te passen, kan er ook voor worden gekozen om het algemene tarief van de motorrijtuigenbelasting te verhogen. Zowel elektrische als fossiele personenauto's en bestelauto's particulieren betalen dan mee.
  - Dit heeft als voordeel dat de oorspronkelijke maatvoering van de tariefkorting in stand kan blijven en daarmee ook de verwachte CO2-reductie (0,2 Mton) en positieve effecten op de ingroei van elektrische auto's in het wagenpark.
  - Nadeel is dat de lastenstijging grotendeels terecht komt bij de fossiele automobilist (per fossiele en elektrische auto is de procentuele verhoging even hoog, maar er rijden veel meer fossiele auto's rond).
- *Compensatie provincies:*
  - De tariefkorting in de motorrijtuigenbelasting leidt naast derving voor het rijk ook tot een derving voor de provincies. Dit komt doordat de tariefkorting ook doorwerkt in de provinciale opcenten.
  - Met de provincies is in het voorjaar afgesproken dat zij hiervoor volledig worden gecompenseerd. In de VJN is daarom een compensatiebedrag gereserveerd op de Aanvullende Post (AP) (in totaal € 656 mln.).
  - Vanwege de bestuurlijke verhoudingen, adviseren we om in ieder scenario vast te houden aan volledige compensatie voor de provincies.
- *Begrotingsregels:*
  - Verschillen tussen de oorspronkelijke raming en de herijkte raming moeten volgens de begrotingsregels binnen het inkomstenkader worden gecompenseerd.
  - Zoals hiervoor geschetst, heeft de tariefkorting echter ook gevolgen voor de inkomsten die provincies krijgen uit de provinciale opcenten.
  - De compensatie voor de provincies valt aan de uitgavenkant van de begroting en hier is geen extra geld beschikbaar.
  - Binnen het bestaande budget aan de uitgavenkant kan alleen worden gebleven als de maatvoering sterk wordt versoberd (optie A).
  - Indien wordt gekozen voor alternatieve dekking aan de lastenkant van de begroting, dan kunnen provincies alleen voldoende worden gecompenseerd als er een meeropbrengst wordt gerealiseerd aan de lastenkant en deze deels via een kadercorrectie aan de uitgavenkant kan worden ingezet voor extra compensatie (ophoging reservering op de AP).
  - Een kadercorrectie is in beginsel in strijd met de begrotingsregels, vanwege scheiding inkomsten/uitgaven. In dit specifieke geval is een kadercorrectie echter verdedigbaar, omdat een maatregel aan de lastenkant van de begroting een directe impact heeft op de inkomsten voor de provincies en de vanwege de bestuurlijke verhoudingen benodigde compensatie via het Provinciefonds.

<u>Krachtenveld:</u>

- In het maatschappelijk veld is er veel steun om binnen de motorrijtuigenbelasting het tarief voor elektrische auto's te corrigeren voor het meergewicht van het accupakket. Een lagere tariefkorting dan in de VJN2024 afgesproken, zal naar verwachting kritisch worden ontvangen.
- Naar verwachting zal ook vanuit IenW en KGG kritisch worden gereageerd op versobering van de maatvoering. Daarnaast zal worden gewezen op de

nadelige gevolgen van het halen van de klimaatdoelen. De grotere budgettaire derving zal vooral als een probleem van Financiën worden gezien.
Hierbij geldt dus wel dat het sneller gaat met de elektrificatie dan eerder verwacht, dit biedt een tegenargument.

- In het debat over de autokosten is voor de zomer door de Tweede Kamer aandacht gevraagd voor de hoogte van de motorrijtuigenbelasting voor kleine auto's ("boodschappenwagen"). Een verhoging van het algemene tarief van de motorrijtuigenbelasting zorgt ook voor een lastenverzwaring voor deze groep en ligt daarom mogelijk gevoelig. Dit kan worden opgelost door het tarief alleen voor de grotere auto's te verhogen.
- De provincies hechten eraan dat ze volledig worden gecompenseerd voor de misgelopen inkomsten uit de opcenten. Zolang dit gebeurt, zullen alle drie de oplossingsrichtingen naar verwachting akkoord zijn.

Maatvoering en budgettaire plaat oplossingsrichtingen

Optie A: derving volledig oplossen door de maatvoering te versoberen

- De tariefkorting wordt versoberd naar 25%, aflopend naar 0% in 2030. Zie onderstaande tabel.
- In het voorjaar is reeds afgesproken om in 2028 de tariefkorting te evalueren en te bezien welke kortingshoogte nodig is om te corrigeren voor het accugewicht. De technologische ontwikkeling van elektrische auto's gaat namelijk snel en het is goed denkbaar dat in de toekomst het meergewicht afneemt.
- Op basis van dit evaluatiemoment kan een volgend kabinet een besluit nemen over de noodzaak en maatvoering van een tariefkorting voor de periode na 2029.
- Deze variant past structureel en tot en met 2030 binnen de budgettaire reeksen van de Voorjaarsnota.
- Kanttekening is dat een tariefkorting van 25% te laag is om het meergewicht van een elektrische auto voldoende te compenseren in de motorrijtuigenbelasting. Een tariefkorting van 30% t/m 2029 is wel voldoende en past binnen het budget tot en met 2030, maar kent nog een kleine overschrijding in het inkomstenkader tot en met 2028 (cumulatief 150 mln.)

Tabel 2.1 – budgettaire plaat oplossing A (- = saldoverslechterend) in prijspeil 2024

	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	Struc	cum 25-30
Lastenkant									
Raming VJN in prijspeil 2024 = beschikbaar budget lastenkant	0	0	-304	-321	-359	-326	-344	-102	-1654
Nieuwe maatvoering (25% 2026-2029)	0	-42	-241	-304	-325	-356	-2	-18	-1271
Saldo	**0**	**-42**	**63**	**17**	**34**	**-31**	**342**	**84**	**384**
Compensatie provincies									
Raming VJN = beschikbaar budget uitgavenkant in PP24	0	0	-96	-117	-141	-149	-153	-	-656
Nieuwe maatvoering (25% 2026-2029)	0	0	-98	-122	-152	-191	7	-	-555
Saldo	**0**	**0**	**-2**	**-5**	**-11**	**-42**	**160**	**-**	**101**

Tabel 2.2 – vormgeving tariefkorting optie A

	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	>2030
Variant VJN2024	100%	75%	40%	40%	40%	35%	30%	0%

Aangepaste vormgeving – optie A	**100%**	**75%**	**25%**	**25%**	**25%**	**25%**	**0%**	**0%**

Optie B: Derving volledig oplossen door het algemene tarief in de motorrijtuigenbelasting te verhogen:

- De maatvoering van de tariefkorting blijft gelijk aan de VJN. De reeds gewekte verwachtingen, ook die volgen uit het hoofdlijnenakkoord, blijven hiermee in stand.
- De derving wordt gedekt door de algemene mrb-tarieven te laten stijgen. Naar verwachting is een beperkte stijging van oplopend tot circa 7% nodig t.o.v. het huidige niveau. Deze stijging geldt voor alle personenauto's (ook elektrische auto's) en bestelauto's van particulieren. De verhoging komt voor een benzineauto (personenauto of bestelauto) gemiddeld neer op circa € 3,- per maand en voor een dieselauto (personenauto of bestelauto) gemiddeld op circa € 10,- per maand.
- Voor de provincies is er aan de uitgavenkant geen extra budget beschikbaar om de extra misgelopen inkomsten te compenseren. Extra compensatie voor de provincies wordt in deze variant daarom aan de lastenkant gedekt via een verhoging van de mrb-tarieven en vervolgens via een kadercorrectie aan de uitgavenkant gereserveerd.
- Doordat de algemene tariefsverhoging in principe geen horizonbepaling kent, levert deze variant een structurele overdekking op. Er kan ook voor worden gekozen om de verhoging tijdelijk te maken; dan is er geen structurele overdekking.

Tabel 3.1 – budgettaire plaat oplossing B (- = saldoverslechterend) in prijspeil 2024									
	2024	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**2029**	**2030**	**Struc**	**cum 25-30**
Lastenkant									
Budgettaire overschrijding maatvoering VJN	0	-42	-96	-165	-228	-248	-230	61	-1009
Opbrengst verhoging algemeen tarief mrb	0	0	236	284	332	337	344	344	1533
Kadercorrectie – compensatie provincies	0	0	-63	-83	-110	-125	-133	-	-514
Saldo (overschrijding + dekking – kadercorrectie)	0	-42	77	36	-6	-36	-19	405	10
Uitgavenkant: provincies									
Budgettaire overschrijding maatvoering VJN	0	0	-63	-83	-110	-125	-133	-	-514
Extra budget via kadercorrectie	0	0	63	83	110	125	133	-	514
Saldo (overschrijding + budget na kadercorrectie)	0	0	0	0	0	0	0	-	0

Tabel 3.2 – vormgeving tariefkorting optie B								
	2024	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**2029**	**2030**	**>2030**
conform VJN2024	100%	75%	40%	40%	40%	35%	30%	0%
Algemeen tarief mrb	100%	100%	105%	106%	107%	107%	107%	107%

Optie C: derving deels oplossen door maatvoering te versoberen en deels door het algemene tarief van de motorrijtuigenbelasting te verhogen.

- De tariefkorting wordt verlaagd van 40% naar 30% in de jaren 2026 – 2030.
- Een tariefkorting van 30% is inhoudelijk nog steeds goed verdedigbaar als gewichtscorrectie, terwijl met de versoberde maatvoering tegelijkertijd de hogere derving wordt verkleind.
- De te dekken hogere derving wordt kleiner, maar niet helemaal opgelost. Aan de lastenkant resteert cumulatief een tekort van 473 mln. en bij de provincies een tekort van cumulatief 310 mln.
- Het restant kan worden gedekt via een beperkte verhoging van de motorrijtuigenbelasting. Deze stijging geldt voor alle personenauto's (ook elektrische auto's) en bestelauto's van particulieren. Naar verwachting is een beperkte stijging van 3-4% nodig t.o.v. het huidige niveau. De verhoging komt voor een benzineauto (personenauto of bestelauto) gemiddeld neer op circa € 1 à 2 per maand en voor een dieselauto (personenauto of bestelauto) gemiddeld op € 5 à 6,- per maand.
- Voor de provincies is er aan de uitgavenkant geen extra budget beschikbaar om de extra misgelopen inkomsten te compenseren. Extra compensatie voor de provincies wordt in deze variant daarom aan de lastenkant gedekt via een verhoging van de mrb-tarieven en vervolgens via een kadercorrectie aan de uitgavenkant gereserveerd.
- Doordat de algemene tariefsverhoging in principe geen horizonbepaling kent, levert deze variant een structurele overdekking op. Er kan ook voor worden gekozen om de verhoging tijdelijk te maken; dan is er geen structurele overdekking.

Tabel 4.1 – budgettaire plaat oplossing C (- = saldoverslechterend) in prijspeil 2024									
	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	Struc	cum 25-30
Lastenkant									
Raming VJN in prijspeil 2024 = beschikbaar budget lastenkant	0	0	-304	-321	-359	-326	-344	-102	-1654
Nieuwe maatvoering (30% 2026-2030)		-58	-295	-382	-396	-438	-558	-22	-2127
Opbrengst verhoging algemeen tarief mrb	0	0	142	142	142	192	197	197	815
Kadercorrectie – compensatie provincies	0	0	-21	-31	-45	-83	-131	-	-310
Saldo (raming VJN vs. nieuwe maatvoering + dekking + kadercorrectie)	0	**-58**	**130**	**50**	**61**	**-3**	**-149**	**276**	**32**
Uitgavenkant: provincies									
Raming VJN = beschikbaar budget uitgavenkant in PP24	0	0	-96	-117	-141	-149	-153	-	-656
Nieuwe maatvoering (30% 2026-2030)	0	0	-117	-148	-186	-232	-284	-	-966
Extra budget via kadercorrectie	0	0	21	31	45	83	131	-	310
Saldo (raming VJN – derving nieuwe maatvoering en kadercorrectie)	0	0	0	0	0	0	0	0	0

Tabel 4.2 - vormgeving tariefkorting optie C								
	2024	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**2029**	**2030**	**>2030**
Variant VJN2024	**100%**	**75%**	**40%**	**40%**	**40%**	**35%**	**30%**	**0%**
Aangepaste vormgeving – optie C EV-korting	100%	75%	30%	30%	30%	30%	30%	0%
Aangepaste vormgeving – optie C alg. mrb	100%	100%	103%	103%	103%	104%	104%	104%

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Alles rondom BNG dat betrekking heeft op het HVP kan niet openbaar worden gemaakt omdat dit onderdeel is van lopende/aanstaande onderhandelingen met de Europese Commissie.

Oplossingsrichting budgettaire derving tariefkorting elektrische auto's in mrb

Voorgestelde afspraak

1. De tariefkorting voor elektrische auto's in de motorrijtuigenbelasting wordt vanaf 2026 t/m 2030 30%, in plaats van 40% tussen 2026 – 2028 en 35% in 2029. De resterende budgettaire derving wordt gedekt door het algemene tarief van de motorrijtuigenbelasting vanaf 2026 met 3 % te verhogen en vanaf 2029 nog eens met 1% (totaal 4%) te verhogen. Zie tabel 2. Deze tariefwijzigingen worden opgenomen in het Belastingplan 2025 (dit najaar).
2. In de toelichting bij de maatregel wordt de volgende passage opgenomen: "*In het voorjaar van 2025 beziet het kabinet of de maatvoering van de tariefkorting voor elektrische auto's voldoende is, zodat voor een elektrische auto gemiddeld per segment niet meer MRB hoeft te worden betaald dan voor een vergelijkbare brandstofauto. Deze aanvullende weging is onderdeel van bredere besluitvorming over een nieuwe toekomstbestendige balans in de autobelastingen en het aanpalende mobiliteitsbeleid tussen het behalen van de klimaat- en energiedoelen in de mobiliteitssector, een stabiele opbrengst van de autobelasting op de lange termijn, de betaalbaarheid van de automobiliteit en waarbij de bereikbaarheid in Nederland en de regio op orde blijft.*"
3. In het Regeerprogramma wordt in hoofdstuk 3b aangegeven dat de eerder afgesproken gewichtscorrectie van elektrische auto's in de motorrijtuigenbelasting "in licht gewijzigde vorm" in stand wordt gehouden.

Toelichting

Optie 3

- Een tariefkorting van 30% is voor de meeste auto's voldoende om te corrigeren voor het technisch meergewicht, maar niet voor alle auto's. Met name in het A- en B-segment zal naar verwachting de korting niet altijd voldoende zijn om volledig te corrigeren (waar dat bij 40% korting wel het geval is).
- De te dekken resterende derving wordt kleiner. Aan de lastenkant resteert cumulatief een tekort van 473 mln. en bij de provincies een tekort van cumulatief 310 mln.
- Het restant wordt in deze optie gedekt via een beperkte verhoging van de motorrijtuigenbelasting. Deze stijging geldt voor alle personenauto's (ook elektrische auto's) en bestelauto's van particulieren. Naar verwachting is een beperkte stijging van 3-4% nodig t.o.v. het huidige niveau. De verhoging komt voor een benzineauto (personenauto of bestelauto) gemiddeld neer op circa € 1 à 2 per maand en voor een dieselauto (personenauto of bestelauto) gemiddeld op € 5 à 6,- per maand. Het tarief voor bestelauto ondernemers verandert niet. Ongeveer 5% van de personenauto's (en particuliere bestelauto's) rijdt momenteel op diesel en 80% op benzine.
- Voor de provincies is er aan de uitgavenkant geen extra budget beschikbaar om de extra misgelopen inkomsten te compenseren. Extra compensatie voor de provincies wordt in deze variant daarom aan de lastenkant gedekt via de hiervoor genoemde verhoging van de mrb-tarieven en vervolgens via een kadercorrectie aan de uitgavenkant gereserveerd op de AP.

Tabel 1 – budgettaire plaat oplossing 3 (- = saldoverslechterend) in prijspeil 2024

	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	Struc	cum 25-30
Lastenkant									
Raming VJN in prijspeil 2024 = beschikbaar budget lastenkant	0	0	-304	-321	-359	-326	-344	-102	-1654
Nieuwe maatvoering (30% 2026-2030)		-58	-295	-382	-396	-438	-558	-22	-2127
Opbrengst verhoging algemeen	0	0	142	142	142	192	197	197	815

tarief mrb									
Kadercorrectie – compensatie provincies	0	0	-21	-31	-45	-83	-131	-	-310
Saldo (raming VJN vs. nieuwe maatvoering + dekking + kadercorrectie)	0	**-58**	**130**	**50**	**61**	**-3**	**-149**	**277**	**32**
Uitgavenkant: provincies									
Raming VJN = beschikbaar budget uitgavenkant in PP24	0	0	-96	-117	-141	-149	-153	-	-656
Nieuwe maatvoering (30% 2026-2030)	0	0	-117	-148	-186	-232	-284	-	-966
Extra budget via kadercorrectie	0	0	21	31	45	83	131	-	310
Saldo (raming VJN – derving nieuwe maatvoering en kadercorrectie)	0	0	0	0	0	0	0	0	0

Tabel 2 – vormgeving tariefkorting optie 3								
	2024	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**2029**	**2030**	**>2030**
Variant VJN2024	**100%**	**75%**	**40%**	**40%**	**40%**	**35%**	**30%**	**0%**
Aangepaste vormgeving – optie C EV-korting	100%	75%	30%	30%	30%	30%	30%	0%
Aangepaste vormgeving – optie C alg. mrb	100%	100%	103%	103%	103%	104%	104%	104%

Alternatieve uitgewerkte opties

- In het BWO zijn ook twee alternatieve opties besproken.
- In optie 1 wordt de derving volledig gedekt door de tariefkorting te versoberen naar 25% vanaf 2026.
- In optie 2 blijft de maatvoering van de VJN in stand en wordt de derving volledig gedekt door het tarief van de motorrijtuigenbelasting te verhogen.
- De hierboven toegelichte optie 3 is een compromis tussen optie 1 en 2.

Tabel 3 Vormgeving alternatieve opties								
	2024	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**2029**	**2030**	**>2030**
Alternatieve opties tariefkorting								
Variant VJN2024	100%	75%	40%	40%	40%	35%	30%	0%
Optie 1 (volledig versoberen)	100%	75%	25%	25%	25%	25%	0%	0%
Optie 2 (niet versoberen)	100%	75%	40%	40%	40%	35%	30%	0%
Alternatieve opties - algemeen tarief motorrijtuigenbelasting (in procentuele verhoging)								
Optie 1	-	-	-	-	-	-	-	-
Optie 2	-	-	5%	6%	7%	7%	7%	7%

Tabel 4 budgettaire plaat tariefkorting motorrijtuigenbelasting EV (in mln. euro, - = saldo verslechterend)									
	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	Struc	cum 25-30
lastenkant									
Raming VJN in prijspeil 2024	0	0	-304	-321	-359	-326	-344	-102	-1654
Herijkte augustusraming in prijspeil 2024	0	-42	-400	-486	-587	-574	-574	-41	-2663
Saldo VJN PP24 – augustusraming	**0**	**-42**	**-96**	**-165**	**-228**	**-248**	**-230**	**61**	**-1009**
Compensatie provincies									
Raming VJN (in prijspeil 2026, maar geboekt als prijspeil 2024)	0	0	-96	-117	-141	-149	-153	0	-656
Herijkte augustusraming in prijspeil 2024	0	0	-159	-200	-251	-274	-286	0	-1170
Saldo VJN (PP24) – augustusraming	**0**	**0**	**-63**	**-83**	**-110**	**-125**	**-133**	0	**-514**
Saldo na de twee alternatieve opties (rijksdeel, lastenkant, inclusief kadercorrectie voor provinciale opcenten)									
Optie 1	0	-42	61	12	23	-72	503	84	485
Optie 2	0	-42	77	36	-6	-36	-19	405	10

Ministerie van Financiën

28-8-24

zie opmerkingen / vragen beslispunt 2

HEDEN
TER BESLISSING
Aan
de minister
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken

Persoonsgegevens

nota

Vormgeving tariefkorting EV motorrijtuigenbelasting

Datum
27 augustus 2024

Notanummer
2024-0000427873

Bijlagen
1. Voorgestelde vormgeving tariefkorting

Aanleiding

Gisteren (27-08) is tijdens een BWO tussen SFIN, MKGG, MIenW en SIenW gesproken over de beoogde nieuwe tariefkorting in de motorrijtuigenbelasting voor elektrische auto's. Aanleiding is dat uit een budgettaire herijking blijkt dat de derving cumulatief (2025 – 2030) 1,5 miljard euro hoger ligt dan in het voorjaar verwacht. Dit is lastenrelevant en moet worden gedekt.

Aan het eind van het BWO is afgesproken om een compromisvariant nader te verkennen waarin het tarief van de motorrijtuigenbelasting met een paar procentpunt wordt verhoogd en tegelijkertijd de tariefkorting voor EV iets wordt versoberd ("optie 3" uit het vorige memo). Deze variant heeft de steun van MIenW en leek ook voor MKGG een prima optie te zijn als basis voor verdere gesprekken in het voorjaar (nu afspraak, in voorjaar nog eens kijken). Een alternatief dat kan worden gewogen blijft optie 1 waarbij geen aanvullende dekkingsopgave resteert.

In deze nota leggen we de vormgeving van de tariefkorting en de dekking ter akkoord aan u voor. Zie bijlage 1 voor de uitgewerkte oplossingsrichtingen.

Beslispunten

1. Bent u akkoord om de volgende maatregel (optie 3) op te nemen in het Belastingplan 2025 en te verwerken in het inkomstenkader? — ja
   a. De tariefkorting voor elektrische auto's in de motorrijtuigenbelasting wordt versoberd naar 30% vanaf 2026. In de VJN was een korting van 40% tussen 2026 – 2028, 35% in 2029 en 30% in 2030 afgesproken.
   b. De resterende budgettaire derving wordt gedekt door het algemene tarief van de motorrijtuigenbelasting vanaf 2026 met 3% te verhogen en vanaf 2029 nog eens met 1% (totaal 4%).
   c. Er wordt een kadercorrectie toegepast, waarbij een deel van de opbrengst aan de lastenkant wordt gereserveerd op de aanvullende post aan de uitgavenkant voor compensatie van de provincies

   NB. In plaats van optie 3 kan ook worden gekozen voor optie 1, waarin de tariefkorting verder wordt versoberd naar 25% en geen additionele dekking nodig is. Het voordeel van deze variant is dat er geen lastenverzwaring voor de fossiele rijder nodig is. Het nadeel is

dat het klimaateffect van de maatregel verder wordt verminderd en de korting dan te laag is om het meergewicht van een elektrische auto volledig te compenseren. Met andere woorden: een elektrische auto betaalt dan nog steeds meer mrb als een vergelijkbare fossiele brandstofauto. Hiermee is deze optie niet geheel in lijn met het HLA, waarin is afgesproken dat de MRB gewichtscorrectie blijft bestaan. In het BWO van 27-08 was weinig draagvlak om de korting te versoberen naar 25%.

2. Bent u akkoord om in de toelichting bij het Belastingplan de volgende passage op te nemen: *"In het voorjaar van 2025 beziet het kabinet of de maatvoering van de tariefkorting voor elektrische auto's voldoende is, zodat voor een elektrische auto gemiddeld per segment niet meer MRB hoeft te worden betaald dan voor een vergelijkbare brandstofauto. Deze aanvullende weging is onderdeel van bredere besluitvorming over een nieuwe toekomstbestendige balans in de autobelastingen en het aanpalende mobiliteitsbeleid tussen het behalen van de klimaat- en energiedoelen in de mobiliteitssector, een stabiele opbrengst van de autobelasting op de lange termijn, de betaalbaarheid van de automobiliteit en waarbij de bereikbaarheid in Nederland en de regio op orde blijft."*

Kern

- We adviseren om vanuit Financiën de volgende drie ankers te hanteren:
  - De budgettaire derving moet volledig worden gedekt; zowel voor de periode van het inkomstenkader (t/m 2028) als daarna.
  - Zoet en zuur moet hand in hand gaan: de tariefkorting kan dit najaar alleen wettelijk worden vastgelegd als in het Belastingplan ook meteen de dekking (versoberde maatvoering dan wel andere dekkingsmaatregel) wordt vastgelegd.
  - De provincies worden volledig gecompenseerd voor de inkomsten die zij uit de provinciale opcenten mislopen (de tariefkorting werkt ook door in de hoogte van de opcenten voor elektrische auto's). Behalve in optie 1 is hiervoor een kadercorrectie nodig.
- Alle drie de opties voldoen aan bovenstaande ankers. Inhoudelijk gezien is een versobering van de tariefkorting naar 30% goed te verdedigen, omdat dan nog steeds voor de meeste elektrische auto's volledig wordt gecompenseerd voor het technisch meergewicht (met 40% is de korting voor alle auto's voldoende). Een lagere maatvoering zouden we om deze reden afraden. Dit moet worden afgewogen tegen de politieke overwegingen om het algemene tarief van de motorrijtuigenbelasting wel/niet te verhogen.
- We adviseren tot slot om mee te gaan met de wens van MKGG om in het voorjaar de hoogte van de tariefkorting nog eens te wegen, waarbij ook de bredere besluitvorming over hervorming van de autobelastingen en de klimaatdoelen kan worden betrokken. Voorwaarde is wel dat in augustus een harde afspraak wordt gemaakt over de dekking en dit ook wordt verwerkt in het Belastingplan van dit jaar.

Toelichting

- Per 1 januari 2025 gaan elektrische auto's een kwarttarief betalen in de mrb. Bij ongewijzigd beleid zou dit het laatste jaar zijn dat deze elektrische voertuigen korting ontvangen. Daarmee zouden elektrische voertuigen vanaf

0086

2026 zwaarder belast worden dan vergelijkbare benzineauto's. Dit komt doordat een elektrische auto zwaarder is dan een vergelijkbare benzineauto door het gewicht van de accu. Omdat hiermee de ingroei van elektrische auto's ontmoedigd zou worden, heeft het vorige kabinet in de voorjaarbesluitvorming besloten de korting na 2025 te continueren en af te bouwen naar 40% in 2026, 2027 en 2028, 35% in 2029, 30% in 2030 en 0% vanaf 2031.

- Uit de herijking blijkt dat de budgettaire derving van de nieuwe tariefkorting voor elektrische auto's in de motorrijtuigenbelasting fors hoger uitvalt dan geraamd ten tijde van de Startnota:
    - Extra derving lastenkant: cumulatief 1009 mln. (2025 – 2030)
    - Extra derving opcenten: cumulatief 514 mln. (2025 – 2030)
- De budgettaire derving kan worden opgelost door de maatvoering van de tariefkorting te versoberen of door een andere dekkingsmaatregel te nemen. In de eerdere notitie hadden we drie varianten gemaakt:
    - *Optie 1*: tariefkorting versoberen naar 25%. De CO2-reductie bedraagt circa 0,1 Mton (i.p.v. 0,2 Mton).
    - *Optie 2:* maatvoering tariefkorting VJN aanhouden en volledig dekken door het algemene tarief van de motorrijtuigenbelasting te verhogen. De CO2-reductie van deze maatregel blijft 0,2 Mton.
    - *Optie 3*: tariefkorting versoberen naar 30% en daarnaast het algemene tarief van de motorrijtuigenbelasting iets verhogen. De CO2-reductie bedraagt circa 0,1 Mton (i.p.v. 0,2 Mton).
- Het versoberen van de tariefkorting naar 30% (met 0% na 2029 i.p.v. na 2030) is voldoende om de budgettaire derving tot en met 2030 te dekken, maar niet voor de periode t/m 2028 (relevant voor het inkomstenkader); in de eerste jaren is er een beperkte budgettaire overschrijding en in de latere jaren een overschot. Om deze reden is in optie 3 daarom de versobering aangevuld met een verhoging van het algemene mrb-tarief.
- In het BWO heeft MIenW aandacht gevraagd voor 1) betrouwbare overheid en voorkomen jojo-beleid (dus niet eerst nieuwe tariefkorting aankondigen en daarna weer deels terugdraaien) en 2) het voorkomen dat de fossiele rijder moet betalen voor een tariefkorting van elektrische auto's; optie 2 is daarom sowieso niet akkoord voor MIenW. MIenW kan wel akkoord gaan met optie 3.
- MKGG heeft in het BWO aangegeven graag in het voorjaar een nieuw wegingsmoment te willen, waarbij ook de bredere besluitvorming over een eventuele hervorming van de autobelastingen en het halen van de klimaatdoelen kan worden betrokken. Lijkt voorkeur te hebben om vast te houden aan maatvoering voorjaar; daarnaast voorstel gedaan om voor de dekking een placeholder af te spreken en in het voorjaar nog een keer te bezien.
- In het BWO is nog geen besluit genomen, behalve het verzoek om in ieder geval optie 3 nog een keer op papier te zetten (zie bijlage 1). Volledigheidshalve zijn hierin ook de andere opties nog een keer opgenomen.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

7-9-24

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal
Belastingdienst
Directie UHB

Persoonsgegevens

nota

Overzicht uitvoerbaarheid 2024

Datum
2 september 2024

Notanummer
2024-0000438308

Bijlage
Overzicht uitvoerbaarheid

Aanleiding

Afgelopen periode is het Overzicht uitvoerbaarheid opgesteld die als bijlage met het pakket Belastingplan aan de Kamer verstuurd wordt. U bent hier eerder over geïnformeerd (nota t.b.v. het overleg op 15 augustus jl. over het meerjarenportfolio en aandachtspunten uitvoerbaarheid Belastingdienst). Bijgevoegd vindt u het concept van het Overzicht uitvoerbaarheid. Dit overzicht gaat mee met de embargo stukken bij het Belastingplan op 13 september.

Beslispunten

- Bent u akkoord met het 'Overzicht Uitvoerbaarheid', zo ja dan wordt dit opgenomen bij de stukken Belastingplan.
- Gaat u akkoord met het openbaar maken van de nu voorliggende nota, conform de beleidslijn Actieve openbaarmaking nota's (omlijnde delen worden voorafgaand aan openbaarmaking onzichtbaar gemaakt)?

Na verwerking van uw eventuele vragen of opmerkingen ontvangt u de geactualiseerde stukken als onderdeel van het pakket Belastingplan 2025 dat ter ondertekening voor verzending naar de Kamer aan u wordt voorgelegd.

Kernpunten

Wat is het overzicht uitvoerbaarheid?

- Met Prinsjesdag wordt het Overzicht Uitvoerbaarheid van de Belastingdienst naar de Kamer gestuurd. Dit wordt opgesteld door de Belastingdienst. Het is feitelijk van aard en is een onderdeel van de ontwikkeling om transparanter te zijn naar de Kamer en de samenleving over de dilemma's op het snijvlak van beleid en uitvoering, zodat deze beter in de politieke besluitvorming kunnen worden betrokken.
- Het overzicht uitvoerbaarheid bestaat uit drie onderdelen:
  A. *Aandachtspunten voor de uitvoerbaarheid van beleid*
  Het doel hiervan is om een overkoepelend beeld te geven van de samenloop van beleid en uitvoering, aanvullend op de uitvoeringstoets per beleidsmaatregel.
  B. *De beleidsruimte per keten*
  Hierin wordt per keten inzicht gegeven in de beleidsruimte gelet op de stand van zaken modernisering. Deze inzichten bieden daarmee een belangrijke basis voor onze advisering ten behoeve van de augustusbesluitvorming. Voor

de ketens Inkomensheffingen en Overige Middelen is de hoofdboodschap geactualiseerd zoals aangekondigd in de eerdere nota.

C. *De uiterste data voor eventuele aanpassingen van parameters*
Het jaarlijkse overzicht van de data waarop het nog mogelijk is aanpassingen in de systemen van de Belastingdienst, Douane en Toeslagen door te voeren. Dit is daarmee behulpzaam voor bijvoorbeeld het amendementenproces tijdens de Kamerbehandeling van het Belastingplan.

Samenwerking beleid-uitvoering

- Afgelopen jaren is, in samenwerking met de beleidsmakers, stap-voor-stap het inzicht vergroot in de uitvoerbaarheid van beleidsmaatregelen. Hierin is het proces Inventarisatie en Prioritering wetgeving ingericht. In dit proces denkt de Belastingdienst vroegtijdig mee over de uitvoerbaarheid van nieuw beleid. Door nauwe samenwerking tussen de Belastingdienst en beleidsdepartementen kan de Belastingdienst al in een vroeg stadium een eerste beeld geven van de uitvoerbaarheid van beleidswensen. Hierdoor kan ook tijdig het gesprek gevoerd worden over eventuele alternatieve vormgevingen van het beleid en de daarbij behorende voor- en nadelen. Ook de wensen van Belastingdienst lopen mee.
- Bij het opstellen van het pakket Belastingplan 2025 hebben beleid en uitvoering gezamenlijk gekeken naar vormgeving en het moment van inwerkingtreding. Het pakket Belastingplan 2025 is dan ook inpasbaar en uitvoerbaar. Hierbij is op onderdelen gekozen voor het accepteren van nadelen in toezicht of dienstverlening om eerdere implementatie mogelijk te maken.
- Voor de middellange termijn (richting het eind van deze kabinetsperiode) bestaat het risico dat stapeling van voorstellen (te) veel druk zet op de personele capaciteit of de planning van de modernisering IV. Er zitten namelijk diverse maatregelen in de planning met potentieel grote impact op de uitvoering, waarvan nu de precieze gevolgen en/of invoeringsdatum nog onzeker zijn. Dit komt doordat de besluitvorming en/of het uitwerken van de wetgeving nog loopt.
- Komende periode wordt dan ook verder gewerkt aan het verder verscherpen van dit inzicht. Zo kan ook voor de middellange termijn de planning en impact van dit aankomende beleid geconfronteerd worden met de beleidsruimte bij de Belastingdienst. Het doel is dat dit goed meegewogen kan worden in de politieke besluitvorming over bijvoorbeeld de invoeringsdata. Zo kan geborgd worden dat ruimte blijft bestaan om deze maatregelen uiteindelijk ook op een verantwoorde manier te implementeren en dit niet onbedoeld ten koste gaat van bijvoorbeeld de modernisering of verbeteringen van de dienstverlening aan burgers en bedrijven.

<u>Toelichting</u>

Concept overzicht uitvoerbaarheid
De voornaamste inhoudelijke punten in de notitie zijn:

A. <u>Overzicht uitvoeringstoetsen</u>

- Hoewel er enkele vereenvoudigingsmaatregelen in het pakket zitten, zijn er meer maatregelen die het stelsel complexer maken. Dit beeld is in lijn met de voorgaande jaren. Mede hierdoor worden dan aandachtspunten en risico's voor dienstverlening en toezicht geconstateerd. Dit draagt niet bij aan het streven het streven dat burgers en bedrijven zoveel mogelijk uit zichzelf regels

naleven, zonder dwingende en kostbare acties van de zijde van de Belastingdienst.

- Ook de aandachtspunten die volgen uit de uitvoeringstoets van de CO2-heffing voor de glastuinbouw keten worden benoemd. Hierover bent u in nota DGBD 430492 geïnformeerd.
- De Belastingdienst constateert (zie kernpunten) het risico voor de middellange termijn dat stapeling van voorstellen (te) veel druk zet op de personele capaciteit of de planning van de modernisering IV. Daarbij wordt benoemd dat dit inzicht hierin komende tijd steeds scherper wordt.

B. ICT

- In onderdeel B wordt inzicht gegeven in de beleidsruimte per keten. De inzichten zijn geactualiseerd ten opzichte van de informatie die is opgenomen in het rapport 'Bouwstenen voor een beter en eenvoudiger belastingstelsel' dat op 12 februari 2024 aan de Kamer is aangeboden. Daarnaast zijn ook de generieke ketens toegevoegd.
- Uw voorganger heeft de Kamer voor de zomer geïnformeerd over stand van zaken van de modernisering van de Belastingdienst (Kamerstuk 31 066, nr. 1174). Het overkoepelend beeld blijft hetzelfde: de afgelopen jaren is een grote inhaalslag gemaakt om de technische schuld in de systemen te verminderen, maar in de meeste ketens is nog ongeveer twee jaar nodig om de noodzakelijke modernisering af te ronden. Wanneer ook gekeken wordt naar reeds aangenomen wetgeving of andere lopende beleidsopdrachten is ook in de jaren daarna nog sprake van grote krapte in het IV portfolio
- In de nota DGBD 404374 (t.b.v. Sessie 15 augustus over Meerjarenportfolio en aandachtspunten uitvoerbaarheid) heeft u een eerder concept ontvangen. Ten opzichte daarvan is (naast enkele redactionele wijzigingen):
  - het beeld voor de keten Inkomensheffing aangepast. I.v.m. de uitspraak van de Hoge Raad met betrekking tot rechtsherstel in box 3, zal een herstelproces noodzakelijk zijn om het werkelijk rendement te verwerken. Deze aanpassingen hebben impact op zowel de planning rondom de modernisering als op de invoering van de Wet werkelijk rendement box 3. Medio september zijn de analyses naar aanleiding van de arresten van de Hoge Raad afgerond, vervolgens zal in beeld worden gebracht wat dit betekent voor burgers en bedrijven en voor de uitvoering en vervolgens zullen de prioriteiten en tijdlijnen worden geactualiseerd.
  - Het beeld voor de keten Overige Middelen aangepast, zodat nu ook de impact van het inpassen van CO2-heffing voor de glastuinbouw keten meeloopt. Over deze impact bent u in nota DGBD 430492 geïnformeerd.

C.Parameterbrief

- Het jaarlijkse overzicht van de data waarop het nog mogelijk is aanpassingen in de systemen van de Belastingdienst, Douane en Toeslagen door te voeren.

Concepttekst oplegbrief bij het pakket Belastingplan
In de aanbiedingsbrief bij het pakket Belastingplan 2025 wordt een reflectie gegeven op de samenloop van beleid en uitvoering in de impact van het pakket Belastingplan 2025- op de Belastingdienst.

Scope en afbakening met Toeslagen en Douane
Paragraaf 'C. Parameterbrief' licht expliciet ook de mogelijkheden toe voor parameteraanpassingen bij Toeslagen en Douane, conform de werkwijze van afgelopen jaren.

Toelichting
Communicatie

Politiek/bestuurlijke context
De Raad van State heeft afgelopen periode herhaaldelijk gewezen op het belang van het in samenhang bezien van het totale pakket aan beleidsopdrachten en het effect ervan op de uitvoering.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

Nog 02 2024

TER BESLISSING EN RETOUR VRIJDAG 9 FEBRUARI 11:00

Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst
de staatssecretaris van Financiën – Toeslagen en Douane

Fiscale Zaken
Directie Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

FVW25: Ministerraad en Raad van State

Datum
5 februari 2024

Notanummer
2024-0000013154

Bijlagen
1. MR formulier
2. Wetsvoorstel
3. Brief KvdK
4. Uitvoeringstoetsen
5. Advies RvdR

Aanleiding

De Fiscale verzamelwet 2025 (Fvw25) moet komende vrijdag 9 februari voor 12.00 aangeleverd worden bij AZ ten behoeve van behandeling in de MR op 16 februari. Wij vragen hiervoor van u beide akkoord en ondertekening van de formulieren.

Om de Fvw25 in het voorjaar in te kunnen dienen bij de Tweede Kamer, en daarmee de spreiding van wetgeving te kunnen waarborgen, moet het voorstel zo snel mogelijk behandeld worden door de MR. Dit heeft onder andere te maken met het doen van de adviesaanvraag bij de afdeling Advisering van de Raad van State (RvS). De Afdeling heeft drie maanden de tijd om advies uit te brengen.

Beslispunt 1: *Verzending naar de MR*

Wij adviseren u beide in te stemmen met de verzending van de Fiscale Verzamelwet 2025 (inclusief de afgeronde uitvoeringstoetsen) aan de MR.

Als u (Stas FB) akkoord bent met verzending verzoeken wij u het MR-formulier te ondertekenen.

- U (Stas FB) bent op vrijdag 16 februari afwezig. Daarom zal u (Stas TD) het wetsvoorstel moeten toelichten in de MR. Hiervoor wordt t.z.t. nog een annotatie opgesteld.

akkoord in MvT bij bepaling hoogst. percentage belasting rente om toeslagen noem

Beslispunt 2: *Advies Raad van State*

Wij adviseren u (Stas FB) de bijgevoegde brief voor het kabinet van de Koning te ondertekenen. Met deze brief kan advies bij de RvS worden aangevraagd.

Voor een adviesaanvraag bij de RvS moet het wetsvoorstel getekend worden aangeboden. Wij adviseren u beide het wetsvoorstel te ondertekenen.

Informatiepunt: *Schrappen maatregel 'creëren wettelijke basis uitstel van betaling zonder invorderingsrente bij geruisloze inbreng in een bv/nv (ex. art. 3.65 Wet IB 2001) t.b.v. een in het buitenland woonachtige aandeelhouder' uit FVW 2025*

- Bij de actualisatie van het besluit inzake geruisloze inbreng in een bv/nv (ex art. 3.65 Wet IB 2001) van 30 juni 2010 (nr. DGB 2010/3599M) is

geconstateerd dat het uitstel van betaling dat kan worden verleend aan een in het buitenland woonachtige aandeelhouder niet juist is geregeld.
- In het besluit is aangegeven dat gedurende het uitstel van betaling geen invorderingsrente in rekening wordt gebracht.
- Dit kan niet bij besluit worden geregeld aangezien de Invorderingswet 1990 (IW 1990) dwingend voorschrijft dat bij overschrijding van de geldende betalingstermijn invorderingsrente in rekening wordt gebracht over het openstaande bedrag. Het renteloos verlenen van uitstel van betaling kan uitsluitend plaatsvinden wanneer in de wet daarvoor een grondslag is opgenomen.
- Door voortschrijdend inzicht is gebleken dat de wijzigingen in de artt. 25, 26 en 45 IW 1990 niet voldoende zijn voor het creëren van een wettelijke basis uitstel van betaling zonder invorderingsrente bij geruisloze inbreng in een bv/nv en dat er aanvullend nog wijzigingen gemaakt moeten worden in de artt. 2.8, 3.65 en 7.2 Wet IB 2001.
- Omdat deze aanvullende wijzigingen nog verder worden onderzocht is de gewenste aanvullende wetgeving nog niet gereed.
- De maatregel is daarom uit de FVW2025 gehaald en u, staatssecretaris FB, wordt binnenkort om akkoord verzocht in welk nieuw wetstraject de aangepaste maatregel komt te landen.

Communicatie
Niet van toepassing.

Politiek/bestuurlijke context
Niet van toepassing.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Directe Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

nota

Fiscale elementen verplichte certificering uitzendondernemingen

Datum
8 april 2022

Notanummer
2022-0000129459

Bijlagen
geen

Aanleiding

In het rapport van het Aanjaagteam Bescherming Arbeidsmigranten uit 2020 worden aanbevelingen gedaan om (buitenlandse) arbeidskrachten beter te beschermen. In het coalitieakkoord is vastgelegd dat de aanbevelingen worden uitgevoerd.

Eén van de aanbevelingen betreft het verplichten van het gebruik van de g-rekening, een bijzondere rekening die bestemd is voor de voldoening van loonheffingen en omzetbelasting door uitzendbureaus. Dit is op korte termijn niet haalbaar. SZW werkt echter aan een stelsel van verplichte certificering binnen de uitzendbranche dat vanaf 1 januari 2025 moet gaan gelden.

Om in de geest van de aanbeveling van het aanjaagteam te opereren, stellen wij daarom onderstaande inzet voor bij de invulling van het nieuwe stelsel, waarbij het gebruik van de g-rekening wordt gestimuleerd en de positie van de Belastingdienst wordt bestendigd.

24.04.22

Beslispunten

A. Wij adviseren u akkoord te gaan met onderstaande inzet bij de invulling van het verplichte certificeringsstelsel in de uitzendbranche:
1. Behoud van de regeling voor volledige vrijwaring voor fiscale inlenersaansprakelijkheid waarbij het stortingspercentage van 25% wordt verhoogd.
2. Aanpassing en invoering van een niet in werking getreden wetsbepaling die voorziet in vereenvoudiging van de fiscale inlenersaansprakelijkheid.
3. Op termijn – zodra dat uitvoeringstechnisch haalbaar is – invoering van de verplichte g-rekening conform de aanbeveling van het aanjaagteam.
4. De Belasting krijgt aanspraak op de waarborgsom die door uitzendondernemingen moeten worden gegeven voor het verkrijgen van het certificaat.

B. Wij adviseren u akkoord te gaan met het opstellen van een Kamerbrief die door de minister van SZW voor het zomerreces, mede namens u, aan de TK wordt gestuurd over de invulling van het certificeringsstelsel.

Kern

- In het rapport van het aanjaagteam is een aanbeveling opgenomen over de g-rekening[1]. Met het oog op betere beheersing van de uitzendsector wordt aanbevolen het gebruik van de g-rekening te verplichten. Zoals het er nu naar uitziet is een verplichte g-rekening niet haalbaar in 2025.
- De Belastingdienst en de banken hebben de bestuurlijke afspraak dat uitbreiding van het aantal g-rekeningen met de huidige stand van de techniek niet mogelijk is. Er wordt een uitvoeringstoets gedaan naar modernisering van de g-rekeningprocessen zodat inzicht wordt gekregen in de termijn waarop een verplichte g-rekening wel haalbaar is.
- SZW steunt de onderstaande inzet die we willen meenemen in de onderhandelingen met werkgevers- en werknemersorganisaties over de invulling van het nieuwe stelsel. De wetgeving voor de certificeringsplicht is in voorbereiding en wordt voor de zomer in consultatie gegeven.
- De minister van SZW wil op korte termijn tot finale besluitvorming komen over de aanbevelingen van het aanjaagteam.

A. Beslispunten over de inzet bij de onderhandelingen over de invulling van het verplichte certificeringsstelsel binnen de uitzendbranche

Beslispunt 1: behoud vrijwaringsregeling voor fiscale inlenersaansprakelijkheid en verhoging van het stortingspercentage

Akkoord

- De ontvanger kan een inlener van personeel aansprakelijk stellen voor de loonheffingen en omzetbelasting die verschuldigd zijn door de uitlener voorzover het personeel voor die inlener werkzaamheden heeft verricht. Eventuele stortingen op de g-rekening komen in mindering op de aansprakelijkheidsschuld.
- Sinds 1 juli 2012 bestaat de mogelijkheid voor inleners van SNA-gecertificeerde ondernemingen (SNA is een vrijwillig te verkrijgen keurmerk van de Stichting Normering Arbeid) om volledige vrijwaring voor de fiscale inlenersaansprakelijkheid te krijgen, mits aan een aantal voorwaarden wordt voldaan. Een van de voorwaarden is storting van 25% van de factuursom op de g-rekening. Dit is opgenomen in de Leidraad Invordering 1990.
- Voor het bedrijfsleven is volledige vrijwaring belangrijk. In de praktijk blijkt het huidige stortingspercentage echter niet altijd toereikend. Om die reden wordt de inzet het stortingspercentage te verhogen. Vrijwaring is een belangrijke prikkel om het gebruik van de g-rekening te stimuleren.
- In het certificaat zal meer aandacht moeten komen voor de naleving van fiscale regels zoals bij belastingvrije kostenvergoedingen.

Beslispunt 2: vereenvoudiging fiscale inlenersaansprakelijkheid

- In de praktijk is aansprakelijkstelling op grond van de inlenersaansprakelijkheid tijdrovend omdat de berekening van de aansprakelijkheidsschuld veel onderzoek vraagt. Om die reden is er behoefte aan een vereenvoudigde procedure.
- In 2013 heeft het parlement een bepaling aangenomen die voorziet in een vereenvoudigde procedure bij de inlenersaansprakelijkheid. Deze bepaling

[1] https://www.rijksoverheid.nl/actueel/nieuws/2020/10/30/tweede-advies-aanjaagteam-bescherming-arbeidsmigranten.

is niet in werking getreden omdat die aansloot bij het zogenoemde depotstelsel dat het huidige g-rekeningenstelsel bij de banken zou vervangen. Zover is het echter nooit gekomen door een verandering van inzicht over de taken van de Belastingdienst.

- Als de inlener niet het voorgeschreven percentage van de factuursom op de g-rekening stort, kan hij voor dit bedrag aansprakelijk worden gesteld. De Belastingdienst hoeft geen nader onderzoek te doen naar de werkelijke omvang van de aansprakelijkheidsschuld. De inlener kan tegenbewijs leveren en de schuld wordt vastgesteld bij voor bezwaar en beroep vatbare beschikking. Deze bepaling is een aanvulling op de bestaande regelgeving op het gebied van de inlenersaansprakelijkheid.
- In de bepaling is een stortingspercentage van 35% de norm. Hierbij kan worden aangesloten als inzet voor een voorgeschreven stortingspercentage bij de vrijwaringsregeling (beslispunt 1).
- De invulling van het certificeringsstelsel leent zich ervoor om deze bepaling alsnog in te voeren nu de aanbeveling van het aanjaagteam van het verplicht storten op de g-rekening door de inlener niet haalbaar is. Er gaat preventieve werking uit van de vereenvoudigde aansprakelijkstelling en gebruik van de g-rekening wordt gestimuleerd.
- Er is een technische aanpassing van de wetsbepaling nodig. Deze wijziging kan meelopen in een fiscaal verzamelwetsvoorstel en het bijbehorende parlementaire traject met als doel inwerkingtreding op 1 januari 2025.

Beslispunt 3: op termijn invoering van de verplichte g-rekening

- De aanbeveling van het aanjaagteam is duidelijk: een verplichte g-rekening voor uitzendondernemingen. Helaas kan deze aanbeveling niet worden ingevoerd met de huidige stand van de techniek. De Belastingdienst en de banken hebben de bestuurlijke afspraak dat een stijging van het aantal g-rekeningen pas mogelijk is als de belangrijkste werkprocessen rondom de g-rekening zijn gedigitaliseerd. Tot nu toe was hiervoor geen ruimte in het IV-portfolio. Overleg met SZW en de banken heeft geleerd dat de banken de Belastingdienst houden aan deze afspraak.
- Er wordt een uitvoeringstoets gedaan naar modernisering van de g-rekeningprocessen zodat actueel inzicht wordt gekregen in de termijn waarop een verplichte g-rekening wel haalbaar is en wat daar voor nodig is. Inzet is om duidelijk te maken dat het de wens is om de g-rekening op termijn wel te verplichten.
- Buitenlandse uitzendondernemingen ondervinden problemen bij het krijgen van een g-rekening. Banken zijn beducht voor schending van hun zorgplicht op het gebied van het toezicht op witwassen en financieren van terrorisme en eventuele strafrechtelijke gevolgen voor de bank. Juist bij buitenlandse partijen is het lastig om het know-your-customer-principe in de praktijk te brengen. Een bankgarantie als alternatief voor een verplichte g-rekening kan mogelijk uitkomst bieden voor deze groep ondernemers.[2] De bankgarantie voor buitenlandse uitzendondernemingen moet nader onderzocht worden.

[2] Dit voorkomt mede EU-rechtelijke discussies.

Beslispunt 4: aanspraak op de waarborgsom door de Belastingdienst

- Voorwaarde voor het krijgen van een certificaat door een uitzendonderneming wordt het verstekken van een waarborgsom van circa € 100.000 zo luidt een van de andere aanbevelingen. De waarborgsom is primair bedoeld voor achterstallig loon en achterstallige boetes van de NLA en UWV. Doel van de waarborgsom is de vluchtigheid in de branche tegen te gaan.
- SZW zoekt naar een passende vormgeving (waarschijnlijk een bankgarantie), omvang en bestedingsdoel. SZW kijkt naar de mogelijkheden om de Belastingdienst aanspraak te geven nadat UWV en de NLA hun vordering hebben geïnd.
- De inzet is om, indien mogelijk, als Belastingdienst een beroep te kunnen doen op de waarborgsom. De waarborgsom op zich is een relatieve achteruitgang van de positie van de Belastingdienst omdat de onderneming daardoor minder verhaalsmogelijkheden biedt. De waarborgsom zal echter in de regel niet afdoende zijn om een openstaande belastingschuld uit te voldoen bij bijvoorbeeld een faillissement.

B. Beslispunt over verzending van een Kamerbrief, mede namens u, met de invulling van het certificeringsstelsel

- De minister van SZW wil de TK voor het zomerreces informeren over de invulling van het verplichte certificeringsstelsel in de uitzendbranche. De fiscale elementen zoals beschreven in deze notitie maken daar onderdeel van uit. De invulling zal begin mei worden vormgegeven bij de eindonderhandelingen met werkgevers- en werknemersorganisaties.
- De Kamerbrief kan mede namens u worden verzonden. De eerdere Kamerbrief over dit onderwerp in 2019 is eveneens mede namens u aan de Kamer verzonden.[3] U ontvangt te zijner tijd een afschrift ter informatie, tenzij de onderhandelingen over het stelsel tot onverwachte uitkomsten leiden of nieuwe beslispunten opwerpen.
- Indien u instemt met het mede namens u verzenden van deze Kamerbrief, zullen wij ervoor zorgdragen dat u de Kamerbrief tijdig ter afstemming ontvangt.

Toelichting stelsel fiscale inlenersaansprakelijkheid en g-rekening

- De g-rekening maakt onderdeel uit van de wetgeving inzake de fiscale keten- en inlenersaansprakelijkheid. De inleners- en ketenaansprakelijkheid komt voort uit antimisbruikwetgeving die stamt uit het begin van de jaren 80. Doel was het bestrijden van malafide werkgevers, het bevorderen van de inning van belastingen en premies en het bestrijden van oneerlijke concurrentie.
- De g-rekening is een bijzondere rekening die bij de bank wordt gehouden door een ondernemer die arbeid ter beschikking stelt (uitlener). De Belastingdienst heeft een eerste pandrecht op het tegoed op de g-rekening. Om het risico op de fiscale inlenersaansprakelijheid te beperken kan een deel van de factuursom door inleners worden gestort op de g-rekening van de uitlener. Dit bedrag komt in mindering op een eventuele

[3] *Kamerstukken II* 2019/20, 29861, nr. 48.

0001

aansprakelijkheidsschuld. Het geld op de g-rekening kan alleen worden doorgestort naar een andere g-rekening of naar de Belastingdienst voor de betaling van loonheffingen en omzetbelasting. Een overschot kan, na toestemming van de Belastingdienst, worden vrijgegeven aan de g-rekeninghouder (het zogenoemde deblokkeren).

- Sinds 1 juli 2012 bestaat de mogelijkheid voor inleners van SNA-gecertificeerde ondernemingen om volledig vrijwaring voor de fiscale inlenersaansprakelijkheid te krijgen mits aan een aantal voorwaarden wordt voldaan. Een van de voorwaarden is storting van 25% van de factuursom op de g-rekening.
- De g-rekening kan zicht geven op onjuiste of onvolledige aangiftes loonheffingen en omzetbelastingen en waarborgt de inning van belastingen en premies. De g-rekening kan voorts bijdragen aan het voorkomen van onderbetaling van werknemers en schijnconstructies doordat geldstromen inzichtelijk(er) worden, er ontstaat meer financiële transparantie.
- De mutaties op de g-rekening bieden de Belastingdienst informatie over de omzet van de g-rekeninghouder en informatie over wie diens klanten zijn. Hoge stortingen op de g-rekening betekenen ook een hoge omzet. Deze informatie dient als contra-informatie voor de aangiftes loonheffingen en omzetbelasting. De informatie van stortingen op de g-rekening wordt ook gebruikt om potentieel aansprakelijke derden te identificeren. Zonder de stortingen op de g-rekening zijn aansprakelijken lastig of niet te identificeren omdat een administratie veelal ontbreekt bij de uitlener.

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst
de staatssecretaris van Financiën – Toeslagen en Douane

Directie Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Startnota Fiscale Verzamelwet 2025

Datum
2 maart 2023

Notanummer
2023-0000045413

Bijlagen
1. Voorstel FVW25
2. Planning
3. Overzicht impact IH

Aanleiding

De afgelopen jaren zijn – op verzoek van beide Kamers en de diverse adviesorganen – stappen gezet om fiscale wetgeving te spreiden. Een van deze stappen is om kleinere en technische maatregelen (met een beperkte budgettaire impact) op te nemen in de jaarlijkse Fiscale verzamelwet. In deze nota adviseren wij u over het opnemen van maatregelen in de Fiscale verzamelwet 2025. Een deel van de maatregelen is afhankelijk van de voorjaarsbesluitvorming. Daarnaast leggen we u in deze nota vijf beslispunten over de uitwerking van enkele voorgestelde maatregelen voor. Zoals gebruikelijk worden de maatregelen via een uitvoeringstoets nog op uitvoerbaarheid getoetst. NB: we kijken nog of er in dit traject nog ergens tijdwinst kan worden geboekt, al met al duurt het met huidige planning nog meer dan een jaar voordat Fiscale verzamelwet in de Kamer ligt.

Beslispunt 1: *opname maatregelen in de Fiscale Verzamelwet 2025*

Gaat u akkoord met het opnemen van de voorgestelde maatregelen in de Fiscale Verzamelwet 2025, zoals opgenomen in bijlage 1?

Maatregelen 1 t/m 21 liggen op het beleidsterrein van Stas FB. Maatregel 22 ligt op het beleidsterrein van Stas TD.

09.03.23
Akkoord
17/11/21

Beslispunt 2: *voorlopige planning Fiscale Verzamelwet 2025*

Gaat u akkoord met de voorlopige planning van de Fiscale Verzamelwet 2025 (bijlage 2)?

Akkoord

Kernpunten

- Alle maatregelen die wij momenteel in kaart hebben gebracht voor de Fiscale Verzamelwet 2025 worden via deze nota aan u voorgelegd voor uw akkoord ter verdere uitwerking.
- Over een deel van de maatregelen heeft nog geen besluitvorming plaatsgevonden; voordat enkele maatregelen in het Fiscale verzamelwet 2025 worden opgenomen zal hiertoe in het voorjaar moeten worden besloten.
- Verder inventariseren de Belastingdienst en DGFZ wetgevingswensen voor de Fiscale Verzamelwet 2025 die kunnen bijdragen aan verbetering van de uitvoering en vereenvoudiging van het fiscale stelsel. Deze inventarisatie is in een afrondende fase en mogelijke maatregelen worden in een volgende nota aan u voorgelegd.

- Tegelijkertijd is noch de uitvoeringscapaciteit noch de wetgevingscapaciteit onbeperkt.
- Bij diverse ketens van de Belastingdienst zijn de mogelijkheden om IV-capaciteit vrij te maken voor nieuwe maatregelen (zeer) beperkt. Dit speelt naar huidig inzicht bij de ketens voor inkomensheffing, vennootschaps- en dividendbelasting, inning & betaling en gegevens en overige middelen.
- Bij prioriteringsvraagstukken, zoals in de keten IH, zal daarom zoveel mogelijk worden ingezet op het aanpassen van beleidsvoorstellen zodat deze zonder IV-impact mogelijk zijn. Een herprioritering van de IV-capaciteit, met als gevolg bijvoorbeeld de aanpassing van het tijdpad voor uitfasering Cool:Gen, dient immers zoveel mogelijk te worden vermeden.
- Zoals ook is opgemerkt in de startnota van het Belastingplan 2024 zijn wij voornemens u mee te nemen in de eerste beelden van mogelijke dilemma's op het snijvlak beleid/uitvoering - zoals bovenstaande uitdagingen in de keten IH - die komende voorjaarsbesluitvorming gaan spelen. Hiervoor wordt op korte termijn een overleg met u ingepland en ontvangt u een separate nota.
- De voorlopige eerste impact op uitvoerbaarheid op ideeën/maatregelen wordt periodiek herijkt. Er vindt dan, zover dat mogelijk is, een integrale afweging plaats van deze maatregelen. Dat kan betekenen dat later in het traject besloten wordt om bepaalde maatregelen toch (nog) niet op te nemen in de Fiscale verzamelwet 2025. De voorlopige eerste impact op uitvoerbaarheid m.b.t. de IH kunt u vinden in bijlage 3.
- Formele uitspraken over de uitvoerbaarheid van de voorgestelde maatregelen voor de Belastingdienst verlopen via de uitvoeringstoets. Afhankelijk van de uitkomst van de uitvoeringstoets kan besloten worden bepaalde maatregelen niet in de Fiscale Verzamelwet 2025 op te nemen.
- Daarnaast is de beschikbare wetgevingscapaciteit van DGFZ voor in 2023 in te dienen wetgeving al grotendeels ingevuld met de nu voorziene wetsvoorstellen. Naast het BP24-pakket en de Fiscale verzamelwet 2025, betreft dat nu o.a. omvangrijke projecten zoals het toekomstige stelsel van box 3, Betalen naar Gebruik en Europese implementatiewetgeving (Pijler 2, btw, DAC8).
- Daarom kan er niet worden uitgesloten, dat gedurende het jaar, wanneer nieuwe maatregelen zich aandienen, opnieuw geprioriteerd zal moeten worden.

Beslispunt 3: *Fiscale vergrijpboetes – aanpassing boetegrondslag*

Gaat u ermee akkoord om voor de grondslag van de vergrijpboete niet langer aan te sluiten bij het bedrag van de aanslag, maar bij de hoogte van het nadeel waartoe het feit strekt?

Toelichting:

- De grondslag van de vergrijpboete wordt gevormd door het bedrag van de aanslag, een en ander voor zover dat bedrag als gevolg van opzet of grove schuld van de belastingplichtige niet zou zijn geheven.
- In november 2022 zijn Kamervragen gesteld over een onbedoeld generaal pardon voor zwartspaarders waarover het FD rapporteerde in het artikel 'Zwartspaarder spint garen bij schrappen vermogenstaks'. Doordat het rendement op spaargeld in de afgelopen jaren (zeer) laag is geweest, is de na te vorderen belasting, en daarmee de (grondslag voor de) boete, dat ook.
- U heeft in de beantwoording van de Kamervragen toegezegd te bezien welke mogelijkheden er voor de toekomst zijn om de koppeling tussen het te

betalen bedrag van een belastingaanslag en de hoogte van een vergrijpboete, los te laten.[1]

- Voorgesteld wordt om voor de fiscale vergrijpboetebepalingen in de AWR te regelen dat de boetegrondslag aansluit bij het bedrag dat samenhangt met het feit dat ertoe strekt dat te weinig belasting wordt geheven.
- Daarmee wordt voorkomen dat bijvoorbeeld geen boete kan worden opgelegd in een verliesjaar, als een onjuistheid bekend wordt voordat een teruggaaf wordt vastgesteld of als box 3-bestanddelen achteraf worden toebedeeld aan een onwetende partner.
- Met dit voorstel wordt niet bereikt dat een hogere boete kan worden opgelegd aan zwartspaarders als de boete laag is als gevolg van een gering belastingnadeel. Dat gevolg zou wel kunnen worden bereikt door het toevoegen van een alternatief wettelijk maximum als boetegrondslag (dus naast de huidige boetegrondslag). Er kan dan een hogere boete worden opgelegd tot een absoluut maximum, waarbij kan worden aangesloten bij de geldboetecategorieën in het Wetboek van Strafrecht.[2] Dit ontraden wij echter.
- Op dit moment kan al een boete van 100% over – kort gezegd – de ten onrechte niet betaalde belasting worden opgelegd. Voor de over box 3 verschuldigde belasting kan de boete zelfs al oplopen tot maximaal 300%. Wij zetten vraagtekens bij de proportionaliteit van een boete die hoger is dan de boete die nu al kan worden opgelegd. In dergelijke gevallen kan o.i. door de Belastingdienst beter worden ingezet op een onderzoek naar de herkomst van het vermogen, en of over die bron wel belasting is betaald, bijvoorbeeld schenk- of erfbelasting of belasting in box 1 of box 2. Als dat niet het geval is, kan worden nagevorderd en kan daarvoor mogelijk ook een boete worden opgelegd. Ook afdoening via het strafrecht kan een optie zijn.
- De financiële gevolgen voor zowel in de totale omvang van de vergrijpsboeten als voor de uitvoeringslasten dienen nog in kaart te worden gebracht.

Beslispunt 4: *Fiscale vergrijpboetes – explicitering bevoegdheden schuldonderzoek*

Gaat u ermee akkoord om in de wet te expliciteren dat de inspecteur bevoegd is ten behoeve van het opleggen van bestuurlijke boetes gegevens en inlichtingen te vorderen en inzage te vorderen van de boeken, bescheiden en andere gegevensdragers of de inhoud daarvan? Daarbij worden uiteraard de waarborgen die uit artikel 6 EVRM voortvloeien, in acht genomen.

Akkoord

Toelichting:

- Er is discussie ontstaan over de vraag op welke grondslag de inspecteur op dit moment een zuiver schuldonderzoek (zonder heffingsbelang) kan doen. Een zuiver schuldonderzoek wordt bijvoorbeeld ingesteld bij medeplegers.
- De bevoegdheden die worden gebruikt in het kader van schuldonderzoek zijn: (i) het stellen van schriftelijke vragen, (ii) het verzoeken om stukken en (iii) het stellen van vragen bij verhoor.
- Vanuit rechtsstatelijk oogpunt is het wenselijk dat daarover geen discussie kan bestaan.
- Voorgesteld wordt daarom in de wet te expliciteren dat de inspecteur bevoegd is ten behoeve van het opleggen van bestuurlijke boetes gegevens en

[1] Aanbiedingsbrief bij antwoorden op Kamervragen van het de leden Nijboer, Van Dijk en Grinwis over het bericht 'Zwartspaarder spint garen bij schrappen vermogenstaks'.
[2] In het wetsvoorstel Wet stroomlijning bestuurlijke boetemaxima en termijn van J&V wordt ook voor de verzuimboetemaxima aansluiting gezocht bij de boetecategorieën uit het Wetboek van Strafrecht. Over dat wetsvoorstel bent u eerder geïnformeerd en binnenkort zullen wij u nader informeren over dat traject.

inlichtingen te vorderen en inzage te vorderen van de boeken, bescheiden en andere gegevensdragers of de inhoud daarvan. Daarbij worden uiteraard de waarborgen[3] die uit artikel 6 EVRM voortvloeien, in acht genomen.

Beslispunt 5: *Reparatie reikwijdte btw-tarief geneesmiddelen*

Gaat u ermee akkoord om tot aan de wetswijziging goedkeurend beleid te treffen waarin is opgenomen dat het verlaagde btw-tarief geldt voor de levering van de geneesmiddelen waar de wetswijziging op ziet?

Akkoord

Toelichting

- Op grond van post a-6 van Tabel I, Wet OB, geldt het verlaagde btw-tarief o.a. voor de levering van geneesmiddelen waarvoor geen handelsvergunning is vereist ingevolge artikel 40, derde lid, onderdelen a tot en met g van de Geneesmiddelenwet.
- Op 1 januari 2019 is aan artikel 40, derde lid van de Geneesmiddelenwet, onderdeel i) toegevoegd; 'indien het een radiofarmaceuticum als bedoeld in artikel 7 van richtlijn 2001/83 betreft'. In de bijbehorende MvT is opgenomen dat deze categorie geneesmiddelen abusievelijk niet eerder was opgenomen in artikel 40 van de Geneesmiddelenwet[4].
- Het verlaagde btw-tarief zou vanaf 1 januari 2019 naar doel en strekking van de Wet ook moeten gelden voor de levering van bovengenoemd radiofarmaceuticum.
- De Wet OB sluit namelijk bij de Geneesmiddelenwet aan om een eenduidige afbakening te bewerkstelligen en enkel het verlaagde btw-tarief te laten gelden voor erkende en geregistreerde producten met een handelsvergunning of expliciete vrijstelling daarvan[5].
- Naar aanleiding van een recent verzoek van een belastingplichtige om toepassing van het verlaagde btw-tarief voor bovengenoemd radiofarmaceuticum is gebleken dat het Ministerie van VWS die wijziging in de Geneesmiddelenwet destijds niet heeft doorgegeven aan DGFZ.
- U bent akkoord gegaan met het voorstel om post a-6 van Tabel I, Wet OB te herstellen door ook te verwijzen naar artikel 40, derde lid, onderdeel i van de Geneesmiddelenwet.
- Wij zullen bij ambtelijk VWS onder de aandacht brengen om in het vervolg relevante wijzigingen in de Geneesmiddelenwet expliciet en tijdig met ons te delen.

Communicatie
n.v.t.

Politiek/bestuurlijke context
Een deel van de voorgestelde maatregelen hangt samen met de voorjaarsbesluitvorming.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

[3] Het EHRM maakt in zijn jurisprudentie onder meer een onderscheid tussen wilsafhankelijk en wilsonafhankelijk materiaal als het gaat om het recht van een verdachte om niet mee te hoeven werken aan diens eigen veroordeling (het 'nemo tenetur'-beginsel).
[4] Kamerstukken 2016/2017, 34 694, nr. 3, pagina 7.
[5] Tweede Kamer, vergaderjaar 2017–2018, 34 785, nr. 3, pagina 10.

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Toeslagen en Douane
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

DGFZ
Directie Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Tweede Beslisnota Fiscale verzamelwet 2025

Datum
14 juni 2023

Notanummer
2023-0000144576

Bijlagen
geen

Aanleiding

Op dit moment wordt gewerkt aan de wetgeving voor de Fiscale verzamelwet 2025 (FVW25). Hierbij ontvangt u de tweede beslisnota, waarin wij aan de hand van beslispunten u graag een aantal keuzes voorleggen voor het uitwerken van de wetgeving.

Beslispunt 1 is gericht aan u beiden (Stas FB & Stas TD). De overige beslispunten zijn gericht aan Stas FB. Daarnaast is een tweetal informatiepunten opgenomen.

18.06.23

Beslispunt 1: Wijzigingen Awir

Gaat u (Stas FB en Stas TD) akkoord met de volgende wijzigingen in de Awir:

1. codificatie van onderdeel 2.2 van het Verzamelbesluit Toeslagen met betrekking tot het in bepaalde gevallen uitzonderen van kwijtscheldingswinst van het toetsingsinkomen; en — ja

2. het gelijkstellen van een bezwaar tegen de vaststelling van de hoogte van de toeslag aan de daarmee samenhangende terugvordering en vice versa? — ja

Toelichting

1. Verzamelbesluit Toeslagen

- In de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) is de winst die verkregen wordt uit het kwijtschelden van schulden onder voorwaarden vrijgesteld (kwijtscheldingswinstvrijstelling). Het betreft namelijk een boekhoudkundige winst.
- In de praktijk doen zich situaties voor waarin de kwijtscheldingswinst-vrijstelling in de Wet IB 2001 niet volledig doorwerkt in het toetsingsinkomen voor de toeslagen. Dit kan het geval zijn als schulden kwijtgescholden worden en een belastingplichtige daarnaast openstaande te verrekenen verliezen heeft. De kwijtscheldingswinst leidt in een dergelijk geval tot een verhoging van het toetsingsinkomen en de burger kan door dit "papieren inkomen" het recht op toeslagen verliezen of minder toeslagen krijgen. Hij wordt dan geconfronteerd met een terugbetalingsverplichting van toeslagen zonder dat hij over dit inkomen heeft kunnen beschikken.
- In 2020 is vooruitlopend op wetgeving bij beleidsbesluit (Verzamelbesluit Toeslagen) goedgekeurd dat kwijtscheldingswinst die in een dergelijk

geval het toetsingsinkomen verhoogt, op verzoek van de burger niet doorwerkt in het toetsingsinkomen. Deze goedkeuring dient nog in wetgeving gecodificeerd te worden.
- Wij stellen voor om deze goedkeuring in de FVW25 te codificeren.

2. Bezwaar tegen de vaststelling
- In artikel 37 Awir is geregeld dat een bezwaar tegen een bepaalde beschikking ook geacht wordt gericht te zijn tegen andere beschikkingen in dezelfde brief. Een voorbeeld hiervan is dat een bezwaar tegen de toekenning van kinderopvangtoeslag ook een bezwaar is tegen de toekenning van huurtoeslag, zorgtoeslag en kindgebonden budget die in dezelfde brief zijn toegekend.
- Voor de vaststelling van de hoogte van de toeslag en de daarmee samenhangende terugvordering en vice versa is een dergelijke bepaling nog niet in de Awir opgenomen, terwijl het logisch is dat een burger niet apart bezwaar hoeft te maken tegen de vaststelling van een toeslag en de daarmee samenhangende terugvordering. Wij stellen daarom voor om in artikel 37 Awir ook op te nemen dat:
    - 1. een bezwaar tegen een vaststelling van een toeslag ook geldt als een bezwaar tegen de daarmee samenhangende terugvordering;
    - 2. een bezwaar tegen een terugvordering ook geldt als een bezwaar tegen de daarmee samenhangende vaststelling van een toeslag.
- Toeslagen handelt al op deze wijze, maar op deze manier wordt het ook in de wet verankerd.

Beslispunt 2: Belastingrente

Gaat u (Stas FB) ermee akkoord dat de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna AWR) wordt gewijzigd, zodat de mogelijkheid ontstaat om het percentage voor in rekening te brengen en voor te vergoeden belastingrente in de toekomst verschillend vastgesteld kan worden?

ja.

Toelichting:
- Vorig jaar heeft de Hoge Raad vastgesteld dat de belasting- en invorderingsrente die wordt vergoed aan een belastingplichtige dan wel belastingschuldige wanneer in strijd met het Unierecht belasting is geheven is, minimaal hetzelfde percentage moet zijn als het percentage waarvoor de belastingplichtige bij een bank zou kunnen lenen.[1] Dit op grond van het doeltreffendheidsbeginsel.
- Als percentage waarvoor je bij een bank zou kunnen lenen, sluit de Hoge Raad aan bij de bancaire rente op consumptief krediet en overige leningen aan huishoudens (hierna bancaire rente) die DNB periodiek op zijn website publiceert.
- De bancaire rente bedraagt thans 3,41%.[2] Op dit moment is dat lager dan het percentage van de te vergoeden belasting- en invorderingsrente, dat is gekoppeld aan de rente van de Europese Centrale Bank met daarbij een wettelijk minimumpercentage.[3] Dat betekent dat er nu geen probleem is (op grond van het huidige systeem wordt dus meer rente vergoed dan op basis van de bancaire rente het geval zou zijn). Naar verwachting blijft dit nog wel even het geval.

[1] Hoge Raad 28 januari 2022, ECLI:NL:HR:2022:89.
[2] Het laatst gepubliceerde percentage is van februari 2023.
[3] Het wettelijke minimumpercentage bedraagt bij de vennootschapsbelasting 8% en bij de overige belastingmiddelen 4%.

- Aangezien dit in de toekomst anders kan zijn, is het wenselijk om in wet- en regelgeving nu al de mogelijkheid te creëren om het percentage van te vergoeden belastingrente te kunnen laten verschillen van het percentage van in rekening te brengen belastingrente.
- Daarmee wordt de mogelijkheid gecreëerd om in de toekomst een apart percentage vast te stellen voor situaties waarin belastingrente moet worden vergoed wegens in strijd met het Unierecht geheven belasting. Die ruimte biedt artikel 30hb AWR nu niet.
- Bij de startnota voor de Fvw25 van maart jl. heeft u al ingestemd met een wijziging van de IW 1990 die ziet op de te vergoeden invorderingsrente bij schending van Unierecht.
- De vaste commissie voor Financiën heeft op 28 maart 2023 naar aanleiding van de brief inzake Aanpassing percentage belastingrente Vpb en bronbelasting (Kamerstuk 32140, nr. 148) ook de vraag gesteld of bij het op orde brengen van de ICT-systemen van de Belastingdienst tevens de mogelijkheid wordt gecreëerd om verschillende percentages (voor het vergoeden dan wel voor het rekenen van belastingrente) te hanteren. Tot op heden is hiermee in het ICT-systemen van de Belastingdienst nog geen rekening gehouden.
- Complicerend hierbij is dat de Belastingdienst belastingrente met behulp van verschillende (heffings)systemen berekent. Belastingmiddelen kennen een eigen belastingrentemodule in het heffingssysteem, een losstaande module voor handmatige berekening en/of zijn aangesloten op een rentemodule (van een ander middel). Er is een generieke rentemodule (GRM) maar daar zijn (nog) niet alle belastingmiddelen op aangesloten. Tevens bemoeilijken de verschillende IT vernieuwingstrajecten van de heffingssystemen het snel invoeren van verschillende rentepercentages.
- De impact op de uitvoering van het hanteren van een ander percentage voor te vergoeden belastingrente (bijvoorbeeld bij schending van Unierecht), inclusief de IV-impact, moet nader worden bepaald. Dit zal gebeuren door middel van een uitvoeringstoets. Vervolgens moet de impact hiervan op de Meerjarenportfolio's van de Belastingdienst en Douane worden bepaald.

Beslispunt 3: Beboeten anderen dan belastingplichtige

Gaat u (Stas FB) ermee akkoord om de termijn die geldt voor beboeting van anderen dan de belastingplichtige, zoals een medepleger, te verlengen van vijf naar twaalf jaar in de situatie dat de inspecteur een navorderings- of naheffingsaanslag oplegt met toepassing van de verlengde navorderings- of naheffingstermijn?

Kernpunten

- De Algemene wet bestuursrecht (Awb) en AWR voorzien in de mogelijkheid om aan anderen dan de belasting- of inhoudingsplichtige, zoals een medepleger, een bestuurlijke boete op te leggen.
- Voor wat betreft de termijn waarbinnen aan anderen een bestuurlijke boete kan worden opgelegd, heeft de wetgever zoveel mogelijk aansluiting gezocht bij de reguliere termijnen die gelden voor het opleggen van belastingaanslagen aan de belasting- of inhoudingsplichtige zelf.
- De navorderings- en naheffingstermijn bedraagt doorgaans vijf jaar. Daarom heeft de inspecteur een termijn van vijf jaar voor beboeting van een ander bij een navorderings- of naheffingsaanslag. Dit kan echter leiden tot onwenselijke situaties in het geval de inspecteur gebruik kan

maken van de verlengde navorderingstermijn van twaalf in plaats van vijf jaar.

- Voorgesteld wordt om de termijn voor beboeting van een ander van vijf naar twaalf jaar te verlengen, indien sprake is van een navorderingsaanslag die wordt opgelegd met toepassing van de verlengde navorderings- of naheffingstermijn van twaalf jaar.

Toelichting

- De Awb en de AWR voorzien in de mogelijkheid om aan anderen dan de belasting- of inhoudingsplichtige, zoals een medepleger, een bestuurlijke boete op te leggen.
- Voor wat betreft de termijn waarbinnen aan anderen een bestuurlijke boete kan worden opgelegd, heeft de wetgever zoveel mogelijk aansluiting gezocht bij de reguliere termijnen die gelden voor het opleggen van belastingaanslagen aan de belasting- of inhoudingsplichtige zelf.
- De AWR voorziet in de regel in een navorderings- en naheffingstermijn van vijf jaar (na afloop van het betreffende kalenderjaar). Daarom heeft de wetgever de mogelijkheid om anderen te beboeten in combinatie met een navorderings- of naheffingsaanslag, gesteld op vijf jaar (na afloop van het kalenderjaar waarin de overtreding heeft plaatsgevonden).
- Soms kan de inspecteur gebruikmaken van een verlengde navorderingstermijn van twaalf in plaats van vijf jaar. Dit is het geval als de navorderingsaanslag betrekking heeft op inkomen of vermogen dat in het buitenland wordt gehouden of is opgekomen.
- Ook kan de inspecteur in bijzondere situaties gebruikmaken van een verlengde naheffingstermijn van twaalf in plaats van vijf jaar. Dat is het geval als de naheffingsaanslag is ontstaan door de verkrijging van de economische eigendom van onroerende zaken of van rechten waaraan deze zijn onderworpen.
- De AWR voorziet op dit moment niet in de mogelijkheid om de termijn voor beboeting van anderen bij een navorderings- of naheffingsaanslag eveneens van vijf naar twaalf jaar te verlengen in de situatie dat de inspecteur met gebruikmaking van de verlengde navorderings- of naheffingstermijn een navorderings- respectievelijk naheffingsaanslag oplegt. Dit kan in de uitvoeringspraktijk van de Belastingdienst soms knellend werken, omdat hiermee de situatie kan ontstaan dat navordering of naheffing wel mogelijk is, maar beboeting niet, wegens verval van deze termijn.
- Omdat dit onwenselijk wordt geacht en het bovendien de bedoeling van de wetgever is geweest om de termijn aan te laten sluiten bij de termijn die geldt voor het vaststellen van een belastingaanslag, wordt voorgesteld om de termijn voor beboeting van een ander dan de belastingplichtige te verlengen van vijf naar twaalf jaar in de situatie dat de inspecteur een navorderings- of naheffingsaanslag oplegt met toepassing van de verlengde navorderings- of naheffingstermijn.
- Naast deze maatregel wordt via de FVW25 ook de wettelijke grondslag voor schuldonderzoek geëxpliciteerd en de grondslag bij vergrijpbeboeting gewijzigd. In het BP 2024 wordt een maatregel opgenomen om de boetemogelijkheid van anderen uit artikel 67o AWR te verlengen tot 1 januari 2029. Met deze maatregelen bent u reeds eerder akkoord gegaan.
- De eerste inschatting is dat dit uitvoerbaar is voor de Belastingdienst.

Informatiepunt 1

- Overeenkomstig uw besluit bij de nota van 18 oktober 2022 (DB&T 2022-257854) zal in de Fiscale verzamelwet 2025 een maatregel worden opgenomen waardoor de inspecteur van de Belastingdienst altijd een aanslag IB kan vaststellen in het geval de belastingplichtige is uitgenodigd tot het doen van aangifte.
- Deze maatregel verbetert de uitvoering (processen kunnen worden afgerond) en zorgt voor meer maatwerkmogelijkheden, waaronder de mogelijkheid van een ambtshalve teruggaaf in bepaalde situaties. De maatregel bevat ook een nadere grondslag voor een ministeriële regeling met betrekking tot het beschrijvingenbeleid op grond waarvan belastingplichtigen worden uitgenodigd tot het doen van aangifte. De Belastingdienst zal de komende tijd dit beleid nader onderzoeken en uitwerken.
- De uitkomsten van dit onderzoek kan ook gevolgen hebben voor de nadere uitwerking van de maatregel. De uitwerking in een ministeriële regeling kan volgend jaar plaatsvinden aangezien de maatregel per 1 januari 2025 in werking moet treden.
- Bij de nota van 2 maart 2023 (AFP 2023-45413) ontving u een indicatief overzicht van de impact van de maatregelen op het IV-portfolio. Deze maatregel (2023-1077) is daarin als structuuraanpassing beoordeeld. Indien nodig zal vooralgaand aan een structurele oplossing gewerkt worden met een tijdelijke oplossing. Voor de wetteksten van de Fiscale verzamelwet 2025 wordt op 1 september 2023 de uitvoeringstoets aangevraagd.

Informatiepunt 2

- In de FVW25 wordt een wijziging van de Wet op de Accijns opgenomen om de gronden waarop de vergunning voor een destilleertoestel kan worden ingetrokken.
- Om alcohol te destilleren is een destilleertoestel nodig. Om een dergelijk apparaat te mogen produceren of voor handen te hebben is een vergunning nodig.
- In artikel 90 van de Wet op de Accijns zijn de wettelijke bepalingen omtrent deze vergunning geregeld, maar er zijn geen gronden opgenomen waarop de vergunning kan worden ingetrokken.
- Vergunningen van houders van destilleertoestellen die bijvoorbeeld geen destilleertoestel meer houden of die het destilleertoestel hebben verplaatst, kunnen niet ingetrokken worden.
- Het niet kunnen intrekken van vergunningen leidt ook tot vervuiling van het vergunningen bestand.
- Voorstel is om gronden in de wet op te nemen om de vergunning te kunnen intrekken.

Communicatie
N.v.t.

Politiek/bestuurlijke context
N.v.t.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

DEPARTEMENTAAL BREED
TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst
de staatssecretaris van Financiën – Toeslagen en Douane

Directie Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Derde beslisnota FVW25 en start tweetal internetconsultaties

Datum
26 juni 2023

Notanummer
2023-0000153029

Bijlagen
geen

Aanleiding

Op dit moment wordt gewerkt aan de wetgeving voor de Fiscale verzamelwet 2025 (FVW25). Hierbij ontvangt u, staatssecretaris FB, de derde beslisnota, waarin wij aan de hand van beslispunten u graag een aantal keuzes voorleggen voor het uitwerken van de wetgeving.

Daarnaast vragen wij beide staatssecretarissen (FB en TD), akkoord om binnenkort te starten met een internetconsultatie van de FVW25 (pagina 1) en de Eindejaarsregeling 2023 (pagina 5).

28.06.23
Akkoord

Beslispunt 1: Internetconsultatie FVW25 (staatssecretaris FB en staatssecretaris TD)

Gaat u ermee akkoord om het concept van de Fiscale verzamelwet 2025 ter internetconsultatie aan te bieden?

Toelichting beslispunt 1

- Het uitgangspunt voor internetconsultatie is dat wetsvoorstellen die significante verandering brengen in de rechten en plichten van burgers, bedrijven en instellingen of die grote gevolgen hebben voor de uitvoeringspraktijk via internet worden geconsulteerd, tenzij er goede gronden zijn om daarvan af te zien.
- Bij de hiervoor genoemde gronden kan onder andere worden gedacht aan spoedwetgeving, het voorkomen van calculerend gedrag bij fiscale voorstellen of situaties waarin consultatie niet in betekenende mate kan leiden tot aanpassing van het voorstel, bijvoorbeeld bij één-op-één-implementatie van Europese regelgeving.
- Wij schatten in dat voor de Fiscale Verzamelwet 2025 geen gronden zijn om van consultatie af te zien en adviseren daarom daarvoor wel te kiezen.
- De internetconsultatie duurt 4 weken en vindt plaats van 17 juli tot 17 augustus. De rest van de planning is op het volgende overzicht schematisch opgenomen.

Stap	Moment
Internetconsultatie	17 juli – 17 augustus 2023
Aanleveren wetgeving voor uitvoeringstoetsen	1 september 2023
Uitvoeringstoetsen afgerond	27 oktober 2023
Adviesaanvraag JenV	Begin november 2023
Behandeling ambtelijk voorportaal	December 2023
Behandeling MR + adviesaanvraag RvS	Januari 2024
Wetsvoorstel met nader rapport indienen	April 2024

Beslispunt 2: Invorderingsrente bij verliesverrekening (staatssecretaris FB)

Gaat u ermee akkoord om de met de FVW25 voorgestelde wijziging van artikel 28 IW 1990, waarmee het weer mogelijk wordt om invorderingsrente in rekening te brengen bij een verliesverrekening, per 1 januari 2027 in werking te laten treden en dit te regelen met de inwerkingtredingsbepaling?

Toelichting beslispunt 2

- Bij het project Invorderingsrente is, naar aanleiding van diverse vragen, geconcludeerd dat artikel 28 van de Invorderingswet 1990 (IW 1990) momenteel géén grondslag biedt om invorderingsrente te rekenen bij een verliesverrekening. Daarnaast moet er een herrekening van de invorderingsrente plaatsvinden wanneer de hoofdsom is verminderd als gevolg van een verliesverrekening.
- Met het Belastingplan 2012 is onder meer artikel 28 van de IW 1990 gewijzigd. Voor deze wijziging bestond er – met het toenmalige zesde lid – wél een grondslag om bij een verliesverrekening invorderingsrente in rekening te brengen. Voorts was het niet nodig om invorderingsrente te herrekenen wanneer de aanslag werd verminderd als gevolg van een verliesverrekening. Uit de toelichting bij deze wijziging blijkt niet waarom het zesde lid is komen te vervallen. Dit lijkt géén bewuste keuze te zijn geweest.
- Bij het overschrijden van de betalingstermijn is het gebruikelijk om invorderingsrente in rekening te brengen en niet de in rekening gebrachte invorderingsrente te herrekenen bij een verliesverrekening. In navolging hiervan is voorgesteld om artikel 28 van de IW 1990 te wijzigen en het per 1 januari 2013 vervallen zesde lid weer op te nemen in dit artikel.
- Aanvankelijk was u akkoord om deze wijziging op te nemen in de Fiscale Verzamelwet 2024 (FVW24).
- Naar aanleiding van de uitkomst van de eerste uitvoeringstoets van de Belastingdienst (zie toelichting hieronder) bent u ermee akkoord gegaan om deze wijziging uit de FVW24 te halen en op te nemen in de FVW25 zodat er meer ruimte wordt geboden aan de Belastingdienst om onderzoek te doen naar de gewenste automatisering en de inrichting van het proces.
    - De Belastingdienst heeft naar aanleiding van de eerste uitvoeringstoets aangegeven een sterke voorkeur te hebben voor een geautomatiseerd proces. Het eerdere handmatige proces is arbeidsintensief en foutgevoelig gebleken. Voorts kent de keten Inning & Betalingsverkeer thans vele opdrachten met meer prioriteit waardoor het niet de voorkeur geniet om deze arbeidsintensieve werkstroom handmatig op te pakken.
- In de recente uitvoeringstoets zijn meerdere opties overwogen waarmee uitvoering kan worden gegeven aan de voorgestelde wijziging. Het gaat om de volgende opties:

- Optie 1: deze werkstroom handmatig oppakken (per 1 januari 2025);
- Optie 2: deze werkstroom oppakken met een IV-facilitering in het huidige inningssysteem (per 1 januari 2025);
- Optie 3: deze werkstroom handmatig oppakken per 1 januari 2025 totdat de benodigde IV-facilitering in het nieuwe inningssysteem is ingebouwd (per 1 januari 2027);
- Optie 4: deze werkstroom niet oppakken totdat het nieuwe inningssysteem in werking is getreden met de benodigde IV-facilitering (per 1 januari 2027).

- Wij achten optie 4 het meest wenselijk, omdat:
  - Met optie 4 wordt voorkomen dat een foutgevoelig en arbeidsintensief proces handmatig moet worden opgepakt. Voorts hoeven de huidige inningssystemen niet te worden aangepast. De gewenste IV-facilitering kan in het nieuwe inningssysteem – dat nog in ontwikkeling is – worden ingebouwd.
  - De keuze voor optie 4 heeft wel tot gevolg dat de wijziging van artikel 28 van de IW 1990 pas per 1 januari 2027 in werking kan treden. Dit zal, na uw akkoord, geregeld worden in de inwerkingtredingsbepaling.
  - Het handmatig oppakken van deze werkstroom (zie optie 1 en 3) is arbeidsintensief en foutgevoelig, omdat het een complex proces betreft. Derhalve is geconstateerd dat opties 1 en 3 niet wenselijk zijn. Een IV-facilitering in het huidige inningssysteem vraagt een aanpassing in de programmatuur waarbij een analyse vooraf en testen achteraf nodig zijn wat veel tijd vergt. Ondanks deze inspanningen bestaat een kans op ongewenste wijzigingen in de werking van het inningssysteem. Omdat tevens op korte termijn (per 1 januari 2027) wordt overgestapt op een nieuw inningssysteem wordt optie 2 ontraden.

Beslispunt 3: Aanpassen berekening pseudo-eindheffing excessieve vertrekvergoeding (staatssecretaris FB)

Gaat u ermee akkoord dat wij een aanpassing van de berekening van de pseudo-eindheffing excessieve vertrekvergoeding uitwerken zodat het totale van de werkgever genoten loon als uitgangspunt gaat gelden? Wij adviseren om de maatregel mee te nemen in het wetsvoorstel Fiscale Verzamelwet 2025. ?

Toelichting beslispunt 3

- Op het moment dat een werknemer uit dienst treedt, kan een deel van het in het jaar van vertrek genoten loon, waaronder een eventuele vertrekvergoeding, onder voorwaarden kwalificeren als een excessieve vertrekvergoeding. In dat geval is de *werkgever* een zogenoemde pseudo-eindheffing verschuldigd van 75% over deze excessieve vertrekvergoeding. Een pseudo-eindheffing kan een werkgever niet verhalen op de werknemer. Deze heffing komt bovenop de reguliere loonheffing, die verschuldigd is door de werknemer.
- De pseudo-eindheffing kan alleen verschuldigd zijn als werkgevers hun werknemers in het jaar voorafgaande aan hun vertrek (of indien aanwezig in het tweede jaar voorafgaande aan hun vertrek) een beloning van meer dan € 612.000 per jaar toekennen, het zogenoemde toetsloon. De pseudo-eindheffing is namelijk alleen verschuldigd als het jaarloon in het jaar van vertrek en toetsloon meer bedragen dan € 612.000 (in 2023 – het bedrag wordt jaarlijks geïndexeerd).
- Voor de vraag of een pseudo-eindheffing verschuldigd is wordt gekeken naar het loon van de betreffende werknemer. Onder omstandigheden werkt de regeling verschillend uit, afhankelijk van de woonplaats van de werknemer.

- In een grensoverschrijdende situatie kan het zijn dat Nederland slechts heffingsrecht heeft over een deel van het loon. Bij werknemers die niet in Nederland wonen werkt de regeling nu zo uit dat het loon waarover Nederland geen heffingsrecht heeft, niet wordt meegerekend bij het berekenen van de pseudo-eindheffing excessieve vertrekvergoeding. Dat kan ertoe leiden dat er bij niet-ingezeten werknemers, in vergelijking met werknemers die wel in Nederland wonen, geen, minder of meer eindheffing is verschuldigd dan het geval zou zijn als het loon geheel in Nederland zou zijn belast. De belastingdruk kan hoger zijn in de situatie dat jaren met elkaar worden vergeleken waarin een verschillende verdeling van het heffingsrecht speelt.
- Het onderscheid leidt tot ongewenste ongelijkheid en is niet in lijn met het doel en karakter van de bepaling, namelijk het in algemene zin beperken van excessieve beloningsprikkels.
- Daarom adviseren wij om de berekening van de pseudo-eindheffing excessieve vertrekvergoeding zo aan te passen dat ook bij niet-ingezeten werknemers het totale loon wordt meegenomen. Daarmee wordt een situatie van een niet-inwoner gelijk behandeld met een situatie van een inwoner.
- De maatregel houdt in dat al het loon dat is genoten bij de werkgever in aanmerking wordt genomen voor de berekening van de pseudo eindheffing, dus ook het loon waarover Nederland geen heffingsrecht heeft. Voorkoming van dubbele belasting wordt vervolgens verleend over het bedrag dat uit de berekening volgt.
- De volgende discussie kan politiek/publiekelijk (opnieuw) opspelen bij deze voorgestelde aanpassing. De afgelopen jaren hebben wij op incidentele basis voorstellen en verzoeken ontvangen van grote ondernemingen om verdere aanpassingen te doen aan de pseudo-eindheffing, zodat deze wat de verzoekers betreft rechtvaardiger uitpakt. Met name wordt verzocht om een tegenbewijsregeling te introduceren voor situaties die getroffen worden terwijl die niet beoogd zijn. Dat zijn situaties waarin de eindheffing van toepassing is door een bonus in het laatste jaar die niet samenhangt met het vertrek, een uit- en indiensttreding binnen concern en wettelijk voorgeschreven beloningsbeleid in de bancaire sector. De Hoge Raad heeft geoordeeld dat de huidige systematiek zonder tegenbewijsregeling in rechte houdbaar is (niet in strijd met artikel 1 Eerste Protocol EVRM). De introductie van een tegenbewijsregeling maakt de uitvoering onnodig moeilijk, zo niet onmogelijk. In 2016 is de pseudo-eindheffing positief geëvalueerd.
- Overigens is een betrekkelijk kleine groep werkgevers deze pseudo-eindheffing verschuldigd. In de jaren 2016 tot en met 2022 zijn rond de 40 werkgevers per jaar geconfronteerd met een pseudo-eindheffing voor de vertrekvergoedingen.
- De exacte budgettaire consequenties worden de komende weken nader uitgewerkt. Als deze verwaarloosbaar blijken, zal de maatregel – op voorwaarde dat u akkoord bent met het uitwerken van de maatregel– ook worden opgenomen in de internetconsultatie van de FVW25. Mochten de budgettaire gevolgen omvangrijker zijn, zullen we de maatregel eerst betrekken in budgettaire besluitvorming voordat deze eventueel opgenomen wordt in het wetsvoorstel.

Beslispunt 4: Internetconsultatie Eindejaarsregeling (staatssecretaris FB en staatssecretaris TD)

Gaat u ermee akkoord om het concept van de Eindejaarsregeling 2023 ter internetconsultatie aan te bieden?

Toelichting beslispunt 4

- Op dit moment wordt ook gewerkt aan de Eindejaarsregeling 2023 (EJR23). Dit is een jaarlijkse ministeriële verzamelregeling. Deze bevat wijzigingen van fiscale uitvoeringsregelingen die onder meer uit het pakket Belastingplan 2024 (BP24) volgen.
- Ook voor deze verzamelregeling willen wij eveneens een internetconsultatie starten. Daarmee wordt burgers, bedrijven en instelling de gelegenheid geboden om te reageren op de wijzigingen. Omdat een deel van de maatregelen van de EJR23 zal voortvloeien uit BP24 zal de consultatie niet zien op alle maatregelen die mogelijk in het uiteindelijke product eindigen.
- De internetconsultatie duurt 4 weken en vindt plaats van 17 juli tot 17 augustus 2023.

Informatiepunt: Boetetermijn in FVW25

- Eerder bent u voor de FVW25 akkoord gegaan met een maatregel die erin voorziet dat de termijn voor beboeting van een ander dan de belastingplichtige zelf wordt verlengd van vijf naar twaalf jaar als navordering of naheffing plaatsvindt met toepassing van de verlengde navorderings- of naheffingstermijn van twaalf jaar. Met deze maatregel wordt recht gedaan aan de oorspronkelijke bedoeling van de wetgever en wordt een door de Belastingdienst gesignaleerd knelpunt in het kader van beboeting geadresseerd.
- Aanvullend op de genoemde maatregel wordt voorgesteld om de termijn voor beboeting van een ander dan de belastingplichtige ook van vijf jaar naar twaalf jaar te verlengen als de onbeperkte navorderingstermijn voor de erfbelasting die in specifieke situaties geldt, van toepassing is. Deze afwijkende navorderingstermijn stond tijdens het schrijven van de nota niet scherp op het netvlies. Gelet op het doel van de hierboven genoemde maatregel ligt het echter in de rede om ook de termijn voor beboeting van een ander dan de belastingplichtige te verlengen.
- Ondanks dat het uitgangspunt is om de boetetermijn telkens aan te laten sluiten op de heffingstermijn, stellen wij voor een ander dan de belastingplichtige een boetetermijn van twaalf jaar voor in plaats van een onbeperkte termijn. Dat laatste zou namelijk een afwijking zijn ten opzichte van vervaltermijnen in het strafrecht en bovendien zal het aantal situaties waarin de inspecteur na (meer dan) twaalf jaar nog een gedegen schuldonderzoek naar de medepleger kan uitvoeren, door tijdsverloop (zeer) beperkt zijn.

Communicatie

Er zal geen actieve communicatie plaatsvinden over de internetconsultaties.

Politiek/bestuurlijke context

N.v.t.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst
de staatssecretaris van Financiën – Toeslagen en Douane

Fiscale Zaken
Directie Algemene
Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Internetconsultatie FVW 2025

Datum
11 augustus 2023

Notanummer
2023-0000182804

Bijlagen
1. MR formulier
2. FVW25

Aanleiding

Voor het reces bent u akkoord gegaan met het starten van een internetconsulatie van de Fiscale verzamelwet 2025 (FVW25). Door het recente ontslag van het kabinet is echter een akkoord nodig van de Ministerraad (MR) om de EJR23 uit te zetten voor internetconsultatie. Het streven is om de maatregel te agenderen voor de MR van 18 augustus.

Beslispunten

Wij adviseren u het MR-formulier (bijlage 1) te ondertekenen.

14.08.23

Toelichting

Ingeval er sprake is van een demissionair kabinet dient er voor de start van een openbare internetconsultatie goedkeuring gegeven te worden door de MR op de integrale versie van het voorstel. De internetconsultaties stonden aanvankelijk gepland om tijdens het zomerreces te starten. Door het recente ontslag van het kabinet is nu goedkeuring nodig van de MR. Wij verzoeken u dan ook akkoord te gaan met het doorsturen van de stukken naar de eerstvolgende MR (18 augustus).

Dit wetsvoorstel bevat de volgende maatregelen:

- Maatregelen lijfrenten en pensioenen in de Wet inkomstenbelasting 2001 die voortvloeien uit uitvoeringspraktijk en jurisprudentie
- Wijziging Wet inkomstenbelasting 2001:
  - Verbetering proces ambtshalve aanslagen
  - Opnemen grondslag voor aanpassen beschrijvingsbeleid (situaties waarin de Belastingdienst burgers kan uitnodigen tot het doen van aangifte)
- Aanpassing delegatiebepaling wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen
- Wijziging belasting van rechtsverkeer:
  - Uitzondering sleutelovereenkomst als verkrijging van economische eigendom
  - Uitbreiding van de startersvrijstelling en verlaagd tarief overdrachtsbelasting met economische eigendom
  - VoV-vrijstelling voor aanhorigheden
- Wijziging gronden tot intrekking vergunning distilleertoestel en tabaksproductieapparaat in de wet op de accijns
- Wijziging van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen:
  - Opnemen diverse uitzonderingen op toetsingsinkomen Toeslagen en

- Verankering werkwijze bezwaar bij vaststellings- en terugvorderingsbeschikkingen.

- Wijziging bepaling hoogte percentage belastingrente in de algemene wet inzake rijksbelasting zodat dat het percentage voor in rekening te brengen rente en te vergoeden rente verschillend kan worden vastgesteld
- Wijziging boetegrondslag, verlenging boetetermijn deelnemer en grondslag schuldonderzoek
- Wijziging bepaling invorderingsrente in de invorderingswet 1990 om een omissie te herstellen
- Wijziging bepaling fiscaal ingezetene in de wet op de internationale bijstandsverlening.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Vierde beslisnota FVW25

Datum
27 november 2023

Notanummer
2023-0000233054

Bijlagen
geen

Aanleiding

Het wetsvoorstel Fiscale verzamelwet 2025 (FVW25) is recent ter internetconsultatie aangeboden en is uitgezet voor de wetgevingstoets van Justitie & Veiligheid (J&V). Na deze toets vervolgt het wetsvoorstel het verdere wetgevingstraject (onderraden, de ministerraad (MR) en de Raad van State (RvS)). Op basis van wijzigingen afkomstig uit de internetconsultatie of door voortschrijdend inzicht leggen wij u, Stas FB, enkele beslispunten en informatiepunten voor.

08.12.23

BESLISPUNTEN

Beslispunt 1 (Stas FB): ambtshalve aanslag en beschrijvingsbeleid

Wij adviseren u om de maatregelen 'ambtshalve aanslag' en 'beschrijvingsbeleid' uit de FVW25 te halen.

Toelichting:

- In de FVW25 is een wijziging van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) opgenomen waarin wordt voorgesteld dat de inspecteur altijd een aanslag vaststelt in het geval dat de belastingplichtige is uitgenodigd tot het doen van aangifte. Daarnaast is voorgesteld om in de Wet IB 2001 een grondslag voor een ministeriële regeling voor het beschrijvingsbeleid voor de inkomstenbelasting op te nemen.
- Tegelijk met de internetconsultatie van deze maatregelen is de uitvoeringstoets gestart. Bij de beoordeling van de uitvoerbaarheid van voorgestelde maatregelen zijn diverse vragen naar voren gekomen die nader onderzoek behoeven. Omdat de antwoorden op deze vragen van belang zijn voor de definitieve vormgeving van de maatregelen, (de toelichting bij) het wetsvoorstel en de uitvoeringstoets, wordt geadviseerd om de maatregelen uit de FVW25 te halen en na afronding van de uitvoeringstoets opnieuw te bezien in welk wetsvoorstel de maatregel kan worden opgenomen. Afhankelijk van de uitkomsten en de gewenste inwerkingtredingsdatum zou dat eventueel een separaat wetsvoorstel kunnen zijn dat tijdspad van het Belastingplanpakket 2025 volgt.
- De vragen die beantwoording behoeven kunnen als volgt worden samengevat. Ten eerste, de grootte en samenstelling van de doelgroep van de maatregel 'ambtshalve aanslag' is op dit moment onvoldoende

duidelijk. Hoewel DGFZ en AFEP hebben geconcludeerd om de maatregel als niet lastenrelevant te beschouwen,[1] behelst het bepalen van de doelgroep ook belangrijke (uitvoerings)beleidskeuzes op het gebied van onder andere (het nakomen van) de aangifteplicht, of vervolgens ingeval van niet-nakoming van die plicht in voorkomende gevallen ambtshalve een negatieve aanslag wordt opgelegd, de behandeling van de geldteruggaafbrief en handhaving (navordering en beboeting). Het is verder onduidelijk of inwerkingtreding van de maatregel aanleiding geeft om de doelgroep te verkleinen door bepaalde belastingplichtigen niet langer uit te nodigen tot het doen van aangifte. In verband hiermee is een project gestart om uiterlijk begin februari 2024 voorstellen te doen (scenario's) om die onduidelijkheden weg te nemen, zodat de uitvoeringstoets kan worden afgerond.

- Ten tweede, dienen er keuzes te worden gemaakt met betrekking tot de oplegging van verzuimboetes. De Nationale Orde van Belastingadviseurs (NOB) vraagt hoe de Belastingdienst zal omgaan met het (al dan niet automatisch) opleggen van verzuimboetes in teruggaafsituaties of in situaties waarin de aanslaggrens niet te boven gegaan wordt. Dit punt vergt nader onderzoek en een beleidskeuze. Hierbij dient te worden opgemerkt dat momenteel vanwege iv-beperkingen geen verzuimboete wordt opgelegd bij een aangifteverzuim in het geval de Belastingdienst op grond van de wet geen aanslag kan vaststellen. Over deze beperkingen bij het opleggen van verzuimboetes bent u (bijlage 1) en de Tweede Kamer (bijlage 2) eerder geïnformeerd. Met de beoogde maatregel bestaat deze beperking niet meer voor de situatie van een ambtshalve teruggaaf.
- Ten slotte wordt opgemerkt dat de Inspectie belastingen, toeslagen en douane (IBTD) met belangstelling heeft kennisgenomen van de voorgestelde maatregelen omdat zij een relatie zien met het onderzoek dat zij zijn gestart naar vroegsignalering van problemen van burgers en bedrijven door de Belastingdienst. Er heeft een gesprek plaatsgevonden tussen de betreffende ambtenaren om de maatregelen toe te lichten en vragen te beantwoorden. De IBTD zal het vervolg van de voorgestelde maatregelen met belangstelling blijven volgen.

Beslispunt 2 (Stas FB): boetebeleid

Wij adviseren u om de maatregel boetebeleid uit de FVW25 te halen en door te schuiven naar de FVW26.

- Onderdeel van de internetconsultatieversie van de FVW25 was een maatregel waarmee de grondslag voor vergrijpboetes wordt aangepast.
- Voorgesteld was om voor de grondslag van de vergrijpboete niet langer aan te sluiten bij het bedrag van de aanslag, maar bij de hoogte van het nadeel waartoe het feit strekt. Eerder bent u akkoord gegaan met een dergelijke maatregel.
- Doel van de maatregel was het voorkomen dat bijvoorbeeld geen boete kan worden opgelegd in een verliesjaar, als een onjuistheid bekend wordt

[1] In dit geval leidt de 'handhaving' tot extra uitbetalingen voor burgers, maar verandert er niets aan het bedrag dat ze verschuldigd zijn/ waar ze recht op hebben.

voordat een teruggaaf wordt vastgesteld of als box 3-bestanddelen achteraf worden toebedeeld aan een onwetende partner.
- Bij de internetconsultatie van de FVW25 is door de NOB een aantal kritische opmerkingen gemaakt bij deze maatregel, waaronder de opmerking dat met deze maatregel niet in alle gevallen wordt bereikt dat de grondslag voor de vergrijpboete aansluit bij de hoogte van het nadeel waartoe het beboetbare feit strekt.
- Om dit wel in alle gevallen te bereiken zal in een aantal gevallende omschrijving van de beboetbare feiten moeten worden aangepast dan wel uitgebreid.
- Gelet op de korte tijd die er was tussen het afronden van de internetconsultatie en het uitvragen van de uitvoeringstoets, is een dergelijke aanpassing niet haalbaar. Dit vraagt mede in het kader van de rechtsbescherming een gedegen bestudering van de gevolgen daarvan en een goede afstemming. Daarom adviseren we om deze maatregel door te schuiven naar de FVW26.
- De Belastingdienst zal daardoor een jaar langer werken met de bestaande boetegrondslag. Hoewel deze grondslag enkele knelpunten bevat waarvan het wenselijk is die op te lossen, is de huidige grondslag in het gros van de gevallen toereikend.

Beslispunt 2 (Stas FB): reikwijdte artikel 25, achtste lid IW 1990

- Gaat u ermee akkoord om de beëindigingsgrond die nu geldt voor de belastingschuldige bij uitstel van betaling voor conserverende aanslagen inkomstenbelasting met betrekking tot aandelen behorend tot een aanmerkelijk belang in situaties van emigratie, te laten gelden voor de houder van aandelen of winstbewijzen?

- Zo ja, gaat u akkoord om deze wetswijziging mee te laten lopen met de FVW25?

ja

ja

ja

Toelichting

- Bij wet is voorzien in bijzonder uitstel van betaling voor conserverende aanslagen inkomstenbelasting met betrekking tot aandelen behorend tot een aanmerkelijk belang in situaties van emigratie. Dit uitstel van betaling wordt verleend voor onbepaalde tijd.[2]
- In bepaalde situaties kan dit uitstel van betaling tussentijds worden beëindigd. Volgens de thans geldende regelgeving heeft dit te gelden in de situatie waarin de vennootschap waarin de belastingschuldige – waarmee bedoeld wordt diegene op wiens naam de belastingaanslag is gesteld[3] – aandelen of winstbewijzen houdt, een uitdeling doet aan de belastingschuldige. Wanneer de belastingschuldige en de houder van de aandelen of winstbewijzen niet dezelfde persoon betreffen, kan het uitstel van betaling – ondanks een uitdeling – vanwege een omissie in de wet niet worden beëindigd. Voorgesteld wordt om deze omissie met een wetswijziging te herstellen.
- Voor conserverende aanslagen inkomstenbelastingen met betrekking tot aandelen behorend tot een aanmerkelijk belang in geval van emigratie

[2] Tot 15 september 2015 betrof het uitsteltermijn tien jaar. Er zijn nog enkele gevallen waarbij het uitstel van betaling op grond van artikel 25, achtste lid, IW 1990 is beperkt tot tien jaar.
[3] Als bedoeld in artikel 2, eerste lid, onderdeel k, IW 1990.

kan uitstel van betaling worden verleend voor onbepaalde tijd. De grondslag hiervoor betreft artikel 25, achtste lid, van de Invorderingswet 1990 (IW 1990).

- Dit uitstel van betaling is voor onbepaalde tijd, maar kan tussentijds beëindigd worden wanneer een handeling of gebeurtenis plaatsvindt die is genoemd in artikel 25, achtste lid, IW 1990.
- Deze "verboden handelingen" betreffen samengevat: (a) een vervreemding van (een deel van) de aandelen die aan het uitstel van betaling ten grondslag liggen, (b) uitkering van dividend aan de belastingschuldige of (c) een terugbetaling van hetgeen op de aandelen is gestort.
- Het kan voorkomen dat de belastingschuldige en de aandeelhouder of houder van winstbewijzen verschillende personen zijn.
- Dit doet zich bijvoorbeeld voor wanneer het aanmerkelijk belangdeel volledig aan de ene fiscale partner wordt toebedeeld, maar de andere fiscale partner de aandeelhouder of houder van winstbewijzen is. In dat geval is de fiscale partner aan wie het aanmerkelijk belangdeel is toebedeeld de belastingschuldige, maar worden eventuele uitkeringen ten aanzien van de aandelen of winstbewijzen die aan het uitstel van betaling ten grondslag liggen uitgekeerd aan de andere fiscale partner, die geen belastingschuldige is.
- In die gevallen kan het uitstel van betaling, ondanks dat er een verboden handeling heeft plaatsgevonden, niet tussentijds worden beëindigd omdat de belastingschuldige de dividenduitkering niet ontvangt.
- Het is echter wél wenselijk om in deze situaties het uitstel van betaling tussentijds te beëindigen, omdat de tussentijdse beëindigingsgronden zijn opgenomen ter bescherming van een Nederlands aanmerkelijk belang claim.
- Het langdurige uitstel van betaling moet immers soelaas bieden voor het ontbreken van vrijgekomen middelen bij een emigratie. De verboden handelingen zorgen er juist voor dat er middelen vrijkomen.
- Om deze omissie te herstellen wordt voorgesteld om artikel 25, achtste lid, onderdeel b, IW 1990 te wijzigen en daarin op te nemen dat tussentijdse beëindiging van het uitstel van betaling kan geschieden wanneer een uitdeling heeft plaatsgevonden op de aandelen of winstbewijzen die aan het uitstel ten grondslag liggen.
- In het verlengde hiervan worden ook artikel 26, vierde lid, IW 1990, artikel 26, vijfde lid, onderdeel c IW 1990 en artikel 45 IW 1990 gewijzigd, zodat deze in lijn zijn met de wijziging van artikel 25, achtste lid, IW 1990.
- Deze gelieerde bepalingen regelen, respectievelijk, kwijtschelding om te voorkomen dat dubbele Nederlandse heffing plaatsvindt over dezelfde winstreserves, kwijtschelding als gevolg van een vervreemding van de aandelen of winstbewijzen die aan het uitstel van betaling op grond van artikel 25, achtste lid, IW 1990 ten grondslag liggen en de met artikel 25, achtste lid, IW 1990 verband houdende aansprakelijkheidsbepaling.
- De wijziging raakt een relatief beperkt deel van de conserverende aanslagen. De uitvoeringsgevolgen zijn daarom beperkt.
- De wijziging raakt een relatief beperkt deel van de conserverende aanslagen. De uitvoeringsgevolgen zijn daarom beperkt.

Beslispunt 3 (Stas FB): Codificatie Besluit geruisloze omzetting

- Gaat u ermee akkoord om de uitstelfaciliteit die nu heeft te gelden voor het geconserveerd bedrag dat wordt opgenomen in de aanslag inkomstenbelasting van een buitenlands belastingplichtige die gebruikmaakt van de geruisloze omzetting te voorzien van een wettelijke basis?

- Zo ja, gaat u akkoord om deze wetswijziging mee te laten lopen met de FVW25?

- Het besluit geruisloze omzetting wordt nu geactualiseerd. Gaat u ermee akkoord het huidige beleid te continueren vooruitlopend op de hiervoor voorgestelde wetswijziging?

ja
ja
ja

Toelichting

- In het huidige besluit[4] geruisloze omzetting is opgenomen dat in het geval van een aanslag met daarin een geconserveerd bedrag, die volgt uit een situatie waarbij een buitenlands belastingplichtige artikel 3.65 Wet IB 2001 toepast, uitstel van betaling wordt verleend en over de looptijd van het verleende uitstel geen invorderingsrente wordt gerekend.
- Bij de voorgenomen actualisatie van dit besluit is gebleken dat voor het niet rekenen van invorderingsrente een wettelijke grondslag ontbreekt. Wij stellen aan u voor om deze uitstelfaciliteit te codificeren zodat er een wettelijke grondslag is voor het niet rekenen van invorderingsrente.
- Het besluit geruisloze omzetting[5] bevat een nadere voorwaarde voor de situatie dat een in het buitenland woonachtige belastingplichtige zijn IB-onderneming omzet in een vennootschap en hierbij een beroep doet op artikel 3.65 Wet IB 2001.
- Deze nadere voorwaarde zorgt ervoor dat zich geen (aanmerkelijk belang) claimverlies (als gevolg van de toepassing van belastingverdragen) voordoet door het bedrag aan mogelijk claimverlies om te zetten in een geconserveerd bedrag in de aanslag inkomstenbelasting van de belastingplichtige.
- Voor het geconserveerde bedrag wordt op grond van het besluit uitstel van betaling verleend.
- In het besluit is daarbij, onder andere, opgenomen dat gedurende het uitstel van betaling over het geconserveerde bedrag geen invorderingsrente in rekening wordt gebracht.
- Bij het actualiseren van het besluit geruisloze omzetting is gebleken dat een wettelijke grondslag voor het niet in rekening brengen van invorderingsrente ontbreekt.
- Het niet in rekening brengen van invorderingsrente kan niet bij beleidsbesluit worden geregeld, omdat artikel 28 IW 1990 dwingend voorschrijft dat bij overschrijding van de betaaltermijn invorderingsrente verschuldigd is. Daarom kan hier alleen bij wet van worden afgeweken.

[4] Het besluit 'Geruisloze omzetting; standaardvoorwaarden en toelichting' van 8 juli 2010, nr. DGB2010/3599M, (Stcrt. 2010-10512).
[5] Het besluit 'Geruisloze omzetting; standaardvoorwaarden en toelichting' van 8 juli 2010, nr. DGB2010/3599M, (Stcrt. 2010-10512).

- Zo is in artikel 28, derde lid, van de IW 1990 geregeld dat bij bepaalde bijzondere uitstelfaciliteiten gedurende het uitstel van betaling geen invorderingsrente in rekening wordt gebracht.
- Aangezien het passend is om in deze situaties geen invorderingsrente in rekening te brengen en dit in overeenstemming is met het huidige beleid van de Belastingdienst, is het wenselijk om een wettelijke grondslag te creëren.
- De huidige uitstelfaciliteit komt grotendeels overeen met de bijzondere uitstelfaciliteit voor conserverende aanslagen inkomstenbelasting met betrekking tot aandelen behorend tot een aanmerkelijk belang in situaties van emigratie. Dit betreft artikel 25, achtste lid, van de IW 1990.
- Door artikel 25, achtste lid, IW 1990 uit te breiden en deze uitstelfaciliteit ook van toepassing te laten zijn voor het geconserveerd bedrag dat wordt opgenomen in de aanslag inkomstenbelasting van een buitenlands belastingplichtige die artikel 3.65 Wet IB 2001 toepast wordt er voor dit uitstel een wettelijke grondslag gecreëerd.
- Voorts heeft deze voorgestelde wijziging tot gevolg dat er een wettelijke grondslag is om gedurende het uitstel van betaling geen invorderingsrente te rekenen. Immers op grond van artikel 28, derde lid, IW 1990 wordt er gedurende uitstel van betaling op grond van artikel 25, achtste lid, IW 1990 geen invorderingsrente gerekend.
- De voorgestelde wetswijzing zorgt er ook voor dat het verlenen van uitstel van betaling, het intrekken hiervan en het niet verrekenen van teruggaven tijdens het verleende uitstel eveneens bij wet is geregeld.
- De voorwaarden die nu in het beleidsbesluit zijn opgenomen zullen blijven gelden. Hiervoor zullen aanvullende (kleine) wijzigingen worden doorgevoerd in artikel 25, achtste lid, IW 1990 of de ministeriële regeling (in dit geval artikel 2 van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990.
- Derhalve is er, kortweg, sprake van een codificatie van een uitstelfaciliteit die nu bij besluit is geregeld.
- Vooruitlopend op deze wijziging wordt voorgesteld om het besluit geruisloze omzetting te actualiseren en het huidige beleid te continueren.
- Hierdoor blijft het – tot inwerkingtreding van de voorgestelde wetswijziging – nog steeds mogelijk om voor het geconserveerd bedrag dat wordt opgenomen in de aanslag inkomstenbelasting van een buitenlands belastingplichtige die artikel 3.65 Wet IB 2001 toepast uitstel van betaling te verlenen waarbij er gedurende dit uitstel van betaling geen invorderingsrente wordt gerekend.

Beslispunt 4 (Stas FB): artikel 34a Invorderingswet 1990

Wij adviseren u om de wijziging van artikel 34a IW 1990 uit de FVW25 te halen en door te schuiven naar een volgende verzamelwet.

ja

Toelichting:

- SZW werkt aan een nieuw stelsel voor het ter beschikking stellen van arbeidskrachten in vervolg op de aanbevelingen van het Aanjaagteam bescherming arbeidsmigranten. Dit stelsel wordt vastgelegd in de Wet allocatie arbeidskrachten door intermediairs (Waadi).
- Het Aanjaagteam heeft het verplicht gebruik van de g-rekening aanbevolen, maar dit is om uitvoeringstechnische redenen niet haalbaar.

- Het is wenselijk dat het gebruik van de g-rekening wordt gestimuleerd. Dit kan worden bereikt door een vrijwaringsregeling voor de fiscale inlenersaansprakelijkheid bij storting op de g-rekening en tegelijkertijd door een aanvulling op de bestaande regelgeving in de IW 1990 op het gebied van de inlenersaansprakelijkheid, de zogenoemde vereenvoudigde inlenersaansprakelijkheid.
- Een vereenvoudigde inlenersaansprakelijkheid kan worden bereikt door het niet in werking getreden artikel 34a IW 1990 te wijzigen, zodat het past in het nieuwe stelsel voor ter beschikking stellen van arbeidskrachten.
- In maart jl. heeft u ermee ingestemd om de wijziging van artikel 34a IW 1990 mee te laten lopen met de FVW25, zodat deze wijziging gelijktijdig met de Waadi in werking zou treden.
- Bij SZW was namelijk het uitgangspunt dat de Waadi per 1 januari 2025 in werking zou treden. Dit blijkt niet langer haalbaar te zijn als gevolg van een kritisch adviesrapport van de Raad van State. De beoogde nieuwe datum van inwerkingtreding wordt waarschijnlijk 1 januari 2026.
- Gelet op de samenhang met de Waadi is het wenselijk dat een wijziging van artikel 34a IW 1990 gelijktijdig met de wijziging van de Waadi in werking treedt. Voorts dient voor een wijziging van artikel 34a IW 1990 het wetgevingsproces bij de Waadi ver genoeg gevorderd te zijn om een wijziging van artikel 34a IW 1990 concreet vorm te geven.
- Wegens vertraging in het traject tot wijziging van de Wet allocatie arbeidskrachten door intermediairs van Sociale Zaken & Werkgelegenheid (SZW) is het raadzaam om de hieraan parallel lopende wijziging van de IW 1990 uit de FVW25 te halen en mee te alten lopen met een latere fiscale verzamelwet, bijvoorbeeld de FVW26 als bij de Waadi de beoogde datum van inwerkingtreding 1 januari 2026 is.

Beslispunt 5 (Stas FB): maatregelen rondom lijfrente

Wij adviseren u om diverse maatregelen rondom lijfrenten uit de FVW25 te halen en door te schuiven naar een volgende verzamelwet.

ja

Toelichting:

- Naar aanleiding van de internetconsultatie wordt voorgesteld een aantal maatregelen op het gebied van lijfrenten uit het wetsvoorstel te halen. Het gaat om het afschaffen van de meerderjarig invalide kind lijfrente (MIK-lijfrente) en een aantal kleinere technische maatregelen: het gelijktrekken van de uiterste ingangsdatum van lijfrenteverzekeringen en lijfrenterekeningen/lijfrentebeleggingsrechten, het gelijktrekken van de behandeling van lijfrenteverzekeringen en lijfrenterekeningen/lijfrentebeleggingsrechten in een bepaalde situatie bij echtscheiding en de termijnstelling bij het aanvaarden van de begunstiging van een lijfrente.
- Het afschaffen van de MIK-lijfrente blijkt een aanzienlijke technische aanpassing in de systemen van de Belastingdienst te vragen waarvoor geen capaciteit is.
- Bij dit afschaffen van de MIK-lijfrente lijfrente was voorzien in overgangsrecht om een dergelijke reeds opgebouwde MIK-lijfrente periodiek uit te kunnen keren als een (tijdelijk) oudedagslijfrente. In de

praktijk wordt namelijk veelal vanuit commercieel oogpunt door verzekeraars geen uitkeringsproduct voor de MIK-lijfrente meer geboden. Dit leidt ertoe dat meerderjarige invalide kinderen waarvan de MIK-lijfrente de einddatum bereikt deze in één keer moeten opnemen (afkopen). Er is inmiddels hardheidsclausulebeleid geformuleerd dat dit mag zonder 20% revisierente te zijn verschuldigd over het lijfrentekapitaal. Fiscaal ideaal is een opname ineens echter niet altijd voor deze belastingplichtigen.

- Indien de MIK-lijfrente niet wordt afgeschaft, wordt het overgangsrecht ook opgeschort. Dan zal bezien worden of in het Belastingplan 2025 of de FVW26 een gewijzigd voorstel kan worden opgenomen zonder impact op de systemen van de Belastingdienst. Dit vraagt echter nadere uitwerking waarbij ook naar handhavings- en budgettaire consequenties gekeken moet worden.
- De overige technische maatregelen die hiervoor zijn genoemd bleken niet volledig het beoogde doel te bereiken. Er zijn meer aanpassingen nodig in wetgeving die nadere bestudering vragen.
- Uitstel van deze maatregelen heeft nauwelijks materiële impact. Bezien wordt of deze maatregelen mee kunnen in de FVW26.

Communicatie
N.v.t.

Politiek/bestuurlijke context
N.v.t.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.