

Vergaderjaar 2020–2021

**35 572**

## **Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2021)**

**F**

### **MEMORIE VAN ANTWOORD**

Ontvangen 27 november 2020

#### **Inhoudsopgave**

	<b>blz.</b>
1. Inleiding	1
2. Vragen bij het pakket Belastingplan 2021 en overige vragen	3
2.1 Spreiding in de aanbieding van fiscale wetsvoorstellen	3
2.2 Toezeggingen Belastingplan 2020	4
2.3 Commentaar Nederlandse Orde van Belastingadviseurs op het pakket Belastingplan 2021	5
2.4 Belastingplannen over gezond leven en gezond gedrag	14
2.5 Uitvoeringstoetsen	15
3. Baangerelateerde investeringskorting (BIK)	16
4. Verhoging tarief innovatiebox	24
5. Aanpassen minimumkapitaalregel en bankenbelasting	25
6. Beperking verliesverrekening	25
7. Lagere bijtelling voor elektrische auto's met zonnepanelen	26
8. Invoeren van een fiscale coronareserve (COVID-19)	26
9. Zelfstandigenaftrek	27
10. Eenverdieners en marginale druk	27

#### **1. Inleiding**

Het kabinet heeft met interesse kennisgenomen van de vragen en opmerkingen van de leden van de fracties van VVD, FVD, CDA, Groen-Links, D66, PvdA, PVV, SP en de SGP. Hierna wordt bij de beantwoording van de vragen zo veel mogelijk de volgorde van het verslag aangehouden, met dien verstande dat gelijklopende of in elkaars verlengde liggende vragen tezamen zijn beantwoord.

De leden van de fracties van de VVD en het CDA vragen om te reageren op het commentaar van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB). De reactie op deze commentaren vindt plaats in paragraaf 2.3 en paragraaf 6.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het niet tijd is voor een stelselwijziging van de vennootschapsbelasting die erin voorziet dat de huidige gezamenlijke behandeling van mkb en grootbedrijf in één wet wordt herzien. Ook vragen deze leden of het in dit verband niet wenselijk is om voor de toepassing van het belastingrecht één definitie van het mkb en één definitie van het grootbedrijf te hanteren en of het kabinet bereid is om hier nader onderzoek naar te doen.

In de fiscale wetgeving wordt geen gebruik gemaakt van de begrippen mkb of grootbedrijf. Vaak is er vanuit de zijde van het kabinet en het parlement wel behoefte om inzicht te krijgen hoe een aanpassing van de fiscale wetgeving uitwerkt bij zowel het mkb als het grootbedrijf. Bij de beantwoording van dergelijke vragen wordt zoveel mogelijk aangesloten bij de definitie van het grootbedrijf zoals het CBS die hanteert. Bedrijven met minder dan 250 werknemers vallen onder het mkb. Een bedrijf behoort tot het grootbedrijf als het bedrijf ten minste 250 werknemers heeft. Daarbij is aangenomen dat een onderdeel van een bedrijf hier standaard toe behoort voor zover dat bedrijf een multinational is met een wereldwijde groepsomzet van meer dan € 750 miljoen. Het is derhalve een definitie omwille van het inzichtelijk maken van statistieken. Het is niet wenselijk zo'n onderscheid in de fiscaliteit te maken of daar ten behoeve van de fiscaliteit onderzoek naar te doen. Een bedrijf dat van een kwalificatie van mkb naar grootbedrijf gaat, omdat het groeit van 249 naar 250 werknemers, verandert niet ineens van aard, zodat daar ook niet ineens andere regels op van toepassing zouden moeten zijn. Naar de mening van het kabinet dient per regeling binnen de vennootschapsbelasting – maar wel in samenhang met andere regelingen binnen de vennootschapsbelasting – te worden bekeken of en in hoeverre er voldoende recht kan worden gedaan aan eventuele verschillen tussen belastingplichtigen. Dat gebeurt bijvoorbeeld met drempels die al naar gelang de aard van de regeling kunnen verschillen in omvang. De fiscaliteit mag niet bepalend worden voor het aantal werknemers binnen een belastingplichtige of de grootte van de onderneming, aangezien dat gedragseffecten – zoals herstructureringen (fusie of splitsing) – kan bewerkstelligen die niet in het belang van het bedrijf hoeven te zijn. Het kabinet wil een belastingstelsel dat zo neutraal mogelijk uitpakt en niet iedere – slecht af te bakenen – doelgroep anders bedient, aangezien dat kan zorgen voor economische verstoring, uitvoeringsproblemen of belastingontwijking.

De leden van de fractie van de PvdA vragen het kabinet of deze ook van mening is dat een doenvermogenstoets niet alleen bij de Wet verbetering uitvoerbaarheid toeslagen toegepast moet worden maar bij alle belastingwetten. De leden van de fractie van de PvdA vragen het kabinet verder om per belastingwet aan te geven of deze voor bedrijven en burgers begrijpelijk en voorspelbaar zijn en of de administratieve lasten niet te groot zijn. In de brief van 17 november 2020 wordt benoemd dat het de bedoeling is dat doenvermogen bij alle wet- en regelgeving meegewogen wordt. Daarbij richt het kabinet zich primair op die wetsvoorstellen die een beroep doen op het doenvermogen van burgers en kleine bedrijven. Sommige belastingwetten zijn dermate specialistisch dat zij met name voor fiscale dienstverleners van belang zijn. Voor wetgeving die vooral ziet op die groep acht het kabinet een doenvermogenstoets minder relevant. Om op een effectieve manier de doenbaarheid van nieuwe wetten te toetsen en te vergroten zal het kabinet gebruikmaken van inzichten uit de gedragswetenschappen, de adviezen van de Wetenschappelijke Raad voor het Regeringsbeleid en kennis en input van stakeholders. Bij het Belastingplan 2022 zal het kabinet de doenvermogenstoets breder toepassen en in het gehele proces het gedragswetenschappelijke perspectief toepassen.

In de uitvoeringstoetsen van de uitvoerende organisaties zijn ook aspecten als interactie met burgers en bedrijven aan bod gekomen. Bij verschillende voorstellen is in de uitvoeringstoets beschreven waar belemmeringen, risico's of randvoorwaarden zijn. Het kabinet zal zich inspannen dat de administratieve lasten voor burgers beperkt blijven en de wetten begrijpelijk en voorspelbaar zijn voor burgers en bedrijven.

## **2. Vragen bij het pakket Belastingplan 2021 en overige vragen**

### *2.1 Spreiding in de aanbieding van fiscale wetsvoorstellen*

De leden van de fractie van GroenLinks geven aan dat sprake is van een overdaad aan wetsvoorstellen in het pakket. Zij vragen hoe het komt dat amper iets terecht is gekomen van het terugbrengen van die overdaad aan wetsvoorstellen in het onderhavige pakket Belastingplan. De leden van de fractie van de VVD vragen waarom het niet is gelukt om spreiding in de aanbieding van de fiscale wetsvoorstellen te realiseren en of per wetsvoorstel kan worden aangegeven waarom het niet mogelijk was om deze eerder in 2020 te behandelen.

Het pakket is dit jaar inderdaad omvangrijk. Ik heb begrip voor de onvrede over de uitoefening van de controlerende bevoegdheid van het parlement en het risico op fouten dat zo'n omvangrijk pakket met zich mee brengt. In een overzicht van maatregelen en wetsvoorstellen bij de brief aan de Tweede Kamer van 19 mei 2020<sup>1</sup> heb ik vermeld wat op dat moment in het pakket Belastingplan 2021 zou worden opgenomen. Dit gebeurde voor eerdere pakketten Belastingplan niet, maar leek een goede methode om het parlement vroegtijdig een beeld te geven van inhoud en omvang van het pakket. Dit zou ook meer tijd kunnen bieden om, zoals de leden van de fractie van de PvdA terecht aangeven, aan (maatschappelijke) reflectie te doen. Het ging op dat moment om vier wetvoorstellen, namelijk het Belastingplan 2021, Overige fiscale maatregelen 2021, de Wet verbetering uitvoerbaarheid toeslagen en de Wet CO<sub>2</sub>-heffing industrie. Het betrof twintig maatregelen in de wetsvoorstellen Belastingplan 2021 en Ofm 2021. Voor het wetsvoorstel Belastingplan 2021 geldt uiteraard dat deze vanwege het inkomensbeleid voortvloeiend uit de augustusbesluitvorming per 1 januari 2021 in werking moet treden en niet eerder volledig vormgegeven kon worden. In het wetsvoorstel Ofm 2021 zitten meer technische maatregelen waarvan het ook wenselijk is dat zij per 1 januari 2021 in werking treden en er geen ander wetgevingstraject beschikbaar was. Naar aanleiding van de aangenomen motie Lodders c.s.<sup>2</sup> over het toeslagenstelsel om (...) «waar mogelijk en uitvoerbaar in het komende Belastingplan de eerste verbeteringen en alternatieven door te voeren, zodat we naar een beter en menselijker systeem toe kunnen» is het wetsvoorstel Wet verbetering uitvoerbaarheid toeslagen opgesteld en onderdeel geworden van het pakket Belastingplan.<sup>3</sup> Tot slot het wetsvoorstel Wet CO<sub>2</sub>-heffing industrie. De internetconsultatie over dit voorstel heeft tot en met 29 mei 2020 geduurd. Het voorstel is vervolgens opgenomen in het pakket Belastingplan.

Naast de hiervoor vier genoemde wetsvoorstellen is op verzoek van het Ministerie van Economische Zaken en Klimaat het wetsvoorstel met vaststelling van de tarieven ODE voor 2021 en 2022 vanwege de noodzaak tot inwerkingtreding per 1 januari 2021 opgenomen in het pakket Belastingplan. Verder is tijdens de besluitvorming in augustus besloten om het wetsvoorstel Wet aanpassing box 3, het wetsvoorstel Wet differentiatie overdrachtsbelasting en het wetsvoorstel Wet eenmalige

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2020/21, 35 302, nr. 78.

<sup>2</sup> Kamerstukken II 2019/20, 31 066, nr. 582.

<sup>3</sup> Kamerstukken II 2019/20, 35 300 IX, nr. 16.

huurverlaging huurders met lager inkomen op te nemen in het pakket Belastingplan. Ook is toen besloten tot introductie van onder andere de baangerelateerde investeringskorting en aanpassing van de verliesverrekening. Voor de drie laatstgenoemde wetsvoorstellen geldt dat zij deels een oplossing zijn voor belangrijke maatschappelijke opgaven, waarbij urgentie van belang is. Het kabinet heeft er dan ook voor gekozen om deze wetsvoorstellen op te nemen in het pakket Belastingplan 2021, omdat via deze weg geborgd kon worden dat deze oplossingen tijdig in werking treden. Het wetsvoorstel Wet eenmalige huurverlaging huurders met een lager inkomen is bijvoorbeeld bedoeld om bepaalde huurders tijdens de coronacrisis een steuntje in de rug te geven. Het is dan wel van belang dat de wet per 1 januari 2021 intreedt, zodat de huren ook daadwerkelijk zo snel mogelijk verlaagd kunnen worden. Een groot gevoel van urgentie is ook de reden, zo antwoord ik de leden van de fractie van GroenLinks die vragen waarom bij het indienen van de maatregel voor de baangerelateerde investeringskorting (BIK), dat ervoor is gekozen om de BIK bij nota van wijziging op te nemen in het wetsvoorstel Belastingplan 2021. De BIK betreft immers een crisismaatregel en dient ertoe zo spoedig mogelijk investeringen te stimuleren. De vragen over de BIK worden hierna in paragraaf 3 beantwoord. Hoewel de omvang en indeling van het pakket verklaarbaar is, heb ik de Tweede Kamer toegezegd om voor de verkiezingen per brief te reflecteren op de manier waarop het pakket jaarlijks deze omvang en indeling bereikt en waar mogelijkheden in het traject bestaan om het pakket niet te laten uitdijen. Hierbij zal ik ook de motie Sent<sup>4</sup> betrekken, waarin het kabinet wordt opgeroepen om zich te onthouden van een koppeling van eigenstandige wetsvoorstellen in één wetsvoorstel. Ik zal deze brief ook naar uw Kamer sturen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar de financiële en beleidsmatige samenhang tussen de verschillende maatregelen. Het kabinet ziet deze wetten als een gebalanceerd integraal pakket. Allereerst zijn tegenvallers en meevallers in het lastenkader verwerkt. Bij voorkeur worden tegenvallers gedekt binnen het belastingdomein waar de tegenvaller zich voordoet. Een voorbeeld hierbij is de dekking in de minimumkapitaalregel. Daarnaast zijn er door het kabinet een aantal maatregelen voorgesteld die opbrengsten genereren, onder meer via maatregelen in de vennootschapsbelasting, de zelfstandigenaftrek en de Wet differentiatie overdrachtsbelasting. Deze opbrengsten zijn onder meer gebruikt voor lastenverlichting van burgers via maatregelen in de inkomstenbelasting en via het wetsvoorstel Wet aanpassing box 3 en voor lastenverlichting van bedrijven via de BIK. Tussen deze maatregelen – die in verschillende wetsvoorstellen zijn opgenomen – bestaat daarmee een budgettaire samenhang en deze zijn daarom in hetzelfde pakket opgenomen en op Prinsjesdag bij de Tweede Kamer ingediend.

## *2.2 Toezeggingen Belastingplan 2020*

De leden van de fractie van de VVD informeren naar de stand van zaken van het – door de voormalig Staatssecretaris toegezegde – overzicht van de implementatie van ATAD2 in andere landen binnen de EU. De Europese Commissie zal de uitvoering van ATAD2 in alle lidstaten evalueren en hier naar verwachting – conform de Richtlijntekst op dit punt<sup>5</sup> – uiterlijk op 1 januari 2022 een overzicht van uitbrengen. In dit kader heeft de

<sup>4</sup> Kamerstukken I 2020/21, 35 570, nr. W.

<sup>5</sup> Artikel 10 van de Richtlijn 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingpraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt (ATAD1) jo. artikel 9 ter, lid 6 van de Richtlijn (EU) 2017/9522 van de Raad van 29 mei 2017 tot wijziging van Richtlijn (EU) 2016/1164 wat betreft hybridemismatches met derde landen.

Europese Commissie op 19 augustus jl. een tussentijdse evaluatie gepubliceerd<sup>6</sup> van de implementatie van de eerste EU-richtlijn anti-belastingontwijking (ATAD1)<sup>7</sup> en de implementatie van de tweede EU-richtlijn anti-belastingontwijking (ATAD2)<sup>8</sup>. Het is het kabinet niet bekend wanneer de Europese Commissie het vervolg van deze evaluatie zal publiceren.

De leden van de fractie van de VVD vragen of, in het kader van de implementatie van ATAD2, reeds contact is opgenomen met de Europese Commissie (EC) over de vraag of en zo ja, hoe dubbele heffing kan worden voorkomen. Het kabinet heeft deze problematiek op ambtelijk niveau onder de aandacht van de EC gebracht. In reactie heeft de EC aangegeven dat de toepassing van de hybridemismatchmaatregelen uit ATAD2 een mogelijk risico in zich dragen van dubbele belastingheffing, maar dat dubbele belastingheffing geen doelstelling is van ATAD2. Aanvullend merkt EC op dat naar hun mening de tekst van ATAD2 ruimte biedt om op nationaal niveau dubbele belastingheffing door toepassing van de hybride mismatchmaatregelen in bepaalde gevallen te voorkomen. Daarbij komen er breder signalen op dat de toepassing van de hybride mismatchmaatregelen aanleiding kan geven tot dubbele belastingheffing. Zo onderkent bijvoorbeeld ook het Verenigd Koninkrijk dat deze onder omstandigheden aanleiding kunnen geven tot aanzienlijke dubbele belastingheffing.<sup>9</sup> Overigens zijn er ook signalen uit de praktijk dat belastingplichtigen zoeken naar een andere vormgeving van hun bedrijfs- of financieringsstructuur om dubbele belasting als gevolg van de hybridemismatchmaatregelen te voorkomen. Op dit moment wordt door het kabinet nader bezien welke ruimte ATAD2 biedt om dubbele belastingheffing te voorkomen en hoe hieraan invulling kan worden gegeven.

### *2.3 Commentaar Nederlandse Orde van Belastingadviseurs op het pakket Belastingplan 2021*

#### *Inleiding en algemene opmerkingen*

De leden van de fracties van de VVD en het CDA hebben gevraagd om te reageren op het commentaar van de NOB. De NOB vraagt aandacht voor het moment van invoering van dit voorstel. Daarnaast vraagt de NOB om te overwegen om de voorgestelde maatregel uit te stellen dan wel de franchise te verhogen.

Het kabinet is zich bewust van de moeilijke positie waarin veel bedrijven zich door de coronacrisis bevinden. Gelet daarop heeft het kabinet diverse gerichte maatregelen getroffen om het effect van belastingen op liquiditeit te mitigeren, bijvoorbeeld door middel van uitstel van betalingen van belastingen of de mogelijkheid tot het vormen van een coronareserve in de vennootschapsbelasting. Dat geldt ook voor bedrijven die door de voorgestelde maatregel minder snel verliezen uit het verleden kunnen verrekenen. De fiscale coronareserve maakt het mogelijk voor bedrijven om voor de vennootschapsbelasting het verwachte coronagerelateerde

<sup>6</sup> Verslag van de Commissie aan het Europees Parlement en de Raad over de uitvoering van Richtlijn 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingpraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt, zoals gewijzigd bij richtlijn (EU) 2017/952 van de Raad van 29 mei 2017 tot wijziging van Richtlijn (EU) 2016/1164 wat betreft hybridemismatches met derde landen, COM (2020) 383, Brussel, 19 augustus 2020.

<sup>7</sup> Richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingpraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt (PbEU 2016, L 193/1). ATAD staat voor Anti-Tax Avoidance Directive.

<sup>8</sup> Richtlijn (EU) 2017/952 van de Raad 29 mei tot wijziging van Richtlijn (EU) 2016/1164 wat betreft hybride mismatches met derde landen (PbEU 2017, L 144/1).

<sup>9</sup> HM Revenue & Customs, Hybrid and other Mismatches, summary of responses, 12 november 2020.

verlies voor het jaar 2020 ten laste van de winst van het jaar 2019 te brengen. Daarnaast is in dit kader van belang dat de voorgestelde maatregel een in de tijd onbeperkte voorwaartse verliesverrekening (in plaats van de huidige termijn van zes jaar) introduceert, waardoor verrekenbare verliezen (ook verliezen die zijn ontstaan gedurende de coronacrisis) niet langer kunnen verdampen. Aan de andere kant zorgt de maatregel ervoor dat als belastingplichtigen in de toekomst weer winstgevend zullen worden, zij belastingheffing niet voor lange tijd kunnen uitstellen als gevolg van de verrekenbare al dan niet coronagereleerde verliezen. In het kader van de augustusbesluitvorming heeft het kabinet besloten om de verliesverrekening in de vennootschapsbelasting te beperken conform de aanbevelingen van de Adviescommissie belastingheffing van multinationals (de Adviescommissie).<sup>10</sup> Met de voorgestelde maatregel wordt daarin voorzien, zoals is aangekondigd in de aanbiedingsbrief bij het pakket Belastingplan 2021 die op Prinsjesdag met uw Kamer is gedeeld. Door de omvang van de verliesverrekening voor zover de winst meer dan € 1 miljoen bedraagt te beperken tot 50% van die hogere belastbare winst zullen sterk winstgevend bedrijven vennootschapsbelasting verschuldigd zijn zodra ze na een verliesperiode weer winstgevend worden. Deze maatregel draagt bij aan het creëren van een ondergrens in de vennootschapsbelasting. Het kabinet is zich ervan bewust dat de voorwaartse verliesverrekening met ingang van 2019 is versoberd in het kader van grondslagverbredende maatregelen uit de Wet bedrijfsleven 2019. Desalniettemin vindt het kabinet het van belang dat zo spoedig mogelijk uitvoering wordt gegeven aan deze aanbevelingen van de Adviescommissie. De voorgestelde maatregel leidt tot een meer evenwichtige belastingheffing bij multinationals en zorgt ervoor dat Nederland op het punt van verliesverrekening meer in de pas loopt met omringende landen. Het kabinet ziet gelet op het voorgaande geen aanleiding om de voorgestelde maatregel uit te stellen.

Het kabinet heeft in lijn met de aanbeveling van de Adviescommissie gekozen om een franchise op te nemen van € 1 miljoen, wat wil zeggen dat jaarlijks de eerste € 1 miljoen belastbare winst volledig verrekend mag worden met beschikbare verliezen. Door de franchise worden alle belastingplichtigen met een (te verrekenen) verlies van € 1 miljoen of minder niet geraakt door de beperking van deze maatregel. Vanwege de franchise van € 1 miljoen slaat de maatregel – naar verwachting – vooral neer bij het grootbedrijf. Het kabinet ziet geen aanleiding om de franchise te verhogen.

De NOB vraagt aandacht voor eerbiedigende werking voor verliezen die zijn ontstaan voorafgaand aan boekjaren op of na 1 januari 2022. In beginsel heeft een nieuwe wettelijke regeling onmiddellijke werking.<sup>11</sup> Dat wil zeggen dat een nieuwe wettelijke regeling niet alleen van toepassing is op hetgeen na de inwerkingtreding voorvalt, maar ook op hetgeen bij de inwerkingtreding reeds bestaat. Het kabinet ziet geen aanleiding om daar in dit geval van af te wijken door middel van een afwijkende behandeling van bestaande verliezen. Hierbij dient te worden opgemerkt dat het kabinet in de voorgestelde maatregel – conform de aanbeveling van de Adviescommissie – een onbeperkte voorwaartse verliesverrekeningstermijn heeft opgenomen in plaats van de huidige termijn van zes jaar, waardoor verrekenbare verliezen (ook van tijdens de coronacrisis) niet langer kunnen verdampen. Een dergelijke benadering heeft dus ook een begunstigende werking en houdt oog voor het vestigingsklimaat. Bovendien is een onbeperkte voorwaartse verliesverrekeningstermijn gebruikelijk in de meeste omringende landen op dit punt. De NOB stelt voor om alle verliezen die per 1 januari 2020 nog bestaan onder de nieuwe regeling te laten vallen vanaf 1 januari 2022. Het kabinet

<sup>10</sup> Kamerstukken II 2019/20, 31 066, nr. 623 (brief van de Staatssecretaris van Financiën).

<sup>11</sup> Aanwijzing voor de regelgeving, Aanwijzing 5.61 (onmiddellijke werking).



vindt het niet logisch om de voorgestelde maatregel te verruimen door ook verliezen die vóór de inwerkingtreding van deze maatregel op grond van de huidige regeling al verdampen alsnog onbeperkt verrekenbaar te maken. De voorgestelde wijzigingen met betrekking tot de voorwaartse verliesverrekening zullen van toepassing zijn op alle verrekenbare verliezen die ontstaan vanaf 1 januari 2022 of die ultimo 2021 nog voorwaarts verrekenbaar zijn. De voorgestelde maatregel is derhalve van toepassing op verliezen die stammen uit boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2013. Dat betekent dat verliezen uit boekjaren die zijn aangevangen vóór 1 januari 2013 op grond van de in die jaren geldende termijnen voor voorwaartse verliesverrekening – conform de huidige overgangsbepalingen – uiterlijk tot negen jaar na afsluiting van het boekjaar, dus uiterlijk op 31 december 2021, kunnen worden verrekend. Daarna kunnen deze verliezen niet meer worden verrekend.

#### *Temporiseringsmaatregel*

De NOB vraagt om een volledige achterwaartse verliesverrekening toe te staan zonder de beperking van 50 procent van de belastbare winst. De achterwaartse verliesverrekening houdt in dat een verlies in een jaar wordt verrekend met de winst uit het voorgaande jaar. De belastingplichtige krijgt dan (een deel) van de eerder betaalde belasting terug. Het kabinet heeft er vooralsnog voor gekozen om de achterwaartse verliesverrekening in stand te laten. De achterwaartse verliesverrekening kan van belang zijn voor de liquiditeitspositie van bedrijven. De termijn van voor achterwaartse verliesverrekening van één jaar blijft ongewijzigd. Dat laat onverlet dat de beperking van de verliesverrekening boven een bedrag van € 1 miljoen tot maximaal 50% van de belastbare winst voor zover die winst hoger is dan € 1 miljoen ook van toepassing zal zijn op de achterwaartse verliesverrekening. Een verlies dat als gevolg van de voorgestelde beperking in een jaar niet volledig voorwaarts of achterwaarts verrekenbaar is, kan met inachtneming van dezelfde beperking in de toekomst worden verrekend. Indien de achterwaartse verliesverrekening niet wordt beperkt tot 50% van de belastbare winst, kan een belastingplichtige in een jaar winst maken zonder dat er (achteraf) vennootschapsbelasting is verschuldigd. Dat is naar de mening van het kabinet niet in lijn met de doelstelling van de door de Adviescommissie aanbevolen maatregel.<sup>12</sup>

#### *Kwijtscheldingswinstvrijstelling*

De NOB verzoekt om een samenloopbepaling op basis waarvan de niet-vrijgestelde kwijtscheldingswinst volledig kan worden gecompenseerd met de voorwaarts verrekenbare verliezen. Op grond van artikel 3.13, eerste lid, Wet IB 2001 juncto artikel 8, eerste lid, Wet Vpb 1969 wordt de kwijtscheldingswinstvrijstelling toegepast voor zover het bedrag aan kwijtscheldingswinst uitgaat boven het bedrag aan verrekenbare verliezen. Dit verandert niet met de voorgestelde maatregel. Het is denkbaar dat een belastingplichtige in een jaar over een deel van de niet-vrijgestelde kwijtscheldingswinst vennootschapsbelasting verschuldigd zal zijn. Dit is in lijn met de doelstelling van de voorgestelde maatregel die erop gericht is dat bedrijven met winstgevende activiteiten in Nederland jaren achtereenvolgens geen vennootschapsbelasting betalen. Het kabinet ziet geen aanleiding om de werking van de voorgestelde maatregel te beperken naargelang de aard van de winst waarmee de verliezen worden verrekend. Verliezen die op grond van de voorgestelde maatregel niet in een jaar kunnen worden verrekend, gaan niet verloren maar kunnen in een volgend jaar worden verrekend. Dit draagt bij aan een

<sup>12</sup> Kamerstukken II 2019/20, 31 066, nr. 623 (brief van de Staatssecretaris van Financiën).

meer geleidelijke verliesverrekening en daardoor stabielere belastingontvangsten.

#### *Antiwinstdrainage – compenserende heffingstoets*

De Orde verzoekt te bevestigen of – met het oog op de voorgestelde maatregel – in Nederland een geslaagd beroep op de compenserendeheffingstoets uit artikel 10a Wet Vpb 1969 mogelijk is voor de belastingplichtige als de crediteur over verrekenbare verliezen beschikt.

Voor de toepassing van de compenserendeheffingstoets is het volgende van belang. De compenserendeheffingstoets valt uiteen in een aantal deelttoetsen.<sup>13</sup> Aan de compenserendeheffingstoets is voldaan als:

- a) er sprake is van een per saldo naar Nederlandse maatstaven redelijke belastingheffing over de rente;
- b) er geen sprake is van verrekening van verliezen of andersoortige aanspraken uit eerdere jaren; en
- c) er geen sprake is van verrekening van verliezen of andersoortige aanspraken die in het jaar zelf zijn ontstaan dan wel op korte termijn zullen ontstaan.

Toetsing van element a vindt permanent plaats. Toetsing van de elementen b en c vindt eenmalig plaats ten tijde van het ontstaan van de lening. Bij de beoordeling van de elementen b en c moet vervolgens worden getoetst naar het moment waarop de lening is verstrekt. Beoordeeld moet worden of verliezen of andersoortige aanspraken aanwezig waren uit jaren voorafgaande aan het jaar waarin de schuld is aangegaan waardoor over de rente per saldo geen heffing naar bedoelde redelijke maatstaven is verschuldigd (deelttoets b), dan wel dat deze zouden ontstaan in dat jaar of op korte termijn (deelttoets c). Als algemeen uitgangspunt geldt dat er in beginsel niet wordt voldaan aan de compenserendeheffingstoets wanneer er sprake is van de aanwezigheid van verliezen (of van andersoortige aanspraken), ongeacht of de verrekening van die verliezen wordt beperkt door de voorgestelde maatregel. Met het oog op een proportionele toepassing van de compenserende heffingstoets in relatie tot de voorgestelde maatregel zal worden bezien of het wenselijk is om hierop in het Beleidsbesluit<sup>14</sup> voor situaties waarin dit onredelijk uitpakt een uitzondering op dit uitgangspunt op te nemen. In zijn algemeenheid merk ik op dat het voldoen aan de compenserendeheffingstoets in grote mate afhankelijk is van de feiten en omstandigheden van het geval (waaronder met betrekking tot deelttoets c de voorzienbaarheid van de verliezen op het moment van het aangaan van de schuld).

#### *Innovatiebox*

De NOB vraagt om de inloop van voortbrengingskosten voor de toepassing van de innovatiebox te temporiseren voor zover de voortbrengingskosten onderdeel zijn van de verrekenbare verliezen, waarbij de innovatiebox toepassing vindt over de voordelen uit hoofde van kwalificerende immateriële activa, verminderd met de onder de temporisering in aanmerking te nemen voortbrengingskosten.

De voortbrengingskosten vormen de drempel die een belastingplichtige eerst moet overschrijden alvorens hij gebruik kan maken van de innovatiebox. De drempel beoogt te bewerkstelligen dat de belastingplichtige eerst de tegen het reguliere tarief afgetrokken voortbrengingskosten die hij heeft gemaakt in jaren voorafgaand aan het jaar waarin hij voor het

<sup>13</sup> Kamerstukken II 2017/18, 34 959, nr. 3, p. 13 en p. 14.

<sup>14</sup> Besluit van 25 maart 2013, nr. BLKB2013/110M.



betreffende immateriële activum kiest voor de toepassing van de innovatiebox, moet inlopen voordat de voordelen uit hoofde van het immateriële activum in aanmerking komen voor de innovatiebox. Een gedeeltelijke toepassing van de innovatiebox wanneer nog niet alle voortbrengingskosten zijn ingelopen, acht ik niet wenselijk. Bovendien zou dit leiden tot een gecompliceerde regeling waarbij de toepassing van de innovatiebox op de voordelen uit het immateriële activum afhankelijk zou zijn van de mate waarin de voortbrengingskosten deel uit maken van de verrekenbare verliezen en de mate waarin deze verliezen in een jaar kunnen worden verrekend.

#### *Deelnemingsvrijstelling – onderworpenheidstoets*

De Orde verzoekt te bevestigen dat – voor de toepassing van de onderworpenheidstoets in de deelnemingsvrijstelling – het niet van belang is dat na de wijziging van de verliesverrekeningsregels, het belastingstelsel in de staat waar de deelneming is gevestigd een temporiseringsmaatregel kent op basis van de aldaar geldende verliesverrekeningsregels.

Voor ruimere verliesverrekeningsmogelijkheden geldt dat die niet als een stelselafwijking worden gezien voor de toepassing van de onderworpenheidstoets in de deelnemingsvrijstelling.

#### *Geruisloze terugkeer uit bv of nv*

De NOB vraagt om een samenloopbepaling op grond waarvan het geruisloos door te schuiven deel bij ontbinding van een vennootschap volledig kan worden verrekend met de voorwaarts te verrekenen verliezen.

Op grond van artikel 14c, eerste lid, Wet Vpb 1969 kunnen bij de ontbinding van een vennootschap de in de vermogensbestanddelen aanwezige meerwaarden op verzoek worden doorgeschoven. Dit betekent dat de ontbinding in beginsel niet leidt tot een belastbare winst over de gerealiseerde meerwaarden. Op grond van artikel 14c, tweede lid, onderdeel b, Wet Vpb 1969 blijft deze winst alleen buiten aanmerking voor zover deze uitgaat boven de voorwaarts verrekenbare verliezen. Dit verandert niet met de voorgestelde maatregel. Dit zou er inderdaad toe kunnen leiden dat over een deel van de gerealiseerde winst bij ontbinding vennootschapsbelasting is verschuldigd. Ik zie echter geen reden om hier een regeling voor te treffen aangezien het niet-verrekenende verlies na ontbinding op grond van artikel 14c, derde lid, Wet Vpb 1969 kan worden doorgeschoven naar de aandeelhouders die de onderneming voortzetten. Dit past bij de doelstelling van de voorgestelde maatregel om te komen tot een meer geleidelijke verliesneming en stabielere belastbare bedragen, ook als de onderneming in een andere vorm wordt voortgezet.

#### *Fiscale eenheid – toerekening van de franchise*

De NOB vraagt om te bevestigen of bij de toepassing van de franchise op het niveau van de fiscale eenheid belastingplichtige de toerekening van de franchise – om te bepalen tot welk bedrag beide maatschappijen hun voorvoegingsverliezen kunnen verrekenen – zelf mag bepalen.

In artikel 15ea Wet Vpb 1969 wordt geregeld op welke wijze verrekening van verliezen over het voegingstijdstip heen plaatsvindt. Het kabinet zal in het Besluit Fiscale eenheid 2003 de wijze van toerekening van de franchise – uit de voorgestelde maatregel – nader bepalen in relatie tot een fiscale eenheid. Hierbij zal aansluiting worden gezocht bij de reeds geldende systematiek voor de verrekening van verliezen. Daarnaast zullen de beleidsbesluiten voor bedrijfsfusie, juridische splitsing en juridische fusie worden aangepast om de wijze van toerekening van de franchise te

regelen. Ook hierbij zal aansluiting worden gezocht bij de reeds geldende systematiek voor de verrekening van verliezen.

In het verlengde hiervan vraagt de Orde of belastingplichtigen zo goed mogelijk gebruik mogen maken van de franchise door bijvoorbeeld het opknippen, splitsen of het ontvoegen van vennootschappen. Een belastingplichtige kan zich mogelijk «opknippen» in verschillende vennootschappen om zo voor iedere vennootschap afzonderlijk gebruik te maken van de franchise. 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 gezien. In dat kader wijs ik op de drempel – van € 1 miljoen – bij de earningsstrippingmaatregel als bedoeld in artikel 15b Wet Vpb 1969 waar het kabinet deze lijn ook trekt.<sup>15</sup>

### *Eindafrekeningsverplichting*

De NOB vraagt om te voorzien in een uitzonderingssituatie ingeval van eindafrekening bij emigratie en eindafrekening bij staking. Als alternatief suggereert de NOB om een parallel te trekken met de belastingkorting voor een verlies uit aanmerkelijk belang bij het einde van het aanmerkelijk belang (artikel 4.53 Wet IB 2001).

Ik ben niet voornemens om voor deze gevallen een regeling te treffen aangezien het onder de huidige verliesverrekening ook mogelijk is dat verliezen verdampen bij eindafrekening. Voorts is mij niet duidelijk welke parallel de NOB hier zou willen trekken, aangezien de genoemde belastingkorting voorziet in een verrekening in de inkomstenbelasting over de boxen heen door de (voormalig) aanmerkelijkbelanghouder.

### *Houdsterverliezen*

De NOB vraagt of de overgangsmaatregel van artikel 34i Wet Vpb 1969 zou kunnen vervallen nu na verliesverrekening altijd over 50% van de belastbare winst (afgezien van de franchise) belasting moet worden betaald. Verder vraagt de NOB om hoeveel houdsterverliezen het nu nog gaat, twee jaren na de afschaffing van artikel 20, vierde lid (oud), Wet Vpb 1969.

Artikel 34i Wet Vpb 1969 betreft een overgangsbepaling in verband met het vervallen van artikel 20, vierde tot en met zesde lid (oud), Wet Vpb 1969 met ingang van 1 januari 2019. Met het vervallen van genoemde leden zullen met betrekking tot boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2019 geen nieuwe verliezen worden aangemerkt als zogenoemde houdster- of financieringsverliezen. Artikel 34i Wet Vpb 1969 ziet op verrekenbare verliezen die vóór dat moment – dus in oudere boekjaren – zijn aangemerkt als zogenoemde houdster- of financieringsverliezen. Die verliezen dienen naar de mening van het kabinet ook in boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2019 slechts verrekenbaar te blijven met houdster- of financieringswinsten. Daarin voorziet – kort gezegd – artikel 34i Wet Vpb 1969. Het kabinet ziet geen aanleiding om deze bepaling te laten vervallen.

De NOB heeft gevraagd wat de omvang is van de houdsterverliezen. Er zijn op dit moment nog geen nieuwe gegevens beschikbaar over de stand van de houdsterverliezen sinds de afschaffing van de houdsterverliesregeling vanaf 1 januari 2019.

De NOB vraagt hoe de huidige systematiek omtrent het verrekenen van houdsterverliezen onder de voorgestelde regeling zal uitwerken. In dat verband vraagt de NOB om op basis van de onderstaande gegevens toe te lichten hoe de verliesverrekening in jaar 3 uitwerkt.

Jaar 1: regulier verlies € 4 miljoen

<sup>15</sup> Kamerstukken II 2018/19, 35 030, nr. 3, p. 12.

Jaar 2: houdsterverlies € 6 miljoen

Jaar 3: houdsterwinst € 10 miljoen

Voor de verrekenbare verliezen van vóór 2019 die zijn aangemerkt als houdster- of financieringsverliezen geldt dat deze ook in boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2019 slechts verrekenbaar blijven met houdster- of financieringswinsten. Ook voor deze verliezen zal ingevolge de voorgestelde wijziging van artikel 34i Wet Vpb 1969 gelden dat zij in een jaar slechts tot een bedrag van € 1 miljoen volledig worden verrekend met de belastbare houdster- of financieringswinst van dat jaar. In het door de NOB geschetste voorbeeld is er sprake van zowel verrekenbare houdster- of financieringsverliezen als van andere verliezen, in dat geval geldt dat voor elk van deze soort verliezen afzonderlijk dat zij tot een bedrag van € 1 miljoen volledig en boven dit bedrag slechts tot een bedrag van 50% van de belastbare houdster- of financieringswinst, onderscheidenlijk de andere winst, worden verrekend. De totale verrekenbare verliezen in het voorbeeld bedragen € 10 miljoen. Het reguliere verlies van € 4 miljoen komt eerst in aanmerking voor verrekening met de houdsterwinst van € 10 miljoen uit jaar 3. Voor verrekening van reguliere verliezen geldt namelijk dat de «houdsterwinst-status» niet relevant is. Van de totale verrekenbare verliezen wordt eerst een bedrag van € 1 miljoen aan verlies verrekend. Voor het restant worden verliezen tot een bedrag van 50% van € 9 miljoen, zijnde € 4,5 miljoen verrekend. Het reguliere verlies van € 4 miljoen uit jaar 1 kan in jaar 3 derhalve volledig worden verrekend. In jaar 3 kan een deel van het houdsterverlies uit jaar 2 worden verrekend, zijnde € 1,5 miljoen. Het belastbare bedrag na verliesverrekening in jaar 3 bedraagt € 4,5 miljoen. Er resteert ultimo jaar 3 nog een bedrag van € 4,5 miljoen aan niet verrekende houdsterverliezen dat kan worden verrekend met houdsterwinsten in een volgend jaar.

#### *Handel in verlieslichamen*

De NOB vraagt aandacht voor de samenloop tussen artikel 20a, twaalfde lid, Wet Vpb 1969 en de nieuwe verliesverrekeningsregels.

Het voorzien in een samenloopbepaling zou ertoe leiden dat de winstrealisatie op de stille reserves voorafgaand aan de belangenwijziging, bedoeld in artikel 20a Wet Vpb 1969, naar voren wordt gehaald en daarmee de belastbare winst wordt verhoogd. Door de winstrealisatie op de stille reserves is de belastbare winst voorafgaand aan de belangenwijziging hoger, waardoor meer ruimte bestaat voor verliesverrekening. Ook in een dergelijke situatie geldt dat de voorgestelde maatregel dient te voorkomen dat bedrijven die winst realiseren geen vennootschapsbelasting betalen, ongeacht de herkomst van die winst. Op deze wijze wordt een ondergrens gecreëerd in de vennootschapsbelasting voor bedrijven met winstgevende activiteiten in Nederland.

#### *Aanloopverliezen en incidentele winsten*

De NOB stelt voor om volledige verrekening van de belastbare winst van een lichaam in een jaar toe te staan, voor zover de verliezen die verrekend worden met deze belastbare winst, zijn ontstaan gedurende de eerste zes jaren na de aanvang van het starten van de desbetreffende activiteit door het betreffende lichaam. Een dergelijke maatregel zou ten goede komen aan startups.

Met een dergelijke regeling zouden niet alleen startups maar ook andere belastingplichtigen worden bediend die een nieuwe risicovolle activiteit door middel van een nieuw opgerichte vennootschap gaan verrichten. Daarbij merk ik op dat in tegenstelling tot bij de huidige verliesverrekening onder de voorgestelde maatregel de voorwaarts verrekenbare verliezen, ook van startups, niet na zes jaar verdampen. Daardoor blijven

aanloopverliezen in de toekomst langer verrekenbaar. In dat licht bezien ben ik niet voornemens om in dergelijke gevallen een volledige verrekening van de belastbare winst toe te staan.

### *Eindafrekeningswinst*

Post en Elswelier<sup>16</sup> vragen hoe er moeten worden omgegaan met de eindafrekeningswinst in relatie tot de voorgestelde maatregel. Indien een belastingplichtige ophoudt te bestaan en daarbij een eindafrekeningswinst maakt, kan hij de verliezen die nog niet eerder in aanmerking zijn genomen slechts verrekenen met in achtneming van de voorgestelde beperkingen van artikel 20, tweede lid, Wet Vpb 1969. Sommige ondernemingen kunnen over een langere periode gemeten verliezen lijden die groter zijn dan tweemaal de winsten die zij in dezelfde periode maken. Deze groep kan met de voorgestelde maatregel die verliezen niet meer volledig verrekenen waardoor er een structurele budgettaire opbrengst ontstaat. De niet-verrekenende verliezen vervallen uiteindelijk in geval van staking of faillissement of indien de belastingplichtige anderszins ophoudt te bestaan.

### *Samenloop met de liquidatieverliesregeling*

De fractie van de VVD vraagt naar de noodzaak van de temporele voorwaarde in de voorgestelde aanpassing van de liquidatie- en stakingsverliesregeling in het eveneens bij uw Kamer afzonderlijk aanhangige wetsvoorstel dat daarop ziet nu met dit wetsvoorstel aanpassing van de verliesverrekeningsregels wordt voorgesteld. In het Belastingplan 2021 wordt voorgesteld de verliesverrekening aan te passen waarbij een belastingplichtige de verrekenbare verliezen die meer bedragen dan € 1 miljoen tot maximaal 50% van het belastbare bedrag – voor zover de winst in dat jaar meer bedraagt dan € 1 miljoen – in het betreffende jaar kan verrekenen. Gelijktijdig vervalt de termijn van voorwaartse verliesverrekening, die op dit moment zes jaar bedraagt. Hierdoor kunnen verliezen onbeperkt in de tijd voorwaarts worden verrekend. Ondanks deze voorgestelde wijzigingen is het kabinet van mening dat de temporele voorwaarde nog steeds zijn waarde behoudt om ongewenst uitstel van verliesneming te voorkomen. Immers, een liquidatieverlies wordt in het jaar waarin de vereffening is voltooid in aanmerking genomen en leidt daarmee in het betreffende jaar direct tot een aftrek van de winst. Dit betreft een – anders dan de voorgestelde wijziging van de verliesverrekening – ongelimiteerde aftrek van de winst. Na de voorgestelde wijziging in dit wetsvoorstel kan een verrekenbaar verlies dat, voor zover het meer bedraagt dan de verliesverrekeningsfranchise van € 1 miljoen, slechts tot maximaal 50% van het belastbaar bedrag – voor zover de winst in dat jaar meer bedraagt dan € 1 miljoen – verrekenbaar is. Dit maakt een liquidatieverlies in bepaalde omstandigheden waardevoller als (volledige) aftrekpost dan een (beperkt) verrekenbaar verlies waardoor een belastingplichtige ervoor zou kunnen kiezen om de liquidatie uit te stellen tot het meest gunstige moment voor de belastingplichtige. Dit acht het kabinet onwenselijk.

### *Formeelrechtelijke aspect- procesbelang*

De NOB vraagt om wettelijk te regelen dat er ook rechtsmiddelen kunnen worden aangewend tegen een te hoog vastgestelde verliesbeschikking. De voorgestelde maatregel brengt – kort gezegd – een beperking aan in de verliesverrekening in de vennootschapsbelasting. Ongewijzigd blijft de

<sup>16</sup> D.R. Post en F.J. Elswelier, Enige vraagpunten rondom de voorgestelde verliesverrekeningsmaatregel in de vennootschapsbelasting, WFR 2020/193.

bepaling dat de omvang van het verlies bij voor bezwaar vatbare beschikking moet worden vastgesteld. De met betrekking tot die bepaling gewezen jurisprudentie behoudt daarom haar relevantie. Het kabinet ziet geen aanleiding om die bepaling aan te passen en te voorzien in de door de NOB gevraagde wettelijke regeling.

#### *Overige opmerkingen*

De NOB vraagt of de voorgestelde aanpassing van de verliesverrekeningsregels in de vennootschapsbelasting ook doorwerkt naar het zogenoemde technisch of buitenlands aanmerkelijk belang van artikel 17, derde lid, onderdeel b, Wet Vpb 1969.

Op grond van een wetssystematische uitleg moet bij de bepaling van het belastbare inkomen uit een aanmerkelijk belang in de zin van artikel 17, derde lid, onderdeel b, Wet Vpb 1969 worden uitgegaan van de verliesverrekening ingevolge hoofdstuk 4 van de Wet IB 2001. Immers, het belastbare inkomen uit een aanmerkelijk belang wordt op grond van artikel 18, vijfde lid, Wet Vpb 1969 opgevat en berekend volgens de regels van hoofdstuk 4 van de Wet IB 2001. Op grond van artikel 4.1 Wet IB 2001 is het belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang het inkomen daaruit verminderd met de te verrekenen verliezen uit aanmerkelijk belang.

De NOB wijst op de inhoudingsvrijstelling in de dividendbelasting voor lichamen die niet aan de heffing van vennootschapsbelasting zijn onderworpen (artikel 4a Wet op de dividendbelasting 1965) en beveelt aan deze wetgeving zo snel mogelijk in werking te laten treden. De inhoudingsvrijstelling voor vrijgestelde lichamen is opgenomen in de Fiscale vereenvoudigingswet 2017 (FVW 2017). Deze bepaling zal in werking treden op een bij koninklijk besluit te bepalen datum, die afhangt van de technische implementatie van de bijbehorende softwaresystemen door de Belastingdienst. Inwerkingtreding van deze bepaling heeft tot op heden nog niet plaatsgevonden. Op 16 november 2020 hebben de Tweede Kamerleden Omtzigt (CDA) en Leijten (SP) schriftelijk vragen gesteld over een overzicht van delen van wetten die wel door het parlement zijn aangenomen maar nog niet in werking zijn getreden. Zij vragen hier in het bijzonder naar de artikelen van de FVW 2017. Het kabinet zal bij de beantwoording van die vragen – die naar verwachting op afzienbare termijn volgt – eveneens stilstaan bij de stand van zaken die raakt aan de inwerkingtreding van de inhoudingsvrijstelling voor vrijgestelde lichamen.

#### *Overige fiscale maatregelen 2021*

De NOB vraagt of in de in Artikel IV onder E voorgestelde toevoeging aan artikel 15b, lid 6, onderdeel e, Wet Vpb 1969 sprake is van een beperking in de werkingssfeer in de zin dat onder rentelasten ter zake van geldlening enkel bedragen worden begrepen die door toepassing van het voorgestelde artikel 12af lid 2 of 3 Wet Vpb 1969, worden geacht te bestaan uit rentelasten, onderscheidenlijk uit rentebaten. Met de voorgestelde bepalingen wordt kortgezegd geregeld dat renteaftrek voor toepassing van de earningsstrippingmaatregel in aanmerking wordt genomen in het jaar waarin de aftrek effectief alsnog wordt toegestaan op grond van artikel 12af Wet Vpb 1969. De bedoeling van de voorgestelde toevoeging aan het genoemde zesde lid, onderdeel e, van genoemd artikel 15b, is dat ingeval er geen sprake is van overige aftrek als bedoeld in het genoemde tweede lid van artikel 12af, noch van overige inkomsten als bedoeld in het genoemde derde lid van dat artikel, maar slechts sprake is van renteaftrek respectievelijk rentebaten, deze renteaftrek dan wel rentebaten worden begrepen onder rentelasten ter zake van geldleningen voor de toepassing van de voorgestelde toevoeging aan artikel 15b, zesde lid, onderdeel e

Wet Vpb 1969. Om mogelijke onduidelijkheid op dit punt weg te nemen zal worden bezien of het wenselijk is om dit bij een eventuele toekomstige wijziging van de hybridemismatchbepalingen nader te verduidelijken.

Daarnaast vraagt de NOB of de in de nota naar aanleiding van het verslag bij het Ofm 2021 beschreven volgorde van renteaftrekbepalingen en hybridemismatchmaatregelen zou kunnen leiden tot dubbele niet-aftrek. De NOB schetst hierbij een casus waarin de belastingplichtige door middel van een samenwerkingsverband in het buitenland met geleend geld een kapitaalstorting verricht in een vennootschap. Door gebruik te maken van een kwalificatieverschil van een samenwerkingsverband tussen Nederland en het buitenland zou deze rente – zonder toepassing van de renteaftrekbepalingen en de hybridemismatchmaatregelen – zowel in Nederland als in het buitenland in aftrek kunnen worden gebracht (dubbele renteaftrek). In de geschetste casus wordt de aftrek van deze rente in Nederland geweigerd door toepassing van artikel 10a Wet Vpb 1969 aangezien sprake is van een grondslag eroderende schuld. Hierdoor is er geen sprake van dubbele renteaftrek in de zin van de hybridemismatchmaatregelen. Daarnaast wordt in de geschetste casus deze rente ook in het buitenland in aftrek beperkt op grond van de daar geldende hybridemismatchmaatregelen, omdat die staat de positie inneemt dat Nederland de aftrek niet weigert op grond van de hybridemismatchmaatregelen, maar op grond van artikel 10a Wet Vpb 1969. In deze casus zijn de hybridemismatchmaatregelen in Nederland niet van toepassing en daarom ziet het kabinet, ook met inachtneming van de motie Essers<sup>17</sup>, geen aanleiding om in de geschetste casus de eventuele dubbele niet-aftrek te voorkomen. Daarbij vindt dit kabinet het van belang om op te merken dat het in de geschetste casus gaat om een situatie van belastingontwijking waarin de belastingplichtige in beginsel – zonder toepassing van de renteaftrekbepalingen en de hybridemismatchmaatregelen – een dubbele aftrek creëert van dezelfde rente door gebruik te maken van kwalificatieverschillen tussen landen en overigens sprake is van een constructie waarbij de belastinggrondslag in Nederland wordt uitgehold. De belastingplichtige in deze casus kan dubbele niet-aftrek voorkomen door geen gebruik te maken van een dergelijke structuur. Daarmee wordt het doel van deze maatregelen – om dergelijke vormen van belastingontwijking te voorkomen – bereikt.

#### *2.4 Belastingplannen over gezond leven en gezond gedrag*

De leden van de fractie van D66 merken op dat een beleid gericht op preventie met betrekking tot gezondheidszorg een doelstelling is die stond in het regeerakkoord. Zij merken voorts op dat het voorliggende Belastingplan geen wetsvoorstellen bevat die een gezond leven en gezond gedrag bevorderen en vragen de Staatssecretaris welke wetsvoorstellen of andere initiatieven op dit vlak in voorbereiding zijn. Om te komen tot een rookvrije generatie is in het regeerakkoord opgenomen dat de tabaksaccijns voor de jaren 2018 tot en met 2021 in vier stappen wordt verhoogd. Hieraan is invulling gegeven in het Belastingplan 2018. De laatste van deze vier stappen is de tabaksaccijnsverhoging per 1 januari 2021. Naar aanleiding van het Nationaal Preventieakkoord zijn de accijnstarieven op tabak in het Belastingplan 2020 verder verhoogd dan eerder voorzien bij het regeerakkoord. Het doel daarvan was en is om het gebruik van tabaksproducten te ontmoedigen en te komen tot een rookvrije generatie. De accijns van sigaretten is om deze redenen met ingang van 1 april 2020 zodanig extra verhoogd dat de verkoopprijs van een pakje sigaretten van 20 stuks € 1 stijgt. Daarmee is de eerste stap genomen naar een verdere prijsverhoging van een pakje sigaretten tot

<sup>17</sup> Kamerstukken I 2019/20, 35 241, H.



€ 10 in 2023. In het Nationaal Preventieakkoord is ook opgenomen dat het kabinet eerst een evaluatie zal uitvoeren alvorens de prijs verder zou kunnen worden verhoogd tot 10 euro in 2023, omdat de grenseffecten de effectiviteit van en het draagvlak voor de maatregel kunnen ondermijnen. Doel van de evaluatie is om de mogelijke gedragseffecten en de verschuiving van de verkoop in Nederland naar de ons omringende landen België, Duitsland en Luxemburg en andere landen in beeld te brengen. Het gaat daarbij bijvoorbeeld om het aantal mensen dat stopt met roken, het aantal sigaretten dat gekocht en gerookt wordt en in hoeverre mensen overstappen op andere producten. De evaluatie wordt in maart 2021 opgeleverd. U wordt dan door middel van een brief geïnformeerd over de uitkomst van het onderzoek.

## 2.5 Uitvoeringstoetsen

De leden van de fractie van de PvdA vragen of over elk van de onderdelen van het pakket een zorgvuldige en al afgeronde uitvoeringstoets heeft plaatsgevonden, zowel op generiek niveau bij de Belastingdienst en bij de afzonderlijke delen van de Belastingdienst en andere diensten van de rijksoverheid, zoals RVO, en vragen het kabinet om een overzicht van de gemaakte uitvoeringstoetsen met daarin een appreciatie van de uitvoerbaarheid. Voor de voorstellen uit het pakket Belastingplan 2021 zijn uitvoeringstoetsen opgesteld en aangeboden aan uw Kamer, ook waar het andere uitvoeringsorganisaties dan de Belastingdienst betreft zoals de RVO inzake de uitvoering van de BIK, de RDW inzake belastbaar feit en de NEA inzake de CO<sub>2</sub>-heffing. Deze toetsen zijn als bijlage meegestuurd bij de memorie van toelichting of waar van toepassing als bijlage bij de betreffende nota van wijziging. Alleen bij de nota van wijziging op het wetsvoorstel Belastingplan 2021 voor de maatregel met betrekking tot de verliesverrekening was er onvoldoende tijd om een uitvoeringstoets op te stellen. Om die reden is voor deze maatregel vooralsnog alleen een eerste impactbepaling afgegeven. Dit is vervolgens aanleiding geweest om bij de vierde nota van wijziging te regelen dat deze maatregel bij koninklijk besluit in werking zal treden. Daardoor is er ruimte om verder aan de uitvoeringstoets te werken, waarbij wel beoogd blijft dat deze maatregel per 1 januari 2022 in werking treedt. De uitvoerbaarheid is bij de totstandkoming van dit pakket meegewogen. Ik wil dan ook graag benadrukken dat het pakket uitvoerbaar is. Bij verschillende voorstellen is in de uitvoeringstoets beschreven waar belemmeringen, risico's of randvoorwaarden zijn in de uitvoering van de nieuwe maatregelen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen ook of het kabinet heeft geleerd van de problemen bij toeslagen, UWV, CBR en de decentralisaties in het sociaal domein. Het kabinet onderkent dat uitvoeringsorganisaties voor grote uitdagingen staan. Via het traject Werk aan uitvoering is de ervaren problematiek voor de Belastingdienst, UWV, SVB en DUO in beeld gebracht. Tevens zijn concrete handelingsperspectieven ontwikkeld met voorstellen voor verbetering van de dienstverlening en een wendbare en toekomstbestendige uitvoering met daarbij oplossingsstappen om tot een betere uitvoering te komen<sup>18</sup>. Deze handelingsperspectieven zijn breed toepasbaar op de Belastingdienst en andere uitvoeringsorganisaties. Toekomstbestendige dienstverlening, vergroten statuut en aantrekkelijkheid van de uitvoering en toekomstbestendige wet- en regelgeving zijn onder andere onderwerpen die nader worden uitgewerkt in dit traject. Het streven is om de uitwerking voor de kabinetsformatie af te ronden, zodat het volgende kabinet eventueel extra stappen en de eventueel daarvoor benodigde financiële middelen kan afspreken.

<sup>18</sup> Kamerstukken II 2019/20, 31 490, nr. 284.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of niet goed uitvoerbare wetten de bijl leggen aan de geloofwaardigheid van de politiek, en in deze dossiers van de belastingmoraal. Het streven van de Belastingdienst is ervoor te zorgen dat burgers en bedrijven bereid zijn uit zichzelf (fiscale) regels na te leven, zonder dwingende en kostbare acties van de Belastingdienst. Uit de fiscale monitor blijkt dat de belastingmoraal de laatste jaren stabiel is: op een vijfpuntsschaal gemeten varieert de belastingmoraal in de afgelopen tien jaar tussen 3,8 en 4,0. De waarde voor 2020 bedroeg 3,93<sup>19</sup>. Goed uitvoerbaar beleid is inderdaad essentieel om de belastingmoraal hoog te houden. De uitvoeringstoets is bij uitstek het instrument voor de Belastingdienst als uitvoerder om in te beschrijven onder welke condities wetgeving uitvoerbaar is. Uitvoeringstoetsen op nieuwe wet- en regelgeving zijn daarom belangrijker dan ooit tevoren. Het is daarbij zaak om de balans te bewaken tussen gerichtheid, eenvoud en uitvoerbaarheid.

### **3. Baangerelateerde investeringskorting (BIK)**

#### *Werking en effectiviteit van de BIK*

De leden van de fractie van het CDA vragen wat de BIK betekent voor de effectiviteit van de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA), de energie-investeringsaftrek (EIA) en de milieu-investeringsaftrek (MIA). Zij vragen daarbij of het overweging verdient om ook deze regelingen te koppelen aan de loonheffingen. De mogelijkheid dat de BIK kan worden toegepast in combinatie met de al bestaande stimuleringsmaatregelen zoals de EIA, MIA en ook de willekeurige afschrijving milieu-investeringen (VAMIL) zorgt ervoor dat de bestaande stimulans om te investeren in een groen bedrijfsmiddel in stand blijft. De regelingen versterken elkaar. De combinatie van een gelijktijdige toepassing van de KIA en de BIK zorgt ervoor dat met name voor het mkb investeren nog aantrekkelijker wordt. De BIK is als gevolg van de keuze voor een afdrachtvermindering op de loonheffing voorbehouden aan bedrijven met personeel. Dat is een bewuste keuze omdat daardoor de tegemoetkoming in het kader van de BIK niet afhankelijk is van de winst, die tijdens deze crisis onder druk kan staan. De andere door deze leden genoemde maatregelen alsook de VAMIL zijn namelijk wel afhankelijk van de winst. Ik zie geen reden om deze regelingen, die zich in het verleden hebben bewezen als effectief, in de toekomst te koppelen aan de loonheffingen en daarmee afhankelijk te maken van het hebben van personeel.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het voordeel uit de BIK belast is in de vennootschapsbelasting (Vpb) dan wel de inkomstenbelasting (IB) en vragen in hoeverre hiermee budgettair rekening is gehouden. De BIK is vormgegeven als een afdrachtkorting op de loonheffing. Door een lagere afdracht resteert een grotere winst voor de onderneming. Deze winst is belast in de Vpb dan wel de IB. Conform de begrotingsregels van het kabinet en in lijn met de werkwijze bij andere fiscale maatregelen is het statische effect van beleidswijzigingen relevant plus eventueel een eerste-orde-gedragseffect. Dit zijn directe effecten op de grondslag van de belasting waar de maatregel op betrekking heeft. Een opbrengst in de Vpb of de IB is geen eerste-orde-gedragseffect.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen waarom het kabinet niet gekozen heeft voor een separaat voorstel, zoals de Raad van State al voorstelde en waartoe de aanvaarde motie Hoekstra heeft opgeroepen. Ik neem aan dat deze leden erop doelen dat de BIK onderdeel uitmaakt van het wetsvoorstel Belastingplan 2021. De BIK is een crisismaatregel die zo

<sup>19</sup> Fiscale monitor 2020, <https://over-ons.belastingdienst.nl>.

snel mogelijk in werking moet treden om daadwerkelijk bij te dragen aan het beoogde doel, te weten het zoveel mogelijk in stand houden van de investeringen in bedrijfsmiddelen door het bedrijfsleven. In dat kader lag een nota van wijziging op het wetsvoorstel Belastingplan 2021 voor de hand. Zoals bij eerdere gelegenheden al aangegeven bevatte het wetsvoorstel Belastingplan 2021 al de in de wet op te nemen fiscale steun- en herstelmaatregelen vanwege COVID-19. In die zin is er dus een samenhang tussen de verschillende maatregelen die in het wetsvoorstel zijn opgenomen, zoals van belang geacht volgens de motie Hoekstra.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen waartoe de BIK is bedacht. Zij geven daarbij aan dat naar de mening van deze leden er sprake moest zijn van lastenverlichting voor bedrijven als alternatief voor de verlaging van het tarief van de Vpb. Voor 2020 en 2021 is de verwachting dat de investeringen ruim € 10 miljard lager liggen dan voorafgaand aan de coronacrisis werd geraamd door het CPB. Het directe doel van de BIK is om de bedrijfsinvesteringen zoveel mogelijk op peil te houden door werkgevers aan te moedigen extra te investeren en geplande investeringen naar voren te halen. De BIK bereikt dit doel door de kosten voor bedrijven die investeren te verlagen. Dit is wenselijk omdat deze extra investeringen de neerwaartse conjunctuurgolf dempen («bestedings-effect»). In de tweede plaats dragen deze investeringen eraan bij dat bedrijven hun verdienvermogen uitbreiden, vernieuwen, en zich zo aanpassen aan veranderende omstandigheden («capaciteitseffect»). Zodoende zijn zij klaar om na de crisis een voorspoedig economisch herstel te realiseren. Het CPB raamt daarnaast dat door de BIK het niveau van investeringen in 2021 en 2022 gemiddeld met € 2,4 miljard per jaar en in 2023, 2024 en 2025 gemiddeld met € 0,9 miljard per jaar stijgt.<sup>20</sup> De analyse van het CPB onderschrijft daarmee de verwachting dat de BIK, beter dan de onderzochte alternatieven, op korte termijn extra investeringen aanwakkert.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen waarom niet de vraag centraal stond welke maatregel in deze coronacrisis het meeste effect – bijvoorbeeld in aantallen banen – zou genereren. Het kabinet wil primair de door het CPB geraamde daling van de investeringen door het bedrijfsleven zoveel mogelijk tegengaan. Daarbij past een maatregel die rechtstreeks een impuls geeft tot het doen of het naar voren halen van investeringen. Ik heb hiervoor al aangegeven dat het CPB de mening van het kabinet onderschrijft dat de BIK op korte termijn investeringen aanwakkert. De effecten op de werkgelegenheid als gevolg van de BIK zijn beperkt. Het CPB voorziet in de onderzochte alternatieven voor de BIK alleen bij een verlaging van werkgeverspremies een mogelijk kleine afname van de werkloosheid, maar deze optie heeft nauwelijks effect op de bedrijfsinvesteringen.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen aan te geven hoe het kabinet de uitkomsten van het alternatief «afschaffing verhuurderheffing» weegt. Het CPB heeft als alternatieve maatregel voor de BIK ook de verlaging van de verhuurderheffing onderzocht. Deze maatregel heeft nauwelijks effect op het jaarlijkse niveau bedrijfsinvesteringen (exclusief woningen) en geen effect op de werkgelegenheid. Het alternatief «afschaffing verhuurderheffing» is in dit kader niet onderzocht. De leden van de fractie van GroenLinks vragen waarom er niet is gekozen voor een groener of duurzamer invulling van de investeringsimpuls. De BIK is een generieke investeringsregeling en beoogt een investeringsimpuls in den brede te bewerkstelligen. De BIK beoogt daarom ook niet specifiek investeringen in duurzaamheid, klimaat of milieu te bevorderen.

<sup>20</sup> <https://www.cpb.nl/analyse-verwachte-effecten-baangerelateerde-investeringskorting-en-alternatieven>.

Wel is bewust de keuze gemaakt om de combinatie van de BIK met de al bestaande stimuleringsmaatregelen zoals de EIA, MIA en VAMIL niet uit te sluiten. Deze combinatie zorgt ervoor dat de bestaande stimulans om te investeren in een groen bedrijfsmiddel in stand blijft en zelfs door de BIK wordt verstrekt.

De leden van de fractie van D66 wijzen op de doelstelling dat 65% van het budgettaire beslag van de BIK bij het mkb terecht komt. Zij vragen hoe de uitvoerbaarheid hiervan wordt ingericht en hoe geborgd wordt dat het mkb ook daadwerkelijk dit percentage toebedeeld krijgt. De verhouding van de verdeling van het budgettaire beslag tussen het mkb en het grootbedrijf is een schatting op basis van de aangiftegegevens vennootschapsbelasting. Op basis van die data mag worden verwacht dat de huidige percentages in de staffel tot genoemde verhouding leiden. Het is geen zekerheid en er kan eigenlijk ook geen sprake zijn van enige vorm van borging. Wel heb ik in de Tweede Kamer toegezegd dat ik aan het einde van 2021 zal bezien in hoeverre deze verwachting ook bewaarheid wordt. De leden van de fractie van D66 vragen naar de criteria voor de investeringen voor het verkrijgen van de BIK, in het bijzonder of het type investeringen ertoe doet. Zij vragen voorts of er investeringscriteria zijn die investeringen in duurzaamheid, klimaat of milieu bevorderen en wat de mogelijkheden zijn om binnen de BIK te investeren in duurzaamheid, klimaat of milieu te stimuleren.

De BIK is een generieke investeringsregeling en er zijn geen specifieke criteria voor het type investeringen. De BIK beoogt daarom ook niet uitsluitend investeringen in duurzaamheid, klimaat of milieu te bevorderen. Wel is bewust de keuze gemaakt om de combinatie van de BIK met de al bestaande stimuleringsmaatregelen zoals de EIA, MIA en VAMIL niet uit te sluiten. Deze combinatie zorgt ervoor dat de bestaande stimulans om te investeren in een groen bedrijfsmiddel in stand blijft en zelfs door de BIK wordt verstrekt.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of de juridische analyse wat betreft de internationale aspecten gereed is en welke conclusies het kabinet daaruit trekt. Zij vragen daarbij naar zowel de situatie waarin investeringsgoederen waarvoor in Nederland een BIK-bijdrage is ontvangen en die daarna naar een dochter in het buitenland wordt overgebracht als naar de situatie van investeringen die bijvoorbeeld via een dochteronderneming in het buitenland neerslaan. In dat verband vragen deze leden ook of de BIK EU-proof is wat betreft buitenlandse concerns. Ook de leden van de fractie van de SGP vragen of het een reëel risico is dat gelden gebruikt worden voor buitenlandse ondernemingen, die via Nederland investeren. Deze leden noemen als voorbeeld een bedrijf in het buitenland dat een klein kantoor in Nederland heeft, waardoor men via de Nederlandse route gebruik kan maken van de BIK, waarbij de bedrijfsmiddelen ingezet worden in het buitenlandse bedrijf. Ik heb tegelijkertijd met deze memorie van antwoord aan beide Kamers der Staten-Generaal een brief gestuurd waarin ik beide Kamers informeer over de notificatie bij de Europese Commissie van de BIK-regeling met het oog op het passen binnen het Europese recht. In die brief kondig ik tegelijkertijd mijn voornemen aan een zogenoemde novelle op het wetsvoorstel Belastingplan 2021 in te dienen. Die novelle bied ik vandaag aan de Koning aan met het verzoek de novelle voor advies aan te bieden aan de Afdeling Advisering van de Raad van State. De brief gaat uitgebreid in op de situaties zoals beschreven door de leden van de respectievelijke fracties en de EU-rechtelijke aspecten die in die situaties een rol kunnen spelen. De analyse van die EU-rechtelijke aspecten waar de leden van de fractie van de PvdA naar vragen is inmiddels gereed en deze was voor mij aanleiding om over te gaan tot notificatie bij de Europese Commissie. De novelle zet het gebruik van de fiscale eenheid ten behoeve

van de BIK op koninklijk besluit. Als de Europese Commissie goedkeuring verleent, wordt gebruik van de fiscale eenheid alsnog mogelijk met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2021. In de meergenoemde brief ga ik uitgebreid in op de achtergronden, de mogelijke strijdigheid met het EU-recht en de gevolgen daarvan als ik niets zou doen. Ik verwijz verder dan ook graag naar die brief.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of het niet zuur is als er kosten worden gemaakt ten behoeve van de aanvraag en de regeling vervolgens wordt gesloten en hoe deze teleurstelling wordt opgevangen. Deze vraag lijkt te berusten op een misverstand over de wijze waarop de regeling budgettair wordt beheerst. Einde 2021 wordt gezien hoeveel gebruik wordt gemaakt van de regeling en welk budgettair beslag dat met zich meebrengt. Voorop staat dat er geraamd is op basis van de beschikbare statistische gegevens, rekening houdend met de te verwachten gedragseffecten en dat deze ramingen zijn gecertificeerd door het CPB. Als desalniettemin blijkt dat het budgettair beslag over 2021 naar verwachting de beschikbare € 2 miljard voor 2020 (fors) overschrijdt of overschrijdt, worden de percentages voor de BIK voor het jaar 2022 opwaarts dan wel neerwaarts bijgesteld. Die bijstelling betekent geen wijziging in de rechten voor 2021. Voor alle aanspraken van de BIK die betrekking hebben op 2021 en die voldoen aan de voorwaarden om in 2021 in aanmerking te komen voor de BIK gelden de percentages zoals die gelden vanaf 1 januari 2021. Er is geen sprake van het sluiten van de regeling voor in 2021 kwalificerende investeringen en de BIK-inhoudingsplichtigen kunnen nog tot drie maanden na 2021 hun aanvragen over 2021 indienen onder de voorwaarden zoals die golden voor het jaar 2021. Daar kan dan ook geen sprake zijn van een teleurstelling die op enigerlei wijze moet worden opgevangen. Investeringen die in 2022 worden gerealiseerd en ook pas in 2022 kwalificeren voor de BIK kunnen wel te maken krijgen met verhoogde of verlaagde percentages voor die investeringen.

De leden van de fractie van de SP vragen wat het nut van de BIK is als het geen banen oplevert, wat volgens deze leden zou blijken uit de analyse van het CPB. Deze leden vragen voorts of de regering de conclusie van het CPB onderschrijft voor wat betreft de geringe effecten op de werkgelegenheid. Tot slot vragen deze leden of de analyse van het CPB nog tot een heroverweging of aanpassing van de regeling heeft geleid. De leden van de fractie van de PvdA vragen waarom niet is gekozen voor een verlaging van de werkgeverspremies. Het CPB onderschrijft de verwachting van het kabinet dat de BIK in relatie tot de alternatieven het best scoort op het aantrekken van de investeringen. Een verlaging van de werkgeverspremies scoort volgens het CPB beter op de werkgelegenheid, maar heeft volgens het CPB nauwelijks effect op de investeringen. Per saldo is het kabinet daarom van mening dat de BIK zich gunstig verhoudt tot de alternatieven. De leden van de fractie van de SP vragen of het kabinet inzet op baanloze economische groei. Het kabinet doet dit niet. Het kabinet stelt de BIK voor als aanvulling op het omvangrijke noodpakket ter ondersteuning en stimulering van de economie. Dit noodpakket bevat diverse (grote) maatregelen expliciet gericht op baanbehoud, waaronder de Noodmaatregel Overbrugging voor Werkgelegenheid. Het kabinet constateert dat de coronacrisis niet alleen de arbeidsmarkt raakt, maar dat ook de bedrijfsinvesteringen teruglopen. De BIK richt zich op het stimuleren van deze investeringen, om langdurige schade als gevolg van de crisis te voorkomen.

De leden van de fractie van de SP vragen om een onderbouwing van de effectiviteit van de BIK. Het CPB raamt dat door de coronacrisis de (innovatieve) investeringen langdurig zullen achterblijven. Het kabinet vindt dit onwenselijk omdat bij het uitblijven van investeringen mogelijk

langdurige economische schade ontstaat. Daarom acht het kabinet het van groot belang om de BIK in te voeren. Het kabinet heeft de BIK zo vormgegeven, dat de verwachte effectiviteit op de private investeringen zo groot mogelijk is. De BIK is een tijdelijke, gerichte stimulering van nieuwe investeringen via een afdrachtskorting op de loonheffing. Hierdoor worden ook bedrijven bereikt waar de winst als gevolg van de crisis onder druk staat. De BIK stimuleert daarnaast dat investeringen naar voren worden gehaald in plaats van uitgesteld. Het kabinet verwacht dat de BIK zal leiden tot extra private investeringen. De notitie van het CPB naar de effectiviteit van de BIK en eventuele alternatieven bevestigt dit beeld.

De leden van de fractie van SP verwijzen naar een uitspraak van de Minister-President, gedaan tijdens de Algemene Politieke Beschouwingen van 18 september 2020 in de Tweede Kamer, en vragen of het kabinet nog steeds verwacht dat de BIK erin zal slagen om een deel van de investeringen te laten doorgaan en daarmee gunstig zal zijn voor de werkgelegenheid. Waar de Minister-President in zijn antwoord in de zin voor het opgenomen citaat aan refereerde, was de zeer sterke terugval van het investeringsniveau als gevolg van de coronacrisis; een verwachte daling van ruim € 10 miljard. Een terugval van die omvang als gevolg van de coronacrisis heeft inderdaad sterk negatieve effecten op de economie. Het kabinet acht het van groot belang om deze economische neergang te beperken en ondersteunt de economie dan ook met een omvangrijk pakket. De BIK is hierbij een belangrijke aanvulling op het noodpakket ter ondersteuning en stimulering van de economie. Dit noodpakket bevat diverse (grote) maatregelen expliciet gericht op baanbehoud, waaronder de Noodmaatregel Overbrugging voor Werkgelegenheid. Het kabinet constateert dat de coronacrisis niet alleen de arbeidsmarkt raakt, maar dat ook de bedrijfsinvesteringen teruglopen. De BIK richt zich op het stimuleren van deze investeringen, om langdurige economische schade als gevolg van de crisis te voorkomen. Dit is bewust en breed gedragen beleid om de economie zo goed mogelijk te ondersteunen op diverse fronten.

De leden van de fractie van de SP vragen om een toelichting van de manier waarop het budgettaire beslag van de BIK beperkt wordt tot het budget van twee keer € 2 miljard. Het kabinet is bij de vormgeving van de BIK vanzelfsprekend uitgegaan van het beschikbare budget. De BIK-percentages zijn daarop afgestemd en er is voorts uitgegaan van het geraamde gebruik van de regeling. Het kabinet erkent dat het mogelijk is dat gedurende 2021 blijkt dat de kosten van de BIK kleiner of groter zijn dan verwacht. Daarom wordt tegen het einde van 2021 op basis van de tot dan toe ontvangen aanvragen door de RVO gezien hoe hoog het budgettaire beslag van de BIK tot dat moment is en wordt door RVO een schatting gemaakt van het verwachte budgettaire beslag voor heel 2021. Indien daaruit blijkt dat het beschikbare budget van € 2 miljard voor 2021 (fors) wordt onderschreden of overschreden, kan dat aanleiding zijn om de percentages van de BIK voor het jaar 2022 dienovereenkomstig aan te passen. Dit heeft dan geen invloed op de toepassing van de BIK voor het jaar 2021. Voor investeringen in het jaar 2021 zullen de tegemoetkomingen gebaseerd blijven op de parameters zoals die op 1 januari 2021 gelden. Een wijziging van de parameters voor het jaar 2022 zal uiterlijk op 15 december 2021 bekend worden gemaakt. Het kabinet is van mening dat middels deze tussentijdse mogelijkheid om het BIK-percentage te wijzigen voor 2022, op een adequate manier wordt voorzien in de budgettaire beheersing van de regeling.



De leden van de fractie van de SP vragen of de BIK uitsluitend is bedoeld voor het stimuleren van investeringen in Nederland. Die vraag kan ik bevestigend beantwoorden. De BIK is nadrukkelijk bedoeld als crisismaatregel met als doel de Nederlandse investeringen in bedrijfsmiddelen te stimuleren die worden gebruikt in (toerekenbaar zijn aan) Nederlandse bedrijven om zo bij te dragen aan het herstel in Nederland. Gelet op deze doelstelling is de BIK zodanig vormgegeven dat deze is beperkt tot investeringen in Nederland.

#### *Voorkomen van oneigenlijk gebruik*

De leden van de fracties van de VVD, het CDA en de PvdA stellen vragen over de boetebepaling die van toepassing is op de BIK. Bij de vormgeving van de BIK-afdrachtvermindering is ernaar gestreefd de uitvoeringskosten en administratieve lasten zo laag mogelijk te houden. Daarom is maximaal aangesloten bij de ook door RVO uitgevoerde S&O-afdrachtvermindering. Om die reden is ook voor de oplegging van boetes de systematiek gevolgd zoals die geldt voor de S&O-afdrachtvermindering. Het voorgestelde artikel 29i Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA) is daarom overeenkomstig artikel 26 WVA opgesteld en wijkt op overeenkomstige punten af van het Wetboek van strafrecht en geldende algemene wetten. Door zoveel mogelijk aan te sluiten bij de S&O-afdrachtvermindering kan de uitvoering relatief eenvoudig en snel ter hand worden genomen. Bij de vormgeving van de BIK-afdrachtvermindering is er naar gestreefd de uitvoeringskosten en administratieve lasten zo laag mogelijk te houden. Om deze juist voor ondernemers aantrekkelijke ontwikkeling te kunnen realiseren, is het nodig een groter beroep te doen op de eigen verantwoordelijkheid van de ondernemer. Indien dan in de praktijk blijkt dat dat vertrouwen wordt geschonden, is een stevige financiële sanctie op zijn plaats.

De leden van de fractie van het CDA stellen vragen over het ontbreken van een desinvesteringsregeling. Het kabinet is van mening dat fraude met de BIK in de voorgestelde regeling voldoende wordt voorkomen. De BIK is namelijk alleen van toepassing op nieuwe bedrijfsmiddelen, die volledig worden betaald in 2021 of 2022 en die uiterlijk binnen zes maanden na volledige betaling in gebruik worden genomen. Daarnaast moet een bedrijf voor de verzilvering van de BIK, loonheffing voor personeel afdragen waardoor (nagenoeg) lege bv's geen gebruik kunnen maken van de BIK-regeling. Voorts wordt in de voorgestelde BIK-regeling fraude voorkomen doordat verplichtingen ter zake van de verbetering van een bedrijfsmiddel en voortbrengingskosten ter zake van een bedrijfsmiddel niet voor de BIK in aanmerking komen. De BIK is een generieke korting bedoeld om alle soorten investeringen te stimuleren. Naast de door de leden van de fractie van het CDA aangehaalde belasting van de uitvoeringsinstanties, betekent een desinvesteringsregeling ook een inperking van het generieke karakter van de regeling. Beoogt is immers een zo generiek mogelijke impuls voor investering in bedrijfsmiddelen, ongeacht de duur dat een bedrijfsmiddel in de eigen onderneming wordt ingezet.

De leden van de fractie van de SP vragen hoe wordt voorkomen dat bedrijfsmiddelen die voor de BIK in aanmerking komen na verwerven naar het buitenland worden overgebracht. Van de BIK kan alleen geprofiteerd worden als de investering wordt gedaan met als doel het bedrijfsmiddel zelf in gebruik te nemen. Als de investering niet wordt gedaan met het doel om zelf in gebruik te nemen maar om over te dragen of ter beschikking te stellen aan een ander, zoals bijvoorbeeld een buitenlandse dochter, kan niet van de BIK geprofiteerd worden. Belangrijk daarbij is ook het verschil dat investeren waarbij wel van de BIK geprofiteerd kan

worden, iets anders is dan inkopen doen om te kunnen verkopen (voorraad). In het laatste geval kan niet van de BIK geprofiteerd worden.

De leden van de fractie van de SP stellen diverse vragen over het handelen van bedrijven die aangekochte bedrijfsmiddelen, waarvoor een investeringskorting is aangevraagd, verplaatsen naar het buitenland. Het kabinet acht het onwenselijk als er wordt geprofiteerd van de BIK-regeling terwijl gehandeld wordt in strijd met het doel van de BIK. Een voorbeeld in dit kader zou kunnen zijn dat van de BIK wordt geprofiteerd terwijl geen sprake is van investering in een bedrijfsmiddel maar er sprake is van inkopen doen om te kunnen verkopen (voorraad). In dat geval is sprake van misbruik van de BIK-regeling waarvoor in een boetebepaling is voorzien met een stevige financiële sanctie. Het kabinet is van mening dat fraude met de BIK in de voorgestelde regeling voldoende wordt voorkomen. De BIK is namelijk alleen van toepassing op nieuwe bedrijfsmiddelen, die volledig worden betaald in 2021 of 2022 en die uiterlijk binnen zes maanden na volledige betaling in gebruik worden genomen. Daarnaast moet een bedrijf voor de verzilvering van de BIK, loonheffing voor personeel afdragen. Voorts wordt in de voorgestelde BIK-regeling fraude voorkomen doordat verplichtingen ter zake van de verbetering van een bedrijfsmiddel en voortbrengingskosten ter zake van een bedrijfsmiddel niet voor de BIK in aanmerking komen. RVO voert controles uit op aanvragen en na afgifte van BIK-verklaringen. Daarvoor voert RVO steekproeven uit, zowel op basis van risicoprofielen als a-select. RVO kan daarbij putten uit een ruime ervaring in het uitvoeren van (soortgelijke) regelingen.

#### *Uitvoering van BIK door RVO, Belastingdienst en bedrijven*

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom de uitvoering van de BIK niet in één hand bij de Belastingdienst is belegd. Voor de uitvoering van de BIK is aangesloten bij de werkwijze en taakverdeling die geldt voor de afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk (S&O). De eerste reden is dat het kabinet met het oog op de uitvoerbaarheid zo veel als mogelijk wil aansluiten bij reeds bestaande fiscale faciliteiten. Door zoveel mogelijk aan te sluiten bij de afdrachtvermindering S&O kan de uitvoering relatief eenvoudig en snel ter hand worden genomen. De afdrachtvermindering S&O kent een soortgelijke taakverdeling tussen RVO en Belastingdienst als gekozen is bij de afdrachtvermindering BIK. Daarnaast vragen deze leden hoe groot het risico wordt ingeschat dat de gegevensuitwisseling tussen RVO en de Belastingdienst tot knelpunten leidt, en welke mogelijke knelpunten dit betreft. Aangezien voor de uitvoering van de BIK wordt aangesloten bij de wijze van gegevenslevering die al jaren wordt gevolgd voor de uitvoering van de afdrachtvermindering S&O schat het kabinet het risico op knelpunten als laag in. Tevens vragen de leden van de fractie van de VVD welke handhavingsinstrumenten RVO hanteert om de risico's op misbruik en oneigenlijk gebruik te mitigeren, en of deze afdoende zijn. De inzet van handhaving wordt afgestemd op het ingeschatte nalevingsniveau van de doelgroep. Afhankelijk van deze inschatting kunnen administratieve controles en interventies ingezet worden om het nalevingsniveau te verhogen. RVO doet daarbij controle op aanvragen en na afgifte van BIK-verklaringen. Daarvoor voert RVO steekproeven uit, zowel op basis van risicoprofielen als a-select. RVO kan daarbij putten uit een ruime ervaring in het uitvoeren van regelingen als deze.

De Belastingdienst controleert aan de hand van de gegevens van RVO of de verrekening in de aangiften loonheffing correct is geweest. De leden van de fractie van de VVD vragen zich daarbij af of sprake is van een dubbele toets door twee uitvoeringsorganisaties bij de uitvoering van de

regeling. In aansluiting hierop vragen de leden van de fractie van de PvdA hoe hierbij wordt voorkomen dat er problemen ontstaan in de uitvoering, zoals bij de toeslagen. Bij de uitvoering van de BIK draagt RVO zorg voor de behandeling van de aanvragen, het afgeven van beschikkingen en de handhaving van de regeling, de Belastingdienst controleert of de werkgever de beschikking van RVO tot het juiste bedrag heeft verrekend in de aangifte loonheffingen. Er is weliswaar sprake van een dubbele toets, maar deze zien op verschillende taakvelden en overlappen elkaar niet. Met deze werkwijze wordt aangesloten bij de taakverdeling en werkwijze zoals die al jaren bij RVO en Belastingdienst bestaan voor de afdrachtvermindering S&O. Hiermee zijn goede ervaringen opgedaan, de samenwerking tussen beide organisaties verloopt in de praktijk goed. Het overleg en samenwerking zijn al in een vroeg stadium opgepakt. Dit geldt zowel voor de uitwerking van het proces als de bijbehorende techniek. Daarnaast heeft RVO ruime ervaring in samenwerking met de Belastingdienst in andere, ook COVID-19 gerelateerde regelingen. Voor de BIK-regeling wordt hierop voortgeborduurd en waar mogelijk geoptimaliseerd.

De leden van de fractie van de PvdA vragen een overzicht van de verrichte uitvoeringstoetsen en met name naar de mening van de uitvoerders daarvan. Op 30 oktober 2020 zijn de uitvoeringstoetsen van RVO en de Belastingdienst aangeboden aan de Tweede Kamer.<sup>21</sup> De uitvoeringstoetsen zijn ook te vinden via [rijksoverheid.nl](http://rijksoverheid.nl).<sup>22</sup> Bij de totstandkoming van de BIK zijn beide uitvoeringsorganisaties RVO en Belastingdienst al vanaf het eerste stadium betrokken en zij hebben in eerste instantie een impactanalyse gemaakt met als conclusie dat de BIK uitvoerbaar was. Voorafgaand aan de behandeling in de Tweede Kamer hebben beide uitvoeringsorganisaties een definitieve uitvoeringstoets opgesteld, eveneens met als conclusie dat de BIK uitvoerbaar is, voor RVO met de toevoeging dat dit geldt in samenhang met de uitgangspunten die zijn genoemd in de tweede nota van wijziging Belastingplan 2021. In beide gevallen geven de toetsen de beoordeling weer in de volle breedte van de uitvoeringsorganisaties. Beide uitvoeringstoetsen bevatten overigens ook enkele aandachtspunten die door de uitvoeringsorganisaties zijn gesignaleerd. Zowel de impactanalyses als de uitvoeringstoetsen zijn bij de parlementaire stukken gevoegd.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of fiscale adviseurs en accountants een cruciale rol zullen (moeten) spelen om ondernemers te ondersteunen in de uitvoering van deze in de ogen van deze leden ingewikkelde regeling en welke hulp de ondernemers daarbij krijgen. Zij vragen voorts of de kosten van de fiscale adviseurs opwegen tegen de baten, zeker in het geval sprake is van ingewikkelde investeringen. Het is uiteraard aan de ondernemer zelf of hij een fiscale adviseur wil inschakelen en de daarbij horende kosten-baten afweging te maken. Naar mijn mening zal het invoeren van hulp overigens lang niet altijd nodig zijn. De regeling is naar zijn aard laagdrempelig en RVO zal uitgebreide informatie op de website van RVO plaatsen, net als ook de Belastingdienst dat zal doen.

De leden van de fractie van de SP vragen of er in de uitvoering systematisch gecontroleerd kan worden dat nieuwe bedrijfsmiddelen niet naar het buitenland worden getransporteerd en of het kabinet kan verzekeren dat deze controle effectief zal zijn. In principe zijn bedrijfsmiddelen die bestemd zijn om ter beschikking te worden gesteld aan anderen, ongeacht of dat aan derden is of aan een buitenlandse dochtervennootschap,

<sup>21</sup> Kamerstukken II 2020/21, 35 572, nr. 24.

<sup>22</sup> <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2020/10/30/aanbiedingsbrief-uitvoeringstoetsen-baangerelateerde-investeringskorting-bik>.

uitgesloten van de BIK. Van de BIK kan alleen geprofiteerd worden als de investering wordt gedaan met het doel het bedrijfsmiddel zelf in gebruik te nemen. Als de investering niet wordt gedaan met het doel om zelf in gebruik te nemen maar om over te dragen of ter beschikking te stellen aan een ander, zoals bijvoorbeeld een buitenlandse dochter, kan niet van de BIK geprofiteerd worden. RVO doet controles op aanvragen en na afgifte van BIK-verklaringen. Daarvoor voert RVO steekproeven uit, zowel op basis van risicoprofielen als a-select. RVO kan daarbij putten uit een ruime ervaring in het uitvoeren van regelingen als deze. Indien RVO daar om vraagt dan zal de BIK-inhoudingsplichtige moeten bewijzen dat het een investering betreft in een nieuw bedrijfsmiddel en dat het bedrijfsmiddel daadwerkelijk in gebruik is genomen.

De leden van de fractie van de SP vragen hoe een controle uitgevoerd wordt indien er sprake is van controle achteraf, en of hiervoor voldoende uitvoerende capaciteit beschikbaar is. De controle achteraf zal plaatsvinden op basis van (a-)selecte steekproeven waarbij RVO controles uitvoert op locatie bij de onderneming of via zogenaamde desk controles (dit zijn administratieve controles waarbij de ondernemer bewijsstukken aan RVO moet overleggen).

In de voorbereiding maakt RVO een inschatting op basis van ervaringen met andere (coronagerelateerde) regelingen en scenario's. Op deze manier kan RVO zich voldoende voorbereiden en zorgdragen voor voldoende capaciteit.

De leden van de fractie van de SGP vragen of de openstelling van het loket niet veel sneller kan worden gerealiseerd. Het kabinet vindt het ook van groot belang dat de implementatie van de BIK zo snel mogelijk verloopt. Echter, RVO heeft tijd nodig voor een gedegen voorbereiding van deze nieuwe regeling. Het aanpassen van de geautomatiseerde systemen van RVO is complex en vraagt om input van externe partijen. Het eerder openen van het BIK-loket is daardoor niet haalbaar.

#### **4. Verhoging tarief innovatiebox**

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe het streven naar investeringen in private R&D-uitgaven zich verhoudt met het verhogen van het effectieve tarief van de innovatiebox. Investerings in private R&D leveren een belangrijke bijdrage aan de versterking van het concurrentievermogen van de Nederlandse economie. Dit kabinet vindt het dan ook belangrijk dat Nederland aantrekkelijk blijft voor bedrijven om hun innovatieve activiteiten uit te voeren. De innovatiebox is een van de instrumenten die het kabinet inzet om innovatieve bedrijven in Nederland te stimuleren. Zoals eerder uit de evaluatie van de innovatiebox naar voren is gekomen, zien stakeholders de innovatiebox als een waardevol instrument voor het aantrekken en behouden van innovatieve bedrijvigheid.<sup>23</sup> Tegelijkertijd hecht dit kabinet waarde aan een evenwichtige belastingheffing over winsten uit innovatieve activiteiten in Nederland. Nederland valt met een effectief tarief van de innovatiebox van negen procent niet uit de toon bij de ons omringende landen. Zo kennen bijvoorbeeld Frankrijk en het Verenigd Koninkrijk een effectief tarief van 10%, maar hebben andere landen ook wel een lager effectief tarief (Ierland 6,25% en België en Luxemburg minder dan 5%).<sup>24</sup> Het kabinet stelt voor om het effectieve tarief van de innovatiebox per 1 januari 2021 verder te verhogen van 7% naar 9%. De innovatiebox beoogt ook na de voorgestelde verhoging van het effectieve tarief een aantrekkelijk vestigingsklimaat voor innovatieve bedrijven in Nederland te behouden. Daarbij is

<sup>23</sup> Dialogic, Evaluatie innovatiebox 2010–2012, hoofdstuk 5.

<sup>24</sup> Adviescommissie Belastingheffing van multinationals, Op weg naar balans in de vennootschapsbelasting, p. 39.

het van belang dat bedrijven in Nederland ook op andere wijze worden gestimuleerd om te innoveren. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan de afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk (WBSO), waardoor bedrijven en zelfstandigen een tegemoetkoming kunnen krijgen in de loonkosten van werknemers die aan innovatieve projecten werken. De wisselwerking tussen de WBSO en de innovatiebox blijft van belang, dit omdat bedrijven de combinatie van de voordelen van beide regelingen meewegen bij hun investeringsbeslissingen of en in welke mate ze investeren in innovatie en – bij bedrijven die internationaal opereren – of ze dat in Nederland of elders doen.

## **5. Aanpassen minimumkapitaalregel en bankenbelasting**

De leden van de fractie van de VVD vragen voor wat betreft de voorgestelde aanpassing van de minimumkapitaalregel voor banken en verzekeraars en de voorgestelde incidentele verhoging van de bankenbelasting om een toelichting op de herverdelingseffecten en de mogelijke gevolgen van de voorgestelde maatregelen voor de internationale concurrentiepositie van Nederlandse banken. Met de voorgestelde maatregelen wordt de budgettaire derving die uitgaat van de aftrekbaarheid van de vergoeding over AT1-kapitaal als gevolg van een uitspraak van de Hoge Raad binnen de financiële sector ondervangen. Per saldo is daarbij voor de financiële sector als geheel geen sprake van een fiscale lastenverzwaring. Binnen deze sector kunnen zich wel herverdelingseffecten voordoen. Hoewel op basis van de publiekelijk beschikbare informatie geen exact inzicht in de precieze herverdelingseffecten per individuele bank bestaat, is de inschatting van dit kabinet dat deze effecten (zeer) beperkt zullen zijn. De genoemde herverdelingseffecten zullen zich in algemene zin voordoen als banken die AT1-kapitaal hebben uitgegeven profiteren van de fiscale aftrekbaarheid van de vergoeding over dit kapitaal. Op basis van de openbaar beschikbare cijfers, namelijk de commerciële jaarrekeningen 2019, kan worden afgeleid dat grootbanken relatief veel AT1-kapitaal hebben uitgegeven. Hiertegenover staat dat dit ook de banken zullen zijn die worden geraakt door de incidentele verhoging van de bankenbelasting. Binnen deze categorie grootbanken is de mate waarin de verhoging van de bankenbelasting aangrijpt weer afhankelijk van de precieze verhouding van de grondslag van bankenbelasting tussen deze grootbanken. Verder grijpt de aanpassing van de minimumkapitaalregel aan bij alle banken waarvoor geldt dat de zogenoemde leverage ratio minder bedraagt dan 9%. Doordat er per saldo geen sprake is van een lastenverzwaring voor Nederlandse banken en verzekeraars is de verwachting dat de effecten op de internationale concurrentiepositie beperkt zijn.

## **6. Beperking verliesverrekening**

De leden van de fractie van de VVD vragen welke effecten het kabinet verwacht in de uitvoering van de – naast elkaar functionerende – verliesverrekeningsregelingen. De verliesverrekening is een integraal onderdeel van de heffingssystematiek in de vennootschapsbelasting en de inkomstenbelasting. De Belastingdienst gebruikt in de aangiftebehandeling bij de verschillende belastingmiddelen systemen en applicaties die geen afhankelijkheid hebben bij naast elkaar functionerende verliesverrekeningsregelingen. Ondanks dat de uitvoeringstoets voor dit onderdeel pas begin volgend jaar plaatsvindt, verwacht het kabinet dat de uitvoering van de voorgestelde maatregel daarom niet tot complicaties zal leiden.

De leden van de fractie van het CDA naar de mogelijkheid om voor ondernemers in de inkomstenbelasting (box 1) de eerste € 1.000.000 aan verliezen een in de tijd onbeperkte voorwaartse verliesverrekening toe te

passen. De NOB vraagt of is overwogen om de verliesverrekeningsregels in box 2 te stroomlijnen met die in box 1<sup>25</sup> en de carry-backtermijn te verruimen naar drie jaren en de carry-forwardtermijn naar negen jaar en zo nee, waarom niet.

Er is niet voor gekozen om de verliesverrekeningstermijnen voor ondernemers in de inkomstenbelasting (box 1) of voor verliezen uit aanmerkelijk belang (box 2) op vergelijkbare wijze als in de vennootschapsbelasting aan te passen. Ook is er niet voor gekozen om de verliesverrekeningsregels in box 2 te stroomlijnen met die in box 1 en de carry-backtermijn te verruimen naar drie jaren en de carry-forwardtermijn naar negen jaren. De verliesverrekeningstermijnen in box 1 wijken af van die van box 2, omdat ondernemingen in de inkomstenbelasting naarmate zij kleiner zijn, kwetsbaarder zijn bij schommelingen in de bedrijfsresultaten.<sup>26</sup> Verder geldt voor aanmerkelijkbelanghouders dat in het algemeen geen constante verliezen worden geleden. Dit komt met name door de bijzondere systematiek die box 2 hanteert, waarbij – in tegenstelling tot in box 1 – pas belasting wordt geheven nadat er een regulier voordeel of vervreemdingsvoordeel is genoten. Feitelijk is hierdoor de termijn voor verliesverrekening in box 2 ten opzichte van box 1 ook langer. Een groot verlies in box 2 komt veelal pas tot stand bij de vervreemding van de aandelen. Dit kan jaren na het moment waarop bedrijfseconomisch het verlies is geleden zijn. Naar de mening van het kabinet zijn er gezien het voorgaande geen redenen om de verliesverrekeningstermijnen in box 2 te stroomlijnen met die in box 1.

De leden van de fractie van de VVD en het CDA vragen om in te gaan op het commentaar van de NOB bij het pakket Belastingplan 2021. Verder vragen de leden van de fractie van het CDA om te reageren op de vragen die door Post en Elswaier<sup>27</sup> zijn gesteld over de voorgestelde maatregel om de verliesverrekening in de vennootschapsbelasting te beperken. De reactie op deze vragen vindt plaats in paragraaf 2.3 van deze memorie van antwoord.

## **7. Lagere bijtelling voor elektrische auto's met zonnepanelen**

De leden van de fractie van de VVD vragen met betrekking tot de lagere bijtelling voor zonnecelauto's of het doel wel de middelen heiligt. Zij wijzen erop dat in de uitvoeringstoets over deze maatregel staat dat de al grote complexiteit van bijtellingsregelgeving wordt vergroot met dit voorstel. Het klopt dat de bijtellingsregelgeving complex is. Om (lease)rijders te stimuleren om voor de zuinigste auto van de zaak te kiezen, geldt een korting op de bijtelling. In het verleden was daarbij sprake van verschillende kortingen al naar gelang de zuinigheid van auto's. Deze kortingen worden uit gefaseerd waardoor de complexiteit zal verminderen. Het kabinet heeft op grond van het Klimaatakkoord uitsluitend de fiscale stimulering van emissievrije auto's voortgezet. Daarbij wordt, zoals in het Klimaatakkoord afgesproken, de korting op de bijtelling voor waterstofauto's én voor zonnecelauto's niet gemaximeerd op de cap van € 40.000.

## **8. Invoeren van een fiscale coronareserve (COVID-19)**

De leden van de fractie van het CDA vragen wat de budgettaire gevolgen zouden zijn als ook belastingplichtigen voor de inkomstenbelasting (IB-ondernemers) een coronareserve zouden kunnen vormen.

<sup>25</sup> In de vraag staat box 2 maar bedoeld zal zijn box 1.

<sup>26</sup> Kamerstukken II 2005/06, 30 572, nr. 3, p. 23.

<sup>27</sup> D.R. Post en F.J. Elswaier, Enige vraagpunten rondom de voorgestelde verliesverrekeningsmaatregel in de vennootschapsbelasting, WFR 2020/193.



Een fiscale coronareserve voor IB-ondernemers zou net als bij de fiscale coronareserve voor belastingplichtigen voor de vennootschapsbelasting (Vpb-plichtigen) niet leiden tot een budgettaire derving, maar alleen tot een kasschuif. Echter, het kabinet vindt het wenselijk de fiscale coronareserve alleen open te stellen voor Vpb-plichtigen en niet voor IB-ondernemers. Dit om de volgende redenen. In de inkomstenbelasting bestaan reeds ruimere mogelijkheden om verliezen eerder te verrekenen. Zo kunnen Vpb-plichtigen verliezen slechts één jaar terugwentelen, terwijl IB-ondernemers gebruik kunnen maken van een ruimere termijn van drie jaren om verliezen terug te wentelen. Een teruggave als gevolg van het verrekenen van het verlies kan pas worden teruggerekend nadat aangifte over het verliesjaar is gedaan en de aanslag over het voorafgaande winstjaar definitief is vastgesteld. Doordat over de jaren 2017 en 2018 in de inkomstenbelasting veelal een definitieve aanslag is opgelegd, kan bij het indienen van de aangifte inkomstenbelasting 2020 het verlies namelijk al voor 80% met winst uit aanslagen van eerdere jaren voorlopig worden verrekend. Voor de vennootschapsbelasting zal dat veelal niet het geval zijn, omdat er dan vaak nog geen definitieve aanslag over het jaar 2019 zal zijn opgelegd. Verder zijn er ook fiscale en niet-fiscale maatregelen getroffen zijn voor IB-ondernemers, zoals de Tozo en de versoepeling van het urencriterium die niet gelden voor belastingplichtigen voor de Vpb. Daarnaast vermindert de fiscale coronareserve de hoogte van de winst over het jaar 2019. Dit zou bij eventuele toepassing voor IB-ondernemers verstrekkende gevolgen kunnen hebben (bijvoorbeeld bij inkomensafhankelijke regelingen), die op voorhand niet geheel te overzien zijn. Dergelijke gevolgen doen zich in de vennootschapsbelasting niet op deze wijze voor.

## **9. Zelfstandigenaftrek**

De leden van de fractie van D66 vragen of er ook fiscale maatregelen in voorbereiding zijn die de drempels voor het in dienst nemen van een werknemer verlagen. Op 13 november 2018 is de motie Wörsdörfer aangenomen. Via deze motie wordt het kabinet verzocht om de administratieve verplichtingen voor het in dienst nemen van werknemers in kaart te laten brengen, bijvoorbeeld via een life-event aanpak. Naar aanleiding hiervan hebben de Ministeries van Economische Zaken en Klimaat (EZK), Sociale Zaken en Werkgelegenheid (SZW) en Financiën het life event «In dienst nemen 1e werknemer» geselecteerd voor nader onderzoek. De uitkomsten van dit onderzoek zijn op 29 oktober 2020 gepubliceerd in een rapportage. Uit dit onderzoek is niet gebleken dat fiscale drempels als belemmering worden gezien voor het in dienst nemen van werknemers. Wel wordt de aanmelding als werkgever bij de Belastingdienst als een tijdrovend proces ervaren. In de, voor december van dit jaar geplande, voortgangsrapportage «Merkbaar betere regelgeving en dienstverlening voor bedrijven» zal de Staatssecretaris van EZK ingaan op de uitkomsten zoals vervat in de rapportage en welk gevolg daaraan wordt gegeven.

## **10. Eenverdieners en marginale druk**

De leden van de fractie van de SGP geven aan dat tijdens de Algemene Financiële Beschuwingen in twijfel werd getrokken dat eenverdieners zeven keer zoveel belasting betalen dan tweeverdieners bij een huishoudinkomen van € 40.000 en vragen of ik kan bevestigen dat dit inderdaad het geval is. De reden voor mijn aarzeling bij deze cijfers is dat deze vergelijking slechts een (zeer) beperkt beeld geeft, met name over de ontwikkeling van het verschil tussen een- en tweeverdieners. Een eenverdiener die € 40.000 verdient, betaalt in 2021 circa € 8.800 inkomstenbelasting (inclusief premie volksverzekeringen). Twee tweeverdieners (met kinderen) die allebei € 20.000 verdienen, betalen gezamenlijk circa € 1.300. In die zin is het verschil inderdaad bijna een factor zeven. Het

verschil wordt veroorzaakt doordat tweeverdieners allebei werken en daardoor recht hebben op de inkomensafhankelijke combinatiekorting en meer recht hebben op de arbeidskorting. Ook kunnen ze beide de algemene heffingskorting volledig verzilveren. Er is een aantal redenen waarom ik vind dat deze vergelijking geen goed beeld geeft. Ten eerste geldt dat als een huishouden een (zeer) laag bedrag aan belastingen betaalt, een relatieve vergelijking met een ander huishouden al snel uitkomt op een (zeer) hoge factor en daarmee een vertekend beeld geeft. Daarnaast zal deze factor na verloop van tijd steeds verder oplopen, ook als er maatregelen genomen worden waarvan eenverdieners en tweeverdieners in gelijke mate profiteren. Als bijvoorbeeld het tarief eerste schijf met twee procent verlaagd zou worden, daalt voor beide type huishoudens de te betalen belasting € 800. De factor van het verschil tussen een- en tweeverdieners zou in deze vergelijking echter oplopen tot ongeveer zestien. Daarmee geeft deze factor geen goed beeld van (de ontwikkeling van) het verschil in belastingdruk tussen beide type huishoudens. Ook is de factor zeer afhankelijk van de gekozen hoogte van het huishoudinkomen. Bij een huishoudinkomen van € 60.000 bedraagt deze factor circa 2,8, bij een huishoudinkomen van € 100.000 circa 1,6. Tot slot zijn de twee huishoudens niet goed vergelijkbaar, bijvoorbeeld omdat tweeverdieners doorgaans meer uren werken voor een huishoudinkomen van € 40.000 dan een eenverdiener. Als gevolg hiervan zullen zij ook hogere kosten hebben voor kinderopvang. Als je twee tweeverdieners die elk € 40.000 verdienen vergelijkt met een eenverdiener met een inkomen van € 40.000, bedraagt het verschil in belastingdruk nog slechts 2,5 procentpunt. Een betere maatstaf voor de ontwikkeling van het verschil in belastingdruk tussen een- en tweeverdieners is de koopkrachtontwikkeling. In de afgelopen kabinetsperiode was die ontwikkeling voor beide groepen nagenoeg gelijk.

De leden van de fractie van de SGP vragen hoe de ergste pieken in de marginale druk zijn weggenomen. De belangrijkste maatregel om pieken in marginale druk van boven de 100 procent weg te nemen was het afschaffen van de harde inkomensgrens in de huurtoeslag. Daarnaast hebben de invoering van het tweeschijvenstelsel, de introductie van een extra opbouwtraject in de arbeidskorting en het verhogen van de afbouwgrens voor paren in het kindgebonden budget hieraan bijgedragen. Ondanks deze maatregelen kunnen voor sommige huishoudens nog steeds pieken in de marginale druk van meer dan 80% voorkomen.

De leden van de fractie van SGP vragen of de Staatssecretaris mogelijkheden ziet om zowel de marginale druk voor alle inkomens tussen € 22.000 en € 32.000 en de pieken van de marginale druk te verlagen. In het marginale drukonderzoek<sup>28</sup> van vorig jaar laat het kabinet zien welke mogelijkheden er zijn om de marginale druk te verlagen, en welke effecten dit met zich meebrengt. Uit dit onderzoek volgt dat het verlagen van de marginale druk of gepaard gaat met negatieve inkomenseffecten voor met name lage inkomens of extra budgettaire middelen. Dit is ook niet vreemd aangezien de herverdeling binnen het belastingstelsel zorgt voor pieken in de marginale druk. Dit blijkt ook uit de uitgewerkte varianten. Zo is een van de varianten het opschuiven van het afbouwpunt van de algemene heffingskorting. Dit verlaagt de marginale druk voor inkomens tussen de € 20.000 en € 40.000, maar gaat wel gepaard met een intensivering van ongeveer € 3 miljard. Indien er wordt gekozen voor een budgetneutrale vormgeving leidt dit tot een mediaan inkomenseffect bij de onderste 20%-groep van -1,5%. Een uitgewerkte variant om de pieken in de

<sup>28</sup> Kamerstukken II 2019/20, 35 302, nr. 8.

marginale druk te verminderen is het opschuiven van het afbouwpunt van de huurtoeslag. Ook dit gaat echter gepaard met negatieve inkomenseffecten of extra budgettaire middelen.

De Staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst,  
J.A. Vijlbrief