

Vergaderjaar 2023–2024

36 418

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

D

NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG

Ontvangen 17 november 2023

1. Inleiding

Het kabinet heeft met interesse kennisgenomen van de vragen en opmerkingen van de leden van de fracties van de BBB, GroenLinks-PvdA, de VVD, het CDA, de D66, de PVV, de SP, de ChristenUnie, de PvdD, JA21, de SGP, Volt en 50PLUS.

Hierna wordt bij de beantwoording van de vragen zo veel mogelijk de volgorde van het verslag aangehouden, met dien verstande dat gelijklopende of in elkaars verlengde liggende vragen tezamen zijn beantwoord.

De leden van de fractie van de BBB vragen of het kabinet bereid is om bij toekomstige Belastingplannen het advies van de Raad van State te volgen om alleen maatregelen op te nemen in het Belastingplan die een budgettaire samenhang hebben met de begroting van het volgende jaar. De Afdeling advisering van de Raad van State (hierna: Afdeling) adviseert de maatregelen in het pakket Belastingplan te beperken tot maatregelen met een budgettaire samenhang met de begroting van volgend jaar.¹ Zoals ook aangegeven in het nader rapport inzake het wetsvoorstel Belastingplan 2024 deelt het kabinet de opmerkingen van de Afdeling dat het pakket Belastingplan bij voorkeur voornamelijk bestaat uit maatregelen waar een wezenlijk budgettair belang mee gemoeid is en dat andere maatregelen opgenomen worden in verzamel- of zelfstandige wetsvoorstellen die een eigenstandig – al dan niet spoedeisend – traject volgen. Naarmate de omvang van het pakket Belastingplan toeneemt bestaat het risico dat de zorgvuldigheid en kwaliteit van de wetgeving en de parlementaire behandeling onder druk komen te staan. Het kabinet hecht daarom aan het spreiden van fiscale wetgeving. Tegelijkertijd kan voortvarendheid in het wetgevingsproces wenselijk zijn om maatschappelijke problemen, een technische omissie of een heffingslek met urgentie aan te pakken. Het kabinet is van mening dat er dit jaar uiteenlopende urgente doelen zijn en dat er doelgroepen zijn

¹ Kamerstukken II 2023/24, 36 418, nr. 4, pp. 2 en 3.

waarvoor aanpassingen in het fiscale stelsel noodzakelijk zijn. Daarbij kan gedacht worden aan de sterke wens van het kabinet om de klimaatdoelen te halen, het belastingstelsel te vereenvoudigen of de werklast bij gemeenten, de Belastingdienst en de rechtspraak weer beheersbaar te krijgen. Het pakket Belastingplan 2024 is – hoewel dit niet is beperkt tot wettelijke verankering van maatregelen uit de begrotingsbesluitvorming – zo veel mogelijk beperkt tot maatregelen die met ingang van 1 januari 2024 in werking moeten treden. Dit geldt bijvoorbeeld voor maatregelen die met het oog op de uitvoerbaarheid voor 1 januari 2024 in het Staatsblad moeten zijn opgenomen of voor maatregelen die een budgettaire samenhang kennen met de begroting voor 2024. Dit jaar is het pakket Belastingplan – mede door de demissionaire status van het kabinet – ondergebracht in meerdere wetsvoorstellen. Op deze manier volgen de wetsvoorstellen wel het parlementaire proces van het Belastingplan maar wordt het parlement de mogelijkheid geboden om deze wetsvoorstellen van een separaat politiek eindoordeel te voorzien.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet – met het oog op rechtszekerheid voor burgers en bedrijven – mogelijkheden ziet voor de toekomst om een procedure voor te bereiden waarbij het Belastingplan voor een langere periode (bijvoorbeeld 4 jaar) wordt voorbereid, met jaarlijks alleen de noodzakelijke technische aanpassingen.

Dit jaar is, conform de Kamerbrief van 13 april 2022² over mogelijke aanpassingen van het begrotingsproces, in de Voorjaarsnota – waar mogelijk – besloten over maatregelen voor lopende én volgende jaren. Uw Kamer is met de Voorjaarsnota³, de Fiscale Beleids- en Uitvoeringsagenda⁴ en de aanbestedingsbrief bij het pakket Belastingplan⁵ geïnformeerd over de uitkomsten van de voorjaars- en augustusbesluitvorming en de (meerjarige) fiscale voornemens van dit kabinet. Daarin is bijvoorbeeld ingegaan op de beoogde aanpassingen in de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten in het wetsvoorstel Belastingplan 2025 en de lopende Europese trajecten die doorgaans op langere termijn tot wetgeving leiden. Hiermee beoogt het kabinet de Eerste en Tweede Kamer tijdig te informeren en de mogelijkheid te bieden om te reageren op beleidsvoornemens. Ook in de vormgeving en inwerkingtreding van diverse wetsvoorstellen, waaronder het wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale beleggingsinstelling en wetsvoorstel Fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen, is gekozen voor een inwerkingtreding per 1 januari 2025 zodat de praktijk voldoende tijd heeft om te anticiperen op de voorstellen. Daarmee beoogt het kabinet ook burgers en bedrijven meer zekerheid te bieden.

Tegelijkertijd wil ik benadrukken dat veel maatregelen in het Belastingplan voortkomen uit augustusbesluitvorming op basis van de meest actuele macro-economische cijfers (de cMEV3-raming van het CPB). De inhoud van deze besluitvorming wordt gepresenteerd in de Miljoenennota. De fiscale uitkomsten van de augustusbesluitvorming worden opgenomen in het Belastingplan. Dergelijke maatregelen zijn slechts beperkt meerjarig te treffen als het voornemen is om bijvoorbeeld maatregelen te treffen voor de koopkracht van burgers in het volgende jaar.

De leden van de fractie van de BBB vragen om een reflectie over of het groot aantal maatregelen opgenomen in het Belastingplan 2024 heeft bijgedragen aan het grote aantal ingediende moties en amendementen. De leden van de fractie CDA vragen zich af hoe het heeft kunnen gebeuren dat er in de nacht van 26 oktober 20 amendementen zijn aangenomen en vragen zich ook af wat er is gedaan om de Tweede Kamerleden te laten

² Kamerstukken I 2021/22, 35 925, T.

³ Kamerstukken II 2022/23, 36 350, nr. 1.

⁴ Kamerstukken II 2022/23, 32 140, nr. 140.

⁵ Kamerstukken II 2023/2024, 2023Z15540.

doordringen dat de ingediende amendementen onevenredig afbreuk doen aan rechtszekerheid voor burgers en bedrijven.

Op 26 oktober jl. is het pakket Belastingplan 2024 door de Tweede Kamer aangenomen. Er is daarbij een groot aantal amendementen aangenomen. Hoewel de omvang van het Belastingplan en de inhoudelijk uiteenlopende maatregelen uit kunnen nodigen tot het indienen van meer amendementen, ben ik van mening dat hoofdzakelijk de demissionaire staat van het kabinet en de sterke wens van Kamerleden om aanvullende maatregelen te treffen, hebben bijgedragen aan het grote aantal amendementen. Jaarlijks stuurt het kabinet – op de dag van de stemmingen over het Belastingplan – een Kamerbrief over de ingediende moties en amendementen. Dit jaar heeft het kabinet zowel voor aanvang van de plenaire behandeling op 25 oktober⁶, als voor aanvang van de stemmingen op 26 oktober⁷ een Kamerbrief gestuurd om de Tweede Kamer te informeren over de ingediende moties en amendementen. Daarin ben ik ingegaan op dekking, wetstechnische elementen en uitvoeringsgevolgen van de moties en amendementen en heb de leden van de Tweede Kamer – onder het mom «bezint eer gij begint» – opgeroepen om de nodige voorzichtigheid te betrachten bij het indienen van en stemmen over de amendementen. In totaal hebben «slechts» drie amendementen een positieve appreciatie gekregen.⁸

De leden van de fractie van de VVD vragen een verdiepend antwoord over de vragen of aangegeven kan worden welke amendementen ingrijpend van aard zijn en derhalve om die reden een negatief effect kunnen hebben op de betrouwbaarheid van de overheid, of aangegeven kan worden welke amendementen dit betreft, of er gedoeld wordt op de onvoorspelbaarheid van de maatregelen die belastingplichtigen raken of op de onzorgvuldige voorbereiding van wetgeving of dat gedoeld wordt op het ontbreken van «lange lijnen» in fiscaal beleid of op het ontbreken van een integrale afweging van amendementen of dat het een geheel is van voorgaande opsomming.

Op 8 november jl. heeft uw Kamer een Kamerbrief ontvangen over aangenomen amendementen. In deze Kamerbrief heb ik aangegeven dat het maken van (fiscale) wetgeving een zorgvuldig proces vergt. Het startpunt voor (het aanpassen van) fiscale wetgeving is idealiter gebaseerd op een evaluatie, waarin wordt geanalyseerd in hoeverre een wetsvoorstel op doelmatige en doeltreffende wijze bijdraagt aan een beleidsdoel en wat de te verwachten financiële gevolgen zijn. Vervolgens worden de gevolgen voor burgers, bedrijven, uitvoeringsorganisaties in kaart gebracht. Het kabinet treedt bij het opstellen van wetgeving in overleg met stakeholders over mogelijke beleidswijzigingen, laat uitvoeringstoetsen opstellen om de impact op de uitvoering vast te stellen, doet een toets op doenlijkheid voor burgers en op administratieve lasten voor bedrijven en vraagt advies aan de Raad van State als toets op de degelijkheid van wetgeving. Bij het pakket Belastingplan bestaat bovendien de mogelijkheid om bij augustusbesluitvorming het pakket aan maatregelen in samenhang te beschouwen en de gevolgen daarvan in samenhang te wegen. Met diverse Kamerbrieven, waaronder de Fiscale Beleids- en Uitvoeringsagenda⁹, debatten en proactieve communicatie worden burgers en bedrijven vervolgens geïnformeerd over de voorgenomen beleidswijzigingen. Dit proces is doorgaans niet aanwezig bij een amendement, omdat daar geen tijd voor is. Het indienen van amendementen is een recht van het parlement. Echter, amendementen die

⁶ Kamerstukken II 2023/24, 36 418, nr. 116.

⁷ Kamerstukken II 2023/24, 36 418, nr. 118.

⁸ Kamerstukken II 2023/24, 36 418, nr. 110, Kamerstukken II 2023/24, 36 421, nr. 8 en Kamerstukken II 2023/24, 36 427, nr. 7.

⁹ Kamerstukken II 2022/23, 32 140, nr. 140.

worden ingediend vooruitlopend op evaluaties gaan ten koste van voorspelbaarheid, degelijkheid en daarmee een betrouwbare overheid. In de Kamerbrief van 8 november heb ik aangegeven aan welke amendementen nog nadere juridische, uitvoeringstechnische uitwerking vergen.

De leden van de fractie van de VVD vragen in hoeverre de aangenomen amendementen de noodzakelijke vereenvoudiging van het belastingstelsel in de weg staan en of de aangenomen amendementen leiden tot een vertraging van de noodzakelijke vereenvoudigingsopgave van het belastingstelsel. Op grond van de nadere analyse van de uitvoeringsgevolgen is het merendeel van de aangenomen amendementen naar verwachting uitvoerbaar met beperkte gevolgen voor de complexiteit van het belastingstelsel. Voor enkele amendementen zijn in de nadere analyse risico's geïdentificeerd. De impact daarvan op de Belastingdienst moet uit de uitvoeringstoets blijken. Een mogelijke doorwerking naar de modernisering van de systemen van de Belastingdienst – en daarmee naar de ruimte voor vereenvoudiging van het belastingstelsel – is pas vast te stellen op grond van de uitkomsten van de uitvoeringstoets.

De leden van de fractie van de CDA stellen dat de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) valide technische vragen stelt en vragen of erin gegaan kan worden op het commentaar van de NOB en op de nog niet-beantwoorde vragen van de NOB.

Bij de beantwoording van dergelijke vragen voor de wetsvoorstellen binnen het pakket Belastingplan 2024 is ervoor gekozen om, waar een fractie heeft gevraagd om op een specifiek onderdeel van deze commentaren te reageren, daarop in te gaan bij het betreffende onderwerp. Dit betekent dat bij dit wetsvoorstel niet integraal zal worden ingegaan op het commentaar van de NOB. In dit kader wil ik ook graag wijzen op de discussie die vorig jaar heeft plaatsgevonden in de Eerste Kamer over het integraal beantwoorden van vragen van (fiscale) beroepsorganisaties. Ik deel deze mening nog steeds.

Bij het opstellen van fiscale wetgeving gaat het kabinet veelvuldig in gesprek met beroeps- en belangenorganisaties, die over veel expertise beschikken. Deze expertise kan bijdragen aan de totstandkoming van beter beleid en wetgeving. Wanneer deze organisaties hun adviezen delen met het parlement, kunnen ook Kamerleden deze technische expertise benutten. Het kabinet hecht aan een evenwichtige dialoog en wil daarbij graag alle verschillende geluiden uit de samenleving betrekken. Ik vind het echter niet vanzelfsprekend om integraal alle vragen van bijvoorbeeld de NOB te beantwoorden.

De leden van de fractie van het CDA vragen of ik mij kan voorstellen dat maatregelen van de laatste jaren bij het bedrijfsleven als volstrekt willekeurig en zonder gedegen beleidsmatige voorbereiding overkomen en dat zij slecht zijn voor het ondernemersklimaat voor MKB'ers. Het kabinet streeft naar een stabiel en betrouwbaar fiscaal beleid. Dat is belangrijk voor ondernemers die voor de lange termijn investeren, en dus willen weten waar ze aan toe zijn. Dat betekent echter niet dat het fiscale stelsel niet kan veranderen. De maatschappij verandert, en het fiscale stelsel verandert mee. Ook nieuwe inzichten in de uitwerking van het belastingstelsel kunnen nopen tot nieuwe maatregelen. Het kabinet heeft bijvoorbeeld naar aanleiding van het IBO Vermogensverdeling geconstateerd dat de onevenwichtige wijze waarop inkomen uit arbeid en vermogen werd belast bijdraagt aan ongelijkheid tussen huishoudens. In de loop van de tijd is de belastingdruk op inkomen uit arbeid en vermogen steeds meer uit elkaar gaan lopen. Ook is in het IBO-rapport beschreven hoe deze onevenwichtige belasting onder andere ertoe kan leiden dat de belastingdruk op het inkomen van de rijkste 1% Nederlandse huishoudens lager uitkomt dan de groep huishoudens die daar net onder

zitten. Dit komt omdat de vermogenssamenstelling van de top 1% significant afwijkt van de rest van de Nederlandse huishoudens waardoor ook hun inkomenssamenstelling significant afwijkt van de overige Nederlandse huishoudens. Daar waar de meeste Nederlanders hun inkomen vooral verkrijgen uit arbeid, geldt voor de top 1% dat hun inkomen voor een aanzienlijk deel bestaat uit inkomen uit vermogen. Het aandeel van aanmerkelijk belang en ondernemingsvermogen is zeer geconcentreerd bij de top 1%. Het kabinet is in zijn reactie op de geconstateerde onevenwichtige belasting van inkomen arbeid en vermogen en de gevolgen daarvan helder geweest: hier moet wat aan gedaan worden. In het Belastingplan 2023 is daartoe een heel pakket aan maatregelen genomen dat het vermogen zwaarder belast. In totaal ging het om een lastenverzwaring op vermogen van circa 5 miljard. Een van de belangrijkste maatregelen betrof het verhogen van het lage Vpb-tarief van 15% naar 19% en de verlaging van de schijf waarvoor het lage Vpb-tarief geldt van € 395.000 naar € 200.000. Ook is met ingang van 2024 in box 2 een gedifferentieerd tarief ingevoerd van 24,5% tot een box 2-inkomen van € 67.000 en 31% voor het inkomen daarboven, waar dit in 2023 nog een uniform tarief van 26,9% is. Daarnaast is het lenen van de eigen bv ingeperkt per 2023 ingeperkt tot € 700.000, is de doelmatigheidsmarge gebruikelijk loon afgeschaft en is de vrijstelling van de schenkbelasting voor de eigen woning (jubelton) afgeschaft, het tarief in box 3 verhoogt en is de 30%-regeling per 2024 beperkt tot een inkomen ter hoogte van de Balkenende-norm. In het Belastingplan 2024 is verder het box 3 tarief nog verder verhoogd en zijn maatregelen voorgesteld om de bedrijfsopvolgingsregeling voor het aanmerkelijk belang (BOR-ab) te versoberen. Verder heeft het kabinet afgelopen jaar in het kader van de aanpak van onevenwichtigheden in het Nederlandse belastingstelsel een inventarisatie uitgevoerd om belastingconstructies en onbedoelde gebruik van fiscale regelingen aan te pakken. Het Belastingplan 2024 bevat diverse maatregelen die belastingconstructies en ondoelmatige/ondoeltreffende fiscale regelingen aanpakken waaronder de hiervoor benoemde BOR. Veel van deze maatregelen die de leden van de fractie van het CDA ook noemen zijn dus genomen om stappen te zetten naar een evenwichtiger belasting van inkomen uit arbeid en vermogen met minder prikkels voor belastingarbitrage. Ik deel daarom niet de perceptie dat deze maatregelen willekeurig of zonder gedegen voorbereiding zouden zijn genomen.

Het kabinet heeft bijvoorbeeld naar aanleiding van het IBO Vermogensverdeling geconstateerd dat er onevenwichtige belasting van inkomen en arbeid bestaat, en dat daaraan wat gedaan moet worden. Veel van de maatregelen die de leden van de fractie van het CDA noemen zijn genomen om stappen te zetten naar een evenwichtiger belastingheffing. Ik deel daarom niet de perceptie dat deze maatregelen willekeurig of zonder gedegen voorbereiding zouden zijn genomen.

De leden van de fractie van JA21 vernemen graag wat de appreciatie van het huidige kabinet is op het huidige belastingstelsel, mede indachtig de nog niet uitgevoerde motie Van der Linden. De fractie van JA21 verneemt eveneens graag een reflectie op de betrouwbaarheid van de overheid in het licht van bovenstaande maatregelen. Voorts vraagt de fractie van JA21 aan het kabinet of het voornemens is stappen te zetten naar een grondige herziening van het huidige stelsel, bijvoorbeeld in de richting van een inflatieneutraal en daardoor betrouwbaarder belastingheffingsstelsel. Het kabinet heeft met het Belastingplan 2024 getracht om binnen het bestaande stelsel zo goed mogelijk de koopkracht van lage inkomens te ondersteunen en tegelijkertijd aandacht te hebben voor dat werken loont voor werknemers met een inkomen rond het minimumloon. Tegelijkertijd is er het besef bij dit kabinet dat het fiscale inkomens- en arbeidsparticipatiebeleid tegen zijn grenzen aanloopt omdat hogere inkomensonder-

steuning over het algemeen gepaard gaat met een hogere marginale druk, en dat lage inkomens niet meer fiscaal kunnen worden bereikt door heffingskortingen omdat ze per saldo geen inkomstenbelasting betalen. Om deze reden moet er vaker worden uitgeweken naar een verhoging van de toeslagen of bijvoorbeeld een verhoging van het wettelijk minimumloon.

Het kabinet heeft meermaals aangegeven dat er voor het geschetste knelpunt geen eenvoudige oplossingen voorhanden zijn. Er wordt nu hard gewerkt aan de afronding van het onderzoek Toekomst Toeslagen. Tegelijkertijd wordt gewerkt aan Bouwstenen voor een beter en eenvoudiger belastingstelsel waarvan de taakopdracht op Prinsjesdag naar de Kamer is gestuurd als bijlage bij de oplegbrief bij het pakket Belastingplan 2024. Beide rapporten worden begin volgend jaar verwacht en zijn bedoeld om de formatie te ondersteunen. Wat betreft het begrip inflatieneutrale belastingheffing ten slotte heb ik in september een brief naar uw Kamer gestuurd met een inventarisatie rondom dit begrip. Dit naar aanleiding van mijn toezegging aan het lid Essers bij de behandeling van het Belastingplan 2023.¹⁰ De conclusie in deze brief is dat het kabinet op dit moment geen reden ziet om verder onderzoek te doen naar inflatieneutrale belastingheffing. Een inflatieneutrale belastingheffing is als theoretisch concept weliswaar superieur ten opzichte van het nominalistische stelsel, maar uitvoeringstechnisch complex en beleidsmatig ingrijpend. Er is geen aanleiding om te veronderstellen dat nieuw onderzoek tot andere conclusies zou leiden.

2. Inkomensbeleid

De leden van de fractie van de VVD vragen of de overzichten met verschillen tussen de gemiddelde belasting- en premiedruk van werknemers, IB-ondernemers en DGA's, zoals op pagina 74 en 75 van de Nota naar aanleiding van het verslag bij het Belastingplan 2023, geactualiseerd kunnen worden, rekening houdend met de stand van zaken na de recente amendering van het Belastingplan 2024 in de Tweede Kamer. In onderstaande tabellen zijn de gevraagde overzichten weergegeven. Kortheidshalve is volstaan met de situatie in 2024 inclusief geamendeerd Belastingplan. Concreet komt dit erop neer dat parameters in box 1 zijn aangepast door een lagere tabelcorrectiefactor, de mkb-winstvrijstelling tijdelijk weer verhoogd is naar 13,31% (vanaf 2025 wordt deze alsnog 12,7%) en het hoge tarief in box 2 verhoogd is naar 33%. De overzichten voor 2017, 2022 en 2024 voor amendering zijn te vinden in de Nota naar aanleiding van het verslag bij het Belastingplan 2024, vanaf pagina 9 en verder.

2024	50.000			75.000			100.000		
	Wn.	IB-ond.	Dga	Wn.	IB-ond.	Dga	Wn.	IB-ond.	Dga
Pensioenpremie werkgever	5,3%			6,5%			7,1%		
Overige werkgeverspremies	16,7%			16,4%			16,1%		
Pensioenpremie (wn-deel)	3,5%	8,8%	8,8%	4,3%	10,9%	10,9%	4,8%	11,9%	11,9%
Optionele aoverzekerig		6,7%	6,7%		6,5%	6,5%		6,4%	6,4%
IAB Zvw		3,4%	4,5%		3,4%	3,7%		3,4%	3,1%
Inkomstenbelasting box 1	11,5%	8,5%	17,1%	18,9%	17,3%	19,0%	22,9%	23,8%	17,7%
Vennootschapsbelasting			0,0%			2,3%			4,3%
Inkomstenbelasting box 2			0,0%			2,4%			4,5%
Reservering werk./ziekte		2,6%	2,3%		2,6%	2,3%		2,5%	2,2%
Totaal	37,0%	30,0%	39,3%	46,2%	40,7%	47,1%	51,0%	48,1%	50,2%
Waarv. IB en Vpb	11,5%	8,5%	17,1%	18,9%	17,3%	23,7%	22,9%	23,8%	26,4%

¹⁰ Kamerstukken I 2022/23, 36 202, AC.

2024	150.000			200.000			250.000		
	Wn.	IB-ond.	Dga	Wn.	IB-ond.	Dga	Wn.	IB-ond.	Dga
Pensioenpremie werkgever	8,2%			7,2%			5,8%		
Overige werkgeverspremies	11,6%			9,4%			8,1%		
Pensioenpremie (wn-deel)	5,5%	13,7%	13,7%	4,8%	12,1%	12,1%	3,9%	9,6%	9,6%
Optionele aoverzekerig		4,3%	4,3%		3,2%	3,2%		2,6%	2,6%
IAB Zvw		2,5%	2,4%		1,9%	1,9%		1,5%	1,5%
Inkomstenbelasting box 1	30,1%	28,5%	15,5%	34,2%	31,7%	14,5%	37,0%	34,3%	14,0%
Vennootschapsbelasting			6,8%			8,5%			9,8%
Inkomstenbelasting box 2			7,1%			9,1%			11,5%
Reservering werkl./ziekte		2,3%	1,9%		2,1%	1,8%		2,0%	1,6%
Totaal	55,4%	51,4%	51,8%	55,6%	51,0%	51,1%	54,7%	50,0%	50,7%
Waarv. IB en Vpb	30,1%	28,5%	29,5%	34,2%	31,7%	32,2%	37,0%	34,3%	35,3%

2024	300.000		
	Wn.	IB-ond.	Dga
Pensioenpremie werkgever	4,8%		
Overige werkgeverspremies	7,2%		
Pensioenpremie (wn-deel)	3,2%	8,0%	8,0%
Optionele aoverzekerig		2,1%	2,1%
IAB Zvw		1,3%	1,3%
Inkomstenbelasting box 1	38,8%	36,0%	13,1%
Vennootschapsbelasting			10,8%
Inkomstenbelasting box 2			13,3%
Reservering werkl./ziekte		1,9%	1,6%
Totaal	54,0%	49,4%	50,3%
Waarv. IB en Vpb	38,8%	36,0%	37,3%

De leden van de fractie van de BBB geven aan dat als het tarief van 42,91% voor IB-ondernemers vergeleken wordt met het tarief van 50,29% voor aanmerkelijkbelanghouders er een verschil is van 7,38%-punten en dat dit gedragseffecten kan veroorzaken, zoals veranderingen in hoe mensen beslissingen nemen over hun ondernemerschap. Zij vragen of een analyse kan worden gegeven van deze mogelijke gedragseffecten. De leden van de fractie van het CDA wijzen ook op het verschil in belastingdruk tussen de zzp'er en de aanmerkelijkbelanghouder. Zij geven aan dat door de aanmerkelijkbelanghouder te confronteren met een aanzienlijk hoger toptarief het uitoefenen van een bedrijf in een vennootschap minder aantrekkelijk lijkt te zijn. Deze leden vragen hoe, met het op het bevorderen van fiscale neutraliteit, wordt beoogd om een meer evenwichtige situatie te bereiken tussen deze groepen. Voorts vragen zij welk belang er wordt gehecht aan het globaal evenwicht en of er met alle genomen maatregelen nog wel sprake is van een globaal evenwicht en, zo nee, hoe deze hersteld dient te worden. De leden van de fractie van de VVD wijzen op de wenselijkheid van een mate van evenwicht in de heffing van belastingen tussen werknemers, ondernemers die over de winst van hun onderneming inkomstenbelasting betalen, en ondernemers die dat doen vanuit een bv en aanmerkelijkbelanghouder zijn van die vennootschap en dat als dit onvoldoende zorgvuldig wordt vormgegeven, dit potentieel kan leiden tot druk op het (boxen)systeem van de inkomstenbelasting en verstrend kan uitwerken. Deze leden vragen naar een analyse van de mogelijke gedragseffecten bij belastingplichtigen die de regering verwacht door de additionele verhogingen van de tarieven in box 2 en 3 en de verlaging van de mkb-winstvrijstelling.

Bovenstaande vergelijking zegt alleen iets over het marginale tarief en niets over het gemiddelde tarief. De vraag hoe ondernemers hun onderneming fiscaal vormgeven wordt door meer factoren bepaald dan alleen de marginale belastingdruk. Belangrijk is bijvoorbeeld ook de gemiddelde belastingdruk over de gehele winst. Voor het deel van de winst tot een bedrag van € 200.000 geldt het lage Vpb-tarief en is de Vpb-druk dus aanmerkelijk lager. Dit geldt ook voor de box-2-

belastingdruk voor het deel van het dividend tot een bedrag van € 67.000. Het gaat overigens niet alleen om dividend maar om het inkomen uit aanmerkelijk belang (reguliere- en vervreemdingswinsten). De aanmerkelijkbelanghouder heeft bovendien de mogelijkheid om de belastingheffing over winstuitkeringen uit te stellen, waardoor het toptarief van 50,29% vaak niet van toepassing zal zijn. In het algemeen heeft het kabinet gestreefd naar het verbeteren van het globaal evenwicht in het belasten van de verschillende typen werkenden. Zo zijn de verschillen in toptarieven tussen werknemers enerzijds en IB-ondernemers en aanmerkelijkbelanghouders anderzijds verkleind. Dit is nader toegelicht en geïllustreerd in de bijlage bij de aanbiedingsbrief van dit Belastingplan. Door de amendementen is dit niet wezenlijk veranderd. Doordat in zowel box 2 als in box 3 het (top)tarief is verhoogd met 2 procentpunt lijkt het aannemelijk dat de gedragseffecten met betrekking tot arbitrage tussen box 2 en box 3 niet sterk beïnvloed zal worden. Hier is het wachten op het nieuwe stelsel voor box 3.

De leden van de fractie van de BBB vragen wat de rechtvaardiging is om een aanmerkelijkbelanghouder – die ondernemersrisico loopt – effectief zwaarder te belasten dan een werknemer in loondienst die geen ondernemersrisico loopt. Het tarief van 50,29% wordt alleen aan de top betaald. In veel gevallen zal de aanmerkelijkbelanghouder nog steeds een lagere gemiddelde belastingdruk dan de werknemer in loondienst hebben, zeker als ook wordt meegenomen dat er pas belasting in box 2 betaald hoeft te worden als daadwerkelijk tot winstuitkering (of vervreemding) is overgegaan. Feitelijk is het ook niet de aanmerkelijkbelanghouder die het ondernemersrisico loopt, maar zijn vennootschap, met alle voor- en nadelen die daaraan verbonden zijn.

De leden van de fractie van de fracties van GL-PvdA vragen naar de stelpost van € 550 miljoen en in welke verhouding de gerealiseerde opbrengst vanuit de aanpak van constructies en vanuit de afbouw van regelingen gekomen. Tevens vragen zij of iets in de weg staat voor gescheiden stelposten in de toekomst. In mijn brief «Aanpak belastingconstructies en fiscale regelingen» die ik op 19 september jl. naar de Tweede Kamer heb gestuurd is uitvoerig beschreven hoe het kabinet te werk is gegaan bij de invulling van taakopdracht (stelpost) met de aanpak van diverse belastingconstructies en negatief geëvalueerde fiscale regelingen en wat de uitkomsten was van de inventarisatie naar belastingconstructies. Het gaat bij belastingconstructies om het zodanig structureren, omvormen dan wel schuiven van transacties, inkomen, winst en vermogen opdat zo min mogelijk belasting wordt betaald. Dit gebruik staat op gespannen voet met wat met de wetgeving bij invoering is beoogd. Fiscale regelingen zijn juist bewust ingevoerd met een bepaald beleidsdoel voor ogen. Het gaat om bewuste uitzonderingen in belastingtarieven of belastinggrondslagen voor bepaalde doelgroepen of bepaalde goederen of diensten. Afhankelijk van uitkomsten van evaluaties kan op verschillende momenten een andere afweging worden gemaakt (is het beleidsdoel nog relevant dan wel is de maatregel doeltreffend en/of doelmatig). Fiscale regelingen en belastingconstructies zijn daarbij geen compleet gescheiden fenomenen. Fiscale regelingen maken dankzij die uitzonderingen in belastingtarieven en belastinggrondslagen het belastingstelsel gevoeliger voor belastingconstructies. Er zijn ook structuren waarbij sprake is van niet beoogd gebruik van fiscale regelingen. Ook geldt belastingconstructies geen fenomenen zijn die als zodanig apart worden geadministreerd en waarvan een budgettaire beslag bekend is. Om die reden heeft het kabinet gekozen om één taakstelling te hanteren voor zowel belastingconstructies als fiscale regelingen. Wat belastingconstructies betreft heeft in het afgelopen jaar eerst een uitgebreide inventarisatie plaatsgevonden. Daarna zijn de geïnventariseerde belastingcon-

structies ingedeeld naar drie categorieën. De eerste categorie betreft constructies waarvan maatregelen om deze aan te pakken konden worden opgenomen in het Belastingplanpakket 2024 en maatregelen waarvan de opbrengst van de aanpak wel is verwerkt in de Miljoenennota 2024 maar nog niet als wetsvoorstel zijn uitgewerkt. De tweede categorie betreft constructies waarvan de maatregelen wel in beeld zijn maar nog worden onderzocht. Voor een aantal daarvan zou eventuele conceptwetgeving op redelijk korte termijn in consultatie worden gebracht ter voorbereiding op toekomstige besluitvorming. De derde categorie betreft constructies waarvan de aanpak fundamenteel onderzoek vereist voordat beleidsopties kunnen worden geschetst. Ten slotte moet worden beseft dat voor sommige maatregelen geldt dat pas op termijn zich de volledige opbrengst voordoet vanwege overgangsrechten. Een abrupte aanpak van belastingconstructies die jarenlang binnen de wettelijke mogelijkheden hebben behoord, kunnen immers gepaard gaan met onevenredige gevolgen voor bepaalde sectoren en vergen daarom ook zorgvuldigheid van de kant van de wetgever.

Naast belastingconstructies heeft het kabinet gekeken naar recente negatief geëvalueerde evaluaties. Dit betreft allereerst maatregelen die de BOR en de DSR eenvoudiger, doelmatiger en evenwichtiger maken. Verder zijn dat de evaluatie van het lage btw-tarief en de evaluatie van de bijzondere regelingen in de motorrijtuigenbelasting (MRB) en de belasting personenauto's en motorrijwielen (BPM). Over alle drie evaluaties is uitgebreid gerapporteerd aan de Tweede Kamer en zijn kabinetsreacties uitbracht.

Het kabinet heeft op de hierboven geschetste wijze de taakstellende opdracht op structurele basis grotendeels kunnen invullen met de aanpak van verschillende constructies én fiscale maatregelen die recent negatief zijn geëvalueerd. Van de taakstellende € 550 miljoen resteert een bedrag van € 71 miljoen dat wordt gedekt door een stapsgewijze verhoging van het TES. Het kabinet heeft daarbij aangegeven dat de invulling van de aanpak van andere fiscale regelingen vraagt om een zorgvuldig traject op basis van de best beschikbare informatie waarin alle stakeholders goed worden betrokken. Verder gekeken naar twee andere recente evaluaties van fiscale regelingen de invulling van de taakopdracht: de evaluatie van het lage btw-tarief en de evaluatie van de bijzondere regelingen in de motorrijtuigenbelasting (MRB) en de belasting personenauto's en motorrijwielen (BPM). Van beide evaluaties is op Prinsjesdag een kabinetsreactie naar de Tweede Kamer gestuurd. Gekozen is het verlaagde tarief op agrarische goederen en diensten af schaffen omdat het oorspronkelijke beleidsdoel van het verlaagde tarief (voorkomen cumulatief) door het afschaffen van de zogenoemde landbouwregeling in 2018 is komen te vervallen. Voor een nadere toelichting wordt verwezen naar (de memorie van toelichting op) het Belastingplan 2024. Het kabinet stelt voor met ingang van 1 januari 2025 het algemene btw-tarief toe te passen op agrarische goederen en diensten (maatregel 7 uit tabel 1). De opbrengst van de maatregel wordt gebruikt ter invulling van de taakopdracht. De evaluatie van de bijzondere regelingen in de motorrijtuigenbelasting (MRB) en de belasting personenauto's en motorrijwielen (BPM) heeft van een aantal bijzondere regelingen uitgewezen dat deze ondoeltreffend of ondoelmatig zijn.¹¹ Het kabinet heeft naar aanleiding van deze evaluatie een kabinetsreactie opgesteld en op Prinsjesdag – gelijk met deze brief – naar uw Kamer gestuurd. Zoals in de kabinetsreactie is te lezen moet de beslissing over de toekomst van een aantal van de bijzondere geëvalueerde regelingen worden overgelaten aan een volgend kabinet. In een enkel geval is deze conclusie tevens het gevolg van nader onderzoek dat noodzakelijk is om te kunnen vaststellen of een bijzondere regeling op een verantwoorde manier kan worden beëindigd. Daar waar

¹¹ Kamerstukken II 2021/22, 32 800, nr. 76

het kabinet wel ruimte zag voor het doen van concrete maatregelen (8 tot en met 13 uit tabel 1), zijn deze opgenomen in het Belastingplan 2024 waarbij de budgettaire opbrengst is gebruikt als invulling van de taakopdracht belastingconstructies.

Met de hierboven genoemde maatregelen is de taakopdracht belastingconstructies en fiscale regelingen in de structurele situatie grotendeels ingevuld en resteert een bedrag van € 71 miljoen. Conform de placeholder uit de Miljoenennota 2023 wordt het resterende bedrag gedekt door het tarief eerste schijf in box 1 in stappen te verhogen naar 37,04% in 2027.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen wat (op basis van de uiteindelijke wetsvoorstellen, na de amendementen) de koopkrachteleffecten zijn voor gepensioneerden. Ook vragen zij om een terugblik te geven over de kabinetsperiode. Graag beide vragen uitgesplitst naar ouderen met een klein en een groot aanvullend pensioen.

De inkomenseffecten van de uiteindelijke wetsvoorstellen in 2024 na de amendementen vindt u in onderstaande tabel voor verschillende voorbeeldhuishoudens met gepensioneerden. Hierin zijn alleen maatregelen meegenomen met direct effect op het inkomen van deze voorbeeldhuishoudens. Het gaat om de volgende maatregelen:

Uit Miljoenennota:

- Het basistarief in de inkomstenbelasting stijgt in 2024 met 0,04%-punt naar 36,97%.
- De indexatie van het aanvangspunt van de tweede schijf gepensioneerden wordt na de (beperkte) indexatie verlaagd met € 1.697 voor gepensioneerden geboren in of na 1946 en met € 2.357 voor gepensioneerden geboren voor 1946. Dat betekent dat mensen met een hoog inkomen of hoog aanvullend pensioen over een groter deel van hun inkomen meer belasting moeten betalen.
- Het afbouwpercentage van de algemene heffingskorting stijgt naar 6,630% als gevolg van de beleidsmatige verlaging van het aanvangspunt van het toptarief in de inkomstenbelasting. Dit betekent dat de algemene heffingskorting sneller is afgebouwd.

Uit amendementen:

- De toe te passen inflatiecorrectie in de inkomstenbelasting wordt beperkt van 9,9% naar 9,4941% (bij de tweede nota van wijziging als dekking van de motie Stoffer en door het amendement van Dijk-Erkens als dekking voor een belastingvermindering in de energiebelasting).
- Het wettelijk minimumloon wordt per 1 juli 2024 1,2%-punt extra beleidsmatig verhoogd. Dit werkt door op uitkeringen en AOW.

In de voorbeeldhuishoudens worden alleen generieke regelingen meegenomen. Maatregelen in box 2 en box 3 werken daarom niet door in de inkomenseffecten van de voorbeeldhuishoudens. Maatregelen zoals de accijnsverlagingen hebben gevolgen op de inflatie. Deze gevolgen kunnen alleen worden meegenomen in een nieuwe macro-economische raming van het CPB. In maart 2024 komt het CPB met een nieuwe raming. Op dat moment raamt het CPB ook nieuwe koopkrachtcijfers.

Tabel: Inkomenseffecten voorbeeldhuishoudens gepensioneerden (in %)

	2024
AOW (alleenstaand)	
(alleen) AOW	0,2
AOW +10.000	- 0,1
AOW (paar)	
(alleen) AOW	0,2
AOW +10.000	0,1
AOW +30.000	- 0,8

Op dit moment zijn geen cijfers beschikbaar van de inkomenseffecten van beleid van eerdere jaren, omdat het effect van beleid en macro-economische ontwikkeling achteraf lastig te scheiden is. Tabel 2 laat daarom niet inkomenseffecten van alleen beleid zien, maar koopkrachteleffecten en die omvatten de effecten van beleid en van macro-economische ontwikkelingen zoals de contractloonstijging en indexatie van pensioenen. Het betreft de koopkrachteleffecten op basis van de stand Miljoenennota 2024. In deze raming zijn de amendementen nog niet opgenomen.

Tabel: Koopkrachteleffecten voorbeeldhuishoudens gepensioneerden obv Miljoenennota 2024 (inclusief huurtoeslag, in %)

	2022	2023	2024	Cumulatief*
AOW (alleenstaand)				
(alleen) AOW	6,6	- 4,2	- 0,3	1,8
AOW +10.000	- 2,6	1,4	3,9	2,6
AOW (paar)				
(alleen) AOW	4,2	- 3,3	0,2	1,0
AOW +10.000	- 3,1	1,0	3,3	1,1
AOW +30.000	- 3,4	- 1,0	1,8	- 2,6

In deze tabel valt op dat het gepensioneerde paar met € 30.000 aanvullend pensioen uitkomt op een negatief koopkrachteleffect van -2,6% over de kabinetsperiode. Dit komt doordat dat dit huishouden geen of minder voordeel heeft gehad van compenserende maatregelen in het kader van de energiecrisis. Dat zijn bijvoorbeeld de energietoeslag en de verhoging van de zorgtoeslag in 2023. Daarnaast is voor dit huishouden het aandeel van de AOW in het totale huishoudinkomen relatief beperkt, waardoor het voordeel van de hogere AOW als gevolg van de WML verhoging in 2023 kleiner is.

De leden van de fractie van het CDA vragen voorts of ik het ermee eens ben dat het ineens achterwege laten van indexatie van bedragen zoals bijvoorbeeld bij de excessief lenen drempel, hetgeen het MKB zwaar raakt, uit een oogpunt van behoorlijke wetgeving ongewenst is en een lappendeken maakt van de belastingwetgeving (de ene keer wel indexatie, de andere keer niet).

Het kabinet beperkt de indexatie van het toptarief inkomstenbelasting in box 1, het aanvangspunt tweede schijf gepensioneerden in box 1, en het heffingvrij vermogen in box 3. Deze maatregelen raken niet het MKB in het bijzonder zwaar. Het kabinet is het er niet mee eens dat het beperken van indexering ongewenst is. Het is gebruikelijk dat een kabinet in de augustusbesluitvorming aanpassingen doet aan de tariefstructuur van de inkomstenbelasting. In reële termen betekent een beperkte indexatie een verlaging van de schijfgrenzen. Er is overigens in de wetgeving geen jaarlijkse indexering van het maximumbedrag voor excessief lenen van de eigen vennootschap. Het indexeren van het maximumbedrag van excessief lenen past niet binnen de doelstelling van de betreffende wetgeving om het lenen van de eigen vennootschap te ontmoedigen. Er is

ten aanzien van die regeling dus geen sprake van het ene jaar wel, en het andere jaar niet indexeren.

De leden van de fractie van JA21 vragen wat de impact van de maatregelen in het Belastingplan is op de marginale belastingdruk, en of (meer) werken voldoende gestimuleerd wordt.

Het kabinet heeft dit najaar een koopkrachtpakket gepresenteerd dat zorgt voor een evenwichtig koopkrachtbeeld dat werken loont, gezinnen extra ondersteunt en voorkomt dat de armoedecijfers volgend jaar oplopen. Zoals in hoofdstuk 5.2 van de begroting van het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid is beschreven verandert de marginale druk in 2024 nauwelijks ten opzichte van 2023. Gezien de invloed van de marginale druk op de arbeidsparticipatie in zowel aantal gewerkte uren als deelname op de arbeidsmarkt, zal de arbeidsparticipatie over het geheel genomen dan ook niet noemenswaardig veranderen.

Het kabinet heeft op 10 juli van dit jaar een uitgebreid onderzoek naar de extremen in de marginale druk met uw Kamer gedeeld¹². Omdat het kabinet het belangrijk vindt dat werken voldoende loont en er dus geen extremen zijn in de marginale druk, is in het onderzoek uitgebreid gekeken naar maatregelen om de extremen in de marginale druk te verlagen. Het onderzoek laat zien dat dit niet eenvoudig is. Er is altijd sprake van een afruil. De mate van inkomensondersteuning, en gerichtheid, de gemiddelde druk, de hoogte van de marginale druk en de gezondheid van de overheidsfinanciën zijn met elkaar verbonden. Het kabinet heeft belangrijke stappen gezet zoals een verhoging van het minimumloon en overgang op een minimum uurloon. Verder is de kinderopvangtoeslag verhoogd en liggen er bouwstenen voor een nieuw kinderopvangstelsel klaar. Ook heeft het kabinet stappen gezet om de ambitie om andere toeslagen af te schaffen dichterbij te brengen.

In dit kader loopt er ook onderzoek rond toeslagen, «Toekomst toeslagenstelsel»¹³, is een analyse van fiscale regelingen gemaakt¹⁴ en heeft het kabinet opdracht gegeven om bouwstenen voor beter en eenvoudiger belastingstelsel in beeld te brengen¹⁵.

De structurele hervorming die nodig is, zijn daarmee, in gang gezet, maar deze voorbereidingen stellen een toekomstig kabinet in staat vervolgstappen te zetten.

De leden van de fractie van JA21 vragen of het kabinet het met hen eens is dat ondernemerschap door de verlaging van de zelfstandigenaftrek en MKB-winstvrijstelling bovenmatig wordt ontmoedigd. Het kabinet vindt ondernemerschap belangrijk en deelt de opvatting van deze leden niet. Van ontmoediging is geen sprake, omdat ook na de maatregelen het inkomen van IB-ondernemers lager wordt belast dan het inkomen van werknemers.

De leden van de fractie van JA21 vragen of het kabinet zich rekenschap heeft gegeven van verschillende kosten en risico's waar IB-ondernemers mee te maken hebben, zoals de kosten van pensioenopbouw, sociale verzekeringen en het risico op minder omzet. Ook vinden zij de motivatie voor de verlaging van de MKB-winstvrijstelling, namelijk dat de belasting op grote bedrijven minder opbrengt dan geraamd, niet deugdelijk. Het kabinet heeft in de augustusbesluitvorming gekozen om de lagere

¹² Zie de Kamerbrief «Aanvullende maatregelen aanpak arbeidsmarktkrapte» van 3 februari 2023).

¹³ Kamerbrief Tussenrapportage Toekomst toeslagenstelsel | Kamerstuk | Rijksoverheid.nl.

¹⁴ Ambtelijk rapport Aanpak Fiscale Regelingen | Rapport | Rijksoverheid.nl.

¹⁵ Taakopdracht Bouwstenen voor een beter en eenvoudiger belastingstelsel 2024 | Publicatie | Rijksoverheid.nl.

opbrengst van het wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 (Pijler 2) te dekken met vier maatregelen:

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

Het kabinet stelt voor de MKB-winstvrijstelling te verlagen van 14% naar 12,7% structureel. Na amendering in de Tweede Kamer bedraagt de MKB-winstvrijstelling 13,31% in 2024. Het kabinet heeft voor deze maatregel gekozen omdat deze bijdraagt aan het verkleinen van het verschil in de fiscale behandeling van werknemers en ondernemers in de IB.

Het klopt dat IB-ondernemers te maken hebben met kosten en risico's, waaronder de door de leden genoemde kosten voor pensioenopbouw, arbeidsongeschiktheidsverzekering en het risico op minder omzet. In een goed werkende markt brengen IB-ondernemers al hun kosten en risico's tot uiting in de prijzen van hun diensten en producten. Bijvoorbeeld een werkgever/opdrachtgever kan dan een afweging maken tussen het inhuren van een IB-ondernemer en het in dienst nemen van een werknemer. Bij een werknemer maken deels vergelijkbare kosten onderdeel uit van de loonkosten.

De leden van de fractie van de SGP vragen welke mogelijkheden de regering ziet om de marginale druk te laten zakken naar een aanvaardbaar niveau.

Het kabinet stelt voor de MKB-winstvrijstelling te verlagen van 14% naar 12,7% structureel. Na amendering in de Tweede Kamer bedraagt de MKB-winstvrijstelling 13,31% in 2024. Het kabinet heeft voor deze maatregel gekozen omdat deze bijdraagt aan het verkleinen van het verschil in de fiscale behandeling van werknemers en ondernemers in de IB.

Het klopt dat IB-ondernemers te maken hebben met kosten en risico's, waaronder de door de leden genoemde kosten voor pensioenopbouw, arbeidsongeschiktheidsverzekering en het risico op minder omzet. In een goed werkende markt brengen IB-ondernemers al hun kosten en risico's tot uiting in de prijzen van hun diensten en producten. Bijvoorbeeld een werkgever/opdrachtgever kan dan een afweging maken tussen het inhuren van een IB-ondernemer en het in dienst nemen van een werknemer. Bij een werknemer maken deels vergelijkbare kosten onderdeel uit van de loonkosten.

Het kabinet vindt het belangrijk dat werken voldoende loont en er dus geen extremen zijn in de marginale druk. Het kabinet heeft daarom een uitgebreid onderzoek gedaan naar de marginale druk en dit op 10 juli van dit jaar met uw Kamer gedeeld¹⁶. In het onderzoek is uitgebreid gekeken naar maatregelen om de extremen in de marginale druk te verlagen. Het onderzoek laat zien dat dit niet eenvoudig is. Er is altijd sprake van een afruil. De mate van inkomensondersteuning, de gemiddelde druk, de hoogte van de marginale druk en de gezondheid van de overheidsfinanciën zijn met elkaar verbonden. Het kabinet heeft belangrijke stappen gezet zoals een verhoging van het minimumloon en overgang op een minimum uurloon. Verder is de kinderopvangtoeslag verhoogd en liggen er bouwstenen voor een nieuw kinderopvangstelsel klaar. In dit kader loopt er ook onderzoek rond toeslagen, «Toekomst toeslagenstelsel»¹⁷, is een analyse van fiscale regelingen gemaakt¹⁸ en heeft het kabinet

¹⁶ Zie de Kamerbrief «Aanvullende maatregelen aanpak arbeidsmarktkrapte» van 3 februari 2023 (<https://open.overheid.nl/documenten/ronl-8a4474fc8a196acd493d5912dfdbf3c8454f99e9/pdf>).

¹⁷ Kamerbrief Tussenrapportage Toekomst toeslagenstelsel | Kamerstuk | Rijksoverheid.nl.

¹⁸ Ambtelijk rapport Aanpak Fiscale Regelingen | Rapport | Rijksoverheid.nl.

opdracht gegeven om bouwstenen voor beter en eenvoudiger belastingstelsel in beeld te brengen¹⁹. Voorbereidingen voor de structurele hervorming die nodig is, heeft het kabinet ingezet, en stellen een toekomstig kabinet in staat vervolgstappen te zetten.

De leden van de fractie van de SGP vragen welke politieke keuzes er ten grondslag liggen aan het feit dat eenverdieners tot bijna 10x zoveel belasting betalen als tweeverdieners. De hoge lastendruk van alleenverdieners²⁰ hangt vooral samen met belastingmaatregelen om arbeidsparticipatie van de niet-werkende partner te stimuleren, zoals het afschaffen van de uitbetaling van de algemene heffingskorting aan de minstverdienende partner (ook wel bekend als de overdraagbaarheid van de algemene heffingskorting). Deze afbouw had destijds als doel om de emancipatie en economische onafhankelijkheid van de minstverdienende partner in een huishouden te bevorderen en daarnaast de houdbaarheid van de overheidsfinanciën te verstevigen. De inkomensafhankelijke combinatiekorting en de fors verhoogde arbeidskorting stimuleren ook de arbeidsparticipatie, maar vergroten ook het verschil in lastendruk tussen één- en tweeverdieners.

Voorts vragen de leden van de fractie van de SGP hoe groot de groep van eenverdieners is in het geheel van de werkenden. En of bekend is welk percentage daarvan niet anders kan dan de keuze te maken voor eenverdienerschap, bijvoorbeeld door ziekte en mantelzorg, door werkzaamheden van een van de partners in buitenlandse missies zoals militairen, zorg voor kinderen met beperkingen. Op het totaal van werkenden is in 2024 ongeveer 4% een werkend alleenverdienende huishouden. Dit is berekend aan de hand van de steekproef, die ook voor de koopkrachtberekeningen wordt gebruikt. De onderliggende keuze is niet bekend in deze steekproef.

Het lid van de fractie van 50PLUS vraagt hoe het beleidsmatig te verdedigen is dat het budgettaire beslag van de arbeidskorting bij een endogene stijging van gemiddeld 3% in 2028 uitkomt op € 39,1 miljard, hetgeen meer is dan 20% van de totale opbrengst van de loon- en inkomstenbelasting en dat terwijl de arbeidskorting oorspronkelijk is ingevoerd ter vervanging van het arbeidskostenforfait. De arbeidskorting is historisch gezien inderdaad de opvolger van het arbeidskostenforfait uit de inkomstenbelasting 1964, maar bij de invoering werd tevens de doelstelling geformuleerd om met deze korting de arbeidsparticipatie te bevorderen. De arbeidskorting zelf heeft daardoor altijd twee doelstellingen gehad. In de loop der tijd is met alle verschillende wijzigingen in de arbeidskorting de focus steeds meer komen te liggen op het bevorderen van de arbeidsparticipatie en (meer) werken lonender maken. Deze laatste doelstelling ligt ook ten grondslag aan de forse stijging van de arbeidskorting in met name de afgelopen jaren. Het demissionaire kabinet hecht veel waarde aan dat werken loont. Eind dit jaar wordt de evaluatie van de heffingskortingen verwacht, waarbij ook de doeltreffendheid en doelmatigheid van de hoge arbeidskorting voor de doelstellingen wordt onderzocht.

Het lid van de fractie van 50PLUS vraagt met hoeveel alle tariefschijven verhoogd hadden moeten worden om dezelfde opbrengst te genereren als met de maatregel «beperken inflatiecorrectie». Het is niet geheel

¹⁹ Taakopdracht Bouwstenen voor een beter en eenvoudiger belastingstelsel 2024 | Publicatie | Rijksoverheid.nl.

²⁰ In de beantwoording wordt de term «alleenverdiener» gebruikt om een paar aan te duiden waarvan één partner werkt, omdat de term «eenverdiener» soms wordt geïnterpreteerd als alleenstaande.

duidelijk welke maatregel hier precies bedoeld worden. In het Belastingplan 2024 zijn twee maatregelen opgenomen onder het kopje «beperken indexatie». Het aanvangspunt van het toptarief en het beginpunt van de tweede schijf worden minder geïndexeerd. Deze maatregelen leveren samen € 1.866 miljoen op in 2024. Daarnaast is in de tweede nota van wijziging nog besloten tot het beperkt toepassen van de tabelcorrectiefactor (tcf) in de inkomstenbelasting. Na amendering in de Tweede Kamer is het toepassen van de tcf nog verder beperkt. Deze twee maatregelen leveren gezamenlijk € 351 miljoen op. Deze maatregelen leveren dus samen € 2.217 miljoen op in 2024. Het basistarief in de inkomstenbelasting zou met 0,49 procentpunt verhoogd moeten worden om deze opbrengst te genereren. Als ook het toptarief in de verhoging betrokken wordt, dan gaat het om een verhoging van het basistarief en het toptarief met 0,46 procentpunt.

Het lid van de fractie van 50PLUS vraagt in hoeverre de beperking van het aanvangspunt van het toptarief en de tweede schijf voor gepensioneerden bijdragen aan de opbrengst van het beperkt toepassen van de tcf door het amendement Stoffer. Het minder indexeren van deze twee parameters draagt voor € 32 miljoen bij in de totale opbrengst van € 250 miljoen (prijzen 2024).

Het lid van de fractie van 50PLUS vraagt hoe groot de extra belastingopbrengst is door de beperking van het aanvangspunt van het toptarief. Het lid vraagt ook naar het inkomenseffect van deze maatregel in procenten voor inkomens van € 80.000, € 100.000, € 150.000, € 200.000 en € 300.000 in 2024 en structureel. Het beperken van het aanvangspunt van het toptarief levert € 1.622 miljoen op. Structureel kent de maatregel dezelfde opbrengst. Onderstaande tabel geeft de inkomenseffecten voor de gevraagde inkomens. Hierbij is uitgegaan van een alleenstaande werkende, zonder kinderen. De overige wijzigingen, zoals de verhoging van het tarief eerste schijf en de verhoging van de arbeidskorting zijn buiten beschouwing gelaten. De steilere afbouw van de algemene heffingskorting (AHK) is wel meegenomen, omdat dit een rechtstreeks effect is van het beperken van het aanvangspunt van het toptarief.

Inkomen	Extra belasting door maatregel	Als % van netto-inkomen
€ 80.000	€ 279	0,5%
€ 100.000	€ 583	1,0%
€ 150.000	€ 583	0,7%
€ 200.000	€ 583	0,5%
€ 300.000	€ 583	0,4%

Het lid van de fractie van 50PLUS vraagt naar het inkomenseffect in euro's en procenten voor gepensioneerden met een inkomen van € 80.262 door de beperking van de inflatiecorrectie bij de tweede schijf en het aanvangspunt van het toptarief voor 2024 en structureel. De effecten staan in onderstaande tabel, zowel voor gepensioneerden geboren voor 1946 als voor gepensioneerden die geboren zijn in of na 1946.

Inkomen = € 80.262	Extra belasting door maatregel	Als % van netto-inkomen
Geboren voor 1946	€ 1.023	1,9%
Geboren in of na 1946	€ 899	1,7%

Het lid van de fractie van 50PLUS vraagt naar de inkomenseffecten van het beperken van de indexatie van de tweede schijf voor gepensioneerden in latere jaren. Het lid vraagt ook om uitleg van de structurele opbrengst,

die hoger is dan de opbrengst in 2024. Doordat de schijfgrenzen volgend jaar weer geïndexeerd worden neemt het effect van de maatregel in euro's toe. In reële termen blijft het effect ongeveer constant. Het exacte inkomenseffect hangt af van de inflatiecorrectie voor 2025 en die is nu nog niet bekend. De stijging van de budgettaire opbrengst van € 244 miljoen naar € 337 miljoen wordt niet gedreven doordat het inkomenseffect per belastingplichtige toeneemt. Doordat het eindpunt van de schijfgrens met 75% van de tcf geïndexeerd wordt, komt de grens op een relatief lager niveau te liggen. De grens schuift dus naar een ander punt op de inkomensverdeling. Uit de CBS-data die ten grondslag ligt aan het simulatiemodel (MIMOSI) blijkt dat zich op dat lagere punt van de inkomensverdeling een grotere groep gepensioneerden bevindt. Hierdoor stijgt de budgettaire opbrengst van de maatregel geleidelijk.

Het lid van de fractie van 50PLUS vraagt wat de extra opbrengst is per jaar sinds voor de schatkist sinds de invoering van de zogenaamde Bosbelasting. Het is niet mogelijk een raming te maken voor alle jaren sinds de invoering van de Bosbelasting. Wel geeft onderstaande tabel de opbrengst voor de schatkist in 2021, 2022 en 2023. De opbrengst voor de schatkist is bepaald door de derving te berekenen die zou ontstaat wanneer de schijfgrens voor belastingplichtigen geboren in of na 1946 gelijk wordt gesteld aan de schijfgrens voor belastingplichtigen geboren voor 1946.

	2021	2022	2023
Opbrengst Bosbelasting (miljoenen)	60	79	147

Het lid van de fractie van 50PLUS constateert dat de AHK in 2024 over een korter traject afbouwt, waardoor het afbouwpercentage stijgt. Dit lid vraagt zich af of het effect op de AHK is meegewogen in het besluit tot beperking van de inflatiecorrectie. Dit effect is meegenomen in de koopkrachtberekeningen van het pakket Belastingplan 2024 en is daarmee dus ook meegenomen in de besluitvorming.

Het lid van de fractie van 50PLUS vraagt hoe hoog de arbeidskorting vandaag bij benadering zou zijn geweest indien sinds de invoering enkel endogene verhogingen hadden plaatsgevonden. De maximale arbeidskorting bedroeg in 2001 € 920 (2.027 gulden). Als dit bedrag alleen geïndexeerd zou zijn geweest met de tcf, dan was de maximale arbeidskorting in 2023 uitgekomen op ongeveer € 1.300. Eerder is al uitgerekend wat het budgettair belang van de arbeidskorting zou zijn als vanaf 2012 alleen geïndexeerd was. Uit die berekening volgde een budgettair belang van 14,4 miljard euro in 2023 bij een maximale arbeidskorting van € 1.937. Bij een arbeidskorting van € 1.300 zou dit budgettaire belang dus grofweg uitkomen op 9,7 miljard euro in 2023.

Het lid van de fractie van 50PLUS constateert dat afschaffen van de arbeidskorting zou leiden tot een opbrengst van 34,1 miljard euro in 2024. Met dit bedrag zou het tarief in de eerste schijf van de inkomstenbelasting met 7,43 procentpunt verlaagd kunnen worden, waardoor het tarief op 29,54% uitkomt. Het lid vraagt zich af wat het effect van deze uitruil op het arbeidsaanbod zou zijn. Hier is sprake van een majeure schuif binnen de inkomstenbelasting. Het is niet mogelijk om hier een kwantitatieve inschatting van te geven. Wel is het effect op het arbeidsaanbod naar verwachting negatief. Werken wordt immers minder lonend, terwijl (netto) uitkeringen juist omhoog gaan. Hierdoor wordt het ook minder aantrekkelijk om vanuit een uitkering te gaan werken. De budgettaire opbrengst van de afschaffing van de arbeidskorting treft het grote deel van de

werkenden. Bij werkenden met een arbeidsinkomen groter dan 115.295 euro (2023) is de arbeidskorting helemaal afgebouwd, waardoor zij dus nu al geen arbeidskorting ontvangen. De verlaging van het tarief van de eerste schijf komt niet alleen bij alle werkenden terecht, maar ook bij uitkeringsgerechtigden en gepensioneerden.

Het lid van de fractie van 50PLUS vraagt naar de inkomenseffecten wanneer de arbeidskorting zou worden vervangen door lagere tarieven. Het lid vraagt om een overzicht voor alle inkomens tot € 100.000, weergegeven per € 10.000. De gevraagde effecten zijn weergegeven in onderstaande tabel voor een alleenstaande werkende, zonder kinderen. Hierbij moet worden aangetekend dat de effecten voor bijvoorbeeld uitkeringsgerechtigden anders zijn, omdat zij geen recht hebben op de arbeidskorting.

Belastbaar inkomen	Effect arbeidskorting	Effect tarief eerste schijf	Totaal effect
€ 10.000	€ - 335	€ 335	€ -
€ 20.000	€ - 3.643	€ 1.486	€ - 2.157
€ 30.000	€ - 5.286	€ 2.229	€ - 3.057
€ 40.000	€ - 5.529	€ 2.972	€ - 2.557
€ 50.000	€ - 4.878	€ 3.715	€ - 1.163
€ 60.000	€ - 4.227	€ 4.458	€ 231
€ 70.000	€ - 3.576	€ 5.201	€ 1.625
€ 80.000	€ - 2.925	€ 5.611	€ 2.686
€ 90.000	€ - 2.274	€ 5.611	€ 3.337
€ 100.000	€ - 1.623	€ 5.611	€ 3.988

Het lid van de fractie van 50PLUS vraagt of het voordeel van de arbeidskorting voor werkenden kan worden afgezet tegen niet-werkende AOW-gerechtigden. Het voordeel van de arbeidskorting valt af te lezen in de tweede kolom van bovenstaande tabel. AOW-gerechtigden die niet werken hebben ook geen recht op de arbeidskorting. Voor hen is het voordeel van de arbeidskorting dan ook niet-bestaand. Daar staat tegenover dat AOW-gerechtigden recht hebben op de (alleenstaande) ouderenkorting, waar werkenden dan weer geen recht op hebben. Het lid van de fractie van 50PLUS vraagt ook of voor AOW-gerechtigden die wel werken het nadeel van het afschaffen van de arbeidskorting kan worden afgezet tegen de tariefsverlaging met 7,43 procentpunt. Deze vergelijking is om meerdere redenen te complex om te maken. Ten eerste hebben AOW-gerechtigden recht op een AOW-uitkering. Het verlagen van het tarief in de eerste schijf heeft effect op die AOW-uitkering, waardoor het inkomen niet constant blijft. Ten tweede zullen werkende AOW-gerechtigden in veel gevallen ook recht hebben op een aanvullend pensioen. Hierdoor is het niet duidelijk welk deel van het totale inkomen bestaat uit arbeidsinkomen (en daarmee recht geeft op arbeidskorting). Wel is het mogelijk om voor verschillende hoogtes van het arbeidsinkomen van een AOW-gerechtigde het recht op arbeidskorting weer te geven. Dit is gedaan in onderstaande tabel.

Arbeidsinkomen	Hoogte arbeidskorting AOW-gerechtigde
€ 10.000	€ 435
€ 20.000	€ 1.879
€ 30.000	€ 2.727
€ 40.000	€ 2.853
€ 50.000	€ 2.517
€ 60.000	€ 2.181
€ 70.000	€ 1.845
€ 80.000	€ 1.509
€ 90.000	€ 1.174
€ 100.000	€ 838

Het lid van de fractie van 50PLUS vraagt of kan worden aangegeven of bij de voorbereiding van het formatiedossier voor het nieuwe kabinet de volledige beperking van de inflatiecorrectie wordt opgenomen, gezien de grote opbrengst van een dergelijke belastingverhoging. Bij een gemiddelde inflatie van 2% in de jaren 2025 tot en met 2028 bedraagt de opbrengst immers € 10,6 miljard en bij een gemiddelde inflatie van 3% zelfs 15,9 miljard. Ambtelijk wordt de formatie altijd breed voorbereid ook als het gaat om koopkrachtmaatregelen. Maatregelen met betrekking tot de toepassing van de tabelcorrectiefactor betreffen koopkrachtmaatregelen en zijn daarom onderdeel van die voorbereiding. Of en in welke mate een maatregel uiteindelijk in een formatiedossier wordt opgenomen is heel erg afhankelijk van andere wensen en adviezen. Koopkrachtmaatregelen worden altijd integraal beschouwd en kunnen niet los van andere maatregelen worden gezien.

Het lid van de fractie van 50PLUS vraagt of ik erken dat de beleidsmatige verhoging van de arbeidskorting werkenden in de tweede schijf compenseert voor het beperken van de inflatiecorrectie maar gepensioneerden niet compenseert, die er juist door worden getroffen. Het lid vraagt tevens waarom er in dit verband niet voor gekozen is de ouderenkorting te verhogen. Het kabinet heeft een pakket gepresenteerd dat zich richt op het ondersteunen van kwetsbare groepen en het verminderen van armoede, met name onder kinderen. De maatregel van de tweede schijf voor gepensioneerden was hier onderdeel van, en dient dus in deze context te worden gezien. Het verhogen van de arbeidskorting heeft als doel om (meer) werken lonender te maken en is niet als compensatiemaatregel vormgegeven en kan ook niet zo worden gezien. Werkenden die AOW premieplichtig zijn ondervinden namelijk geen lastenstijging van het beperken van de inflatiecorrectie in de tweede schijf. Tot slot verwijs ik graag naar de commissie sociaal minimum die heeft aangegeven dat het geen directe aanleiding ziet AOW-gerechtigden van extra inkomensondersteuning te voorzien. Het verhogen van de ouderenkorting ligt daarom niet voor de hand.

3. Aangenomen amendementen Tweede Kamer

De leden van de fractie van de BBB vragen of het kabinet mogelijkheden ziet om alternatieve fiscale maatregelen uit te werken ter dekking van het amendement van het lid van der Lee, gegeven dat het afschaffen van de inkoopfaciliteit in de dividendbelasting pas per 1 januari 2025 in werking treedt. Hierbij zou ook niet reeds besloten moeten worden over deze afschaffing. Ook vragen de leden of het kabinet in zijn algemeenheid andere mogelijkheden ziet om de gewenste belastingopbrengst te realiseren naast de maatregelen in het amendement van het lid van der Lee.

Op Prinsjesdag heeft het kabinet een substantieel pakket voorgesteld om de koopkracht te verbeteren. Dit pakket is van dekking voorzien en voorkomt dat het aantal burgers in armoede toeneemt. In opvolging van

de motie Klaver²¹ heeft het lid van der Lee twee amendementen ingediend om het wettelijke minimumloon & de kinderopvangtoeslag te verhogen en de verlaging van het afbouwpunt van het kindgebonden-budget terug te draaien. Deze maatregelen worden gedekt door het verhogen van de bankenbelasting, het afschaffen van de inkoopfaciliteit in de dividendbelasting en het verhogen van de belastingtarieven in box 2 en 3. Het kabinet heeft niet voor deze maatregelen gekozen en de amendementen een negatieve appreciatie gegeven. De maatregelen worden wettelijk geregeld met een amendement op de begroting van SZW²² en het wetsvoorstel Belastingplan 2024²³. Op 26 oktober zijn deze amendementen aangenomen door de Tweede Kamer. Het kabinet respecteert het amendement- en budgetrecht van de Tweede Kamer en zal niet zelf met alternatieve maatregelen komen. Het is nu aan de Eerste Kamer om een oordeel te vellen over het wetsvoorstel BP24 en de SZW begroting, inclusief beide amendementen.

De leden van de fractie van BBB vragen naar de gevolgen van het amendement Grinwis waardoor giften tot € 100.000 aftrekbaar blijven voor de vennootschapsbelasting. Deze vraag ziet ook op de gevolgen voor de uitvoering en voor wat betreft de verwachte totale omvang van giften in enig jaar. Met dit amendement worden voor deze (kleine) giften de nadelen van de voorgenomen aanpassing voor geven vanuit de vennootschap weggenomen. Voor deze giften verandert er daardoor niets ten opzichte van de huidige situatie. Het was immers al mogelijk deze giften zonder heffing in box 2 te doen²⁴. Dat betekent dat ter zake van de giften tot maximaal € 100.000 er ook voor de vennootschapsbelasting niets verandert. Het is echter wel zo dat de voorgestelde aanpassing van de maatregel ertoe leidt dat een deel van de oorspronkelijke doelstelling, een eenvoudiger systeem, niet wordt bereikt omdat er meerdere systemen naast elkaar komen te staan: een systeem voor giften die niet rechtstreeks door de vennootschap wordt gedaan, een systeem voor giften die rechtstreeks door de vennootschap wordt gedaan tot maximaal € 100.000, en een systeem voor giften die rechtstreeks door de vennootschap worden gedaan boven dat bedrag. Meer specifiek betekent het dat bij giften tot € 100.000 een onderscheid in de fiscale behandeling van giften in de vennootschapsbelasting blijft bestaan. De fiscale behandeling van giften is dan ook meer complex geworden.

Voor wat betreft de omvang van de giften kan worden opgemerkt dat het wel de verwachting is dat als gevolg van de voorgestelde verruiming van de mogelijkheid tot geven vanuit de vennootschap (dat wil zeggen van het gehele voorstel inclusief amendement) het totale bedrag dat als giften de vennootschap zal verlaten, zal toenemen. Dit is geraamd op € 130 miljoen per jaar, met als gevolg een budgettaire derving van € 36 miljoen per jaar. Net als op de andere aangenomen amendementen zal er op dit amendement nog een uitvoeringstoets plaatsvinden, waarmee de consequenties voor de uitvoering in beeld worden gebracht. Deze toetsen zullen zowel aan uw Kamer als de Tweede Kamer gezonden worden. Tevens vragen de leden wat het kabinet vindt van de dekkingsmaatregel waarmee het maximum voor excessief lenen van de eigen BV verder wordt beperkt. Deze voorgenomen dekkingsmaatregel zorgt ervoor dat aanmerkelijkbelanghouders ontmoedigd worden om gelden te lenen uit hun vennootschap boven de drempel van € 500.000. Daarnaast geldt dat deze voorgenomen verlaging van het maximumbedrag aansluit bij het oorspronkelijke maximumbedrag van de «Wet Excessief lenen bij eigen

²¹ Kamerstukken II 2023–2024, 36 410, nr. 23.

²² Kamerstukken II 2023–2024, 36 410, nr. 57.

²³ Kamerstukken II 2023–2024, 36 418, nr. 11.

²⁴ Besluit van 31 oktober 2016 over Vennootschapsbelasting. Inkomstenbelasting. Dividendbelasting. Giftenaftrek of uitdeling (Stcrt. 2016, 58695).

vennootschap».²⁵ Hierdoor wordt uitstel van belastingheffing verder beperkt.

De leden van de fractie van BBB vragen wat de algemene verwachting is ten aanzien van de budgettaire meeropbrengsten van inkomstenbelasting uit hoofde van dividenduitkeringen die in 2023 in box 2 worden aangegeven. Tevens vragen deze leden of het kabinet bereid is de meevallers door verwachte superdividenden in te zetten voor maatregelen ten gunste van ondernemend Nederland dan wel het bedrijfsleven. Mede als gevolg van de verdere verhoging van het tarief in box 2 naar 33% kan het voor aanmerkelijkbelanghouders interessant zijn om hierop te anticiperen en nog in 2023 dividend uit te keren tegen het huidige tarief van 26,9%. Het staat de belastingplichtige immers vrij om zijn fiscale positie te optimaliseren binnen de regels van de wet. De dividenduitkeringen kunnen ook zijn ingegeven om op de lening uit de eigen vennootschap af te lossen voor zover sprake is van excessief lenen uit de eigen vennootschap. Als gevolg van de verschillende maatregelen wordt verwacht dat er over 2023 circa € 1,5 miljard meer aan belastinginkomsten in box 2 zullen zijn. Het betreft hier echter geen meevaller, want deze opbrengst is reeds meegeteld in de budgettaire opbrengst van de afzonderlijke maatregelen. Mochten de opbrengsten hoger uitkomen dan geraamd door bijvoorbeeld een gunstige economische ontwikkeling, dan vallen deze volgens de begrotingsregels onder de automatische stabilisatie.

De leden van de fractie van de BBB hebben vragen over de nieuwe eerste schijf gas in de energiebelasting. Zij verwijzen naar de teruggaveregeling voor blokverwarming die het kabinet voorstelt voor het geval het tarief van de nieuwe eerste schijf in de toekomst lager wordt dan het tarief van de nieuwe tweede schijf. Van een dergelijke verlaging is in elk geval nog geen sprake in 2024. De leden merken op dat de wijziging leidt tot een behoorlijk ingewikkelde teruggavesystematiek voor blokverwarming. Daar waar het nu om ongeveer vijftien teruggaafverzoeken voor blokverwarming op jaarbasis gaat, betreft het bij een lager tarief van de nieuwe eerste schijf circa 40.000 verzoeken. Om uitvoeringstechnische redenen is een forfaitaire teruggave voorgesteld. De leden merken op begrepen te hebben dat de forfaitaire teruggave mogelijk en afhankelijk van het verbruik tot (licht) lagere kosten leidt voor mensen die van blokverwarming gebruikmaken in vergelijking met mensen die daarvan geen gebruikmaken. Zij vragen of het verschil dusdanig klein is dat de Staatssecretaris hierover geen (massale) bezwaren/procedures verwacht van mensen die geen gebruikmaken van blokverwarming. Het klopt dat het kabinet een forfaitaire teruggaveregeling voorstelt. Deze regeling wordt voorgesteld zodat in het geval het tarief van de eerste schijf gas wordt verlaagd, het voordeel ook kan terechtkomen bij huishoudens met blokverwarming. Van een tariefverlaging is in elk geval in 2024 geen sprake, dus de teruggaveregeling hoeft (nog) niet te worden toegepast. Een forfaitaire teruggaveregeling is de enige uitvoerbare oplossing voor gevallen van blokverwarming gebleken. De totale teruggave energiebelasting in een blokverwarmingssituatie bedraagt het aantal verbruikers achter de blokverwarming²⁶ vermenigvuldigd met een forfaitair bedrag. Het forfaitaire bedrag wordt berekend door het verschil te nemen tussen het tarief van de tweede schijf en de eerste schijf, en dit te vermenigvuldigen met de lengte van de eerste schijf, dus 1.000 m³.²⁷ Hierbij wordt dus uitgegaan van de fictie dat elke verbruiker achter een

²⁵ Bij nota van wijziging van de Wet Excessief lenen bij eigen vennootschap is het maximumbedrag verhoogd van € 700.000 naar € 500.000, zie Kamerstukken II 2021/22, 35 496, nr. 15.

²⁶ Minus één, omdat de blokverwarming wel één keer het voordeel heeft van het lagere tarief van de eerste schijf.

²⁷ Verhoogd met 21% omdat btw wordt betaald over energiebelasting.

blokverwarming ten minste 1.000 m³ verbruikt. Als het verschil tussen de tweede en eerste schijf bijvoorbeeld 10 cent per m³ is, is het forfait € 100 per jaar.

Er zijn huishoudens met blokverwarming die minder verbruiken dan 1.000 m³. Zij worden dus overgecompenseerd. De overcompensatie zal (aanzienlijk) kleiner zijn dan het bedrag van het volledige forfait, omdat er altijd enig verbruik zal zijn. Een huishouden achter een blokverwarming met een verbruik van bijvoorbeeld 900 m³ wordt voor 100 m³ overgecompenseerd. Dit leidt bij een verschil tussen de eerste en tweede schijf van 10 cent tot overcompensatie ten bedrage van € 10 per jaar. De energiebelaasting en het voordeel van een lager tarief van de eerste schijf worden bij huishoudens met een eigen gasketel berekend op basis van hun gasverbruik. Zij worden dus niet overgecompenseerd, maar zij worden ook niet benadeeld.

De leden van de fractie van de VVD vragen of de ingangsdatum van de verlaging van het maximumbedrag voor excessief lenen van € 700.000 naar € 500.000 1 januari 2024 is. Het is inderdaad juist dat de voorgestelde verlaging van de grens voor excessief lenen in werking treedt met ingang van 1 januari 2024. Als peildatum voor de Wet excessief lenen bij eigen vennootschap geldt 31 december van een jaar. De verlaging van het maximumbedrag voor excessief lenen zal daardoor voor het eerst effect hebben op de eerstvolgende peildatum na 1 januari 2024. Dat is 31 december 2024. Dit betekent dat het eventuele belastbare fictief regulier voordeel dat daardoor ontstaat belast wordt over het jaar 2024.

De leden van de fractie van het CDA vinden dat het principe dat de overheid betrouwbaar moet zijn wordt geschonden door de in de Tweede Kamer aangenomen amendementen op het Belastingplan 2024 aangezien die een verzwaring betekenen van de belastingdruk in box 2 en box 3. Er is volgens deze leden voor burgers en bedrijven onvoldoende tijd om zich hierop voor te bereiden. Zij vragen of ik deze opvatting deel en de zorg onderschrijf dat de aanpassingen van box 3 uitsluitend lijken te worden gedreven door het behalen van de beoogde opbrengst. De verlaging van de het maximumbedrag voor excessief lenen van € 700.000 naar € 500.000 en de verhoging van het tarief van box 2 en box 3 zijn inderdaad bedoeld als dekking voor bepaalde andere wensen van de Tweede Kamer. Ik ben het met deze leden eens dat de overheid betrouwbaar moet zijn en daarom een zorgvuldige beoordeling noodzakelijk is van sommige ingrijpende wensen van de Tweede Kamer. Om die reden heb ik de Tweede Kamer opgeroepen de nodige voorzichtigheid te betrachten bij het indienen van en stemmen over de amendementen. Voor de verlaging van het maximumbedrag voor excessief lenen van € 700.000 naar € 500.000 per 1 januari 2024 geldt echter wel dat deze effect sorteert op de eerstvolgende peildatum na invoering. Dat is 31 december 2024. Dit biedt voor belastingplichtigen enige tijd om hierop te anticiperen door middel van het tijdig aflossen van hun schulden bij de eigen vennootschap.

De leden van de fractie van D66 vragen of er op een andere manier het beoogde voordeel voor studenten bereikt kan worden. De motie Westerveld/Van der Graaf verzocht om de rente voor studenten die onder het leenstelsel vielen in 2024 te bevriezen op het niveau van 2023 en, indien dit uitvoeringstechnisch niet mogelijk blijkt, dit breder te trekken. Het blijkt inderdaad niet haalbaar om een rentemaatregel te treffen specifiek voor de groep leenstelselstudenten per 1 januari 2024, omdat dit grote aanpassingen vraagt van de systemen van DUO en tevens vraagt om een wetswijziging vóór die datum. Zoals aangegeven in de brief van 3 november jl. beziet het kabinet momenteel de omgang met deze motie, in samenhang met het amendement Omtzigt c.s., waarin het kabinet

wordt opgeroepen om de rente voor de groep leenstelselstudenten te verlagen, en kijkt daarbij ook naar andere mogelijke maatregelen gericht op deze groep. De Minister van OCW zal uw Kamer voor de begrotingsbehandeling OCW in de Tweede Kamer hierover informeren.

De leden van de fractie van D66 hebben vragen over het amendement Omtzigt (Kamerstuk 36 418, nr. 27) inzake de stapsgewijze afbouw van het verlaagd tarief walstroom in de energiebelasting. Zij wijzen daarbij ook op mijn brief aan uw Kamer over de in de Tweede Kamer aangenomen amendementen (Kamerstuk 36 418, B) waaruit blijkt dat het amendement leidt tot een toename van de complexiteit terwijl het voordeel per huishouden maximaal enkele centen per jaar bedraagt. De leden vragen of het ministerie hier duiding aan kan geven en hoe de Eerste Kamer dit amendement kan tenietdoen nu blijkt dat het leidt tot grote uitvoeringsproblemen.

Met de in genoemde brief aangekondigde maatregelen worden uitvoeringsproblemen voorkomen.

Het amendement regelt dat het verlaagd tarief voor walstroom in tien jaar stapsgewijs wordt afgebouwd. Het amendement regelt voorts dat de opbrengst wordt aangewend voor een tariefverlaging van de nieuwe eerste schijf elektriciteit. Vanwege de geringe opbrengst is de tariefverlaging zeer gering. Het gaat in 2024 om € 0,00001 per kWh tot een verbruik van 2.900 kWh. Een huishouden met een verbruik van ten minste 2.900 kWh, heeft over heel 2024 een voordeel van 3,6 eurocent (inclusief btw). Door afrondingen in de energiefactuur, is het overigens de vraag of verbruikers dit voordeel op hun factuur zien. Deze tariefverlaging zou, gegeven de zeer beperkte verlaging, leiden tot een niet-proportionele toename in de complexiteit en uitvoeringslasten voor energieleveranciers en de Belastingdienst. Zoals ik uw Kamer heb gemeld in voornoemde brief, heb ik in het licht van het voorgaande besloten om voor 2024 het beoogde voordeel op een andere manier aan elektriciteitsverbruikers te doen toekomen: via een verhoging van de belastingvermindering met 4 eurocent (naar € 631,39 inclusief btw). Op deze manier ontvangen huishoudens wel het financieel voordeel, zonder dat dit leidt tot meer complexiteit in de energiebelasting en een significante stijging van uitvoeringslasten. In het wetsvoorstel Belastingplan 2025 zal dit wettelijk worden vastgelegd met terugwerkende kracht. Vooruitlopend hierop wordt in het Beleidsbesluit Belastingen op milieugrondslag de belastingvermindering voor 2024 gesteld op € 631,39 (inclusief btw). Daarnaast wordt het tarief van de eerste schijf voor 2024 afgerond op vier decimalen.²⁸ Daardoor zijn de tarieven van de eerste en tweede schijf elektriciteit gelijk en worden onduidelijkheden bij consumenten en significante stijging van uitvoeringslasten voorkomen. In het wetsvoorstel Belastingplan 2025 kan, ook met oog voor de uitvoeringsgevolgen, een nader voorstel worden gedaan hoe de opbrengst van het afbouwen van het verlaagd tarief walstroom in de periode vanaf 2025 wordt aangewend voor verlaging van de energiebelasting voor met name huishoudens.

De leden van de fractie van JA21 vragen naar de gevolgen van het amendement om het toptarief in box 2 verder te verhogen naar 33%. Deze leden vragen of deze maatregel eerder fiscaal vluchtgedrag of optimalisatiegedrag in de hand werkt dan tegengaat. Volgens het kabinet leidt deze voorgenomen verhoging van het toptarief naar verwachting niet tot fiscaal vluchtgedrag. Aan fiscaal vluchtgedrag liggen doorgaans meer (fiscale) redenen ten grondslag dan alleen het tarief in box 2. Het staat de belastingplichtige vrij om zijn fiscale positie te optimaliseren binnen de

²⁸ Bij de jaarlijkse indexatie van energiebelastingstarieven mag de nodig geachte afronding worden toegepast, artikelen 90 van de Wet belastingen op milieugrondslag en 10.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001.

regels van de wet. Zo kan het voor aanmerkelijkbelanghouders interessanter worden om vanaf 2024 jaarlijks tot een bedrag van € 67.000 dividend uit te keren omdat tot dat bedrag het tarief in box 2 lager is (24,5%). De verhoging van het toptarief versterkt dit effect nog. Dit leidt tot minder uitstel van belastingheffing.

De leden van de fractie van JA21 vragen naar de gevolgen van het amendement om het bedrag waarboven sprake is van excessief lenen (de drempel) te verlagen van € 700.000 naar € 500.000. Deze leden vragen of de verlaging van dit bedrag fiscaal vluchtgedrag of optimalisatiegedrag in de hand werkt. De voorgestelde maatregel zorgt ervoor dat aanmerkelijkbelanghouders ontmoedigd worden om te lenen uit hun vennootschap boven de drempel van € 500.000. Volgens het kabinet leidt deze voorgenomen verlaging van het bedrag van € 700.000 naar € 500.000 niet tot fiscaal vluchtgedrag of optimalisatiegedrag. Aan fiscaal vluchtgedrag liggen doorgaans meer (fiscale) redenen ten grondslag dan alleen de verlaging van de drempel bij excessief lenen. Daarnaast geldt dat deze voorgenomen verlaging van het maximumbedrag aansluit bij het oorspronkelijke maximumbedrag van de «Wet Excessief lenen bij eigen vennootschap».²⁹ Hierdoor wordt uitstel van belastingheffing verder beperkt. Het staat de belastingplichtige overigens vrij om zijn fiscale positie te optimaliseren binnen de regels van de wet. Zo kan het voor aanmerkelijkbelanghouders interessanter worden om te anticiperen op deze wijziging door op de lening van de vennootschap af te lossen zodat de lening op de peildatum 31 december 2024 niet meer bedraagt dan € 500.000.

De leden van de fractie van JA21 vragen of de regering de impact op het vestigingsklimaat en de bereikbaarheid van Nederland in kaart heeft gebracht naar aanleiding van het TK-amendement 36418–29. Ook vragen de leden of de regering de gedachtegang onderschrijft dat het amendement ten koste gaat van het vestigingsklimaat in Nederland. Het kabinet onderschrijft deze gedachtegang niet. De verlaging van de gewichtsdrempel in de vliegbelasting van 8.616 kilogram naar 4.000 kilogram brengt naar schatting 8.000 nieuwe vluchtbewegingen binnen de reikwijdte van de vliegbelasting. Dat is een zeer geringe toename van het aantal vluchten die al onder de vliegbelasting vallen. Hiernaast biedt het amendement de gelegenheid om per algemene maatregel van bestuur verschillende soorten vluchten (bijvoorbeeld medische of lesvluchten) uit te zonderen van de vliegbelasting, hetgeen dit aantal van 8.000 vluchten nog zal laten dalen. Het geringe aantal nieuwe vluchten dat resteert bestaat veelal uit privévluchten. Het kabinet verwacht dat de heffing van vliegbelasting op de passagiers van deze vluchten geen tot een geringe impact heeft op de keuze van deze passagiers om te vliegen vanaf een Nederlandse luchthaven. Voorts kennen onze buurlanden geen of een vergelijkbare ondergrens voor hun vliegbelasting. Het kabinet verwacht daarmee dat deze maatregel geen impact heeft op het vestigingsklimaat in Nederland.

De leden van de fractie van JA21 vragen of de regering het met hen eens is dat het tot uitvoering brengen van het amendement Van der Lee³⁰ potentieel ernstige impact kan hebben op het vestigingsklimaat van (financiële) instellingen, en zo ja, of deze impact in kaart is gebracht, bij voorkeur in Europees verband. Deze leden vragen daarnaast hoe de regering de eigen betrouwbaarheid in beleid apprecieert indien tot uitvoering van het betreffende amendement zou worden overgegaan. De

²⁹ Bij nota van wijziging van de Wet Excessief lenen bij eigen vennootschap is het maximumbedrag verhoogd van € 700.000 naar € 500.000, zie Kamerstukken II 2021/22, 35 496, nr. 15.

³⁰ Kamerstukken II 2023/2024, 36 418, nr. 11.

leden van de fractie van de VVD vragen wat de impact op het ondernemingsklimaat is van de overhaast aangenomen amendementen zoals de inperking van de 30%-regeling, het afschaffen van de aandeleninkoopfaciliteit, de verhoging van de bankenbelasting en de verhoging van het box 2- en box 3-tarief. Deze leden vragen daarbij of een degelijke impactanalyse op het ondernemingsklimaat is gedaan op de amendementen bij het pakket Belastingplan 2024, en zo nee, of de regering hiertoe alsnog bereid is, en of zij een inschatting kan geven hoe veel tijd het kost om impactanalyses te doen op de amendementen die het ondernemingsklimaat in Nederland verslechteren.

Ik stel voorop dat een sterk ondernemingsklimaat in Nederland belangrijk is, omdat bedrijven door ondernemerschap en innovaties zorgen voor welvaart, en voor het realiseren van nodige transitie. De Minister van Economische Zaken en Klimaat heeft daarom in oktober 2022 mede namens mij een strategische agenda voor het ondernemingsklimaat opgesteld.³¹ Daarin staat dat een stabiel en betrouwbaar fiscaal beleid de inzet van het kabinet is, met oog voor de internationale concurrentiepositie.

De amendementen die de leden van de fractie van JA21 en de VVD benoemen hebben een negatieve impact op het ondernemings- en vestigingsklimaat in Nederland, zoals ik hieronder nader beschrijf, en in eerdere brieven ook heb aangegeven, bijvoorbeeld in de brief aan de Tweede Kamer over het onderzoek naar de aandeleninkoopfaciliteit van 26 september jl.³²

Het kabinet heeft geen impactanalyse gemaakt van deze maatregelen, omdat deze maatregelen bij amendement van de Tweede Kamer zijn voorgesteld en aangenomen. Gezien het tijdschema tot de plenaire behandeling in de Eerste Kamer is er onvoldoende tijd om dergelijke impactanalyse te maken. Het kabinet bij de appreciatie van deze amendementen aangegeven op welke manier de amendementen een negatief effect hebben.

Ten aanzien van het amendement Van der Lee heeft het kabinet een appreciatie gegeven in de Tweede Kamerbrief van 25 oktober jl.³³ en in de brief aan uw Kamer van 8 november jl.³⁴ Een verhoging van de bankenbelasting heeft negatieve gevolgen voor de internationale concurrentiepositie van Nederlandse banken en het vestigingsklimaat, en kan volgens het Centraal Planbureau (CPB) leiden tot hogere kosten voor kredietverlening.

Ten aanzien van de afschaffing van de inkoopfaciliteit in de dividendbelasting heeft de Kamerbrief van 26 september jl. over het onderzoek naar aanleiding van de motie van Nijboer en Van Weyenberg al laten zien dat aan het afschaffen grote nadelen zijn verbonden.³⁵ Het afschaffen van de inkoopfaciliteit heeft tot gevolg dat beursgenoteerde bedrijven in de meeste gevallen de dividendbelasting voor eigen rekening moet nemen. Het feit dat de inkoop van eigen aandelen in omringende landen veelal ook niet wordt belast, kan negatieve gevolgen hebben voor de beurswaardering van de Nederlandse beursfondsen in vergelijking met buitenlandse beursgenoteerde bedrijven. Dit schaadt de Nederlandse internationale concurrentiepositie. De afschaffing van de inkoopfaciliteit in Nederland zou ertoe kunnen leiden dat beursfondsen uitwijken naar andere landen.

³¹ Kamerstukken II 2022–2023, 32 637, nr. 513.

³² Kamerstukken II 2023/2024, 36 410, nr. 77

³³ Kamerstukken II 2023/2024, 36 418, nr. 118.

³⁴ Kamerstukken I 2023/2024, 36 418, nr. B.

³⁵ Kamerstukken II 2023/2024, 36 410, nr. 77.

De leden van de fractie van JA21 vragen in het bijzonder ook naar de impact van deze maatregelen op financiële instellingen. Zowel de verhoging van de bankenbelasting als de afschaffing van de inkoopfaciliteit in de dividendbelasting zullen banken in Nederland, en met name beursgenoteerde banken, raken. Hoewel een verhoging van de bankenbelasting met € 150 miljoen op zichzelf vermoedelijk geen wezenlijke invloed op de stabiliteit van banken zal hebben, speelt die vraag wel op bij de combinatie van maatregelen.³⁶ Over de samenloop van fiscale maatregelen en de financiële stabiliteit van banken in den brede heeft het kabinet advies gevraagd aan de Europese Centrale Bank (ECB).³⁷ Het advies van de ECB kan tevens voorzien in een toekomstige behoefte voor informatie over fiscale maatregelen met het oog op de kabinetsformatie.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet zich bewust is dat belastingverhogingen een negatief effect op de belastingontvangsten kunnen hebben, bijvoorbeeld als gevolg van een zetelverplaatsing van de belasting betalende partij, en zo ja, of de regering daarop kan reflecteren in het licht van de amendementen die de Tweede Kamer heeft aangenomen. Deze leden vragen of het kabinet effecten verwacht en of er van de zijde van de regering signalen van bedrijven zijn ontvangen die duiden op een zetelverplaatsing of vertrek uit Nederland. Het kabinet heeft in de appreciatie van de amendementen aangegeven dat deze een negatief effect hebben op het ondernemings- en vestigingsklimaat. Als fiscale regels strenger zijn dan in het buitenland, dan kan dit voor bedrijven meewegen in hun besluit om ondernemingsactiviteiten naar elders te verplaatsen. Als een bedrijf besluit om activiteiten vanuit Nederland te verplaatsen naar het buitenland, dan betekent dit over het algemeen dat een bedrijf minder belasting zal betalen in Nederland. Het kabinet heeft geen concrete signalen van bedrijven die duiden op een aanstaand vertrek uit Nederland, maar dat sluit niet uit dat een dergelijk voornemen concreter wordt vanwege de combinatie van maatregelen. Mede om die reden heeft het kabinet negatief geadviseerd.

De leden van de fractie van de VVD geven aan dat Nederland afgelopen jaren structureel de belastingdruk verhoogd heeft van het (grote) bedrijfsleven. Deze leden wijzen er daarbij op dat Nederland BEPS-wetgeving op onderdelen strenger dan in ons omringende landen heeft ingevoerd (denk aan de earningsstripping maatregel) en het significante lastenverzwaringen heeft geïntroduceerd door hogere vennootschapsbelastingtarieven en verminderde verliesverrekeningsmogelijkheden. De voorgestelde versobering van de 30% regeling en de voorgestelde afschaffing van de aandeleninkoop faciliteit (waardoor de gebruteerde dividendbelasting voor eigen rekening van de inkopende vennootschap komt) komen hier bovenop. Zij vragen of de regering dit beeld deelt, en vragen of de regering kan aangeven welke lastenverzwarende maatregelen de afgelopen vijf jaar zijn doorgevoerd van het bedrijfsleven, en hoeveel belasting het betreft. Nederland heeft de afgelopen jaren belastingontwijking met verschillende maatregelen streng aangepakt. Daarnaast heeft Nederland maatregelen genomen die zorgen voor een evenwichtigere belastingheffing van multinationals, mede naar aanleiding van het rapport van de Adviescommissie belastingheffing van multinationals.³⁸ In onderstaande tabel vindt u een overzicht van maatregelen sinds 2016 die tot het Belastingplan 2024 op het terrein van de aanpak van belastingontwijking en een evenwichtige belastingheffing van multinationals, waaronder ook maatregelen ter bevordering van transparantie en integriteit.

³⁶ Kamerstukken II 2023/24, 36 410, nr. 83, p. 10.

³⁷ Kamerstukken II 2023/24, 32 545, nr. 195.

³⁸ Kamerstukken II 2019/20, 31 066, nr. 623, blg-931167.

Maatregel	OESO/EU/NL ¹	Jaar	€ mln ²
Aanvullende documentatieverplichtingen (o.a. country-by-country rapport)	EU	2016	–
Introductie algemene anti-misbruikregeling met oog op voordelen moeder-dochterrichtlijn & mismatchbepaling	EU	2016	10
Uitwisseling van rulings (DAC3)	EU	2017	–
Introductie begrip «samenwerkende groep» t.b.v. renteaftrekbeperkingen	NL	2017	167
Aanscherping toelatingseisen innovatiebox	OESO	2017	148
Aanpassing Transfer Pricing Guidelines (o.a. voor immateriële activa)	OESO	2017	–
Verhoging effectief tarief innovatiebox van 5% naar 7%	NL	2018	124
Spoedreparatie fiscale-eenheidsregime	NL	2018	0
Inhoudingsplicht dividendbelasting houdstercoöperaties	NL	2018	0
Beperking afschrijvingsmogelijkheden onroerend goed in eigen gebruik	NL	2019	200
Anti-misbruikbepalingen in belastingverdragen via het Multilateraal Instrument (MLI)	OESO	2019	–
Eerste EU-richtlijn antibelastingontwijking (ATAD1): earningsstrippingmaatregel (generieke renteaftrekbeperking)	EU met NL kop	2019	1.815
Eerste EU-richtlijn antibelastingontwijking (ATAD1): aanvullende CFC-maatregel	EU	2019	0
Nationale lijst met laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belasting-doeleinden	NL	2019	–
Beperking voorwaartse verliesverrekeningstermijn	NL	2019	100
Vernieuwde rullingpraktijk	NL	2019	–
Openbaarmaking vergrijpboetes	NL	2020	–
Minimumkapitaalregel voor financiële sector	NL	2020	295
Tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking (ATAD2)	EU	2020	0
Invoering van UBO-register	EU	2020	–
Aanscherping minimumkapitaalregel voor financiële sector	NL	2021	130
Verhoging effectief tarief innovatiebox van 7% naar 9%	NL	2021	146
Conditionele bronbelasting op renten en royalty's naar laagbelastende jurisdicties en in misbruiksituaties	NL	2021	0
Aanscherping specifieke renteaftrekbeperking gericht tegen winstdrainage (artikel 10a Wet Vpb)	NL	2021	125
Beperking liquidatie- en stakingsverliesregeling	NL	2021	242
Meldingsplicht grensoverschrijdende constructies (DAC6)	EU	2021	–
Tegengaan mismatches bij toepassing zakelijkheidsbeginsel	NL	2022	231
Belastingplichtmaatregel uit de tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking (ATAD2)	EU	2022	0
Aanscherping aftrekpercentage earningsstrippingmaatregel van 30% naar 20% van het bruto bedrijfsresultaat	NL kop op EU	2022	735
Beperking van verliesverrekening in de vennootschapsbelasting	NL	2022	560
Uitwisselen fiscale informatie digitale platformen (DAC7)	EU	2023	–
Conditionele bronbelasting ook op dividendstromen naar laagbelastende jurisdicties en in misbruiksituaties	NL	2024	0
Het 23-ontwikkelingslandenproject en de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2020	NL	2013 – heden	–

¹ Deze kolom geeft weer of de maatregel voortkomt uit internationale afspraken op OESO-niveau («OESO»), de implementatie vormt van EU-regelgeving («EU»), dan wel een unilaterale maatregel is («NL»).

² Deze kolom geeft het geraamde structurele budgettaire effect weer in miljoenen euro's. Een positief bedrag betekent een budgettaire opbrengst. Een 0 betekent dat de maatregel geen budgettair effect heeft voor Nederland, maar dat de maatregel preventief is of dat de opbrengst vooral in het buitenland valt. Een liggend streepje betekent dat de maatregel geen direct effect heeft op de belastbare grondslag. Bijvoorbeeld als de maatregel ten doel heeft om de informatiepositie van de Belastingdienst te versterken.

Het kabinet heeft ook fiscale onevenwichtigheden weggenomen buiten de sfeer van belastingontwijking door multinationals, bijvoorbeeld door dga's gelijk te belasten met werknemers en IB-ondernemers. Een overzicht van dergelijke maatregelen tot het Belastingplan 2024 vindt u in onderstaande tabel.

Maatregel	Jaar	€ mln ¹
Verlagen zelfstandigenaftrek	2023	648
Verlagen schijfgrens vennootschapsbelasting naar € 200.000	2023	1.271
Verhogen lage Vpb-tarief naar 19%	2023	1.549
Afschaffen doelmatigheidsmarge gebruikelijk loon	2023	315
Afschaffen Fiscale Oudedagsreserve (FOR)	2023	115
Beperking periodieke-giftenaftrek	2023	50
Aanpak constructies/fiscale regelingen	2024	550
Box 2: twee schijven 24,5% en 31%	2024	71
30%-regeling beperken tot Balkenende-norm	2024	88

¹ Deze kolom geeft het geraamde structurele budgettaire effect weer in miljoenen euro's. Een positief bedrag betekent een budgettaire opbrengst.

De leden van de fractie van de VVD vragen of Nederland naar de mening van de regering nog voldoende attractief om buitenlandse of nieuwe reële investeringen aan te trekken, en of de regering signalen ontvangt dat investeringen en investeerders aan Nederland voorbij gaan wegens steeds hogere belastinglasten en steeds wijzigende fiscale wetgeving. Het Nederlandse ondernemings- en vestigingsklimaat staat er goed voor. Op de verschillende internationale ranglijsten over de concurrentiepositie draait Nederland al jaren mee aan de top. Dat betekent niet dat er geen aandachtspunten zijn. Zoals de leden van de fractie van de VVD ook al aanhaalden, hebben bedrijven in het onderzoek van BCI aangegeven dat continuïteit van de 30%-regeling voor hen van belang is. Voor de investerings- en locatiebeslissing van bedrijven spelen echter vele factoren een rol. Het is daarom niet aan te geven in welke mate het belastingstelsel bijdraagt aan de keuze van bedrijven om al dan niet in Nederland te investeren.

De leden van de fractie van de VVD vragen of de regering voor alle maatregelen in het belastingpakket na amendering een impacttoets door het Ministerie van EZK laten uitvoeren. Deze leden vragen daarbij of de uitkomst van deze integrale geïntegreerde impacttoets (tenminste een week) voor de plenaire behandeling op 11 december aan de Eerste Kamer der Staten-Generaal kan worden aangeboden, zodat de leden kunnen beoordelen op basis van de grondige analyse van de effecten van het belastingplan, wat de impact van het geamendeerde belastingpakket is voor het Nederlandse bedrijfsleven. Ook vraagt de VVD of de regering een grondige geïntegreerde uitvoeringstoets door de Belastingdienst kan uitvoeren van alle maatregelen in het totale belastingpakket na amendering.

Het kabinet brengt de effecten van voorgesteld beleid zo veel mogelijk in kaart. Het kabinet wijst bijvoorbeeld op de impactanalyses die zijn gemaakt van de klimaatmaatregelen in het pakket Belastingplan 2024. Ook brengt het kabinet met uitvoeringstoetsen de impact van de fiscale maatregelen in beeld. Om uw Kamer van zoveel mogelijk informatie te voorzien voorafgaand aan de behandeling heb ik in de brief van 8 november jl. daarnaast een nadere analyse gedeeld van de uitvoeringsgevolgen op de aangenomen amendementen. Gezien het tijdspad tot de plenaire behandeling in de Eerste Kamer is er onvoldoende tijd om aanvullende impactanalyse te maken van het gehele geamendeerde pakket Belastingplan.

4. Afschaffing inkoopfaciliteit eigen aandelen

De leden van de fractie van de BBB vragen hoe het kabinet de impact van deze voorgestelde afschaffing van de inkoopfaciliteit in de dividendbelasting inschat als het gaat om behoud, en aanwas van, in Nederland gevestigde beursfondsen. Ook vragen de leden van de fractie van D66

naar de effecten van de afschaffing van de inkoopfaciliteit. In de brief aan de Tweede Kamer van 26 september 2023³⁹ wordt gewezen op de mogelijke nadelen van de afschaffing van de inkoopfaciliteit. De afschaffing van de inkoopfaciliteit in de dividendbelasting brengt het risico met zich mee dat beursgenoteerde bedrijven Nederland verlaten. Daarnaast bestaat er ook het risico dat Nederland bij de keuze van vestiging wordt overgeslagen en dat bedrijven zich vestigen in een land waar inkoop van aandelen niet belast is met dividendbelasting. De inkoopfaciliteit voor beursfondsen is juist ingevoerd zodat de inkoop van aandelen door Nederlandse beursfondsen fiscaal niet nadeliger zou worden behandeld in vergelijking tot inkoop van aandelen door buitenlandse concurrenten. De inkoop van eigen aandelen wordt in omringende landen namelijk in de meeste gevallen niet belast met een dividendbelasting (België, Duitsland, Verenigd Koninkrijk en Frankrijk). Zonder de inkoopfaciliteit zal het beursfonds bij inkoop van aandelen de verschuldigde dividendbelasting voor eigen rekening moeten nemen, terwijl de aandeelhouders deze belasting niet kunnen verrekenen. Dit werkt anders in het geval van een dividenduitkering. Een dividenduitkering door een beursfonds is in beginsel belast. De dividendbelasting komt echter voor rekening van de aandeelhouder. Daar staat tegenover dat de binnenlandse (Nederlandse) aandeelhouder in veel gevallen de dividendbelasting kan verrekenen met de vennootschapsbelasting- of inkomstenbelasting. Voor de buitenlandse aandeelhouder is de geheven dividendbelasting op een dividenduitkering door een beursfonds in het algemeen een eindheffing. De afschaffing van de inkoopfaciliteit gaat dus verder dan het fiscaal gelijk behandelen van de inkoop van aandelen en een dividenduitkering. Doordat een beursfonds de dividendbelasting voor eigen rekening moet nemen wordt de (beurs)waarde van het beursfonds verminderd. De lagere waarde van het beursfonds komt voor rekening van de aandeelhouders waarvan de aandelen niet worden ingekocht. Dit zijn vaak pensioenfondsen en beleggingsinstellingen. Hierdoor wordt indirect ook de waarde van de oudedagsvoorzieningen van vele werknemers geraakt. Er zijn legitieme, niet-fiscale, redenen om aandelen in te kopen. Het voeren van een consistent dividendbeleid is daar een van. Omdat inkoop duurder wordt, zal het beursfonds op zoek gaan naar andere vormen van onbelaste kapitaaldistributie. Het beursfonds kan ook de keuze maken om Nederland te verlaten. Gezien deze gedragseffecten is de opbrengst voor het afschaffen van de faciliteit ook zeer lastig in te schatten

De leden van de fractie van de BBB en de VVD merken op dat in brief aan de Tweede Kamer⁴⁰ wordt aangegeven dat omringende landen vergelijkbare regelingen als de inkoopfaciliteit kennen. De leden vragen of er alternatieve maatregelen, anders dan integrale afschaffing van de inkoopfaciliteit, denkbaar zijn die ervoor zorgen dat het level playing field voor Nederland in dit opzicht behouden blijft. Daarnaast vragen deze leden naar minder voor Nederland schadelijke fiscale maatregelen – in plaats van het afschaffen van deze regeling – die bij kunnen bijdragen aan de in de motie aangegeven dekking. Ook vragen de leden van de fractie van de VVD, nu het is voorzien dat de afschaffing van de inkoopfaciliteit per 1 januari 2025 in werking treedt en dus voor 2024 geen budgettaire impact is voorzien, of het kabinet mogelijkheden voor het komend jaar ziet om al om alternatieve fiscale maatregelen uit te werken ter dekking van het te verhogen minimumloon zonder nu reeds te besluiten over de afschaffing van de inkoopfaciliteit. De inkoopfaciliteit is ingevoerd zodat de inkoop van aandelen door Nederlandse beursfondsen fiscaal niet nadeliger zou worden behandeld in vergelijking tot inkoop van aandelen door buitenlandse concurrenten. Omringende landen kennen deze heffing in de

³⁹ Kamerstukken II, 2023/24, 36 410, nr. 77.

⁴⁰ Kamerstukken II, 2023/24, 36 410, nr. 77.

meeste gevallen niet, wat mogelijk negatieve gevolgen heeft voor de beurswaardering van de Nederlandse beursfondsen in vergelijking met buitenlandse beursgenoteerde bedrijven. Dit schaadt de Nederlandse internationale concurrentiepositie. Er zijn geen goede alternatieven, anders dan het behoud van de inkoopfaciliteit, om de nadelige gevolgen van de afschaffing van de inkoopfaciliteit (volledig) te voorkomen. Mogelijk zijn er wel minder vergaande opties, zoals de aanscherping van de voorwaarden van de huidige inkoopfaciliteit met als doel de omvang van de inkoop van aandelen onder de inkoopfaciliteit door beursfondsen te laten afnemen. Daarbij moet worden opgemerkt dat de huidige voorwaarden door de praktijk al als (zeer) streng worden ervaren. Een andere minder vergaande optie is om de inkoop van aandelen door beursfondsen niet volledig vrij te stellen, maar te belasten tegen een lager tarief. Hierdoor worden de directe kosten voor het beursfonds verlaagd, doordat het beursfonds minder dividendbelasting voor eigen rekening hoeft te nemen. Bij deze optie geldt echter dat het onzeker is of de nadelige gevolgen van de integrale afschaffing van de inkoopfaciliteit worden voorkomen. Wel is zeker dat er in dat geval (deels) naar een alternatieve dekking moet worden gezocht.

De leden van de fractie van de BBB vragen of de aangegeven financiële dekking uit het afschaffen van de inkoopfaciliteit voldoende gewaarborgd is, ook als één of meer beursfondsen besluit Nederland te verlaten en/of te stoppen met inkoopprogramma's. Voorts vragen deze leden hoeveel bijvoorbeeld het vertrek van Shell en Unilever aan dividendbelastingbaten heeft gekost. Deze zelfde vraag is door de leden van de fractie van de VVD gesteld.

In de raming van de budgettaire opbrengst is rekening gehouden met de genoemde effecten. De verwachting is dat een klein deel van de inkoop zal worden voortgezet. Een ander deel zal worden vervangen door reguliere dividenduitkeringen. Een deel zal ook niet meer worden uitgekeerd. Vanzelfsprekend zijn de realisaties mede afhankelijk van de economische ontwikkeling en keuzes van individuele beursfondsen. De uitkomst kan hierdoor hoger of lager uitvallen. Op de gemiste opbrengst aan dividendbelasting door het vertrek van twee specifieke bedrijven uit Nederland kan ik vanwege de vertrouwelijkheid van belastinggegevens niet ingaan.

De leden van de fractie van de BBB vragen of de afschaffing van inkoopfaciliteit per 1 januari 2025 materieel niet tot terugwerkende kracht leidt en of er bereidheid bestaat daar een overgangsregeling voor in te voeren. De afschaffing van de inkoopfaciliteit per 1 januari 2025 heeft tot gevolg dat ook de inkoop van eigen aandelen door beursfondsen, die niet ter tijdelijke belegging zijn ingekocht, belast zijn met dividendbelasting. De maatregel geldt niet met terugwerkende kracht. Immers, inkoop van aandelen door beursfondsen die hebben plaatsgevonden voor 1 januari 2025 wordt niet in de heffing van dividendbelasting betrokken (indien wordt voldaan aan de voorwaarden van de dan nog bestaande faciliteit). Bij de inkoop van aandelen komen winstreserves van de vennootschap toe aan de aandeelhouders (dit is het verschil tussen de inkoopprijs van de aandelen en het gemiddelde op de desbetreffende aandelen gestorte kapitaal). Deze winstreserves kunnen zijn ontstaan in de periode voor 1 januari 2025. Dit is echter niet relevant omdat de dividendbelasting een tijdstipbelasting is waarbij de vermogensverschuiving naar de aandeelhouders pas als opbrengst voor de dividendbelasting wordt aangemerkt zodra de inkoop van de aandelen plaatsvindt.

De leden van de fractie van de VVD geven aan dat Nederland met de introductie van de Wet bronbelasting 2021 feitelijk bereikt dat betalingen vanuit Nederlandse lichamen naar belastingparadijzen zijn verdwenen, dan wel sterk worden verminderd. De leden vragen of het kabinet, nu dit

beleidsdoel is behaald en Nederland reeds jaren een inhoudingsvrijstelling kent voor bonafide grensoverschrijdende investeringen, bereid is om naar de algehele wenselijkheid van de Wet op de dividendbelasting 1965 te kijken voor bonafide, reële kapitaalsinvesteringen in Nederland. Daarnaast vragen de leden welke opbrengst de dividendbelasting als eindheffing jaarlijks kent. Ook vragen zij welk effect op de opbrengst van de heffing van vennootschapsbelasting een eventuele afschaffing van dividendbelasting tot gevolg zou kunnen hebben. Vanwege de demissionaire status van het kabinet is het aan een volgend kabinet om te bezien of en zo ja, op welke wijze een onderzoek naar de wenselijkheid van de Wet dividendbelasting 1965 naast de Wet bronbelasting 2021 opportuun zou zijn.

De opbrengst van de dividendbelasting als eindheffing (netto-opbrengst) wordt niet regulier gerapporteerd, maar kan berekend worden uit de opbrengst van het belastingmiddel dividendbelasting na aftrek van de verrekening in de inkomsten- en de vennootschapsbelasting. Volgens de laatste beschikbare raming bedraagt de netto-opbrengst in 2023 naar verwachting € 2,9 miljard. De opbrengst is sterk afhankelijk van de conjunctuur en beslissingen van individuele beursfondsen. De verrekening in de vennootschapsbelasting bedraagt in 2023 naar verwachting circa € 0,3 miljard. Zonder dividendbelasting zou de opbrengst van de vennootschapsbelasting dus circa € 0,3 miljard meer bedragen.

De leden van de fractie van de VVD vragen het kabinet om de redenen voor de huidige inkoopfaciliteit voor beursgenoteerde bedrijven te beschrijven. De Raad van State heeft eind jaren 90 van de vorige eeuw de dividendbelasting over de inkoop van beursaandelen als een aanmerkelijk knelpunt aangemerkt, mede omdat voor beursfondsen de inkoop van aandelen een belangrijk strategisch instrument is. De Raad van State heeft daarom geadviseerd een oplossing te geven voor het knelpunt dat beursfondsen bij inkoop van eigen beursaandelen de dividendbelasting (gebruteerd) voor eigen rekening moeten nemen.⁴¹ Het kabinet was van mening dat het ontbreken van een regeling voor de inkoop van aandelen de performance van Nederlandse beursgenoteerde vennootschappen ten opzichte van buitenlandse concurrenten nadelig kan beïnvloeden. Daarom heeft het kabinet gezocht naar een maatregel waarbij belastingvrije inkoop van aandelen bij beursfondsen in zijn algemeenheid kan worden toegestaan, zonder dat dit volledig ten koste gaat van de jaarlijkse opbrengst van dividendbelasting. Sinds 2001 is de inkoopfaciliteit als maatregel in de Wet dividendbelasting 1965 opgenomen. Om te voorkomen dat de uitdeling van contant dividend structureel voor een deel wordt vervangen door een onbelaste inkoop van aandelen is een aantal voorwaarden gesteld voor de toepassing van de inkoopfaciliteit en geldt tevens een maximum.

De leden van de fractie van de VVD vragen op welke wijze andere landen de inkoop van eigen aandelen door beursgenoteerde en niet-beursgenoteerde ondernemingen belasten. Daarnaast vragen deze leden of het kabinet kan aangeven hoe de Nederlandse fiscale behandeling van de inkoop van eigen aandelen zich verhoudt tot die in omringende landen. De inkoop van aandelen wordt in omringende landen in de regel als een reguliere vervreemding van aandelen aangemerkt. Dit heeft tot gevolg dat er in beginsel op de rechtshandeling in het buitenland geen dividendbelasting wordt geheven. Dit is bijvoorbeeld het geval in Duitsland. Er zijn ook landen die een vergelijkbare regeling als Nederland kennen. In België wordt bij de aandeleninkoop in beginsel ook dividendbelasting geheven. België kent echter een ruime vrijstelling voor beursfondsen. Het Verenigd Koninkrijk kent bijvoorbeeld helemaal geen

⁴¹ Advies Raad van State, Kamerstukken II 1998/99, 26 728, nr. A, punt 30.

dividendbelasting, waardoor dividendbelasting in het geheel geen rol speelt bij de inkoop van aandelen. De afschaffing van de inkoopfaciliteit in de Nederlandse dividendbelasting per 1 januari 2025 heeft tot gevolg dat de inkoop van eigen aandelen door beursfondsen, die niet ter tijdelijke belegging zijn ingekocht, belast zijn met dividendbelasting. Met het belasten van de inkoop van aandelen door beursfondsen wijkt Nederland per 1 januari 2025 dan ook af met de ons omringende landen. Dit kan mogelijk negatieve gevolgen hebben voor de beurswaardering van de Nederlandse beursfondsen in vergelijking met buitenlandse beursgenoteerde bedrijven.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar het ramingsmemo van de maatregel over het afschaffen van de inkoopfaciliteit. De leden vragen of de raming is gecertificeerd door het CPB. Daarnaast vragen de leden wat de gevolgen zijn voor de raming rekening houdende met gedragseffecten zoals het schrappen van inkoop eigen aandelen en de juridische migratie van een onderneming. Ook vragen zij of het kabinet kan ingaan op de effecten op andere belastingopbrengsten en tweede orde effecten in de economie.

In de raming is een inschatting gemaakt van de totale inkoop van eigen aandelen en is gekeken wat de opbrengst zou zijn wanneer deze omvang volledig zou worden doorgezet. Vervolgens is in de raming rekening gehouden met gedragseffecten. De verwachting is dat een klein deel van de inkoop zal worden voortgezet. Een ander deel zal worden vervangen door reguliere dividenduitkeringen waarvan vervolgens een aanzienlijk deel zal worden verrekend in de inkomstenbelasting en Vpb. Een deel zal ook niet meer worden uitgekeerd, bijvoorbeeld als gevolg van de genoemde juridische verhuizing. Deze gedragseffecten tezamen leiden tot een totaal gedragseffect van 70%. In de budgettaire ramingen worden de effecten op andere belastingopbrengsten of twee-orde-effecten in de economie niet meegenomen. Er is geen ramingsmemo beschikbaar voor deze raming. Gegeven het korte tijdsbestek dat doorgaans beschikbaar is voor het maken van ramingen voor amendementen, worden er in die gevallen geen ramingsmemo's opgesteld en worden ze niet gecertificeerd door het CPB. Er is bij deze raming wel overleg geweest met het CPB over de methodiek van de raming.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet aan de hand van twee uiterste scenario's kan aangeven hoe groot het eerste- en tweede-orde-gedragseffect in potentie kan zijn.

In de raming is getracht rekening te houden met eerste-orde-gedragseffecten waardoor slechts een klein deel van de inkoop van eigen aandelen wordt voortgezet, een ander deel zal worden vervangen door reguliere dividenduitkeringen en een deel ook niet meer zal worden uitgekeerd. In het ene uiterste geval doen zich helemaal geen gedragseffecten voor en wordt alle inkoop voortgezet met een veel grotere opbrengst van € 2,7 miljard tot gevolg. Anderzijds kan het theoretisch zo zijn dat de gedragseffecten volledig zijn, waardoor er helemaal geen inkoop of dividenduitkering meer plaatsvindt en de opbrengst van de maatregel dus 0 is. Daarnaast kunnen er zich scenario's voordoen waardoor er aanzienlijke tweede-orde-effecten optreden waarin bedrijven Nederland verlaten waardoor een deel van de belastinginkomsten uit andere middelen zal verdwijnen. Er is geen uiterste scenario aan te geven. In de budgettaire ramingen wordt uitgegaan van een redelijk en neutraal midden in alle onzekerheid.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de gevolgen zijn van het belasten van de inkoop van eigen aandelen op de aanwezigheid van Nederlandse beursgenoteerde ondernemingen. Zij vragen hoeveel hoofdkantoren er zullen vertrekken. Deze leden vragen wat hiervan de

gevolgen zijn voor alle mkb-ondernemingen die met deze bedrijven samenwerken. Voorts vragen zij of er een analyse is gemaakt van de verwachte gedragseffecten van de voorgenomen belasting op de inkoopfaciliteit.

Er is geen nadere impactanalyse gemaakt van de gevolgen van het afschaffen van de inkoopfaciliteit. Er is wel op basis van gesprekken met branchepartijen duidelijk dat ook bij afschaffing waarschijnlijk een klein deel van de inkoop zal worden voortgezet en een deel zal worden vervangen door reguliere dividenduitkeringen. De macro-economische effecten in het algemeen en de effecten voor het mkb in het bijzonder zijn onzeker.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoeveel belasting de top 100 grootste bedrijven respectievelijk 4.000 grootste bedrijven in Nederland aan belasting afdragen, uitgesplitst per belastingmiddel. De leden vragen welk aandeel het totaal aan afgedragen belastingen deze 100 bedrijven respectievelijk 4.000 bedrijven voor hun rekening nemen en wat dit zegt over de economische relevantie van deze ondernemingen voor Nederland. De leden van de fractie van de VVD vragen daarnaast of het kabinet het verstandig vindt om de rekening voor het bedrijfsleven verder te laten oplopen met het risico dat zij hun investeringen elders plegen of zelfs overwegen Nederland te verlaten.

Het is vanwege de korte termijn van beantwoording niet mogelijk om de belastingmiddelen uit te splitsen naar deze specifieke groepen van ondernemingen.

Het kabinet is zich ervan bewust dat het multinationals en het overige grootbedrijf een substantiële bijdrage leveren aan de Nederlandse economie. Dit wordt door het CBS bevestigd in zijn laatste publicatie «Multinationals in de Nederlandse economie» van februari 2023.

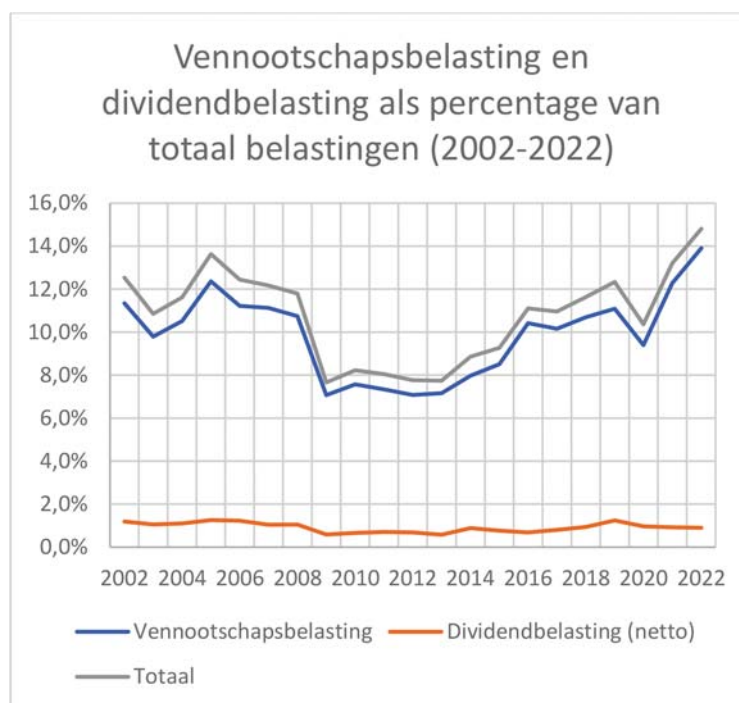
Toegevoegde waarde per sub-sector (bron: CBS)



Het kabinet heeft aandacht voor het investeringsklimaat en vestigingsklimaat van Nederland en weegt dit ook mee bij de besluitvorming over belastingmaatregelen.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet kan aangeven wat de ontwikkeling is van de opbrengst van de winstbelasting (vennootschapsbelasting plus dividendbelasting) in relatie tot het BBP en in de

totale belastingmix. De leden vragen daarbij welk aandeel van de winstbelasting wordt afgedragen door het mkb en door het grootbedrijf.



In de afgelopen jaren heeft het percentage aan vennootschapsbelasting ten opzichte van de totale belastinginkomsten sterk gefluctueerd. Met name na de financiële crisis in 2009 is het percentage vennootschapsbelasting gedaald en ook relatief laag gebleven. Vanaf 2015 is de vennootschapsbelasting (met een dip in 2020) sterk gestegen. In 2022 was 14% van de totale belastingontvangsten vennootschapsbelasting en 1% dividendbelasting. Van vennootschapsbelasting is in de periode 2016–2021 ongeveer 52% afgedragen door het grootbedrijf, het overige deel door het MKB. Bij de netto dividendbelasting geldt dat deze vrijwel geheel gerelateerd is aan het grootbedrijf.

De leden van de fractie van de VVD vragen welke directe en indirecte economische waarde heeft een beursnotering in Amsterdam voor Nederland heeft. Daarnaast vragen zij hoe tijdrovend en ingewikkeld is het om een Nederlandse beursnotering over te zetten naar een beurs elders in de wereld.

De vragen kunnen moeilijk in algemene zin worden beantwoord omdat die antwoorden van een groot aantal factoren afhangen. De economische waarde van een beursnotering in Amsterdam is een groot aantal factoren afhankelijk, zoals de aard van de ondernemingen waarvan de aandelen zijn genoteerd, de markten waarop de ondernemingen actief zijn en de jurisdicties waar de aandeelhouders van de ondernemingen zijn gevestigd. Dat geldt ook voor het overzetten van een beursnotering naar een andere beurs.

De leden van de fractie van de VVD vragen of bedrijven, na afschaffing van de inkoopfaciliteit, nog aandelen zullen inkopen. Voor het opzetten van inkoopprogramma's bestaan verschillende bedrijfseconomische redenen, waaronder het voeren van een consistent dividendbeleid en het waarborgen van de waardeontwikkeling van aandelen. Hoewel dit niet-fiscale redenen zijn, is de verwachting dat slechts een zeer klein deel

van de inkoop van eigen aandelen in de huidige vorm zal worden voortgezet, omdat beursgenoteerde vennootschappen zonder de inkoopfaciliteit genoodzaakt zullen zijn om de dividendbelasting op de inkoop van beurs aandelen voor eigen rekening te nemen. Omdat inkoop duurder wordt, zal het beursfonds op zoek gaan naar andere vormen van onbelaste kapitaaldistributie of de keuze maken om Nederland te verlaten. In dit kader kan worden gedacht aan het terugbetalen van gestort kapitaal. In beginsel is een teruggaaf van hetgeen op aandelen is gestort, belast met dividendbelasting voor zover er zuivere winst is. De wet kent echter een uitzondering hierop: indien de algemene vergadering van aandeelhouders van tevoren tot deze teruggaaf heeft besloten en de nominale waarde van de desbetreffende geplaatste aandelen bij statutenwijziging met een gelijk bedrag is verminderd, is de teruggaaf niet belast. Om van deze uitzondering gebruik te kunnen maken, kan een beursvennootschap ertoe besluiten om aanwezige agio om te zetten naar (nieuw) aandelenkapitaal en dit kapitaal vervolgens zonder dividendbelasting uit te betalen.

De leden van de fractie van de VVD vragen of de mogelijkheid om een lager tarief toe te passen op het gehele inkoopbedrag, zoals bijvoorbeeld middels een 1% Excise Tax zoals in de VS, een minder groot risico met zich meedraagt dat beursfondsen hierom Nederland verlaten. Naar aanleiding van een motie van Kamerleden Van Weyenberg en Nijboer heeft het kabinet een onderzoek gedaan naar de inkoopfaciliteit in de dividendbelasting voor beursfondsen. In de brief van 26 september 2023 is de Tweede Kamer geïnformeerd over de uitkomsten van dit onderzoek.⁴² In het kader van dit onderzoek is ook bij externe organisaties gevraagd welk effect de invoering van een belasting zoals in de Verenigde Staten tot gevolg kan hebben. Deze organisaties hebben aangegeven dat ook het invoeren van een nieuwe heffing (tegen een laag tarief), zoals de Verenigde Staten heeft gedaan, kan leiden tot gedragseffecten omdat in omringende landen de inkoop van aandelen fiscaal gunstiger wordt behandeld. Een vergelijkend onderzoek waarbij de inkoopfaciliteit wordt vergeleken met een Excise Tax is verder niet gedaan omdat dit geen onderwerp was van de motie die aanleiding gaf tot het onderzoek.

5. Versobering 30%-regeling

De leden van de fracties van de BBB, de VVD, het CDA, D66 en JA21 stellen vragen naar aanleiding van het amendement Omtzigt c.s. (36418–63) dat de 30%-regeling versobert. Daarbij wordt gevraagd naar de gevolgen voor het vestigingsklimaat, de evaluatie en vergelijkbare regelingen in andere landen.

Het amendement Omtzigt c.s. dat de 30%-regeling versobert, regelt dat de 30%-regeling voor ingekomen werknemers per 2024 als volgt stapsgewijs wordt afgebouwd:

- Gedurende ten hoogste de eerste 20 maanden, bedraagt de gericht vrijgestelde vergoeding maximaal 30% van – kort gezegd – het belastbare loon⁴³;
- Gedurende ten hoogste de daaropvolgende 20 maanden, bedraagt de gericht vrijgestelde vergoeding maximaal 20% van het belastbare loon; en

⁴² Kamerstukken II, 2023/24, 36 410, nr. 77.

⁴³ Het gaat om de som van:

- a. het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking ter zake van het verblijf buiten het land van herkomst dat is genoten tijdens de looptijd van de bewijsregel en waarover met toepassing van de artikelen 20a, 20b, 26 en 26b Wet LB 1964 belasting wordt geheven, voor zover de ingekomen of uitgezonden werknemer ter zake geen recht heeft op voorkoming van dubbele belasting;
- b. de vergoeding voor extraterritoriale kosten.

– Gedurende ten hoogste de resterende 20 maanden, bedraagt de gericht vrijgestelde vergoeding maximaal 10% van het belastbare loon. De looptijd van de beschikking duurt maximaal 5 jaar (60 maanden). Bij een beschikking met een kortere looptijd dan 60 maanden gelden dezelfde percentages en periodes, waarbij het recht op toepassing van de 30%-regeling stopt op het moment dat de looptijd van de 30%-beschikking is verlopen. Dat doet zich voor als een ingekomen eerder in Nederland woonde. Dit betekent dat als de looptijd 4 jaar bedraagt, de ingekomen werknemer ten hoogste 20 maanden recht heeft op de gericht vrijgestelde vergoeding van maximaal 30% van het belastbare loon, de daaropvolgende 20 maanden op een vergoeding van maximaal 20% van het belastbare loon en de resterende 8 maanden recht heeft op een vergoeding van maximaal 10%. Een werknemer die eerder een 30%-beschikking heeft ontvangen, kan na een onderbreking in de toekomst opnieuw kwalificeren als ingekomen werknemer. Wellicht ten overvloede geldt dan wel dat aan alle voorwaarden om in aanmerking te komen voor de 30%-regeling moet zijn voldaan.⁴⁴ In dit kader is een relevante voorwaarde dat alleen sprake kan zijn van een ingekomen werknemer als hij in de 24 maanden vóór de terugkeer naar Nederland, meer dan 16 maanden op een afstand van meer dan 150 kilometer van de Nederlandse grens heeft gewoond. Als deze werknemer een nieuwe beschikking ontvangt, ontstaat opnieuw een recht om gedurende de eerste 20 maanden een maximum vergoeding van 30% van het belastbare loon gericht vrijgesteld te vergoeden. Er is geen sprake van een onderbreking als de werknemer binnen drie maanden na afloop van de dienstbetrekking een nieuwe arbeidsovereenkomst sluit. Het amendement Omtzigt c.s. dat de 30%-regeling versobert, heeft een negatieve impact voor werkgevers bij het aantrekken van specifiek deskundig personeel en op het Nederlandse vestigingsklimaat. Het kabinet is op dit amendement ingegaan in de brief aan uw Kamer van 8 november jl.⁴⁵

Voor fiscale regelingen hanteert het kabinet de lijn dat fiscale regelingen eerst geëvalueerd worden en – als deze evaluatie negatief is – worden afgeschaft of aangepast.⁴⁶ Uit de vorige evaluatie⁴⁷ van de 30%-regeling uit 2017 bleek dat deze doelmatig en doeltreffend was. De evaluatie uit 2017 betrof de periode 2009 tot en met 2015. Uit de evaluatie kwam naar voren dat er een brede set aan branches is waarin de gebruikers van de 30%-regeling actief zijn. Inmiddels zijn de aanbevelingen uit de evaluatie opgevolgd om de regeling nog beter in te richten. De looptijd van de 30%-regeling is per 2019 verkort van 8 naar 5 jaar. In het Belastingplan 2023 is bovendien de toepassing van de 30%-regeling voor ingekomen werknemers per 1 januari 2024 beperkt tot de zogenoemde WNT-norm. De maatregelen zullen naar verwachting invloed hebben (gehad) op het aantal en categorie expats die van de 30%-regeling gebruikmaken. De aard en omvang van deze invloed zal in de eerstkomende evaluatie onderzocht worden, voor zover die effecten dan al te zien zijn. Dit amendement loopt daarmee vooruit op de al geplande evaluatie van de 30%-regeling. Vanuit het oogpunt van zorgvuldigheid zou het kabinet de voorkeur hebben gehad om eerst de evaluatie van de 30%-regeling te laten plaatsvinden alvorens deze – afhankelijk van de uitkomst van de evaluatie – aan te passen. De regering zal uitvoering geven aan de motie Alkaya 36418–73 die verzoekt om de evaluatie van de 30%-regeling zo spoedig mogelijk doch uiterlijk in 2024 op te starten. De doelmatigheid en doeltreffendheid van de 30%-regeling zal worden geëvalueerd en voor zover mogelijk zullen ook wijzigingen die in werking treden per 2024

⁴⁴ Zie hoofdstuk 4a van het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965.

⁴⁵ Kamerstukken I 2023/24, 36 418, nr. B.

⁴⁶ Kamerstukken II 2021/22, 35 925, nr. 143.

⁴⁷ Bijlage Evaluatie 30%-regeling | Kamerstuk I Rijksoverheid.nl

hierin worden meegenomen. De regering streeft ernaar om het rapport in 2024 op te leveren, bij voorkeur op een zodanig moment dat de bevindingen nog kunnen worden meegenomen in het Pakket Belastingplan 2025.

Recentelijk, na het aannemen van het amendement Omtzigt c.s. dat de 30%-regeling versobert, is door diverse werkgevers en belangenorganisaties gewezen op de negatieve effecten die dit amendement zal hebben op de slagkracht van Nederlandse organisaties bij het aantrekken van buitenlands talent en het Nederlandse vestigingsklimaat. Behalve de sportsector hebben ook organisaties uit de onderwijssector hun zorgen geuit. Uit de evaluatie uit 2017 blijkt dat de 30%-regeling ook voor universitair hoger onderwijs een belangrijk instrument is. Zij verwachten dat het lastiger zal worden om talentvolle onderzoekers vanuit het buitenland aan te trekken.

Voor werkgevers en ingekomen werknemers kan versobering van de 30%-regeling aanleiding zijn om in de tweede en/of derde 20-maandsperiode te kiezen voor de alternatieve mogelijkheid om een vergoeding van de werkelijke extraterritoriale kosten (ETK) overeen te komen. De regeling voor het vergoeden van de werkelijke ETK is administratief veel bewerklijker voor zowel werknemer, werkgever als Belastingdienst waardoor de kansen op fouten (of misbruik/oneigenlijk gebruik) toeneemt.

Door versobering van de 30%-regeling worden Nederlandse organisaties op een achterstand gezet ten opzichte van organisaties in de ons omringende landen die een fiscale expatregeling kennen. De leden van de fracties van de BB, VVD en D66 vragen naar een overzicht van regelingen van andere landen. Een groot aantal Europese landen heeft regelingen met tegemoetkomingen in de inkomstenbelasting voor uit het buitenland afkomstige werknemers. Er is een breed scala aan invullingen van deze regelingen. Zowel forfaitaire regelingen als regelingen waarbij de werkelijke kosten onbelast kunnen worden vergoed, alsmede combinaties hiervan komen voor. Gelet op deze verschillen zijn de regelingen niet één op één vergelijkbaar. België, Luxemburg, het Verenigd Koninkrijk en Oostenrijk hebben regelingen die kostenafrek of (deels) belastingvrije vergoedingen faciliteren. Daarbij geldt dat België en Luxemburg een plafond hanteren. Verder geldt in landen als Frankrijk en Denemarken een vrijstelling voor het inkomen van expats. Duitsland heeft geen regeling. Uit de evaluatie van de 30%-regeling in 2017 komt naar voren dat de Nederlandse regeling relatief ruim was. Naar aanleiding hiervan is de maximale looptijd van de regeling in 2019 verkort van acht naar vijf jaar. Met voornoemde maatregel en de maatregel van het maximeren van de regeling op 30% van het bedrag van de WNT-norm verwacht het kabinet dat de Nederlandse regeling meer in lijn ligt met de regelingen in andere Europese landen. Bij het rapport van de evaluatie van de 30%-regeling uit 2017 is een bijlage gevoegd dat een overzicht geeft van «expatregelingen» in verschillende landen (bijlage 3 bij het rapport)⁴⁸.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de gevolgen voor de rangschikking van Nederland in het onderzoek van de EU Tax Observatory door de versobering van de 30%-regeling en daarmee naar de aantrekkelijkheid van Nederland voor internationaal talent. Het rapport bevat een rangschikking van de expatregelingen van de verschillende landen naar «schadelijkheid». In deze rangschikking bevindt de Nederlandse 30%-regeling zich in de middenmoot. Dit rapport houdt hoogstwaarschijnlijk nog geen rekening met de aftopping op de WNT-norm en in ieder geval niet met de versobering van de 30%-regeling volgens het amendement Omtzigt c.s. Het kan zijn dat de versobering invloed heeft op

⁴⁸ Zie bijlage 3 bij het rapport waarnaar wordt verwezen in voetnoot 5.

de rangschikking, maar ik kan nu nog niet zeggen welke gevolgen de versoering hierop heeft.

De leden van de fractie van Volt vragen hoe het kabinet voortgang wil maken met het in Brussel aankaarten van het niet parallel lopen van expatregelingen. Om de expatregelingen binnen de EU op de agenda te krijgen, acht ik het van belang om dit onderwerp regelmatig op verschillende niveaus ter sprake te brengen. Het onderwerp is daarom opgebracht in hoogambtelijke internationale contacten met Europese lidstaten, hoogambtelijke bilaterale gesprekken met de Europese Commissie en met het OESO-secretariaat. Een vervolgstap in het verder agenderen is dit onder de aandacht te brengen van de nieuwe Europese Commissie. Uit de contacten tot dusver blijkt dat een aantal gesprekspartners dit een interessant onderwerp vindt, maar er lijkt op dit moment nog onvoldoende momentum om dit internationaal en Europees concreet op de agenda te zetten. Tegelijkertijd is er tijd nodig om een onderwerp goed geagendeerd te krijgen in een multilaterale instelling.

De leden van de fractie van de BBB vragen hoe het overgangsrecht in het amendement dat de 30%-regeling versobert (36418–63) zich verhoudt tot eerdere versoeringen van de 30%-regeling. In het Belastingplan 2023 is de toepassing van de 30%-regeling voor ingekomen werknemers per 1 januari 2024 beperkt tot de zogenoemde WNT-norm (in 2024: € 233.000). Voor deze versoering geldt eenzelfde soort overgangsregeling. Het amendement regelt dat de versoering niet geldt voor ingekomen werknemers wiens werkgever de 30%-regeling over het laatste loontijdvak van 2023 toepast. In deze situaties blijven de huidige voorwaarden van de 30%-regeling gelden tot en met het einde van de looptijd. De overgangsregeling is echter niet meer van toepassing als de betreffende werknemer op enig moment na 31 december 2023 na een onderbreking opnieuw als ingekomen werknemer wordt aangemerkt. In situaties waarin uiterlijk drie maanden na het einde van de dienstbetrekking een nieuwe arbeidsovereenkomst wordt gesloten⁴⁹, wordt de werknemer onder voorwaarden nog steeds aangemerkt als ingekomen werknemer en kan de 30%-regeling bij de nieuwe werkgever voortgezet worden. Deze werknemers kunnen wel het overgangsrecht toepassen. Voor de aftopping van de 30%-regeling tot de WNT-norm geldt eenzelfde soort overgangsregeling met als verschil dat het overgangsrecht uiterlijk tot 2026 geldt. De hiervoor beschreven uitleg van het begrip «onderbreking» geldt ook voor die overgangsregeling.

De leden van de fractie van de BBB vragen in hoeverre werknemers die van plan zijn volgend jaar in Nederland te komen werknemer en hun werkgevers kunnen anticiperen op de versoering van de 30%-regeling. Het amendement is op 25 oktober jl. ontvangen door de Tweede Kamer en op 26 oktober jl. aangenomen door de Tweede Kamer. Nadat het amendement is aangenomen hebben verschillende werkgevers en belangenorganisaties hun zorgen geuit over de negatieve impact van het amendement op het Nederlandse vestigingsklimaat. Het amendement heeft ook aandacht gekregen in (fiscale) vakliteratuur. De verwachting is daardoor dat werkgevers op de hoogte zijn van de aankomende versoering. Werknemers en werkgevers kunnen hierop anticiperen door de tewerkstelling in Nederland te vervroegen. Gegevens hierover zijn niet bekend.

De leden van de fracties van de BBB en de VVD vragen welke sectoren, naast de publieke sector, geraakt worden door de versoering van de 30%-regeling. De 30%-regeling kent een wijdverbreide toepassing over

⁴⁹ Artikel 10ed Uitvoeringsbesluit Loonbelasting 1965.

verschillende sectoren. In het rapport naar aanleiding van de evaluatie van de 30%-regeling uit 2017 wordt in tabel 7 de verdeling van de gebruikers van de 30%-regeling over sectoren weergegeven. Naast de 13 sectoren⁵⁰ die het meest gebruikmaken van de 30%-regeling bevond ten tijde van het onderzoek 56% van de gebruikers zich in de categorie «overig». Dit geeft wel aan hoe ruim het toepassingsbereik van de 30%-regeling is en zich zeker niet beperkt tot één of enkele sectoren van de Nederlandse economie.

De leden van de fractie van de BBB vragen naar de directe en indirecte gevolgen van de versoering van de 30%-regeling voor de werkgelegenheid in het MKB. Deze gevolgen zijn niet bekend. De eerstvolgende evaluatie van de 30%-regeling wordt gestart in 2024. Voor zover mogelijk zullen de gevolgen van de versoering van de 30%-regeling daarin worden meegenomen.

De leden van de fracties van de BBB, de VVD en D66 vragen naar de gevolgen van de versoering van de 30%-regeling voor het personeel in de zorg, (internationaal) onderwijs en topsport. Zoals aangegeven kunnen de effecten van de versoering nu nog niet in kaart worden gebracht, omdat deze ingaat per 2024 en door de werking van het overgangsrecht voor het grootste deel pas in 2025 effect zal hebben. Hierbij moet bovendien bedacht worden dat de 30%-regeling doorgaans alleen kan worden toegepast voor werknemers met een belastbaar loon van meer dan € 41.954 per jaar (cijfers 2023) en op basis daarvan niet in iedere sector evenveel effect zal hebben.

De leden van de fractie van D66 vragen wat de effecten zijn van de versoering van de 30%-regeling op de innovatie en ondernemerschap in Nederland, in het bijzonder voor technologische bedrijven en startups. Ook hiervoor geldt hetgeen hierboven gesteld; de versoering heeft een negatief effect op het vestigingsklimaat, maar de precieze effecten van de versoering zullen pas na verloop van tijd na de invoering en het daarvoor nodige onderzoek merkbaar en meetbaar worden. Werkgevers en belangenorganisaties van de tech- en startupsector hebben wel meermaals aandacht gevraagd voor het negatieve effect dat de versoering van de 30%-regeling heeft op hun vermogen om talentvolle buitenlandse werknemers te kunnen werven.

De leden van de fractie van D66 vragen of de 30%-regeling in de praktijk niet te generiek geworden is in Nederland. Om gebruik te kunnen maken van de 30%-regeling moet de werknemer onder andere een specifieke deskundigheid hebben. Deze eis wordt sinds 1 januari 2012 ingevuld door een salarismaximum die ieder jaar wordt geïndexeerd. De salarismaximum bedraagt in 2023 € 41.954. De deskundigheid van een werknemer komt in belangrijke mate tot uitdrukking in de hoogte van het salaris. Voor bepaalde werknemers die in het wetenschappelijk onderwijs een Nederlandse mastertitel hebben behaald of een gelijkwaardige buitenlandse titel, en die jonger zijn dan 30 jaar, geldt een afwijkende lagere salarismaximum van € 31.891 (2023). Voor werknemers die wetenschappelijk onderzoek doen bij bepaalde instellingen en artsen in opleiding tot specialist geldt geen salarismaximum.

⁵⁰ Dit betreft de sectoren (in volgorde van aandeel gebruikers 30%-regeling): universitair hoger onderwijs (7,5%); ontwikkelen, produceren en uitgeven van software (6,3%); financiële holdings (4,3%); holdings (geen financiële (3,9%); consumentendiensten binnen eigen concern (3,5%); advisering op het gebied van informatietechnologie (3,1%); ingenieurs en overig technisch ontwerp en advies (2,9%); organisatieadviesbureaus (2,5%); uitleenbureaus (2,5%); universitair medische centra (2,1%); groothandel in computers, randapparatuur en software (1,9%); arbeidsbemiddeling (1,8%) en algemene banken (1,8%).

De leden van de fractie van de BBB en de VVD vragen om een onderbouwing van de geraamde opbrengst van het amendement. De leden van de fractie van de VVD vragen tevens of er een analyse gemaakt is van de verwachte gedragseffecten van de versoeringen van de 30%-regeling. De geraamde opbrengst van het amendement Omtzigt c.s. is gebaseerd op de meest recente gegevens over het gebruik van de 30%-regeling, namelijk die van 2022. Aan de hand van deze gegevens is op individueel niveau gekeken wat het budgettaire effect zou zijn van het amendement Omtzigt. Hierbij is rekening gehouden met gedragseffecten, conform de eerdere afspraken met het CPB. Een voorbeeld van een gedragseffect is dat werkgevers en ingekomen werknemers in de versoering van de 30%-regeling aanleiding zien om in de tweede en/of derde 20-maandsperiode te kiezen voor de alternatieve mogelijkheid om een vergoeding van de werkelijke extraterritoriale kosten (ETK) overeen te komen.

De leden van de fractie van de VVD vragen zich af waarom de voorgestelde versoering van de 30%-regeling geld oplevert. Bij het ramen van de budgettaire effecten van een maatregel wordt in eerste instantie gekeken wat het effect is op de belastinginkomsten wanneer de maatregel van toepassing is, terwijl alle andere factoren (zoals bijvoorbeeld het aantal gebruikers van de 30%-regeling en het loon) hetzelfde blijven. Vervolgens wordt er rekening gehouden met gedragseffecten. Tweede-orde-gedragseffecten, zoals bijvoorbeeld het effect op de opbrengst aan vennootschapsbelasting, worden hierbij echter niet meegenomen. Bij de beoordeling van Dialogic dat de regeling de schatkist geld oplevert zijn de effecten op andere belastingmiddelen wel meegenomen.

De leden van de fractie van de VVD vragen of de versoering van de 30%-regeling kan worden omgezet in een taakstellende reeks. Deze omzetting kan het kabinet niet zomaar doen, aangezien de Tweede Kamer het amendement Omtzigt c.s. heeft aangenomen en het daarmee integraal onderdeel uitmaakt van dit Belastingplan 2024.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de impact van de Kamerbrief van de Minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap van 3 november jl. op de dekking van het amendement Omtzigt c.s. De Minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap geeft in deze brief aan dat ze de uitvoering van het amendement ten aanzien van het verlagen van de rente voor de groep leenstelselstudenten nog breder bekijken. In principe heeft dit geen impact op de maatregel om de 30%-regeling verder te versoeren.

De leden van de fractie van de BBB informeren naar de beschikbaarheid van een analyse van de uitvoeringsgevolgen van de amendementen Omtzigt c.s. (versoering 30%-regeling) en Grinwis (afschaffen partiële buitenlandse belastingplicht). De leden van de fractie van de VVD informeren naar de uitvoeringsgevolgen van de voorgestelde inperking van de 30%-regeling en welk beslag deze op de uitvoering van de Belastingdienst legt voor wat betreft bezwaar- en beroepsprocedures. Tot slot verzoeken de leden van de fractie van de VVD in welke mate eerdere inperkingen van de 30%-regeling geleid hebben tot druk op de Belastingdienst. Om tijdens de parlementaire behandeling van het pakket Belastingplan 2024 een eerste beeld te kunnen geven van de verwachte uitvoeringsgevolgen heeft de Belastingdienst de ingediende amendementen beoordeeld met quickscans die op 25 en 26 oktober jl. aan de Tweede Kamer zijn gestuurd.⁵¹ Voor aangenomen amendementen stelt de

⁵¹ Bijlage bij Kamerstukken II 2023/24 36 418, nr. 116 en bijlage bij Kamerstukken II 2023/24 36 418, nr. 118.

Belastingdienst uitvoeringstoetsen op waarin de uitvoeringsgevolgen in meer detail worden uitgewerkt. De door deze leden genoemde aspecten zijn daarvan onderdeel. De uitvoeringstoetsen worden na afronding met het parlement gedeeld. Vooruitlopend op de uitvoeringstoetsen heeft uw Kamer op 8 november daarnaast een nadere impactanalyse op de quickscans ontvangen op de amendementen pakket Belastingplan 2024.⁵²

6. Buitenlandse partiële belastingplicht

De leden van de fracties van de BBB en de VVD vragen of pensioenregelingen en pensioenspaarproducten, die in een pure Nederlandse context zijn vrijgesteld van box 3-heffing, tot heffing in box 3 kunnen leiden voor ingekomen werknemers en of hier dubbele belastingheffing uit kan voortvloeien.

De leden van de fracties van de BBB en de VVD refereren naar het aangenomen amendement Grinwis waarin de keuzeregeling partiële buitenlandse belastingplicht⁵³ per 2025 wordt afgeschaft (voor bestaande situaties per 2027). Met deze keuzeregeling is het voor werknemers die in het bezit zijn van een 30%-beschikking mogelijk om voor box 2 en box 3 te worden belast als een buitenlandse belastingplichtige. Normaal gesproken is een aanspraak op een pensioenregeling, dan wel een pensioenspaarproduct vrijgesteld van belastingheffing. Belastingheffing vindt plaats op het moment dat de pensioenregeling of het pensioenspaarproduct wordt uitgekeerd. Na uitkering hiervan, heeft het netto bedrag eventueel effect op een heffing in box 3. Als een pensioenregeling onzuiver is, kwalificeert de gehele aanspraak als belastbaar inkomen uit sparen en beleggen (box 3). Een ingekomen werknemer beschikt eventueel over een buitenlandse pensioenregeling. Als deze buitenlandse pensioenregeling fiscaal gefaciliteerd⁵⁴ al dan niet in het buitenland is opgebouwd, zijn de uitkeringen belast in box 1. Is de pensioenaanspraak niet fiscaal gefaciliteerd opgebouwd, wordt de waarde van de pensioenaanspraak belast in box 3. Het toepasselijke belastingverdrag bepaalt, zowel als het pensioen in box 1 wordt belast als ook als het in box 3 belast is, welk land het heffingsrecht heeft. In beginsel leidt dat niet tot een dubbele belastingheffing. Voor (buitenlandse) lijfrenten geldt eenzelfde behandeling⁵⁵. Als het pensioen of de lijfrente deels fiscaal gefaciliteerd is en deels niet, dan is het pensioen of de lijfrente deels belast in box 1 en box 3. Door de afschaffing van de partiële buitenlandse belastingplicht komt de inkomende werknemer met de 30%-regeling op dit punt overigens in een gelijke positie te verkeren als andere werknemers met een buitenlandse pensioenregeling of vermogen die niet beschikken over een 30%-regeling.

De leden van de fractie van de VVD vragen of de regering herkent dat buitenlandse bestuurders door de voorgenomen afschaffing van de partiële belastingplicht minder snel geneigd zullen zijn zich in Nederland te vestigen. Voorts vragen de leden van de fractie van de VVD of het denkbaar is dat bedrijven dit aspect ook meewegen in hun keuze van locatie van hoofdkantoor en fiscale zetel en of daarmee belangrijke werkgelegenheid en inkomsten voor Nederland verloren gaan. De leden van de fractie van het CDA vragen ook naar de schade aan de reputatie van Nederland bij het internationale bedrijfsleven door de afschaffing van de partiële buitenlandse belastingplicht. Het is op dit moment lastig in te schatten of en welk effect de afschaffing van de partiële buitenlandse belastingplicht zal hebben op overwegingen van werknemers en bedrijven om zich in Nederland te vestigen. Er is wel door diverse werkgevers en

⁵² Bijlage bij Kamerstukken I 2023/24, 36 418, B.

⁵³ Artikel 2.6 Wet IB 2001.

⁵⁴ Artikel 1.7, tweede lid, onderdeel c, Wet IB 2001.

⁵⁵ Artikel 3.100, eerste lid, onderdeel c, Wet IB 2001.

belangenorganisaties aandacht gevraagd voor mogelijke effecten op dit terrein. De afschaffing van de partiële buitenlandse belastingplicht kan een reden zijn voor werknemers met veel vermogen om niet in Nederland te komen werken. Afschaffing van de partiële buitenlandse belastingplicht geeft aldus een belangrijk negatief signaal af richting het internationaal bedrijfsleven dat overweegt te investeren in Nederland, temeer omdat omliggende landen een vergelijkbare regeling kennen.⁵⁶

De leden van de fractie van GL-PvdA vragen of het kabinet bekend is met signalen dat zeer vermogende particuliere buitenlanders voor box 2 en box 3 worden belast als een buitenlands belastingplichtige door in dienst te treden van een eigen daartoe opgerichte BV. Een dergelijke situatie is ook beschreven in de IBO Vermogensverdeling.⁵⁷ Signalen zijn mij bekend, maar door een gebrek aan gegevens uit de aangiften, is het onduidelijk in welke mate dit speelt. Omdat het nu niet mogelijk is om voor- en nadelen van de keuzeregeling zorgvuldig te wegen had het kabinet – en dat heb ik eerder ook al aangegeven – de evaluatie van deze regeling willen afwachten.

7. Bankenbelasting

De leden van de fractie van D66 vragen wanneer het kabinet een reactie verwacht op de opinieaanvraag van de ECB. De ECB brengt na gemiddeld 6 weken haar opinie uit. Het kabinet heeft met het oog op de stemmingen over het Belastingplan in de Eerste Kamer aan de ECB gevraagd om dit traject te versnellen.⁵⁸ De keuze hiertoe is aan de ECB zelf, zij kan ook om verlenging vragen. In dit kader is ook relevant dat het amendement Van der Lee c.s.⁵⁹ met daarin (onder andere) de verhoging van de bankenbelasting weliswaar de aanleiding vormt voor het verzoek om een opinie van de ECB, maar dat deze opinie ook een breder doel kan dienen. Dat doel is om, los van het aangenomen amendement, beelden op te halen voor wat betreft fiscale maatregelen ten aanzien van banken. Deze informatie kan relevant zijn met het oog op eventuele toekomstige voorstellen en kan ook als input dienen voor de kabinetsformatie.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het verhogen van het wettelijk minimumloon het doel dient waarvoor de bankenbelasting destijds is ingevoerd. Het hoofddoel van de bankenbelasting is, zoals deze leden ook opmerken, het beprijzen van de impliciete garantie van de Staat aan de Nederlandse bancaire sector.⁶⁰ Daarnaast heeft, zoals in de evaluatie van de bankenbelasting ook is opgemerkt, de budgetfunctie van de bankenbelasting aan belang gewonnen.⁶¹ In het door de Tweede Kamer aangenomen amendement Van der Lee c.s.⁶² tot verhoging van het minimumloon en het intensiveren van de kinderopvangtoeslag dient (onder andere) de verhoging van de bankenbelasting tot budgettaire dekking van dat voorstel.

De leden van de fractie van VVD vragen of het Europees banktoezicht geleid heeft tot een verbeterde kapitaalpositie van de Nederlandse banken. Sinds de financiële crisis zijn veel maatregelen genomen om te zorgen dat de overheid banken niet meer hoeft te redden. Allereerst zijn

⁵⁶ In dat kader kunnen in ieder geval genoemd worden: Verenigd Koninkrijk, Ierland, Frankrijk, Portugal, Luxemburg, Malta, Cyprus, Zwitserland, Spanje en Italië.

⁵⁷ IBO Vermogensverdeling – Licht uit, spot aan: de vermogensverdeling | Rapport | Rijksoverheid.nl.

⁵⁸ *Kamerstukken II 2023/24*, 32 545, nr. 195, bijlage.

⁵⁹ *Kamerstukken II 2023/24*, 36 418, nr. 11.

⁶⁰ *Kamerstukken II 2011/12*, 33 121, nr. 3.

⁶¹ *Kamerstukken II 2021/22*, 32 545, 151, bijlage p. 2.

⁶² *Kamerstukken II 2023/24*, 36 418, nr. 11.

de regels voor banken aangescherpt, en zijn de kapitaaleisen strenger waardoor de buffers bij banken veel hoger zijn dan voor de crisis. Als een bank desondanks toch in de problemen komt zijn er verschillende verdedigingslinies om te zorgen dat de overheid niet hoeft bij te springen. Zo moeten aandeelhouders en achtergestelde crediteuren eerst het verlies nemen (de *bail-in*) en zijn er door de banken zelf gevulde nationale depositogarantiefonds en het Europese resolutiefonds. Het functioneren van het *Single Supervisory Mechanism* (SSM) is onlangs geëvalueerd door de Europese Commissie, waarbij de conclusie was dat het SSM effectief functioneert.⁶³ Uit recente data van de ECB blijkt dat het aangehouden kapitaal voor de significante instellingen die onder direct toezicht van de ECB staan sinds 2021 is toegenomen.⁶⁴ De totale kapitaalpositie is toegenomen van € 100 miljard in 2010 tot € 167 miljard in 2022. De *leverage ratio*⁶⁵ (de hefboomratio) is toegenomen van 3,6% naar 6,0%.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe de Nederlandse (groot-)banken hebben gepresteerd bij de door de ECB uitgevoerde stresstesten die de weerbaarheid van banken testen in diverse scenario's. De ECB heeft onlangs uitgebreide stresstesten uitgevoerd als onderdeel van een EU-brede beoordeling van de financiële sector. Deze stresstesten zijn ontworpen om de weerbaarheid van banken te testen, in meerdere scenario's, waaronder ook een zogenaamd stress scenario dat uitgaat van zware economische omstandigheden. De gemiddelde resultaten voor alle geteste banken laten zien dat de Europese banken stabiel blijven en in staat zijn de economie te financieren, ook onder de zware economische omstandigheden waar in het stress scenario vanuit wordt gegaan. Dat geldt ook voor de Nederlandse grootbanken, die over het algemeen veerkrachtig blijken. Wel is het zo dat Nederlandse banken gemiddeld een hogere negatieve impact op hun kapitaalniveaus ervaren in de stressscenario's doordat zij relatief veel risicovolle activa op hun balans hebben staan. Wel laten de stresstestresultaten zien dat de Nederlandse grootbanken over het algemeen robuust zijn.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het risico dat de (Nederlandse) overheid een bank moet redden is vergroot of verkleind door de bijdragen van banken aan het Europese Single Resolution Fund (SRF) en het depositogarantiestelsel (DGS). Uit de evaluatie van de bankenbelasting uit 2021 komt naar voren dat de impliciete overheidsgarantie sinds de financiële crisis is afgenomen. Dit komt onder andere vanwege maatregelen op Europees niveau, zoals de totstandbrenging van het SSM en het *Single Resolution Mechanism* (SRM) van de Europese bankenunie. De bankenbelasting is doeltreffend voor deze primaire doelstelling. Voor de volledigheid merkt het kabinet op dat uit deze evaluatie ook volgt dat er nog steeds sprake is van een impliciete garantie.⁶⁶ Het is echter niet mogelijk deze impliciete garantie te beprijzen, dat wil zeggen dat er in de bankenbelasting geen expliciete koppeling gelegd is tussen de af te dragen bankenbelasting en de waarde van de impliciete overheidsgarantie. Zo kennen systeemrelevante banken nog altijd (impliciete) voordelen ten opzichte van niet-systeemrelevante banken en andere grote bedrijven. De financieringsvoordelen zijn weliswaar afgenomen, maar nog

⁶³ Report from the Commission to the European Parliament and the Council on the Single Supervisory Mechanism established pursuant to Regulation (EU) No 1024/2013 – COM(2023) 212 final.

⁶⁴ https://www.bankingsupervision.europa.eu/banking/srep/shared/Pillar_2_requirement.en.xlsx.

⁶⁵ In de context van bankregulering verwijst de *leverage ratio* naar de verhouding van het Tier 1-kapitaal van een bank ten opzichte van haar activa, zoals bepaald door Basel. Deze ratio fungeert als een eenvoudige maatstaf voor kapitaaldekking, onafhankelijk van risicogewogen activa. Een minimumeis voor deze ratio is vastgesteld om te voorkomen dat banken overmatige hefboomwerking aangaan en kwetsbaar worden voor financiële schokken.

⁶⁶ Kamerstukken II 2021/22, 32 545, nr. 151, bijlage p. 22.

steeds aanwezig. De bankenbelasting heeft derhalve geen overeenkomst met een verzekeringspremie die meebeweegt met de hoogte van het risico.⁶⁷

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe groot de bijdragen van de Nederlandse banken aan respectievelijk de bankenbelasting, het SRF en het DGS zijn. De Wet bankenbelasting is in werking getreden op 1 oktober 2012. De opbrengsten van de bankenbelasting sinds de invoering van de bankenbelasting staan hieronder weergegeven. Daarbij wordt onderscheid gemaakt tussen de reguliere bankenbelasting en de eenmalige resolutieheffing in 2014, die als bijdrage van de Nederlandse bankensector aan de nationalisatie van SNS Reaal werd ingesteld.

Opbrengst bankenbelasting in mln €	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Bankenbelasting (regulier)	536	507	448	478	473	478	447	449	447	699	472
Bankenbelasting (resolutieheffing)	0	0	1.005	0	0	0	0	0	0	0	0

Bron: CBS

Voor de financiering van het DGS wordt sinds 2016 het depositogarantiefonds (DGF) opgebouwd. Hiervoor dragen in Nederland gevestigde (dochter)banken ieder kwartaal premies af aan het DGF. De bijdrage van een bank hangt af van het bedrag aan gegarandeerde deposito's (de depositobasis) en het risicoprofiel van de bank. De beschikbare middelen van het DGF dienen in 2024 een doelomvang te hebben bereikt van 0,8% van de deposito's die door het DGS worden gegarandeerd. Begin 2023 bevatte het DGF ongeveer € 3,9 miljard. Dit is min of meer gelijk aan het bedrag dat door Nederlandse banken is bijgedragen aan het DGS, omdat tussentijdse uitbetalingen vanuit het DGS volledig terugbetaald zijn of de verwachting is dat deze volledig worden terugbetaald. Sinds 2016 dragen banken ook bij aan de opbouw van het gemeenschappelijke Europese resolutiefonds (dat wil zeggen het SRF) dat onder beheer van de *Single Resolution Board* (SRB) valt. Dit fonds wordt tot 2024 opgebouwd tot 1% van de deposito's die door het DGS worden gegarandeerd in het eurogebied. Het fonds is in 2023 opgebouwd tot ruim € 77,6 miljard. Dit bedrag wordt bijeengebracht door (deels risico-gebaseerde) premies te heffen bij de Europese banken en beleggingsondernemingen die vallen onder het SRM. In de onderstaande tabel staan de bijdragen van de Nederlandse banken aan het SRF. Door hercalculaties kunnen de uiteindelijke bijdragen enigszins verschillen van de onderstaande bedragen, maar deze afwijking is beperkt.

Bijdrage Nederlandse banken in mln €	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
SRF bijdrage	454 ¹	– ¹	504	621	632	749	886	1.015	890

¹ Voor 2015 en 2016 zijn geen SRB-data met een uitsplitsing van de bijdrage naar lidstaat beschikbaar.717171

Bron: jaarverslag nationaal resolutiefonds (2015) en SRB-data (2017–2023).

De leden van de fractie van de VVD vragen of het klopt dat de bankenbelasting wordt geheven over de wereldwijde geconsolideerde balans. Daarbij vragen deze leden of dit kan leiden tot dubbele bankenbelasting en zo ja, of er op dit moment mechanismes zijn die daadwerkelijk dubbele bankenbelasting voorkomen. Wanneer de bankenbelasting wordt geheven van individuele lichamen die bevoegd zijn in Nederland het bankbedrijf uit te oefenen, vindt de heffing van de bankenbelasting plaats over het in de enkelvoudige commerciële jaarrekening verantwoorde balanstotaal. Dit vindt bijvoorbeeld plaats bij een Nederlandse vertakking van een in het

⁶⁷ Kamerstukken II 2011/12, 33 121, nr. 3.

buitenland gevestigde internationaal opererende bank. Indien de bankenbelasting wordt geheven van een lichaam dat de geconsolideerde jaarrekening van een Nederlandse groep of een Nederlandse groepsdeel opstelt, vindt de heffing plaats over het in de geconsolideerde commerciële jaarrekening verantwoorde balanstotaal van de Nederlandse groep of het Nederlandse groepsdeel. Dat de internationale vertakkingen van een Nederlandse groep worden meegenomen, vloeit voort uit het feit dat ontwikkelingen bij deze internationale vertakkingen gevolgen kunnen hebben voor de financiële stabiliteit in Nederland en de impliciete garantie van de Nederlandse staat ten aanzien van die internationale vertakkingen. Doordat de internationale vertakkingen (dochtermaatschappijen) van Nederlandse groepen of Nederlandse groepsdelen worden meegenomen in de heffingsgrondslag van de bankenbelasting kan dubbele bankenbelasting ontstaan, wanneer het land van vestiging van die vertakkingen (deels) over dezelfde grondslag heft.⁶⁸ Na de invoering van de bankenbelasting heeft Nederland zich ingezet voor het sluiten van verdragen met andere landen ter voorkoming van dubbele bankenbelasting. Dat heeft in 2013 alleen geresulteerd in een bilateraal verdrag ter voorkoming van dubbele belasting met het Verenigd Koninkrijk. Andere landen hadden geen belangstelling voor een verdrag ter voorkoming van dubbele bankenbelasting. Daarnaast kan Nederland met het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 (zoals gewijzigd op 11 augustus 2012) vermindering van belasting verlenen ter voorkoming van dubbele bankenbelasting. Het Besluit voorziet in de mogelijkheid tot vermindering van Nederlandse bankenbelasting voor in Nederland gevestigde dochtervennootschappen of bijkantoren van buitenlandse banken, door verrekening van buitenlandse bankenbelasting toe te staan. Het Besluit voorziet niet in een belastingvermindering ter vermijding van dubbele bankenbelasting voor Nederlandse banken die in het buitenland bankactiviteiten verrichten door middel van dochtervennootschappen of bijkantoren.⁶⁹

De leden van de fractie van de VVD vragen of de vormgeving van de heffingsgrondslag van de bankenbelasting ertoe kan leiden dat bij een eventuele fusie (bankenconsolidatie) het hoofdkantoor niet naar Nederland komt, omdat daarmee de wereldwijde balans van de fusiepartner dan ook wordt betrokken in de heffingsgrondslag van de Nederlandse bankenbelasting, en zo ja, hoe dit voorkomen zou kunnen worden. Bij de vestigingsplaatskeuze van een internationaal opererende bank kan de aanwezigheid en vormgeving van de heffingsgrondslag van de bankenbelasting een van de overwegingen zijn. Het feit dat in Nederland bankenbelasting wordt geheven over het geconsolideerde balanstotaal kan ertoe leiden dat het hoofdkantoor van een internationaal opererende bank bij een eventuele Bankenconsolidatie niet naar Nederland komt. Daarnaast zijn voor de vestigingsplaatskeuze voor internationaal opererende banken ook andere factoren van belang, zoals een voorspelbare overheid, goedwerkende markten, de regeldruk, de toegang tot financiering, het rechtstatelijke en regelgevingslandschap, de (digitale) infrastructuur, geografische ligging, en beschikbaarheid van geschoold personeel. Bovendien zullen meer specifieke factoren voor de financiële sector een rol spelen, zoals de bijdrage die financiële instellingen moeten betalen aan de kosten van het toezicht, aanvullende nationale regels bovenop de Europese wet- en regelgeving op het gebied van de financiële sector en fiscale regelingen (voor financiële instellingen) zoals de vennootschapsbelasting, een bankenbelasting en een financiële transactiebelasting.

⁶⁸ Kamerstukken II 2011/12, 33 121, nr. 3.

⁶⁹ Kamerstukken II 2021/22, 32 545, nr. 151.

De leden van de fractie van de VVD vragen of de huidige vormgeving van de bankenbelasting pro-cyclisch is (niet mee-ademt met de winst) en geven aan dat (onder andere) de heer Klaas Knot van DNB heeft aangegeven dat dit niet wenselijk is. Ik kan bevestigen dat de huidige vormgeving van de bankenbelasting pro-cyclisch is. Bij de invoering van de bankenbelasting zijn destijds verschillende alternatieven overwogen. Hierbij is met het oog op het hoofddoel van de maatregel – te weten het beprizen van impliciete garantie van banken – niet gekozen om aan te sluiten bij de (fiscale) winst omdat deze minder geschikt is als factor die van invloed is op de mate van risico dan de ongedekte schulden.⁷⁰ Dit sluit overigens aan bij de uitlatingen van de heer Klaas Knot die – overigens ten aanzien van een eventuele belasting op overwinsten – aandacht heeft gevraagd om doel en vormgeving van de maatregel op elkaar aan te laten sluiten. Verdere overwegingen bij de invoering van de bankenbelasting om deze niet aan te laten sluiten bij de winst waren onder meer dat bij een heffing naar de winst geen onderscheid kan worden gemaakt naar looptijd van de financiering met vreemd vermogen en dat de opbrengst van die bancaire opslag gevoelig zal zijn voor bewegingen in de conjunctuur hetgeen de robuustheid van het fiscale stelsel niet ten goede komt.⁷¹

De leden van de fractie van de VVD vragen of een analyse is gemaakt van de effecten van de verhoging van de bankenbelasting op de verhoging van de kosten van kredietverlening voor burgers en mkb'ers. Volgens het CPB zorgt de bankenbelasting voor hogere kosten voor banken bij het aantrekken van nieuwe financiering. Banken gebruiken deze nieuwe financiering voor het verstrekken van nieuwe leningen aan burgers en bedrijven en zullen die hogere kosten in zijn algemeenheid daarin doorberekenen. Daarmee verhoogt de bankenbelasting de kosten voor krediet voor bedrijven en burgers. Volgens het CPB zorgt de huidige bankenbelasting met een opbrengst van € 600 miljoen voor een opslag op de leenrente voor bedrijven van 3,2 basispunten (0,032%-punt).⁷² Een hogere bankenbelasting leidt tot een evenredige hogere renteopslag. Volgens deze rekenregel van het CPB leidt de voorgestelde verhoging van de bankenbelasting daarmee naar verwachting tot een verhoging van de leenrente met 0,8 basispunten (0,008%-punt) bovenop de bestaande opslag.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet kan aangeven wat het gevolg is van de bankenbelasting en de zogenaamde minimumkapitaalregel (een specifieke renteaftrekbeperking in de vennootschapsbelasting voor banken en verzekeraars) voor de effectieve belastingdruk over de Nederlandse winst voor de Nederlandse banken. De effectieve belastingdruk van de Nederlandse banken wordt kort gezegd bepaald door de betaalde belasting te delen door de winst. Bij de bepaling van de te betalen belasting en de winst zijn verschillende factoren van belang. Uitgaande van gelijkblijvende winsten verhogen de bankenbelasting (die voor vennootschapsbelastingdoeleinden niet aftrekbaar is) en de minimumkapitaalregel (een renteaftrekbeperking) het effectieve tarief. Een verhoging van de bankenbelasting is een lastenverzwaring voor een kleine groep bedrijven, namelijk grootbanken.

De leden van de fractie van de VVD vragen welke gedragseffecten kunnen optreden als gevolg van de hogere bankenbelasting. Zij vragen daarbij naar de effecten op de concurrentie in het Nederlandse bankenlandschap en of burgers en mkb'ers niet te eenzijdig afhankelijk worden van banken

⁷⁰ Kamerstukken II 2011/12, 33 121, nr. 3, p. 12.

⁷¹ Kamerstukken II 2011/12, 33 121, nr. 3, p. 12.

⁷² CPB (2023). *Startnotitie Keuzes in Kaart 2025–2028*, p.27.

voor financiering. Uit de evaluatie van de bankenbelasting in 2021 blijkt dat niet vast te stellen is of en in welke mate de bankenbelasting leidt tot gedragseffecten omdat ook andere factoren zoals de aanscherping van financiële wet- en regelgeving voor banken hier op van invloed zijn. Het mogelijke gedragseffect als gevolg van de invoering van de bankenbelasting is daarom niet te isoleren van het effect van andere (niet-fiscale) wet- en regelgeving. Ook voor een toekomstige verhoging zal het nagenoeg onmogelijk zijn na te gaan wat het geïsoleerde effect hiervan is, aangezien niet-fiscale wet- en regelgeving continue in beweging blijft, en ook andere factoren zoals de economische situatie effect hebben op het gedrag van banken. Wat betreft het vestigingsklimaat voor internationaal opererende banken bevat de bankenbelasting, doordat de heffing plaatsvindt op basis van de geconsolideerde balans, een prikkel om het hoofdkantoor buiten Nederland te plaatsen. Een hoofdkantoor in het buitenland maakt voor de heffing op de Nederlandse activiteiten weliswaar geen verschil, maar zorgt er wel voor dat er geen bankenbelasting over de internationale activiteiten hoeft te worden betaald. De bankenbelasting wordt door toepassing van een doelmatigheidsvrijstelling alleen betaald door de grootbanken in Nederland. Daarmee zorgt de bankenbelasting voor een (beperkt) nadeel voor grote banken ten opzichte van kleinere banken die deze belasting niet hoeven te betalen. Het totale plaatje wat betreft concurrentie is echter afhankelijk van veel verschillende factoren, waarbij bijvoorbeeld ook de toetredingsbarrières, toezichteisen en schaalvoordelen een belangrijke rol spelen. Het is niet de verwachting dat mkb'ers door een verhoging van de bankenbelasting meer afhankelijk worden van bankfinanciering.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe aannemelijk het is dat Nederland gekozen zou worden als vestigingsplaats wanneer een volgende stap zou worden gemaakt in het komen tot een Europese bankenunie. Voor de aantrekkelijkheid van Nederland als vestigingsplaats van banken spelen verschillende factoren een rol. Daarbij spelen factoren die van toepassing zijn voor alle bedrijven in hun keuze om zich al dan niet in Nederland te vestigen of actief te zijn: goed werkende markten in Nederland en in Europa, de regeldruk, toegang tot financiering, het rechtstatelijke en regelgevingslandschap, ruimtelijke ordening en de (digitale) infrastructuur, de geografische ligging, fiscaliteit, en beschikbaarheid van (technische) geschoold personeel. Verder spelen ook de kosten van het toezicht een rol in de aantrekkelijkheid van de Nederlandse markt. Hoe de afweging van een bank of andere financiële instelling in de toekomst precies zou uitvallen, is op voorhand niet in te schatten.

De leden van de fractie van de VVD vragen of er voor de uitvoering problemen ontstaan om de parameters van de bankenbelasting aan te passen nu de behandeling van en stemming over het Belastingplan 2024 in de Eerste Kamer plaatsvindt na de deadline van 1 december die de Belastingdienst hanteert. De behandeling van het pakket Belastingplan in het najaar is een jaarlijks terugkerend proces. Dit proces maakt het mogelijk dat er spoedig uitvoering gegeven kan worden aan urgente maatschappelijke wensen. Om te voorkomen dat de behandeling van en de stemmingen over het Belastingplan in het najaar tot uitvoeringsproblemen leiden, wordt een aantal noodzakelijke parameteraanpassingen – vooruitlopend op de stemmingen in de Eerste Kamer – reeds doorgevoerd in de systemen. Het kabinet verwijst hierbij naar de bijlage Overzicht uitvoerbaarheid, waarin dit verder staat toegelicht.⁷³

⁷³ Kamerstukken II 2023/24, 36 418, nr. 3, bijlage.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de verwachting van het kabinet is richting het advies van de ECB. Zij vragen daarbij of het kabinet de mening van Andrea Enria, de voorzitter van de Raad van Toezicht van de ECB deelt, die recent kritisch was op het verhogen van bankenbelastingen op rente-inkomsten in plaats van op winsten. In eerdere opinies is de ECB inderdaad kritisch geweest ten aanzien van voorgenomen fiscale maatregelen voor banken. Zo heeft de ECB ten aanzien van het voorstel in Italië om de hoge winsten van banken te belasten onder meer gesteld dat de winsten over de gehele beleidscyclus moeten worden gezien en dat de hoge winsten van banken naar verwachting van tijdelijk aard zijn. De ECB roept op tot voorzichtigheid met maatregelen zoals die in Italië zijn geïntroduceerd en ziet vooral risico's. Allereerst kunnen banken lagere winsten of verliezen realiseren op het moment dat de belasting wordt geïnd. Daarnaast geeft de ECB aan dat het opleggen van een belasting het moeilijker kan maken voor banken om kapitaalbuffers op te bouwen of voorzieningen treffen. Daarnaast kan de belasting het voor banken moeilijker maken om nieuw eigen vermogen en financiering aan te trekken, aangezien investeerders minder bereid zijn te investeren in banken met een onzekerder vooruitzicht. Ik wil in dit stadium niet vooruitlopen op de mogelijke inhoud van de ECB-opinie ten aanzien van fiscale maatregelen in den brede. De ECB is gevraagd om, waar mogelijk, zo spoedig mogelijk tot een advies te komen.

De leden van de fractie van de VVD vragen welke alternatieve dekkingsmogelijkheden het kabinet ziet ingeval de ECB negatief adviseert op het verhogen van de bankenbelasting naar aanleiding van het amendement Van der Lee c.s.⁷⁴ Het kabinet heeft de ECB verzocht om een opinie over fiscale maatregelen in den brede en de financiële stabiliteit van banken.⁷⁵ Lidstaten dienen de ECB te raadplegen over ontwerpen van wettelijke bepalingen op gebieden die onder de bevoegdheid van de ECB vallen, waaronder voorschriften voor financiële instellingen, voor zover die wezenlijk van invloed zijn op de stabiliteit van de financiële instellingen en markten. Hoewel een verhoging van de bankenbelasting met € 150 miljoen op zichzelf vermoedelijk geen wezenlijke invloed op de stabiliteit van banken zal hebben, speelt die vraag wel op bij een combinatie van maatregelen, mogelijk toekomstige (onverwachte) verhogingen van een bankenbelasting, aanscherpingen van de minimumkapitaalregel in de vennootschapsbelasting of een belasting op (over)winsten. Over de samenloop van fiscale maatregelen en de financiële stabiliteit van banken in den brede ontvangt het kabinet graag advies van de ECB. Daarbij moet wel worden opgemerkt dat het advies van de ECB niet juridisch bindend is. Het kabinet acht het om die reden op dit moment niet opportuun om vooruitlopend op de opinie van de ECB alternatieve dekkingsmogelijkheden voor te bereiden. Het advies van de ECB kan tevens voorzien in een toekomstige behoefte voor informatie over fiscale maatregelen met het oog op de kabinetsformatie.

8. Verwijningen Box 3

De leden van de fractie van de BBB vragen of het klopt dat het kabinet geen tegenbewijsregeling wil introduceren en of dat (Europees)rechtelijk houdbaar is. Zoals ik in mijn brief van 29 september 2023 aan de Tweede Kamer waarvan ik met brief van 4 oktober 2023⁷⁶ een afschrift met uw Kamer heb gedeeld, over de tegenbewijsregeling al heb toegelicht, zorgt een tegenbewijsregeling – bij het huidige forfait dat is gebaseerd op een meerjarig gemiddelde – ervoor dat belastingplichtigen selectief een

⁷⁴ Kamerstukken II 2023/24, 36 418, nr. 11.

⁷⁵ Kamerstukken II 2023/24, 32 545, nr. 195, bijlage.

⁷⁶ Kamerstukken I 2023/24, 36 203, F.

beroep kunnen doen op die regeling in de jaren dat hen dit goed uitkomt. Waarschijnlijk zal in slechte beursjaren met tegenvallend rendement een beroep worden gedaan op de tegenbewijsregeling en in goede beursjaren niet. Belastingplichtigen profiteren in goede beursjaren van een forfait dat lager is dan het werkelijke rendement. In die situatie worden belastingplichtigen niet naar draagkracht belast. In zoverre is een tegenbewijsregeling naar mening van het kabinet niet zo rechtvaardig als die op het eerste oog lijkt. Vanwege deze mogelijk onrechtvaardige uitkomst van een tegenbewijsregeling heb ik ook mogelijkheden onderzocht voor een tegenbewijsregeling waarbij naar het rendement over meerdere jaren gekeken wordt. Echter, een meerjarige tegenbewijsregeling is complexer dan een benadering per belastingjaar. Het invoeren van een tegenbewijsregeling over meerdere jaren vergt voor de Belastingdienst ook meer IV-capaciteit dan een regeling per jaar. Ook een eenvoudigere, eenjarige tegenbewijsregeling zou al voor een groot beslag op de IV-capaciteit van de Belastingdienst zorgen. De introductie ervan is een grote structuurwijziging.

Verder vergt een tegenbewijsregeling veel van het doenvermogen van belastingplichtigen. In de aangiften kunnen namelijk geen gegevens vooraf ingevuld worden die noodzakelijk zijn om het werkelijke rendement te berekenen. Naar verwachting zal het beroep op het doenvermogen en het gebrek aan contra-informatie bij de Belastingdienst leiden tot niet-gebruik, onbedoeld gebruik of zelfs misbruik van een tegenbewijsregeling en tot foutieve aangiften. De Hoge Raad heeft geoordeeld dat het gebruik van forfaits bij belastingheffing in beginsel is toegestaan, maar dat de forfaits de werkelijkheid zo goed mogelijk moeten benaderen. Bij de nieuwe forfaitaire berekening wordt uitgegaan van de werkelijk door een belastingplichtige aangehouden verdeling van het vermogen over de vermogenscategorieën spaartegoeden, overige bezittingen en schulden. Hierdoor wordt het werkelijke rendement van belastingplichtigen gemiddeld genomen beter benaderd. Met name voor spaarders sluit het forfait zeer goed aan bij het werkelijke gemiddelde rendement. De rendementen op spaargeld zijn namelijk relatief homogeen. Spaarders zijn ook juist degenen die al langere tijd in box 3 met hogere forfaits werden geconfronteerd dan het werkelijk behaalde rendement, vanwege de lage spaarrentes in de afgelopen jaren. Op basis van deze overwegingen is het kabinet van mening dat het juridisch houdbaar is om geen tegenbewijsregeling te introduceren.

De leden van de fractie van de BBB vragen of het klopt dat bij de voorbereidingen op een arrest van de Hoge Raad wordt uitgegaan van een vermogensaanwasbelasting. Als uit het arrest van de Hoge Raad zou volgen dat belastingplichtigen de gelegenheid moeten krijgen om hun werkelijk rendement aan te tonen, dan is een belangrijke vraag hoe het begrip «werkelijk rendement» precies gedefinieerd moet worden. Zoals uit de voorbereidingen voor het nieuwe stelsel in box 3 blijkt is dit een complex begrip dat op verschillende manieren kan worden ingevuld. Het uitgangspunt van het huidige box 3 stelsel is een breed rendementsbegrip. Het rendementsbegrip omvat zowel het directe rendement (zoals rente) als gerealiseerde en niet-gerealiseerde waardemutaties, met andere woorden er is dus al sprake van een vermogensaanwasbelasting.⁷⁷ De forfaits in box 3 zijn gebaseerd op dit brede rendementsbegrip. In deze context lijkt het logisch dat bij het aantonen van een afwijkend werkelijk rendement ten opzichte van het forfait van hetzelfde rendementsbegrip wordt uitgegaan. Anders wordt immers een afwijkend werkelijk rendement aangetoond wat mogelijk alleen het gevolg is van het hanteren van een ander rendementsbegrip. De precieze invulling zal echter bepaald moeten worden na de uitspraak van de Hoge Raad, als ook duidelijk is

⁷⁷ Kamerstukken II 2022/23, 36 204, nr. 3, p. 5.

welke kaders de Hoge Raad eventueel zou stellen. Overigens laat dit onverlet dat voor het toekomstige stelsel andere keuzes gemaakt zouden kunnen worden over de invulling van het begrip werkelijk rendement. In het wetsvoorstel dat in internetconsultatie is gegaan is uitgegaan van een vermogensaanwasbelasting als hoofdregel, met voor bepaalde vermogensbestanddelen een vermogenswinstsystematiek.

De leden van de fractie van de BBB hebben verschillende vragen gesteld over de reacties van het RB en de NOB op de internetconsultatie van de Wet werkelijk rendement box 3. Zij vragen naar de houdbaarheid van een vermogensaanwasbelasting naast een vermogenswinstbelasting, het netto forfait voor de eerste woning in box 3 en het belasten van eigen gebruik, onder meer in relatie tot artikel 1 van het Eerste Protocol (EP) bij het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens (EVRM) en artikel 14 EVRM. De internetconsultatie voor het toekomstige box 3-stelsel is bedoeld als bouwsteen en hulpmiddel voor een nieuw kabinet. Het nieuwe kabinet kan dan met behulp van de uitkomsten van de consultatie een snelle start maken met het introduceren van een box 3-stelsel met een heffing op basis van het werkelijke rendement. Het kabinet waardeert dan ook de constructieve inbreng van veel verschillende burgers en organisaties, waaronder het RB en de NOB. De internetconsultatie is op 20 oktober 2023 geëindigd en momenteel worden de reacties bestudeerd en beoordeeld. Een uitgebreide reactie is daarom nog niet op alle onderdelen mogelijk. In algemene zin geldt voor juridische houdbaarheid voor het eigendomsrecht in het EVRM het volgende. Bij belastingheffing is doorgaans sprake van regulering van eigendom in de zin van artikel 1 EP EVRM. Voor houdbaarheid van deze regulering van eigendom is vereist dat de heffing (i) is voorzien bij de wet, (ii) die wet een legitieme doelstelling in het algemeen belang nastreeft, en (iii) er een redelijk evenwicht is getroffen tussen de eisen van het algemeen belang en de bescherming van de fundamentele rechten van het individu. De wetgever heeft hierbij een ruime beoordelingsvrijheid. Ik verwacht dat de gekozen vormgeving van het nieuwe stelsel, waarbij het daadwerkelijk behaalde rendement wordt belast met als hoofdregel een vermogensaanwasbelasting en voor bepaalde vermogensbestanddelen een vermogenswinstbelasting, in dit licht juridisch houdbaar is. De Landsadvocaat heeft – in het kader van het belasten van onroerende zaken – ook geadviseerd over een vermogensaanwasbelasting.⁷⁸ De Landsadvocaat gaf daarbij aan dat een vermogensaanwasbelasting vanuit het perspectief van artikel 1 EP EVRM en artikel 14 EVRM op stelselniveau niet tot juridische risico's leidt.

De leden van de fractie van de BBB vragen of het kabinet bereid is om voor het nieuwe box 3-stelsel uit te gaan van vertrouwen in belastingplichtigen. De Belastingdienst gaat ook nu al uit van het vertrouwen dat burgers hun verplichtingen correct na willen komen. Goed ingerichte gegevensstromen helpen daarbij om de naleving te verbeteren. Een stelsel op basis van werkelijk rendement is ingewikkelder dan het huidige forfaitaire stelsel, omdat meer gegevens nodig zijn om het rendement vast te stellen – over vermogensontwikkelingen, werkelijke reguliere voordelen, stortingen en onttrekkingen en werkelijke kosten. Naar verwachting kunnen ketenpartners zoals banken en verzekeraars veel van deze gegevens rensigneren aan de Belastingdienst. Deze gegevens kunnen dan worden opgenomen in de vooraf ingevulde aangifte, wat het beroep op het doenvermogen van belastingplichtigen beperkt en fouten kan voorkomen. Ook biedt dit contra-informatie voor de Belastingdienst om toezicht uit te oefenen.

⁷⁸ Bijlage bij Kamerstukken II 2022/23, 32 140, nr. 145.

De leden van de fractie van de BBB vragen hoe wordt voorkomen dat vele belastingplichtigen bezwaarprocedures starten waardoor de werkdruk bij de Belastingdienst oploopt en onzekerheid bij belastingplichtigen blijft voortduren. Momenteel lopen meerdere cassatieprocedures bij de Hoge Raad waarin de vraag centraal staat of de forfaitaire berekening van het vermogen in de Wet rechtsherstel box 3, volgens de zogenoemde forfaitaire spaarvariant, in lijn is met het Kerstarrest van de Hoge Raad. De forfaitaire spaarvariant vormt ook het uitgangspunt voor de huidige bepalingen in box 3, die zijn ingevoerd met de Overbruggingswet box 3. In afwachting van de arresten van de Hoge Raad wordt het opleggen van definitieve aanslagen voor 2021 en 2022 en het afhandelen van bewaarschriften aangehouden. Het gaat dan om aanslagen waarbij sprake is van box 3 vermogen dat uit meer bestaat dan banktegoeden. Deze aanpak is in overleg met belangenorganisaties tot stand gekomen. Op deze manier worden belastingplichtigen niet genoodzaakt om gebruik te maken van hun rechtsmiddelen om aanspraak te kunnen maken op een eventuele voor hen gunstige uitkomst van de lopende cassatieprocedures. De afspraken maken het aanslagen- en bezwaarschriftenproces minder belastend voor belastingplichtigen en fiscaal intermediairs, en beter beheersbaar voor de Belastingdienst. De afhandeling van de bezwaarschriften en het opleggen van de aanslagen kan dan na de arresten van de Hoge Raad plaatsvinden.

De leden van de fractie van het CDA vragen of de oplossingsrichting voor het nieuwe stelsel haalbaar en uitvoerbaar is. Waarom is het in Nederland niet mogelijk om een heffing in te voeren die daadwerkelijk rendement als uitgangspunt heeft, zo vragen deze leden. De leden van de fractie van de BBB vragen of invoering van een vermogenswinstbelasting waarbij wordt uitgegaan van eigen opgave door belastingplichtige niet eerder mogelijk is dan 2027. Het invoeren van een stelsel op basis van werkelijk rendement is een grote stelselherziening met complexe wetgeving en ingrijpende gevolgen voor burgers en Belastingdienst. Het kabinet heeft het wetsontwerp voor het nieuwe stelsel ter internetconsultatie aangeboden zodat het nieuwe kabinet, als daartoe wordt besloten, de mogelijkheid houdt van de inwerkingtreding van een nieuw stelsel per 2027. De daadwerkelijke haalbaarheid van de beoogde invoeringsdatum van 1 januari 2027 zal moeten blijken uit de uitvoeringstoets van de Belastingdienst. Een eerdere invoering dan 2027 is gelet op de benodigde tijd voor het wetgevingstraject en implementatie niet mogelijk.

De leden van de fractie van het CDA vragen of de voorgestelde verfijningen in box 3 ook kunnen worden toegepast bij de Wet rechtsherstel box 3. Het uitgangspunt bij nieuwe wetgeving is dat deze geen terugwerkende kracht heeft. Terugwerkende kracht is als uitzondering op deze regel alleen mogelijk wanneer een wetswijziging uitsluitend begunstigend voor belastingplichtige uitpakt. In dit geval vindt het kabinet het wenselijk om de verfijningen zo spoedig mogelijk te introduceren en met terugwerkende kracht tot 1 januari 2023 in werking te laten treden. Dit is mogelijk omdat de verfijningen begunstigend zijn en zonder grote uitvoeringsgevolgen geïntroduceerd kunnen worden, aangezien de aangifte voor het jaar 2023 pas na afloop van dat jaar moet worden gedaan, en omdat de betreffende vermogensbestanddelen door de belastingplichtige zelf moeten worden aangegeven. Een verdergaande terugwerkende kracht voor de Wet rechtsherstel box 3 zou veel ingrijpendere uitvoeringsgevolgen hebben, omdat belastingplichtigen voor voorgaande jaren doorgaans al aangifte gedaan zullen hebben en omdat voor voorgaande jaren vaak al sprake zal zijn van opgelegde en onherroepelijk vaststaande aanslagen. Daar komt nog bij dat in de jaren vóór 2023, waar de Wet rechtsherstel box 3 van toepassing is, op het oude stelsel van 2017 terug wordt gevallen wanneer dat in een individuele situatie gunstiger uitpakt

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

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom is gekozen voor een 2% tariefsverhoging in box 3. De leden van de fractie van JA21 vragen of het kabinet het eens is dat de verhoging van het tarief en het niet indexeren van het heffingvrije vermogen de betrouwbaarheid van de overheid onder druk zet en fiscaal vluchtgedrag in de hand werkt. Het kabinet heeft afgesproken het tarief in box 3 in 2024 met 1%-punt te verhogen ten opzichte van het basispad, tot 34%. In het basispad was opgenomen dat dit tarief zou stijgen naar 33%. Daarnaast stelt het kabinet voor om het heffingvrije vermogen in box 3 niet te indexeren met ingang van 1 januari 2024. Deze maatregelen zijn genomen om de budgettaire derving als gevolg van het uitstel van invoering van het nieuwe stelsel in box 3 tot 2027 te dekken. Deze dekking is conform begrotingsregels binnen hetzelfde domein gevonden. Het heffingvrije vermogen is de afgelopen jaren bovendien sterk verhoogd, van € 25.000 in 2017 tot € 57.000 in 2023. De Tweede Kamer heeft het amendement Van der Lee aangenomen waardoor het tarief met ingang van 1 januari 2024 verder wordt verhoogd naar 36%.⁷⁹ Dit amendement zorgt voor dekking van een verhoging van het wettelijk minimumloon en de kinderopvangtoeslag.

De leden van de fractie van D66 vragen of het voor de Belastingdienst uitvoerbaar is dat iedere categorie een eigen forfaitair rendementspercentage heeft. Dit is uitvoerbaar voor de Belastingdienst. In het Belastingplan 2024 is toegelicht dat het vermogen in box 3 naar aanleiding van het Kerstarrest⁸⁰ is onderverdeeld in drie categorieën – banktegoeden, overige bezittingen en schulden – en dat voor iedere vermogenscategorie een afzonderlijk forfaitair rendementspercentage geldt. In het kader van het rechtsherstel box 3 is deze vermogensindeling in drie categorieën voor de jaren 2017 tot en met 2022 al toegepast door de Belastingdienst. Daarnaast is deze vermogensindeling in drie categorieën met ingang van 1 januari 2023 met de Overbruggingswet box 3 in de Wet IB 2001 ingevoerd. De Belastingdienst heeft dit als uitvoerbaar beoordeeld in de uitvoeringstoets.

De leden van de fractie van JA21 vragen of het kabinet het eens is dat vermogensrendementsheffing in essentie een vorm van dubbele belasting is. Het kabinet is het niet eens met deze stelling. De vermogensrendementsheffing in box 3 ziet op het inkomen uit vermogen. Het rendement uit het vermogen vormt nieuw inkomen en staat los van eerder behaald inkomen uit een andere bron. Daarom is hier naar de mening van het kabinet geen sprake van dubbele belasting.

De leden van de fractie van JA21 vragen of het kabinet het eens is dat de forfaitaire berekening van het rendement voor overige bezittingen waarschijnlijk wederom juridisch niet houdbaar zal blijken. De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet de mening deelt dat de wetgever aan zet is, in plaats van af te wachten wat de Hoge Raad gaat doen, en hoe wordt voorkomen dat in de jaren tot 2027 discriminerende werking optreedt. De Hoge Raad heeft in het Kerstarrest⁸¹ aangegeven dat het in beginsel aan de wetgever is om de geconstateerde schending van eigendomsrechten op te heffen. Om aan het arrest uitvoering te geven heeft de wetgever het rechtsherstel en de huidige bepalingen voor box 3 ingevoerd. De wetgever heeft met het rechtsherstel en de overbruggingswetgeving een balans gezocht tussen enerzijds de noodzaak om de

⁷⁹ Kamerstukken II 2023/24, 36 418, nr. 11.

⁸⁰ HR 24 december 2021, ECLI:NL:HR:2021:1963.

⁸¹ Hoge Raad 24 december 2021, ECLI:NL:HR:2021:1963.

box 3-heffing beter aan te laten sluiten op de werkelijke vermogensrendementen en anderzijds de praktische uitvoeringsmogelijkheid en doenlijkheid gelet op de grote aantallen betrokken belastingplichtigen met unieke fiscale situaties en de uitvoeringscapaciteit van de Belastingdienst. Tegen die achtergrond is gekozen voor een generieke regeling die grotendeels geautomatiseerd kan worden uitgevoerd en waarbij geen aanvullende gegevens aan de belastingplichtige gevraagd hoeven te worden. Bij de nieuwe forfaitaire berekening wordt uitgegaan van de werkelijk door een belastingplichtige aangehouden verdeling van het vermogen over de vermogenscategorieën spaartegoeden, overige bezittingen en schulden. Hoewel de regeling in bepaalde opzichten ruw is, sluit de nieuwe berekening van het box 3-inkomen naar mijn mening gemiddeld genomen veel beter aan bij de werkelijkheid dan onder het stelsel van 2017 en daarmee wordt – binnen de grenzen van het redelijke en doenlijke – zo zorgvuldig mogelijk uitvoering gegeven aan het Kerstarrest. Met de verfijningen die in dit wetsvoorstel worden voorgesteld wordt voor bepaalde vermogensbestanddelen de aansluiting op het werkelijke rendement verder verbeterd. Daarnaast heeft het kabinet, zoals in het coalitieakkoord afgesproken gewerkt aan de invoering van een nieuw stelsel in box 3 op basis van werkelijk rendement.

De leden van de fractie van JA21 vragen welke mitigerende maatregelen het kabinet neemt voor het geval de forfaitaire berekening van het rendement voor overige bezittingen juridisch niet houdbaar blijkt. Momenteel lopen meerdere cassatieprocedures bij de Hoge Raad waarin de vraag centraal staat of de forfaitaire berekening van het vermogen in de Wet rechtsherstel box 3, volgens de zogenoemde forfaitaire spaarvariant, in lijn is met het Kerstarrest van de Hoge Raad. De forfaitaire spaarvariant vormt ook het uitgangspunt voor de huidige bepalingen in box 3, die zijn ingevoerd met de Overbruggingswet box 3. Zoals hierboven uiteengezet ben ik van mening dat met de wijzigingen in box 3 in zijn algemeenheid naar redelijkheid uitvoering is gegeven aan het Kerstarrest. Toch lijkt het mij verstandig om ook voorbereidingen te treffen voor de mogelijkheid dat ik in de lopende cassatieprocedures door de Hoge Raad op dit punt in het ongelijk word gesteld. Hierover heb ik uw kamer op 4 oktober 2023 een brief gestuurd.⁸² Een optie die wordt voorbereid is de mogelijkheid dat aan belastingplichtigen – al dan niet in specifieke gevallen – de gelegenheid wordt geboden om het werkelijke rendement aan te tonen. Omdat potentieel grote aantallen belastingplichtigen dit kunnen doen, is het nodig om het aanleveren zoveel mogelijk gestructureerd plaats te laten vinden en met automatisering te ondersteunen. Daarom worden voorbereidingen getroffen voor een (digitaal) formulier waarmee belastingplichtigen in voorkomend geval hun werkelijke rendement kunnen aangeven. Het formulier en de verwerking daarvan wordt nog niet daadwerkelijk geïmplementeerd in de systemen van de Belastingdienst. De besluitvorming hierover zal na het arrest plaatsvinden als ook beoordeeld kan worden wat de precieze implicaties zijn. Indien het arrest van de Hoge Raad aanleiding geeft tot implementatie van het formulier, zal moeten worden besloten tot een nieuwe prioritering in het IV-portfolio van de Belastingdienst.

De leden van de fractie van de SGP vragen of er voor een aantal vermogenscategorieën, zoals bijvoorbeeld verpachte landbouwgronden, in de toekomst nadere verfijningen mogelijk zijn. In mijn brief over de verfijning van box 3 van 26 april 2023⁸³ heb ik met betrekking tot een separaat forfait voor verpachte landbouwgronden uiteengezet dat een dergelijk specifiek forfait, waarin naast het directe rendement ook het indirecte rendement

⁸² Kamerstukken I 2023/24, 36 203, F.

⁸³ Kamerstukken I 2022/23, 32 140, P.

– de waardestijging – is meegenomen, voor 2023 op 6,5% zou uitkomen, dus hoger dan het huidige forfaitaire rendementspercentage van 6,17%. Het ligt naar mening van het kabinet daarom niet voor de hand om voor dergelijke vermogensonderdelen een afzonderlijke forfaitaire rendementspercentage te hanteren. Het kabinet heeft geen plannen voor verdere verfijningen dan in het Belastingplan 2024 zijn opgenomen.

9. Onbelaste reiskostenvergoeding

De leden van de fractie van de PvdD vragen waarom ervoor is gekozen de gerichte vrijstelling reiskostenvergoeding te verhogen, terwijl verwacht wordt dat de negatieve maatschappelijke effecten op milieu en congestie zullen toenemen. De gerichte vrijstelling reiskostenvergoeding heeft als doel om werknemers tegemoet te komen in hun reiskosten. Het kabinet stelt voor om het maximale onbelaste bedrag per 1 januari 2024 te verhogen naar € 0,23 per zakelijke kilometer, zoals ook was opgenomen in het coalitieakkoord. Deze vergoeding kan worden betaald ongeacht de wijze van vervoer. Of een vergoeding ter hoogte van de gerichte vrijstelling dekt, hangt af van de wijze van vervoer. De vergoeding zal veelal niet toereikend zijn om de volledige kosten van een per auto afgelegde kilometer te dekken. Wel zal de maximale belastingvrije vergoeding toereikend zijn als een werknemer anders dan met de auto naar diens werkplek gaat, bijvoorbeeld lopend of per fiets, want dan zijn er weinig (variabele) kosten. Vanuit dat perspectief is het financieel aantrekkelijker om anders dan met de eigen auto naar de werkplek te reizen. Omwille van de uitvoerbaarheid blijft deze maximale onbelaste kilometervergoeding gelden voor alle vervoersmodaliteiten.

De leden van de fractie van de PvdD vragen waarom het verhogen van de gerichte vrijstelling reiskostenvergoeding pas in 2028 geëvalueerd wordt. De gerichte vrijstelling reiskostenvergoeding is dit jaar geëvalueerd door Motivaction. De toegevoegde waarde van een nieuwe evaluatie op korte termijn is daarom beperkt. Daarnaast is het van belang dat er voldoende gegevens beschikbaar zijn over de effecten van de verhoging, waardoor evalueren vlak na invoering van de verhoging niet voor de hand ligt. In lijn met de voorschriften van de Regeling Periodiek Evaluatieonderzoek wordt elk beleidsthema elke vier tot zeven jaar in een periodieke rapportage belicht. In de volgende evaluatie die voor 2028 gepland staat zal specifiek aandacht besteed worden aan de gevolgen van de recente verhogingen van de maximale onbelaste reiskostenvergoeding.

10. Geven uit de vennootschap

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de inperking van de giftenaftrek. Zij vragen of het klopt dat de onder bemensing van het ANBI-team de werkelijke reden is voor de angst van misbruik. Als gevolg van het Belastingplan 2023 is de aftrek van periodieke giften aan ANBI's begrensd tot € 250.000 per kalenderjaar. Het doel van deze begrenzing is de toename van zeer hoge periodieke giften tegen te gaan. Bij dergelijke zeer hoge periodieke giften kan het belastbaar inkomen sterk verminderd worden of zelfs tot nul worden teruggebracht. Dit vindt het kabinet onwenselijk. Om die reden heeft het kabinet de aftrek van periodieke giften begrensd tot € 250.000 per kalenderjaar, waarbij periodieke giften onder dit bedrag aftrekbaar blijven. Deze maatregel staat los van het toezicht op ANBI's. Het kabinet heeft de afgelopen jaren meerdere stappen gezet om het toezicht op ANBI's te verbeteren. Zoals is aangegeven in de kabinetsreactie op het rapport «Toezicht op algemeen nut» lijkt een uitbreiding van capaciteit niet de

meest effectieve manier om het toezicht te verbeteren.⁸⁴ Daarom focust het kabinet op het versterken van de informatiepositie van het ANBI-team, waardoor er meer aandacht kan uitgaan naar de inhoudelijke toetsing van de ANBI-voorwaarden.

De leden van de fractie van het CDA vragen of ik kan aangeven waarom ik blijf stellen dat de goede doelensector niet of nauwelijks gevolgen zal ondervinden van de inperking van de giftenaftrek. De begrenzing van de periodieke giftenaftrek heeft voor het overgrote deel van de belastingplichtigen geen gevolgen blijkt uit Belastingdienstdata. De giften die zij doen blijven onder de € 250.000. Een kleine groep belastingplichtigen ondervindt wel de effecten van deze beperking. Zoals eerder aangegeven in mijn brief van 27 juni 2023⁸⁵ in reactie op de motie Essers en motie Otten, gaat het naar verwachting om circa 140 huishoudens. Het is de verwachting dat vooral deze grote gevers met de in het Belastingplan 2024 opgenomen maatregel voor geven uit de vennootschap goed uit de voeten kunnen. Daarnaast vragen deze leden waarom de inperking van de giftenaftrek toch wordt doorgevoerd als de gevolgen daarvan beperkt zijn. Zoals eerder aangegeven, is de aftrek van periodieke giften begrensd om te voorkomen dat vanwege die aftrek het belastbare inkomen grotendeels en in een aantal situaties zelfs tot nul wordt teruggebracht. Het kabinet vindt dit onwenselijk. Met de begrenzing wordt tevens meer evenwicht gebracht in het belasten van vermogen.

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

De leden van de fractie van BBB vragen waarom niet is overwogen om de verruiming van de herinvesteringsreserve (HIR) ook te laten gelden indien er geen sprake is van overheidsingrijpen. Tevens vragen deze leden te bevestigen dat de HIR ook kan worden toegepast bij het staken van de gehele onderneming ten gevolge van overheidsingrijpen.

In het onderzoek van de Taskforce Landbouw en fiscaliteit⁸⁶ is de mogelijkheid die deze leden schetsen naar voren gekomen. Het kabinet heeft weloverwogen besloten om de verruiming van de HIR niet van toepassing te laten zijn in elke situatie waarin een ondernemer in de inkomstenbelasting een gedeelte van zijn onderneming staakt. Dat zou namelijk betekenen dat de maatregel ongericht is en zou leiden tot een hogere budgettaire derving.⁸⁷

De HIR kan inderdaad ook worden toegepast bij het staken van de gehele onderneming ten gevolge van overheidsingrijpen. Artikel 3.64 van de Wet IB 2001 regelt de betreffende doorschuiving via te conserveren inkomen naar een andere onderneming.

De leden van de fractie van de Partij voor de Dieren hebben vragen over de verruiming van de HIR. Deze leden vragen of er eisen worden gesteld aan de herinvestering in een andere onderneming, bijvoorbeeld duurzaamheid- of dierenwelzijnseisen. Ook vragen deze leden of er bij de verruiming van de HIR voorkomen wordt dat een veehouderijbedrijf die verruiming gebruikt om een nieuw veehouderijbedrijf te starten. Bij de herinvestering in bedrijfsmiddelen worden eisen gesteld met betrekking tot de boekwaarde en de herinvesteringsstermijn. Tevens worden vermogensrechten die ter belegging worden gehouden en voorwerpen van geringe waarde (als bedoeld in artikel 3.30, vierde lid,

⁸⁴ Kamerstukken II 2022/23, 36 107, nr. 9, p. 7.

⁸⁵ Kamerstukken I 2022/23, 36 202, T en U.

⁸⁶ Kamerstukken II 2022/23, 32 140, nr. 169, bijlage.

⁸⁷ Kamerstukken II 2023/24, 36 418, nr. 3, p. 23.

Wet IB 2001) uitgesloten van toepassing van de HIR. Er worden inzake de HIR echter geen duurzaamheid- of dierenwelzijnseisen gesteld. Ook worden in de fiscale herinvesteringsregeling geen eisen gesteld, waarbij voorkomen wordt dat er een nieuw veehouderbedrijf wordt gestart. De eisen met betrekking tot de als overheidsingrijpen aangemerkte beëindigingsregelingen worden in de betreffende beëindigingsregelingen gesteld. Zie hiertoe bijvoorbeeld de Landelijke beëindigingsregeling veehouderijlocaties voor stikstofreductie. In paragraaf 2 van deze regeling zijn de criteria voor de subsidieverstreking opgenomen.⁸⁸ Een vereiste is bijvoorbeeld dat – kort samengevat – een ondernemer niet in Nederland (of een andere lidstaat van de Europese Unie) een diersoort gaat houden die werd gehouden op de locatie die op basis van de regeling is gesloten.⁸⁹

12. Aanpassing samenloopvrijstelling bij aandelentransacties

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen of de maatregel voor vastgoedaandelentransacties ook geldt voor de verkoop van portefeuilles van vastgoedbeleggers door middel van vastgoedaandelentransacties.

De maatregel voor vastgoedaandelentransacties ziet op de verkrijging van nieuwe onroerende zaken door middel van aandelentransacties. Hierbij is het niet relevant welke partij die aandelen verkoopt. Deze maatregel kan dus zowel zien op de verkoop van zogenoemde vastgoedaandelen door projectontwikkelaars als op de verkoop van vastgoedaandelen door vastgoedbeleggers. In de praktijk ziet de maatregel vooral op projectontwikkelaars omdat de maatregel ziet op nieuwe onroerende zaken, terwijl vastgoedbeleggers in de regel bestaande onroerende zaken verkopen.

De verkoop van nieuwe onroerende zaken wordt in de regel belast met btw wanneer de verkoop plaatsvindt door middel van een stenentransactie. Aandelentransacties zijn van btw vrijgesteld, ook als door middel van die transactie nieuwe onroerende zaken worden overgedragen. Deze aandelentransacties bleven voor de voorgestelde wijziging ook buiten de heffing van overdrachtsbelasting. Om een gelijk spelveld te creëren voor partijen die nieuw vastgoed rechtstreeks dan wel via aandelen kopen en btw-vrijgesteld gaan gebruiken heeft het kabinet voorgesteld de verkrijging van nieuwe onroerende zaken door middel van aandelentransacties in voorkomende gevallen te belasten met 4% overdrachtsbelasting (dit percentage houdt rekening met btw die drukt in de bouwfase). De maatregel geldt niet voor de verkoop van vastgoedportefeuilles waarmee uitsluitend bestaande onroerende zaken wordt overgedragen. Deze vastgoedaandelentransacties (verkrijging van aandelen in een zogenoemde onroerendesaakrechtspersoon) worden onder voorwaarden al met 10,4% overdrachtsbelasting belast.

13. Accijnstarieven voor alcoholhoudende producten

De leden van de fractie van het CDA constateren dat per 1 januari 2024 de grondslag voor de bieraccijns wordt omgezet van graden Plato naar alcoholpercentage. Zij geven aan dat op 26 september jl. de Tweede Kamer de motie Erkens (VVD) c.s. heeft aangenomen waarin het kabinet wordt gevraagd de komende maanden de grenseffecten te monitoren en daarover voor de zomer van 2024 te rapporteren. Deze leden vragen of, gelet op deze motie en het ontbreken van informatie bij vele met name middelgrote en kleine brouwerijen over wat de gevolgen van de systeem-

⁸⁸ Stcrt. 12 juni 2023, nr. 14992.

⁸⁹ Artikel 5, eerste lid, onderdeel h, van de Landelijke beëindigingsregeling veehouderijlocaties voor stikstofreductie.

wijziging precies zijn en welke maatregelen zij moeten nemen, deze wijziging niet te snel wordt doorgevoerd.

De omzetting van graden Plato naar alcoholpercentage voor de berekening van de verschuldigde bieraccijns volgt uit de Wet implementatie richtlijnen accijns 2022 van 22 december 2021. Dat de definitieve overgang naar alcoholpercentage per 1 januari 2024 plaatsvindt is daarmee al bijna twee jaar bekend voor bierbrouwerijen. Naast de wet is ook relevante lagere regelgeving voor de bierbrouwerijen uitgewerkt in de Implementatieregeling richtlijn accijns 2023 van 6 februari 2023. Daarin wordt onder andere beschreven hoe het alcoholpercentage dient te worden bepaald. Het kabinet is dan ook niet van mening dat deze wijziging te snel wordt doorgevoerd.

In het wetsvoorstel Belastingplan 2024 wordt, na het amendement van de leden Erkens en Stoffer⁹⁰, voorgesteld om per 1 januari 2024 de alcoholaccijns te verhogen met 8,4%. De motie Erkens (VVD) c.s. verzoekt de regering om te monitoren wat de effecten van de uiteindelijke accijnsverhoging per 1 januari 2024 zijn. Conform de motie zal de Kamer voor de zomer van 2024 hierover per brief worden geïnformeerd.

De leden van de fractie van D66 wijzen op het aangenomen amendement van de leden Erkens en Stoffer waarmee de verhoging van de accijns op alcoholhoudende dranken die het kabinet in het Belastingplan 2024 heeft voorgesteld, is gehalveerd. De budgettaire derving die deze aanpassing met zich brengt, is ten dele gedekt door een verhoging van de accijns op tabak. De leden van de fractie van D66 vragen naar de effecten van het aangenomen amendement op de consumptie van alcoholhoudende dranken en tabak en naar de effecten op de gezondheid.

De verhogingen hebben primair een budgettair doel. Daarnaast hebben zij ook tot doel de consumptie van alcohol en tabak terug te dringen. Er is weinig bekend over de verandering van het gebruik van tabaksproducten bij verschillende niveaus van accijns en prijs en bij grote of kleinere prijsveranderingen⁹¹ en de accijnsverhoging voor alcohol is ten opzichte van de winkelprijs van de producten zeer beperkt, waarbij ook nog onduidelijk is of die accijnsverhoging zal worden doorberekend in de prijs. Het is niet mogelijk om op individueel of maatschappelijk niveau te zeggen wat de daadwerkelijke of specifieke gevolgen op de gezondheid zijn. Substantiële en regelmatige verhogingen van de prijs van tabaksproducten worden in de wetenschappelijke literatuur beschouwd als de meest effectieve beleidsmaatregel om het aantal rokers en het aantal gerookte sigaretten te verlagen. Als gevolg van het amendement zijn de effecten op de gezondheid ten aanzien van alcohol minder groot en ten aanzien van tabak groter dan bij het oorspronkelijke voorstel.

14. Verhoging accijns diesel vervangende stookolie

De leden van de fractie van de BBB constateren dat het tarief van zware stookolie wordt verhoogd van € 41,31 per 1.000 kg naar € 595,57 per 1.000 kg. Zij constateren dat de achtergrond van deze verhoging is gelegen in budgettaire redenen, maar ook in het feit dat stookolie zou leiden tot meer vervuiling. Deze leden vragen om een toelichting op basis van welke bronnen en informatie is vastgesteld dat stookolie tot meer vervuiling leidt dan gasolie en daarbij specifiek in te gaan waaruit volgt dat alle soorten stookolie meer vervuilend zijn dan gasolie. Voorts vragen zij om een toelichting op basis van welke bronnen en informatie is vastgesteld dat stookolie tot meer luchtverontreiniging leidt dan gasolie

⁹⁰ Kamerstukken II 2023/24, 36 418, nr. 111.

⁹¹ Factsheet Trimbos, update 2020, effecten van accijns en prijs op het gebruik van tabaksproducten.

en daarbij specifiek in te gaan in te gaan waaruit volgt dat alle soorten stookolie meer vervuילend zijn dan gasolie. Uit onderzoeken van het RIVM blijkt dat de milieuprestaties van zware stookolie substantieel lager zijn dan die van gasolie.⁹² Verder blijkt uit monsternamen van bepaalde dieselvevangelende stookoliën door het douanelaboratorium dat het zwavelgehalte vele malen hoger is dan het zwavelgehalte van gasolie. Ook blijkt uit onderzoek van het RIVM dat zware stookolie fors meer polycyclische aromatische koolwaterstoffen dan gasolie bevat.⁹³ Het gebruik van dieselvevangelende stookolie in het vrachtverkeer en in mobiele machines leidt tot meer uitstoot van zwaveldioxide, stikstofmonoxide en -dioxide, roet en fijnstof. Dit heeft nadelige invloed op onze gezondheid en leefomgeving.

De leden van de fractie van de BBB begrijpen dat het zwavelgehalte van een brandstof een belangrijke graadmeter is voor de vervuiling. Zij vragen of het kabinet van mening is dat stookolie een hoger zwavelgehalte heeft dan gasolie, en zo ja, of het kabinet kan toelichten waaruit dit volgt. Het zwavelgehalte is een van de graadmeters voor de milieuprestaties van een minerale olie. Gasolie op de Nederlandse- en Europese markt moet voldoen aan de milieutechnische specificatie zoals genoemd in het Besluit brandstoffen luchtverontreiniging.

Zware stookolie is van oudsher een motorbrandstof voor de scheepvaart. Voor scheepbrandstoffen geldt een wereldwijde norm, die minder milieuvriendelijk is dan de norm uit het Besluit brandstoffen luchtverontreiniging. Verder blijkt uit monsternamen van bepaalde dieselvevangelende stookoliën door het douanelaboratorium dat het zwavelgehalte vele malen hoger is dan het zwavelgehalte van gasolie.

De leden van de fractie van de BBB begrijpen dat stookolie en gasolie kunnen worden ingedeeld in verschillende goederencodes en dat het zwavelgehalte van de individuele minerale olie uiteen kan lopen. Deze leden vragen of de verhoging van de accijns van toepassing is op alle soorten stookolie, ongeacht het zwavelgehalte. Zij vragen of het juist is dat ook biodiesel, die een uiterst laag zwavelgehalte heeft, door de voorgestelde maatregel hoog wordt belast. Tot slot vragen de leden of het niet meer de voorkeur heeft om de accijns (en accijnsverhoging) te baseren op het zwavelgehalte.

De verhoging van de accijns is van toepassing op alle soorten stookolie die op grond van de Wet op de accijns worden aangemerkt als zware stookolie, ongeacht het zwavelgehalte. De verhoging van het accijnstarief wijzigt de definitie van zware stookolie niet.

Voor biodiesel is geen eigen tarief opgenomen in de Wet op de accijns. Op biodiesel is het accijnstarief voor gasolie (diesel) van toepassing. Deze maatregel raakt biodiesel daarom niet.

De leden van de fractie van de BBB vragen of de accijnsverhoging waarin het wetsvoorstel voorziet, wel proportioneel en zinvol is daar waar geenszins vaststaat dat de milieutechnische doelstellingen worden gehaald. Zij vragen of het wetsvoorstel niet het tegenovergestelde gevolg heeft, namelijk dat schonere producten niet meer worden verhandeld aangezien dat geen fiscaal voordeel meer oplevert. Deze leden vragen of de Staatssecretaris bereid is om na te gaan of het mogelijk is om een tarief voor stookolie, en wellicht gasolie, in te voeren dat afhankelijk is van

⁹² Rijksinstituut voor Volksgezondheid en Milieu, «Invloed van zeeschepen op luchtkwaliteit», RIVM Rapport 609021056/2007 en Rijksinstituut voor Volksgezondheid en Milieu, «Milieurisico's van specifieke stoffen in bunkerolie in zeeschepen», RIVM Rapport 2016-0067.

⁹³ Rijksinstituut voor Volksgezondheid en Milieu, «Milieurisico's van specifieke stoffen in bunkerolie in zeeschepen», RIVM Rapport 2016-0067, p. 20.

het zwavelgehalte of andere productkarakteristieken die direct gerelateerd zijn aan de milieutechnische doelstellingen.

Met de accijnsverhoging als voorgestelde maatregel wordt op korte termijn bewerkstelligd dat het ongelijke speelveld in de brandstoffenmarkt wordt weggenomen. De budgettaire derving als gevolg van dieselvervangende stookolie wordt tegengegaan en de negatieve milieueffecten van het gebruik van dieselvervangende stookolie worden beperkt.

Omdat zware stookolie slechtere milieuprestaties heeft dan gasolie, is door het tarief gelijk te stellen er geen prikkel meer om gebruik te maken van zware stookolie met slechtere milieuprestaties. Zoals aangegeven in de memorie van toelichting wenst het kabinet op korte termijn het ongelijke speelveld door het gebruik van dieselvervangende stookolie weg te nemen. Deze maatregel voorziet daarin. Het kabinet acht de accijnsverhoging daarom proportioneel en zinvol. Een onderscheid maken tussen soorten zware stookolie, zoals op basis van het zwavelgehalte, is het kabinet dan ook niet voornemens te doen.

De leden van de fractie van de BBB vragen of de Staatssecretaris onderzoek heeft gedaan naar de verschillen in de tarieven in andere lidstaten, zoals België en Duitsland. Zij vragen of de Staatssecretaris kan aangeven welke effect dit heeft op (het verleggen van) de productie naar andere lidstaten.

Het kabinet heeft onderzoek gedaan naar de verschillen in de tarieven tussen Nederland en de ons omringende lidstaten. De tarieven in deze landen in vergelijking met Nederland zijn opgenomen in de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel Belastingplan 2024.⁹⁴

Het belastbaar feit is voor de accijns niet de productie, maar komt pas aan de orde op het moment dat het product op de markt wordt gebracht om te worden gebruikt. Voor de accijnstarieven op brandstoffen in de verschillende landen maakt het daarom niet uit waar een product wordt geproduceerd. In dat kader is verleggen van de productie dan ook niet aan de orde.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe de grenseffecten rond accijnzen de afgelopen periode zijn gemonitord. Voor de brandstofaccijns leveren oliemaatschappijen en individuele tankstationhouders gegevens aan over het aantal geleverde liters per tankstation. De ontwikkeling van de geleverde liters van de tankstations in de grensregio wordt vergeleken met de ontwikkeling van de geleverde liters van de tankstations in het binnenland. Op basis van deze vergelijking wordt het grenseffect bepaald. Het meest recente onderzoek naar de impact van grenseffecten op de brandstofaccijns is met Prinsjesdag gepubliceerd.⁹⁵ Uit dit onderzoek kwam naar voren dat grenseffecten de kosten van de verlaging van de brandstofaccijns in 2023 met 4% tot 16% drukken. Deze grenseffecten zijn hoger dan die uit eerdere rapportages naar voren kwamen maar vallen binnen het standaard gedragseffect waarmee geraamd wordt.

Voor tabak worden Empty Pack Surveys uitgevoerd waarbij de Douane aan de hand van op straat gevonden lege pakjes tabak bepaalt hoeveel pakjes uit het buitenland kwamen. Eind 2023 en eind 2024 zullen opnieuw Empty Pack Surveys worden uitgevoerd om te monitoren hoe de recente accijnsverhogingen op tabak de grenseffecten beïnvloeden. De meest recent uitgevoerde Empty pack survey had een 0-meting in 2019⁹⁶ en een

⁹⁴ Kamerstukken II 2023/24, 36 418, nr. 3, p. 86.

⁹⁵ Bijlage bij *Kamerstukken II 2023/24, 36418*, geraadpleegd via: <https://www.rijksfinancien.nl/sites/default/files/bestanden/belastingplan-2024/Aanbieding-pakket-belastingplan/Bijlage-Vervolgonderzoek-grenseffecten-verlaging-brandstofaccijns-metperiode-tot-en-met-maart-2023.pdf>.

⁹⁶ Bijlage bij *Kamerstukken II 2020/21, 32 011*, nr. 86.

vervolgmeting in 2022⁹⁷. Hieruit kwam naar voren dat het percentage namaaksigaretten, *illicit whites* (legaal geproduceerde sigaretten zonder legale afzetmarkt) en het percentage pakjes dat buiten de Nederlandse accijnsheffing viel, is afgenomen. Dit zijn indicaties dat de grenseffecten zijn afgenomen na de accijnsstijging op tabak. De vervolg meting in 2022 viel echter in de coronaperiode wat zeer waarschijnlijk de resultaten heeft beïnvloed. Hierdoor kunnen de resultaten van die Empty Pack Survey niet goed worden geduid. Daarom zal ook vervolgonderzoek worden gedaan. De laatste beleidsmatige verhoging van de alcoholaccijns was in 2014. In de periode daarvoor is een grenseffectenrapportage gemaakt waarin de grenseffecten van de hogere accijns op alcohol in 2013 zijn gerapporteerd.⁹⁸ In dit onderzoek is geconcludeerd dat de accijnsopbrengsten voor bier, wijn en gedistilleerde dranken zich min of meer conform de raming ontwikkelen, er op basis van deze cijfers vooralsnog onvoldoende aanleiding is om een derving van enige omvang toe te rekenen aan grenseffecten aan de accijnsverhoging per 1 januari 2013. Dit sluit niet uit dat er lokaal wel effecten kunnen zijn als gevolg van een substantieel verschil in accijnstarieven tussen Nederland en onze buurlanden.

15. Verhoging van de tabaksaccijns

De leden van de fractie van de BBB herhalen de aangenomen motie in de Tweede Kamer over het gesprek aangaan met de sector naar aanleiding van de verhoging van de accijns op alcohol en tabak.⁹⁹ Volledigheidshalve merkt het kabinet op dat contact vanuit de overheid met de tabaksindustrie en belanghebbende niet is toegestaan, tenzij dat noodzakelijk is in verband met uitvoeringstechnische kwesties die rijzen bij vastgesteld beleid of vastgestelde regelgeving.¹⁰⁰ Een accijnsverhoging betreft geen uitvoeringstechnische kwestie waarbij contact met de tabakssector noodzakelijk is. Het kabinet, maar ook de ambtenaren zullen niet in gesprek gaan met de tabakssector over deze tabaksaccijnsverhogingen.

De leden van de fractie van de BBB vragen of het grenseffect van 65% alleen wordt berekend over de verhoging van de tabaksaccijns. Allereerst is het belangrijk om te noemen dat deze 65% niet het grenseffect is waar rekening mee gehouden wordt maar het gedragseffect naar aanleiding van een verhoging van de tabaksaccijns. Het grenseffect maakt daar onderdeel van uit, maar ook dat er minder wordt gerookt. Het gaat hier om het effect van de maatregel op de (gehele) grondslag van de belasting waar de maatregel betrekking op heeft, weergegeven als percentage van de extra opbrengst van de maatregel.

De leden van de fractie van de BBB vragen naar de voor begrootte en gerealiseerde opbrengst van de tabaksaccijns voor 2022 en naar de monitoring van de effecten voor de lokale middenstand. In de Miljoenennota 2022 werd voor de tabaksaccijns op EMU-basis een opbrengst van € 2.850 miljoen geraamd en gedurende 2022 is die raming opwaarts bijgesteld naar € 2.975 miljoen. De daadwerkelijke opbrengst bedroeg € 2.756 miljoen, door tegenvallende opbrengsten in de laatste maanden van 2022. Conform de begrotingsregels is voor tegenvallende opbrengsten aan de inkomstenkant geen dekking of beleidswijziging nodig. De meest recente raming voor 2023, uit de Miljoenennota 2024 bedraagt een opbrengst van € 3.192 miljoen euro.

De Tweede Kamer heeft met de motie Erkens (VVD) c.s. het kabinet verzocht om de grenseffecten rond de accijnsverhoging op alcohol in

⁹⁷ Bijlage bij Kamerstukken II 2021/22, 35 927, nr. 128.

⁹⁸ Bijlage bij Kamerstukken II 2013/14, 33 752, nr. 2.

⁹⁹ Kamerstukken II, 2023–2024, 36 418, nr. 71.

¹⁰⁰ Kamerstukken I, 2015–2016, 32 011, nr. C.

kaart te brengen en specifiek aandacht aan het effect op de lokale middenstand te besteden. Conform de motie zal de Tweede Kamer voor de zomer van 2024 hierover per brief worden geïnformeerd.

De leden van de ChristenUnie vragen waarom e-sigaretten niet zijn meegenomen in BP24 bij de verhoging van de accijnstarieven voor tabak. Producten als e-sigaretten oftewel vapes kunnen op grond van de Europese richtlijn tabaksaccijns niet worden belast met tabaksaccijns indien de producten geen tabak bevatten of als geen verbrandingsproces plaatsvindt. Het kabinet is in afwachting van de publicatie van een door de Europese Commissie aangekondigd herzieningsvoorstel van de Richtlijn tabaksaccijns, inmiddels is gebleken dat dit voorstel niet eerder dan in 2025 wordt verwacht. Het kabinet heeft bij de Europese Commissie aangegeven dat Nederland het van belang acht dat e-sigaretten onder de reikwijdte van de richtlijn worden gebracht. Nu deze herziening langer op zich laat wachten, wordt de urgentie voor het invoeren van een nationale belasting op e-sigaretten groter. Omdat de accijns niet van toepassing is op deze producten kunnen lidstaten dergelijke producten uitsluitend belasten door invoering van een nationale verbruiksbelasting. Op dit moment bestaat er nog geen nationale verbruiksbelasting op producten als e-sigaretten. Bij de behandeling van het Belastingplan 2024 is in de Tweede Kamer een motie aangenomen om voor het zomerreces 2024 een wetsvoorstel in te dienen voor een nationale verbruiksbelasting op e-sigaretten.¹⁰¹ Het kabinet gaat hier op verzoek van de Kamer mee aan de slag.

16. Klimaat overige vragen

De leden van de fractie van D66 vragen of het juist is dat in eerdere belastingplannen een opbouw voorzien is van de bijtelling voor elektrische auto's: in 2023 en 2024 is de bijtelling nog 16% voor elektrische auto's tot € 30.000, vanaf 2025 stijgt dit percentage naar 17% voor elektrische auto's tot € 30.000 en vanaf 2026 zal de bijtelling voor een elektrische auto worden verhoogd naar 22%. Verder vragen deze leden wat deze aanpassingen van de bijtelling betekenen voor het stimuleren van de aankoop van elektrische personenauto's. In het Klimaatakkoord is voor de periode 2020–2025 een fiscaal stimuleringspakket voor emissievrije personenauto's (EV) vastgelegd. Onderdeel van dit pakket was onder andere een korting in de bijtelling, met een cap, voor emissievrije personenauto's voor de periode 2020–2025, zoals weergegeven in onderstaande tabel. Om overstimulering te voorkomen en de budgettaire risico's te beheersen, is als onderdeel van het Klimaatakkoord een «Hand aan de kraan»-systematiek (HADK) afgesproken. Deze systematiek betekent dat de EV-nieuwverkoop jaarlijks mag fluctueren binnen de bandbreedte van 15.000 auto's rondom het pad uit het Klimaatakkoord. Indien de EV-nieuwverkoop buiten de vastgestelde bandbreedte valt en er sprake is van een structurele afwijking, dan kan dat aanleiding zijn om het beleid aan te passen. Uit de HADK-analyse van 2021 bleek dat de EV-nieuwverkopen de komende jaren structureel hoger zouden uitkomen dan de afgesproken bandbreedte. In de analyse uit 2021 werd geraamd dat voor de periode 2022 tot en met 2025 naar verwachting circa 77.000 meer EV's verkocht zouden gaan worden dan verwacht in het Klimaatakkoord. Hierdoor kwamen de budgettaire kosten naar verwachting over deze periode in totaal € 572 miljoen hoger uit dan ten tijde van het Klimaatakkoord was voorzien. In het Belastingplan 2022 heeft het kabinet ervoor gekozen om het stimuleringsbeleid per saldo niet te versoberen maar om per saldo € 600 miljoen extra te reserveren voor het stimuleren van emissievrije personenauto's en bestelauto's en de stimulering meer te

¹⁰¹ Kamerstukken II, 2023–2024, 36 418, nr. 75.

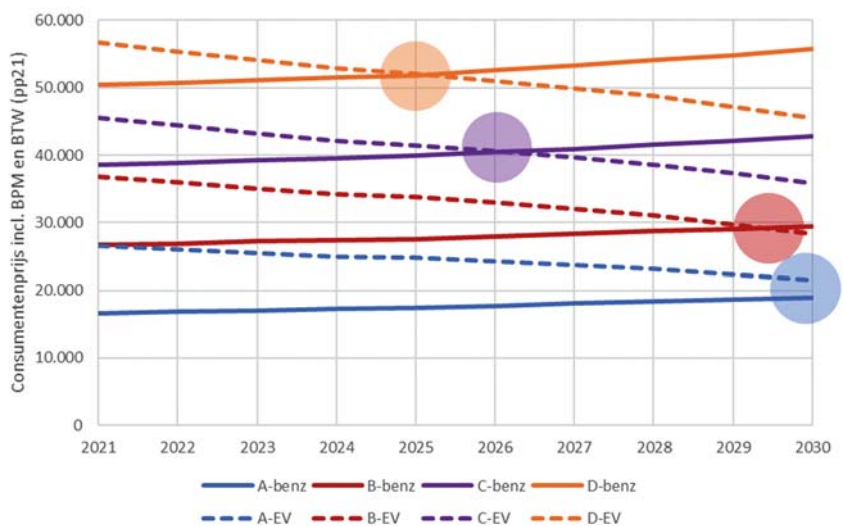
richten op de particuliere markt. Hiervoor is de cap in de bijtelling voor emissievrije personenauto's verlaagd en is extra budget voor de aanschafsubsidie voor particulieren en bestelauto's beschikbaar gekomen. In de HADK-analyse uit 2021 is geraamd dat de aanpassing van de cap voor de periode 2022–2025 zou leiden tot 43.000 minder EV-nieuwverkoop. Daar staat tegenover dat het extra budget voor de aanschafsubsidie voor particulieren naar verwachting voor de periode 2022–2025 zou leiden tot 52.000 meer EV-nieuwverkoop.

Bijtelling voor emissievrije personenauto's

	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026
Klimaatakkoord							
Korting in de bijtelling	14%	10%	6%	6%	6%	5%	0%
Bijtelling	8%	12%	16%	16%	16%	17%	22%
Cap	45.000	40.000	40.000	40.000	40.000	40.000	n.v.t.
Aanpassing Belastingplan 2022							
Korting in de bijtelling	14%	10%	6%	6%	6%	5%	0%
Bijtelling	8%	12%	16%	16%	16%	17%	22%
Cap	45.000	40.000	35.000	30.000	30.000	30.000	n.v.t.

De catalogusprijzen van volledig elektrische auto's zijn afhankelijk van het segment tot 2030 naar verwachting nog hoger. In het figuur hieronder is de verwachte prijsontwikkeling van de catalogusprijzen van nieuwe elektrische en benzineauto's weergegeven.

Basispad KEV22 vastgesteld en voorgenomen beleid



Verwachte ontwikkeling consumentenprijs personenauto's, volledig elektrisch en benzine, naar segment

In het midden en hogere midden segment C en D worden emissievrije personenauto's rond 2025–2026 naar verwachting concurrerend qua aanschafprijs. In de lagere segmenten A en B is het prijsverschil ten nadele van EV nog aanwezig in 2025–2030. De bpm voor fossiele personenauto's is immers relatief laag in de lagere segmenten A en B. Dat maakt dat berijders van een auto van de zaak, met name in de lagere segmenten, bij privégebruik vanaf 2026 hogere bijtellingskosten krijgen wanneer zij kiezen voor een volledig elektrische auto ten opzichte van een benzineauto van de zaak uit hetzelfde segment.

In het Belastingplan 2024 wordt de vaste voet in de bpm vanaf 2025 verhoogd met € 200 (in prijzen 2023). Met de opbrengst daarvan wordt de aanschafsubsidie voor tweedehands elektrische personenauto's uitgebreid naar de periode 2025–2029. Naar verwachting is de doelstelling van

100% EV-nieuwverkoop in 2030 echter nog buiten zicht. Het is aan een volgend kabinet om te besluiten of en zo ja welke aanvullende beleidsmaatregelen hiervoor kunnen worden genomen.

De leden van de fractie van de PvdD vragen waarom het kabinet geen voorstellen heeft gedaan voor een eventueel afbouwpad van fiscale fossiele subsidies. Deze leden vinden de demissionaire status van het kabinet als verklaring onbevredigend en stellen dat het kabinet voorstellen had kunnen voorbereiden en het oordeel over het controversieel verklaren aan de Kamer had kunnen laten. Dit geldt voor meerdere onderwerpen, waaronder het afschaffen van de btw op groente en fruit. De leden van de fractie van de PvdD vragen waarom het kabinet het oordeel over wat een demissionair kabinet nog kan doen niet aan het parlement heeft overgelaten. De leden van de fractie van de PvdD vragen tot slot hoe het kabinet zorg kan dragen dat het tempo en doeltreffendheid van beleid op het gebied van prioritaire, urgente en vaak samenhangende thema's niet leiden onder de demissionaire status van het kabinet.

Het kabinet heeft in bijlage 25 de Miljoenennota voor het eerst een geactualiseerd overzicht van fossiele regelingen gemaakt. Daarnaast heeft het kabinet een aantal impactanalyses naar de effecten van een mogelijk afbouwpad uitgevoerd. Besluitvorming over een eventueel afbouwpad moet zorgvuldig en vanuit verschillende perspectieven worden gewogen. Gegeven de demissionaire status van het kabinet, achtte het kabinet het niet gepast om op dit vlak en in het geval van een aantal andere vraagstukken, zelf nog met een voorstel te komen. Dat laat onverlet dat het parlement vrij is om een eigen afweging te maken. Tijdens de behandeling van het pakket Belastingplan is in de Tweede Kamer uitgebreid gedebatteerd over mogelijke amendementen en zijn meerdere amendementen aangenomen. Zo wordt de vrijstelling voor duaal verbruik van kolen vervroegd afgeschaft per 2027, in plaats van per 2028.

De leden van de fractie van het CDA vragen, in reactie op het onderzoek naar de teruggaafregeling in de energiebelasting voor non profit instellingen, welke subsidiemogelijkheden er zijn voor ANBI's om verduurzamingsmaatregelen te treffen.

In het kader van een geactualiseerde inventarisatie van fossiele subsidies is in opdracht van het kabinet ook een impactanalyse uitgevoerd naar het afschaffen van de teruggaafregeling in de energiebelasting voor non-profit instellingen. Het gaat hierbij onder andere om ANBI's, maar ook om andere instellingen, zoals dorp- en buurthuizen. Veel instellingen komen in aanmerking voor de subsidieregeling duurzaam maatschappelijk vastgoed (DUMAVA). Onder andere scoutingsverenigingen, religieuze instellingen, buurthuizen en culturele instellingen kunnen bij de verduurzaming van hun gebouw hier gebruik van maken. Bovendien kunnen ANBI's, net als andere instellingen, gebruik maken van het Ontzorgingsprogramma Maatschappelijk vastgoed. Daarnaast zijn er vaak op lokaal niveau aanvullende subsidies beschikbaar. Besluitvorming over het wel of niet afschaffen van de teruggaafregeling in de energiebelasting is aan een volgend kabinet.

17. AOW

Het lid van de fractie van 50PLUS vraagt of kan worden toegelicht waarom de premie ontvangsten niet stijgen in 2024 t.o.v. 2023 zoals in het antwoord op vraag 42 van de feitelijke antwoorden miljoenennota staat. In het antwoord op vraag 42 is toegelicht dat de AOW-premie-ontvangsten maar zeer beperkt stijgen, van 25.051 miljoen euro in 2023 naar 25.210 miljoen euro in 2024. De belangrijkste verklaring hiervoor is dat de heffingskortingen in 2024 meer toenemen dan de premie-opbrengst zonder de heffingskortingen. Volgens de CPB MEV 2024 raming stijgt

bijvoorbeeld het inkomen waarover in eerste instantie AOW-premie wordt geheven in 2024 met 5,6 procent, maar de omvang van de heffingskortingen die op de AOW-premie in mindering wordt gebracht stijgt met 11,2 procent. De AOW-premie-ontvangsten na toepassing van de heffingskortingen stijgen daardoor in 2024 vrijwel niet.

Het lid van de fractie van 50PLUS heeft een aantal vragen gesteld over de rijksbijdrage aan het AOW-fonds. De rijksbijdragen aan het Ouderdomsfonds zijn de BIKK en de aanvullende rijksbijdrage voor het fondstekort. Deze zijn samen inderdaad gestegen van 19,9 miljard euro in 2020 naar een geraamde 29,9 miljard euro in 2024. De rijksbijdragen worden tijdens 2024 nog bijgesteld, bijvoorbeeld omdat dan het gerealiseerde tekort of overschot van het fonds in 2023 bekend is.

De hoogte van de BIKK volgt uit de in de wet voorgeschreven berekening, en hangt af van de door het CPB geraamde omvang van de heffingskortingen. De aanvullende rijksbijdrage bestaat uit het geraamde verschil tussen de uitgaven van het Ouderdomsfonds (vooral uitkeringen) en de inkomsten (vooral de AOW-premie en de BIKK). In de tabel hieronder wordt dit uitgesplitst. Te zien is dat stijging van de rijksbijdragen van 8 miljard (1,0 miljard BIKK en 6,9 miljard voor de aanvullende rijksbijdrage) vooral wordt veroorzaakt doordat de premie-inkomsten minder stijgen dan de uitkeringslasten.

Onderliggend zijn de AOW-premieopbrengsten zonder de toepassing van de heffingskortingen in de periode 2020–2024 gestegen met 24 procent. De op de AOW-premie-opbrengsten in mindering gebrachte heffingskortingen zijn gestegen met 40 procent. De indexatie en verhoging van de heffingskortingen (waaronder de algemene heffingskorting en arbeidskorting, maar ook de jonggehandicaptenkorting en IACK) verklaart het grootste deel van de stijging van de rijksbijdragen aan het Ouderdomsfonds.

Raming rijksbijdragen (miljard euro)	2020	2021	2022	2023	2024	2020–24
Inkomsten						
Premie-inkomsten	22,9	22,3	23,1	25,1	25,2	2,4
BIKK	2,0	2,3	2,4	2,8	3,1	1,0
Rijksbijdrage Ouderdomsfonds	17,9	20,6	17,6	17,5	24,7	6,9
Overig (waaronder rente)	0,0	– 0,5	0,0	0,0	0,0	– 0,1
Totaal inkomsten	42,8	44,7	43,1	45,4	53,0	10,2
Uitgaven						
Uitkeringslasten AOW	40,4	42,1	43,1	47,8	52,0	11,5
Uitkeringslasten IO-AOW	1,0	1,0	1,0	0,2	0,2	– 0,8
Uitvoeringskosten	0,1	0,1	0,2	0,2	0,2	0,0
Bijdrage zorgverzekeringsfonds	0,6	0,5	0,6	0,6	0,7	0,1
Totaal uitgaven	42,1	43,8	44,9	48,	53,0	10,9
<i>Saldo van baten en lasten Ouderdomsfonds</i>	<i>0,7</i>	<i>1,0</i>	<i>– 1,7</i>	<i>– 3,4</i>	<i>0,0</i>	

Voor de periode 2022–2028 stijgen de geraamde rijksbijdragen met 10,3 miljard euro. Dit is de raming van de rijksbijdragen zoals die is opgenomen in de begroting van SZW voor 2024. Net als de andere hoofdstukken van de rijksbegroting worden de begrotingsartikelen van SZW geraamd in constante prijzen. De onderstaande tabel geeft dezelfde uitsplitsing als voor de periode 2020–2024 hierboven, maar bevat dus voor 2024 en verder geen nominale ontwikkeling of indexatie van uitkeringsbedragen of heffingskortingen. Voor de veronderstelde ontwikkeling van de premieopbrengsten wordt dus uitgegaan van de heffingskortingen zoals die waren opgenomen in het Belastingplan 2024, zonder stijging in de jaren daarna.

Net als in de periode 2020–24 wordt een groot deel van de stijging van de rijksbijdragen verklaard doordat de premieopbrengsten achterblijven bij de uitgaven die uit het Ouderdomsfonds worden gedaan. Daarnaast was de rijksbijdrage in 2022 lager omdat het Ouderdomsfonds het jaar 2021

had afgesloten met een vermogensoverschot van 1,7 miljard euro. Dit vertekend de stijging van de rijksbijdragen in deze periode enigszins.

Raming rijksbijdragen (miljard euro)	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2022–28
Inkomsten								
Premie-inkomsten	23,1	25,1	25,2	25,6	26,0	26,4	26,8	1,7
BIKK	2,4	2,8	3,1	3,1	3,2	3,3	3,4	0,6
Rijksbijdrage Ouderdomsfonds	17,6	17,5	24,7	25,3	26,1	26,9	26,9	9,3
Overig (waaronder rente)	0,0	0,0	0,0	0,0	– 0,1	– 0,1	– 0,1	0,0
Totaal inkomsten	43,1	45,4	53,0	54,0	55,2	56,5	57,0	11,7
Uitgaven								
Uitkeringslasten AOW	43,1	47,8	52,0	53,1	54,4	55,7	56,2	8,4
Uitkeringslasten IO-AOW	1,0	0,2	0,2	0,0	0,0	0,0	0,0	– 0,2
Uitvoeringskosten	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,0
Bijdrage zorgverzekeringsfonds	0,6	0,6	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7	0,1
Totaal uitgaven	44,9	48,8	53,0	54,0	55,2	56,5	57,0	8,3
Saldo van baten en lasten Ouderdomsfonds	– 1,7	– 3,4	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	
BIKK en Rijksbijdrage als % van uitgaven	45	42	52	53	53	53	53	

Het lid van de fractie van 50PLUS vraagt waarop precies de benadering van het aandeel van de Rijksbijdrage AOW in de financiering van de AOW gebaseerd is zoals genoemd in het antwoord op vraag 47 van de feitelijke vragen miljoenennota. In het antwoord op de eerdere vraag 47 zijn de rijksbijdragen weergegeven als percentage van alleen de uitkeringslasten die worden betaald uit het Ouderdomsfonds. In werkelijkheid worden uit het Ouderdomsfonds ook uitvoeringskosten betaald, en is er een bijdrage van het Ouderdomsfonds aan het Zorgverzekeringsfonds voor de inkomensafhankelijke bijdrage van de Zorgverzekeringswet. Deze twee categorieën uitgaven zijn relatief klein. Omdat de vraag ging over de ontwikkeling door de jaren heen zijn deze posten in het antwoord op vraag 47 weggelaten, en is het genoemde percentage dus een benadering. In de tabel bij het voorgaande antwoord is het exacte percentage opgenomen.

Het lid van de fractie van 50PLUS vraagt of wordt erkend dat het geleidelijk fiscaliseren van de AOW-premie het doel is geweest van de wet van 1998 en dat dit slechts ten dele een juiste motivatie is omdat bij de Wet van 1998 niet te voorzien was dat vanaf de invoering van het boxenstelsel in 2002 de grote heffingskortingen enorm werden verhoogd, met als gevolg een enorme verlaging van de in werkelijkheid betaalde AOW-premie. Het doel van het maximeren van het AOW-premietarief was het geleidelijk fiscaliseren van de AOW-premie. Het klopt uiteraard dat deze fiscalisering sneller gaat door de herziening van het belastingstelsel in 2001, en door latere verhogingen van de heffingskortingen. Per saldo neemt de daadwerkelijk betaalde AOW-premie over de jaren heen nog steeds toe. Van een enorme verlaging is dus geen sprake. Doordat de uitgaven aan AOW-uitkeringen veel meer stijgen neemt natuurlijk wel het belang van de AOW-premie in de financiering van het Ouderdomsfonds af.

Het lid van de fractie van 50PLUS vraagt waarom het «minder voor de hand ligt» om aan te sturen op een volledige arbeidskorting voor AOW-ers, als het kabinet in het antwoord zelf zegt dat het kabinet voorstander is van een grotere arbeidsparticipatie onder AOW-ers. Het ligt minder voor de hand om aan te sturen op volledige arbeidskorting voor gepensioneerden, omdat er voor gepensioneerden al een relatief gunstig fiscaal regime geldt. Om te beoordelen of werken financieel aantrekkelijk is, is niet één regeling van belang, maar het geheel aan fiscale regelingen. Gepensioneerden hebben weliswaar recht op minder arbeidskorting en

algemene heffingskorting dan niet-gepensioneerden, maar daar staat tegenover dat gepensioneerden ook recht hebben op ouderenkorting en een lager tarief in de eerste schijf (17,9 procentpunt lager). Per saldo betalen veel gepensioneerden daarom minder belasting dan niet-gepensioneerden. De Commissie Draagkracht heeft dat in 2021 ook laten zien in haar rapport.¹⁰² Daarom ziet het kabinet geen noodzaak om aan te sturen op een volledige arbeidskorting voor gepensioneerden.

Het lid van de fractie van 50PLUS vraagt of het klopt dat het CPB heeft aangegeven dat een volledige arbeidskorting voor AOW-ers slechts een zeer beperkt effect heeft op de arbeidsparticipatie van AOW-ers. Dit lid vraagt of dat een reden is om af te zien van volledige arbeidskorting voor werkende AOW-ers. Het is mij niet bekend dat het CPB heeft gekeken naar de effecten van een volledige arbeidskorting voor AOW-ers. Wel beschrijft het CPB in Kansrijk arbeidsmarktbeleid update uittredeleeftijd en AOW¹⁰³ wat het effect is van het herinvoeren van de doorwerkbonus. De doorwerkbonus bestond in 2009–2012 en was een korting voor werkenden van 62 jaar en ouder. Empirisch onderzoek wijst uit dat het effect op de werkgelegenheid van de doorwerkbonus relatief bescheiden is geweest. Uitgaande van de effecten in de beschikbare bronnen¹⁰⁴ komt het CPB op een gemiddeld participatie-effect bij de betreffende groep van 0,7%-punt. Daarmee geeft het herinvoeren van de doorwerkbonus een positief effect van 0,1%¹⁰⁵ op de (totale) werkgelegenheid.

De reden om niet te sturen op een volledige arbeidskorting is daarom niet dat het CPB zou aangeven dat dit zeer beperkt effect heeft. De reden is dat er voor gepensioneerden al een gunstig fiscaal regime geldt, zoals bij voorgaand antwoord verder is toegelicht.

Het lid van de fractie van 50PLUS vraagt of het kabinet erkent dat arbeidsmarkteffecten van fiscale regelingen in voorkomende gevallen anders (meer of minder) uitpakken dan verwacht kon worden op basis van de uitkomsten van CPB-berekeningen. Dit lid vraagt of het kabinet het niet de moeite waard acht om te experimenteren met een volledige arbeidskorting voor AOW-ers, mede met het oog op de krapte op de arbeidsmarkt. Voor alle berekeningen en ramingen geldt dat deze met onzekerheid omgeven zijn, al was het maar omdat het altijd een abstractie van de werkelijkheid is. Het CPB geeft dit ook duidelijk aan bij haar publicaties. Tegelijk willen we zo goed mogelijk een inschatting maken van de arbeidsmarkteffecten en ook hoe die verschillen tussen verschillende maatregelen. Dit is mogelijk met de berekeningen van het CPB. Zoals bij voorgaande antwoorden is aangegeven is het niet vanwege inzichten van het CPB dat het kabinet geen noodzaak ziet om te sturen op een volledige arbeidskorting voor gepensioneerden, maar omdat voor hen al een gunstig fiscaal regime geldt.

Het lid van de fractie van 50PLUS vraagt of wordt erkend dat in het licht van de pleidooien voor fiscalisering van de AOW-premie niet consequent is. Daarnaast vraagt het lid van de fractie van 50PLUS of dat gegeven de zeer lage effectieve AOW premie van werkenden, slechts ten dele waar is. Hierbij verwijst het lid naar de gegeven antwoorden op vraag 50 van de

¹⁰² Kamerstukken II 2020/21, 32 140, nr. 86, blg-981726.

¹⁰³ Zie Kansrijk arbeidsmarktbeleid update uittredeleeftijd en AOW 2020 | CPB.nl.

¹⁰⁴ Jongen (2016) vindt een participatie-effect van 0,2% voor mannen en vrouwen. Zulkarnain (2018) en Zulkarnain en Mastrogiacono (2018) vinden (gemiddeld) een effect voor mannen en vrouwen van 1,3%-punt op jaarbasis vlak voor de AOW-leeftijd.

¹⁰⁵ Hierbij is uitgegaan van een doorwerkbonus vanaf 64 jaar ivm de verhoging van de AOW leeftijd. Bij een verdere verhoging van de doorwerkbonus nemen de werkgelegenheidseffecten naar verwachting minder snel toe dan de kosten, de uitgaven aan ouderen die in het basispad al werken nemen lineair toe terwijl het steeds lastiger wordt om ouderen die niet (meer) werken over te halen aan het werk te gaan (blijven).

feitelijke antwoorden miljoenennota. In het antwoord op de eerdere vraag 50 is aangegeven dat het systeem van heffingskortingen er voor zorgt dat de effectief betaalde belasting en premies volksverzekering lager is dan het belasting- of premietarief impliceert. Dat geldt zowel voor niet-AOW gerechtigden als voor AOW-gerechtigden. AOW-gerechtigden zijn dus ook gedeeltelijk «vrijgesteld» van het betalen van inkomstenbelasting en de premies volksverzekeringen die zij op dit moment betalen (voor de AnW en de WLZ). Bij een directe fiscalisering van de AOW-premie zou het belastingtarief in de eerste schijf met 17,9 procent stijgen, terwijl de AOW-premie verdwijnt. De AHK en arbeidskorting zullen voor AOW-gerechtigden dan stijgen tot het bedrag voor niet-AOW gerechtigden, omdat het AOW-deel van de heffingskortingen waar ze op dit moment geen recht op hebben ook vervalt.

Een fiscalisering van de AOW-premie zal, zonder compenserende maatregelen uiteraard grote inkomensgevolgen hebben voor verschillende groepen. Of die wenselijk en consequent zijn is niet op voorhand te zeggen. Omdat het kabinet niet voornemens is om de AOW-premie te fiscaliseren is dat ook nu niet nodig.

In het antwoord op vraag 51 wordt uitgelegd dat de algemene heffingskorting en de arbeidskorting voor AOW-gerechtigden lager is omdat het «AOW-deel» daarin niet wordt meegenomen. Daarmee hebben AOW-gerechtigden effectief hetzelfde inkomen dat door deze twee heffingskortingen effectief niet wordt belast.

Dat het AOW-deel wordt bepaald op basis van het werkelijke tarief maakt de stelling niet «slechts ten dele waar». Ook op basis van de effectieve tarieven zou het AOW-deel van de heffingskortingen, en dus het deel dat AOW-gerechtigden niet krijgen, gelijk zijn. Dat komt doordat het aandeel van de AOW premie in de effectieve tarieven per definitie gelijk is aan het aandeel van de AOW in de werkelijke tarieven, zie ook de onderstaande tabel.

		Belasting/premie	af: AHK	af: arb.korting	te betalen	effectief tarief
Inkomstenbelasting	9,28%	2.103	771	1.117	215	0,9%
Aow	17,90%	4.056	1.488	2.154	414	1,8%
Anw	0,10%	23	8	12	2	0,0%
Wlz	9,65%	2.187	802	1.161	223	1,0%
Totaal	36,93%	8.368	3.070	4.443	855	3,8%
Aandeel AOW	48,5%	48,5%	48,5%	48,5%	48,5%	48,5%

18. Overig

De leden van de fracties van GroenLinks-PvdA vragen of het kabinet ook de doorstroom via Nederlandse brievenbusmaatschappen naar niet-laagbelastende jurisdicties meet, en zo ja, of de doorstroom via Nederlandse brievenbusmaatschappijen (doorstromers en houdsters) naar niet-laagbelastende jurisdicties de laatste jaren is toe- of afgenomen. Daarnaast vragen deze leden hoe ik de ontwikkeling van deze doorstroom verklaar.

Vanwege afbakeningsproblemen is gebleken dat het niet mogelijk is de doorstroom via brievenbusmaatschappijen te meten. Aansluitend bij het advies van de Commissie Doorstroomvennootschappen worden daarom de totale inkomensstromen die door Nederland lopen gemonitord. De totale in- en uitgaande inkomensstromen naar en van Nederland zijn in de periode 2019–2022 niet wezenlijk gestegen of gedaald. Als de uitgaande stromen naar zowel de laagbelastende jurisdicties als de klassieke De totale inkomende en uitgaande inkomensstromen naar en van Nederland zijn in de periode 2019–2022 niet wezenlijk gestegen of gedaald (totaal inkomend: van € 286 miljard naar € 285 miljard; totaal uitgaand: van

€ 268 miljard naar € 266 miljard).¹⁰⁶ Als de uitgaande stromen naar zowel de laagbelastende jurisdicties als de klassieke doorstroomjurisdicties nader bekeken worden, blijkt dat deze gedaald zijn sinds 2019 (laagbelastende jurisdicties: van € 38 miljard naar € 6 miljard; doorstroomjurisdicties: van € 55 miljard naar € 46 miljard).¹⁰⁷ Dit geeft een aanwijzing dat ontwikkelingen in de goede richting gaan.

De leden van de fracties van GroenLinks-PvdA vragen naar de stand van zaken van het richtlijnvoorstel tot vaststelling van regels ter voorkoming van misbruik van lege entiteiten voor belastingdoeleinden («Unshell»). Lidstaten hebben nog geen akkoord bereikt omdat er nog een aantal (technische) punten openstaan. Een deel van de lidstaten heeft de voorkeur om in te zetten op uitwisseling van informatie ten aanzien van lege doorstroomvennootschappen. Lidstaten zouden deze informatie dan kunnen gebruiken om unilaterale maatregelen te nemen tegen lege doorstroomvennootschappen. Het richtlijnvoorstel wordt nog nader besproken tijdens het Spaanse voorzitterschap dat ook werkt aan een compromis. Het kabinet blijft de voorkeur houden voor een oplossing waarbij tevens vaste belastinggevolgen worden gekoppeld aan het zijn van een doorstroomvennootschap zodat lidstaten gehouden zijn om op te treden tegen deze doorstroomentiteiten. Het kabinet kan verder niets zeggen over de positie van individuele lidstaten.

De leden van de fractie van GroenLinks-PvdA vragen of kan worden bevestigd dan wel ontkracht dat er ook andere grote geldstromen zijn, zoals dienstverleningsvergoedingen en embedded royalty's in relatie tot de Wet bronbelasting 2021.

De Wet bronbelasting 2021 richt zich primair op rechtstreekse betalingen aan gelieerde lichamen gevestigd in een laagbelastende jurisdictie. Het gaat daarbij om betalingen van renten en royalty's en vanaf 1 januari 2024 om betalingen van dividenden. Daarbij is een definitie van royalty's gebruikt zoals die internationaal wordt gehanteerd omdat die aansluit bij de verdeling van de heffingsrechten tussen de landen die een belastingverdrag met elkaar hebben gesloten. Dit geldt ook voor de belastingverdragen die Nederland heeft gesloten. Voor de toepassing van de Wet bronbelasting 2021 is het dan ook het best passend om aan te sluiten bij het royaltybegrip van artikel 12 van het OESO-modelverdrag, waarop de Nederlandse belastingverdragen zijn gebaseerd. Op die manier kan Nederland het nationale heffingsrecht ten opzichte van een laagbelastende jurisdictie onder een belastingverdrag zo goed mogelijk effectueren. Vergoedingen voor gebruik van intellectueel eigendom worden contractueel niet altijd vormgegeven met een royaltybetaling als zodanig. Het is ook mogelijk dat de royalty is verwerkt in andere betalingen, zoals de prijs van goederen (embedded royalty). Om te bepalen of een betaling als royalty kan worden gekwalificeerd, moet worden gekeken naar de inhoud van de overeenkomst die de grondslag voor de betaling vormt. Daarbij kan in situaties sprake zijn van gemengde contracten, waarin bijvoorbeeld zowel afspraken zijn gemaakt over een te leveren dienst als over het verstrekken van know-how. Als in een dergelijk gemengd contract een duidelijk onderscheid gemaakt kan worden, kan de betaling deels worden belast als royalty in de zin van artikel 12 van het OESO-modelverdrag.

De leden van de fracties van GroenLinks-PvdA vragen of ik kan aangeven welke cijfers idealiter beschikbaar zouden moeten zijn voor een effectieve monitoring van de effectiviteit van wetgeving tegen belastingontwijking en hoe deze cijfers beschikbaar zouden kunnen komen. Zij vragen of het

¹⁰⁶ Zie tabel 1 in Kamerstukken II, 2023/24, 25 087, nr. 320.

¹⁰⁷ Idem.

risico bestaat dat «onder de radar» dezelfde mate van belastingontwijking ontstaat.

Zoals aangegeven in de monitoringbrief begint het probleem ermee dat een eenduidige definitie van belastingontwijking ontbreekt. Daarnaast is het lastig vast te stellen of Nederlands beleid de oorzaak is van veranderingen, of buitenlandse wetgeving of de ontwikkeling van de conjunctuur. Wat betreft de totale omvang van belastingontwijking wordt in onderzoeken hiernaar sterk geleund op de landenrapporten van multinationals (country-by-country reporting) en op statistieken over directe buitenlandse investeringen. Bij de eerste is vooral van belang dat dubbeltellingen voorkomen worden. Nederland zet hierop in. Bij het gebruik van een macro-economische statistiek als directe buitenlandse investeringen is het van belang reële en niet-reële investeringen te kunnen onderscheiden, terwijl dat juist inzicht vraagt in hele feitelijke (micro-)gegevens en ook een duidelijke afbakening vergt van wat reële en niet-reële investeringen zijn. Gegeven dat het meten van de totale omvang van belastingontwijking zo complex is, geeft het kabinet er de voorkeur aan om per maatregel te bekijken hoe de effecten hiervan het beste kunnen worden gemonitord. Voor elke afzonderlijke maatregel is immers beter afgebakend welke vorm van belastingontwijking wordt bestreden. De Commissie Doorstroomvennootschappen heeft aangegeven dat met name het deel van de buitenlandse investeringen dat naar laagbelastende jurisdicties te herleiden is, een indicatie is voor belastingontwijking. Door het beleid van de afgelopen jaren is de inkomensstroom naar de laagbelastende jurisdicties fors afgenomen. Het risico dat stromen in die omvang weer terug zouden komen is naar alle verwachting zeer klein.

De leden van de fracties van GroenLinks-PvdA vragen hoe groot het deel van de geldstroom dat te herleiden is naar laagbelastende jurisdicties, is ten opzichte van het totaal aan DBI.

Fiscaal relevant zijn vooral de inkomensstromen en niet zozeer de voorraad aan directe buitenlandse investeringen. In 2022 stroomde volgens de cijfers van DNB in de laatste monitoringsbrief nog € 10 miljard vanuit laagbelastende jurisdicties naar Nederland en € 6 miljard vanuit Nederland naar laagbelastende jurisdicties. Dat was 4% op het totaal van inkomende stromen en 2% op het totaal aan uitgaande stromen.¹⁰⁸ Dit is een vermindering ten opzichte van 2019 toen het nog om respectievelijk 5% en 14% ging. Met name de uitgaande stroom naar laagbelastende jurisdicties is fors afgenomen, zeker ook in absolute zin.

De leden van de fractie van het CDA vragen of de Staatssecretaris, afgestemd met de Minister Ruimte en Wonen, inzicht kan geven in de stapeling van huurwetgeving en fiscale maatregelen voor de genoemde doelgroep. Welke fiscale maatregelen zijn van toepassing op deze doelgroep en op welke wijze kunnen de middenstanders en anderen met een/twee huisjes als pensioenvoorziening tegemoet gekomen worden, mede in relatie tot de Wet vaste Huurcontracten. Tijdens de behandeling van de initiatiefwet vaste huurcontracten hebben leden inderdaad aandacht gevraagd voor de stapeling van maatregelen in de huursector. Het belang van inzicht hierin deel ik. Daarom heb ik samen met het Ministerie van BZK SEO onderzoek laten doen naar de effecten van stapeling van zowel fiscale als niet-fiscale maatregelen voor partijen die overwegen woningen te kopen om te verhuren of reeds woningen bezitten die zij verhuren. Het onderzoek laat zien dat er inderdaad sprake kan zijn van een stapeling van maatregelen op de woningmarkt. Dat betekent nog niet dat investeren in vastgoed hiermee helemaal onaantrekkelijk is geworden. Het kabinet heeft hier goed nota van genomen en heeft dit meegenomen in de verdere beleidsvorming voor zover dit mogelijk is

¹⁰⁸ Zie tabel 1 in de meest recente monitoringbrief van 11 oktober jl.

gelet op haar demissionaire status. Zo zorgt de Minister van BZK bij de vormgeving van de regulering middenhuur ervoor dat het aantrekkelijk blijft om te investeren in middenhuurwoningen. De bevindingen van SEO worden ook meegenomen bij de verdere vormgeving van het nieuwe box 3-stelsel dat in september in internetconsultatie is gebracht. Voor verhuurde woningen geldt in het consultatievoorstel een vermogenswinstbelasting.

Voor wat betreft de doelgroep die investeert in vastgoed als oudedagsvoorziening het volgende. Het is te begrijpen dat er veel particuliere verhuurders zijn die hun verhuurde woning(en) willen gebruiken als «appeltje voor de dorst» tijdens hun oude dag. In de basis heeft iedere inwoner in Nederland vanaf het bereiken van de AOW-gerechtigde leeftijd recht op AOW als basisvoorziening voor de oude dag.

Wie tijdens zijn werkende leven een hoog inkomen is gewend, zal echter met alleen de AOW zijn oude dag niet kunnen bekostigen. Daarvoor moeten aanvullende voorzieningen worden opgebouwd. Wettelijk geregeld en fiscaal gefaciliteerd is de opbouw van «een dergelijke aanvulling alleen voor de tweede en de derde pijler. Een zelfstandige kan een oudedagsvoorziening in ieder geval opbouwen via een individueel lijfrente-product in de zogeheten derde pijler. De tweede én de derde pijler is eigen dat het vermogen dat voor de oude dag wordt opgebouwd vóór het bereiken van de pensioen- of AOW-gerechtigde leeftijd niet vrij beschikbaar is. Dat is voor zelfstandigen vaak een reden om dergelijke voorzieningen niet op te bouwen maar het eigen vermogen, beleggingen of investeringen als oudedagsvoorziening te beschouwen. Al met al blijft dit een individuele afweging die iedere zelfstandige voor zichzelf moet maken.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de vorderingen van de bilaterale gesprekken met Duitsland en België over grenswerkers die hybride werken. Dit naar aanleiding van de door OPNL en CDA ingediende motie over grenswerkersproblematiek, aangenomen op 26 september 2023. Nederland is met zowel Duitsland als België zowel in bilateraal als multilateraal verband in gesprek over de grenswerkersproblematiek. Met Duitsland is in december een volgende bespreking gepland waarbij onder andere gesproken zal worden over het opnemen van een zogenoemde drempelregeling in het belastingverdrag om deels thuiswerken door grenswerkers te faciliteren. In relatie tot België is er zicht op het afronden van een overeenkomst die duidelijkheid schept over het (niet-)ontstaan van een vaste inrichting als er wordt thuisgewerkt. Het streven is om deze overeenkomst met België nog voor het einde van het jaar af te ronden. Over een drempelregeling bij hybride werken lopen de gesprekken met België nog. Daarnaast trekt Nederland met België en Duitsland op om dit onderwerp in EU-verband te agenderen. Eerder heb ik toegezegd om voor het einde van dit jaar de Eerste en Tweede Kamer verder te informeren over de laatste stand van zaken op het grensarbeidersdossier.¹⁰⁹ Deze brief wordt in december naar de Eerste Kamer en Tweede Kamer gezonden.

De leden van de fractie van de SP hebben vragen over de vermogensongelijkheid en vragen welke maatregelen zijn genomen naar aanleiding van het vorig jaar verschenen rapport van het IBO Vermogensverdeling. Ook vragen de leden van deze fractie of het kabinet de cijfers over de effectieve belastingdruk voor verschillende inkomensgroepen in Nederland herkent uit het rapport van EU Tax Observatory herkent en of het kabinet over betere en actuelere cijfers beschikt. Vervolgens vragen de leden van de SP-fractie of de regering het principe onderschrijft dat de sterkste schouders de zwaarste lasten dienen te dragen en het belasting-

¹⁰⁹ Verslag EK 2022/2023, nr. 43, item 3.

stelsel dus progressief en niet regressief hoort te zijn en wat het kabinet ervan vindt dat de belastingdruk op het inkomen van de rijksten in NL lager is dan in Frankrijk en de VS. Ten slotte vragen de leden van de SP-fractie of het kabinet maatregelen heeft genomen of overwogen om wat aan deze lage belastingdruk te doen. Het kabinet heeft op Prinsjesdag vorig jaar een uitgebreide kabinetsreactie op het IBO Vermogensverdeling naar uw Kamer gestuurd.¹¹⁰ Het IBO heeft allereerst geconstateerd dat er geen wetenschappelijk onderbouwde uitspraken kunnen worden gedaan over een optimaal getal voor de verdeling en ten tweede dat de vermogensverdeling in NL relatief constant is, maar schever dan eerder gedacht door verbeterde CBS-statistieken. Het IBO legt uitgebreid uit waarom de vermogensverdeling altijd schever zal zijn dan de inkomensverdeling en dat goed is vanuit verschillende invalshoeken naar de verdeling te kijken en welke dynamieken er achter de opbouw en verdeling van vermogen schuilgaan. Daarin spelen vele zaken een rol: overheidsbeleid, macro-economische ontwikkelingen en zelfversterkende effecten waaronder waar iemands wieg heeft gestaan bij diens geboorte, diens latere inkomenssituatie en zijn of haar arbeidsmarktpositie. Wat de rol van het belastingstelsel betreft geldt als een van de belangrijkste constatering dat de onevenwichtige wijze waarop inkomen uit arbeid en vermogen werd belast bijdraagt aan ongelijkheid tussen huishoudens. In de loop van de tijd is de belastingdruk op inkomen uit arbeid en vermogen steeds meer uit elkaar gaan lopen. Ook is in het IBO-rapport beschreven hoe deze onevenwichtige belasting ertoe kan leiden dat de belastingdruk op het inkomen van de rijkste 1% Nederlandse huishoudens lager uitkomt dan de groep huishoudens die daar net onder zitten. Dit komt omdat de vermogenssamenstelling van de top 1% significant afwijkt van de rest van de Nederlandse huishoudens waardoor ook hun inkomenssamenstelling significant afwijkt van de overige Nederlandse huishoudens. Daar waar de meeste Nederlanders hun inkomen vooral verkrijgen uit arbeid, geldt voor de top 1% dat hun inkomen voor een aanzienlijk deel bestaat uit inkomen uit vermogen. Deze constatering is ook in de CPB studie «Ongelijkheid en herverdeling» gedaan.¹¹¹ Het kabinet is in zijn reactie op de geconstateerde onevenwichtige belasting van inkomen arbeid en vermogen en de gevolgen daarvan helder geweest: hier moet wat aan gedaan worden. In het Belastingplan 2023 is daartoe een heel pakket aan maatregelen genomen dat het vermogen zwaarder belast. In totaal ging het om een lastenverzwaring op vermogen van circa 5 miljard. Een van de belangrijkste maatregelen betrof het verhogen van het lage Vpb-tarief van 15% naar 19% en de verlaging van de schijf waarvoor het lage Vpb-tarief geldt van € 395.000 naar € 200.000. Ook is met ingang van 2024 in box 2 een gedifferentieerd tarief ingevoerd van 24,5% tot een box 2-inkomen van € 67.000 en 31% voor het inkomen daarboven, waar dit in 2023 nog een uniform tarief van 26,9% is. Daarnaast is het lenen van de eigen bv ingeperkt per 2023 ingeperkt tot € 700.000, is de doelmatigheidsmarge gebruikelijk loon afgeschaft en is de vrijstelling van de schenkbelasting voor de eigen woning (jubelton) afgeschaft, het tarief in box 3 verhoogt en is de 30%-regeling per 2024 beperkt tot een inkomen ter hoogte van de Balkenende-norm. In het Belastingplan 2024 is verder het box 3 tarief nog verder verhoogd en zijn maatregelen voorgesteld om de bedrijfsopvolgingsregeling voor het aanmerkelijk belang (BOR-ab) te versoberen. Verder heeft het kabinet afgelopen jaar in het kader van de aanpak van onevenwichtigheden in het Nederlandse belastingstelsel een inventarisatie uitgevoerd om belastingconstructies en onbedoelde gebruik van fiscale regelingen aan te pakken. Het Belastingplan 2024 bevat diverse maatregelen die belastingconstructies en ondoelmatige/ondoeltreffende fiscale regelingen aanpakken waaronder de hiervoor benoemde BOR. Ten

¹¹⁰ Kabinetsreactie IBO Vermogensverdeling | Kamerstuk | Rijksoverheid.nl.

¹¹¹ Ongelijkheid en herverdeling in Nederland (cpb.nl).

slotte is het kabinet bezig met de hervorming van box 3 naar een belasting van inkomen uit vermogen op basis van werkelijk rendement, wat ook bijdraagt aan een evenwichtiger belastingheffing op vermogen. Het kabinet is van mening dat hiermee forse stappen zijn gezet in de verbetering van het evenwicht in het belasten van inkomen uit arbeid en vermogen. Eventuele verder lastenverzwaringen op het inkomen van vermogen zijn aan een volgend kabinet. Wat betreft de cijfers over Nederland die zijn gebruikt in het onderzoek van EU Tax Observatory het volgende. Deze zijn inderdaad zoals de leden van de SP-fractie ook constateren, gebaseerd op de genoemde CPB-studie en zoals gezegd is die studie niet nieuw en is deze ook meegenomen in de conclusies van het IBO Vermogensverdeling. De studie van het CPB en de berekende effectieve belastingdruk op het inkomen van huishoudens zijn gebaseerd op gegevens van huishoudens in Nederland met betrekking tot het jaar 2016. Dat is goed te beseffen, er zijn in de tussentijd de nodige maatregelen genomen. In zijn analyse heeft het CBS gekeken naar de belasting op al het inkomen uit arbeid en vermogen van huishoudens waarbij ook ingehouden winsten zijn meegenomen. Wat de ingehouden winsten betreft zijn is daarbij de latente box 2-heffing op deze winsten niet heeft meegenomen, waardoor de belastingdruk lager uit kan vallen dan die in werkelijkheid zal zijn. Overigens kan ook het omgekeerde het geval zijn ingeval ingehouden winsten uit eerder jaren in 2016 zijn uitgekeerd. Er is geen recentere berekening beschikbaar van de effectieve belastingdruk van de meest vermogende één procent van Nederland. De belastingdruk hangt, met name ook bij deze groepen, sterk af van de specifieke situatie. Een belangrijke vervolgvraag is – vooral ook met oog op de hiervoor besproken ingehouden winsten – in hoeverre de lage belastingdruk aan de top stand houdt als de analyse van het CPB over meerdere jaren wordt uitgevoerd. Het CPB is met deze analyse gestart, maar deze heeft vertraging heeft opgelopen vanwege het doorrekenen van verschillende verkiezingsprogramma's. De verwachting is in elk geval wel dat door de maatregelen uit het pakket Belastingplan 2023 respectievelijk en 2024 de effectieve belastingdruk voor de rijkste huishoudens in Nederland is toegenomen.

Ten slotte wat betreft de vraag van de leden van de SP-fractie wat het kabinet ervan vindt dat de belastingdruk op het inkomen van de rijksten in NL lager is dan die in Frankrijk en de VS. Het gaat hier om resultaten van drie verschillende studies uit drie verschillende landen over verschillende jaren (en wat betreft Nederland over het jaar 2016) en met elk een verschillende methodologie. De uitkomsten zijn daarom niet goed vergelijkbaar. Het rapport bevat verder geen data over andere landen in de wereld, omdat daar onvoldoende onderzoek is gedaan. Er kunnen dus geen al te zware conclusies worden getrokken op basis van deze ene figuur in het rapport. Wel kan worden geconstateerd dat de hierboven uitgebreid besproken onevenwichtige belasting op arbeid en vermogen bepaald niet uniek voor Nederland is. Wel heeft Nederland de afgelopen twee jaar een fors pakket aan maatregelen genomen zoals hiervoor is opgesomd. In januari 2024 stuur ik uw Kamer een schriftelijke reactie op dit onderzoek zoals ik die ook naar de Tweede Kamer stuur.

De leden van de fractie van de SP vragen de regering om een reactie op het feit dat in het rapport van het EU Tax Observatory Nederland samen met Ierland genoemd wordt als de grootste bestemming voor «profit shifting», oftewel het verschuiven van winst teneinde belasting te ontwijken. Deze leden vragen of de regering de cijfers herkent, en zo nee, of het kabinet betere cijfers heeft. Zij vragen voorts welke maatregelen in het voorliggende pakket Belastingplan 2024 zijn aan te wijzen als beleid gericht op het verminderen van deze vorm van belastingontwijking, en waarom de regering niet nog meer maatregelen op dit gebied heeft genomen. Tot slot vragen deze leden of de regering over cijfers beschikt

waaruit zou blijken dat het aandeel van Nederland in de internationale «profit shifting» in de laatste paar jaar gedaald is. Het EU Tax Observatory is een onafhankelijk onderzoeksinstituut geleid door Gabriel Zucman, hoogleraar aan de Paris School of Economics. Volgens het rapport zouden buitenlandse bedrijven het astronomische bedrag van 140 miljard US dollar aan winsten die niet met reële activiteiten in Nederland te maken hebben, kunstmatig naar Nederland verschuiven, om hier laag belast te kunnen worden. Ik herken niet het beeld dat bedrijven winsten naar Nederland kunnen verschuiven om belasting te ontwijken. Nederland heft namelijk 25,8% vennootschapsbelasting over winsten die volgens internationale standaarden aan Nederland toerekenbaar zijn. Bedrijven hebben er dus geen baat bij om winsten naar Nederland te verschuiven. Nederland kent ook geen regeling waardoor zoveel winsten laag belast zouden worden. De onderzoekers geven zelf geen onderliggende verklaring waarom ondernemingen winst naar Nederland zouden verschuiven ondanks het vpb-tarief van 25,8%. Het wordt uit het onderzoek daarom niet duidelijk wat «deze vorm van belastingontwijking» zou zijn waartegen verdere maatregelen genomen zouden moeten worden. In het onderzoek wordt gewerkt met een aantal grove aannames. In eerdere versies van het onderzoek geven de onderzoekers aan dat als je voor enkele van die aannames corrigeert de winstverschuiving naar Nederland aanzienlijk kleiner is.¹¹² De onderzoekers rekenen namelijk alles wat afwijkt van het model, toe aan belastingontwijking. Het model is bijvoorbeeld alleen gebaseerd op de loonsom van bedrijven. Dat miskent echter dat winst ook kan worden behaald met bijvoorbeeld materiële of immateriële activa, en dat het juist de (zeer) winstgevende bedrijven zijn die internationaal opereren. Het kabinet onderkent wel dat het Nederland stelsel kwetsbaar was voor belastingontwijkende structuren waar bij Nederland wordt gebruikt als *doorstroomland* naar belastingparadijzen. Nederland heeft daartegen al veel maatregelen genomen. Een belangrijke maatregel daartegen is de bronbelasting op renten en royalty's per 2021. De Nederlandsche Bank houdt de stromen vanuit Nederland naar andere landen bij. Daarover rapporteert het kabinet jaarlijks aan uw Kamer in de brief over de monitoring van de effecten van de aanpak van belastingontwijking. Het kabinet ziet een daling van de financiële stromen naar belastingparadijzen van € 38 miljard in 2019 naar € 6 miljard in 2022. Dat is een aanzienlijke daling. Het lijkt er dus op dat de aanpak werkt. De resterende stromen zijn voornamelijk dividenden en niet-uitgekeerde winsten (circa € 4,8 miljard). Vanaf 2024 geldt de bronbelasting ook op dividenden naar laagbelastende landen. Bemoedigend is ook dat de financiële stromen niet lijken te worden omgeleid via andere doorstroomlanden zoals Luxemburg, Ierland, Hong Kong, Zwitserland en Singapore, aangezien het totaal van de stromen naar die categorie landen gedaald is (van € 55 miljard in 2019 naar € 46 miljard in 2022). De leden van de fractie van Volt vragen hoe het kabinet voortgang wil maken met het in Brussel aanklaarten van het niet parallel lopen van expatregelingen. Om de expatregelingen binnen de EU op de agenda te krijgen acht ik het van belang om dit onderwerp regelmatig op verschillende niveaus ter sprake te brengen. Het onderwerp is daarom opgebracht in hoogambtelijke internationale contacten met Europese lidstaten, hoogambtelijke bilaterale gesprekken met de Europese Commissie en met het OESO-secretariaat. Een vervolgstap in het verder agenderen is dit onder de aandacht te brengen van de nieuwe Europese Commissie. Uit de contacten tot dusver blijkt dat een aantal gesprekspartners dit een interessant onderwerp vindt, maar er lijkt op dit moment nog onvoldoende momentum om dit internationaal en Europees concreet op de

¹¹² Torslov, T., L. Wier en G. Zucman, The Missing Profits of Nations, *The Review of Economic Studies*, Volume 90, Issue 3, May 2023, Pages 1.499–1.534 (paragraaf 5.2.1 onderaan).

agenda te zetten. Tegelijkertijd is er tijd nodig om een onderwerp goed geagendeerd te krijgen in een multilaterale instelling.

De overheid stimuleert innovatie via verschillende complementaire sporen¹¹³, waaronder door middel van generiek innovatiebeleid. Dit generieke beleid is voornamelijk vormgegeven via de fiscale regelingen Afdrachtvermindering Speur- en ontwikkelingswerk (ook wel WBSO) in de loonbelasting, de S&O-afrek in de inkomstenbelasting als pendant daarvan voor innovatieve ondernemers zonder personeel in loondienst en de innovatiebox in de vennootschapsbelasting. De WBSO is een vermindering op de te betalen loonheffingen en wordt berekend als percentage van de kosten voor S&O (de kern van R&D-werkzaamheden). De innovatiebox houdt een lager effectief tarief in voor winsten voortkomend uit de immateriële activa op basis van die S&O-werkzaamheden. Daarmee vullen beide regelingen elkaar dus aan. De combinatie van beiden verhoogt het effect op uitgevoerd S&O en draagt bovendien bij aan het (fiscale) vestigingsklimaat. De fiscale regelingen die innovatie stimuleren kunnen en worden weliswaar opvolgend gebruikt, maar gebruikers van de innovatiebox zullen vrijwel altijd ook gebruiker zijn (geweest) van de WBSO. Ik heb geen zicht op het cumulatieve effect van innovatie gerelateerde fiscale maatregelen en subsidies. Ik verwacht dat het evaluatierapport van de innovatiebox voor het einde van dit jaar ook naar uw Kamer wordt gestuurd.

De Staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst,
M.L.A. van Rij

¹¹³ Zie onder meer Rijksoverheid, Innovatie samenleving, Brede maatschappelijke heroverweging, 20 april 2020, en WRR, Goede zaken, Naar een grotere maatschappelijke bijdrage van ondernemingen, 14 september 2023.