

Vergaderjaar 2020–2021

**35 572**

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

**Nr. 17**

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

Ontvangen 20 oktober 2020

#### **Inhoudsopgave**

I.	ALGEMEEN	2
1.	Inleiding	2
2.	Samenstelling pakket Belastingplan 2021	6
3.	Inkomensbeleid	8
4.	Lagere bijtelling voor elektrische auto's met zonnepanelen	28
5.	Invoeren van een vrijstelling voor de TOGS en de subsidie vaste lasten (COVID-19)	32
6.	Fiscale behandeling subsidieregeling bonus zorgprofessionals COVID-19 voor niet-werknemers	35
7.	Tijdelijke overbruggingsregeling voor flexibele arbeidskrachten	37
8.	Verruimen gerichte vrijstelling scholingskosten	38
9.	Aanpassen vrije ruimte werkkostenregeling	47
10.	Invoeren van een fiscale coronareserve (COVID-19)	49
11.	Voorkomen van vrijstelling door specifieke renteaftrekbeperking	55
12.	Aanpassen tarieftabel van de vennootschapsbelasting	57
13.	Verhogen van het effectieve tarief van de innovatiebox naar negen procent	61
14.	Aanpassen minimumkapitaalregel en bankenbelasting	64
15.	Wijzingen in de belastingen van personenauto's en motorrijwielen	66
16.	Aanscherpen van de CO <sub>2</sub> -schijfgrenzen en schijftarieven in de bpm en van de CO <sub>2</sub> -grens en het tarief voor de dieseltoeslag	71
17.	Vervangen postcoderoosregeling door een subsidieregeling	78
18.	Verlengen verlaagd tarief openbare laadpalen	84
19.	Verlaagd tarief voor walstroominstallaties	87
20.	Budgettaire aspecten	90
21.	Gevolgen voor bedrijfsleven en burger	91
22.	Evaluaties	93

II.	ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING	107
23.	Overig	108
24.	Nota van wijziging	114
25.	Tweede nota van wijziging	114

## I. ALGEMEEN

### 1. Inleiding

Het kabinet heeft met interesse kennisgenomen van de vragen en opmerkingen van de leden van de fracties van VVD, PVV, CDA, D66, GroenLinks, SP, PvdA, ChristenUnie, Partij voor de Dieren, SGP 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 fracties van de VVD en het CDA vragen om te reageren op het commentaar van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB), het Register belastingadviseurs (RB). De leden van de fractie van de VVD vragen tevens te reageren op vragen en opmerkingen van VNO NCW en MKB-Nederland. De reactie op deze commentaren vindt zo veel mogelijk plaats waar dat onderwerp in deze nota aan bod komt.

De leden van de fractie van het CDA vragen op welke wijze uitvoering is gegeven aan de maatregel uit het Regeerakkoord dat het regelgevend kader voor de trustsector strenger wordt. Daarbij merken deze leden op dat zij ook fiscale mogelijkheden zien om het regelgevend kader strenger te maken, bijvoorbeeld door geen diensten meer te verlenen aan doorstroomvennootschappen. De term doorstroomvennootschappen wordt zowel in de fiscale context gebruikt als in het regelgevend kader voor de trustsector, waarin het begrip een beperktere betekenis heeft. De Wet toezicht trustkantoren 2018 is per 1 januari 2019 in werking getreden. Op basis van deze wet zijn er striktere eisen gesteld aan de bedrijfsvoering van trustkantoren en het cliëntenonderzoek dat verricht moet worden door trustkantoren. Met het plan van aanpak witwassen, wordt het regelgevend kader voor de trustsector verder aangescherpt. Zo komt er een verbod op het aanbieden van doorstroomvennootschappen, als bedoeld in de Wet toezicht trustkantoren 2018, en mogen er geen diensten verleend worden aan cliënten, doelvennootschappen of ubo's van deze partijen die woonachtig of gevestigd zijn in hoog risico landen of landen die door de EU zijn aangewezen als landen die niet-coöperatief zijn op belastinggebied. Bovendien stelt het kabinet naar aanleiding van een oproep door de leden Omtzigt en Van Weyenberg op korte termijn een commissie in die onderzoek gaat doen naar doorstroomvennootschappen in brede zin (en niet gericht op doorstroomvennootschappen in de zin van de Wet toezicht trustkantoren 2018). Deze commissie kan mogelijke beleidsopties schetsen om ongewenst gebruik van deze doorstroomvennootschappen te bestrijden. Daarbij zullen waarschijnlijk zowel fiscale als niet-fiscale maatregelen aan bod komen. Over de samenstelling en taakopdracht van de commissie wordt uw Kamer op korte termijn geïnformeerd.

In het Regeerakkoord was opgenomen dat de informatiepositie en de opsporingscapaciteit naar aanleiding van de Panama Papers zou worden versterkt en dat hiertoe een business case zou komen. De leden van de fractie van het CDA vragen hoe het daarmee staat. Het kabinet heeft in 2019 besloten om in de komende jaren cumulatief € 17 miljoen voor de

intensivering van het programma Vermogen in het buitenland beschikbaar te stellen. Voor 2019 bedraagt de intensivering € 2 miljoen en voor de jaren 2020 tot en met 2022 € 5 miljoen per jaar. Het budget van € 17 miljoen is voor de helft beschikbaar gesteld aan de FIOD en voor de helft aan het programma Verhuld Vermogen. Inmiddels is vanaf 1 februari 2020 een Team Intensivering aanpak verhuld Vermogen als kop op het programma Verhuld Vermogen met 21 medewerkers en één teamleider compleet. Dit team behandelt de complexe zaken binnen de constructiebestrijding en ondersteunt het programma in brede zin door middel van kennisdeling en projectleiding/coördinatie. Voor de FIOD heeft de investering zich vertaald in een uitbreiding van opsporingscapaciteit ten behoeve van verhuld vermogen met 22 fte. Daarnaast worden momenteel ook 3 analisten ingezet in de voorbereiding en begeleiding van de opsporingsactiviteiten. Zoals in de brief aan uw Kamer van 18 september 2018<sup>1</sup> en in de 22<sup>e</sup> halfjaarsrapportage van de Belastingdienst<sup>2</sup> is toegelicht is er geen business case opgesteld.

De leden van de fractie van het CDA vragen op welke wijze het kabinet nog voor de verkiezingen uitvoering gaat geven aan de afspraak om in deze kabinetsperiode een stelsel van een vermogensrendementsheffing uit te werken op basis van werkelijk rendement. Het kabinet vindt het belangrijk perspectief te bieden op een heffing op werkelijk rendement. Om uit te komen bij het kabinetsdoel van een heffing op basis van werkelijk rendement wordt een extern onderzoek uitgevoerd naar de praktische mogelijkheden voor een dergelijke heffing. De resultaten van het onderzoek zullen in het voorjaar van 2021 aan uw Kamer worden gezonden, zodat deze gebruikt kunnen worden tijdens de formatie.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe het kabinet gaat voorkomen dat de woningnood in de sociale huursector groter wordt. Het kabinet ziet geen aanleiding om te verwachten dat met het geheel aan wetsvoorstellen het tekort aan sociale huurwoningen wordt vergroot. Het op Prinsjesdag aangekondigde pakket maatregelen voor woningcorporaties heeft een neutraal tot licht positief effect op de investeringscapaciteit van de corporatiesector en stimuleert investeringen in betaalbare nieuwbouw en verduurzaming. Woningcorporaties hebben aanvragen voor heffingsverminderingen (RVV Nieuwbouw 2017 en RVV Nieuwbouw 2020) ingediend voor in totaal 150.000 betaalbare nieuwbouwwoningen voor de komende vijf jaar. Hiermee wordt juist ingezet op een hogere bouwproductie.

Om te zorgen dat dit zo snel mogelijk leidt tot de bouw van nieuwe woningen, is met AEDES en VNG afgesproken dat de bouw gezamenlijk wordt bewaakt en aangejaagd, en dat daartoe een gezamenlijke taskforce wordt opgericht. Met deze gezamenlijke aanpak willen partijen bereiken dat in de komende twee jaar de bouw van de 150.000 reguliere sociale huurwoningen kan starten. Daarnaast willen partijen dat de komende twee jaar 10.000 tijdelijke en flexibele woningen worden gebouwd. Daarvoor gaan zij aan de slag met het oplossen van de knelpunten.

Verder hebben partijen afgesproken dat woningcorporaties vanuit hun niet-DAEB-tak, naast andere marktpartijen, meer dan de afgelopen jaren in de behoefte aan middenhuurwoningen met een huur tot € 1.000 en koopwoningen tot de NHG-grens gaan voorzien. Daartoe wordt de marktverkenning voor de duur van drie jaar buiten werking gesteld en zet Aedes zich ervoor in dat woningcorporaties hun investeringsruimte voor nieuwbouw (€ 12 miljard) in de niet-DAEB-tak gaan gebruiken. Woning-

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2018/19, 31 066, nr. 431.

<sup>2</sup> Bijlage 860488 bij Kamerstukken II, 2018/19, 31 066, nr. 438.

corporaties hebben daarmee ook de financiële en juridische ruimte om actief te zijn in het huisvesten van middeninkomens en te zorgen voor veerkrachtige en gemengde wijken.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen op welke wijze de verlaging van de verhuurderheffing is afgestemd op de taakverzwaring voor woningcorporaties als gevolg van de eenmalige huurverlaging voor huurders met een lager inkomen. Deze leden vragen verder of het klopt dat de verlaging van de verhuurderheffing niets bijdraagt aan een verhoging van de investeringscapaciteit van woningcorporaties, maar deze juist verder onder druk zet. De verlaging van de verhuurderheffing is op zichzelf gunstig voor de investeringscapaciteit van woningcorporaties of de financiële ruimte voor andere maatregelen, zoals de huurverlaging. De verlaging van de verhuurderheffing is niet een op een afgestemd op de omvang van de taakverzwaring met betrekking tot de huurverlaging bij woningcorporaties, maar draagt wel bij aan de mogelijkheden voor woningcorporaties om hieraan te voldoen en de investeringscapaciteit op peil te houden.

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom er in het pakket niet meer aandacht is gegeven aan complexiteitsreductie en het voorkomen van uitvoeringsproblemen in de toekomst. Naast de wens voor vereenvoudiging, dient het belastingstelsel ook in te spelen op de maatschappelijke en economische vraagstukken van deze tijd. Deze vraagstukken zijn niet altijd met vereenvoudiging te beantwoorden, omdat vereenvoudiging ook gepaard gaat met een meer ongericht stelsel terwijl men specifieke groepen burgers of bedrijven wil bereiken. Het is daarmee zaak een goede balans te bewaken tussen eenvoud en gerichtheid, waarbij de uitvoerbaarheid ten allen tijden moet worden bewaakt.

Goede uitvoerbaarheid van fiscale wetgeving en beleid is een randvoorwaarde voor een goed functionerende Belastingdienst. Alle aanpassingen in belastingwetgeving worden door de verschillende uitvoerders, waaronder de Belastingdienst, getoetst met integrale uitvoeringstoetsen die inzicht geven in de uitvoeringsgevolgen. Het belang van goede uitvoerbaarheid blijkt ook uit het rapport Bouwstenen voor een beter belastingstelsel, dat in mei aan uw Kamer is opgeleverd en dat ziet op verbetering en vereenvoudiging van het belastingstelsel. Met mij neemt ook het kabinet het thema uitvoerbaarheid zeer serieus. Hier is een aparte commissie toe benoemd; de ministeriële Commissie Uitvoering. Het streven van deze Commissie is om vóór de komende formatie de uitwerking af te ronden, zodat daarmee handvatten geboden worden aan een volgend kabinet.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom alleen bij sommige maatregelen apart wordt ingegaan op de doelmatigheid en de doeltreffendheid, en niet bij alle maatregelen. Op dit moment loopt een pilot op het gebied van CW 3.1, waarmee wordt beoogd om de vindbaarheid van de toelichting op de doeltreffendheid en doelmatigheid te verbeteren. In het Belastingplan lopen drie onderwerpen mee in deze pilot, namelijk de aanpassing van de tarieven in de inkomstenbelasting, het invoeren van een fiscale coronareserve en de verlaging van het energiebelastingtarief voor walstroominstallaties. Bij deze voorstellen is de toelichting op doeltreffendheid en doelmatigheid onder afzonderlijke kopjes opgenomen, waardoor deze toelichting nadrukkelijker vindbaar is.

De leden van de fractie van D66 vragen hoe het kan dat Nederland nog steeds meer dan € 4 miljard stopt in fiscale subsidies voor fossiele brandstoffen, terwijl het kabinet met het klimaatakkoord zich tot doel heeft gesteld om de uitstoot van broeikasgassen terug te dringen. Nederland

geeft geen prijssubsidies aan fossiele brandstoffen om de marktprijzen van brandstoffen te verlagen. Nederland belast brandstoffen juist substantieel met accijns en energiebelasting.

Nederland kent wel vrijstellingen en verlaagde tarieven in die belastingen op energie. Die heeft het kabinet in kaart gebracht en met uw Kamer gedeeld.<sup>3</sup> Dergelijke regelingen passen niet in de energietransitie. De regelingen volgen uit de Richtlijn Energiebelastingen (deels verplichtend, deels facultatief). Doordat de regelingen vaak zien op sectoren die gevoelig zijn voor internationale concurrentie dient afschaffing in internationaal verband plaats te vinden met het oog op een gelijk speelveld. De EC heeft aangekondigd om in het kader van de Europese Green Deal met concrete voorstellen te komen om de Richtlijn Energiebelastingen in lijn te brengen met de klimaatdoelen en daarbij de verschillende vrijstellingen tegen het licht te houden. Het kabinet verwelkomt deze herziening, omdat die ruimte kan bieden om fossiele subsidies te beperken met behoud van het gelijke Europese speelveld. Daarnaast vindt in Nederland een evaluatie van de nationale energiebelasting plaats. Bij deze evaluatie zal onder meer aandacht worden geschonken aan de genoemde regelingen in de energiebelasting en de mogelijkheden om daar veranderingen in aan te brengen, teneinde het gebruik van fossiele brandstof te verminderen. De uitkomsten van de evaluatie kunnen worden gebruikt ter voorbereiding van de discussie over de herziening van de Richtlijn Energiebelastingen.

De leden van de fractie van D66 vragen wat het budgettaire beslag is van de vrijstelling gebruik van aardgas en kolen voor elektriciteitsopwekking, de raffinaderijvrijstelling en de Afwijkende belastingtarieven tussen diesel en benzine in combinatie met afwijkende belastingtarieven tussen benzine- en dieselauto's in de autobelastingen.

Het genoemde budgettaire beslag is niet beschikbaar, zoals ook is opgenomen in de brief «financiële prikkels voor fossiele brandstoffen in Nederland» die op 14 september jl. naar uw Kamer is gestuurd. Het budgettaire beslag van de vrijstelling gebruik van aardgas en kolen voor elektriciteitsopwekking en voor de raffinaderijvrijstelling is niet beschikbaar. Doordat dit gebruik buiten de heffing valt hoeven bedrijven geen informatie aan te leveren over dit verbruik. Het budgettaire beslag van de afwijkende belastingtarieven tussen diesel en benzine in combinatie met afwijkende belastingtarieven tussen benzine- en dieselauto's in de autobelastingen is niet eenduidig te geven omdat deze sterk afhankelijk is van de verschillende aannames die je bij een dergelijke vergelijking doet bijvoorbeeld op het terrein van de tarieven.

De leden van de fractie van de VVD vragen een lijst van aparte fiscale wetgeving die het kabinet voorziet, met eventuele verplichte of beoogde inwerkingtredingsdatum. In de aanbiedingsbrief bij het pakket Belastingplan 2021 is een geactualiseerd overzicht van fiscale wetsvoorstellen opgenomen.<sup>4</sup> Dit overzicht is in tabel 1 hieronder opgenomen.

**Tabel 1: geactualiseerd overzicht fiscale wetsvoorstellen**

Wetsvoorstel	Moment van indiening	Inwerkingtreding per
Fiscale verzamelwet 2022	Voorjaar 2021	
Wetsvoorstel om het arm's-lengthbeginsel aan te passen	Voorjaar 2021	1-1-2022
Wetsvoorstel Wet invoering conditionele bronbelasting op dividenden	Voorjaar 2021	1-1-2024

<sup>3</sup> Kamerstukken II 2019/20, 32 813, nr. 566.

<sup>4</sup> Kamerstukken II 2020/21, 35 572, nr. 5.

Wetsvoorstel	Moment van indiening	Inwerkingtreding per
Wet waarborgen gegevensverwerking Belastingdienst		1-1-2022
Implementatie wijzigingen horizontale accijnsrichtlijn		31-12-2021

## 2. Samenstelling pakket Belastingplan 2021

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de omvang van het pakket Belastingplan 2021 in vergelijking tot voorgaande belastingplannen. Zij vragen naar het aantal wetswijzigingen of maatregelen dat dit Belastingplan bevat, hoeveel maatregelen er de afgelopen tien jaar in het pakket Belastingplan zaten en uit hoeveel wetten de laatste tien Belastingplannen bestonden. Ook vragen zij hoeveel fiscale wetswijzigingen er in totaal in de afgelopen tien jaar zijn doorgevoerd en of dit per jaar kan worden aangegeven. U vindt hieronder een tabel met het aantal wetsvoorstellen in het pakket Belastingplan, inclusief het aantal maatregelen, per jaar vanaf het parlementaire jaar 2009/10. Het betreft de pakketten Belastingplan zoals die telkens op Prinsjesdag bij uw Kamer aanhangig zijn gemaakt. Ook is in de bijlage een overzicht opgenomen van de overige fiscale wetsvoorstellen die in het betreffende parlementaire jaar bij uw Kamer zijn ingediend. Onder deze laatste categorie vallen bijvoorbeeld ook de voorstellen tot implementatie van richtlijnen en belastingverdragen. In de tabel is achter de wetsvoorstellen in een pakket Belastingplan een indicatie van het aantal maatregelen opgenomen.

Er zijn verschillende manieren waarop het aantal maatregelen in een wetsvoorstel kan worden geteld. Je kunt er bijvoorbeeld voor kiezen om het aantal wijzigingsartikelen of de verschillende wijzigingen in een bepaalde wet te tellen. Dit leidt niet per se tot een duidelijke inschatting van het aantal maatregelen in een wetgevingspakket. Ik licht dit aan de hand van drie voorbeelden toe. In de Fiscale onderhoudswet 2010 is geen enkele maatregel toegelicht in het algemeen deel van de toelichting en alleen toegelicht in het artikelsgewijze deel. Daarin worden in 30 onderdelen wijzigingen voorgesteld. Een onderdeel kan ook weer uitgesplitst worden naar wijzigingen binnen een bepaald artikel. Een ander voorbeeld is de Wet herziening fiscale behandeling eigen woning. In de inhoudsopgave staan vijf maatregelen opgesomd die uiteindelijk resulteren in 41 onderdelen die wijzigingen voorstellen. Tot slot het Belastingplan 2019. Hierin zijn 19 maatregelen opgesomd in de inhoudsopgave die uiteindelijk leiden tot 98 onderdelen met wijzigingen. Er is bij het bepalen van het aantal maatregelen daarom gekozen om per wetsvoorstel het aantal maatregelen in de inhoudsopgave van de memorie van toelichting op te tellen. Dit betreft doorgaans de beleidsmatige maatregelen met de meeste impact. Andere maatregelen zijn vaak veel technischer van aard. Hiermee worden – onafhankelijk van de grootte van de wijzigingsopdracht in een wetsvoorstel – op een consistente manier de meer beleidsmatige (doorgaans fiscale) wetswijzigingen in beeld gebracht. Hierbij dient te worden aangetekend dat maatregelen niet altijd worden toegelicht in het algemeen deel bij een memorie van toelichting en dat het genoemde getal dus telkens een minimumaantal is.

In totaal zijn in de elf pakketten Belastingplan die sinds Prinsjesdag 2009 bij uw Kamer zijn ingediend 61 wetsvoorstellen opgenomen met in totaal minimaal 657 maatregelen. De wijzigingen die na Prinsjesdag zijn opgekomen door een nota van wijziging of een amendement op een wetsvoorstel in een pakket Belastingplan zijn niet verwerkt in de volgende tabel.

**Tabel 2: Aantal wetsvoorstellen in het pakket Belastingplan in de afgelopen tien jaar**

<b>Jaar</b>	<b>Aantal wetsvoorstellen in het pakket Belastingplan</b>	<b>Aantal maatregelen</b>
2009/2010	<b>Zes wetsvoorstellen</b>	
	Belastingplan 2010	39
	Overige fiscale maatregelen 2010	30
	Fiscale vereenvoudigingswet 2010	13
	Wet uniformering loonbegrip	11
	Afschaffing van de vliegbelasting	1
	Fiscale onderhoudswet 2010	0
	<b>Totaal</b>	<b>94</b>
2010/11	<b>Twee wetsvoorstellen</b>	
	Belastingplan 2011	22
	Overige fiscale maatregelen 2011	25
	<b>Totaal</b>	<b>47</b>
2011/12	<b>Vijf wetsvoorstellen</b>	
	Belastingplan 2012	25
	Overige fiscale maatregelen 2012	37
	Wet toepassing dwangsomregeling toeslagen	3
	Geefwet	10
Wet uitwerking autobrief	9	
	<b>Totaal</b>	<b>84</b>
2012/13	<b>Zes wetsvoorstellen</b>	
	Belastingplan 2013	12
	Overige fiscale maatregelen 2013	20
	Wet herziening fiscale behandeling woon-werkverkeer	8
	Wet herziening fiscale behandeling eigen woning	5
	Wet elektronische registratie notariële akten	4
	Wet verhuurderheffing	1
	<b>Totaal</b>	<b>50</b>
2013/14	<b>Vier wetsvoorstellen</b>	
	Belastingplan 2014	16
	Overige fiscale maatregelen 2014	18
	Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit	11
	Wet wijziging percentages belasting- en invorderingsrente	2
	<b>Totaal</b>	<b>47</b>
2014/15	<b>Eén wetsvoorstel</b>	
	Belastingplan 2015	23
	<b>Totaal</b>	<b>23</b>
2015/16	<b>Vijf wetsvoorstellen</b>	
	Belastingplan 2016	11
	Wet vrijstelling Artikel 2-Fonds	1
	Wet tegemoetkomingen loondomein	13
	Overige fiscale maatregelen 2016	24
Wet implementatie wijzigingen Moeder-dochterrichtlijn	2	
	<b>Totaal</b>	<b>51</b>
2016/17	<b>Zes wetsvoorstellen</b>	
	Belastingplan 2017	11
	Overige fiscale maatregelen 2017	17
	Fiscale vereenvoudigingswet 2017	11
	Wet uitfasering pensioen in eigen beheer en overige fiscale pensioenmaatregelen	16
	Wet fiscale maatregelen rijksmonumenten en scholing	2
	Wet tijdelijk verlaagd tarief laadpalen met een zelfstandige aansluiting	1
	<b>Totaal</b>	<b>58</b>
2017/18	<b>Vier wetsvoorstellen</b>	
	Belastingplan 2018	13
	Overige fiscale maatregelen 2018	32
	Wet afschaffing van de btw-landbouwregeling	1
	Wet inhoudingsplicht houderstercoöperatie en uitbreiding inhoudingsvrijstelling	3
	<b>Totaal</b>	<b>49</b>



Jaar	Aantal wetsvoorstellen in het pakket Belastingplan	Aantal maatregelen
2018/19	<b>Acht wetsvoorstellen</b>	
	Belastingplan 2019	19
	Overige fiscale maatregelen 2019	11
	Wet bedrijfsleven 2019	11
	Fiscale vergroeningsmaatregelen 2019	9
	Wet aanpassing kansspelbelasting voor sportwedden- schappen	1
	Wet implementatie artikel 1 richtlijn elektronische handel	1
	Wet modernisering kleineondernemersregeling	1
	Wet implementatie eerste EU-richtlijn antibelastingontwijn- king	4
	<b>Totaal</b>	<b>57</b>
2019/2020	<b>Zes wetsvoorstellen</b>	
	Belastingplan 2020	16
	Overige fiscale maatregelen 2020	17
	Wet fiscale maatregelen Klimaatakkoord	9
	Wet bronbelasting 2021	9
	Wet afschaffing fiscale aftrek scholingsuitgaven	1
	Wet implementatie richtlijn harmonisatie en vereenvoudiging handelsverkeer tussen lidstaten	1
	<b>Totaal</b>	<b>53</b>
2020/2021	<b>Acht wetsvoorstellen</b>	
	Belastingplan 2021	17
	Overige fiscale maatregelen 2021	6
	Wet verbetering uitvoerbaarheid toeslagen	11
	Wet CO <sub>2</sub> -heffing industrie	1
	Wet differentiatie overdrachtsbelasting	5
	Wet aanpassing box 3	2
	Vaststelling tarieven opslag duurzame energie- en klimaattransitie 2021 en 2022	1
	Enmalige huurverlaging huurders met lager inkomen	1
<b>Totaal</b>	<b>44</b>	

### 3. Inkomensbeleid

De leden van de fracties van D66 en de VVD vragen naar de lastenontwikkeling voor burgers en bedrijven. Onderstaande tabel geeft de ontwikkeling van de beleidsmatige lasten deze kabinetsperiode, uitgesplitst naar het basispad, zorgpremies RA + compensatie, Regeerakkoord en de ontwikkeling van de lasten tussen regeerakkoord en Miljoenennota 2021.

Het basispad (1) en de zorgpremies plus compensatie bij Regeerakkoord (2) leidde tot een lastenstijging van € 10,5 miljard deze kabinetsperiode (1+2). Het regeerakkoord (3) leidde tot een lastenverlichting van € 7 miljard deze kabinetsperiode, waarvan € 5,9 miljard bij burgers en € 1,1 miljard bij bedrijven.

Na het regeerakkoord leidde additioneel beleid tot € 3,1 miljard lagere lasten (4), waarvan € 6,2 miljard lastenverlichting bij burgers en een lastenverzwaring van € 3,2 miljard bij bedrijven.

Per saldo nemen de totale beleidsmatige lasten deze kabinetsperiode met € 0,3 miljard toe (1 t/m 4). Onderliggend is er sprake van een lastenverlichting van € 4,8 miljard bij burgers en een lastenverzwaring van € 5,1 miljard bij bedrijven. De definitie van de beleidsmatige lastenontwikkeling (blo) zoals in onderstaande tabel gepresenteerd wijkt af van de definitie inkomstenkader in Startnota. Het kabinet heeft samen met het CPB namelijk een nieuwe, gezamenlijke definitie van de beleidsmatige lasten



ontwikkeld. Zie voor een verdere toelichting het gezamenlijk met het CPB geschreven achtergronddocument.<sup>5</sup>

De onderverdeling tussen burgers, bedrijven en buitenland is grofmazig en onzeker, omdat de betalende groep niet altijd evident is door de mogelijkheid van doorberekening. Bovendien drukken belastingen uiteindelijk op natuurlijke personen en niet op bedrijven. De verdeling tussen burgers en bedrijven en buitenland zoals gepresenteerd in de blo moet dan ook worden gezien als een grove inschatting waar de lasten in eerste instantie neerslaan, niet als een exacte uitsplitsing van de uiteindelijke lastenverdeling.

**Tabel 3: Beleidsmatige lastenontwikkeling**

Beleidsmatige lastenontwikkeling (in €mld, mutaties, – is lastenverlichting)	2018	2019	2020	2021	cum 2018–2021
<b>(1) basispad</b>	<b>2,3</b>	<b>3,9</b>	<b>2,4</b>	<b>1,1</b>	<b>9,7</b>
w.v. burgers	1,6	2,4	1,5	1,3	6,8
w.v. bedrijven	0,7	1,5	0,7	-0,1	2,8
w.v. buitenland	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
<b>(2) zorgpremies RA + compensatie</b>	<b>0,1</b>	<b>0,2</b>	<b>0,3</b>	<b>0,0</b>	<b>0,7</b>
w.v. burgers	0,1	0,3	0,2	0,0	0,6
w.v. bedrijven	0,0	0,0	0,1	0,1	0,1
w.v. buitenland	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
<b>(3) Regeerakkoord</b>	<b>-0,2</b>	<b>0,0</b>	<b>-3,9</b>	<b>-2,9</b>	<b>-7,0</b>
w.v. burgers	-0,4	-1,7	-1,7	-2,1	-5,9
w.v. bedrijven	0,2	1,7	-2,3	-0,8	-1,1
w.v. buitenland	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
<b>(4) Na RA t/m MN2021</b>	<b>-0,8</b>	<b>-0,5</b>	<b>-3,1</b>	<b>1,3</b>	<b>-3,1</b>
w.v. burgers	-0,8	-0,8	-4,0	-0,6	-6,2
w.v. bedrijven	0,0	0,4	0,9	2,0	3,2
w.v. buitenland	0,0	0,0	0,1	-0,1	0,0
<b>(1 t/m 4) Totaal blo</b>	<b>1,4</b>	<b>3,7</b>	<b>-4,4</b>	<b>-0,4</b>	<b>0,3</b>
w.v. burgers	0,5	0,2	-3,9	-1,5	-4,8
w.v. bedrijven	1,0	3,5	-0,6	1,1	5,1
w.v. buitenland	0,0	0,0	0,1	0,0	0,1

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet de totale lastenmutatie volgend uit dit belastingplan voor het bedrijfsleven kan schetsen, en met hoeveel de lasten voor het bedrijfsleven per saldo dalen of stijgen de lasten per saldo vanwege dit pakket. De leden van de fractie van de SGP vragen om een uitsplitsing van de lastenontwikkeling tussen burgers en bedrijven als gevolg van het pakket Belastingplan. Ook de leden van de fractie van D66 vragen wat de gevolgen zijn van het pakket belastingplan voor de beleidsmatige lasten.

Onderstaande tabel laat de beleidsmatige lastenontwikkeling zien tussen burgers en bedrijven als gevolg van het Belastingplanpakket, inclusief de nota van wijzigingen waarin de Baangerelateerde Investeringskorting (BIK) en de beperking van de verliesverrekening zijn opgenomen. De totale beleidsmatige lasten in 2021 stijgen als gevolg van het pakket belastingplan met € 0,4 miljard en in 2022 met € 0,6 miljard. Belangrijk om te vermelden dat de totale beleidsmatige lastenontwikkeling afwijkt van onderstaande tabel, omdat ook maatregelen buiten het Belastingplan effect hebben op de beleidsmatige lasten. Denk hierbij aan de ontwikkeling van de zorgpremies, uitspraken van de Hoge Raad met een budgettair effect en maatregelen die in andere wetgeving zijn opgenomen.

<sup>5</sup> M. Badir en M. van Kempen (2020). Herdefiniëring beleidsmatige lastenontwikkeling, CPB Achtergronddocument.

Zie voor de totale ontwikkeling van de beleidsmatige lasten deze kabinetsperiode het voorgaande antwoord op de vragen van de leden van de fractie van D66 en de leden van de fractie van de VVD.

**Tabel 4: Beleidsmatige lastenontwikkeling (blo) als gevolg van pakket Belastingplan**

In mutaties, – is lastenverlichting, in €mld	2021	2022
<b>blo</b>	<b>0,4</b>	<b>0,6</b>
<i>w.v. burgers</i>	<i>- 0,7</i>	<i>0,5</i>
<i>w.v. bedrijven</i>	<i>1,1</i>	<i>0,2</i>

De leden van de fractie van de VVD vragen naar een uitsplitsing van de mutaties in het IB-tarief voor het aankomende jaar. Deze leden vragen om die uitsplitsing te geven in zowel percentages als budgettair belang.

Voor 2021 zijn er alleen mutaties in het basistarief van het tweeschijvenstelsel. Dit basistarief geldt voor inkomens tot € 68.507. Het toptarief blijft in 2021 ongewijzigd. Onderstaande tabel geeft een overzicht van de procentuele en budgettaire mutaties van het basistarief ten opzichte van de stand die was voorzien conform Belastingplan 2020.

**Tabel 5: overzicht van mutaties van het basistarief t.o.v. stand die was voorzien conform Belastingplan 2020**

Basistarief	Procenten	Budgettair
Stand 2020 conform Belastingplan 2020	37,35%	
Stand 2021 conform Belastingplan 2020	37,10%	
<i>Belastingplan 2021</i>		
Compensatie lagere zorgpremies	+0,06%	220
Koopkrachtpakket augustusbesluitvorming	+0,07%	260
Compensatie voor verlaging zelfstandigenaftrek	- 0,13%	- 480
Stand Belastingplan 2021	37,10%	

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de ontwikkeling van het IB-tarief, de arbeidskorting en de algemene heffingskorting (AHK) voor de komende vijf jaar bij ongewijzigd beleid.

Onderstaande tabel geeft de ontwikkeling van het basistarief en het toptarief in de inkomstenbelasting voor de komende vijf jaar bij ongewijzigd beleid.

**Tabel 6: ontwikkeling tarieven in de IB bij ongewijzigd beleid**

	2021	2022	2023	2024	2025
Basistarief	37,10%	37,07%	37,05%	37,03%	37,03%
Toptarief	49,50%	49,50%	49,50%	49,50%	49,50%

Voor de algemene heffingskorting en de arbeidskorting geldt dat er na 2021 geen beleidsmatige wijzigingen meer voorzien zijn. De bedragen van deze heffingskortingen stijgen bij ongewijzigd beleid enkel nog door indexatie vanaf 2022. Omdat de tabelcorrectiefactor voor de komende vijf jaar nog niet vaststaat zijn deze bedragen niet opgenomen in de tabel.

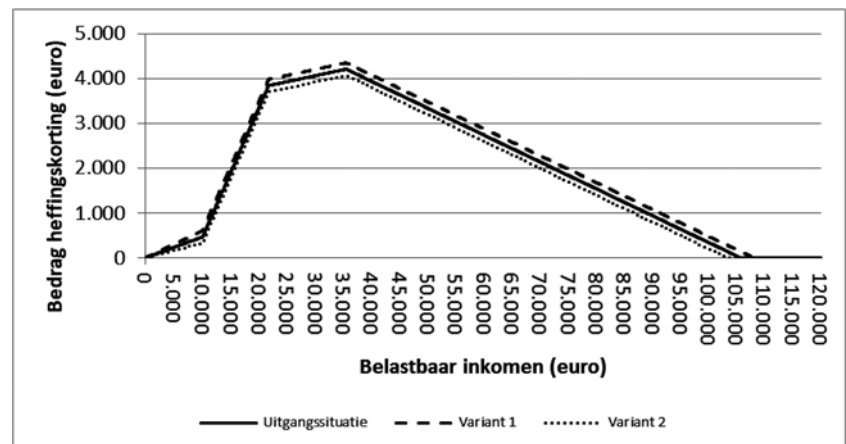
De leden van de fractie van de VVD vragen naar de budgettaire omvang van de ouderenkorting sinds het moment dat deze heffingskorting is ingevoerd. Onderstaande tabel geeft de ontwikkeling van het budgettaire belang van de ouderenkorting sinds 2004 weer. Voor eerdere jaren is geen consistente reeks beschikbaar.

**Tabel 7: budgettair belang ouderenkorting**

Jaar	Budgettair belang ouderenkorting (in miljoenen €)
2004	802
2005	875
2006	716
2007	727
2008	941
2009	1.334
2010	1.386
2011	1.530
2012	1.628
2013	2.419
2014	2.434
2015	2.484
2016	2.756
2017	3.008
2018	3.286
2019	3.761
2020	3.912
2021	4.117

De leden van de fractie van de VVD vragen naar het koopkrachteffect van een schuif tussen de algemene heffingskorting en de arbeidskorting. Hiertoe is gekeken naar het effect van een verschuiving van € 1 miljard uit het budgettair beslag van de algemene heffingskorting naar de arbeidskorting (variant 1) en vice versa (variant 2). In 2021 zou een dergelijke verlaging bij variant 1 neerkomen op een verlaging van het maximum in de algemene heffingskorting met € 113 tot € 2.724. Een budgetneutrale verschuiving kan worden vormgegeven door de arbeidskorting bij de eerste, tweede en derde knik met € 140 te verhogen (zie figuur 1). De combinatie van maatregelen leidt tot een positief mediaan inkomenseffect van 0,1%. De variant leidt tot een herverdeling van de groepen met het laagste inkomen (negatief mediaan inkomenseffect van de groep oplopend tot -0,6%) naar hogere inkomensgroepen (tot 0,2%) en van uitkeringsgerechtigden (-0,6%) en gepensioneerden (-0,5%) naar werkenden (0,2%).

Bij variant 2 leidt een budgetneutrale verschuiving van de arbeidskorting (verlaging eerste drie knikken met € 140, zie figuur 1) naar de algemene heffingskorting (verhoging maximum met € 113 tot € 2.950) leidt tot een negatief mediaan inkomenseffect van -0,1% en tot herverdelingseffecten die gespiegeld zijn aan de eerder beschreven variant.

**Figuur 1: Verloop arbeidskorting in 2021, uitgangssituatie en variant 1 en 2**

Bron: SZW-berekeningen

De leden van de fractie VVD vragen naar de mutaties in het IB-tarief vanwege de anders dan geraamde zorgpremie en of deze mutaties in het IB-tarief (zowel in percentagewijziging van het tarief als in budgettaire omvang) voor de laatste tien jaar gegeven kunnen worden. De leden van de fractie van de VVD vragen daarnaast aan het kabinet of deze het met de VVD eens is dat mutaties in het IB-tarief vanwege de wijzigende zorgpremie zo veel mogelijk beperkt zouden moeten blijven, en vragen welke stappen hiervoor worden gezet.

Onderstaande tabel laat zien met hoeveel miljard de lastenrelante derving als gevolg van aangepaste zorgpremies bij burgers is gedekt. In totaal heeft er voor € 1,4 miljard aan compenserende lastenverzwaring plaatsgevonden om de lager dan bij Startnota verwachte lastenrelevante ontwikkeling van de zorgpremies te dekken. Voor het overgrote deel is dit gebeurd door het basistarief box 1 te verhogen. Het is echter niet goed mogelijk om de dekking bij burgers door de lagere zorgpremies voor elk jaar exact toe te rekenen aan de ontwikkeling van het percentage van IB-tarief, omdat er tegelijkertijd ook vele andere lastenmaatregelen zijn genomen gedurende de kabinetsperiode, onder meer maatregelen die van invloed zijn op de hoogte van het IB-tarief. Een onderverdeling zoals onderstaande tabel voor de jaren voor de kabinetsperiode is niet direct voorhanden.

**Tabel 8: Lastenrelevante dekking mutatie zorgpremies gedurende deze kabinetsperiode (deel burgers)**

In mutaties, in €mld, – is lastenverlichting	2019	2020	2021	cum 2018–2021
MN2019	0,4	0,1	0,0	0,5
MN2020	0,0	0,6	0,0	0,6
MN2021	0,0	0,0	0,3	0,3
<b>Totaal gedurende Rutte III</b>	<b>0,4</b>	<b>0,7</b>	<b>0,4</b>	<b>1,4</b>

Fluctuaties in zorgpremies hebben in de huidige systematiek geen gevolgen voor het EMU-saldo, omdat zowel de zorguitgaven als zorgpremies zijn ingekaderd en de uitgaven voor de Zorgverzekeringswet (Zvw) lastendekkend zijn gefinancierd. Een voorbeeld illustreert dit. Stel dat zich een meevaller voordoet in de zorguitgaven. Dit geeft ruimte binnen de uitgavenplafonds, die mag worden ingezet voor uitgaven elders. Per saldo worden de totale uitgaven daarmee niet lager. Tegelijkertijd leiden de lagere uitgaven automatisch tot lagere zorgpremies vanwege de lastendekkende financiering van de Zvw, waardoor de inkomsten dus wel afnemen. Om de inkomsten op peil te houden, is dan een compenserende lastenverzwaring elders nodig, waarbij het gebruikelijk is om de compensatie bij burgers te regelen via het basistarief in de inkomstenbelasting. Per saldo is het effect op het EMU-saldo en de lasten dan nul.

In de huidige systematiek is het daarmee noodzakelijk dat wijzigende zorgpremieramingen worden gecompenseerd met aanpassingen van de lasten elders. Tegelijkertijd erkent het kabinet dat de huidige systematiek moeilijk uitlegbaar kan zijn. Dit is ook wat het Rapport Studiegroep Begrotingsruimte concludeert.<sup>6</sup> Om de uitlegbaarheid van de omgang met zorgpremies en zorguitgaven te verbeteren, adviseert de Studiegroep daarom om voortaan het kabinet expliciet de keuze voor te leggen of zij een Zvw-meevaller wil inzetten voor andere uitgaven en/of lastenverlichting. Hiermee krijgt het kabinet meer flexibiliteit, waarmee zij wijzigingen in de IB-tarieven als gevolg van wijzigende zorgpremies kan

<sup>6</sup> <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2020/10/12/rapport-studiegroep-begrotingsruimte>

voorkomen. Het is aan een volgend kabinet in hoeverre men de huidige systematiek wil aanpassen.

De leden van de fractie van de SGP vragen naar het effect van de verhoging van de arbeidskorting en de algemene heffingskorting op de marginale druk. De verhogingen van de arbeidskorting en de algemene heffingskorting in het belastingplan 2021 hebben een beperkt effect op de marginale druk. De arbeidskorting gaat door de maatregelen in dit wetsvoorstel met € 73 omhoog bij het eerste knikpunt. Bij het tweede en derde knikpunt stijgt de arbeidskorting met € 43. De marginale druk daalt hierdoor voor inkomens tot € 10.108 met 0,7 procentpunt. Voor inkomens tussen € 10.108 en € 21.834 stijgt de marginale druk met 0,3 procentpunt. Voor inkomens boven de € 21.834 verandert de marginale druk niet. De maximale algemene heffingskorting stijgt door de maatregelen in dit wetsvoorstel met € 22. Omdat de lengte van het afbouwtraject onveranderd blijft, stijgt de marginale druk voor inkomens tussen € 21.043 en € 68.507 met 0,05 procentpunt.

De leden van de fractie van het CDA vragen te bevestigen dat de marginale druk omlaag moet, zodat extra werken gaat lonen. Het kabinet is het met het CDA eens dat de marginale druk van groot belang is voor het lonender maken van meer uren werk. Het kabinet heeft daarom deze kabinetsperiode een aantal maatregelen genomen die pieken in de marginale druk verminderen. De belangrijkste daarvan zijn de andere vormgeving van de arbeidskorting, latere afbouw van het kindgebonden budget, en de geleidelijke afbouw van de huurtoeslag. De maatregelen worden eveneens toegelicht in de brief van de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid (SZW) over de koopkrachtontwikkeling in 2021 en terugblik op de kabinetsperiode.<sup>7</sup> Hierbij dient wel opgemerkt te worden dat het verder verlagen van de marginale druk niet eenvoudig is, omdat dit altijd zal leiden tot óf beperktere inkomensondersteuning, óf een budgettaire derving.

De leden van de fractie van de VVD vragen welke mogelijke gedragseffecten het kabinet ziet met betrekking tot maatregelen die zien op aanpassingen van de tarieven in de inkomstenbelasting. Een verlaging van de tarieven in de inkomstenbelasting leidt tot een lagere belastingopbrengst. Een tariefsverlaging kan echter ook een prikkel geven tot (meer) werken, waardoor een deel van de belastingderving als gevolg van het lagere tarief weer goed wordt gemaakt. Voor de meeste maatregelen in de inkomstenbelastingen geldt dat het gaat om zogenaamde tweede-ordegedragseffecten. Dit zijn indirecte effecten van beleidswijzigingen op de belastinggrondslag en deze effecten worden niet meegenomen in budgettaire ramingen van maatregelen. In de inkomstenbelasting geldt een uitzondering voor maatregelen die het marginale tarief beïnvloeden voor belastingplichtigen met een inkomen boven € 100.000. Voor dat type maatregelen wordt, in lijn met het CPB, een gedragseffect van 50% aangenomen bij het bepalen van het budgettaire effect.

De leden van de fractie van de VVD vragen of de veranderingen in de inkomensafhankelijke combinatiekorting (IACK) effect hebben op het structurele arbeidsaanbod. Het rapport Kansrijk Belastingbeleid (CPB, 2020) geeft een indicatie van de effecten van veranderingen in de IACK op het arbeidsaanbod. Een verhoging van de maximale IACK met € 1.500, met een budgettair beslag van € 0,75 miljard, leidt tot een toename van het arbeidsaanbod met 0,2%. De voorgestelde structurele verlaging van de IACK met € 36 (en eenmalig additionele verlaging in 2021 met € 77) is

---

<sup>7</sup> Kamerstukken 2020/21, 35 570 XV, nr. 4.

relatief klein en heeft daarom slechts een heel beperkt effect op het arbeidsaanbod.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom de reparatie gedekt is binnen de IACK en niet generiek of binnen de algemene heffingskorting. De leden van de fractie van de VVD vragen tevens naar de kosten en effecten daarvan. Een lastenverlichting als gevolg van een rechterlijke uitspraak moet conform de begrotingsregels worden gedekt middels een lastenverzwarende maatregel. Deze dekking wordt bij voorkeur gezocht in hetzelfde instrument of domein waarin de derving is ontstaan om de uitstraling naar andere fiscale instrumenten te beperken. De derving als gevolg van de rechterlijke uitspraak was € 33 miljoen in 2021 en € 11 miljoen structureel. De kosten van dekking zouden daarmee gelijk zijn gebleven indien was gekozen voor generieke dekking of dekking in de algemene heffingskorting. Bij generieke dekking in het lastenkader via tarief eerste schijf of via de algemene heffingskorting was de dekking verspreid over een grotere aantal belastingplichtigen waardoor het marginale effect nog beperkter was geweest dan bij dekking in de IACK.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe de tabelcorrectiefactor precies wordt bepaald. De tabelcorrectiefactor wordt berekend op basis van afgeleide consumentenprijsindexcijfers (CPI) van het Centraal Bureau voor de Statistiek (CBS). De afgeleide CPI is gelijk aan de gewone CPI, exclusief het effect van veranderingen in de tarieven van productgebonden belastingen en subsidies. Voor de tabelcorrectiefactor 2021 worden de prijsindexcijfers uit het eerste halfjaar van 2020 en het laatste halfjaar van 2019 afgezet tegen de prijsindexcijfers uit het eerste halfjaar van 2019 en het laatste halfjaar van 2018. De tabelcorrectiefactor voor 2021 is 1,016. Met deze factor worden onder andere verschillende parameters in de Wet IB 2001, zoals schijfgrenzen en heffingskortingen, jaarlijks automatisch verhoogd of verlaagd.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de kosten of opbrengsten zijn wanneer deze factor verhoogd of verlaagd wordt. De tabelcorrectiefactor is geen beleidsparameter, maar een endogene prijsaanpassing. Verhogen of verlagen van belastingparameters kan uiteraard wel in een mate die equivalent is aan een procentpunt hogere of lagere tabelcorrectiefactor. Als de tabelcorrectiefactor een procentpunt hoger zou uitkomen (dus op 1,026) dan kost dit € 660 miljoen als gevolg van hogere schijfgrenzen en heffingskortingen in de loon- en inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen. Als de tabelcorrectiefactor een procentpunt lager uitkomt (dus op 1,006) dan levert dit € 670 miljoen op als gevolg van lagere schijfgrenzen en heffingskortingen in de loon- en inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen. De tabelcorrectiefactor werkt ook door op andere parameters in zowel de directe als indirecte belastingen. Hierbij kan een tegengesteld effect gelden: zo leidt een hogere tabelcorrectiefactor tot een hogere opbrengst bij de motorrijtuigenbelasting (mrb), de belasting van personenauto's en motorrijwielen (bpm) en bij sommige accijnzen.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom sprake is van een koppeling tussen de arbeidskorting en het wettelijk minimumloon. Ook vragen deze leden hoe deze koppeling vastligt en wat de effecten zijn als de koppeling wordt losgelaten.

Anders dan de leden van de fractie van de VVD lijken te veronderstellen, worden uitsluitend de inkomensgrenzen van de arbeidskorting – als uitzondering op de hoofdregel – op basis van de ontwikkeling van het wettelijk minimumloon (WML) geïndexeerd. De hoogte van de arbeidskorting zelf is echter niet gekoppeld aan het WML: de hoogte van het

bedrag van de arbeidskorting wordt namelijk – conform de hoofdregel – geïndexeerd met de tabelcorrectiefactor.

De indexering van de inkomensgrenzen van de arbeidskorting ligt vast in artikel 10.7 van de Wet IB 2001. Bij de introductie van deze wet hing de keuze voor koppeling aan het WML samen met de wens de arbeidskorting zodanig vorm te geven dat daarvan een maximale stimulerende werking uitgaat op mensen in een uitkeringssituatie om toe te treden tot de arbeidsmarkt.<sup>8</sup>

Indexatie van de grenzen in de arbeidskorting met de tabelcorrectiefactor (in tegenstelling tot de gebruikelijk indexatie met de ontwikkeling van het WML) zou leiden tot lagere grenzen, zodat de knikpunten in de arbeidskorting eerder worden bereikt. Hierdoor ontstaat bij een lager inkomen een hoger recht op arbeidskorting en bouwt de arbeidskorting vanaf een lager inkomen af en loopt deze tot een minder hoog inkomen door. Het effect per jaar is beperkt, maar door cumulatie over de jaren zou de arbeidskorting steeds verder afwijken van de huidige vormgeving, waardoor de vormgeving steeds minder goed zou aansluiten bij de doelstelling om (meer uren) werken te bevorderen. Ook zou van indexatie van de grenzen in de arbeidskorting met de tabelcorrectiefactor een oprijvend effect uitgaan op het budgettaire beslag van de arbeidskorting.

De leden van de fractie van de VVD vragen of de belastingdruk voor de verschillen type ondernemers wordt gemonitord en geëvalueerd. In de «Bouwstenen voor een beter belastingstelsel»<sup>9</sup> wordt uitgebreid ingegaan op de ontwikkeling van de belastingdruk van een IB-ondernemer, een directeur-groootaandeelhouder (dga) en een werknemer sinds de belastingherziening 2001 (IB2001). De rapporten van de Bouwstenen voor een beter belastingstelsel zijn op 18 mei jl. naar uw Kamer verzonden.

De leden van de fractie van de PvdA vragen om de cumulatieve koopkrachtontwikkeling voor alle groepen over de kabinetsperiode. Zij constateren dat het kabinet ervoor heeft gekozen niet-werkenden op achterstand te zetten ten opzichte van werkenden en vragen waarom daarvoor is gekozen en welk effect dit beleid heeft voor de relatieve koopkracht van niet-werkenden.

Onderstaande figuur uit de brief van de Minister van SZW over de koopkrachtontwikkeling in 2021 en terugblik op de kabinetsperiode<sup>10</sup> geeft de cumulatieve mediane koopkrachtontwikkeling over 2018 – 2021, uitgesplitst naar totale koopkrachtontwikkeling en koopkrachtontwikkeling als gevolg van inkomensbeleid.

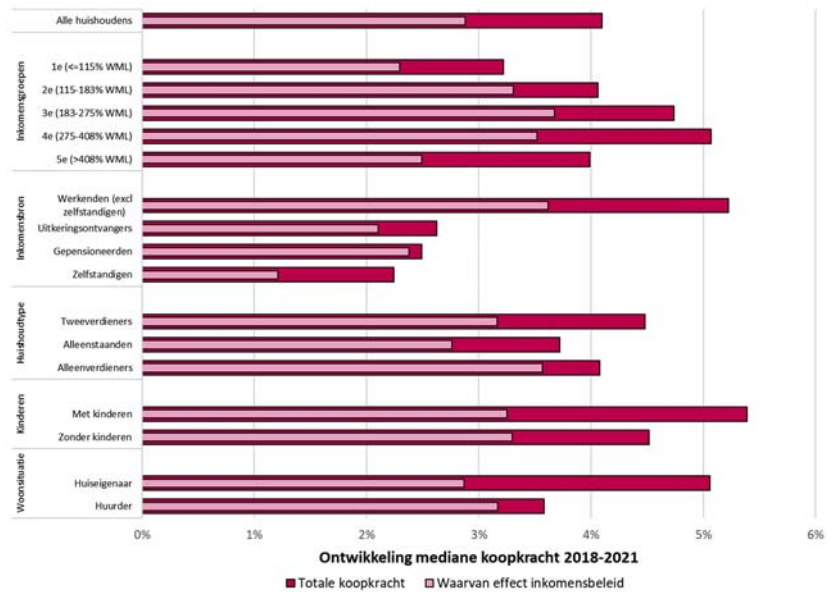
<sup>8</sup> Kamerstukken II 1998/99, 26 727, nr. 3.

<sup>9</sup> Zie het syntheserapport «Bouwstenen voor een beter belastingstelsel» en het achterliggende rapport «Belasten van (inkomen uit) aanmerkelijk belang». Zie Kamerstukken II 2019–2020, 32 140, nr. 71, Bijlage 937056 respectievelijk Bijlage 937061.

<sup>10</sup> Kamerstukken II 2020/21, 35 570 XV, nr. 4.



**Figuur 2: Cumulatieve mediane koopkrachtontwikkeling 2018 – 2021**



Bron: SZW-berekeningen

Met de maatregelen uit het regeerakkoord maakt het kabinet werk en meer werken lonender. Werkenden gingen er met het regeerakkoord daarom meer op vooruit dan niet-werkenden. Maatregelen die gunstig zijn geweest voor de koopkracht van werkenden zijn de hogere arbeidskorting, invoering van het tweeschrijvenstelsel en de hogere algemene heffingskorting. Uitkeringsgerechtigden en gepensioneerden hebben ook profijt van de verhoging van de algemene heffingskorting. Werkenden (excl. zelfstandigen) hadden daarom een cumulatieve koopkrachtontwikkeling van 5,2%, waarvan 3,6% door inkomensbeleid. Mede door het gevoerde inkomensbeleid hadden uitkeringsgerechtigden een mediane koopkrachtontwikkeling van 2,6%, en gepensioneerden een mediane koopkrachtplus van 2,5%.

De leden van de fractie van de SP vragen om een toelichting op de verhoging van het tarief eerste schijf in de inkomstenbelasting. De inkomstenmaatregelen uit het Regeerakkoord zijn vastgelegd in het inkomstenkader. Gedurende de kabinetsperiode wordt de lastenontwikkeling getoetst aan het inkomstenkader. In de begrotingsregels is vastgelegd dat het inkomstenkader over de kabinetsperiode moet sluiten. Tussentijdse fluctuaties in het inkomstenkader worden opgelost door elders te lasten te compenseren. Fluctuaties van de zorgpremies tijdens de kabinetsperiode vallen onder het inkomstenkader. Een daling in de raming van (lastenrelevante deel van) de zorgpremies leidt tot een tekort in het inkomstenkader en vice versa.

De nominale zorgpremie in 2021 ten opzichte van 2020 bleek volgens de raming ten tijde van cMEV2021 minder hard te stijgen dan vorig jaar bij de Miljoenennota 2020 is aangenomen (een stijging van € 62 in plaats van € 92). Conform de begrotingssystematiek leidde dit tot een tekort in het inkomstenkader, ondanks het feit dat de nominale zorgpremie jaar op jaar nog steeds stijgt in 2021. Conform de begrotingsregels is de lager geraamde nominale zorgpremie ten tijde van cMEV2021 volgens de gebruikelijke systematiek gedekt door compenserende lastenverzwaring elders, zodat het lastenkader destijds is gesloten.

De leden van de fractie van de SP constateren dat de arbeidskorting meer wordt verhoogd dan de algemene heffingskorting en vragen naar de ratio om de arbeidskorting meer te verhogen. Met de verhoging van deze heffingskortingen worden twee verschillende doelen nagestreefd. Het kabinet zet in op het lonender maken van werken. De arbeidskorting wordt daarom al een aantal jaar in stappen verhoogd. Omdat niet iedereen kan profiteren van deze lastenverlichting, met name de lagere inkomens, wordt tevens de algemene heffingskorting verhoogd. Mensen met een bijstandsuitkering of AOW'ers merken een hogere algemene heffingskorting direct in hun portemonnee omdat hierdoor hun uitkering stijgt.

De leden van de fractie van de SP vragen de verhouding tussen stijging van de arbeidskorting en algemene heffingskorting om te keren. Met de verhoging van deze heffingskortingen worden twee verschillende doelen nagestreefd. Met de verhoging van de arbeidskorting zet het kabinet al een aantal jaar in op het lonender maken van werken. Om een evenwichtige inkomensverdeling te bewerkstelligen, wordt tevens de algemene heffingskorting verhoogd. Dit leidt ook voor uitkeringsgerechtigden tot een hoger netto inkomen. Hierbij kan worden aangetekend dat de koopkrachtplaatjes als gevolg van de coronacrisis lastiger te interpreteren zijn. Dat zelfstandigen opdrachten verliezen, of werknemers hun baan, wordt niet weergegeven in statische koopkrachtplaatjes.

De leden van de fractie van de SP constateren dat de verlaging van de IACK voor vele ouders rampzalig uitpakt en vragen zich af of het niet wenselijker is dat de sterkste schouders de zwaarste lasten dragen. Vanwege een uitspraak van de Hoge Raad krijgt een ruimere groep co-ouders recht op de IACK. Om de IACK betaalbaar te houden verlaagt het kabinet het maximale bedrag van de IACK met € 113 in 2021. Dit betekent dat minstverdienende partners en alleenstaande ouders met een inkomen vanaf € 30.700 volgend jaar € 113 minder IACK krijgen. Minstverdienende partners met een inkomen van minder dan € 30.000 ondervinden geen nadeel van deze maatregel. Het kabinet is dan ook van mening dat deze maatregel juist de huishoudens met hogere inkomens raakt. Hierbij komt dat belastingplichtigen met recht op de IACK per definitie profiteren van de verhoging van de arbeidskorting. Hierdoor worden zij in 2021 ruimschoots gecompenseerd voor de lagere IACK. Per saldo is het kabinet van mening dat het pakket aan maatregelen resulteert in een evenwichtig koopkrachtbeeld.

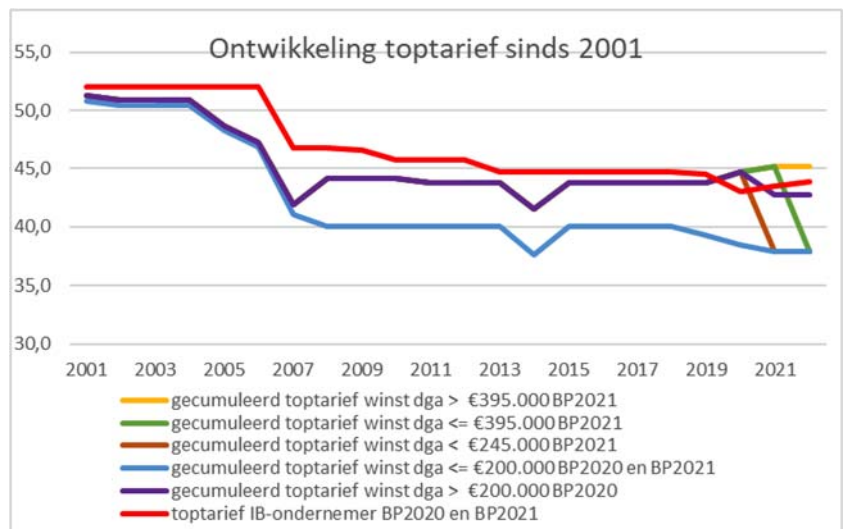
De leden van de fractie van het CDA vragen waarom het arrest van de Hoge Raad voor het kabinet geen aanleiding is geweest om de dubbele IACK voor co-ouders af te schaffen. Deze leden vragen tevens of het kabinet bereid is dit alsnog te doen, ook in het geval van «kruislings inschrijven». Dit maakt de IACK naar de mening van deze leden namelijk rechtvaardiger. De IACK is in het leven geroepen voor alleenstaanden en minstverdienende partners met kinderen (jonger dan 12 jaar), met als doel de combinatie van arbeid en zorg voor kinderen te bevorderen. Afschaffen van de IACK voor beide co-ouders zorgt voor negatieve inkomenseffecten bij co-ouders die arbeid en zorg voor hun kinderen combineren. Dit geeft een negatieve prikkel aan co-ouders om arbeid en zorg voor de kinderen te combineren, hetgeen zal leiden tot negatieve arbeidsmarkteffecten. Het kabinet acht deze effecten onwenselijk.

De leden van de fractie van de SP vragen naar de verschillen in belasting tussen inkomen uit arbeid en inkomen aanmerkelijk belang. In 2001 is het boxensysteem ingevoerd in de inkomstenbelasting, bestaande uit – in beginsel – drie strikt van elkaar gescheiden inkomensboxen met een eigen stelsel van inkomensbepaling en tarief. In box 1 wordt inkomen uit arbeid en de eigen woning tegen progressief schijventarief belast. In box 2 wordt

het inkomen uit aanmerkelijk belang belast tegen een vlak tarief. De winst uit een bv wordt eerst met de vennootschapsbelasting belast. Bij uitkering van de winst aan aanmerkelijk belanghouders wordt deze in box 2 belast tegen een vlak tarief. In box 3 wordt het inkomen uit sparen en beleggen tegen een vlak tarief belast, waarbij een hoger rendement wordt verondersteld bij hogere vermogens. Het kabinet kiest er niet voor de structuur van het huidige boxenstelsel te wijzigen.

De leden van de fractie van D66 vragen welk effect de verschillende maatregelen hebben op het globale evenwicht tussen de belastingdruk van een IB-ondernemer en een dga. De leden van de fractie van de PvdA vragen wat de verlenging van de eerste schijf en de verlaging van het tarief betekent voor het evenwicht tussen ondernemers in de IB en ondernemers met een bv. Ook vragen zij in hoeverre het tarief in box 2 volgt om het evenwicht te behouden. Figuren 4 en 5 (hierna) laten de gemiddelde belastingdruk zien van een IB-ondernemer en een dga op basis van Belastingplan 2020 (BP2020) versus Belastingplan 2021 (BP2021). Onderstaande figuur 3 laat de ontwikkeling van het toptarief van het inkomen van een IB-ondernemer zien sinds 2001 en het gecumuleerde Vpb- en box 2-tarief voor het kapitaalinkomen van een dga. Daarbij wordt zowel de ontwikkeling getoond op basis van BP2020 als die op basis van BP2021. Te zien is dat het BP2021 gunstiger uitkomt voor dga's met winsten tussen € 200.000 en € 395.000 en voor dga's met winsten > € 395.000 ongunstiger. In 2022 komt het verschil tussen het gecumuleerde toptarief van het kapitaalinkomen van deze groep dga's en een IB-ondernemer met eenzelfde winstinkomen 6%-punt lager uit. Op basis van het BP2020 was dat – 1,1%-punt. Het gecumuleerde toptarief van een dga met een kapitaalinkomen > € 395.000 komt in 2022 1,3%-punt hoger uit dan het toptarief van een IB-ondernemer. Op basis van BP2020 was dit verschil – 1,1%-punt. Dit komt door de verlenging van de schijf waarvoor het lage Vpb-tarief van 15% geldt (van € 200.000 in 2020 naar € 245.000 in 2021 en € 395.000 in 2022) en het niet doorgaan van de verlaging van het algemene Vpb-tarief van 25% naar 21,7%. Het toptarief van een IB-ondernemer en het box 2 tarief zijn ongewijzigd ten opzichte van het BP2020.

**Figuur 3: ontwikkeling van het toptarief van het inkomen van een IB-ondernemer sinds 2001 en het gecumuleerde Vpb- en box 2-tarief voor het kapitaalinkomen van een dga.**



De leden van de fractie van D66 vragen hoe ook de brede welvaart kan worden gemeten, naast de koopkrachteffecten van de voorgestelde maatregelen. Het algemene beeld met betrekking tot brede welvaart wordt weergegeven door het CBS in de Monitor Brede Welvaart & SDG's. Deze komt ieder jaar uit op verantwoordingsdag. Het meten van de effecten op brede welvaart van specifieke maatregelen is voorlopig nog niet mogelijk.

Brede welvaart bestaat namelijk uit vele verschillende aspecten. Een correcte effectmeting vraagt om het kwantificeren van de invloeden van beleid op al deze aspecten. Daarvoor is de expertise van de planbureaus nodig. De planbureaus zijn hier voorlopig nog niet toe in staat, maar zij zijn wel met het thema aan de slag. Ze komen voor het einde van het jaar met een plan van aanpak voor het integreren van brede welvaart in de begrotings- en verantwoordingssystematiek.

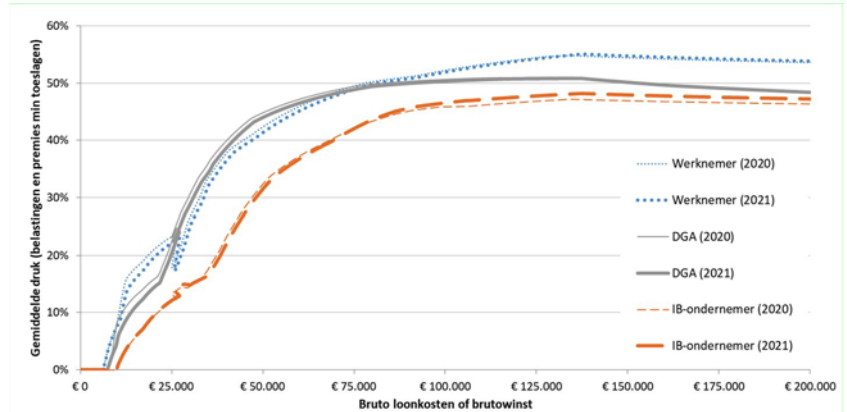
De leden van de fractie van de SGP constateren dat zowel de arbeidskorting als de algemene heffingskorting worden verhoogd en vragen naar het doel en de effectiviteit van deze verhoging. Met de verhoging van deze heffingskortingen worden twee verschillende doelen nagestreefd. Het kabinet zet in op het lonender maken van werken. De arbeidskorting wordt daarom al een aantal jaar in stappen verhoogd. Omdat niet iedereen kan profiteren van deze lastenverlichting, met name de lagere inkomens, wordt tevens de algemene heffingskorting verhoogd. Mensen met een bijstandsuitkering of AOW'ers merken een hogere algemene heffingskorting direct in hun portemonnee omdat hierdoor hun uitkering stijgt.

#### *Aanpassen zelfstandigenaftrek*

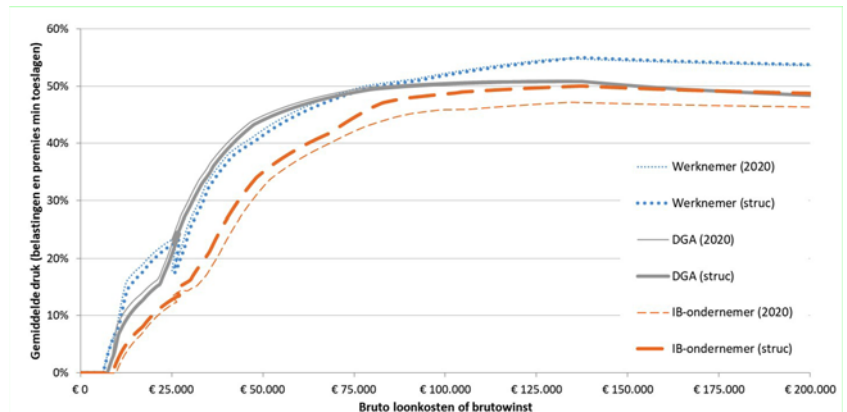
De leden van de fracties van D66 en VVD vragen naar de effecten van maatregelen op de lastendruk voor IB-ondernemers, dga's en werknemers. In figuur 4 wordt de gemiddelde druk voor elk van deze groepen weergegeven voor 2020 en 2021. In deze vergelijking worden de totale werkgeverslasten (werknemer) gelijkgesteld aan de totale winst (IB-ondernemer en dga). Daarnaast wordt aangenomen dat IB-ondernemers en dga's sparen voor pensioen, een reservering maken voor werkloosheid en ziekte en daarnaast zich verzekeren tegen arbeidsongeschiktheid. Het effect van het verlengen van de eerste vpb-schijf wordt in dit plaatje nog niet zichtbaar, omdat deze verlenging pas effect heeft bij dga's met een winst vanaf circa € 300.000. De leden van D66 vragen ook

naar het structurele effect wanneer de zelfstandigenaftrek afgebouwd is tot € 3.240. Dit effect wordt weergegeven in figuur 5.

**Figuur 4: Vergelijking gemiddelde druk werknemer, dga en IB-ondernemer voor 2020 en 2021**

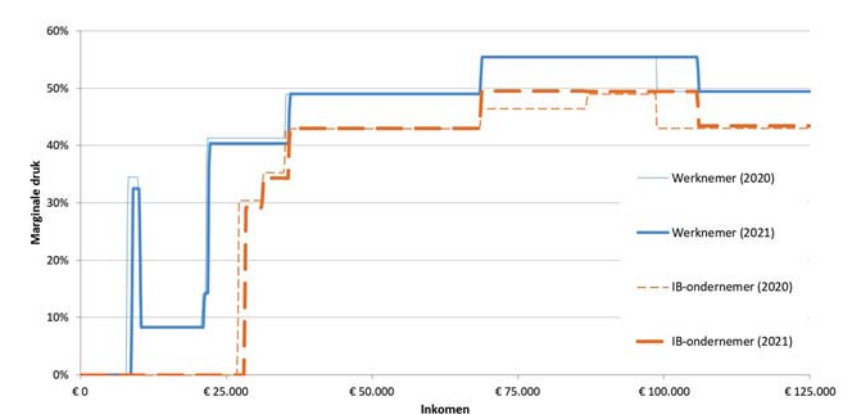


**Figuur 5: Vergelijking gemiddelde druk werknemer, dga en IB-ondernemer voor 2020 en 2036**



De leden van de fractie van D66 vragen om een vergelijking tussen de marginale druk van alleenstaande werknemers en zelfstandigen in 2020 en 2021. Deze vergelijking wordt grafisch weergegeven in figuur 6 en in tabelvorm in tabel 9.

**Figuur 6: Vergelijking marginale druk werknemer en IB-ondernemer voor 2020 en 2021**



**Tabel 9: Vergelijking marginale druk werknemer en IB-ondernemer voor 2020 en 2021**

Inkomen	Werknemer		IB-ondernemer	
	2020	2021	2020	2021
€ 10.000	24,3%	32,5%	0,0%	0,0%
€ 20.000	8,5%	8,3%	0,0%	0,0%
€ 30.000	41,4%	40,4%	30,5%	29,2%
€ 40.000	49,0%	49,1%	43,0%	43,1%
€ 50.000	49,0%	49,1%	43,0%	43,0%
€ 60.000	49,0%	49,1%	43,0%	43,0%
€ 70.000	55,5%	55,5%	46,5%	49,5%
€ 80.000	55,5%	55,5%	46,5%	49,5%
€ 90.000	55,5%	55,5%	49,1%	49,5%
€ 100.000	49,5%	55,5%	43,1%	49,5%
€ 110.000	49,5%	49,5%	43,1%	43,5%
€ 120.000	49,5%	49,5%	43,1%	43,5%

De leden van de fracties van D66 en CDA vragen voor welke groep zelfstandigen de voorgestelde maatregelen leiden tot een negatief inkomenseffect, hoe groot die groep is en wat de omvang van het inkomenseffect is. De groep zelfstandigen die in 2021 per saldo een nadeel ondervindt van de additionele verhoging van de arbeidskorting en de additionele verlaging van de zelfstandigenaftrek betreft ondernemers met een winst van meer dan € 105.000. Zij ontvangen nauwelijks of geen arbeidskorting meer en worden daardoor niet gecompenseerd voor de verlaging van de zelfstandigenaftrek. Het negatieve inkomenseffect voor deze groep bedraagt € 41 op jaarbasis. Precieze cijfers over de omvang van deze groep zijn niet beschikbaar, maar het betreft naar schatting circa 100.000 zelfstandigen.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de kosten zijn om de arbeidskorting te laten stijgen zodat een verlaging van de zelfstandigenaftrek met € 100 volledig gecompenseerd wordt. Een daling van de zelfstandigenaftrek met € 100 leidt tot een maximaal negatief inkomenseffect voor ondernemers van € 36. De verlaging leidt namelijk tot een stijging van de mkb-winstvrijstelling van € 14 en voor de resterende € 86 geldt een maximaal tarief van 43%. Een compenserende generieke stijging van de arbeidskorting van € 36 kost circa € 260 miljoen. Overigens profiteren zelfstandigen met een winst van meer dan € 105.000 niet van deze compensatie via de arbeidskorting, omdat de arbeidskorting bij dat bedrag volledig afgebouwd is.

De leden van de fractie van de VVD vragen om de onderliggende kosten binnen de set maatregelen rond de zelfstandigenaftrek. Het additioneel verlagen van de zelfstandigenaftrek levert € 33 miljoen op in 2021, oplopend tot € 526 miljoen vanaf 2036. Het naar voren halen van de verhoging van de arbeidskorting kost in 2021 eenmalig € 520 miljoen. Het verlagen van het tarief eerste schijf in de IB met 0,13 procentpunt kost in 2021 € 484 miljoen. Met de aanvullende verlagingen in de jaren daarna loopt dit bedrag op tot € 745 miljoen vanaf 2024. Overigens zou het tarief eerste schijf door andere maatregelen uit de augustusbesluitvorming in 2021 juist met 0,13 procentpunt stijgen, waardoor het tarief in dat jaar per saldo uitkomt op het basispad van 37,10%.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoeveel het kost om de zelfstandigenaftrek over een jaar langer af te bouwen. Als de zelfstandigenaftrek uiteindelijk op hetzelfde niveau uitkomt, is er structureel geen derving. In de jaren tot het structurele niveau bereikt wordt, treedt wel een derving op. Als alleen het afbouwpad van de additionele verlaging van de zelfstandigenaftrek uit dit Belastingplan met een jaar verlengd wordt, loopt de derving op van € 2 miljoen in 2021 tot € 31 miljoen in 2036.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoeveel IB-ondernemers er zijn, hoeveel van hen te maken hebben met de zelfstandigenaftrek en hoe deze groep opgebouwd is uit zelfstandigen, kleine ondernemers, MKB en groot bedrijfsleven. In 2018 waren er volgens de meest recente gegevens van de aangifte inkomstenbelasting 1,17 miljoen ondernemers die in de aangifte inkomstenbelasting een bedrag hebben opgegeven (positief of negatief) bij de post «winst uit ondernemerschap». Binnen deze groep hebben 896 duizend ondernemers gebruik gemaakt van de zelfstandigenaftrek. Een nadere uitsplitsing van deze groep naar type ondernemer is niet beschikbaar.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar het effect van de afbouw van de zelfstandigenaftrek voor de komende vijf jaar, rekening houdend met de verlaging van het IB-tarief en de verhoging van de arbeidskorting. De inkomenseffecten van een deel van deze maatregelen hangen af van de hoogte van het inkomen. Daarom is in onderstaande tabel uitgegaan van een inkomen van € 50.000. De tabel toont alleen de inkomenseffecten van beleidsmatige wijzigingen (zowel uit dit Belastingplan als uit reeds bestaande wetgeving) voor de gevraagde drie maatregelen. In de praktijk kunnen nog andere inkomenseffecten optreden voor ondernemers, bijvoorbeeld door de stijging van de algemene heffingskorting of (voor hogere inkomens) door de verdere ingroei van de tariefmaatregel aftrekposten. De inkomenseffecten worden getoond als mutaties ten opzichte van het voorgaande jaar. Daarnaast is een kolom opgenomen met cumulatieve inkomenseffecten ten opzichte van 2020.

**Tabel 10: Inkomenseffecten in euro's als gevolg van drie maatregelen voor een ondernemer met een inkomen van € 50.000 per jaar**

	2021	2022	2023	2024	2025	Cumulatief
Tarief IB	125	15	10	10	0	160
Arbeidskorting	324	0	0	0	0	324
Zelfstandigenaftrek	- 115	- 115	- 115	- 115	- 115	- 575
Totaal inkomenseffect jaar-op-jaar	334	- 100	- 105	- 105	- 115	- 91

De leden van de fractie van 50PLUS vragen of de verhoging van de arbeidskorting grotendeels wordt afgeroomd door de verlaging van de zelfstandigenaftrek, of het kabinet het gepast vindt dat zzp'ers een fiscaal voordeel wordt ontnomen en of de ongelijkheid hiermee verder wordt vergroot voor zelfstandigen met lage en middeninkomens. De leden van de fractie van de VVD vragen hoe voorkomen wordt dat zzp'ers «door het ijs zullen zakken» door deze maatregel. De leden van de fractie van de SGP vragen waarom het kabinet niet nu met een breder maatregelenpakket ten aanzien van zelfstandigen is gekomen als reactie op de Commissie Regulering van Werk en waarom juist nu een besluit is genomen om de aftrek verder te verlagen.

De coronacrisis heeft grote gevolgen voor samenleving, arbeidsmarkt en economie. Om banen en inkomens zo veel mogelijk te behouden, heeft het kabinet snel en fors ingegrepen. Het kabinet beseft terdege dat ook zelfstandigen hard worden geraakt. Het kabinet heeft daarom de Tijdelijke ondersteuningsmaatregel voor zelfstandig ondernemers (Tozo) getroffen.

De Commissie Regulering van Werk wijst erop dat de arbeidsmarkt structurele kwetsbaarheden kent. De coronacrisis benadrukt die kwetsbaarheden opnieuw. Verschillen in fiscale behandeling en sociale zekerheid tussen werknemers en zelfstandigen leiden tot verschillen in loonkosten. Volgens de Commissie hebben deze verschillen veel invloed op de keuze om als werknemer of als zelfstandige te werken, terwijl de aard van de werkzaamheden daarbij centraal zou moeten staan. De Commissie adviseert daarom om inkomsten uit arbeid zoveel mogelijk gelijk te belasten, ongeacht de juridische vorm. Daarom is het verstandig om, in lijn met het advies van de Commissie Regulering van Werk, de



fiscale verschillen tussen zelfstandigen en werknemers te verkleinen. Het kabinet heeft besloten om de zelfstandigenaftrek vanaf 2021 versneld af te bouwen. Om zelfstandigen niet onnodig te raken in de coronacrisis, staat hier in 2021 een verhoging van de arbeidskorting en verlaging van het tarief eerste schijf tegenover. Per saldo resteert een lastenverlichting voor alle werkenden, die groter is voor werknemers dan voor zelfstandigen. Hierdoor dragen deze maatregelen bij aan het verkleinen van de fiscale verschillen tussen zelfstandigen en werknemers.

De leden van de fractie van de PVV vragen naar de overwegingen van het kabinet die hebben geleid tot het verkleinen van het verschil in fiscale behandeling tussen werknemers en zelfstandigen. Het kabinet wil het aanzienlijke verschil in de fiscale behandeling tussen werknemers en zelfstandigen terugdringen. Onder andere dit verschil draagt bij aan oneerlijke concurrentie op arbeidsvoorwaarden en daarmee ook aan schijnzelfstandigheid. Mede als gevolg daarvan is de flexibilisering van de arbeidsmarkt sterk toegenomen maar is ook een steeds groter deel van de werkenden niet of slechter verzekerd voor werkloosheid, ziekte, arbeidsongeschiktheid en de oude dag. Het kabinet is daarom van mening dat het verschil in fiscale behandeling dient te worden verkleind, zoals ook is aanbevolen in het IBO Zelfstandigen zonder personeel (2015) en recent door de Commissie Borstlap. Tegelijkertijd wil het kabinet voorkomen dat zelfstandigen door de afbouw financieel in de problemen komen. Om zelfstandigen op korte termijn tegemoet te komen, zijn compenserende maatregelen in het Belastingplan opgenomen, zoals het naar voren halen van de verhoging van de arbeidskorting uit 2022. Daarnaast daalt het tarief eerste schijf ten opzichte van 2020 met 0,25 procent, conform basispad. Niet alleen zelfstandigen maar ook werknemers profiteren van deze maatregelen.

De leden van de fractie van de ChristenUnie hebben met instemming geconstateerd dat het kabinet verder inzet op het verkleinen van de (fiscale) verschillen tussen zzp'ers en werknemers, maar vragen waarom het kabinet ervoor kiest om zelfstandigen tegemoet te komen met het verder verhogen van de arbeidskorting. Het kabinet heeft ervoor gekozen om de versnelde afbouw van de zelfstandigenaftrek in 2021 gericht te compenseren via een verhoging van de arbeidskorting; een lastenverlichting voor alle werkenden. Tegelijkertijd was het uitgangspunt van het kabinet tijdens de augustusbesluitvorming om de verschillen in koopkracht tussen huishoudens waarin het inkomen door één persoon wordt verdiend en huishoudens waarin het inkomen door twee personen niet verder te laten oplopen dan in het Regeerakkoord was afgesproken. Mede daarom is ervoor gekozen om de algemene heffingskorting in 2021 verder te verhogen dan eerder was afgesproken, en dat te financieren door de arbeidskorting iets minder te verhogen. Daarnaast wordt het maximumbedrag van het kindgebonden budget vanaf het derde kind met € 617 per jaar per kind verhoogd. Gezinnen met drie of meer minderjarige kinderen profiteren van deze maatregel. Onder de huishoudens met kinderen komen gezinnen met drie of meer kinderen relatief gezien meer voor bij alleenverdieners (27%) dan bij tweeverdieners (16%).

De leden van de fractie van de SGP constateren dat ook zelfstandigen met personeel geraakt worden door de voorgestelde verlaging van de zelfstandigenaftrek. Zij vragen naar de gevolgen voor deze groep en hoe eventuele negatieve gevolgen worden gemitigeerd. Het is correct dat het verschil in fiscale behandeling met werknemers door de gefaseerde verlaging van de zelfstandigenaftrek voor alle zelfstandigen (IB-ondernemers) wordt verkleind, zowel voor zelfstandigen met als zonder personeel. Het kabinet sluit daarbij aan bij het advies van de Commissie Regulering van werk (Commissie Borstlap) om te zorgen voor

een fiscaal gelijke behandeling van alle werkenden. Om zelfstandigen op korte termijn tegemoet te komen, zijn compenserende maatregelen in het Belastingplan opgenomen, zoals het naar voren halen van de verhoging van de arbeidskorting uit 2022. Daarnaast daalt het tarief eerste schijf ten opzichte van 2020 met 0,25 procent, conform basispad. Niet alleen zelfstandigen maar ook werknemers profiteren van deze maatregelen.

De leden van de fractie van het CDA merken op dat er een groot verschil is tussen zzp'ers die lijken op een werknemer, maar dan met flexibele werktijden, en zelfstandig ondernemers die enorme investeringen gedaan hebben in hun bedrijf of die personeel in dienst hebben. Zij vragen of het kabinet mogelijkheden ziet om de stimulering van zelfstandig ondernemerschap meer te focussen op deze voordelen voor de samenleving door investeringen en werkgelegenheid. Daarnaast vragen de leden van de fractie van het CDA of wordt nagedacht over een fiscale tegemoetkoming voor investeringen door kleine (zelfstandige) ondernemers. Ook vragen zij of de regering heeft gekeken naar de rechtvaardiging voor de startersaftrek en stellen de vraag waarom de zelfstandigenaftrek wel wordt afgebouwd maar de startersaftrek niet.

Het kabinet is het eens met de leden van de fractie van het CDA dat ondernemerschap voordelen voor de samenleving met zich mee kan brengen in de vorm van verhoogde productiviteit en (brede) welvaart. Ook de Commissie Regulering van Werk geeft aan dat ondernemerschap van belang is en blijft voor onze economie. De voordelen voor de samenleving kunnen het gevolg zijn van investeringen in fysiek kapitaal of het in dienst nemen van personeel. Dergelijke voordelen kunnen daarnaast ook volgen uit andere uitingen van ondernemend gedrag. Denk aan het genereren van nieuwe ideeën en innovatie, inzet van persoonlijke vaardigheden en competenties, en de opbouw van netwerken tussen personen en organisaties. De bundel Technische beleidsvarianten ter verdere invulling van het advies van de Commissie Regulering van Werk, die het kabinet maakt in antwoord op de motie Van Weyenberg/Palland<sup>11</sup>, zal een aantal technische beleidsvarianten voor het gericht stimuleren van ondernemerschap bevatten, waaronder een algemene investeringsaftrek. Daarnaast bevat de bundel ook een technische beleidsvariant voor het afbouwen van de startersaftrek. Er is door het kabinet nu gekozen om de zelfstandigenaftrek af te bouwen om het fiscale verschil tussen werknemers en zelfstandigen (en niet alleen starters) in lijn met de Commissie Regulering van Werk te verkleinen en daarvoor het meest generieke instrument in te zetten. Het kabinet streeft ernaar de definitieve versie van de bundel dit najaar aan uw Kamer te sturen.

Ten slotte wijst het kabinet erop dat een deel van de stimulering van ondernemerschap reeds gericht is op investeringen. Een voorbeeld is de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA) voor ondernemers in de inkomstenbelasting en belastingplichtigen voor de vennootschapsbelasting. De KIA vormt een extra aftrek over een gedeelte van het investeringsvolume, waarbij kleine investeringsbedragen relatief veel aftrek opleveren. Kleine (zelfstandige) ondernemers zullen daardoor bovengemiddeld baat hebben bij deze extra aftrek.

De leden van de fractie van het CDA vragen welke rol de startersaftrek speelt wanneer sprake is van schijnzelfstandigheid omdat er eigenlijk sprake is van een verkapte dienstbetrekking en dat dit zo kan worden vormgegeven dat meerdere malen gebruik kan worden gemaakt van de startersaftrek.

---

<sup>11</sup> Kamerstukken II 2019/20, 35 300 XV, nr. 63.

Een startende ondernemer voor de inkomstenbelasting die recht heeft op de zelfstandigenaftrek, kan bovenop de zelfstandigenaftrek in totaal maximaal driemaal recht hebben op de startersaftrek, in een periode van maximaal vijf jaar. De startersaftrek is een van de mogelijke faciliteiten die onder omstandigheden kunnen worden toegepast wanneer men kwalificeert als ondernemer voor de inkomstenbelasting. Bij de keuze voor ondernemerschap spelen heel veel zaken een rol, waarbij de mogelijke toepassing van de startersaftrek ook een – waarschijnlijk bescheiden – rol kan spelen. De Commissie Regulering van werk (Commissie Borstlap)<sup>12</sup> heeft het kabinet uitgebreid geadviseerd over het functioneren van de huidige regels rondom werk en gaat in haar analyse ook in op schijnzelfstandigheid. Het kabinet sluit zich aan bij de conclusies van de Commissie en heeft om die reden in dit Belastingplan voorgesteld de zelfstandigenaftrek additioneel met € 110 per jaar af te bouwen om het verschil in fiscale behandeling tussen werknemers en zelfstandigen te verkleinen. Hiermee is een eerste stap gezet.

De leden van de fractie van de PVV vragen naar de overwegingen van het kabinet die hebben geleid tot het verkleinen van het verschil in fiscale behandeling tussen werknemers en zelfstandigen. Het kabinet wil het aanzienlijke verschil in de fiscale behandeling tussen werknemers en zelfstandigen terugdringen. Onder andere dit verschil draagt bij aan oneerlijke concurrentie op arbeidsvoorwaarden en daarmee ook aan schijnzelfstandigheid. Mede als gevolg daarvan is de flexibilisering van de arbeidsmarkt sterk toegenomen maar is ook een steeds groter deel van de werkenden niet of slechter verzekerd voor werkloosheid, ziekte, arbeidsongeschiktheid en de oude dag. Het kabinet is daarom van mening dat het verschil in fiscale behandeling dient te worden verkleind, zoals ook is aanbevolen in het IBO Zelfstandigen zonder personeel (2015) en recent door de Commissie Regulering van Werk. Tegelijkertijd wil het kabinet voorkomen dat zelfstandigen door de afbouw financieel in de problemen komen. Om zelfstandigen op korte termijn tegemoet te komen, zijn compenserende maatregelen in het Belastingplan opgenomen, zoals het naar voren halen van de verhoging van de arbeidskorting uit 2022. Daarnaast daalt het tarief eerste schijf ten opzichte van 2020 met 0,25 procent, conform basispad. Niet alleen zelfstandigen maar ook werknemers profiteren van deze maatregelen.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet heeft gekeken naar de rechtvaardiging voor de startersaftrek en stellen de vraag waarom de zelfstandigenaftrek wel wordt afgebouwd maar de startersaftrek niet. De startersaftrek is een extra aftrek bovenop de zelfstandigenaftrek voor ondernemers in de inkomstenbelasting in de eerste jaren na de start van hun onderneming. Het kabinet wil het verschil in fiscale behandeling tussen werknemers en zelfstandigen verkleinen, zowel voor starters als niet-starters. Het kabinet kiest daarom voor het meest generieke instrument en stelt voor de zelfstandigenaftrek gefaseerd te verlagen.

De leden van de fractie van de SGP constateren dat ook zelfstandigen met personeel geraakt worden door de voorgestelde verlaging van de zelfstandigenaftrek. Zij vragen naar de gevolgen voor deze groep en hoe eventuele negatieve gevolgen worden gemitigeerd. Het is correct dat het verschil in fiscale behandeling met werknemers door de gefaseerde verlaging van de zelfstandigenaftrek voor alle zelfstandigen (IB-ondernemers) wordt verkleind, zowel voor zelfstandigen met als zonder personeel. Het kabinet sluit daarbij aan bij het advies van de Commissie Regulering van Werk om te zorgen voor een fiscaal gelijke behandeling van alle werkenden. Om zelfstandigen op korte termijn

<sup>12</sup> Eindrapport Commissie Regulering van werk «In wat voor land willen wij werken».

tegemeet te komen, zijn compenserende maatregelen in het Belastingplan opgenomen, zoals het naar voren halen van de verhoging van de arbeidskorting uit 2022. Daarnaast daalt het tarief eerste schijf ten opzichte van 2020 met 0,25 procent, conform basispad. Niet alleen zelfstandigen maar ook werknemers profiteren van deze maatregelen.

Ook vragen de leden van de fractie van de SGP hoe de timing van de geleidelijke afbouw van de zelfstandigenaftrek zich verhoudt tot de coronacrisis, omdat als gevolg van de coronacrisis de financiële positie van veel zelfstandigen verslechtert. Zij vragen welke overwegingen ten aanzien van de coronacrisis hierbij een rol hebben gespeeld. De geleidelijke afbouw is vorig jaar ingezet, voor de coronacrisis. Het kabinet stelt voor om extra geld uit te trekken om op de kortere termijn deze hervorming verder door te kunnen zetten. Hierbij wordt de zelfstandigenaftrek additioneel met € 110 per jaar afgebouwd. Het kabinet sluit daarbij aan bij de conclusies van de Commissie Regulering van Werk. De noodzaak om de arbeidsmarkt te hervormen wordt door de coronacrisis onderstreept. Het verschil in bescherming tussen werknemers en bijvoorbeeld zelfstandigen blijkt groot. Om zelfstandigen op korte termijn tegemoet te komen, zijn compenserende maatregelen in het Belastingplan opgenomen, zoals het naar voren halen van de verhoging van de arbeidskorting uit 2022. Daarnaast daalt het tarief eerste schijf ten opzichte van 2020 met 0,25 procent, conform basispad. Niet alleen zelfstandigen maar ook werknemers profiteren van deze maatregelen. Om ondernemers te ondersteunen tijdens de coronacrisis geldt onder andere de Tijdelijke overbruggingsregeling zelfstandig ondernemers (Tozo).

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de omvang van de «reservering», volgend uit de besluitvorming van Belastingplan 2020. Zij vragen hoe hoog de reservering nu en in de komende jaren is. Ook vragen zij waarom deze reservering niet ingezet is nu de zelfstandigenaftrek verder beperkt wordt, en of de reservering oploopt naar aanleiding van de beperking van de zelfstandigenaftrek.

In de Miljoenennota 2020 is structureel geld gereserveerd dat kan worden ingezet voor het zzp-dossier (n.a.v. de Commissie Regulering van Werk). Onderstaande tabel laat de reservering per jaar zien. Zoals duidelijk wordt uit de tabel is de reservering een oplopende reeks vanaf 2023 (in de jaren daarvoor is er geen sprake van een reservering) tot structureel € 0,6 miljard per jaar vanaf 2028. Tijdens de besluitvorming deze zomer is er niet voor gekozen deze reservering in te zetten voor het zzp-dossier. Dit betekent dat deze reservering in de toekomst nog ingezet kan worden voor maatregelen van 2023 die aansluiten bij de aanbevelingen probleem-analyse van de Commissie Regulering van Werk, bijvoorbeeld bij de formatie volgend jaar.

De verdere afbouw van de zelfstandigenaftrek waartoe deze zomer is besloten is ingezet in het pakket van de integrale besluitvorming van deze zomer. Dit heeft geen gevolgen voor de omvang van de reservering.

**Tabel 11: Reservering n.a.v. Commissie regulering van Werk**

In €mln, in standen	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028(struc)
Totaal beschikbaar Regulering van Werk	0	0	0	88	176	264	352	440	578

De leden van de fractie van D66 vragen welk effect de voorgestelde aanpassing van de zelfstandigenaftrek heeft op de omvang van de groep schijnzelfstandigen. De leden van de fractie van de VVD vragen hoeveel zzp'ers er minder zullen zijn door deze maatregelen of zullen omschakelen naar andere vormen van werknemerschap of ondernemerschap. De leden van de fractie van de PVV vragen of zelfstandigen door deze maatregel

zullen kiezen voor ondernemerschap vanuit een rechtsvorm dan wel voor een dienstbetrekking en welke budgettaire effecten dit heeft. Het precieze effect van de voorgestelde aanpassing van de zelfstandigenaftrek op het aantal (schijn)zelfstandigen is niet bekend. Door de aanpassing wordt het in zijn algemeenheid relatief aantrekkelijker om arbeid te verrichten als werknemer, waardoor naar verwachting een verschuiving optreedt in de werkgelegenheid van zelfstandigen naar werknemers. De omvang van deze verschuiving is niet bekend. Het is daarmee ook niet bekend met hoeveel het aantal zelfstandigen zal afnemen en wat de budgettaire effecten hiervan zijn.

De leden van de fractie van de PvdA constateren dat de zelfstandigenaftrek verder wordt afgebouwd. Zo wordt het verschil in fiscale behandeling met werknemers kleiner, en de leden van de fractie van de PvdA steunen deze beweging. Zij vragen waarom het kabinet er niet voor kiest zelfstandigen ook meer zekerheden te bieden, zoals een arbeidsongeschiktheidsverzekering en pensioenopbouw.

In de eerste plaats constateert het kabinet dat er zelfstandigen zijn die de benodigde zekerheden zelf hebben georganiseerd. Om de zekerheden voor alle zelfstandigen verder te vergroten heeft het kabinet in het kader van het Pensioenakkoord afspraken gemaakt. Ten eerste is afgesproken dat er een verplichte arbeidsongeschiktheidsverzekering komt voor zelfstandigen. De sociale partners hebben hiervoor een voorstel ontwikkeld dat nu wordt uitgewerkt. Ten tweede is afgesproken dat sociale partners en zelfstandigenorganisaties gezamenlijk onderzoeken wat mogelijk is om de pensioenopbouw van zelfstandigen verder te verbeteren.

De leden van de fractie van de PvdA vragen waarom het kabinet er niet voor kiest om zelfstandigen meer zekerheden te bieden, zoals een arbeidsongeschiktheidsverzekering en pensioenopbouw. In de eerste plaats constateert het kabinet dat er zelfstandigen zijn die de benodigde zekerheden zelf hebben georganiseerd. Om de zekerheden voor alle zelfstandigen verder te vergroten heeft het kabinet in het kader van het Pensioenakkoord afspraken gemaakt. Ten eerste is afgesproken dat er een verplichte arbeidsongeschiktheidsverzekering komt voor zelfstandigen. De sociale partners hebben hiervoor een voorstel ontwikkeld dat nu wordt uitgewerkt. Ten tweede is afgesproken dat sociale partners en zelfstandigenorganisaties gezamenlijk onderzoeken wat mogelijk is om de pensioenopbouw van zelfstandigen verder te verbeteren.

De leden van de fractie van de SGP vragen hoe het kabinet de verhoging van de arbeidskorting en de algemene heffingskorting rijmt met knelpunten die in het rapport «Bouwstenen voor een beter belastingstelsel» worden beschreven, zoals «het stelsel raakt uitgewerkt» en de «effectiviteit van nationale belastingheffing neemt af».

In het rapport «Bouwstenen voor een beter belastingstelsel» staan een aantal knelpunten benoemd naar aanleiding van het fiscale beleid van de afgelopen jaren, waaronder het knelpunt dat het stelsel uitgewerkt raakt. Tegelijkertijd staat in het rapport benoemd dat iedere invulling uiteindelijk een politieke weging is. In deze weging heeft het kabinet gekozen voor een verhoging van de algemene heffingskorting en de arbeidskorting.

De leden van de fractie van het CDA zijn verheugd met de verhoging van de ouderenkorting, maar maken zich wel zorgen over verzilveringsproblemen. Deze leden vragen zich af hoeveel kortingen naar verwachting niet verzilverd kunnen worden in 2021. Voor belastingplichtigen die hun heffingskortingen niet volledig kunnen verzilveren is het totale recht op kortingen groter dan de te betalen belasting over hun inkomen. Per saldo betalen zijn dus geen inkomstenbelasting en premies volksverzekering. Dit

komt het meest voor bij ouderen (die geen AOW-premie verschuldigd zijn) en bij belastingplichtigen met een laag inkomen of met hoge aftrekposten.

Onderstaande tabel geeft per heffingskorting weer welk deel van het totale recht niet verzilverd kan worden. Uit de tabel blijkt dat de algemene heffingskorting en de ouderenkorting voor een relatief groot gedeelte niet verzilverd kunnen worden. Bij de berekening van deze bedragen en percentages is al rekening gehouden met de gedeeltelijke uitbetaalbaarheid van de AHK, arbeidskorting en IACK.

**Tabel 12: overzicht heffingskortingen**

2021	niet verzilverd (miljoen €)	totaal recht (miljoen €)	% niet verzilverd
AHK	5.161	28.686	18%
arbeidskorting	378	23.701	2%
IACK	64	1.871	3%
ouderenkorting	546	4.984	11%
alleenstaande ouderenkorting	29	577	5%
jonggehandicaptenkorting	3	197	2%
<b>totaal</b>	<b>6.180</b>	<b>60.015</b>	<b>10%</b>

De leden van de fractie van D66 vragen of het juist is dat accountants geen pensioenverklaring mogen afgeven aan gepensioneerden over hun pensioen uit een pensioen-BV. Wij hebben van de beroepsorganisatie van accountants, de NBA, begrepen dat het in de praktijk voorkomt dat bij een hypotheekaanvraag een door een accountant getekende werkgeversverklaring wordt gevraagd. De NBA stelt zich op het standpunt dat het afgeven van die verklaring niet een verantwoordelijkheid is die op de accountant rust. Daarom zijn accountants terughoudend bij het verstrekken van een dergelijke verklaring. Wel geldt dat de accountant behulpzaam kan zijn bij het bepalen of er op de pensioen-BV nog andere aanspraken rusten, zodat de kredietverstrekker een betere inschatting kan maken van de soliditeit van de pensioenrechten voor de hypotheekaanvraag.

De leden van de fractie van D66 vragen of het arbeidsinkomen van een ondernemer na pensioendatum niet meer wordt meegerekend, en wat de achtergrond daarvan is. Voor het afsluiten van een hypotheek geldt hiervoor het volgende. Bij de aanvraag van een hypotheek moet de hypotheekverstrekker een inkomenstoets doen. Bij het vaststellen van het toetsinkomen wordt alleen rekening gehouden met de bestendigheid van de inkomsten, om te voorkomen dat de consument overgekrediteerd wordt. Vanaf 10 jaar voor het pensioen wordt door hypotheekverstrekkers daarom doorgaans ook rekening gehouden met het pensioeninkomen, omdat in veel gevallen het inkomen uit pensioen lager is dan het inkomen uit arbeid.

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

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de verwachte catalogusprijs voor waterstof- auto's en hoeveel waterstofauto's er naar verwachting de komende 5 jaar op de markt komen. De prijs van een waterstof personenauto ligt momenteel rond de € 80.000. De verwachting is dat de prijs de komende jaren zal gaan dalen. Het prijsverloop zal daarbij waarschijnlijk een vergelijkbaar traject gaan krijgen als bij batterij aangedreven elektrische voertuigen. Naarmate er meer voertuigen en meer modellen geproduceerd worden, zal de prijs steeds verder dalen. De exacte aantallen op waterstof rijdende voertuigen die de komende jaren naar de markt komen, zijn moeilijk te voorspellen omdat deze ook



afhangen van factoren als aantallen tankstations, beschikbaarheid van voldoende groene waterstof en daarmee de strategieën van de autoproducenten en importeurs. De verwachting is echter dat die aantallen de komende jaren zullen groeien, verschillende autoproducenten hebben modellen aangekondigd. Dat geldt zowel voor personenauto's als voor bestelbusjes en vrachtwagens.

De leden van de fractie van de SP vragen of de lage bijtelling voor waterstofauto's daadwerkelijk heeft geleid tot aankoop van waterstofauto's van bijvoorbeeld de ruim € 80.000 kostende Hyundai Nexa en of dit daadwerkelijk tot een daling van emissies heeft geleid. Het antwoord op deze vraag luidt dat ultimo augustus 2020 het aantal waterstofauto's in Nederland 288 bedroeg. Ruim de helft hiervan is gekocht in 2019. In hoeverre de lage bijtelling hieraan heeft bijgedragen is niet bekend. Of de aankoop van waterstofauto's ook geleid heeft tot een daling van emissies hangt af van of, en zo ja welke auto's er anders voor in de plaats zouden zijn gekocht. Gezien het nog geringe aantal waterstofauto's zal het effect op dit moment beperkt zijn.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar het verwachte aantal zonnecelauto's dat de komende 5 jaar op de markt gebracht wordt en naar de verwachte catalogusprijs van deze auto's. De leden van de fractie van de PvdA vragen welke elektrische auto's met zonnepanelen er reeds op de markt zijn dan wel spoedig verkrijgbaar, ook vragen deze leden welk gewicht deze auto's hebben en of deze zelfstandig, zonder hulp van batterij of verbrandingsmotor, kunnen opereren. De leden van de fractie van de SP vragen naar de beleidsanalyse voor de lagere bijtelling voor zonnecelauto's, welke automerken van plan zijn auto's met zonnepanelen te ontwikkelen en binnen welke prijscategorieën deze zullen vallen. De leden van de fractie van het CDA zijn verbaasd dat de derving als gevolg van de lagere bijtelling voor zonnecelauto's wordt geraamd op nihil en vragen om een toelichting op deze raming. De leden van de fractie van de PVV vragen om nadere toelichting waarom er vanaf 2021 uitvoeringskosten zijn – structureel toevoegen van 1 fte voor handhaving capaciteit voor de Belastingdienst – maar geen (structurele) budgettaire gevolgen worden verwacht. Deze vragen kunnen als volgt worden beantwoord. De maatregel heeft wel budgettaire gevolgen. Deze zijn echter niet in de stukken zichtbaar door de afronding naar € 0 miljoen. Omdat het aantal zonnecelauto's dat onder de bijtelling valt naar verwachting slechts heel langzaam oploopt en de korting op de bijtelling afloopt tot 0% in 2026, blijft de verwachte budgettaire derving tot en met 2024 onder de € 500.000 (afgerond € 0 miljoen). In de jaren 2025–2028 bedraagt de verwachte derving afgerond € 1 miljoen en loopt vervolgens af naar € 0 miljoen in 2031. Bij de raming van deze derving van de lagere bijtelling voor zonnecelauto's is uitgegaan van een stijging van het aantal verkochte auto's van 50 in 2021 oplopend tot 1.000 in 2025. Verder is uitgegaan van een verwachte gemiddelde catalogusprijs van € 150.000 in 2021, dalend naar € 80.000 in 2025. De verwachting is namelijk dat in 2021 alleen de Lightyear One beschikbaar is (verwachte cataloguswaarde € 150.000) en dat er in de jaren daarna goedkopere modellen bij zullen komen. In deze periode bedraagt de korting op de bijtelling 10% in 2021 en vanaf 2022 tot en met 2024 6% en voor 2025 5%. Voor de raming is voorts relevant het verschil tussen de verwachte catalogusprijs en de cap van € 40.000. De budgettaire gevolgen en uitvoeringskosten staan niet per definitie met elkaar in verband. De ontwikkeling van zonnecelauto's is nog onzeker. Door de complexe controle is hier in ieder geval 1 fte structureel toegevoegd met mogelijke herijking in geval van snellere ontwikkelingen rond de zonnecelauto.

Tot slot wordt gevraagd welk gewicht deze auto's hebben en of deze zelfstandig, zonder hulp van batterij of verbrandingsmotor, kunnen



opereren. Op dit moment zijn er twee modellen in ontwikkeling: de Lightyear One en de Sono Sion. De Lightyear one weegt 1.300 kg, de Sono Sion 1.400 kg. Deze auto's hebben een accu nodig om te kunnen opereren.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de precieze definitie van een zonnecelauto ook omdat deze definitie bij besluit gewijzigd kan worden, hetgeen de rechtszekerheid niet ten goede komt. Daarbij geven deze leden aan te vrezen voor misbruik. Zo vragen deze leden of het niet heel gemakkelijk is om een elektrische auto zo aan te passen dat er een zonnepaneel op het dak ligt of een auto met zonnepaneelfolie te beplakken waardoor een groot financieel voordeel kan worden behaald. Daarom vragen deze leden hoe voorkomen wordt dat een elektrische auto met relatief simpele aanpassingen na productie onder de definitie van zonnecelauto kan komen en op welke wijze de Belastingdienst dit gaat monitoren. De leden van de fractie van D66 vragen of deze definitie voldoende is om alle typen zonnecelauto's te ondervangen en hoe kan worden omgegaan met nieuwe, schone technologieën die niet onder deze definitie vallen, maar waarvan het wel wenselijk is dat voor die technologieën een korting van toepassing is. Deze vragen kunnen als volgt worden beantwoord. Het klopt dat de definitie van een zonnecelauto is ontleend aan de definitie die in 2020 geldt voor de milieu-investeringsaftrek. Maar de definitie van een zonnecelauto kent een wettelijke grondslag, deze wordt namelijk opgenomen in artikel 3.20 Wet IB 2001 (zie Artikel I, onderdeel A van het onderhavige voorstel). De definitie luidt als volgt: «de auto is voorzien van geïntegreerde zonnepanelen waarbij de voor de aandrijving benodigde energie wordt opgeslagen in een accupakket dat geen lood bevat en de zonnepanelen een vermogen hebben van ten minste 1 kilowattpiek».

Het betreft dus elektrische auto's met geïntegreerde zonnepanelen die voldoen aan de genoemde voorwaarden. De thans in ontwikkeling zijnde zonnecelauto's voldoen aan deze definitie. Het is moeilijk voor te stellen dat het genoemde misbruik zich dan kan voordoen. Het spreekt voor zich dat de marktontwikkelingen op het terrein van de zonnecelauto's en andere nieuwe schone technologieën goed worden gevolgd, niet alleen vanuit het oogpunt van misbruik tegen te gaan maar ook vanuit het oogpunt om de (fiscale) stimulering goed te laten aansluiten bij die ontwikkelingen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen waarom ervoor wordt gekozen om auto's op waterstof en zonnepanelen zo sterk te stimuleren, terwijl voor meer kansrijke en ontwikkelde technologieën de stimulering wordt afgebouwd. Het antwoord op deze vraag is dat op grond van het Klimaatakkoord de fiscale stimulering van emissievrije auto's wordt voortgezet. Dit is vastgelegd in de in het afgelopen najaar behandelde Wet fiscale maatregelen klimaatakkoord. Op dit moment is de volledig batterij aangedreven elektrische auto de meest gangbare emissievrije auto. Omdat de meerkosten van de elektrische auto ten opzichte van de door fossiele brandstoffen aangedreven auto's naar verwachting afnemen, kan ook de mate van fiscale stimulering dienovereenkomstig worden verlaagd. In overeenstemming met de afspraken in het Klimaatakkoord wordt bij de stimulering van elektrische auto's meer rekening gehouden met de ontwikkelingen in de markt. Anders dan voor elektrische auto's is voor auto's met een motor die kan worden gevoed met waterstof de korting op de bijtelling niet gemaximeerd (de cap geldt niet). In het Klimaatakkoord is afgesproken om deze uitzondering uit te breiden tot zonnecelauto's. Waterstofauto's en zonnecelauto's verkeren in de beginfase van de marktontwikkeling waardoor zowel producenten als consumenten er nog maar nauwelijks ervaring mee hebben. Daarom worden deze categorie auto's zwaarder fiscaal gestimuleerd. De vraag van

deze leden of het kabinet hun mening deelt dat een kleine efficiënte uitstootloze auto beter voor het milieu en het klimaat is dan een grote zware auto, kan bevestigend worden beantwoord.

De leden van de fractie van de SP vragen voorts waarom het kabinet er voor kiest om de fiscale maatregelen uit het klimaatakkoord niet aan te grijpen voor inkomensherverdeling. Het antwoord op deze vraag is dat op grond van het Klimaatakkoord de fiscale stimulering van emissievrije auto's wordt voortgezet. Dit is reeds vastgelegd in de Wet fiscale maatregelen klimaatakkoord. Het is het kabinet niet duidelijk welke relatie deze leden zien tussen deze wet en de inkomensverdeling. Deze wet is zeker niet beperkt tot het segment zeer dure auto's.

De leden van de fractie van de PVV vragen welke overwegingen eraan ten grondslag liggen om milieugerelateerde doelstellingen te codificeren in de fiscale maatregel omtrent bijtelling voor privégebruik. Tevens vragen deze leden of nader toegelicht kan worden waarom fiscale stimuleringsmaatregelen niet worden ondergebracht in een eigen (fiscale) wetgeving omtrent uitstoot van emissies. Op deze vragen kan worden geantwoord dat als gevolg van het Europese bronbeleid het aanbod van zuiniger en schonere auto's toeneemt maar dat deze auto's niet als vanzelf in Nederland worden aangeschaft. Daarom stimuleert Nederland al geruime tijd zuinig en emissiearm autorijden via de bpm, mrb en lagere bijtelling. Deze fiscale stimulansen zijn als het ware ingebakken in de autobelastingen en in de bijtelling. Dit is ook de meest logische aanpak aangezien de stimulansen daar direct zichtbaar zijn en duidelijk is wat ze betekenen. Bij de aanschaf van de auto van de zaak speelt de bijtelling voor de auto van de zaak die ook voor privédoeleinden ter beschikking gesteld vaak een belangrijke rol. Voor de zaak zijn de totale kosten van aanschaf en gebruik van een auto waaronder de brandstofkosten relevant, dit keert terug in de maandelijkse lasten (al dan niet via een leasecontract). Voor degene die in de auto van de zaak rijdt, is de hoogte van de bijtelling (22% van de catalogusprijs) vaak heel bepalend bij de keuze voor een auto. Om (lease)rijders te stimuleren om voor de zuinigste auto van de zaak te kiezen, geldt een korting op de bijtelling. Inmiddels geldt nog uitsluitend een korting voor emissievrije auto's zoals de volledig elektrische auto.

De leden van de fractie van de PVV vragen of het kabinet kan aangeven in hoeverre elektrische, waterstof en/of zonnepaneelauto's al dan niet milieuvriendelijker zijn (Cradle to grave) ten opzichte van conventionele auto's. In 2015 heeft TNO een life cycle analysis uitgevoerd om naast de CO<sub>2</sub>-uitstoot en vervuulende emissies als gevolg van het *gebruik* van het voertuig ook de CO<sub>2</sub>- en vervuulende emissies die worden uitgestoten bij de *productie* van het voertuig, de accu's én de elektriciteit en brandstoffen inzichtelijk te maken. Een emissievrije auto met accupakket die volledig op groene stroom wordt gereden, stoot gemiddeld over de levenscyclus 70% minder CO<sub>2</sub>-uit dan een vergelijkbare auto op benzine. Rijdt men de emissievrije auto op grijze stroom, dan is de CO<sub>2</sub>-uitstoot bij gebruik van de elektrische auto nog altijd 30% minder dan bij gebruik van een conventionele auto. TNO werkt aan een update van deze studie<sup>13</sup>. Ook een recente studie van Transport & Environment<sup>14</sup> van april 2020 toont aan dat een gemiddelde elektrische auto in Europa al 3 keer schoner is dan een conventionele auto. In deze studies is geen specifiek onderscheid gemaakt naar waterstof- of zonnepaneel elektrische auto's.

<sup>13</sup> <https://www.tno.nl/nl/aandachtsgebieden/mobiliteit-logistiek/roadmaps/sustainable-traffic-and-transport/sustainable-mobility-and-logistics/de-transitie-naar-co2-neutrale-mobiliteit-in-2050/verduurzaming-vervoer-met-elektrische-voertuigen/>

<sup>14</sup> [https://www.transportenvironment.org/sites/te/files/downloads/T%26E's%20EV%20life%20cycle%20analysis%20LCA\\_0.pdf](https://www.transportenvironment.org/sites/te/files/downloads/T%26E's%20EV%20life%20cycle%20analysis%20LCA_0.pdf)

De leden van de fractie van de PVV vragen, indien een elektrische, waterstof of zonnepaneel aangedreven auto milieuvriendelijker blijven te zijn, vanaf welk punt in de (economische) levensduur van een auto dit geldt. Een recente studie van Transport & Environment<sup>15</sup> laat zien dat de CO<sub>2</sub>-uitstoot van een emissievrije auto met accupakket na ongeveer 23.000 kilometer gelijk is aan de CO<sub>2</sub>-uitstoot van een personenauto die op diesel of benzine rijdt. Uitgaand van een gemiddeld jaarkilometrage wordt dit omslagpunt binnen een tot twee jaar na productie bereikt

De leden van de fractie van D66 vragen naar het forfait voor particuliere zonnepaneelhouders dat samenhangt met de kleineondernemersregeling (KOR). In 2013 heeft het Europese Hof van Justitie beslist dat eenieder die zonnepanelen heeft, btw-plichtig is vanwege de levering van stroom aan het net. Particulieren met zonnepanelen op hun woning zijn vaak niet bekend met de btw-regels. Door toepassing van de kleine ondernemersregeling kunnen ze volstaan met een eenmalige aangifte. Hierin kunnen ze teruggaaf vragen van de btw die zij hebben betaald voor de aanschaf van zonnepanelen. Om die teruggaaf correct vast te stellen moeten zij de btw ter zake van de opbrengst van de zonnepanelen in mindering brengen. In plaats van de werkelijke opbrengst van de zonnepanelen mogen zij hiervoor gebruik maken van een eenvoudig toepasbaar forfait dat is gerelateerd aan het opwekvermogen van de zonnepanelen.

Eenmanszaken en zzp'ers hebben te maken met meeromvattende en doorlopende btw-verplichtingen voor al hun activiteiten. Ook de KOR geldt voor alle activiteiten tezamen en is niet toepasbaar op alleen de zonnepanelen. Als de omzet uit alle activiteiten boven de KOR-grens ligt (thans € 20.000 omzet) of de ondernemer geen KOR wil toepassen vanwege de hiermee samenhangende aftrekuitsluiting voor al zijn bedrijfskosten, is hij net als andere ondernemers periodiek btw- en aangifteplichtig voor de daadwerkelijke opbrengsten uit zijn activiteiten. Door middel van de slimme meter is de daadwerkelijke opbrengst van de zonnepanelen tegenwoordig ook eenvoudig en nauwkeurig te bepalen.

##### *5. Invoeren van een vrijstelling voor de TOGS en de subsidie vaste lasten (COVID-19)*

De leden van de fractie van de VVD vragen hoeveel ondernemers gebruik hebben gemaakt van de Tegemoetkoming Ondernemers Getroffen Sectoren COVID-19 (TOGS) en de Subsidie financiering vaste lasten MKB COVID-19 (Subsidie vaste lasten). De TOGS is tot en met 8 oktober jl. toegekend aan 215.986 ondernemers. Op 8 oktober waren nog 153 aanvragen in behandeling. Het aantal toegekende aanvragen voor de Subsidie vaste lasten is tot en met 8 oktober 32.942. Op 8 oktober waren nog 1.315 aanvragen in behandeling. Voor deze eerste Subsidie vaste lasten-periode die tot en met 30 september jl. liep, kunnen ondernemers nog tot uiterlijk 30 oktober 2020 een aanvraag doen.

De leden van de fractie van de VVD vragen daarnaast hoeveel meer belasting ondernemers naar verwachting hadden moeten betalen als er geen vrijstelling van belastingheffing was geweest. Het antwoord hierop is afhankelijk van de specifieke omstandigheden van de ondernemer en het marginale tarief waar de tegemoetkomingen tegen belast zouden zijn geweest. Dit kan in 2020 variëren tussen 16,5% (lage tarief Vpb in geval de ondernemer een bv drijft) en 36% (gemiddelde marginale tarief IB-ondernemer, rekening houdend met de MKB-winstvrijstelling). Bij een

<sup>15</sup> [https://www.transportenvironment.org/sites/te/files/downloads/T%26E's%20EV%20life%20cycle%20analysis%20LCA\\_0.pdf](https://www.transportenvironment.org/sites/te/files/downloads/T%26E's%20EV%20life%20cycle%20analysis%20LCA_0.pdf)

budgettair beslag van naar schatting in totaal € 3,6 miljard<sup>16</sup> zou het totale bedrag aan belasting over deze tegemoetkomingen ergens tussen € 0,6 miljard en € 1,3 miljard uit kunnen komen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen hoe de NOW-steun fiscaal wordt behandeld, zowel in de winstbelasting als in de loonbelasting. Daarnaast vragen ze of daar knelpunten zijn en de fiscale behandeling van de NOW-steun voor alle betrokkenen voldoende duidelijk is. De hoogte van de NOW-vergoeding is afhankelijk van het percentage omzetverlies. De loonkosten blijven volledig aftrekbaar van de winst. De NOW-vergoeding is een voordeel dat is verkregen uit de onderneming en dus tot de winst behoort (voor de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting). Deze fiscale behandeling geldt voor alle voordelen die verkregen worden uit de onderneming. De NOW-steun zelf heeft geen invloed op de verschuldigde loonbelasting. Voor zover loon wordt uitgekeerd is er voor de verschuldigdheid van loonheffingen geen verschil ten aanzien van ondernemers die geen NOW-steun ontvangen. De ondernemer is en blijft als inhoudingsplichtige verantwoordelijk voor een juiste afdracht van loonheffingen over aan werknemers toegekend loon. Er zijn het kabinet geen knelpunten bekend. De fiscale behandeling is voor betrokkenen voldoende duidelijk gemaakt, bijvoorbeeld via de website van de Belastingdienst.<sup>17</sup>

De leden van de fractie van D66 vragen naar het budgettaire beslag van de TOZO- en de NOW-regeling. Hiervoor verwijs ik graag naar internet-bijlage 1.3 bij de Miljoenennota. Daar staat het meest recente overzicht van de coronagerelateerde uitgavenmaatregelen. Via de reguliere begrotingsstukken wordt u geïnformeerd over bijstellingen op de verwachte en gerealiseerde uitgaven. Verder versturen de Minister en Staatssecretaris van SZW periodiek een Kamerbrief met een update over het beroep op de SZW-instrumenten uit de verschillende noodpakketten en het steun- en herstelpakket.<sup>18</sup> In deze brief wordt ruim ingegaan op het gebruik van de NOW en de TOZO.

De leden van de fractie van D66 vragen op basis van welke juridische afweging bepaalde spoedmaatregelen vanwege COVID-19 zijn vastgelegd in wetgeving en andere niet. Als toepassing van de belastingwet leidt tot «onbillijkheden van overwegende aard» kan de Staatssecretaris van Financiën met toepassing van de hardheidsclausule die is opgenomen in de Algemene wet inzake rijksbelastingen bij beleidsbesluit ten gunste van belastingplichtigen afwijken van de belastingwet. Ook versoepelingen ten tijde van crises kunnen onder de hardheidsclausule worden gebracht. Hierbij wordt opgemerkt dat met deze bevoegdheid terughoudend wordt omgegaan, aangezien de Afdeling advisering van de Raad van State geen advies kan uitbrengen en het parlement zich niet via de reguliere parlementaire behandeling van een wetsvoorstel kan uitspreken over de maatregelen. Wetgeving blijft daarom altijd «de koninklijke weg». Gelet op het voorgaande is een aantal uitgangspunten gehanteerd dat als richtsnoer heeft gediend om te besluiten wanneer een spoedmaatregel vanwege COVID-19 zou moeten worden vertaald naar wetgeving. Het eerste uitgangspunt is dat, indien het een tijdelijke afwijking betreft die een versoepeling is van een bestaande regeling, deze tijdelijke maatregel

<sup>16</sup> TOGS: € 0,9 miljard, TVL: € 2,7 miljard, zie Vijfde incidentele supplettoire begroting EZK, Kamerstukken II, 2019/20, nr. 2.

<sup>17</sup> <https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/coronavirus/content/eenmalige-togs-en-tvl-niet-belast-now-wel>.

<sup>18</sup> De meest recente update is op 7 september jl. verstuurd, zie: Kamerstukken II 2019/20, 35 420, nr. 108.

niet wordt vastgelegd in wetgeving.<sup>19</sup> Reden was onder meer dat het wetgevingsproces naar alle waarschijnlijkheid meer tijd in beslag zou nemen dan de levensduur van de tijdelijke maatregel. Indien daarentegen sprake is van een nog niet in de wet of lagere regelgeving bestaande regeling, is wel gekozen voor wetgeving (bijvoorbeeld de introductie van de fiscale coronareserve). Het tweede uitgangspunt is dat indien de maatregel voor bepaalde sectoren of personen (gedeeltelijk) belastend zou (kunnen) uitwerken, is gekozen voor opname in wetgeving.

De leden van de fractie van de SP vragen waarom de TOGS en Subsidie vaste lasten worden vrijgesteld van belastingheffing terwijl deze maatregelen volgens de leden in hun aard vergelijkbaar zijn met regelingen als de Tijdelijke overbruggingsregeling flexibele arbeidskrachten (TOFA). De TOGS respectievelijk Subsidie vaste lasten is een tegemoetkoming respectievelijk subsidie. De TOFA is bedoeld voor flexwerkers die door de coronacrisis substantieel inkomensverlies hebben geleden en geen aanspraak kunnen maken op een socialezekerheidsuitkering of op bijstand. Ook hebben zij onvoldoende middelen van bestaan om rond te komen. De TOFA is dus in tegenstelling tot de TOGS en Subsidie vaste lasten een vorm van inkomensvervanging. Dat maakt dat de TOFA in zijn aard niet vergelijkbaar is met de TOGS en Subsidie vaste lasten.

De leden van de fractie van de SP vragen een toelichting op waarom het bij de TOGS en Subsidie vaste lasten wel mogelijk was om deze vrij te stellen van belasting terwijl dit voor letselschadevergoedingen niet mogelijk blijkt. Zoals uit het voorgaande antwoord blijkt is de TOGS respectievelijk Subsidie vaste lasten een tegemoetkoming respectievelijk subsidie en geen inkomensvervanging die belastbaar is in box 1. Een eenmalige uitkering van een letselschadevergoeding is eveneens niet belast voor de loon- of inkomstenbelasting in box 1. De vrijstelling waar deze leden naar mijn idee om vragen betreft een vrijstelling voor ontvangen letselschadevergoedingen die op peildatum van 1 januari als vermogen worden aangehouden in box 3. In de beantwoording van vragen van deze leden en van de leden van de fractie van de VVD bij het wetsvoorstel Wet aanpassing box 3 die u tegelijk met deze antwoorden ontvangt, ga ik nader in op waarom een vrijstelling in box 3 voor deze schadevergoedingen niet mogelijk is. Mijn ambtsvoorganger en ik zijn in verschillende brieven<sup>20</sup> uitgebreid ingegaan op de mogelijkheid om letselschadevergoedingen vrij te stellen van de box 3-heffing. Het kabinet vindt een vrijstelling voor letselschadevergoedingen voor box 3 geen optie, omdat het in strijd is met het uitgangspunt van box 3 dat vermogen dat op de peildatum tot het bezit behoort deel uitmaakt van de rendementsgrondslag. Alleen voor zover het bedrag van de schadevergoeding op de peildatum van 1 januari van ieder jaar nog in bezit is van een persoon, is het vermogen en maakt daarmee deel uit van de rendementsgrondslag van box 3. In de brief van 21 februari jl. heb ik daarnaast aangegeven dat een aparte rekening voor de letselschadevergoeding geen oplossing biedt, voornamelijk omdat de schadevergoeding vrij besteedbaar is. In de beantwoording van vragen bij het wetsvoorstel Wet aanpassing box 3 geef ik nog aan dat de verhoging van het heffingsvrije vermogen een oplossing kan bieden voor letselschadeslachtoffers die de ontvangen schadevergoeding als box 3-vermogen aanhouden. De hogere vrijstelling kan tot gevolg hebben dat de belastingdruk op het aangehouden vermogen in box 3 daalt. Overigens geldt ook voor de ontvangen

<sup>19</sup> Hierop is een uitzondering gemaakt voor de verhoging van de vrije ruimte in de werkkostenregeling, welke na het verschijnen van het beleidsbesluit wel in wetgeving (het BP 2021) is vastgelegd.

<sup>20</sup> Kamerstukken II 2018/19, 35 026, nrs. 71–73, Kamerstukken II 2019/20, 35 302, nr. 7 en Kamerstukken II 2019/20, 35 026, nr. 75.

tegemoetkomingen in het kader van de TOGS en Subsidie vaste lasten dat indien deze ontvangen tegemoetkomingen op peildatum van 1 januari als vermogen worden aangehouden, deze deel uitmaken van de rendementsgrondslag in box 3.

De leden van de fracties van de VVD en het CDA hebben geraagd om te reageren op het commentaar van het RB. Het RB vraagt waarom de vrijstelling van belastingheffing voor de TOGS en Subsidie vaste lasten niet geregeld is in de Wet IB 2001 en in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. Daarnaast wordt gevraagd hoe met eventuele latere terugbetalingen moet worden omgegaan. Ondernemers voor de inkomstenbelasting en de belastingplichtigen voor de vennootschapsbelasting hebben slechts gedurende een afgebakende periode recht op een tegemoetkoming op grond van de TOGS respectievelijk op de Subsidie vaste lasten. Door deze tijdelijkheid van de maatregelen – en daarmee ook de tijdelijkheid van de vrijstelling – acht het kabinet het wenselijk om deze maatregelen op te nemen in Belastingplan 2021 en dus niet de materiële wet aan te passen. Indien achteraf blijkt dat onterecht een tegemoetkoming of subsidie is toegekend, zal de corresponderende terugbetaling ook niet in aftrek kunnen worden gebracht. De onderhavige vrijstelling geldt zowel voor positieve als negatieve voordelen.

Ook vragen de leden van de fractie van het CDA of de vrijstelling van belastingheffing voor de TOGS, Subsidie vaste lasten en de vergelijkbare tegemoetkomingen voor het Caribisch Nederland een precedent scheidt. Uitgangspunt is dat elke vergoeding in aanmerking wordt genomen bij het bepalen van de winst. Echter, de TOGS, Subsidie vaste lasten en de vergelijkbare tegemoetkomingen voor het Caribisch Nederland zijn steunmaatregelen waarbij vanwege het uitzonderlijke karakter is gekozen voor een uitzondering op dit uitgangspunt. Deze keuze scheidt dan ook geen precedent. Er zal per steunmaatregel moeten worden bezien of vrijstelling van belastingheffing wenselijk is.

#### *6. Fiscale behandeling subsidieregeling bonus zorgprofessionals COVID-19 voor niet-werknemers*

Leden van verschillende fracties hebben vragen gesteld over de zorgbonus voor werknemers en niet-werknemers van zorgaanbieders. Een deel van deze vragen heeft betrekking op niet-fiscale aspecten van de zorgbonus. Op deze vragen zal de Minister van Volksgezondheid, Welzijn en Sport (VWS) uw Kamer per brief antwoorden. In deze nota worden de vragen beantwoord die betrekking hebben op de fiscale aspecten van de zorgbonus.

De leden van de fractie van de VVD lezen over de zorgbonus voor werknemers en niet-werknemers. De leden zijn verheugd te lezen dat het kabinet werk maakt van een zo eenvoudig mogelijke regeling voor zelfstandigen en ingehuurde medewerkers in de zorg zodat de bonus geen onderdeel maakt van het belastbaar inkomen of belastbare winst. Ook waarderen zij de inzet om deze regeling met terugwerkende kracht uit te voeren. De leden van de fractie van de VVD vragen welke stappen zijn gezet om zorgaanbieders en medewerkers (niet zijnde werknemers) te informeren over de wijze waarop de bonus netto uitgekeerd kan worden. In aanloop naar de loketopening voor het indienen van aanvragen (1 oktober 2020) is op de website van de uitvoeringsorganisatie Dienst Uitvoering Subsidies aan Instellingen (DUS-I) een set met vragen en antwoorden gepubliceerd. In dit document wordt uitgebreid toegelicht hoe de bonus aan de zorgprofessional netto kan worden uitgekeerd. Deze informatie is vrij toegankelijk voor zorgaanbieders en zorgprofessionals in loondienst en derden. De Belastingdienst communiceert via haar reguliere



kanalen over deze fiscale wijziging in de loonheffingen. Deze leden vragen voorts of de tijdelijke verhoging van de vrije ruimte voor het jaar 2020 de uitgaven van de zorgbonus kan opvangen. Verder vragen de leden van de fracties van de VVD, de PVV, de SP en 50PLUS hoe geborgd wordt dat een ondernemer door toekenning van een zorgbonus niet buiten de vrije ruimte valt van de werkkostenregeling en eventueel een eindheffing krijgt. Specifiek vragen de leden van de fractie van de PVV en 50PLUS of er fiscale gevolgen kunnen optreden voor werknemers als de vrije ruimte van de werkkostenregeling al voor andere doeleinden is aangewend. In het verlengde hiervan vragen de leden van de fractie van de SP of deze eventuele fiscale gevolgen naar verwachting ook gevolgen gaan hebben voor de toekenning van bonussen aan werknemers. De verhoging van de «vrije ruimte» van de werkkostenregeling gedurende het kalenderjaar 2020 heeft niet tot doel de uitgaven voor de zorgbonus op te vangen. Er is op een andere wijze geborgd dat de uitkering van de zorgbonus kan plaatsvinden zonder dat de werkgever de lasten van eventuele eindheffing over de zorgbonus draagt, net als dat zeker is gesteld dat er geen gevolgen zijn voor werknemers indien de vrije ruimte van de werkkostenregeling al voor andere doeleinden is aangewend of als de vrije ruimte al door onder meer de zorgbonus is volgelopen en de inhoudingsplichtige nog andere loonbestanddelen aanwijst als eindheffingsloon. De werkgever is op grond van de Subsidieregeling bonus zorgprofessionals Covid-19 (hierna: subsidieregeling) verplicht de bonus aan te wijzen als zogenoemd eindheffingsbestanddeel en deze vervolgens onder te brengen in de vrije ruimte van de werkkostenregeling. Op grond van voornoemde subsidieregeling ontvangt de zorgaanbieder op voorhand een subsidie van € 1.800<sup>21</sup> per aan een werknemer uit te keren bonus van € 1.000. Bij de subsidie die de zorgaanbieder ontvangt vanuit het Rijk wordt aldus rekening gehouden met een maximaal af te dragen bedrag aan eindheffing, waardoor de werkgever volledig gecompenseerd wordt voor zowel de bonus als eventueel verschuldigde eindheffing. Dit betekent dat het uitkeren van de bonus via de vrije ruimte geen enkel gevolg hoeft te hebben voor de keuze van werkgevers om bonussen uit te keren en andere vergoedingen en verstrekkingen netto te kunnen uitkeren via de vrije ruimte.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom de zorgbonus niet als gerichte vrijstelling is opgenomen onder de werkkostenregeling. Ook de leden van de fractie van de PVV vragen nader toe te lichten waarom ervoor is gekozen de zorgbonus onder te brengen in de vrije ruimte van de werkkostenregeling en niet voor een gerichte vrijstelling. De vrije ruimte van de werkkostenregeling biedt aan de werkgever de mogelijkheid om vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen belastingvrij en zonder doorwerking naar bijvoorbeeld toeslagen uit te keren aan de werknemer. Voorwaarde is dat het gaat om vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen die voldoen aan het zogenoemde gebruikelijkheids criterium. De zorgbonus zoals die is vormgegeven voldoet hieraan. Het is dus mogelijk om binnen de bestaande wetgeving te voldoen aan de wens de zorgbonus belastingvrij en zonder doorwerking naar bijvoorbeeld toeslagen uit te keren aan de werknemer. Hiervoor heb ik naar aanleiding van vragen van onder andere de leden van de fractie van de PVV al aangegeven hoe het Rijk de werkgever compenseert voor de verschuldigde eindheffing over de uit te keren zorgbonus. In dat licht ligt het niet voor de hand om een al dan niet tijdelijke gerichte vrijstelling te introduceren voor de zorgbonus.

---

<sup>21</sup> Dit geldt voor de toekenning van de netto bonus van € 1.000.



Verder vragen de leden van de fractie van het CDA of de eindheffing ook geldt voor zelfstandigen in de zorg die niet in opdracht van een instelling werken. Zorgprofessionals die werken voor een zorgaanbieder zoals gedefinieerd in de subsidieregeling komen in aanmerking voor een bonus. Voor niet-werknemers regelt de voorgestelde bepaling dat de zorgaanbieder die een bonus geeft aan een niet-werknemer deze bonus als eindheffingsbestanddeel in aanmerking kan nemen. De subsidieregeling bevat een verplichting voor de zorgaanbieder om eindheffing af te dragen over een verstrekte bonus aan niet-werknemers via de voorgestelde bepaling.

Tot slot vragen de leden van de fractie van het CDA waarom het eindheffingstarief voor werknemers en voor niet-werknemers verschillend is. De zorgbonus aan zorgprofessionals heeft als uitgangspunt dat deze netto moet zijn en geen gevolgen heeft voor inkomensafhankelijke regelingen, zoals toeslagen. Bij werknemers is het verstrekken van een bonus op grond van deze voorwaarden al mogelijk via de vrije ruimte van de werkkostenregeling, zonder aanpassing van de wet. De werkgever wijst de bonus aan als eindheffingsbestanddeel en brengt deze bonussen onder in de vrije ruimte van de werkkostenregeling. Bij overschrijding van de vrije ruimte is de werkgever een eindheffing verschuldigd van het reeds bestaande tarief van 80% over de overschrijding. Deze eindheffing wordt ook op grond van de subsidieregeling vergoed aan de zorgaanbieder. Voor niet-werknemers is gekozen voor een vergelijkbare fiscale behandeling. Het voorgestelde eindheffingstarief over de bonussen voor niet-werknemers is 75%, dit is gelijk aan het tarief dat geldt voor verstrekkingen aan niet-werknemers. Het kabinet heeft voor dit tarief gekozen omdat het daardoor mogelijk is om deze subsidieregeling op korte termijn uit te kunnen voeren. Het bedrag aan verschuldigde eindheffing kan hierdoor worden aangegeven in de rubriek voor verstrekkingen aan anderen dan eigen werknemers. Ook deze eindheffing wordt vergoed aan de zorgaanbieder.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of de voorgestelde bepaling gaat gelden voor alle uitkeringen in geldbedragen, ook in de toekomst. Ook vragen de leden van de fractie PvdA of er een horizonbepaling is opgenomen. De voorgestelde bepaling verwijst expliciet naar de Subsidieregeling bonus zorgprofessionals COVID-19. Alleen voor zover er op grond van de hiervoor genoemde subsidieregeling een bonus wordt verstrekt, is de voorgestelde bepaling van toepassing.

#### *7. Tijdelijke overbruggingsregeling voor flexibele arbeidskrachten*

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de voortgang van de uitvoering van de Tijdelijke Overbruggingsregeling voor Flexibele Arbeidskrachten (TOFA). Ook vragen de leden van de fractie van de VVD of het kabinet zicht heeft op het aantal bijbetalingen. De toekenning van de TOFA vindt plaats onder verantwoordelijkheid van het Ministerie van SZW. De antwoorden op de vragen over de TOFA zijn dan ook in overleg met het Ministerie van SZW tot stand gekomen. De aanvraagperiode voor de TOFA is inmiddels verstreken en alle (11.356) toegekende aanvragen zijn uitbetaald. Er lopen alleen nog enkele bezwaarprocedures. Er is geen zicht op het aantal bijbetalingen naar aanleiding van de TOFA. Het aantal bijbetalingen wordt niet zodanig bijgehouden dat deze terug zal zijn te herleiden naar de TOFA. Pas bij de aangifte inkomstenbelasting over 2020 zal het overigens het geval kunnen zijn dat een ontvanger van de TOFA een additionele heffing krijgt. Dit is afhankelijk van de individuele situatie. In de toekenningsbrief van de TOFA en op [uwv.nl](http://uwv.nl) is expliciet aandacht besteed aan het standaard toepassen van de loonheffingskorting om te

voorkomen dat een additionele heffing bij de aanslag inkomstenbelasting 2020 onverwacht komt.

Hiernaast vragen de leden van de fractie van de VVD of het kabinet bereid is de Kamer periodiek te informeren over de afwikkeling en de stand van zaken. Er is inmiddels geen mogelijkheid meer tot aanvraag van de TOFA. Alle aanvragen zijn behandeld en alle toegekende aanvragen zijn uitbetaald. Er lopen alleen nog enkele bezwaarprocedures. De TOFA is daarmee zo goed als afgerond.

Tot slot vragen de leden van de fractie van de VVD bij hoeveel mensen de TOFA een effect heeft op de toeslagen, en hoe hiermee omgegaan is. De TOFA is een vangnetregeling van € 550 bruto per maand en is bedoeld voor flexwerkers die minimaal de helft van hun inkomsten zijn kwijtgeraakt en die geen uitkering kunnen krijgen. Het effect op toeslagen voor een ontvanger van de tegemoetkoming TOFA is afhankelijk van de persoonlijke situatie, de situatie van een eventuele toeslagpartner en of zij de eerdere inkomensdaling hebben doorgegeven aan de Belastingdienst/Toeslagen. Gezien de beperkte hoogte van de tegemoetkoming TOFA is het niet aannemelijk dat de tegemoetkoming TOFA op zichzelf grote consequenties voor toeslagen heeft.

De leden van de fractie van de PVV vragen of er alternatieven zijn overwogen om (mogelijke) terugbetaling dan wel bijbetaling te voorkomen en waarom die alternatieven niet doelmatig werden geacht. Net als veel van de eerdere crisismaatregelen die het kabinet heeft getroffen, staan bij de TOFA eenvoud en robuustheid centraal. Het UWV kon alleen snel geld uitbetalen als de regeling eenvoudig en robuust uitvoerbaar is. Daarom heeft UWV gebruik gemaakt van een standaard set van fiscale parameters die bepalend zijn voor het al dan niet toepassen van de loonheffingskorting. Dit was noodzakelijk voor de (snelle) uitvoerbaarheid van de regeling en er was dan ook geen ander werkbaar alternatief. Afhankelijk van de individuele situatie van de ontvanger kan standaard toepassing van de loonheffingskorting leiden tot een additionele heffing bij de aanslag inkomstenbelasting 2020. Om te voorkomen dat dit onverwacht komt, is – zoals hierboven aangegeven – in de toekenningsbrief van de TOFA en op [uwv.nl](http://uwv.nl) expliciet aandacht besteed aan het standaard toepassen van de loonheffingskorting.

De leden van de fractie van D66 vragen of de TOFA ook tijdig bij de doelgroepen is aangekomen die hiervoor in aanmerking komen. De aanvraagperiode van de TOFA heeft gelopen van 22 juni 2020 tot en met 26 juli 2020. Na aanvraag zijn de toegekende tegemoetkomingen binnen een korte periode – vaak al binnen een week – toegekend.

#### *8. Verruimen gerichte vrijstelling scholingskosten*

De leden van de fractie van de PVV vragen of de verruiming van de gerichte vrijstelling het mogelijk maakt dat zowel de voormalige als de nieuwe werkgever dezelfde scholingskosten vergoeden van een werknemer.

Een werknemer kan zowel bij zijn oude als bij zijn nieuwe werkgever een verzoek doen voor het onder de gerichte vrijstelling vergoeden of verstrekken van scholingskosten. Bij het verstrekken van de studie of opleiding onder de gerichte vrijstelling (de werkgever betaalt dan direct de opleiding of studie van de werknemer) zou dit inhouden dat de werknemer tweemaal dezelfde opleiding moet volgen. Om een vergoeding te krijgen (de werkgever vergoedt dan het bedrag van een opleiding of studie aan de (ex-)werknemer), moeten de kosten wel op de (ex-)werknemer in kwestie drukken, anders is naar zijn aard geen sprake

van een vergoeding. Als iemand dezelfde opleiding zowel van zijn voormalig als van zijn nieuwe werkgever vergoed krijgt, dan is geen sprake van een vergoeding voor gemaakte kosten, maar van belast loon.

De leden van de fractie van de PVV vragen of onderzoek is gedaan naar de bereidheid van ex-werkgevers om financieel bij te dragen aan de scholingsactiviteiten van ex-werknemers.

Het kabinet heeft geen onderzoek gedaan naar de bereidheid van werkgevers om financieel bij te dragen aan de scholing van ex-werknemers. Wel is door verschillende partijen meermaals aandacht gevraagd voor de fiscale aspecten private individuele leer- en ontwikkelbudgetten.<sup>22</sup>

De leden van de fractie van de PVV vragen of het scholingsbudget als een individueel recht overgedragen kan worden aan een nieuwe werkgever. Het scholingsbudget kan overgedragen worden aan een nieuwe werkgever als de nieuwe werkgever bereid is alle rechten en plichten over te nemen en de oude en de nieuwe werkgever hierover afspraken maken. Vanuit fiscaal perspectief bestaat deze mogelijkheid al. Het reeds opgebouwde – en bij de nieuwe werkgever verder op te bouwen – scholingsbudget vormt ook bij de nieuwe werkgever nog geen loon. Pas bij daadwerkelijke aanwending voor scholing is sprake van loon en kan, indien aan de voorwaarden hiervoor wordt voldaan, een gerichte vrijstelling worden toegepast. Als de oude en nieuwe werkgever echter geen afspraken maken, wordt het deel van het scholingsbudget dat is opgebouwd bij de oude werkgever gezien als loon uit vroegere arbeid en is het dus belast. Door de voorgestelde maatregel is het voor een studie of opleiding die wordt gevolgd met het oog op het verwerven van inkomen niet meer van belang of sprake is van loon uit vroegere of tegenwoordige arbeid om gebruik te kunnen maken van de gerichte vrijstelling. Dit betekent dat het opgebouwde scholingsbudget ook aangewend kan worden door een zelfstandige die in het verleden als werknemer heeft gewerkt en op grond hiervan nog recht heeft op het gebruiken van een scholingsbudget.

De leden van de fractie van de PVV verzoeken om een nadere toelichting welke maatregelen zijn genomen om de uitvoeringslasten voor werkgevers, werknemers en de Belastingdienst zoveel mogelijk te beperken. De leden van de fractie van de VVD vragen om een reactie op de negatieve uitvoeringstoets en willen weten of het gezien de effecten op de Belastingdienst en de handhaafbaarheid wel verstandig is deze maatregel door te voeren. In de uitvoeringstoets wordt geconcludeerd dat het voorstel uitvoerbaar is, indien geaccepteerd wordt dat de handhaafbaarheid beperkt is. De wens om scholing zoveel mogelijk te stimuleren, heeft bij het voorstellen van deze maatregel zwaarder gewogen dan het zoeken naar vereenvoudiging. Wel ziet het kabinet dat er vereenvoudigingsmogelijkheden ontstaan als per 2022 het STAP<sup>23</sup>-budget wordt geïntroduceerd. De onderhavige wijziging van de gerichte vrijstelling voor scholingskosten beoogt geen inhoudelijke wijziging van de bestaande gerichte vrijstelling voor scholing. De Belastingdienst zal op dezelfde manier beoordelen of sprake is van een opleiding of studie die wordt gevolgd met het oog op het verwerven van inkomen uit werk en woning, als op dit moment gebeurt wanneer sprake is van tegenwoordige arbeid. Dat is een voor alle partijen bekende werkwijze. De huidige gerichte vrijstelling is ook problematisch in de handhaving doordat er een toets moet plaatsvinden van niet-fiscale aard waarbij feitelijke controle alleen kan plaatsvinden door middel van boekenonderzoek. Om de uitvoeringslasten voor alle partijen te beperken, zou het voor de hand liggen de

<sup>22</sup> Kamerstukken II 2019/20, 30 012, nr. 123.

<sup>23</sup> STAP – stimulan arbeidsmarktpositie.

gehele gerichte vrijstelling voor scholingskosten onder de loep te nemen, dus niet alleen de onderhavige verruiming. Dat is niet op korte termijn mogelijk. Het kabinet vindt het juist in deze periode van belang om scholing zoveel mogelijk te stimuleren en vindt dit te belangrijk om af te wachten. Daarom en met het oog op de introductie van het STAP-budget per 2022 en de daarbij behorende vereenvoudigingsmogelijkheden, is gekozen om de bestaande gerichte vrijstelling voor het volgen van een opleiding of studie met het oog op het verwerven van inkomen uit werk en woning ook te laten gelden voor vroegere arbeid.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe vaak de afgelopen vijf jaar een beroep op een substantieel scholingsbudget is gedaan. Ook de leden van de fractie van de SP vragen naar het gebruik van de vrijstelling voor scholingskosten. De vrijstelling wordt niet in de loonaangifte uitgevraagd omdat deze niet voor de heffing zelf van belang is. De vrijstelling wordt zelfstandig toegepast door de inhoudingsplichtige. Er is dus geen recent inzicht in het gebruik van de gerichte vrijstelling voor scholing. In samenwerking met het Ministerie van SZW wordt bezien hoe meer informatie over de uitgaven van werkgevers aan scholing verzameld kan worden.

De leden van de fractie van D66 willen graag weten of de gerichte vrijstelling voor scholingskosten ook van toepassing is wanneer er sprake is van scholing gericht op omscholing naar een andere bedrijfstak. Dit is – mits aan de voorwaarden voor de toepassing van de gerichte vrijstelling wordt voldaan – het geval. Zoals ook in antwoord op vragen van de leden van de fractie van de PVV – die vroegen naar een beperking van de uitvoeringslasten – is geschreven, zal de Belastingdienst op dezelfde manier beoordelen of sprake is van een opleiding of studie die wordt gevolgd met het oog op het verwerven van inkomen uit werk en woning als op dit moment gebeurt wanneer sprake is van tegenwoordige arbeid. Voor de beoordeling of de werknemer een studie of opleiding volgt voor een toekomstig beroep is maatgevend of hij de studie volgt met het oog op verbetering van zijn maatschappelijke positie in financieel-economisch opzicht en niet vanwege persoonlijke redenen, zoals een hobby of uit persoonlijke interesse. De opleiding of studie moet gevolgd worden om hiermee in de toekomst inkomen te kunnen verwerven en er moet een objectieve verwachting bestaan dat de werknemer na het volgen van de studie of opleiding in redelijkheid deze kennis kan inzetten in het economische verkeer. Hiervan kan sprake zijn bij omscholing naar een andere bedrijfstak en de gerichte vrijstelling kan dan van toepassing zijn.

De leden van de fractie van de PVV vragen hoe lang het scholingsbudget opgespaard mag worden. Hoe lang een scholingsbudget mag worden opgespaard hangt niet samen met de voorgestelde wijziging voor de gerichte vrijstelling van scholingskosten, maar is afhankelijk van de vormgeving van de private individuele leerrekening waar het budget voor scholing wordt opgebouwd. Vaak wordt afgesproken dat het opgespaarde budget binnen vijf jaar moet worden aangewend voor het volgen van scholing. Vanuit fiscaal oogpunt zijn er geen belemmeringen als het gaat om de duur van het sparen.

De leden van de fractie van D66 vragen of het klopt dat er geen termijn is gekoppeld aan het zijn van ex-werknemer om gebruik te maken van de voorgestelde verruiming. Ook de leden van de fractie CDA vragen naar een termijn waarbinnen een cursus gevolgd moet worden. De leden van de fractie van het CDA vragen daarnaast of de ex-werkgever loonbelasting is verschuldigd als de ex-werknemer het budget dat hij bij zijn ontslag gekregen heeft na twee jaar gebruikt voor een privé cursus, bijvoorbeeld

tuinieren terwijl hij geen hovenier is of wil worden. Ook vragen deze leden of het kabinet dit een rechtvaardige uitwerking acht.

Het klopt inderdaad dat er aan de onderhavige gerichte vrijstelling zelf geen termijn is gekoppeld. Voor wat betreft een scholingsbudget dat wordt opgebouwd bij een private individuele leerrekening geldt vaak wel – afhankelijk van de vormgeving – dat het budget als het niet binnen een bepaalde tijd is besteed aan scholing, vervalt. Dit staat echter los van de voorgestelde maatregel. De fiscale beoordeling of de gerichte vrijstelling van toepassing is ziet altijd op de door werkgever en werknemer gemaakte afspraken ten aanzien van een scholingsbudget en is afhankelijk van de feitelijke situatie.

Wanneer de (ex-)werknemer scholing volgt via een private individuele leerrekening moet hij over het algemeen een opleiding kiezen uit een opleidingscatalogus. Hier is dus al een zekere mate van selectie op toegepast, dit in reactie op de vraag van de leden van de leden van de fractie van het CDA over de privé cursus.

Wanneer de scholing niet via een private individuele leerrekening verloopt, zal de (ex-)werkgever rechtstreeks aan de (ex-)werknemer een opleiding moeten vergoeden of verstrekken om gebruik te kunnen maken van de gerichte vrijstelling. Bij verstrekken betaalt de (ex-)werkgever de opleiding rechtstreeks aan het opleidingsinstituut en maakt hij op dat moment een inschatting of de opleiding niet om persoonlijke redenen zoals een hobby wordt gevolgd. Bij het vergoeden van een opleiding zal de (ex-)werkgever om een factuur vragen om te kunnen beoordelen of de gekozen opleiding voldoet en vervolgens de vergoeding aanwijzen als eindheffingsbestanddeel. Als de (ex-)werknemer een bedrag ontvangt zonder dat dit een directe vergoeding is voor een opleiding of studie is sowieso niet aan de voorwaarden voor de gerichte vrijstelling voldaan en is sprake van belast loon, ook al besluit hij na twee jaar alsnog een opleiding te volgen van het eerder ontvangen geld.

De ex-werkgever is verantwoordelijk voor een juiste afdracht van loonheffingen. Als (een gedeelte van) de vergoeding of verstrekking door de ex-werkgever is behandeld als vrijgesteld eindheffingsbestanddeel, maar niet aan de voorwaarden van de gerichte vrijstelling wordt voldaan, dan kan hierover bij de ex-werkgever worden nageheven. Deze kan dit eventueel op zijn beurt verhalen op de ex-werknemer.

Ondanks voorgaande toelichting, valt nooit helemaal uit te sluiten dat iemand bijvoorbeeld een beroepsopleiding volgt die ingezet kan worden in het economische verkeer, maar dat deze persoon dit vervolgens niet doet omdat hij of zij slechts hobbymatige interesse had in de opleiding. Dat kan overigens ook binnen de huidige vrijstelling niet uitgesloten worden. Er moet een objectieve verwachting bestaan dat de werknemer na het volgen van de studie of opleiding in redelijkheid deze kennis kan inzetten in het economische verkeer.

In de toekomst zou – om dit naheffingsrisico te minimaliseren – ook besloten kunnen worden om voor de gerichte vrijstelling van scholingskosten aan te sluiten bij het scholingsregister STAP-budget dat wordt opgesteld in het kader van het STAP-budget. De gerichte vrijstelling voor vergoedingen en verstrekkingen van scholing die voortvloeien uit vroegere arbeid geldt dan voor zover het scholing betreft die is opgenomen in het scholingsregister STAP-budget.

De leden van de fractie van D66 vragen waarom er niet nu al voor is gekozen om aan te sluiten bij het STAP-budget. Ook vragen zij wat het zou kosten om dit wel te doen.

Het scholingsregister STAP-budget dat wordt opgesteld in het kader van het zogenoemde STAP-budget treedt naar verwachting per 1 januari 2022 in werking. Voor het jaar 2021 is er dus nog geen register of budget om bij aan te sluiten. In het kader van de Brede Maatschappelijke Heroverweging «Ongekend talent» is een inschatting gemaakt van wat het zou kosten om aan te sluiten bij het scholingsregister STAP-budget.<sup>24</sup> Op basis van nieuwe inzichten wordt dit nu geraamd op circa € 120 miljoen.

De leden van de fractie van D66 stellen een aantal vragen over accreditatie. Zij vragen waarom particuliere aanbieders van opleidingen kosten moeten maken voor accreditatie om in aanmerking te komen voor bijvoorbeeld het STAP-budget en de btw-vrijstelling voor onderwijs.

Om te kunnen garanderen dat het STAP-budget doelgericht wordt besteed is gekozen voor een afbakening van arbeidsmarktrelevante en kwalitatief goede scholingsactiviteiten die hiervoor in aanmerking komen. Voor alle opleiders, zowel publiek als privaat, geldt dat ze aan de kwaliteitscriteria van (ten minste) een van vijf categorieën scholingsactiviteiten moeten voldoen, die toegang geven tot financiering vanuit het STAP-budget.<sup>25</sup> Die kwaliteitscriteria verschillen per categorie. Om in aanmerking te komen voor het NRTO-keurmerk is een lidmaatschap vanaf € 1.500 per jaar nodig en moet een audit worden uitgevoerd. Hiervoor voldoet een CRKBO audit, een ISO-certificaat of een NRTO-audit. Private opleiders hebben ook de mogelijkheid om met een validiteitstoets (€ 1.000, € 2.500 of € 7.500 afhankelijk van reeds behaalde gevalideerde keurmerken) en inschaling (van € 2.500) in het NLQF-raamwerk toegang te krijgen tot het STAP-budget. Verder is het mogelijk om als branche- of sectorerkende scholingsactiviteit toegang te krijgen tot het STAP-budget. Het proces rondom de branche- of sectorerkenning wordt op dit moment nog verder uitgewerkt.

Voor de btw doelen de leden naar waarschijnlijkheid op de btw-vrijstelling voor beroepsonderwijs. Die btw-vrijstelling is verbonden aan de wettelijke voorwaarde dat de instelling die de beroepsopleiding verzorgt is ingeschreven in het register kort beroepsonderwijs (RKBO). Dit is een register dat door de betrokken brancheorganisaties is ingesteld. In het register kunnen natuurlijke personen en instellingen worden ingeschreven die voldoen aan de Kwaliteitscode voor Opleidingsinstituten voor Kort Beroepsonderwijs of aan de Kwaliteitscode voor docenten. Opname in het Instellingen- of Docentenregister Beroepsonderwijs is gekoppeld aan een kwalitatieve audit van de aanvrager. Aan de registratie en audit kunnen kosten zijn verbonden.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen hoe de gerichte vrijstelling zich verhoudt tot de transitievergoeding en vragen of een dergelijke vergoeding of verstrekking in mindering mag komen op de wettelijke transitievergoeding.

Zoals in de memorie van toelichting is aangegeven heeft de verruiming van de gerichte vrijstelling niet ten doel iets te wijzigingen aan de transitievergoeding. De voorwaarden voor het in mindering brengen van transitie- en inzetbaarheidskosten op de transitievergoeding, veranderen dan ook niet met deze maatregel. De transitie- en inzetbaarheidskosten moeten gespecificeerd zijn en schriftelijk worden meegedeeld aan de

<sup>24</sup> Kamerstukken II 2019/20, 32 539, nr. 4, bijlage «Ongekend talent» p.82.

<sup>25</sup> Zoals vermeld in de conceptregeling van het STAP-budget (Kamerstukken II 2019/20, 30 012, nr. 121) kan het STAP-budget naast scholingsactiviteiten die opleiden tot een (deel van een) door OCW erkend diploma of certificaat ook worden ingezet voor scholingsactiviteiten die opleiden tot een branche of sector erkend certificaat, een opleiding die is ingeschaald in het NLQF, voor opleidingen van een opleider met een NRTO-keurmerk of voor EVC-procedures bij een erkende EVC-aanbieder.



werknemer, deze moet schriftelijk instemmen met het in mindering brengen van de kosten, de kosten moeten gemaakt zijn door de werkgever voor de werknemer en het mag niet gaan om loonkosten.

Ook zonder deze maatregel is het al mogelijk om als een werknemer ontslagen wordt, een deel van de ontslag- of transitievergoeding gericht vrijgesteld te ontvangen als vergoeding of verstrekking om scholing mee te kunnen volgen als aan de voorwaarden wordt voldaan. Er kan dan immers nog sprake zijn van loon uit tegenwoordige arbeid waardoor gebruik gemaakt kan worden van de huidige gerichte vrijstelling. Door de verruiming van de vrijstelling wordt het bijvoorbeeld mogelijk voor werkgevers aan ex-werknemers als onderdeel van bijvoorbeeld een sociaal plan vrijgesteld scholingskosten te vergoeden, als de huidige gerichte vrijstelling niet afdoende is.

De leden van de fractie van de PvdA steunen het verruimen van de vrijstelling en vragen zich af of het kabinet ook heeft overwogen om de vrijstelling uit te breiden naar toekomstige werknemers, ongeacht of deze voorafgaand werk hadden. Ook vragen deze leden welke maatregelen nog meer worden getroffen om mensen om te scholen en van werk naar werk te begeleiden.

Het kabinet is verheugd dat de leden van de fractie van de PvdA de onderhavige maatregel steunen. Er is niet overwogen om de vrijstelling uit te breiden naar toekomstige werknemers. Er is namelijk voor gekozen om aan te sluiten bij de bestaande systematiek van de gerichte vrijstellingen in de werkkostenregeling. Aan deze systematiek ligt een dienstbetrekking ten grondslag. Toekomstige werknemers zonder voorafgaand werk, kunnen wel gebruikmaken van de andere maatregelen die het kabinet treft om mensen om te scholen en van werk naar werk te begeleiden. De leden vragen ook naar deze maatregelen, die ik hieronder opsom:

- invoering van de SLIM-regeling voor werkgevers om de leercultuur in het mkb te stimuleren
- het invoeren van een individuele leer- en ontwikkelbudget in de vorm van het STAP-budget van € 218 miljoen vanaf 2022
- het MKB-!Dee voor mkb-ondernemers<sup>26</sup>

In reactie op de recente crisis op de arbeidsmarkt stelt het kabinet ook middelen beschikbaar ter ondersteuning in de overgang naar ander werk.<sup>27</sup> Met «NL Leert door» kunnen mensen kosteloos ontwikkeladvies en scholing krijgen. Via sectorale samenwerkingsverbanden kunnen maatwerktrajecten worden aangeboden voor begeleiding en scholing en werkgevers in krapsectoren kunnen cofinanciering aanvragen bij omscholing van een nieuwe werknemer uit een andere sector. Voor meer intensieve ondersteuning en begeleiding van werkenden en werkzoekenden, gaan sociale partners, UWV en gemeenten samenwerken in regionale mobiliteitsteams.

De leden van de fractie van de VVD merken op dat de verruiming ziet op vergoedingen en verstrekkingen ten aanzien van het volgen van een opleiding of studie met het oog op het verwerven van inkomen en niet op vergoedingen en verstrekkingen voor onderhoud en verbetering van kennis en vaardigheden van de dienstbetrekking. Deze leden vragen hoe het onderscheid hierin tot uiting komt. De leden van de fractie van D66 vragen waarom kosten voor het op peil houden van kennis niet in aanmerking komen voor de gerichte vrijstelling. De verruiming van de gerichte vrijstelling ziet inderdaad op een opleiding of studie als bedoeld in artikel 31a, tweede lid, onderdeel d, Wet LB 1964 en dus niet op

<sup>26</sup> Kamerstukken II 2019/20, 30 012 nr. 123.

<sup>27</sup> Kamerstukken II 2019/20, 30 012, nr. 128.



vergoedingen en verstrekkingen ten aanzien van onderhoud en verbetering van kennis en vaardigheden ter vervulling van de dienstbetrekking als bedoeld in artikel 31a, tweede lid, onderdeel c, Wet LB 1964. Het ligt voor de hand dat een werkgever vergoedingen en verstrekkingen die zien op onderhoud en verbetering van vaardigheden ter vervulling van de dienstbetrekking voor zijn rekening neemt als de werkgever daar baat bij heeft. De huidige werkgever kan onder de bestaande gerichte vrijstelling deze scholingskosten al vrijgesteld vergoeden of verstrekken. De wettelijke uitbreiding van de scholingsvrijstelling ziet primair op de ex-werknemer die in de periode na beëindiging van de dienstbetrekking kan profiteren van voor hem door zijn ex-werkgever vergoede of verstrekte scholing voor een toekomstig beroep. Aangezien de dienstbetrekking is beëindigd kan geen sprake meer zijn van toepassing van artikel 31a, tweede lid, onderdeel c, Wet LB 1964. In zijn algemeenheid gesteld is het onderscheid tussen beide soorten opleidingen inderdaad niet altijd eenvoudig te maken en er bestaat dan ook een grijs gebied.

De leden van de fractie VVD vragen of deze maatregel volgt uit een verplichting of een keuze is van het kabinet. Ook vragen deze leden waarom is gekozen voor een dekking vanuit de werkkostenregeling zelf, wie er nadeel ondervinden van deze schuif en hoe dit zoveel mogelijk wordt beperkt.

De maatregel volgt uit een keuze van het kabinet: de keuze om scholing waar mogelijk te stimuleren. Het kabinet vindt het dan ook aanvaardbaar om dit doel – waar werkgevers en werknemers uiteindelijk beiden baat bij hebben – te dekken via een kleine inperking van de vrije ruimte. Het kabinet hoopt met deze combinatie van de verruiming van de gerichte vrijstelling voor scholingskosten naar vroegere arbeid en een kleine inperking van de vrije ruimte in de tweede schijf dat werkgevers meer zullen inzetten op scholing. Over het algemeen heeft het de voorkeur gedurende de kabinetsperiode om maatregelen die geld kosten, binnen hetzelfde domein te dekken. In dit geval was dit mogelijk, door een beperkte verlaging van de vrije ruimte. Door de verlaging van de vrije ruimte in de tweede schijf is er minder vrije ruimte voor werkgevers die een fiscale loonsom hebben van meer dan € 400.000. Er zijn geen specifieke sectoren die wel of niet profiteren van de schijfverlaging. De schijfverlaging geldt voor alle werkgevers waarbij de totale fiscale loonsom meer bedraagt dan € 400.000. Daarentegen wordt de gerichte vrijstelling voor scholingskosten verruimd naar vroegere arbeid. Hierdoor kunnen alle werkgevers – ongeacht de fiscale loonsom – meer scholing onbelast of vergoeden of verstrekken.

Bij de eerdere aanpassing van de vrije ruimte is aangegeven dat uw Kamer uiterlijk in 2024 wordt geïnformeerd over de in verband met de overschrijding van de vrije ruimte aangegeven eindheffing over de jaren 2015 tot en met 2022. Het effect van deze maatregel zal ook naar voren komen uit deze monitoring.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de sleutel voor aanpassingen van de vrije ruimte van de werkkostenregeling. De sleutels worden in onderstaande tabel gegeven. De sleutel is niet symmetrisch: een verlaging van het percentage levert meer op dan een verhoging kost. Werkgevers die binnen de vrije ruimte blijven, maar niet actief sturen op precieze benutting van de vrije ruimte, ondervinden namelijk geen voordeel van verruiming van de vrije ruimte, maar ondervinden in een deel van de gevallen wel nadeel van een inperking als ze daardoor eindheffing moeten gaan afdragen.

**Tabel 13: Sleutels aanpassingen van de vrije ruimte van werkkostenregeling**

(Bedragen in mln euro)	struc
WKR: Sleutel vrije ruimte onder schijfgrens (€ mln per 0,1%-punt stijging)	- 19
WKR: Sleutel vrije ruimte onder schijfgrens (€ mln per 0,1%-punt daling)	30
WKR: Sleutel vrije ruimte boven schijfgrens (€ mln per 0,1%-punt stijging)	- 78
WKR: Sleutel vrije ruimte boven schijfgrens (€ mln per 0,1%-punt daling)	103

De leden van de fractie VVD vragen om een opsomming van alle vrijstellingen en nultarieven binnen de werkkostenregeling.

#### *Gerichte vrijstellingen*

- Vervoer in het kader van de dienstbetrekking, waaronder woon-werkverkeer:
  - Werkelijke kosten voor reizen per taxi, schip of vervoer vanwege inhoudingsplichtige (georganiseerd door inhoudingsplichtige)
  - Werkelijke kosten voor reizen per openbaar vervoer
  - Kostenvergoedingen voor zakelijke reizen en woon-werkverkeer met eigen vervoer van maximaal € 0,19 per kilometer
  - Overige situaties maximaal € 0,19 per kilometer
- Tijdelijk verblijf in het kader van de dienstbetrekking (binnenland)
- Maaltijden met een meer dan bijkomstig zakelijk karakter (als gevolg van overwerk, koopavonden, dienstreizen en dergelijke)
- Bijscholing, cursussen, congressen, vakliteratuur, training en dergelijke, voor zover ze van belang zijn voor het werk van de werknemer
- Kosten voor onderhoud en verbetering van kennis en vaardigheden ter vervulling van de dienstbetrekking
- Inschrijving in een beroepsregister
- Outplacementkosten
- Het volgen van een opleiding en/of studie met het oog op het verwerven van inkomen uit werk en woning
- Het volgen van een procedure tot erkenning van verworven competenties waarvoor een verklaring is afgegeven door een bij ministeriële regeling aangewezen instantie (EVC-procedures)
- Extra kosten van tijdelijk verblijf buiten het land van herkomst in het kader van de dienstbetrekking (extraterritoriale kosten)
- Onder voorwaarden verhuizing in het kader van de dienstbetrekking, ter omvang van de kosten van het overbrengen van de inboedel vermeerderd met € 7.750
- Gereedschappen, computers, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur als deze in ieder geval voldoen aan het zogenoemde noodzakelijkheids criterium
- Producten uit eigen bedrijf (vrij tot 20% van de waarde, maximaal € 500,- per werknemer per jaar)
- Arbovoorzieningen, zoals arbovoorzieningen in de werkruimte thuis welke samenhangen met de verplichtingen van de werkgever op grond van de Arbeidsomstandighedenwet
- Hulpmiddelen die ook elders gebruikt kunnen worden en die geheel of nagenoeg geheel zakelijk gebruikt worden
- Verklaring omtrent gedrag (VOG)

#### *Nihilwaarderingen*

- Voorzieningen waarvan het niet gebruikelijk is deze elders te gebruiken of verbruiken
- Ter beschikking gestelde werkkleding die aantoonbaar op het werk achterblijft of enkel geschikt is om tijdens het werk te dragen (overall / uniform)
- Ter beschikking gestelde werkkleding met logo van tenminste 70 cm<sup>2</sup>

- Consumpties op de werkplek die geen deel uitmaken van een maaltijd
- Huisvesting en inwoning ter vervulling van de dienstbetrekking, indien de werknemer niet op de werkplek woont en zich redelijkerwijs niet aan deze voorziening kan onttrekken
- Rentevoordeel van een lening aan werknemer voor fiets, elektrische fiets/scooter
- Bedrijfsfitness op de werkplek
- Gereedschappen die op het werk blijven
- Vaste computers op het werk die daar ook blijven
- Arbovoorzieningen op het werk of de werkplek thuis

De leden van de fractie VVD vragen waarom deze maatregel niet genomen is als onderdeel van het derde steunpakket. Ook vragen de leden waarom dit nieuwe beleid geen horizonbepaling bevat, waarom deze maatregel niet tijdelijk is genomen en waarom de maatregel geen evaluatiebepaling kent.

In het regeerakkoord is opgenomen dat de overheid afspraken die werken opdrachtgevers en werkenden maken over mogelijkheden voor werknemers om in zichzelf te investeren om productief te kunnen blijven, wil faciliteren. Ook stimuleert het kabinet mensen om zelf regie te nemen op hun loopbaan, zodat zij zich blijven ontwikkelen en zij daarnaast wendbaar en weerbaar kunnen blijven op de snel veranderende arbeidsmarkt. Hoewel de huidige crisis het belang van scholing nogmaals onderstreept, is het inzetten op scholing een doel dat ook buiten crisistijd om wordt nagestreefd. De maatregel is derhalve niet bedoeld als tijdelijke (crisis)maatregel.

In samenwerking met het Ministerie van SZW wordt daarnaast bezien hoe meer informatie over de uitgaven van werkgevers aan scholing verzameld kan worden. Dit is noodzakelijk voor een goede monitoring en evaluatie van de onderhavige maatregel.

De leden van de fractie van de VVD vragen op welke manier er wordt gemonitord dat een vergoeding of verstrekking toeziet op verwerven van inkomen en niet op cursussen waar een lage baangarantie of kans op werk te verwachten is. Er vindt bij de Belastingdienst geen monitoring plaats op de toepassing van de gerichte vrijstelling. De vrijstelling wordt niet in de loonaangifte uitgevraagd omdat deze niet voor de heffing zelf van belang is. De vrijstelling wordt zelfstandig toegepast door de inhoudingsplichtige waarmee deze regeling en de kwalificatie daarvoor onderdeel uitmaakt van het reguliere toezicht binnen de Belastingdienst. Dit geldt ook voor de gerichte vrijstelling scholingskosten. Om zekerheid te krijgen over de juiste kwalificatie en toepassing kan de inhoudingsplichtige een verzoek om vooroverleg doen. Tevens vragen deze leden hierop toeziet. De inhoudingsplichtige toetst in eerste aanleg de kwalificatie voor de vrijstelling van scholingskosten. Bij de Belastingdienst valt dit onder het reguliere toezicht.

Daarnaast vragen de leden van de fractie van de VVD op welke wijze de Belastingdienst invulling heeft gegeven aan de beoordeling en hoe vaak de Belastingdienst een verzoek heeft afgewezen in overzichten per jaar. Ik heb geen beschikking over een dergelijk overzicht. De toepassing van de gerichte vrijstelling voor scholingskosten vindt plaats door de inhoudingsplichtige. Daar gaat geen beoordeling van de Belastingdienst aan vooraf. De inhoudingsplichtige kan om vooroverleg verzoeken ten aanzien van de kwalificatie en toepassing van de scholingskosten. De Belastingdienst beschikt niet over een overzicht van het aantal afgewezen verzoeken. Omdat de kwalificatie afhankelijk is van het feitelijke geval kan ik geen eenduidig voorbeeld geven. Een macramé-cursus zal bijvoorbeeld in slechts een uitzonderlijk geval gericht zijn op het verwerven van inkomen.

De leden van de fractie van de PVV verzoeken het kabinet nader in te gaan op de door de Belastingdienst gesignaleerde effecten aangaande de handhaafbaarheid van de maatregel, de afnemende fraudebestendigheid en de toenemende complexiteit van de maatregel alsmede hoe deze effecten gemitigeerd kunnen worden. Ook de leden van de fractie van GroenLinks vragen om een uitgebreidere toelichting bij de handhaafbaarheid van de maatregel. Deze leden vragen daarnaast wat het nut van dergelijke uitvoeringstoetsen is als er toch voorstellen worden ingediend ondanks de rode vlag. De gesignaleerde effecten zijn in de uitvoeringstoets van de Belastingdienst opgenomen. Een reeds aanwezig probleem en oorzaak van de complexiteit is de niet-fiscale aard van de feitelijke controle of sprake is van een kwalificerende opleiding of studie die onder de vrijstelling valt. Feitelijke controle door de Belastingdienst kan alleen plaatsvinden door middel van boekenonderzoek. De voorgestelde uitbreiding zorgt voor een toename van het gebruik en eventuele uitbesteding door werkgevers aan derden die de handhaafbaarheid verder bemoeilijken. De gesignaleerde effecten kunnen niet binnen het fiscale kader van de loonbelasting gemitigeerd worden. Fraude en oneigenlijk gebruik van de reeds afgeschafte afdrachtvermindering onderwijs kende dezelfde problemen en risico's. Om deze ongewenste effecten tegen te gaan is de subsidieregeling praktijkleren daarvoor in de plaats gekomen. Deze factoren tezamen maken de handhaafbaarheid slecht en derhalve krijgt de voorgestelde maatregel een rode vlag.

Het doel van de uitvoeringstoets is alle gevolgen voor de uitvoering van de Belastingdienst zo integraal mogelijk in kaart brengen. Hieruit kan dus, zoals bij voorliggende maatregel, volgen dat een voorstel problemen kan opleveren voor de uitvoering op één of meerdere aspecten. De rode vlag betekent dat de maatregel niet handhaafbaar is, of alleen handhaafbaar met inspanningen die de Belastingdienst verwacht niet te kunnen waarmaken. Daarmee kan een maatregel met een rode vlag in principe toch uitvoerbaar zijn, waarbij dan wel geaccepteerd wordt dat op bijvoorbeeld handhaafbaarheid wordt ingeboet. Dit is echter een beleidsmatige en politieke afweging. Deze afweging wordt niet gemaakt in de uitvoeringstoets/door de Belastingdienst. Het is aan het kabinet om te oordelen of het wenselijk is een voorstel in te dienen en aan de beide Kamers om hier een oordeel over te vormen. De wens om scholing zoveel mogelijk te stimuleren heeft voor het kabinet zwaarder gewogen. Ik acht het van belang de beschikbare informatie over de uitvoerbaarheid gelijktijdig met het wetsvoorstel te delen, zodat uw Kamer de gevolgen voor de uitvoering ook kan meewegen bij de uiteindelijke oordeelsvorming.

De leden van de fractie van GroenLinks constateren dat de Belastingdienst verwacht dat er verdienmodellen kunnen ontstaan gebaseerd op fraude. Deze leden vragen of het kabinet hiervoor aanvullende maatregelen treft. De Belastingdienst beschrijft risico's op basis van hun ervaring over onder andere de reeds afgeschafte afdrachtvermindering onderwijs. Het kabinet acht dergelijke praktijken onwenselijk. Met de introductie van het STAP-budget per 2022 ligt het voor de hand dat het nieuwe kabinet een verkenning doet naar eventuele bijbehorende vereenvoudigingsmogelijkheden en maatregelen om de frauderisico's te verkleinen.

#### *9. Aanpassen vrije ruimte werkkostenregeling*

De leden van de fractie van de PVV vragen in hoeverre de vrije ruimte van de werkkostenregeling afdoende is voor werkgevers om werknemerskosten te dekken. Ook vragen zij of is onderzocht welke mix tussen vrije ruimte en gerichte vrijstellingen het meest optimaal zou zijn. De leden van de fractie van D66 vragen hoeveel ondernemers gebruik hebben gemaakt van de verruimde werkkostenregeling en voor gemiddeld hoeveel per

werknemer. Daarnaast vragen de leden van de fractie van D66 of er al inzicht bestaat in waar de verruiming van de werkkostenregeling aan is besteed. Ik wil vooropstellen dat de werkkostenregeling zodanig is vormgegeven dat werkgevers de Belastingdienst niet hoeven te informeren over de manier waarop zij de vrije ruimte besteden, tenzij de Belastingdienst hier expliciet om verzoekt tijdens bijvoorbeeld een boekenonderzoek. Alleen als de eindheffing verschuldigd is, wordt het bedrag aan verschuldigde eindheffing afgedragen via de aangifte loonheffingen. Voor de eindheffing over het jaar 2020, geldt dat deze uiterlijk in de aangifte over het tweede tijdvak van 2021 moet worden aangegeven en afgedragen. Op dit moment is nog geen zicht op het gebruik van de verruimde werkkostenregeling. De evaluatie van de werkkostenregeling uit 2017 concludeert dat de verhouding met de gerichte vrijstellingen en nihil waarderingen voor het overgrote deel voldoet. 96 tot 97% van de werkgevers blijft binnen de vrije ruimte en er bleek geen uitgesproken wens te leven onder werkgevers om vrije ruimte in te ruilen voor gerichte vrijstellingen of andersom. Bij de verruiming van de vrije ruimte vorig jaar is aangegeven dat uw Kamer uiterlijk in 2024 wordt geïnformeerd over de in verband met de overschrijding van de vrije ruimte aangegeven eindheffing over de jaren 2015 tot en met 2022. Het effect van de tijdelijke extra verruiming in 2020 zal ook naar voren komen in de rapportage in 2024.

De leden van de fractie van de PvdA vragen welke mogelijkheden werkgevers hebben om werknemers die thuis moeten werken te ondersteunen bij het geschikt maken van de thuiswerkplek en onder welke voorwaarden dit ten koste komt van de vrije ruimte in de werkkostenregeling. Ook nu nog geldt het advies van het Kabinet om zoveel mogelijk thuis te blijven werken. Ik wil vooropstellen dat er verschillende fiscale vrijstellingen zijn die verband houden met thuiswerken. Vergoedingen en verstrekkingen die verband houden met thuiswerken en voldoen aan de voorwaarden voor toepassing van die vrijstellingen, komen niet ten laste van de vrije ruimte van de werkkostenregeling. Sinds de uitbraak van het coronavirus werken veel mensen thuis. Werkgevers zijn op grond van de Arbeidsomstandighedenwet, tenzij dat niet redelijkerwijs van hen kan worden gevergd, gehouden om werkplekken in te richten volgens de ergonomische beginselen, ook als dat een eigen werkplek is in de woning van de werknemer. Daarvoor kan de fiscale vrijstelling voor arbovoorzieningen worden ingeroepen. Ook andere vrijstellingen houden verband met thuiswerken. Onder voorwaarden kan een werkgever bijvoorbeeld ervoor kiezen om bepaalde ICT-gerelateerde middelen onbelast te verstrekken aan werknemers. Denk hierbij aan een noodzakelijke laptop, beeldscherm, printer en scanner. Ook bestaat er een vrijstelling voor hulpmiddelen die (nagenoeg) geheel zakelijk gebruikt worden. Ten slotte bestaat er nog een algemene fiscale vrijstelling, ook wel bekend als de vrije ruimte. Tot een bepaald bedrag, afhankelijk van de totale fiscale loonsom, mag de werkgever onbelast vergoedingen en verstrekkingen aan haar werknemers toekennen. De werkgever heeft, tot op zekere hoogte, de vrijheid om zelf te kiezen aan wat voor soort vergoedingen en verstrekkingen de vrije ruimte wordt besteed en aan welke groep werknemers. Vanwege de coronacrisis is de vrije ruimte voor 2020 verhoogd van 1,7% naar 3% voor loonsommen tot € 400.000, om de werkgevers meer ruimte te geven extraatjes aan hun werknemers onbelast te verstrekken.

Tot slot vragen de leden van de fractie van de PvdA vragen op welke wijze de verruiming van de vrije ruimte de sectoren steunt die sterk getroffen zijn door de crisis. De verruiming van de vrije ruimte in 2020 geeft werkgevers de mogelijkheid om hun werknemers in de moeilijke coronatijd extra tegemoet te komen, bijvoorbeeld door het verstrekken

van een cadeaubon van een plaatselijk restaurant of bloemetje van de plaatselijke bloemist. Met de voorgestelde bepaling is geen afwijking of beperking van de invulling van het gebruikelijkheidscriterium bedoeld. De door de maatregel extra gedane bestedingen kunnen hierdoor steun geven aan sectoren die sterk getroffen zijn door de crisis.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar het precieze budgettaire effect van de verlaging van 1,2% naar 1,18% vrije ruimte in de werkkostenregeling boven € 400.000, ze vragen waarom deze opbrengst groter is dan de kosten van de uitbreiding van de vrijstelling voor scholingskosten en ze vragen waarom dit niet wordt teruggesluisd. De verlaging van het percentage van de vrije ruimte leidt tot een budgettaire opbrengst van structureel € 21 miljoen. Ter dekking van de uitbreiding van de gerichte vrijstelling voor scholing, is gekozen voor een verlaging van het percentage vrije ruimte boven de € 400.000 loonsom, waarbij het percentage op twee decimalen nauwkeurig is vastgesteld. Dit bleek zo uit te komen dat een verlaging van twee honderdste procentpunten nodig was om de derving van € 16 miljoen te dekken. Een terugsluis van de kleine niet beoogde meeropbrengst zou de zaken onnodig verder compliceren.

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

De leden van de fractie van het CDA vragen naar voorbeelden van oneigenlijk gebruik van de fiscale coronareserve. Een voorbeeld van oneigenlijk gebruik is de situatie waarin een belastingplichtige die een coronareserve vormt, niet negatief wordt getroffen door de gevolgen van de coronacrisis en dus ook redelijkerwijs geen coronagerelateerd verlies kan verwachten.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe het oneigenlijke gebruik van de fiscale coronareserve kan samenhangen met het gebrek aan flankerende maatregelen. Er is voor gekozen om de fiscale coronareserve robuust vorm te geven, zodat geen flankerende bepalingen worden voorgesteld. Dit komt mede vanwege het korte tijdsbestek waarin de regeling is ontworpen en is gepubliceerd, maar ook omdat het kabinet de tijdelijke regeling niet onnodig complex wil maken. Om dit te bereiken zijn geen flankerende maatregelen getroffen. Het is niet zo dat het niet nemen van flankerende maatregelen oneigenlijk gebruik in de hand werkt. Het heeft tot gevolg dat niet wettelijk wordt geregeld hoe de samenloop met andere bepalingen uit de vennootschapsbelasting moet uitpakken, maar dat de reguliere wettelijke gevolgen van (overeenkomstige) toepassing zijn.

De leden van de fracties van de VVD en het CDA hebben geraagd om te reageren op het commentaar van de NOB. De NOB vraagt of kan worden aangegeven of de fiscale coronareserve objectgebonden is, als een fiscale reserve gekoppeld aan het object, of juist subjectgebonden is, als in wezen een verliesverrekeningsregel gekoppeld aan het subject. De vraag of de fiscale coronareserve gebonden is aan het object of aan het subject kan spelen in situaties zoals voeging in en ontvoeging uit een fiscale eenheid, maar ook bij fusies en splitsingen. Dit is echter alleen het geval wanneer de te (ont)voegen maatschappij of de te fuseren of splitsen vennootschap daaraan voorafgaand een fiscale coronareserve heeft gevormd. In de memorie van toelichting heb ik aangegeven hoe het verwachten van een coronagerelateerd verlies in de situatie van voegen in of ontvoegen uit een fiscale eenheid moet worden opgevat. Het is de maatschappij waarbij het verwachte verlies in de aanmerking wordt genomen die het verlies verwacht. Bij fusies en splitsingen moet dit op vergelijkbare wijze worden opgevat. Dit leidt ertoe dat in veel situaties de



te (ont)voegen maatschappij, of de te fuseren of te splitsen maatschappij geen coronareserve kan vormen, omdat zij geen coronagerelateerd verlies verwacht. Hierdoor wordt niet toegekomen aan de vraag of de fiscale coronareserve is gebonden aan het object of aan het subject. Mocht deze vraag in de praktijk wel relevant zijn, dan ligt het in de rede dat de fiscale coronareserve, gezien de ratio van de regeling, geacht wordt te zijn gekoppeld aan het subject.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat het gevolg is als de belastingplichtige zijn inkomsten later in het jaar nog niet heeft kunnen inschatten en achteraf blijkt dat onterecht een fiscale coronareserve is gevormd. Zij vragen of in dat geval de fiscale coronareserve met terugwerkende kracht niet wordt gevormd en of over het dientengevolge verschuldigde bedrag aan belasting dan ook met terugwerkende kracht belastingrente dient te worden betaald.

De belastingplichtige moet bij het invullen van zijn aangifte 2019 een inschatting maken van zijn verwachte verlies 2020 en in hoeverre dit coronagerelateerd is. Deze inschatting maakt hij aan de hand van de feiten en omstandigheden zoals deze bekend zijn ten tijde van het indienen van de aangifte. Als nadien onvoorziene wijzigingen in de feiten en omstandigheden optreden, maakt dit niet dat de eerder gemaakte inschatting onjuist is. De fiscale coronareserve is dan ook niet onterecht gevormd. De fiscale coronareserve valt in het jaar 2020 vrij in de winst. Over de belasting over die bedragen zal daardoor op zijn vroegst vanaf 1 juli 2021 belastingrente in rekening kunnen worden gebracht. Of dat ook gebeurt, hangt onder meer af van het moment waarop de belastingplichtige aangifte vennootschapsbelasting 2020 heeft gedaan of heeft verzocht om een voorlopige aanslag voor het jaar 2020.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of belastingplichtigen voor de inkomstenbelasting (IB-ondernemers) ook gebruik kunnen maken van de fiscale coronareserve. De leden van de fractie van de SGP vragen waarom ervoor wordt gekozen om de mogelijkheid om een fiscale coronareserve te vormen alleen te laten gelden voor belastingplichtigen voor de vennootschapsbelasting (Vpb-plichtigen) en niet voor IB-ondernemers. De leden van de fractie van het CDA vragen of het onderscheid niet zorgt voor een ongewenste verschillende behandeling tussen IB-ondernemers en Vpb-plichtigen.

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



regelingen), die op voorhand niet geheel te overzien zijn. Dergelijke gevolgen doen zich in de vennootschapsbelasting niet op deze wijze voor.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen waarom het kabinet een maatregel invoert die niet handhaafbaar is. De leden van de fractie van GroenLinks vragen in hoeverre te controleren is of een verlies verband houdt met de gevolgen van de coronacrisis. De leden van de fractie van het CDA vragen hoe het toezicht op de fiscale coronareserve wordt ingericht en de gesignaleerde risico's gemitigeerd kunnen worden. De leden van de fractie van D66 vragen of de fiscale coronareserve controleerbaar is voor de Belastingdienst. Het kabinet heeft besloten om vanwege het coronavirus uitzonderlijke economische maatregelen te nemen. Doel is om naast onze gezondheid ook onze banen en inkomens te beschermen en de gevolgen voor zzp'ers, mkb-ondernemers en grootbedrijven op te vangen. De fiscale coronareserve is ingevoerd om acuut nodige hulp te kunnen bieden in de coronacrisis, waarbij voor bedrijven snel de nodige liquiditeitsruimte kan worden vergroot. Daarbij zijn verschillende varianten overwogen. De fiscale coronareserve bleek, rekening houdend met de wens om voor bedrijven liquiditeitsruimte te creëren, een voor de Belastingdienst uitvoerbare variant. Wel is de hoogte van het verwachte coronagerelateerde verlies voor de belastingplichtigen lastig om goed in te schatten en voor de Belastingdienst ook moeilijk te toetsen. Andere voorwaarden, zoals dat de fiscale coronareserve niet groter mag zijn dan de winst van 2019 voor de vorming van de fiscale coronareserve, en de verplichte vrijval van de fiscale coronareserve in het jaar volgend op het jaar waarin deze is gevormd, zijn echter wel goed te toetsen door de Belastingdienst. De Belastingdienst zal hier risicogericht toezicht op houden. Evident misbruik, bijvoorbeeld de situatie waarin een belastingplichtige die niet negatief wordt getroffen door de gevolgen van de coronacrisis en dus ook redelijkerwijs geen coronagerelateerd verlies kan verwachten maar wel een fiscale coronareserve vormt, zal bij het aantreffen ervan worden bestreden.

De FTE die volgens de uitvoeringstoets noodzakelijk zijn voor de uitvoering van de fiscale coronareserve zien naast bovenstaand toezicht, onder andere ook op de behandeling van vooroverleg over de juiste toepassing van de fiscale coronareserve en op de behandeling van de stroom met verzoeken om de hoogte van de fiscale coronareserve tussentijds aan te passen. Deze verzoeken kunnen de vorm hebben van een verzoek voor een nadere (lagere) voorlopige aanslag 2020, een nadere aangifte vennootschapsbelasting 2019 of een bezwaarschrift tegen de aanslag vennootschapsbelasting 2019.

De leden van de fractie van de PvdA vragen wat wordt bedoeld met de formulering «Er is voor gekozen om, mede vanwege het korte tijdsbestek waarin de regeling is ontworpen, de fiscale coronareserve robuust vorm te geven, zodat geen flankerende bepalingen worden voorgesteld. Mocht in de praktijk blijken dat een belastingplichtige op evidente wijze oneigenlijk gebruik maakt van de fiscale coronareserve, deze misbruikt, of daarmee fraudeert, dan zal dit worden bestreden.» De leden van de fractie van de PvdA vragen of dit betekent dat er geen antimisbruikbepalingen zijn opgenomen en dat er op goed vertrouwen vanuit wordt gegaan dat er geen misbruik plaats zal vinden.

De aangehaalde formulering bestaat uit twee elementen. Allereerst zijn geen flankerende bepalingen in de wet opgenomen om de regeling niet onnodig complex te maken. Het niet wettelijk uitwerken van de samenloop met andere bepalingen betekent dat de reguliere wettelijke gevolgen van (overeenkomstige) toepassing zijn. Vervolgens is aangegeven dat misbruik bij het aantreffen daarvan wordt bestreden. Hiervoor is het niet noodzakelijk om antimisbruikmaatregelen op te nemen. De

Belastingdienst heeft voldoende instrumenten in handen op misbruik tegen te gaan.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of bedrijven die gebruikmaken van de fiscale coronareserve een tariefvoordeel hebben, omdat de eerste schijf in de vennootschapsbelasting komend jaar wordt verlengd. Bedrijven die gebruikmaken van de fiscale coronareserve hebben een verwacht coronagerelateerd verlies in 2020 dat ze (binnen bepaalde grenzen) in aanmerking kunnen nemen in 2019. De fiscale coronareserve wordt in 2020 (zijnde het jaar volgend op het jaar waarin deze reserve is gevormd) volledig in de winst opgenomen. Zonder fiscale coronareserve had een eventueel verlies van 2020 door middel van achterwaartse verliesverrekening kunnen worden verrekend met de (eventuele) winst van 2019. De fiscale coronareserve bewerkstelligt in vergelijking met de verliesverrekening een snellere liquiditeitsverbetering, maar geen tariefvoordeel. De schijfverlenging heeft betrekking op jaren vanaf 2021.

Deze leden vragen verder welke gevolgen deze reserve heeft voor de inkomsten uit vennootschapsbelasting dit jaar. De fiscale coronareserve zorgt ervoor dat bedrijven die gebruik kunnen maken van de achterwaartse verliesverrekening vanwege een verlies in 2020, het voordeel hiervan eerder ontvangen. Dit liquiditeitsvoordeel zorgt voor een kasschuif van € 3 miljard van 2021 naar 2020.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of er een limitering is in de hoogte van de reserve. Dat is inderdaad het geval. Er zijn ingevolge het eerste lid van het voorgestelde artikel 12abis van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) twee elementen die de hoogte van de fiscale coronareserve begrenzen. Als uitgangspunt geldt dat de omvang van deze reserve ten hoogste gelijk is aan het voor het jaar 2020 verwachte verlies in de zin van artikel 20, eerste lid, Wet Vpb 1969, voor zover dat verlies verband houdt met de coronacrisis en zonder rekening te houden met de vrijval van de reserve in dat jaar volgens het derde lid (onderdeel a). Bij een corona gerelateerd verlies kan bijvoorbeeld gedacht worden aan een verlies als gevolg van omzetsderving vanwege de door de overheid genomen coronamaatregelen, terwijl de (vaste) lasten blijven doorlopen.

De tweede begrenzing houdt in dat de dotatie aan de fiscale coronareserve niet hoger mag zijn dan de (positieve) winst die over het jaar 2019 behaald zou zijn zonder de vorming van deze reserve (onderdeel b). Met deze voorwaarde wordt bewerkstelligd dat het vormen van een fiscale coronareserve niet kan leiden tot een verlies over het jaar 2019 (en dat geen fiscale coronareserve kan worden gevormd indien in 2019 sprake was van een verlies). Voor het bepalen van het maximum op grond van onderdeel b moet de winst over 2019 worden berekend zonder vorming van de fiscale coronareserve, dus met inbegrip van bepalingen zoals de deelnemingsvrijstelling en de earningsstrippingmaatregel.

Het voorgaande brengt met zich dat vorming van een fiscale coronareserve niet mogelijk is als een belastingplichtige de verwachting heeft dat hij over het jaar 2020 per saldo een positieve belastbare winst geniet, ook al heeft hij in 2020 tijdelijk een verlies geleden als gevolg van de coronamaatregelen. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn als de winsten in de periode waarin de coronamaatregelen niet of in mindere mate van kracht waren, het (coronagerelateerde) verlies uit de verlieslatende periode overstijgen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen wat ermee bedoeld wordt dat het kabinet verwacht dat belastingplichtigen de reserve «naar redelijkheid» inroepen. Daarmee wordt bedoeld dat verwacht wordt dat belastingplichtigen naar redelijkheid een schatting maken van het

coronagerelateerde verlies en geen oneigenlijk gebruik maken van de regeling.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of de regeling inzake de fiscale coronareserve niet iets verder doordacht had moeten worden, met in ieder geval enkele beperkingen en waarborgen. Zoals hiervoor is aangegeven bevat de regeling beperkingen en waarborgen. Zo is er een limitering in de hoogte van de fiscale reserve. De fiscale coronareserve wordt verder in het jaar volgend op het jaar waarin deze reserve is gevormd, volledig in de winst opgenomen. Het uitgangspunt bij de totstandkoming van de regeling was er wel op gericht de regeling relatief eenvoudig vorm te geven.

De leden van de fractie van D66 vragen een toelichting op wat wordt bedoeld met de regel dat de fiscale coronareserve uitsluitend kan worden gevormd indien in de jaren van dotatie en vrijval van de reserve dezelfde regels voor de winstbepaling van toepassing zijn. Met deze eis wordt bewerkstelligd dat de vorming en vrijval van de fiscale reserve op een evenwichtige wijze in de belastingheffing worden betrokken en er geen fiscale coronareserve kan worden gevormd wanneer een wijziging van winstregime plaatsvindt in het jaar van vrijval ten opzichte van het voorgaande jaar.

De leden van de fractie van D66 vragen of in de vennootschapsbelasting ook een coronavoorziening mag worden opgenomen. Een coronavoorziening is ultimo van het boekjaar 2019 in het algemeen niet mogelijk omdat op dat tijdstip niet zal zijn voldaan aan de drie criteria die gelden voor het vormen van een voorziening, zoals deze zijn gesteld door de Hoge Raad in het zogenoemde Baksteenarrest<sup>28</sup>: oorsprongvereiste, toerekeningsvereiste en zekerheidsvereiste. Ultimo van het boekjaar 2019 moet er een redelijke mate van zekerheid bestaan dat de uitgaven zich zullen voordoen. Normaliter waren de corona-gerelateerde uitgaven ultimo boekjaar 2019 nog niet in beeld, laat staan dat er een redelijke mate van zekerheid was dat deze uitgaven zich zouden voordoen. Mede in dat licht is voorzien in een fiscale coronareserve.

De leden van de fractie van D66 vragen of de verliezen van een gevoegde dochter in een fiscale eenheid meetellen voor het vormen van een coronareserve voor de moeder van de fiscale eenheid. Voor het vormen van een fiscale coronareserve door (de moeder van) een fiscale eenheid tellen de resultaten, zowel de winsten als de verliezen, van alle maatschappijen binnen de fiscale eenheid mee (ervan uitgaande dat de samenstelling van de fiscale eenheid in 2019 en in 2020 hetzelfde is).

De leden van de fracties van de VVD en het CDA hebben geraagd om te reageren op het commentaar van de NOB. De NOB verzoekt te bevestigen dat voor het vormen van een fiscale coronareserve geen afzonderlijk vakje in de aangifte behoeft te worden aangekruist en dat belastingplichtigen nog een fiscale coronareserve kunnen vormen, wijzigen dan wel een bij aangifte gevormde fiscale coronareserve alsnog kunnen schrappen zolang de aanslag vennootschapsbelasting 2019 nog niet definitief vaststaat. Dat kan inderdaad worden bevestigd.

De leden van de fractie van de VVD hebben gevraagd te reageren op vragen en opmerkingen van VNO NCW en MKB-Nederland. VNO-NCW pleit met betrekking tot de herinvesteringsreserve voor een aanvullende maatregel waarbij de herinvesteringsstermijn wordt verlengd met twee

---

<sup>28</sup> HR 26 augustus 1998, ECLI:NL:HR:1998:AA2555.

jaar voor ondernemers die als gevolg van de coronacrisis vertraging ondervinden bij het uitvoeren van een vervangingsinvestering. De herinvesteringsregeling bevat al de mogelijkheid van uitstel van vrijval van de herinvesteringsreserve voor zover de aanschaffing of voortbrenging van het betreffende bedrijfsmiddel, mits daaraan een begin van uitvoering is gegeven, door bijzondere omstandigheden is vertraagd (artikel 3.54, vijfde lid, Wet IB 2001). Daarbij zal de coronacrisis doorgaans als bijzondere omstandigheid kwalificeren.

De leden van de fractie van het CDA vragen het kabinet waarom de uitvoerbaarheid van de voorgestelde regeling door de Belastingdienst beter wordt ingeschat. De leden van de fractie van de PVV verzoeken het kabinet om te voorzien in een nadere toelichting waaruit de negatieve gevolgen van verruimen van de achterwaartse verliesverrekening zouden bestaan. Een groot voordeel van de fiscale coronareserve voor de Belastingdienst is gelegen in het feit dat geen aanpassingen van het aangiftebiljet vennootschapsbelasting en de daaraan gekoppelde systemen nodig zijn. Het verruimen van de achterwaartse verliesverrekeningstermijn zou gepaard gaan met ingrijpende wijzigingen. Dit maakt dat de uitvoerbaarheid van de fiscale coronareserve beter wordt ingeschat dan een verruiming van de verliesverrekeningstermijnen.

De leden van de fractie van D66 vragen of de omvang van de fiscale coronareserve voor de Belastingdienst duidelijk is wanneer een belastingplichtige de aangifte vennootschapsbelasting indient. Daarnaast vragen deze leden of de fiscale coronareserve traceerbaar is.

In de aangifte moet de belastingplichtige aangeven voor welk bedrag hij een fiscale coronareserve wil vormen. Dit bedrag kan ten laste van de winst worden gebracht. In het Besluit noodmaatregelen coronacrisis wordt als voorwaarde voor het vormen van een fiscale coronareserve gesteld dat de fiscale coronareserve in de rubriek «overige fiscale reserves» wordt opgenomen. Deze voorwaarde is opgenomen om de fiscale coronareserve te kunnen traceren.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de ervaringen zijn van de Belastingdienst en het bedrijfsleven met de fiscale coronareserve. De Belastingdienst constateert dat belastingplichtigen inderdaad gebruikmaken van de fiscale coronareserve. Exacte aantallen zijn echter niet bekend. Gezien de mogelijkheden die belastingplichtigen nog hebben voor het vormen of aanpassen van de reserve, zouden deze cijfers ook niet representatief zijn. Ook de inhoudelijk opgedane ervaring heeft tot dusverre met name betrekking op de mogelijkheden tot het vormen van de reserve. Daarbij hebben zich vragen voorgedaan over bijvoorbeeld de samenloop tussen de fiscale coronareserve en andere bepalingen uit de vennootschapsbelasting. Hierbij kan worden gedacht aan de samenloop met een voeging in of ontvoeging uit een fiscale eenheid. Met de vrijval van de reserve is logischerwijs nog geen ervaring opgedaan. Dit zal immers op zijn vroegst begin 2021 aan de orde zijn wanneer belastingplichtigen hun aangifte vennootschapsbelasting over het jaar 2020 indienen.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe misbruik wordt bestreden. Misbruik kan bij het aantreffen daarvan met verschillende middelen worden bestreden. Uiteraard zal bij geconstateerd misbruik de vorming van de fiscale coronareserve worden geweigerd. Hierbij kan de belastingplichtige te maken krijgen met verzwaring en omkering van de bewijslast. Ook kunnen in voorkomende gevallen boetes worden opgelegd.

## 11. Voorkomen van vrijstelling door specifieke renteaftrekbeperking

De leden van de fractie van D66 vragen waarom het bedrag dat wordt uitgesloten van aftrek onder de huidige wettekst voor alle kwalificerende schulden tezamen wordt bepaald. De leden van de fracties van de VVD en het CDA hebben geraagd om te reageren op het commentaar van het RB. In het verlengde van de vraag van de leden van de fractie van D66 vraagt het RB om uit te leggen waarom – onder de voorgestelde wijziging – niet alleen het positieve saldo van alle daarvoor kwalificerende leningen tezamen wordt uitgesloten van de vrijstelling, in plaats van het positieve saldo per lening. Op dit moment is het voor de werking van het eerste lid van artikel 10a Wet Vpb 1969 niet relevant of genoemd eerste lid per schuld of voor alle schulden tezamen wordt toegepast. Met de voorgestelde wetswijziging wordt bewerkstelligd dat toepassing van deze specifieke renteaftrekbeperking met betrekking tot een kwalificerende schuld niet langer tot een lagere winst kan leiden. Doordat per kwalificerende schuld dient te worden bepaald of de toepassing van genoemd artikel 10a leidt tot een lagere winst, kan de negatieve rente of valutawinst ter zake van de ene kwalificerende schuld niet langer worden afgezet tegen de uitsluiting van aftrek van positieve rente, valutaverliezen of kosten ter zake van de andere kwalificerende schulden. Een beoordeling per kwalificerende schuld sluit naar de mening van het kabinet het beste aan bij het antimisbruikarakter van artikel 10a Wet Vpb 1969.

Daarnaast vragen de leden van de fractie van D66 vragen wanneer sprake is van een kwalificerende schuld. In het eerste lid van artikel 10a zijn de voorwaarden opgenomen waaronder voor de toepassing van dit artikel sprake is van een kwalificerende schuld ter zake waarvan de renten – kosten en valutaresultaten daaronder begrepen – in aftrek worden beperkt. Hieruit volgt dat voor artikel 10a Wet Vpb 1969 kortgezegd sprake is van een kwalificerende schuld, indien de schuld rechtens dan wel in feite direct of indirect is verschuldigd aan een verbonden lichaam of verbonden natuurlijk persoon, en de schuld rechtens dan wel in feite direct of indirect verband houdt met een winstuitdeling of een teruggaaf van gestort kapitaal, een kapitaalstorting of de verwerving of uitbreiding van een belang door de belastingplichtige.

Ook vragen zij welke renteaftrekbeperking moet worden toegepast, wanneer artikel 10a Wet Vpb 1969 niet van toepassing is. In de Wet Vpb 1969 zijn verschillende wettelijke bepalingen opgenomen op basis waarvan de rente ter zake van schulden in aftrek kan worden beperkt. Het is daarbij afhankelijk van de feiten en omstandigheden van de individuele lening of een specifieke renteaftrekbeperking of een andere specifieke beperkingen, zoals de hybridemismatchbepalingen van afdeling 2.2a Wet Vpb 1969 van toepassing zijn. Indien naast genoemd artikel 10a Wet Vpb 1969 geen andere specifieke (renteaftrek)beperking van toepassing is, zal in ieder geval ook moeten worden getoetst of de rente ter zake van een schuld op basis van de generieke renteaftrekbeperkingen van artikel 15b Wet Vpb 1969 (earningsstrippingmaatregel), dan wel de artikelen 15be en 15bf Wet Vpb 1969 (minimumkapitaalregel), in aftrek komt bij het bepalen van de winst.

De leden van de fractie van de VVD vragen of deze maatregel volgt uit een verplichting of een keuze van het kabinet. Het tegengaan van belastingontwijking is een van de fiscale beleidsspeerpunten van het kabinet. In de praktijk wordt gesignaleerd dat een specifieke renteaftrekbeperking die beoogt belastingontwijking binnen concernverband door middel van renteaftrek tegen te gaan in toenemende mate effectief leidt tot een vrijstelling van negatieve rente en valutawinsten op grondslageroderende schulden. Aangezien het kabinet dit onwenselijk vindt, wordt voorgesteld

om de genoemde renteaftrekbeperking aan te passen, zodat deze per saldo niet langer tot een vrijstelling kan leiden.

De leden van de fractie van D66 vragen wat ertoe heeft geleid dat de budgettaire effecten van de jurisprudentie hoger zijn dan eerder ingeschat. De leden van de fractie van de VVD vragen aanvullend wat er met de opbrengst van deze maatregel gebeurt. Een belangrijke reden dat deze specifieke renteaftrekbeperking in toenemende mate leidt tot een vrijstelling is dat de dalende rente ervoor zorgt dat het saldo van rentekosten en valutawinsten positief is. Door de dalende rente in de afgelopen jaren ontstaat er dus sneller een vrijstelling vanwege een valutawinst. Om deze reden, mede in combinatie met de toepassing van de spoedreparatiemaatregelen die voortvloeien uit de Wet spoedreparatie fiscale eenheid, is het budgettaire effect groter geworden. De opbrengsten van deze maatregel lopen mee in totale saldo van het inkomstenkader.

De leden van de fracties van de VVD en het CDA hebben geraagd om te reageren op het commentaar van de NOB. De NOB merkt op dat de voorgestelde aanpassing van artikel 10a Wet Vpb 1969 kan leiden tot situaties waarin in het ene jaar een valutaverlies wordt geleden ter zake van een kwalificerende schuld die niet aftrekbaar is, en in een later jaar bij aflossing een (al dan niet even grote) valutawinst wordt gemaakt op dezelfde schuld die wel wordt belast, terwijl de belastingplichtige per saldo geen valutaresultaat op de schuld heeft gemaakt. Het kabinet is zich ervan bewust dat zich na de voorgestelde aanpassing van artikel 10a Wet Vpb 1969 in voorkomende gevallen het hierboven beschreven effect kan voordoen. Artikel 10a Wet Vpb 1969 betreft echter een antimisbruikbepaling die tot doel heeft om binnen concernverband grondslaguitholling door renteaftrek tegen te gaan. Op grond van deze bepaling worden bij het bepalen van de winst in beginsel de renten – kosten en valutaresultaten daaronder begrepen – op specifieke schulden van aftrek uitgesloten bij het bepalen van de fiscale winst. Daarbij geldt dat een belastingplichtige het zelf in de hand heeft of een financieringsstructuur wordt opgezet die onder het toepassingsbereik van artikel 10a Wet Vpb 1969 valt en daarmee of het door de NOB beschreven effect zich in voorkomende gevallen voor doet.

Op grond van artikel 10a, eerste lid, van de Wet Vpb 1969 worden bij het bepalen van de winst de renten – kosten en valutaresultaten daaronder begrepen – op een kwalificerende schuld van aftrek uitgesloten bij het bepalen van de fiscale winst. Onder dit ruime kostenbegrip ter zake van kwalificerende schulden<sup>29</sup> vallen onder andere kosten die gemaakt worden om valutarisico's op genoemde schulden af te dekken. In antwoord op de vraag van de NOB kan dan ook bevestigd worden dat voor zover een valutarisico op een kwalificerende schuld wordt afgedekt met een financieel instrument dat daarvoor is bedoeld, artikel 10a Wet Vpb 1969 ziet op het gezamenlijke resultaat inzake schuld en het bedoelde afdekkingsinstrument. Dat betekent dat als per saldo geen valutaresultaat op de kwalificerende schuld wordt behaald vanwege het financieel instrument, toepassing van genoemd artikel 10a in zoverre niet leidt tot een aftrekbeperking.

De leden van de fracties van de VVD en het CDA hebben geraagd om te reageren op het commentaar van het RB. Het RB vraagt welke onwenselijke situaties het kabinet met de voorgestelde aanpassing van artikel 10a Wet Vpb 1969 wil bestrijden. Het kabinet wenst met de voorgestelde aanpassing te voorkomen dat artikel 10a Wet Vpb 1969 voortaan kan leiden tot een vrijstelling van renten – kosten en valutaresultaten – ter zake

<sup>29</sup> Kamerstukken II 1995/96, 24 696, nr. 5, p. 30.



van bepaalde grondslag uithollende schulden. Indien een financieringsstructuur er naar zijn aard op is gericht om de Nederlandse belastinggrondslag uit te hollen door het creëren van renteaftrek op een schuld in Nederland, vindt dit kabinet het onwenselijk dat een valutawinst en/of negatieve rente op een dergelijke schuld buiten aanmerking wordt gelaten bij het bepalen van de fiscale winst.

## *12. Aanpassen tarieftabel van de vennootschapsbelasting*

De leden van de fractie van de PVV vragen aan te geven of, en zo ja in welke mate, het tariefverschil tussen het lage en het hoge tarief en de invoering van nieuwe schijfgrenzen in de vennootschapsbelasting van invloed is op het vormen dan wel ontbinden van fiscale eenheden voor de vennootschapsbelasting. Zij vragen of in de ramingen rekening is gehouden met een dergelijke plannings. Daarnaast vragen de leden van de fractie van GroenLinks te reageren op de zorg van VNO-NCW dat het verschil tussen het hoge en het lage tarief in de vennootschapsbelasting dusdanig groot wordt dat activiteiten zullen worden opgeknipt. Tevens vragen deze leden hoe het kabinet deze vorm van belastingontwijking gaat voorkomen. De leden van de fractie van D66 vragen of het opknippen van ondernemingen in kleinere ondernemingen niet op de loer ligt en vragen of hier geen antimisbruikmaatregel voor mogelijk is. De leden van de fractie van het CDA vragen of het als gevolg van het uitbreiden van de tariefschijf en het grote verschil tussen 15% en 25% vennootschapsbelasting aantrekkelijker wordt voor bedrijven om te plannen met hun belastbare winst over jaren heen of het opsplitsen over verschillende vennootschappen, zodat de winst zoveel mogelijk binnen de lage tariefschijf valt.

De fiscale-eenheidsregeling in de vennootschapsbelasting is een keuzeregime. Een bedrijf dat ervoor kiest om verschillende activiteiten onder te brengen in afzonderlijke lichamen kan zo toch als één belastingplichtige worden behandeld. Die keuze heeft voor- en nadelen. Het vormen dan wel ontvoegen van fiscale eenheden voor de vennootschapsbelasting wordt beïnvloed door een groot aantal verschillende factoren, waaronder het verschil tussen het lage en het hoge tarief en de (invoering van nieuwe) schijfgrenzen in de vennootschapsbelasting. Een groter verschil tussen het hoge en het lage vpb-tarief leidt in theorie tot een sterkere prikkel om bedrijven op te splitsen. In welke mate dit tariefverschil (en deze schijfgrenzen) van invloed zijn is niet goed aan te geven en sterk afhankelijk van de feiten en omstandigheden van het geval. In de ramingen is er dan ook geen rekening mee gehouden. Aannemelijk is dat andere factoren dan het tariefsverschil en de schijfgrenzen ook van belangrijke invloed zijn bij een beslissing om al dan niet een fiscale eenheid aan te gaan of te verbreken. Denk daarbij aan de mogelijkheid van het overdragen van vermogensbestanddelen tussen de verschillende maatschappijen van een fiscale eenheid zonder dat dat (op dat moment) leidt tot heffing van vennootschapsbelasting. Binnen een fiscale eenheid kan ook het verlies van de ene maatschappij worden verrekend met de winst van de andere maatschappij. Dit zijn belangrijke voordelen van een fiscale eenheid.

Ook zonder fiscale eenheid kan het gebeuren dat activiteiten worden opgeknipt. Daarbij kan het verschil tussen het hoge en lage tarief in de vennootschapsbelasting ook een rol spelen. Maar het al dan niet opknippen van activiteiten is eveneens afhankelijk van een groot aantal verschillende factoren en mede afhankelijk van de feiten en omstandigheden van het geval. Het opknippen van activiteiten kan namelijk ook nadelen hebben. Als activiteiten in verschillende belastingplichtige lichamen worden ondergebracht, zullen bijvoorbeeld transacties tussen de verschillende lichamen tot winstneming leiden. Verder geldt dat wanneer de activiteiten die in het ene lichaam zijn ondergebracht tot



verlies leiden, deze niet kunnen worden verrekend met de winst van de activiteiten van het andere lichaam. De keuze van belastingplichtigen om activiteiten op te splitsen vanwege een tariefverschil behoort tot de keuzevrijheid die een belastingplichtige fiscaal heeft. Hiervoor is dan ook geen antimisbruikbepaling nodig.

De leden van de fractie van D66 vragen of als antimisbruikmaatregel mogelijk is dat het lage tarief niet van toepassing is op bv's waarbij de wettelijke controle door een accountant van toepassing is. Zoals hiervoor is aangegeven, is geen antimisbruikbepaling nodig. Daarenboven heeft de wettelijke controle door een accountant een heel andere (niet-fiscale) achtergrond en rechtvaardigt het al dan niet toepassen van de wettelijke controle door een accountant niet het niet van toepassing zijn van het lage tarief voor de vennootschapsbelasting.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom de verlenging van het tarief in twee stappen gebeurt. Dat geschiedt om budgettaire redenen. Tijdens de besluitvorming deze zomer heeft het kabinet over een integraal pakket besloten bestaande uit maatregelen aan de uitgavenkant en inkomstenkant. In dit pakket als geheel is ruimte om vanaf 2022 de schijflengte in de vennootschapsbelasting verder te verlengen.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet nu wel of niet streeft naar rechtsvormneutraliteit. Het kabinet streeft naar een redelijke mate van rechtsvormneutraliteit, zodat de keuze op welke wijze een onderneming vorm te geven zo min mogelijk afhankelijk is van de fiscaliteit.

De leden van de fractie van het CDA vragen zich af of het door alle wijzigingen niet steeds aantrekkelijker wordt om een bv te hebben. Tevens vraagt de fractie van de PvdA of wordt verwacht dat meer ondernemers voor een bv zullen kiezen. Ook de leden van de fractie van D66 vragen of de aanpassing invloed kan hebben op de gekozen rechtsvorm voor ondernemers.

Of het door alle wijzigingen steeds aantrekkelijker wordt om een bv te hebben is niet in zijn algemeenheid te zeggen. De keuze van de rechtsvorm van een onderneming hangt van meer dan slechts fiscale factoren af, zoals aansprakelijkheid, benodigd kapitaal etc. De laatste jaren zijn er op het fiscale vlak veel verschillende wijzigingen doorgevoerd, waaronder ook grondslagverbredende maatregelen in de vennootschapsbelasting zoals de beperking op de afschrijving van gebouwen. Hierdoor is de aantrekkelijkheid van de bv mede afhankelijk van de concrete feiten en omstandigheden van het geval.

De leden van de fractie van D66 vragen hoeveel belastingplichtigen nu in de eerste schijf vallen en hoeveel in de tweede schijf van de vennootschapsbelasting. Deze leden vragen tevens hoeveel dit er voor deze wetswijziging waren. De leden van de fractie van D66 vragen wat de effecten zijn van de schijfverlenging voor het MKB. Ook de leden van de fractie van de VVD vragen naar een uitsplitsing hoeveel MKB'ers voordeel hebben van de verlenging van de schijf.

De volgende tabel geeft de uitsplitsing weer van de aantallen belastingplichtigen naar de gevraagde categorieën.

**Tabel 14: Aantal Vpb-plichtigen naar belastbare winst en mkb/grootbedrijf (gemiddelde periode 2015–2018)**

	Grootbedrijf	mkb	Totaal
Verlies of nul	13.300	402.700	416.000
0–200.000	7.400	267.500	274.900
200.000–400.000	1.800	21.000	22.800
400.000 en hoger	4.300	19.000	23.400
Totaal	26.800	710.200	737.000

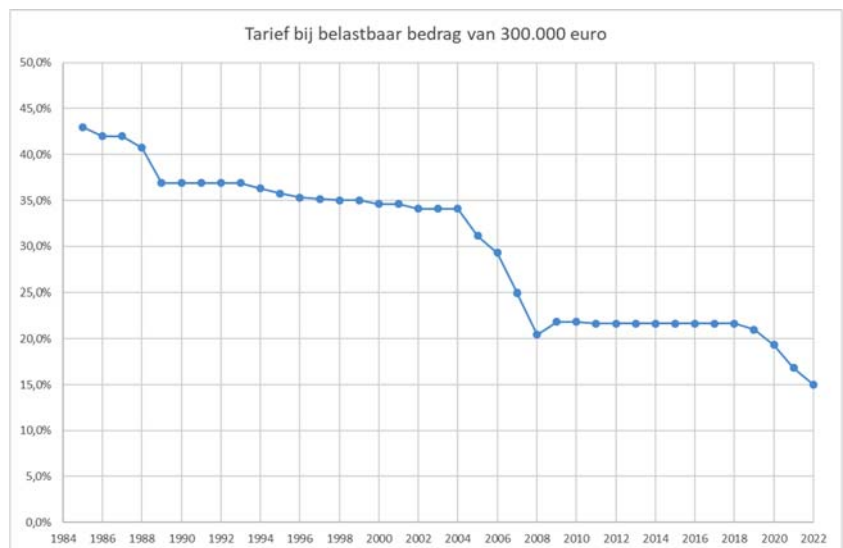
Over de periode 2015–2018 waren er gemiddeld 737.000 belastingplichtigen in de vennootschapsbelasting. Hiervan behoorden 710.200 tot het mkb en 26.800 tot het grootbedrijf.

Ongeveer 22.800 Vpb-plichtige bedrijven extra, waarvan circa 21.000 tot het mkb behoren, zullen door de maatregel volledig onder het lage Vpb-tarief vallen. Daarnaast profiteren 23.400 Vpb-plichtige bedrijven, waarvan circa 19.000 tot het mkb behoren, doordat zij over een groter deel van de winst een lager Vpb-tarief betalen. Deze 40.000 mkb-bedrijven vormen 6% van het totaal aantal belastingplichtigen.

De leden van de fractie van de PVV verzoekt het kabinet bij de budgettaire aspecten een uitsplitsing maken van enerzijds het verlagen van het lage vennootschapstarief en anderzijds het verhogen van de grens van het lage vennootschapstarief. Zij vragen of het kabinet hierbij de huidige belastingopbrengsten per tariefschijf weergeven alsmede de te verwachten belastingopbrengsten per tariefschijf. De verlaging van het tarief van 16% naar 15% is geregeld in het Belastingplan 2020 en kostte destijds € 228 miljoen. De schijfverlenging naar € 395.000 geeft een derving van € 873 miljoen. Momenteel valt € 29,1 miljard grondslag in de eerste schijf en € 86,6 miljard in de tweede schijf. Na de schijfverlenging is dit € 37,9 miljard en € 77,9 miljard.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen om een grafiek met daarin op de y-as het tarief in de vennootschapsbelasting voor winsten van € 300.000 en op de x-as de tijd (in jaren sinds 1960). In bijgevoegde grafiek is de ontwikkeling van het belastingpercentage bij een belastbaar bedrag van € 300.000 vanaf 1985.

**Grafiek 1: ontwikkeling van het belastingpercentage bij een belastbaar bedrag van € 300.000 vanaf 1985**



Daarnaast vragen de leden van de fractie van GroenLinks hoe winsten van 300.000 euro belast worden in landen om ons heen. In België geldt een tarief van 20% voor winsten tot € 100.000, daarboven geldt het tarief van 29%. In Frankrijk geldt er een MKB-tarief voor bedrijven met een omzet tot € 7,6 miljoen. Deze bedrijven hebben een tarief van 15% voor de eerste € 38.120, daarboven betalen ze 28% tot € 500.000. In Luxemburg geldt een tarief van 15% voor winsten tot € 175.000. Voor het gedeelte van de winst tussen € 175.000 en € 200.000 geldt een tarief van 31%. Voor winsten boven de € 200.000 geldt een tarief van 17%. In Duitsland geldt geen apart MKB-tarief, dus bedrijven met winsten van € 300.000 betalen daar 29,9%. Ook in het Verenigd Koninkrijk is geen apart MKB-tarief, daar betalen alle bedrijven 19%.

De leden van fractie van de VVD vragen om de Vpb-tarieven van alle EU-lidstaten, en op welke wijze de Nederlandse tarieven zich daartoe verhouden. In dat kader vragen deze leden van de om een overzicht van de Vpb-tarieven van alle EU-lidstaten. Dit is weergegeven in tabel 15.

**Tabel 15: Overzicht Vpb-tarieven**

Vpb-toptarief in %	2020
Belgie	25,0
Bulgarije	10,0
Cyprus	12,5
Denemarken	22,0
Duitsland	29,8
Estland	20,0
Finland	20,0
Frankrijk	31,0
Griekenland	24,0
Hongarije	9,0
Ierland	12,5
Italië	24,0
Kroatië	18,0
Letland	20,0
Litouwen	15,0
Luxemburg	24,9
Malta	35,0
Nederland	25,0
Oostenrijk	25,0
Polen	19,0
Portugal	31,5
Roemenie	16,0
Slovenië	19,0
Slowakije	21,0
Spanje	25,0
Tsjechie	19,0
Verenigd Koninkrijk (voormalig lid)	19,0
Zweden	21,4
EU-28 gemiddelde	21,2

De leden van de fractie van D66 vragen hoeveel ondernemers jaarlijks gebruikmaken van de bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet 1956 en wat het gemiddeld gebruikte bedrag is. Ook vragen deze leden hoeveel ondernemers gebruik maken van het maximumbedrag in de bedrijfsopvolgingsregeling. Tabel 16 geeft het aantal gebruikers aan van de bedrijfsopvolgingsregeling en het gemiddelde gebruikte bedrag voor de jaren 2013 tot en met 2017.<sup>30</sup> Hierbij dient te worden opgemerkt dat het gebruik van de regeling naar omvang van het vrijgesteld vermogen scheef verdeeld is.

<sup>30</sup> 2017 is het meest recente tijdvak waarover informatie beschikbaar is.

**Tabel 16: Gebruik van de bedrijfsopvolgingsregeling**

	2013	2014	2015	2016	2017
Aantal verkrijgers	1.927	1.955	2.020	2.016	1.835
Gemiddeld vrijgesteld bedrag (in euro's)	1.278.060	1.014.399	1.119.529	1.219.100	1.081.744

Met de bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet kan bij schenking of vererving van een onderneming onder voorwaarden een verzoek worden gedaan op vrijstelling van schenk- en erfbelasting. De vrijstelling betreft 100% van het ondernemingsvermogen tot een maximum van € 1.102.209 (bedrag 2020) en 83% over het ondernemingsvermogen boven dit bedrag. Er is geen maximumbedrag verbonden aan de vrijstelling.

De leden van de fractie van de SP vragen om toe te lichten waarom op diverse momenten, waaronder tijdens de Algemene Politieke Beschouwingen door de fractievoorzitter van de grootste coalitiepartij, is gesproken alsof de verlaging van de vennootschapsbelasting een feit is. Per 1 januari 2021 is wettelijk voorzien in een verlaging van het hoge vennootschapsbelastingtarief van 25% naar 21,7% en van het lage vennootschapsbelastingtarief van 16,5% naar 15%. Het kabinet stelt voor om af te zien van de verlaging van het hoge vennootschapsbelastingtarief per 1 januari 2021, zodat het hoge vennootschapsbelastingtarief 25% blijft en het lage vennootschapsbelastingtarief van 16,5% naar 15% gaat. Het afzien van de verlaging van het hoge vennootschapsbelastingtarief is uiteraard afhankelijk van de instemming van beide Kamers der Staten-Generaal.

### *13. Verhogen van het effectieve tarief van de innovatiebox naar negen procent*

De leden van de fracties van de SP, de PVV en het CDA stellen – in het kader van de verhoging van het effectieve tarief van de innovatiebox van zeven naar negen procent – verschillende vragen over het belang van de innovatiebox voor het Nederlandse vestigingsklimaat. Zo vragen de leden van de SP waarom het kabinet de innovatiebox in stand houdt. De leden van de fractie van de PVV vragen of het kabinet onderzoek heeft gedaan naar de effectiviteit van de innovatiebox op het Nederlandse vestigingsklimaat. Daarbij vragen deze leden om aan te geven in hoeverre de verhoging van het effectieve tarief van invloed is op het vestigingsklimaat van Nederland en hoe het kabinet het nieuwe effectieve tarief heeft vastgesteld. De leden van de fractie van het CDA vragen hoe het kabinet aankijkt tegen het risico dat door de verhoging het innovatieboxtarief zeer innovatieve bedrijven voor wie deze faciliteit belangrijk is de grens over gaan. Innovatie is een bron voor duurzame economische groei en levert een belangrijke bijdrage aan de versterking van het concurrentievermogen van de Nederlandse economie. Dit kabinet vindt het belangrijk dat Nederland aantrekkelijk blijft voor bedrijven om hun innovatieve activiteiten uit te voeren. De innovatiebox is een van de instrumenten die het kabinet inzet om innovatieve bedrijven in Nederland te stimuleren. Zoals eerder uit de evaluatie van de innovatiebox naar voren is gekomen, zien stakeholders de innovatiebox als een waardevol instrument voor het aantrekken en behouden van innovatieve bedrijvigheid.<sup>31</sup> De innovatiebox beoogt ook na de verhoging van het effectieve tarief onder meer een aantrekkelijk vestigingsklimaat voor innovatieve bedrijven in Nederland te behouden. Tegelijkertijd hecht dit kabinet waarde aan een evenwichtige belastingheffing over winsten uit innovatieve activiteiten in Nederland. Thans stelt het kabinet voor om het effectieve tarief van de innovatiebox

<sup>31</sup> Dialogic, Evaluatie innovatiebox 2010–2012, hoofdstuk 5.

per 1 januari 2021 verder te verhogen van 7% naar 9%. Daarbij is het van belang dat bedrijven in Nederland ook op andere wijze worden gestimuleerd om te innoveren. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan de afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk, waardoor bedrijven en zelfstandigen een tegemoetkoming kunnen krijgen in de loonkosten van werknemers die aan innovatieve projecten werken.

De leden van de fractie van de SGP vragen of het kabinet inzage heeft in welke soort bedrijven gebruikmaakt van de innovatiebox en waar de voordelen uit de innovatiebox neerslaan. In het verlengde daarvan vragen de leden van de fractie van de PVV welke concrete innovatieve activiteiten ontwikkeld zijn onder toepassing van de innovatiebox en van welk (economisch) belang die innovatieve activiteiten zijn geweest op de ontwikkeling van Nederland als geheel. De innovatiebox is een generieke regeling in de vennootschapsbelasting die in beginsel open staat voor alle vennootschapsbelastingplichtige bedrijven die voordelen genieten uit zelf voortgebrachte immateriële activa en aan de voorwaarden voor de toepassing van de innovatiebox voldoen. Bij de evaluatie van de innovatiebox is onder meer onderzoek gedaan naar het doelgroepbereik van de innovatiebox.<sup>32</sup> Hieruit komt naar voren dat het merendeel van de gebruikers van de innovatiebox tot het mkb behoort, maar dat het merendeel van de innovatieboxvoordelen neerslaat bij het grotere bedrijfsleven. Omdat het gaat om een grondslagreductie van de innovatiewinst hebben zij in absolute zin meer baat bij de innovatiebox. Verder blijkt hieruit dat qua aantallen het merendeel van de gebruikers van de innovatiebox actief is op het gebied van dienstverlenende activiteiten met betrekking tot informatietechnologie, groothandel en handelsbemiddeling en de vervaardiging van machines en apparaten. De innovatieboxvoordelen slaan vooral neer bij de maakindustrie (55%), gevolgd door de ICT-sector (19%) en de zakelijke dienstverlening (12%). Gezien de geheimhoudingsplicht die op mij rust kan ik geen concrete voorbeelden geven van bedrijven die onder toepassing van de innovatiebox innovatieve activiteiten ontplooiën in Nederland.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe het kabinet de betrouwbaarheid voor bedrijven van de innovatiebox beoordeelt als het effectieve tarief binnen twee jaar met vier procent omhoog wordt bijgesteld. Dit kabinet heeft per 1 januari 2018 het innovatieboxtarief – conform het regeerakkoord – verhoogd van vijf naar zeven procent en heeft er vorig jaar voor gekozen om per 2021 het effectieve tarief van de innovatiebox verder te verhogen naar negen procent. Daarmee waren bedrijven er al op Prinsjesdag 2019 van op de hoogte dat het effectieve tarief van de innovatiebox per 2021 zou worden verhoogd van zeven naar negen procent.

De leden van de fracties van D66, de VVD en de SP vragen om een overzicht van en inzicht in de voorwaarden, grondslagen en tarieven van (soortgelijke) innovatieboxmaatregelen van alle EU-lidstaten. Daarbij vragen de leden van de fractie van de VVD hoe de effectiviteit van deze maatregelen in de omringende landen wordt beoordeeld. Het kabinet is geen overzicht bekend van alle fiscale innovatie-instrumenten van alle EU-lidstaten. Wel heeft de Adviescommissie belastingheffing van multinationals een extern onderzoek laten verrichten door PwC waarin is nagegaan hoe Nederland zich op onderdelen van de vennootschapsbelasting verhoudt tot andere landen. In dit onderzoek is ook de innovatiebox betrokken. Uit dit onderzoek komt onder meer naar voren dat veel landen al langere tijd een «patent box»-regime hebben dat vergelijkbaar is met de Nederlandse innovatiebox of dat recentelijk hebben ingevoerd

<sup>32</sup> Dialogic, Evaluatie innovatiebox 2010–2012, hoofdstuk 3.

(zoals Zwitserland per 1 januari 2020).<sup>33</sup> Daarbij wordt opgemerkt dat er diverse verschillen bestaan tussen de regimes van landen omtrent de «patent boxes», bijvoorbeeld over het deel van de winst (grondslag) dat in aanmerking genomen wordt en het effectieve tarief. Met het voorgestelde effectieve tarief van 9 procent valt Nederland niet uit de toon met de omringende landen. Zo kennen Frankrijk en het Verenigd Koninkrijk bijvoorbeeld een effectief tarief van 10 procent, maar is het effectieve tarief in Luxemburg en België minder dan 5 procent. In dit kader kan verder nog worden opgemerkt dat Nederland in 2017, ter invulling van het vijfde actiepunten van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) ten aanzien van de vereisten van substantiële activiteiten in preferentiële regimes voor intellectueel eigendom en naar aanleiding van de evaluatie, onder meer de nexusbenadering heeft geïmplementeerd en de toegangscriteria heeft aangepast.

De leden van de fractie van D66 vragen welke andere manieren er zijn om innovatie te stimuleren. Innovatie kan op vele verschillende manieren worden gestimuleerd, zowel binnen als buiten de fiscaliteit. Binnen de fiscaliteit kan grofweg een onderscheid worden gemaakt tussen maatregelen ter stimulering van de inputfactoren arbeid en kapitaal en ter stimulering van de outputfactor winst. Binnen de fiscaliteit bestaan al verschillende maatregelen die zowel de in- als de outputzijde stimuleren. Zo komen onder de Wet Bevordering Speur- en Ontwikkelingswerk (hierna: WBSO) inhoudingsplichtigen voor de loonbelasting in aanmerking voor een afdrachtvermindering van de loonbelasting. Hierdoor wordt de input van de factor arbeid gestimuleerd. Daarnaast wordt onder toepassing van de innovatiebox in de vennootschapsbelasting de voordelen die vallen toe te rekenen aan zelf voortgebrachte kwalificerende immateriële activa belast tegen een verlaagd effectief tarief. Hierdoor worden belastingplichtigen aan de outputzijde beloond voor het voltooien en het valoriseren van innovatieve werkzaamheden.

De leden van de fractie van D66 vragen wat de bang for the buck is van willekeurige afschrijving. Dit is niet in algemene zin aan te geven. Evaluaties van afgelopen jaren over verschillende regelingen voor willekeurige afschrijving geven geen duidelijk antwoord. De willekeurige afschrijving voor starters en voor zeeschepen worden beide weinig gebruikt. De tijdelijke willekeurige afschrijving voor investeringen in bedrijfsmiddelen die in het verleden als crisismaatregel is ingevoerd en gold voor de periode van 2009 tot en met 2011, kon door datagebrek niet goed worden geëvalueerd. Dat is min of meer inherent aan de aard van het instrument: het gebruik zit als het ware «verborgen» in de belastingaangifte. Over de willekeurige afschrijving milieu-investeringen (Vamil) is de meeste informatie beschikbaar, maar ook hier is niet bekend hoeveel extra investeringen worden gedaan per euro budget.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen hoeveel het verhogen van het effectief tarief van de innovatiebox oplevert per procentpunt en hoeveel afschaffing oplevert. Ze vragen welke aannames hieraan ten grondslag liggen. Het verhogen van het effectief tarief van de innovatiebox levert € 73 miljoen per procentpunt op. Als het tarief boven de 10 procent komt, treedt er een groter gedragseffect op van 50 procent (tot een tarief van 10 procent is het gedragseffect 20 procent) en als het tarief boven de 15 procent stijgt, is er een gedragseffect van 80 procent verondersteld, omdat naar verwachting een steeds groter deel van de grondslag naar andere landen verdwijnt. Deze effecten zijn afgestemd met

---

<sup>33</sup> Adviescommissie Belastingheffing van multinationals, Op weg naar balans in de vennootschapsbelasting, p. 39.



het CPB. Afschaffing van de innovatiebox levert hierdoor naar verwachting € 484 miljoen op.

#### *14. Aanpassen minimumkapitaalregel en bankenbelasting*

De leden van de fractie van D66 vragen of het arrest van de Hoge Raad van 15 mei 2020 op basis waarvan de vergoeding over AT1-kapitaal fiscaal in aftrek wordt toegestaan alleen voor banken en verzekeraars geldt of ook voor private ondernemingen. In het genoemde arrest van de Hoge Raad was ten aanzien van een belastingplichtige (niet zijnde een bank of een verzekeraar) in geschil of een eeuwigdurende obligatie, die bij faillissement of ontbinding van belastingplichtige tezamen en op gelijke wijze met de preferente aandeelhouders deelt in de verliezen van de vennootschap, voor de fiscale winstbepaling kwalificeert als schuld of als kapitaal.<sup>34</sup> De Hoge Raad heeft in dit arrest kortgezegd bepaald dat deze obligaties naar de civiele vorm kwalificeren als schuld en niet voor het fiscale recht als deelnemerschapslening kunnen worden geherkwalificeerd tot eigen vermogen. Dat wil zeggen dat deze obligaties dus ook fiscaal kwalificeren als schuld. Daarmee heeft de Hoge Raad in algemene zin nadere invulling gegeven aan het grensvlak tussen de fiscale kwalificatie als eigen vermogen en vreemd vermogen, zoals dat voor alle belastingplichtigen van toepassing is. Gezien de hoge mate van gelijkheid tussen de obligaties in het genoemde arrest en AT1-kapitaal van banken en verzekeraars is het kabinet van mening dat daarmee ook AT1-kapitaal naar de civielrechtelijke vorm als schuld dient te worden aangemerkt en voor het fiscale recht niet als deelnemerschapslening kan worden geherkwalificeerd tot eigen vermogen. Ook bij deze instrumenten is dus naar het oordeel van het kabinet fiscaal sprake van een schuld. Als gevolg daarvan is de vergoeding op AT1-kapitaal – abstraherend van eventuele (rente)af-trekbeperkingen – aftrekbaar bij de fiscale winstbepaling.

De leden van de fractie van de VVD vragen of bij de afschaffing van de specifieke bepaling waarin de fiscale aftrekbaarheid van de vergoeding over AT1-kapitaal was geregeld, niet had kunnen worden voorzien dat AT1-kapitaal naar de civiele vorm kwalificeert als schuld en niet fiscaal kan worden geherkwalificeerd tot eigen vermogen. Deze leden vragen aanvullend waarom naar aanleiding van het arrest voor banken en verzekeraars de minimumkapitaalregel wordt aangepast en de bankenbelasting wordt verhoogd, of er overleg is geweest met de sector over eventuele alternatieve maatregelen en hoe banken en verzekeraars zich op deze maatregelen hebben kunnen voorbereiden. Het kabinet heeft bij de afschaffing van de specifieke bepaling waarin de fiscale aftrekbaarheid van de vergoeding over AT1-kapitaal was geregeld per 1 januari 2019 geen aanleiding gezien om terug te komen op de kwalificatie van AT1-kapitaal als eigen vermogen. Het arrest van de Hoge Raad van 15 mei 2020 heeft daarin verandering gebracht. Het kabinet heeft in dat arrest van de Hoge Raad voor het eerst aanleiding gezien om maatregelen te treffen om de budgettaire derving die van dit arrest uitgaat op de fiscale aftrekbaarheid van de vergoeding van AT1-kapitaal gericht te onder-vangen binnen de financiële sector. Omdat de lastenverzwaring die uitgaat van de voorgestelde aanpassing van de minimumkapitaalregel en de incidentele verhoging van de bankenbelasting gelijk is aan het voordeel bij de fiscale aftrekbaarheid van de vergoeding van AT1-kapitaal is er per saldo geen sprake van een lastenverzwaring voor de financiële sector. Over de vormgeving van deze maatregelen heeft geen overleg plaatsgevonden met banken en verzekeraars. Op Prinsjesdag hebben de banken en verzekeraars kennis kunnen nemen van de voorgestelde

<sup>34</sup> Hoge Raad, 15 mei 2020, ECLI:NL:HR:2020:874.

aanpassing van de minimumkapitaalregel en de incidentele verhoging van de bankenbelasting.

De leden van de fracties van het CDA en de VVD vragen naar het effect van de voorgestelde aanpassing van de minimumkapitaalregel en de voorgestelde incidentele verhoging van de bankenbelasting op de kredietverlening aan cliënten. Daarbij vragen deze leden om nader in te gaan op de (gevolgen van de) herverdelingseffecten binnen de sector. Als gevolg van een arrest van de Hoge Raad van 15 mei 2020 is de vergoeding over AT1-kapitaal van banken en verzekeraars aftrekbaar bij de fiscale winstbepaling. Door de voorgestelde aanpassing van de minimumkapitaalregel en de voorgestelde incidentele verhoging van de bankenbelasting wordt de budgettaire derving die uitgaat van dit arrest binnen de financiële sector ondervangen. Voor de financiële sector als geheel is daarbij geen sprake is van een fiscale lastenverzwaring. Binnen deze sector kunnen zich wel herverdelingseffecten voordoen als gevolg van de voorgestelde maatregelen. Hoewel op basis van de publiekelijk beschikbare informatie geen exact inzicht in de precieze herverdelingseffecten per individuele bank bestaat, is de inschatting van dit kabinet is dat deze effecten (zeer) beperkt zullen zijn. De voorgestelde aanpassingen hebben naar verwachting sectorbreed gezien dan ook geen effect op de kredietverlening aan cliënten. De genoemde herverdelingseffecten zullen zich in algemene zin voordoen langs de hiervoor beschreven lijnen, namelijk dat banken die AT1-kapitaal hebben uitgegeven profiteren van de fiscale aftrekbaarheid van de vergoeding over dit kapitaal. Op basis van de openbaar beschikbare cijfers, namelijk de commerciële jaarrekeningen 2019, kan worden afgeleid dat grootbanken relatief veel AT1-kapitaal hebben uitgegeven. Hiertegenover staat dat dit ook de banken zullen zijn die worden geraakt door de incidentele verhoging van de bankenbelasting. Binnen deze categorie grootbanken is de mate waarin de verhoging van de bankenbelasting aangrijpt weer afhankelijk van de precieze verhouding van de grondslag van bankenbelasting tussen deze grootbanken. Verder grijpt de aanpassing van de minimumkapitaalregel aan bij alle banken waarvoor geldt dat de leverage ratio minder bedraagt dan 9%. Doordat er geen precies inzicht bestaat in de herverdelingseffecten is ook het economische effect hiervan niet exact vast te stellen. Doordat er per saldo echter geen sprake is van een lastenverzwaring voor banken en verzekeraars is de verwachting dat de economische effecten beperkt zijn.

Ook vragen de leden van de fractie van het CDA hoe de voorgestelde verhoging van de leverage ratio van 8% naar 9% voor de toepassing van de minimumkapitaalsregel zich verhoudt tot de aankondiging van DNB en de ECB van een tijdelijke verlichting van de leverage ratio van banken in crisistijd. De minimumkapitaalregel heeft tot doel om binnen de fiscale wetgeving de bestaande prikkel voor de financiering met vreemd vermogen voor banken en verzekeraars te beperken. Bij de uitwerking van deze maatregel is er mede omwille van de uitvoerbaarheid van de maatregel voor gekozen om aan te sluiten bij bestaande prudentiële normen. De leverage ratio voor banken wordt dan ook enkel gehanteerd als praktisch cijfermatig uitgangspunt om voor de toepassing van de minimumkapitaalregel de hoogte van de niet-aftrekbare rente te berekenen. De voorgestelde verhoging van 8% naar 9% in de formule van de minimumkapitaalregel leidt ertoe dat deze maatregel eerder aangrijpt en de prikkel voor de financiering met vreemd vermogen voor banken en verzekeraars sterker wordt beperkt.

De leden van de fractie van D66 en het CDA vragen of de hoeveelheid eigen vermogen die banken en verzekeraars aanhouden is verbeterd sinds de introductie van de minimumkapitaalmaatregel en wat de effecten van

de thans voorgestelde wijzigingen zijn voor de financieringsverhouding van banken en verzekeraars. De minimumkapitaalregel is per 1 januari 2020 in werking getreden. Op dit moment bestaat dan ook nog geen zicht op de gevolgen van de introductie van de minimumkapitaalregel op de financieringsverhouding van banken en verzekeraars. Zoals ook in de evaluatieparagraaf in de memorie van toelichting bij de invoering van de minimumkapitaal is opgemerkt bestaat niet de verwachting dat banken en verzekeraars uitsluitend als gevolg van deze maatregel hun financiering zullen wijzigen. De maatregel draagt daar wel aan bij, maar bij de financieringskeuze zullen ook andere afwegingen een rol spelen. Dit geldt ook voor de thans voorgestelde fiscale maatregelen, met dien verstande dat door de fiscale aftrekbaarheid van de vergoeding over AT1-kapitaal een prikkel ontstaat om meer AT1-kapitaal aan te houden voor die banken en verzekeraars die de aanwezige ruimte voor AT1-kapitaal in hun prudentiële kader nog niet gebruikt hebben.

De leden van de fractie van D66 vragen welke manieren er bestaan om groene investeringen te stimuleren door middel van de bankenbelasting. Voorts vragen de leden van de fractie van de VVD vragen of de thans voorgestelde incidentele verhoging van de bankenbelasting wordt meegenomen in de evaluatie van de bankenbelasting. De leden Snels (GroenLinks), Sneller (D66), Bruins (ChristenUnie) en Slootweg (CDA) hebben op 23 april 2020 de initiatiefnota «Van oliedom naar gezond verstand: verduurzaming van de financiële sector» ingediend met daarin onder meer voorstellen om de bankenbelasting te vergroenen.<sup>35</sup> Zoals aangegeven in de kabinetsreactie van 3 juli 2020 op deze initiatiefnota zal dit kabinet in de begeleidende reactie bij de uitkomsten van de geplande evaluatie van de bankenbelasting de mogelijkheden tot vergroening van de bankenbelasting meenemen.<sup>36</sup> Het kabinet ziet geen aanleiding om hier nu op vooruit te lopen. In de evaluatie van de bankenbelasting zal worden ingegaan op de doelmatigheid en doeltreffendheid van de bankenbelasting in algemene zin. Het streven is om de uitkomsten van deze evaluatie begin 2021 met uw Kamer te delen. Omdat de verhoging van de bankenbelasting incidenteel van aard is en betrekking heeft op 2021 ligt het niet voor de hand dat hier in deze evaluatie op wordt ingegaan.

#### *15. Wijzingen in de belastingen van personenauto's en motorrijwielen*

De leden van de fractie van het CDA vragen welk effect wordt verwacht op de jaarlijkse parallelimport en wat het kabinet gaat doen om de parallelimport echt terug te dringen. De leden van de fractie van de VVD vragen of de voorgestelde maatregel volgt uit een verplichting of een keuze van het kabinet, alsook naar de noodzaak, effectiviteit en de doelmatigheid van de voorgestelde maatregel. De leden van de fractie van D66 vragen waarom in het verleden is gekozen voor het verkoopmoment als bepalend moment voor de belastingheffing.

Het kabinet heeft zich niet ten doel gesteld om de parallelimport terug te dringen. Parallelimport is op zichzelf een normaal verschijnsel van de gemeenschappelijke interne markt met vrij verkeer van goederen tussen de lidstaten van de Europese Unie en draagt in belangrijke mate bij aan de intracommunautaire handel tussen gebruikte auto's. De schaalvoordelen van een gemeenschappelijke markt laten bedrijven profiteren van een grotere afzetmarkt en consumenten kunnen profiteren van de toegenomen concurrentie met meer aanbod en scherpere prijzen. Juist bij de handel van gebruikte auto's kunnen deze schaalvoordelen erin voorzien dat vraag en aanbod beter op elkaar aansluiten. Het kabinet stelt zich wel

<sup>35</sup> Kamerstukken II 2019/20, 35 446, nr. 1.

<sup>36</sup> Kamerstukken II 2019/20, 35 446, nr. 3.

tot doel om fiscaal een zo gelijk en eerlijk mogelijk speelveld te creëren tussen voertuigen die worden geïmporteerd en voertuigen die op de binnenlandse markt worden verhandeld. Dat houdt in dat op een geïmporteerde occasion niet meer bpm wordt geheven dan de bpm die rust op een vergelijkbaar voertuig op de binnenlandse markt. Nederland is dit ook juridisch verplicht op grond van de regels van de interne markt en het vrij verkeer van goederen tussen de lidstaten van de Europese Unie. Tegelijkertijd wil het kabinet voorkomen dat voor een geïmporteerde occasion minder bpm zou worden betaald dan die rust op een vergelijkbare binnenlandse occasion. Anders zou de importhandel namelijk worden bevoordeeld ten opzichte van de binnenlandse markt. Het huidige voorstel is de eerste stap om, naar aanleiding van toezeggingen aan het lid Omtzigt, in dit spanningsveld de knelpunten bij de toenemende parallelimport op te lossen.<sup>37</sup> Voor de plannen van het kabinet wordt korthedshalve verwezen naar de betreffende Kamerbrieven hierover.<sup>38</sup> Het voorliggende voorstel heeft als doel de fiscale bevoordeling van parallelimport ten opzichte van de binnenlandse markt te beëindigen, belangrijke handvatten te bieden voor meer toezicht op parallelimport, het aantal bezwaarschriften te verminderen en de complexiteit in de bpm te reduceren. In het verleden is bij de totstandkoming van de bpm als aangrijpingspunt voor de heffing van bpm gekozen voor de toetreding tot het Nederlandse wegennet met een motorrijtuig door in Nederland gevestigde personen. Daarbij is de gehele registratie (inschrijving én tenaamstelling) als belastbaar feit genomen. Door dit wetsvoorstel wordt het belastbaar feit toegespitst op het moment van inschrijving. Bij de inschrijving controleert de dienst Wegverkeer namelijk of het voertuig technisch<sup>39</sup> kan worden toegelaten tot het Nederlandse wegennet.

De leden van de fracties van de VVD, het CDA en de SGP vragen of, en zo ja welke, gevolgen het voorstel heeft voor de btw-heffing. Daarbij is gevraagd in te gaan op het commentaar van de sector, waarbij de BOVAG vragen over de behandeling van de btw heeft gesteld. De leden van D66 vragen of het nog steeds de consument is die belastingplichtig blijft voor de bpm.

Het vervroegen van het bpm-vaststellingsmoment heeft geen gevolgen voor de btw-heffing. Net als in de huidige situatie wordt er over de bpm geen btw geheven ingeval de bpm wordt voldaan in naam en voor rekening van de consument. Net als op dit moment moet uit de boekhouding van de importeur/dealer blijken dat hij optreedt in naam en voor rekening van de consument. Door de voorgestelde wettekst is in de sector en dan met name bij de BOVAG echter onbedoeld onrust ontstaan ten aanzien van de btw en bpm. Ondanks dat ook de huidige wettekst geen effect heeft op de behandeling van btw over bpm, ben ik met de branche in gesprek om te bezien of er nog verduidelijkingen in de wettekst gemaakt kunnen worden zodat alle eventuele onduidelijkheid op dit punt wordt weggenomen.

De leden van de fractie van D66 vragen wat het effect is van dit voorstel op de onderlinge concurrentiepositie van buitenlandse en binnenlandse tweedehandsauto's op de markt, en wat het effect is op de import van nieuwe auto's. De leden van de fractie van de SGP vragen of het klopt dat door het vervroegen van het bpm-vaststellingsmoment de lasten voor ondernemers stijgen, en hoe deze negatieve effecten worden wegge-

<sup>37</sup> Handelingen TK 21 november 2017, nr. 24, item 5.

<sup>38</sup> Kamerstukken II 2017/18, 32 800, nr. 44, Kamerstukken II 2018/19, 32 800, nr. 49 en Kamerstukken II 2019/20, 32 800, nr. 64.

<sup>39</sup> In overeenstemming met de uitspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie van 20 september 2007, C-297/05.

nomen. De leden van de fractie van het CDA vragen of het voorstel er in de praktijk toe gaat leiden dat de gebruikte auto gewoon veel later wordt geïmporteerd of in het algemeen dat er nog meer auto's over de grens worden gekocht.

De fiscale behandeling van buitenlandse en binnenlandse tweedehandsauto's op de markt wordt meer gelijkgetrokken. Door het voorstel wordt in beide gevallen de bpm bepaald op het moment dat het motorrijtuig in de bedrijfsvoorraad van de ondernemer wordt opgenomen. Dat betekent dat hieromtrent de fiscale voordelen (zoals extra leeftijdskorting) voor de parallelimport worden beëindigd en bij parallelimport de lasten voor ondernemers stijgen met ongeveer € 4 miljoen structureel per jaar. Daardoor is de verwachting niet dat er meer auto's over de grens worden gekocht. In de praktijk kan het inderdaad voorkomen dat de ondernemer hierom een gebruikte auto op een later moment importeert. Daarin treedt echter geen verschil op met de binnenlandse markt waarin de ondernemer ook zelf het moment bepaalt waarop hij een motorrijtuig inkoopt. Het voorstel heeft verder geen effect op de import van nieuwe motorrijtuigen. Voor nieuwe motorrijtuigen blijft de hoofdregel dat de bpm wordt bepaald op basis van de CO<sub>2</sub>-uitstoot en wordt de bpm niet vermindert op basis van een afschrijvingspercentage van het motorrijtuig.

De bezwaarschriften die uitsluitend zien op de extra leeftijdskorting als gevolg van het huidige tijdsverloop tussen inschrijving en tenaamstelling zullen bij parallelimport niet langer voorkomen. In de periode 2018 tot en met september 2020 zijn er 510 bezwaarschriften ingediend, voor ruim 60.000 voertuigen, met een verzoek om extra leeftijdskorting. De bezwaarschriften worden dus veelal voor meerdere voertuigen tegelijk ingediend. De daaruit voortvloeiende teruggaven komen overigens terecht bij degene die het bezwaar instelt, en dat is veelal de ondernemer (en niet de automobilist). Het blijft verder wel mogelijk op andere gronden te procederen in de bpm. De afname van het aantal bezwaarschriften en -gronden verbetert de uitvoerbaarheid van de bpm, zowel voor de belastingplichtige als de Belastingdienst. De vereenvoudiging van de bpm die door dit wetsvoorstel wordt bereikt draagt echter wel bij aan een betere uitvoerbaarheid van de bpm voor de belastingplichtige en de Belastingdienst en derhalve op termijn eveneens een reductie van het aantal bezwaarschriften.

De leden van de fractie van de VVD en van de fractie van het CDA vragen naar een onderbouwing van de opbrengst van de wijziging van het belastbaar feit voor de bpm. De leden van de fractie van de VVD vragen wat met de opbrengst gebeurt.

Bij de raming van de opbrengst van € 4 miljoen van deze maatregel zijn verschillende situaties onderscheiden. Twee situaties bepalen het overgrote deel van de € 4 miljoen. Deze worden hier beschreven.

#### 1. Melding door artikel 8 vergunninghouders

Indien belanghebbende in het bezit is van een artikel 8 vergunning dan kan hij melding doen waarna direct, zonder betaling, het fiscaal akkoord volgt en het kenteken door de RDW wordt afgegeven. De verschuldigde belasting berekent de vergunninghouder op het moment van tenaamstelling en draagt dit af in de maandaangifte over de maand van tenaamstelling. Voor deze belastingplichtigen heeft de wijziging tot gevolg dat de afdracht naar een eerder moment gaat (en dus hoger wordt). In 2019 ging het volgens de Belastingdienst om 50.000 à 60.000 gevallen van parallelimport door vergunninghouders, waarvan er volgens de Belastingdienst bij zo'n 40.000 van de hiervoor beschreven regeling gebruik wordt gemaakt/kan worden gemaakt. Voor deze groep kan van hetzelfde gemiddelde bedrag van € 100 aan verschil in bpm worden uitgegaan (op basis van het gemiddelde bedrag dat in een bezwaarprocedure vanwege extra leeftijdskorting wordt verzocht). Potentieel gaat het dus om € 4

miljoen. Wel ligt het in de verwachting dat de vergunninghouders hun proces zullen wijzigen om het moment van inschrijving zo dicht mogelijk bij het moment van tenaamstelling te krijgen. De mogelijkheden zijn echter beperkt. Ingeschat wordt een gedragseffect van 20%, waardoor € 3,2 miljoen aan opbrengst overblijft.

## 2. Aangifte en betaling met tenaamstelling in een latere periode

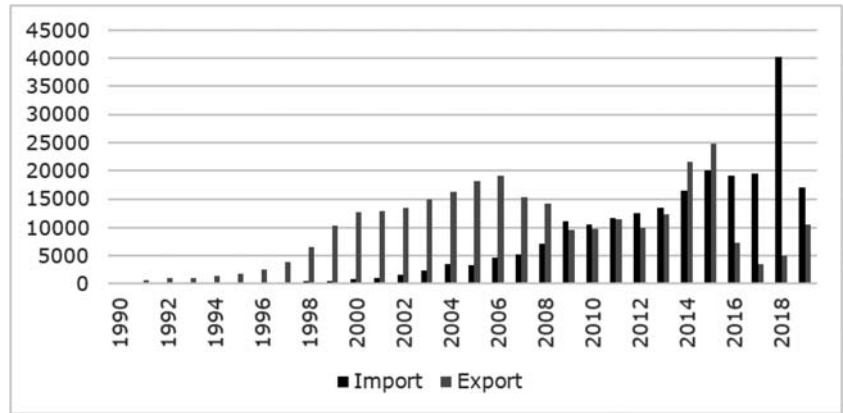
In de huidige wet is het belastbaar feit de tenaamstelling. In de praktijk moet echter eerst de bpm zijn voldaan alvorens het kenteken wordt afgegeven en de tenaamstelling plaatsvindt. Het gebeurt regelmatig dat er een periode verstrijkt tussen het doen van de aangifte, de betaling hierop, de afgifte van het kenteken en uiteindelijk de tenaamstelling. De waardevermindering van het voertuig en de lagere verschuldigde bpm die uit dit tijdsverloop voortvloeit, wordt wel de extra leeftijdskorting genoemd. Belanghebbende kan deze vermindering slechts te gelde maken indien hij een bezwaar indient tegen de betaling op aangifte. Op basis van gegevens over 2019 over deze «extra leeftijdskorting» is de opbrengst van de maatregel ten aanzien van deze groep geraamd op € 1,5 miljoen. Verder ontstaat een beperkte derving doordat bij het naar voren halen van het belastbaar feit oudere grenzen en tarieven van toepassing zijn, wat veelal een lagere bpm betekent. De opbrengst van de maatregel gaat naar de algemene middelen.

De leden van de fractie van de PVV vragen of de afschaffing van de bpm is onderzocht en de effecten op de import van auto's alsmede de samenstelling van het wagenpark van Nederland. Het kabinet heeft geen voornemen om de bpm te verlagen of af te schaffen en heeft daar dan ook geen onderzoek naar gedaan.

De leden van de fractie van de VVD vragen of een beleidsoptie is om binnenlandse tweedehandsauto's goedkoper te maken in plaats van buitenlandse auto's duurder, of zelfs naar een combinatie van beide. Het verlagen van de bpm voor specifiek de binnenlandse markt impliceert een teruggaafregeling voor binnenlandse motorrijtuigen die in de bedrijfsvoorraad staan van ondernemers. Dergelijke maatregel sluit niet aan op het karakter van de bpm als tijdstipbelasting, waarbij de knelpunten rondom de waardebepaling van motorrijtuigen zich ook zou gaan uitstrekken tot de gehele binnenlandse markt. Dat is onwenselijk. Uw Kamer ontvangt naar verwachting op korte termijn de tussenrapportage van het onderzoek dat in het kader van het Klimaatakkoord wordt uitgevoerd naar «betalen naar gebruik». In deze tussenrapportage wordt ook ingegaan op de rol van de bpm binnen dit traject en een eventuele lastenverlichting in het bpm-domein, alsmede de gevolgen daarvan.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet zicht heeft op welke auto's Nederland binnenkomen en welke rol parallelimport speelt bij het ouder worden van het Nederlandse wagenpark. De intracommunautaire handel in gebruikte personenauto's leidde in 2019 per saldo tot een verjonging van het Nederlandse wagenpark. De leeftijd van een importvoertuig was gemiddeld ongeveer 7 jaar, terwijl de leeftijd van een exportvoertuig gemiddeld 12 jaar was. Het exportvolume bleek bovendien groter dan het importvolume: ruim 300.000 exportpersoneelauto's versus 228.000 importpersoneelauto's (bron: bovagrai.info).



**Tabel 17: Aantallen import en export personenauto's in 2019 naar bouwjaar**

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom geen horizonbepaling is opgenomen, en wanneer de maatregel wordt geëvalueerd. Deze leden vragen voorts of de uitwerking van het besluit rond de wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen voorafgaand aan de Kamer wordt voorgehangen. De leden van de fractie van D66 vragen of de datum van inwerkingtreding van 1 juli 2021 voldoende rekening houdt met de gevolgen voor marktpartijen, en hoe reëel deze inwerkingtredingsdatum is.

Een horizonbepaling is bedoeld om periodiek dwingend een regeling te heroverwegen. Dat is in het geval van het vervroegen van het belastbaar feit niet aan de orde. Een evaluatie acht ik wel wenselijk enkele jaren nadat de RDW een adviesrol heeft uitgeoefend voor de controle op de waardebeoordeling in de aangiftes. Het ontwerpbesluit tot wijziging van het Uitvoeringsbesluit belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 wordt volgens de gangbare procedure ter advisering voorgelegd aan de Afdeling advisering van de Raad van State. De Wet BPM 1992 kent evenwel geen voorhangprocedure. Ik zeg de leden van de fractie van D66 toe dat de branche tijdig wordt geïnformeerd over het definitieve inwerkingtredingsmoment, zodat zij voldoende tijd hebben hun systemen aan te passen.

De leden van de fractie van D66 vragen wanneer het voorstel komt waarbij de RDW een rol krijgt om de inspecteur te adviseren. Deze leden vragen of de bevindingen van de RDW kunnen worden gebruikt in het toezicht door de inspecteur en of de toekomstige adviesrol kan voorkomen dat auto-onderdelen tijdelijk worden vervangen voor een lagere importwaarde voor de bpm. Voorts vragen deze leden hoe ervoor wordt gezorgd dat de processen en de communicatie tussen RDW en Belastingdienst gestroomlijnd zullen verlopen wanneer de RDW een adviesrol krijgt richting de inspecteur. De leden van de PvdA vragen naar de rol van de RDW, of dit tot meer werk voor de inspecteur leidt, er gevolgen zijn voor de tarieven bij de RDW en of auto's die nog niet zijn gekeurd is toegestaan om op de openbare weg te rijden. Over de toekomstige rol van de RDW worden op dit moment door de betrokken uitvoeringsorganisaties voorbereidingen getroffen om diverse uitvoeringstoetsen uit te kunnen voeren. Hierover is nauw overleg tussen de verschillende uitvoeringsorganisaties. Nadat deze uitvoeringstoetsen zijn afgerond, kan ik meer duidelijkheid bieden over de planning en precieze taakopgave van de RDW. Vanwege de aanzienlijke opgave voor de uitvoering verwacht ik in elk geval niet dat de RDW vóór 1 januari 2022 deze rol kan uitvoeren. De adviesrol van de RDW is bedoeld ter ondersteuning van de risicoselectie door de inspecteur bij de Belastingdienst. De tarieven bij de RDW worden naar verwachting niet hoger en – conform

de huidige wettelijke bepalingen – worden gebruikte auto's niet ingeschreven in het kentekenregister als zij niet zijn aangeboden voor onderzoek bij de RDW.

#### *16. Aanscherpen van de CO<sub>2</sub>-schijfgrenzen en schijftarieven in de bpm en van de CO<sub>2</sub>-grens en het tarief voor de dieseltaeslag*

De leden van de fractie van de SGP constateren dat in het rapport van TNO «Actualisatie CO<sub>2</sub>-waarden nieuwe personenauto's en inschatting CO<sub>2</sub>-waarde 2021» de schatting van de verwachte CO<sub>2</sub>-uitstoot met grote onzekerheid is omgeven. De leden vragen of het kabinet nader kan toelichten waarom deze ruwe en onzekere schatting toch als uitgangspunt is genomen voor de autonome vergroening. Het klopt dat de schatting van de gemiddelde CO<sub>2</sub>-uitstoot in 2021 met grote onzekerheid omgeven is. Desondanks concludeert TNO dat een daling van 5 gram/km de best mogelijke schatting is op basis van alle beschikbare gegevens. Het kabinet heeft daarom besloten deze schatting als uitgangspunt te nemen bij de berekening van de nieuwe bpm-tarieven en schijfgrenzen.

De leden van de fracties van D66 en de VVD vragen wat onder autonome vergroening wordt verstaan. Verder vragen de leden van de fractie van D66 of op lange termijn een heffing op basis van CO<sub>2</sub> niet mogelijk is. De leden van de fractie van de PVV vragen in hoeverre het aanscherpen van de CO<sub>2</sub>-grenzen vernieuwing van het wagenpark in Nederland stimuleert. Tevens vragen de leden waarom er geen budgettaire gevolgen uit gaan van deze maatregel. Deze leden van de fractie van SGP vragen of het kabinet kan bevestigen dat de aanpassingen worden gedaan om de totale bpm-opbrengsten gelijk te houden en dus niet te laten stijgen. De leden van de fractie van de VVD vragen of deze maatregel volgt uit een verplichting of dat het een keuze van het kabinet is. Deze leden vragen ook naar de invloed van de fiscale maatregel op de autonome vergroening van de bpm en naar de stappen die het kabinet de afgelopen 5 jaar heeft gezet naar een autonome vergroening. Verder vragen deze leden uitgebreid toe te lichten waarom het kabinet deze schijfgrenzen en schijftarieven heeft gekozen. Ook wordt gevraagd hoe omgegaan wordt met het principe van «betaalbaarheid» en «handelingsperspectief» en of het aanscherpen van de grenzen het aanschaffen van een nieuwe auto haalbaarder of betaalbaarder maakt. De leden vragen voorts welke opties mensen met een beperkte portemonnee krijgen, die zich geen elektrische auto kunnen veroorloven, maar thans beschikken over een oude auto. Mede door Europese CO<sub>2</sub>-normen worden nieuwe conventionele personenauto's jaarlijks CO<sub>2</sub>-zuiniger, zogenoemde autonome vergroening. De CO<sub>2</sub>-uitstoot van personenauto's is de heffingsgrondslag van de bpm. Autonome vergroening van nieuwe conventionele personenauto's leidt daardoor – zonder aanpassingen in de bpm – tot grondslagerosie en derving van belastinginkomsten. In het verleden is de bpm-opbrengst bijvoorbeeld sterk gedaald doordat de autonome vergroening sneller ging dan was ingeschat. Vanaf 2012, zowel in de Wet uitwerking Autobrief I als de Wet uitwerking Autobrief II (periode 2012–2020), wordt daarom in de vaststelling van de bpm-tabel voor conventionele personenauto's rekening gehouden met autonome vergroening door de bpm-tabel jaarlijks aan te scherpen. Dit staande beleid is enkel bedoeld om een budgettaire derving als gevolg van autonome vergroening te voorkomen, en bijvoorbeeld niet om het wagenpark beleidsmatig te vergroenen of meer bpm-inkomsten te genereren.

Bij de uitwerking van het Klimaatakkoord is (net als in de Wet uitwerking Autobrief I en II) uitgegaan van het corrigeren van de grondslag van de bpm voor de verdere autonome vergroening bij conventionele auto's in

de periode 2021–2025. In de jaarlijkse aanscherping van de bpm-tabel voor conventionele auto's is tot nu toe in de wet vastgelegd tot en met 2020. Vorig jaar is in de memorie van toelichting van de Wet fiscale maatregelen Klimaatakkoord aangekondigd dat dit nog zal plaatsvinden voor de jaren 2021–2025. In het Belastingplan 2021 wordt dit nu wettelijk geregeld voor 2021. Voor 2022–2025 moet de aanpassing van de bpm-tabel in verband met de autonome vergroening nog nader worden onderzocht en later wettelijk worden geregeld.

De facto wordt de bpm-tabel zo aangepast dat de bpm op een conventionele auto gemiddeld gelijk blijft, rekening houdend met het gemiddeld zuiniger worden van conventionele auto's. Doordat de grondslag gemiddeld per conventionele auto daalt, moeten de tarieven verhoogd worden om de bpm op een conventionele auto gemiddeld gelijk te houden. Het is dus niet zo dat de ingroei van emissievrije – en plugin-hybride auto's budgettair opgevangen moet worden door de conventionele auto's. De verwachting is daarom dat de macro bpm-opbrengst hierdoor op lange termijn (met name na 2030) aanzienlijk zal gaan dalen, doordat er steeds meer emissievrije – en plug-inhybride auto's en steeds minder conventionele auto's verkocht gaan worden. Om een uitholling van de grondslag op lange termijn te voorkomen zal dan ook gekeken moeten worden hoe met deze grondslagerosie moet worden omgegaan.

De leden van de fractie van de SGP vragen het kabinet om inzicht te geven in het type auto dat door de aanpassingen in de CO<sub>2</sub>-grenzen en schijftarieven wordt geraakt, of dit vooral kleine en goedkope auto's betreft en wat dit betekent voor de bpm van voorbeeldtypen personenauto's met gelijkblijvende CO<sub>2</sub>-uitstoot. De leden van de fractie van D66 vragen welk type auto's meer bpm gaat betalen als gevolg van de aanpassing van de schijfgrenzen en of dit een effect heeft op de verkoop van tweedehandsauto's. De leden van de fractie van de VVD vragen hoeveel een auto duurder wordt door de aanpassing van de schijfgrenzen en schijftarieven in de bpm, voor zowel een nieuwe auto als een auto van bijvoorbeeld 3, 6 of 9 jaar oud. Alleen de bpm-tabel voor conventionele personenauto's wordt aangepast.

Voor plugin-hybride personenauto's geldt een aparte bpm-tabel, die niet aangepast wordt (anders dan met de gebruikelijke jaarlijkse inflatiecorrectie). Voor volledig emissievrije personenauto's geldt een vrijstelling van de bpm (en ook zonder deze vrijstelling zou de verhoging niet gelden voor volledig emissievrije personenauto's). In tabel 18 is de stijging in de bpm weergegeven in 2021 ten opzichte van 2020 voor conventionele personenauto's. In de tabel zijn de absolute bedragen weergegeven. Hierin is te zien dat het afhangt van de CO<sub>2</sub>-uitstoot van een auto, hoeveel de bpm toeneemt, waarbij door de progressiviteit in de tabel de bpm voor een auto met hoge CO<sub>2</sub>-uitstoot aanzienlijk meer stijgt dan voor een auto met een lagere CO<sub>2</sub>-uitstoot. Het kabinet verwacht niet dat de aanpassingen in de bpm-tabel effect hebben op de verkoop van tweedehandsauto's. Voor tweedehandsauto's in Nederland is de bpm al betaald. Bij import van niet-nieuwe auto's kan de belastingplichtige kiezen uit elke bpm-tabel die heeft bestaan op of na de Datum van Eerste Toelating. De belastingplichtige zal in dat geval de meest gunstige bpm-tabel kiezen. Als een voertuig is toegelaten in de periode van 1 januari – 1 maart, dan mag de belastingplichtige ook de bpm-tabel van het voorliggende jaar kiezen (vanwege overgangsrecht bij tariefswijzigingen).

**Tabel 18: Bpm 2021 ten opzichte van bpm 2020 in euro's**

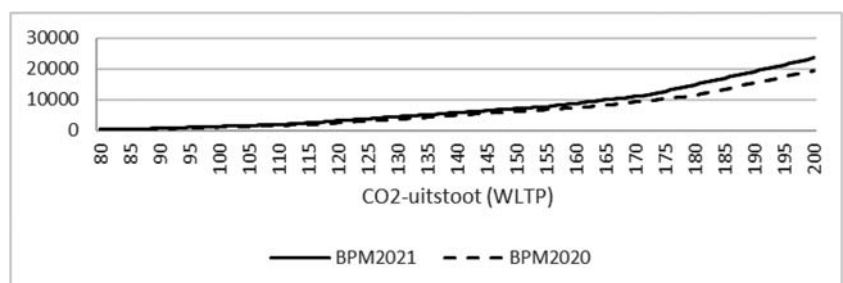
CO <sub>2</sub> -uitstoot 2020 (WLTP)	bpm 2020	bpm 2021 (met 4,2% vergroening)	bpm 2021 bij gelijkblijvende CO <sub>2</sub> -uitstoot
80	446	452	452
90	456	471	698
100	1.026	1.046	1.298
110	1.596	1.621	1.898
120	2.434	2.481	3.146
130	3.674	3.745	4.466
140	4.914	5.010	5.786
150	6.154	6.274	7.106
160	7.394	7.539	8.846
170	9.274	9.464	11.006
180	11.314	11.628	14.894
190	15.394	15.767	19.214
200	19.474	19.905	23.534

De leden van de fractie van het CDA vragen wat de gemiddelde procentuele verbetering geweest is (de autonome vergroening) in de afgelopen jaren, met als uitgangspunten dat emissievrije auto's niet meetellen en elk jaar netjes wordt vergeleken met dezelfde meetmethode (WLTP of NEDC). In tabel 19 wordt de ontwikkeling van de CO<sub>2</sub>-uitstoot van nieuw verkochte personenauto's weergegeven. De CO<sub>2</sub>-waarden worden niet alleen beïnvloed door de autonome vergroening, ook endogene ontwikkelingen zoals onder meer veranderende voorkeuren van consumenten en wijzigingen in het aanbod van nieuw verkochte auto's hebben effect op de gemiddelde CO<sub>2</sub>-uitstoot.

**Tabel 19: Ontwikkeling CO<sub>2</sub>-uitstoot nieuw verkochte personenauto's**

	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Gemiddelde CO <sub>2</sub> -uitstoot (NEDC)	109	107	101	106	108	106	100
procentuele verandering		-2%	-6%	5%	2%	-3%	-5%
Gemiddelde CO <sub>2</sub> -uitstoot (NEDC) exclusief volledig emissievrije personenauto's	110	108	102	107	111	112	116
procentuele verandering		-1%	-6%	5%	4%	0%	4%

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet een grafiek kan maken waarin de bpm wordt weergegeven als functie van de CO<sub>2</sub>-uitstoot in 2020 en in 2021. In figuur 7 is de bpm in 2020 en 2021 weergegeven als functie van de CO<sub>2</sub>-uitstoot.

**Figuur 7: Bpm in euro's in 2020 en 2021**

De leden van de fracties van D66 en de VVD vragen hoe het verloop van de autonome vergroening zich de komende jaren zal ontwikkelen. Daarnaast vragen de leden van de fractie van D66 wanneer alle auto's in Nederland elektrisch rijden. In 2021 mogen nieuwe personenauto's volgens de zogenoemde Europese fabrikantennorm of Europees bronbeleid gemiddeld maximaal 95 gram CO<sub>2</sub> per kilometer uitstoten (volgens de NEDC). Dit is een gemiddelde dat geldt per fabrikant. Na 2021

worden de CO<sub>2</sub>-uitstootnormen scherper. De gemiddelde CO<sub>2</sub>-emissies van nieuwe, in de EU geregistreerde personenauto's zullen in 2025 15% en in 2030 37,5% lager moeten liggen dan de emissiegrenswaarden die voor 2021 gelden. De autonome vergroening zal voor een groot deel gedreven worden door deze Europese norm. Voor een deel zullen conventionele personenauto's nog zuiniger worden. Tegelijkertijd is de verwachting dat de fabrikanten steeds meer zullen in gaan zetten op volledig elektrische en plug-inhybride personenauto's om deze norm te kunnen halen. In het Klimaatakkoord zijn afspraken gemaakt over de fiscale stimulering van emissievrije personenauto's voor de periode 2020–2025. Dit pakket (inclusief de aanschafsubsidie) leidt naar verwachting tot een ingroei van emissievrije personenauto's in de nieuwverkoop van 32% procent in 2030 en 7% in het totale wagenpark. In 2024 zal een integrale evaluatie plaatsvinden om te bezien of, en zo ja welke stimulering na 2025 nodig en wenselijk is om de kabinetsambitie van 100% emissievrije nieuwverkoop in 2030 te realiseren. Gemiddeld genomen bedragen de nieuwverkopen circa 5% van het totale wagenpark. Als alle nieuwverkopen emissievrij zouden zijn, dan zou het nog circa 20 jaar duren voordat het gehele Nederlandse wagenpark emissievrij zou zijn.

De leden van de fractie van D66 vragen naar de invoeringstermijn en de kosten van invoering van «betalen naar gebruik». Uw Kamer ontvangt voor het einde van de maand de tussenrapportage van het onderzoek dat in het kader van het Klimaatakkoord wordt uitgevoerd. In deze tussenrapportage zal op deze aspecten worden ingegaan.

De leden van de fractie van D66 vragen naar een overzicht van alle vrijstellingen in de bpm en de mrb met daarbij het budgettaire beslag van die vrijstellingen, en wat de opbrengst is van de vrijstellingen wanneer deze zouden worden afgeschaft. Het overzicht van het budgettaire beslag van de vrijstellingen in de bpm en de mrb is te vinden in bijlage 9 van de Miljoenennota. Als een vrijstelling zou worden afgeschaft, dan zijn (grote) gedragseffecten te verwachten, met name bij de bpm. Het is afhankelijk van de precieze maatvoering wat de te verwachten gedragseffecten zouden zijn.

De leden van de fractie van de VVD vragen om een stand van zaken rond het WLTP-dossier. De leden vragen ook hoe gestand wordt gedaan aan de toezegging van mijn ambtsvoorganger om auto's niet duurder te laten worden. In mijn brief van 16 oktober 2020 heb ik uw Kamer geïnformeerd over de uitkomsten van mijn gesprek met de autobranche en de nadere analyse die is uitgevoerd. Voorts ga ik in deze brief in op de definitie en de toezegging van een budgettair neutrale overgang.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar een onderbouwing van de budgettaire raming van het aanpassen van de schijfgrenzen en schijftarieven in de bpm, die op nul is geraamd. Deze leden vragen zich af of ervan wordt uitgegaan dat iedereen zuinigere auto's zal kopen en of dit bij bestaande wagens tot hogere kosten kan leiden. Het aanpassen van de bpm-tabel in verband met de autonome vergroening is staand beleid, dit werd ook al gedaan in de Wet uitwerking Autobrief I en de Wet uitwerking Autobrief II. Daarom is de budgettaire raming nul. Het niet aanpassen zou leiden tot een lastenrelevante derving. Gemiddeld genomen is de verwachting dat auto's zuiniger worden. Dat wil niet zeggen dat de bpm op microniveau voor iedereen gelijk zal blijven. Als een auto niet zuiniger wordt, dan zal de bpm stijgen, als de auto meer dan gemiddeld verwacht zuiniger wordt, dan zal de bpm dalen.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen het kabinet om een basispad van de bpm tot 2030, wat de tarieven zijn, wat de geraamde opbrengst is en wat de structurele opbrengst is. Verder vragen deze leden of het klopt dat de bpm in 2007 nog € 3,6 miljard opleverde en hoe de verschillende tarieven in de bpm zich de komende jaren (globaal) moeten ontwikkelen om deze opbrengst structureel te maken. Laat ik vooropstellen dat verschillende endogene ontwikkelingen effect hebben op de bpm-opbrengst. Dat kan door meer of minder verkochte auto's, of door gedragseffecten als gevolg van de relatieve prijsveranderingen. Ook veranderende consumentenvoorkeuren en wijzigingen in het aanbod door fabrikanten kan tot een dalende of stijgende opbrengst leiden. Het klopt dat de bpm-opbrengst in 2007 € 3,6 miljard bedroeg. Daarna is de bpm-opbrengst sterk gedaald voornamelijk doordat de CO<sub>2</sub>-uitstoot van nieuwe auto's sneller daalde dan was ingeschat. In de laatste jaren is de bpm-opbrengst weer toegenomen doordat de CO<sub>2</sub>-uitstoot van nieuwe auto's juist minder snel daalde dan ingeschat (of zelfs steeg). In het rapport «Fiscale vergroening en grondslagerosie – Bouwstenen voor een beter belastingstelsel» is gekeken naar de grondslagerosie in de autobelastingen. Daarin is geraamd dat de bpm-opbrengsten zullen dalen naar € 1,2 miljard in 2030. Structureel, wanneer alle personenauto's emissievrij zijn, zal de bpm-opbrengst, met de huidige vormgeving, neerkomen op de vaste voet maal het aantal nieuw verkochte emissievrije personenauto's, oftewel circa € 150 miljoen. Om structureel, met de huidige vormgeving, de bpm-opbrengst op € 3,6 miljard te houden, zou de vaste voet verhoogd moeten worden naar uiteindelijk circa € 9.000 (structureel zijn er alleen nog emissievrije personenauto's en dan speelt alleen de vaste voet nog een rol in de huidige vormgeving).

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de laatste marktontwikkelingen in de markt voor elektrische auto's, hoeveel elektrische auto's er worden verkocht, boven de «cap» en eronder, en hoeveel dit zou zijn geweest zonder stimulering. Verder vragen deze leden wat de prijsgevoeligheid (c.q. prijselasticiteit) van verschillende elektrische auto's is. In 2018 zijn ruim 24.000 nieuwe volledig elektrische personenauto's verkocht, in 2019 circa 62.000, waarvan ongeveer de helft met een catalogusprijs boven de «cap». Door de invoering van de «cap» in 2019 is de gemiddelde catalogusprijs van elektrische personenauto's wel flink gedaald. In 2018 werden nog veel elektrische personenauto's uit het E-segment verkocht, in 2019 is de verkoop in het E-segment bijna geheel stilgevallen. Zonder stimulering zouden naar verwachting slechts enkele duizenden elektrische personenauto's nieuw verkocht zijn. De markt voor elektrische auto's is nog te pril voor betrouwbare prijselasticiteiten. Voor conventionele personenauto's geldt dat kleine auto's prijselastisch zijn en grote personenauto's prijsinelastisch.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de werking van de «hand-aan-de-kraan» systematiek. Zij vragen ook hoe overstimulering wordt voorkomen. Voorts vragen zij hoe genomen maatregelen worden getoetst aan de «hand-aan-de-kraan» systematiek en waarom zij hier niets over lezen in het wetsvoorstel. De leden van de fractie van het CDA vragen hoeveel elektrische auto's er in 2019 verkocht zijn en of dit buiten de bandbreedte viel. Daarnaast vragen zij hoeveel elektrische auto's verkocht zullen worden in 2020 en of dit binnen de bandbreedte gaat vallen.

In 2019 zijn er 62.004 emissievrije personenauto's met een accupakket en 156 emissievrije personenauto's met een brandstofcel verkocht in Nederland. Vorig jaar gold er nog geen bandbreedte voor het aantal verkochte emissievrije personenauto's. Voor de periode 2020–2025 is in het Klimaatakkoord een nieuw (fiscaal) stimuleringspakket voor emissievrije personenauto's afgesproken. Hierbij is een «hand-aan-de-kraan»-



systematiek (HADK) geïntroduceerd om onder- en overstimulering te voorkomen en de regeling budgettair te beheersen. Zie voor een nadere uitleg van de HADK-systematiek ook de Kamerbrief van 18 oktober 2019.<sup>40</sup> Bij HADK wordt gestuurd op het in het Klimaatakkoord afgesproken ingroeipad van emissievrije auto's voor de periode 2020–2025. Afwijkingen van dit pad zijn toegestaan binnen een marge aan boven- en onderkant van 15.000 auto's. In 2020 ligt met deze afspraak de bandbreedte om af te kunnen wijken tussen de 20.000 en de 50.000. Indien uit de raming blijkt dat het ingroeipad buiten de bandbreedte treedt, dan wordt onderzocht of de oorzaken van de afwijking een structureel karakter hebben. Indien dit het geval is kan er een besluit worden genomen om het stimuleringsbeleid bij te stellen. Gelijktijdig met deze nota ontvangt uw Kamer een brief over de toepassing in 2020 van «hand-aan-de-kraan»-systematiek. Op basis van de CPB-scenario's uit het voorjaar, is een raming gemaakt voor het verwachte verkoopaantal van volledig emissievrije personenauto's in 2020. Op grond van deze scenario's wordt geconcludeerd dat er vooralsnog geen aanleiding is om te verwachten dat de verkoop buiten de bandbreedte zal vallen, ook als rekening wordt gehouden met de verwachte verkooppiek aan het einde van het jaar. In de eerste acht maanden van 2020 zijn in totaal 22.107 emissievrije personenauto's verkocht in Nederland.

De in de memorie van toelichting van het Belastingplan 2021 toegelichte voorgestelde verruiming van het bijtellingsregime voor elektrische auto's met zonnepanelen staat, tot slot, los van de hand-aan-de-kraan systematiek. Het betreft hier het gelijktrekken van de fiscale behandeling van elektrische waterstofauto's en elektrische auto's met zonnepanelen.

De leden van de fractie van de VVD verwijzen naar het verschil van inzicht tussen de Algemene Rekenkamer (ARK) en het kabinet over de kosteneffectiviteit van de (fiscale) stimulering van het elektrisch rijden en stellen de vraag of het kabinet het ARK-rapport «Autobelastingen als Instrument» beoordeeld als een onvolledig rapport afgaande op onjuiste aannames. De leden vragen het kabinet met een «ja» of «nee» te antwoorden. Ja, het klopt dat het rapport van de Algemene Rekenkamer in de ogen van het kabinet op minder realistische aannames berust. Zoals het kabinet eerder in antwoord op de vragen van de leden Lodders en Dijkstra heeft aangegeven kijkt de ARK bij haar analyse terug op de stimulering onder de Wet uitwerking Autobrief II, terwijl volgens het kabinet de kostenontwikkeling in de periode 2020–2025 meer relevant is; de periode waarover in het Klimaatakkoord afspraken zijn gemaakt. Ten opzichte van de Wet uitwerking Autobrief II wordt de (fiscale) stimulering de komende jaren steeds verder afgebouwd. Daarnaast hanteert het kabinet realistischer uitgangspunten ten aanzien van de gehanteerde termijn (10 jaar in plaats van 5 jaar) en de jaarkilometrages en hanteert zij de praktijkuitstoot en niet zoals de ARK de normuitstoot. Binnenkort ontvangt uw Kamer de antwoorden op de Kamervragen over de aanschafsubsidie. Als bijlage bij die antwoorden is het onderzoek «kosteneffectiviteit stimuleringsbeleid EV» toegevoegd dat in opdracht van het Ministerie van Infrastructuur en Waterstaat en Ministerie van Financiën is uitgevoerd. In dit onderzoek is de kosteneffectiviteit van het stimuleringsbeleid in de komende jaren nader uitgewerkt.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe het verlengen van het verlaagd tarief in de Energiebelasting voor openbare laadpalen zich verhoudt tot de «Hand-de-kraan»-systematiek. In het Belastingplan 2021 wordt voorgesteld om het verlaagd tarief in de Energiebelasting voor openbare laadpalen te verlengen tot en met 2022. Deze maatregel draagt bij aan het verbeteren van de businesscase van een openbare laadpaal.

<sup>40</sup> Kamerstuk 32 813, nr. 398.

Het tijdig uitrollen van voldoende laadinfrastructuur is randvoorwaardelijk aan het EV ingroeipad uit het Klimaatakkoord. De «hand aan de kraan»-systematiek heeft als doel het in het Klimaatakkoord afgesproken ingroeipad van emissievrije personenauto's te borgen en de daartoe ingezette fiscale stimulering te beheersen om budgettaire derving en overstimulering te voorkomen. Het verlengen van het verlaagd tarief gaat derhalve goed samen met de met de Hand aan de Kraan systematiek nagestreefde beheerste groei van het aandeel emissievrije auto's in de nieuwverkopen.

De leden van de fractie van de SP vragen welke risico's het kabinet ziet op het punt van overstimulering en export van emissievrije personenauto's. De risico's zijn naar het oordeel van het kabinet beperkt. De huidige stimulering van emissievrije auto's en de stimulering van plug-in hybride auto's onder de Wet uitwerking Autobrief I zijn niet met elkaar te vergelijken. Door de maatvoering van de stimulering is er minder risico op export. Het beleid is erop gericht om de auto's in Nederland te houden. Zo is bijvoorbeeld een cap geïntroduceerd in de bijtellingsregeling om gericht kleinere elektrische voertuigen te stimuleren, is de aanschafsubsidie voor particulieren ook alleen gericht op kleine tot compacte emissievrije voertuigen en is ook een minimale verblijfsduur van 3 tot 4 jaar in Nederland gekoppeld aan de subsidie.

De transitie naar emissievrije personenauto's is nodig voor het bereiken van de klimaatdoelen maar kent ook bijkomende voordelen zoals een betere luchtkwaliteit, minder geluidsoverlast en minder investeringen in de uitbreiding van het elektriciteitsnet<sup>41</sup>. Anders dan bij de stimulering van de plug-inhybride auto's is bij de stimulering van volledig emissievrije auto's het verschil tussen norm en praktijk uitstoot niet aan de orde. Daarnaast worden om overstimulering te voorkomen de fiscale en financiële prikkels beter gericht, afgebouwd en wordt de stimulering naast de zakelijke markt ook meer gericht op de consumentenmarkt. Met de Hand aan de Kraan systematiek wordt de vinger aan de pols gehouden.

De leden van de fractie van D66 vragen of bij de evaluatie van het stimuleren van elektrische voertuigen ook aandacht kan worden besteed aan investeringszekerheid voor eigenaren van de laadinfrastructuur en eigenaren van de voertuigen. Voor het in het Klimaatakkoord afgesproken stimuleringspakket voor emissievrije personenauto's (2020–2025) zijn twee evaluaties voorzien. In 2022 vindt een tussenevaluatie van het stimuleringsbeleid plaats. In 2024 zal vervolgens een integrale evaluatie worden uitgevoerd om aan de hand van de laatste marktontwikkelingen te bepalen of en zo ja welke stimuleringsmaatregelen na 2025 nodig en wenselijk zijn om het streven van het kabinet naar 100% EV-nieuwverkopen in 2030 te realiseren. In deze twee evaluaties zal ook aandacht worden besteed aan de investeringszekerheid voor eigenaren van laadinfrastructuur en emissievrije personenauto's.

De leden van de fractie van D66 vragen hoeveel bpm er minder verdisconteerd zit in een prijs wanneer een auto een paar maanden ouder is en hoeveel bpm er gemiddeld per maand wordt «afgeschreven». De korting op de bpm van een gebruikt motorrijtuig mag worden vastgesteld door afschrijving met een koerslijst, een taxatierapport (alleen voor motorrijtuigen met meer dan normale gebruiksschade, en voor motorrijtuigen die niet in een koerslijst voorkomen) of met de forfaitaire tabel. Hierbij mag de voordeligste methode gekozen worden. In tabel 20 is de afschrijving weergegeven volgens de forfaitaire tabel.

---

<sup>41</sup> Stichting Elaadnl; Smart Charging Guide; Arnhem; 12 september 2019.

**Tabel 20: Forfaitaire afschrijvingstabel bpm**

Is sinds het tijdstip waarop de auto of motor voor het eerst in gebruik is genomen, een periode voorbij van ten minste	Maar minder dan	dan is het percentage	Tel daar bij op voor iedere maand die helemaal of voor een deel voorbij is sinds de periode uit de eerste kolom
0 dagen	1 maand	0%	8%
1 maand	3 maanden	8%	3%
3 maanden	5 maanden	14%	2,5%
5 maanden	9 maanden	19%	2,25%
9 maanden	1 jaar en 6 maanden	28%	1,444%
1 jaar en 6 maanden	2 jaar en 6 maanden	41%	0,917%
2 jaar en 6 maanden	3 jaar en 6 maanden	52%	0,833%
3 jaar en 6 maanden	4 jaar en 6 maanden	62%	0,75%
4 jaar en 6 maanden	5 jaar en 6 maanden	71%	0,416%
5 jaar en 6 maanden	6 jaar en 6 maanden	76%	0,416%
6 jaar en 6 maanden	7 jaar en 6 maanden	81%	0,333%
7 jaar en 6 maanden	8 jaar en 6 maanden	85%	0,333%
8 jaar en 6 maanden	9 jaar en 6 maanden	89%	0,25%
9 jaar en 6 maanden	–	92%	0,083%

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet kan aangeven hoe de macro-opbrengst van de bpm in de afgelopen vijf jaren zich verhoudt tot het aantal verkochte niet-elektrische auto's, en met hoeveel de bpm per verkochte auto gemiddeld gestegen is in de afgelopen vijf jaar. De leden van de fractie van de VVD vragen tot welke gemiddelde kostenstijging de stappen, die het kabinet de afgelopen 5 jaar heeft gezet voor de autonome vergroening, hebben geleid voor de automobilist. Laat ik vooropstellen dat verschillende endogene ontwikkelingen effect hebben op de bpm-opbrengst. Dat kan door meer of minder verkochte auto's, of door gedragseffecten als gevolg van de relatieve prijsveranderingen. Ook veranderende consumentenvoorkeuren en wijzigingen in het aanbod door fabrikanten kan tot een dalende of stijgende opbrengst leiden. In 2015 was de totale bpm-opbrengst bijna € 1,5 miljard, dit is gestegen naar ruim € 2,3 miljard in 2019. Dit betreft de totale opbrengst, dus inclusief bpm over import en (teruggaaf bij) export en bpm over andere voertuigen dan personenauto's. Zowel in 2015 als in 2019 zijn bijna 450.000 nieuwe personenauto's verkocht. In 2015 zijn ruim 3.400 emissievrije personenauto's verkocht, in 2019 circa 62.000. In 2015 werden nog 40.000 plugin-hybride personenauto's verkocht, in 2019 ruim 5000. De gemiddelde bpm van alle nieuw verkochte personenauto's is gestegen van ruim € 3.200 in 2015 naar bijna € 5.000 in 2019. Als hierbij geschoond wordt voor de emissievrije personenauto's dan is dit respectievelijk ruim € 3.200 en bijna € 5.700. De stijging van de gemiddelde bpm (met en zonder emissievrije auto's) komt niet alleen door tariefaanpassingen maar ook door hierboven beschreven endogene ontwikkelingen.

#### *17. Vervangen postcoderoosregeling door een subsidieregeling*

De leden van de fractie van de PVV vragen of het kabinet kan aangeven in hoeverre de beoogde subsidieregeling, buiten dat deze minder complex is, effectiever zal zijn dan de Postcoderoosregeling. Naast een vermindering van de complexiteit is een subsidieregeling effectiever vanwege de volgende twee redenen. Ten eerste is bij de subsidieregeling de stimulering van postcoderoosprojecten niet meer afhankelijk van veranderingen van het tarief in de energiebelasting. Zo is bij het Klimaatakkoord bepaald dat het energiebelastingtarief op elektriciteit in de eerste schijf zal dalen. Omdat de Postcoderoosregeling voor de deelnemers recht geeft op een nihil energiebelastingtarief in de eerste schijf, betekent dit dat hun relatieve voordeel van deelname aan de Postcoderoosregeling afneemt.

Andersom zou bij een stijging van dat tarief het voordeel toenemen. Deze mogelijke schommelingen in het voordeel dat de deelnemers ontvangen, kan leiden tot terughoudendheid in verband met onzekerheid of kan leiden tot overstimulering. Ten tweede kan met een subsidie (de hoogte van) de stimulering beter worden gericht. De hoogte van het basisbedrag dat nodig is om de onrendabele top te vergoeden, zal per technologie en in de tijd verschillen (afhankelijk van de kosten die met de technologie samenhangen). Met een subsidie kan per technologie en per openstellingsjaar gedifferentieerd worden. De mate van stimulering staat wel vast voor een specifiek project zodra deze een subsidiebeschikking heeft. Dat biedt de gewenste zekerheid. Ook om deze redenen is een subsidieregeling dus effectiever dan de bestaande Postcoderoosregeling.

De leden van de fractie van de PVV vragen voorts of het kabinet kan ingaan op de (aanvullende) beoogde milieuwinst ten opzichte van de Postcoderoosregeling en hoe die (aanvullende) beoogde milieuwinst zich tot de kosten verhoudt die gemoeid zijn met de subsidieregeling. De milieuwinst onder de nieuwe subsidieregeling zal licht toenemen ten opzichte van die onder de fiscale regeling. Het open te stellen budget in de subsidieregeling is gebaseerd op wat de gederfde belastinginkomsten zouden zijn als de Postcoderoosregeling ongewijzigd zou worden voortgezet. De milieuwinst neemt licht toe doordat de nieuwe subsidieregeling toegankelijker wordt. Ook wordt de stimulering efficiënter doordat er een passend subsidiebedrag per technologie wordt gegeven.

De leden van de fractie van de SP vragen om een reactie op de zorgen van met name kleine energiecoöperaties die door de omvorming van de Postcoderoosregeling in een subsidieregeling vrezen voor hun voortbestaan en hoe wordt voorkomen dat deze projecten stil komen te liggen. De leden van de fractie van de PvdA vragen welke gevolgen het omzetten van de Postcoderoosregeling in een subsidieregeling heeft in de praktijk.

Bij de introductie van de Postcoderoosregeling in 2014 is in de Wet belastingen op milieugrondslag een overgangsregeling opgenomen die zal gaan gelden indien de Postcoderoosregeling op enig moment komt te vervallen. In het Belastingplan 2021 is voorgesteld dat de Postcoderoosregeling vervalt per 1 januari 2021. In dat geval regelt de overgangsregeling dat de leden van een door de Belastingdienst aangewezen coöperatie bij wie op 31 december 2020 de Postcoderoosregeling wordt toegepast, gedurende 15 jaren na het tijdstip waarop de coöperatie is aangewezen nog kunnen profiteren van het belastingvoordeel van de Postcoderoosregeling. Per aanwijzing is vermeld op welke productie-installatie(s) deze aanwijzing betrekking heeft. Bestaande projecten hoeven dus niet te vrezen voor hun voortbestaan en de bestaande leden kunnen ook na afschaffing van de Postcoderoosregeling nog gedurende ruime tijd gebruik maken van de regeling. Het is niet mogelijk om na 1 januari nog belastingvoordeel toe te kennen aan nieuwe leden. Nieuwe projecten waarvoor in 2020 nog geen (complete) aanvraag is ingediend bij de Belastingdienst, kunnen gebruik maken van de nieuwe subsidieregeling die naar verwachting 1 april 2021 wordt opengesteld. Het voornemen is dat bij de nieuwe subsidieregeling een beperking gaat gelden voor een minimale omvang van het project van 15kW(p). In de praktijk betekent dit dat de nieuwe projecten zich vanaf 1 april 2021 moeten wenden tot RVO met een subsidieaanvraag. Een ander verschil voor de praktijk is dat RVO het subsidiebedrag zal uitkeren aan de energiecoöperatie, terwijl bij de Postcoderoosregeling het voordeel aan de leden van de aangewezen coöperatie wordt gegeven doordat hun energieleverancier een verlaging van het tarief van de eerste schijf van de energiebelasting op hun energierekening toepast.

De leden van de fractie van de SP geven aan dat zij signalen ontvangen dat direct betrokkenen extra belemmeringen ervaren door de omvorming van de Postcoderoosregeling tot een subsidie, terwijl juist het tegenovergestelde het doel van de omvorming is. Zij vragen hierop een toelichting. Een aantal energiecoöperaties heeft signalen gegeven dat ze zich zorgen maken over de overgang van de Postcoderoosregeling naar de nieuwe subsidieregeling. Deze zorgen hebben met name te maken met het feit dat nog niet exact bekend is hoe de nieuwe subsidieregeling er uit zal komen te zien. Overigens was een belangrijke zorg van de coöperaties ook dat het subsidietarief te laag zou zijn. Na publicatie van het eindadvies over de subsidiebedragen door het Planbureau voor de Leefomgeving (PBL) is die zorg weggenomen. Het kabinet heeft hier positieve reacties op ontvangen van de sector.

Daarnaast zijn er zorgen geuit over de periode tussen stopzetten van de Postcoderoosregeling en start van de nieuwe subsidieregeling. De Postcoderoosregeling komt per 1 januari 2021 te vervallen voor nieuwe gevallen. De nieuwe subsidieregeling zal kort daarna gepubliceerd worden en gaat open op 1 april 2021. We streven ernaar om op korte termijn de internetconsultatie te starten. Bij de internetconsultatie worden de details van de beoogde subsidieregeling duidelijk. Hierdoor is er tijdig zekerheid over de nieuwe subsidieregeling en hebben alle coöperaties de tijd om hun aanvraag gedegen voor te bereiden voordat de subsidieregeling daadwerkelijk opengaat. Overigens blijft de subsidieregeling open staan tot 1 december 2021

De leden van de fractie van de SP vragen in hoeverre een tijdelijke subsidie een goede vervanging kan zijn van de huidige wettelijke regeling. Voorts vragen deze leden of erkend wordt dat meer zekerheid gewenst en noodzakelijk is om particulieren bij de energietransitie te betrekken en betrokken te houden en dat langlopende structurele regelingen essentieel zijn voor kleine energiecoöperaties om bestaanszekerheid te kunnen bieden. Het doel van de omvorming is juist om meer zekerheid te bieden. De subsidieregeling wordt minder complex dan de Postcoderoosregeling en biedt meer zekerheid over de hoogte van de stimulering gedurende de levensduur van de productie-installatie. Om deze redenen is de koepel van energiecoöperaties EnergieSamen een voorstander van het vervangen van de fiscale regeling door een subsidieregeling. Een overgang gaat uiteraard gepaard met enige onzekerheid, maar het kabinet heeft er vertrouwen in dat we de gewenste duidelijkheid op korte termijn te kunnen geven.

Met de nieuwe subsidieregeling wordt zekerheid gegeven over het stimuleringsregime van de komende jaren. Daarnaast wordt een belangrijke onzekerheid uit de Postcoderoosregeling weggenomen in de nieuwe subsidieregeling. In de Postcoderoosregeling liepen energiecoöperaties met een lopend project steeds het risico dat de hoogte in de eerste schijf energiebelastingtarief zou wijzigen en dus de hoogte van de stimulering. In de subsidieregeling wordt de mate van stimulering vastgelegd in de beschikking en staat daarmee vast gedurende de looptijd van de beschikking. Deze zekerheid wordt door de sector zeer gewenst en is een belangrijke aanleiding om de Postcoderoosregeling te vervangen door een subsidieregeling.

De leden van de fractie van de SP vragen hoe wordt voorkomen dat meer inleg van leden gevraagd moet worden, waardoor huishoudens met een kleinere beurs afhaken. Er is geen aanleiding om te verwachten dat er onder de subsidieregeling meer inleg van de leden gevraagd zal worden.

De leden van de fractie van de SP vragen of rekening is gehouden met het cumulatieve effect van én de wijziging van de Postcoderoosregeling én het afschaffen van de salderingsregeling. Zij wijzen er daarbij op dat dit het vertrouwen in ondersteuningsmaatregelen ernstig ondermijnt en voor een vertragend effect zorgt. Deze leden vrezen dat hierdoor huiseigenaren worden ontmoedigd en vragen hier een reactie op. Deze leden vragen voorts waarom er geen sprake is van structureel en eenduidig beleid om huishoudens in voldoende mate te ondersteunen bij duurzaamheidsinitiatieven en of wordt erkend dat wispelturig beleid remmend werkt in plaats van motiverend.

De Postcoderoosregeling en de salderingsregeling zijn regelingen die zich beide richten op het verduurzamen van de energieopwekking, maar zij richten zich op andere doelgroepen. De salderingsregeling is met name relevant voor huiseigenaren die een eigen dak hebben waarop zonnepanelen kunnen worden gelegd. De Postcoderoosregeling is bedoeld voor diegenen die geen eigen dak hebben, maar gezamenlijk lokaal een duurzaam energieproject opzetten. Bijvoorbeeld gebruikmakend van een dak van een bedrijf in de buurt. Voor de individuele burger zal het cumulatieve effect dus beperkt zijn. Een belangrijke overweging bij zowel de omvorming van de Postcoderoosregeling als bij de afbouw van de salderingsregeling is dat het geld voor de energietransitie doelmatig wordt besteed. Overstimulering van bepaalde type duurzaamheidsprojecten ondergraaft uiteindelijk ook het draagvlak voor de energietransitie. Het kabinet is het eens dat wispelturig beleid remmend kan werken. Daar is hier echter geen sprake van. Voor beide regelingen geldt dat de overheid zich betrouwbaar opstelt ten aanzien van welke mate van stimulering burgers kunnen verwachten bij hun duurzaamheidsinitiatieven. Bij de Postcoderoosregeling is het budget dat die regeling bij ongewijzigde voortzetting naar verwachting zou kosten de komende jaren omgezet in een subsidiebudget. Er is daarbij juist in nauw overleg met de sector besloten om de Postcoderoosregeling te vervangen door een subsidieregeling. De subsidieregeling heeft als voordeel dat vooraf veel meer zekerheid bestaat over de mate van stimulering. Deze zal onder de subsidieregeling niet meer afhankelijk zijn van het tarief van de energiebelasting. Het basisbedrag dat bij afgifte van de subsidiebeschikking geldt, geldt voor de gehele subsidieperiode van 15 jaar. Dit basisbedrag wordt gecorrigeerd met de daadwerkelijke elektriciteitsprijs. Daarmee bestaat er gedurende de gehele looptijd van de subsidie duidelijkheid over de hoogte van de stimulering. In het regeerakkoord was het afschaffen van de salderingsregeling opgenomen. Ook hier zou een subsidieregeling voor in de plaats komen. Dit bleek echter niet goed uitvoerbaar en daarom heeft het kabinet gekozen voor een afbouw van de salderingsregeling naar 0 in 2031. Bij de afbouw van de salderingsregeling is het de inzet om de terugverdientijd (voor de investering in zonnepanelen) voor de burger aantrekkelijk te houden. In beide gevallen blijven de duurzaamheidsinitiatieven dus structureel voldoende ondersteund.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of VvE's ook zelfstandig een subsidie kunnen aanvragen en of het de bedoeling is om de omzetting budgetneutraal te laten plaatsvinden. Voorts vragen zij of de subsidieregeling een open-einderegeling is. De eerste twee vragen kan ik bevestigend beantwoorden. Ja, VvE's kunnen in de subsidieregeling zelfstandig subsidie aanvragen. En ja, het open te stellen budget in de subsidieregeling is gebaseerd op wat de gederfde belastinginkomsten zouden zijn als de Postcoderoosregeling ongewijzigd zou worden voortgezet, dus budgetneutraal. Daarbij is rekening gehouden met een stijging van het aantal projecten. Maar de subsidieregeling is geen open-einderegeling. Er wordt een budgetplafond vastgesteld om de regeling budgettair



beheersbaar te houden. In 2021 wordt er € 37 miljoen opengesteld voor subsidieaanvragen onder de nieuwe regeling.

De leden van de fractie van D66 vragen of iedereen die in aanmerking kwam voor de fiscale regeling ook in aanmerking kan komen voor de subsidie. Ook vragen zij of dezelfde voorwaarden gelden. De subsidieregeling is een andere regeling. Bij de Postcoderoosregeling wordt een aanwijzing gegeven aan de coöperatie of VvE per productie-installatie en wordt het belastingvoordeel door de energieleverancier toegepast bij de leden van die coöperatie of VvE. In de subsidieregeling wordt de subsidie aangevraagd door én uitbetaald aan de coöperatie of VvE zelf. Wel is het zo dat leden die in aanmerking komen voor een belastingvoordeel onder de Postcoderoosregeling, ook lid kunnen worden van een coöperatie die aanspraak maakt op de nieuwe subsidieregeling.

De Postcoderoosregeling is een regeling voor productie-installaties die uitsluitend worden gebruikt voor de opwekking van elektriciteit door middel van hernieuwbare energiebronnen, waarbij dezelfde mate van stimulering geldt (via het belastingvoordeel voor de leden). Er werden geen nadere eisen gesteld aan de productie-installatie. In de subsidieregeling wordt er een specifiek basisbedrag berekend per categorie productie-installaties en daarvoor is het nodig om deze categorieën af te bakenen. De nieuwe regeling staat open voor productie-installaties op basis van zonne-energie, windenergie en waterkracht. Dit zijn de technologieën waarvoor projecten verwacht worden. Voor deze projecten gelden wel bovengrenzen in vermogen. Zeer grote projecten van energiecoöperaties kunnen terecht in de SDE++. De subsidiebedragen in de subsidieregeling voor coöperatieve opwekking zijn niet berekend op deze grote projecten. Overigens kunnen verreweg de meeste coöperatieve projecten gewoon een aanvraag doen onder de subsidieregeling. Slechts een uitzondering is groter dan de gestelde grenzen.

De leden van de fractie van D66 vragen hoeveel mensen gebruikmaken van de postcoderoosregeling en of een stijging te zien is. Tot en met 2019 zijn er 392 postcoderoosprojecten gerealiseerd. De jaarlijkse toename van het aantal projecten is sinds 2015 elk jaar gegroeid, dus er is inderdaad een stijging te zien.

De leden van de fractie van D66 vragen wanneer de subsidieregeling gereed is. De subsidieregeling zal begin januari 2021 gepubliceerd worden en gaat open op 1 april 2021. We streven ernaar om op korte termijn de internetconsultatie van de regeling te starten.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat deze omzetting van de Postcoderoosregeling naar een subsidieregeling voor gevolgen heeft voor RVO, aangezien RVO de subsidieregeling moet uitvoeren. Zij vragen verder of RVO voldoende capaciteit heeft om de wijziging op te kunnen vangen. RVO is gewend om subsidieregelingen uit te voeren. Deze specifieke regeling lijkt bovendien sterk op de SDE++ wat betreft de uitvoering en er kan dus aangesloten worden bij de bestaande uitvoeringspraktijk. RVO heeft aangegeven dat de regeling goed uitvoerbaar is. Er is ook voldoende capaciteit om de regeling uit te kunnen voeren.

De leden van de fractie van de VVD vragen welke regelingen door de Belastingdienst nog meer als «zeer complex» worden ervaren en of hier een top van kan worden gegeven. De Belastingdienst ziet vijf thema's waar de regelgeving voor de uitvoerder kan worden vereenvoudigd.<sup>42</sup>

---

<sup>42</sup> Zie Syntheserapport Bouwstenen, p. 20 (bijlage bij Kamerstukken II 2019/20, 32 140, nr. 71).

1. Maatregelen waarin administratieve processen worden teruggedrongen, zoals het stroomlijnen van bezwaarprocedures in de inkomstenbelasting.
2. Beperken van conflictgevoelige maatregelen, die leiden tot veel discussie tussen Belastingdienst en belastingplichtige. Een voorbeeld hiervan is de sectorindeling van bedrijven voor de sociale premies. Omdat er grote verschillen tussen sectoren bestaan, proberen bedrijven in een sector geplaatst te worden met een lage premie.
3. Beperken van bijzondere regelingen. In de loop van de jaren zijn er veel bijzondere regelingen ontstaan voor specifieke groepen die de uitvoering en handhaving bemoeilijken. Zo is er bij autobelastingen een lijst van vijftig bijzondere regelingen: van een kwarttarief voor kermisvoertuigen tot een teruggave voor gevangenen transport.
4. Uniformeren van begrippen. Dit speelt bijvoorbeeld in de waarderingsregels voor prijzen in natura in het kader van de kansspelbelasting.
5. Verbeteren van de informatiepositie van de Belastingdienst. Een voorbeeld zit in de aftrek specifieke zorgkosten. Hierbij worden veel fouten gemaakt (30% van de geclaimde aftrek leidt bij controle tot correctie) maar wordt handhaving bemoeilijkt doordat de Belastingdienst niet inhoudelijk kan beoordelen of de ingediende kosten terecht zijn. Een oplossing kan zijn om deze taak te beleggen bij een externe organisatie die de uitkomst aanlevert aan de Belastingdienst.

De leden van de fractie van het CDA merken op dat bij de nieuwe subsidieregeling ook het postcodegebied als voorwaarde wordt gehanteerd en vragen of het, vanuit het oogpunt van complexiteitsreductie, niet mogelijk is om het lokale karakter van de energiecoöperatie op een andere wijze te borgen. Hierover is uitvoerig gesproken met de sector. De Postcoderoosregeling wordt om verschillende redenen als complex ervaren. De belangrijkste daarvan is dat er niet één partij is die de regeling uitvoert, maar dat de uitvoering is verdeeld tussen de Belastingdienst en de energieleveranciers. Dat wordt opgelost in de nieuwe subsidieregeling, die uitgevoerd zal worden door RVO. Het principe van de postcoderoos als maat voor lokaliteit wordt door de sector niet als complex ervaren. In goed overleg met hen is er besloten om dit principe te blijven hanteren, omdat het goed werkt en voor iedereen bekend is.

De leden van de fractie van het CDA verwijzen naar de overgangstermijn van 15 jaar voor huidige deelnemers van de Postcoderoosregeling die een grote belasting voor de Belastingdienst is, terwijl die deelnemers als het goed is beter af zijn met de nieuwe subsidieregeling. Deze leden vragen daarbij op welke wijze de deelnemers aan de Postcoderoosregeling informatie krijgen over de nieuwe subsidieregeling, zodat de Postcoderoosregeling hopelijk eerder is uitgefaseerd. Zowel bij de Postcoderoosregeling als bij de subsidieregeling wordt beoordeeld of de coöperatie of VvE voldoet aan de voorwaarden. Bij de Postcoderoosregeling is het gevolg van een aanwijzing door de Belastingdienst dat de coöperatie of VvE kwalificeert en dat hun leden een voordeel krijgen doordat hun energieleverancier een verlaging van het tarief van de eerste schijf van de energiebelasting op hun energierekening toepast. Bij de subsidieregeling zal de subsidie worden uitgekeerd aan de coöperatie of VvE. Het is vervolgens aan de coöperatie of VvE om de opbrengsten te verdelen onder de leden. Hieraan worden geen nadere eisen gesteld. Aangezien na het vervallen van de Postcoderoosregeling geen nieuwe coöperaties of VvE's meer worden aangewezen door de Belastingdienst, vergt de overgangsregeling zeer beperkte capaciteit bij de Belastingdienst. Verder, zoals het kabinet eerder heeft aangegeven dient voorkomen te worden dat door de afbouw van de salderingsregeling huishoudens met een eigen dak uitwijken naar de Postcoderoosregeling. De omvorming

van de Postcoderoosregeling voorkomt daarmee ook een toename van de uitvoeringskosten, doordat oneigenlijk gebruik van de Postcoderoosregeling vanwege de afbouw van de salderingsregeling voorkomen wordt.

Bij de introductie van de Postcoderoosregeling in 2014 is in de Wet belastingen op milieugrondslag een overgangsregeling opgenomen die zal gaan gelden indien de Postcoderoosregeling op enig moment komt te vervallen. In het Belastingplan 2021 is voorgesteld dat de Postcoderoosregeling vervalt per 1 januari 2021. In dat geval regelt de overgangsregeling dat de leden van een door de Belastingdienst aangewezen coöperatie bij wie op 31 december 2020 de Postcoderoosregeling wordt toegepast, gedurende 15 jaren na het tijdstip waarop de coöperatie is aangewezen nog kunnen profiteren van het belastingvoordeel van de Postcoderoosregeling. Een coöperatie of VvE die voor een specifiek project door de Belastingdienst is aangewezen kan voor het betreffende project geen subsidie aanvragen onder de nieuwe regeling, omdat dit project al gestart is. Er is wel onderzocht of het mogelijk is om voor deze groep een overstap- of afkoopregeling te maken. Het kabinet heeft echter moeten concluderen dat dit niet werkbaar is. Dit zou te complex worden, onder andere vanwege staatssteunregelgeving en doordat, zoals hiervoor beschreven, het energiebelastingvoordeel terecht komt bij de leden van de coöperatie/VvE en de subsidie wordt uitbetaald aan de energiecoöperatie/VvE zelf. Gezien het bovenstaande is het ook niet nodig om deelnemers aan de postcoderoosregeling specifiek informatie te verstrekken over de subsidieregeling.

De leden van de fractie van D66 vragen waarom het tarief van de energiebelasting degressief is en wat de effecten zullen zijn op energieverbruik wanneer deze niet meer degressief zou zijn. De belangrijkste achtergrond van de degressieve tariefstructuur is de bescherming van de concurrentiepositie van energie-intensieve bedrijven. Het tarief van de energiebelasting voor elektriciteit en aardgas in de eerste schijf is in vergelijking met andere landen hoog. Het toepassen van dat tarief op al het energieverbruik zou een concurrentienadeel betekenen voor Nederlandse energie-intensieve bedrijven ten opzichte van hun buitenlandse concurrenten. De effecten van een vlak tarief in de energiebelasting op energiebesparing zijn niet bekend. De tariefstructuur van de energiebelasting zal worden geëvalueerd in de evaluatie van de energiebelasting die voorjaar 2021 zal worden afgerond. Daarbij zal aandacht worden besteed aan de doeltreffendheid en doelmatigheid van het degressieve tarief en zal worden ingegaan op de effecten op de internationale concurrentiepositie en energiebesparing.

#### *18. Verlengen verlaagd tarief openbare laadpalen*

De leden van de fractie van D66 vragen waarom het verlaagde tarief niet van toepassing is op private laadpalen. De voorgestelde maatregel betreft de verlenging van de huidige regeling in de energiebelasting en ODE voor de levering van elektriciteit aan een oplaadinstallatie voor elektrische voertuigen die beschikt over een zelfstandige aansluiting (in de praktijk publieke laadpalen). De problematiek in de businesscase bij die specifieke laadpalen is de aanleiding voor de faciliteit. Die problematiek speelt niet bij private laadpalen. Een verlaagd tarief voor (private) laadpalen zonder zelfstandige aansluiting (achter de meter) is daarnaast om uitvoeringstechnische redenen onwenselijk. De leverancier van elektriciteit kan namelijk niet vaststellen of de elektriciteit die wordt geleverd op de aansluiting wordt gebruikt voor het laden van het elektrische voertuig of voor ander gebruik waarvoor het reguliere tarief geldt. Wanneer de laadpaal van een particulier een zelfstandige aansluiting heeft, komt deze overigens wel in aanmerking voor het verlaagde tarief.

De leden van de fractie van D66 vragen naar de kosten om voor private laadpalen een verlaagd tarief toe te passen. De kosten hiervan zijn lastig te ramen, maar zouden naar schatting circa € 25 miljoen per jaar bedragen.

De leden van de fractie van D66 vragen of de effectiviteit van de maatregel voorafgaand aan de afloop per 2023 nogmaals kan worden onderzocht. Aangezien de komende twee jaar wordt gewerkt aan een meer gericht instrument als opvolger van het verlaagd tarief in de energiebelasting en ODE, is een nieuw onderzoek naar de effectiviteit wat het kabinet betreft niet nodig.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom de regeling verlaagd tarief publieke laadpalen wordt verlengd tot en met 2022, terwijl uit onderzoek blijkt dat deze regeling vooral de laadpalen bevoordeelt die dit het minst nodig hebben. Zij vragen waarom het kabinet kiest voor deze maatregel en of het niet verstandiger is om de regeling te stoppen en een meer gerichte maatregel te onderzoeken in plaats van de keuze voor een maatregel waarvan de effectiviteit niet zeker is. De leden van de fractie van het CDA vragen wat de gevolgen zouden zijn als de maatregel niet verlengd wordt. De verlenging van de maatregel levert een bijdrage aan het verbeteren van de businesscase van alle laadpalen met een zelfstandige aansluiting. Dit draagt bij aan de ontwikkeling van het netwerk van publieke laadpalen dat nodig is voor de ontwikkeling van elektrisch rijden als alternatief voor rijden op fossiele brandstof. Tegelijkertijd wordt in de uitkomsten van het onderzoek naar de businesscase van publieke laadpalen<sup>43</sup> geconstateerd dat het voordeel van de maatregel sterker neerslaat bij laadpalen met een meer gunstige businesscase dan bij de laadpalen met een minder gunstige businesscase. Dit komt doordat het belastingvoordeel groter wordt naarmate er meer elektriciteit wordt geleverd en juist voor laadpalen waar weinig geladen wordt is de businesscase het minst goed. Om die reden zal de komende twee jaar een meer gerichte maatregel worden ontwikkeld voor de laadpalen waar de businesscase het moeilijkste is rond te maken. Een dergelijke geheel nieuwe regeling is niet al met ingang van volgend jaar te realiseren. Omdat het geheel wegvallen van de stimulans voor publieke laadpalen voor de businesscase van al die laadpalen negatief zou zijn en de opgave die er ligt om tot een dekkend netwerk van laadpalen te komen groot is, is het Kabinet gekomen tot het voorstel om in afwachting van de nieuwe faciliteit de huidige faciliteit nog tot en met 2022 in stand te houden. Daartoe strekt het huidige voorstel van verlenging met twee jaar.

De leden van de fractie van de VVD vragen voorts welke andere voorstellen op tafel hebben gelegen en aan wat voor maatregel het kabinet denkt als opvolger van het verlaagde tarief in de energiebelasting. Gezien de korte termijn tussen de uitkomsten van het onderzoek en het aflopen van de maatregel zijn andere stimuleringsopties per 2021 voor laadpalen dan een verlenging van het huidige verlaagde tarief in de energiebelasting en ODE niet haalbaar en zijn om die reden ook niet overwogen. De komende tijd zal het Ministerie van Infrastructuur en Waterstaat werken aan een opvolger van de huidige regeling die per 2023 meer gericht kan stimuleren. Een meer gerichte subsidieregeling ligt daarbij het meest voor de hand. Voor het einde van het jaar zal een extern onderzoek starten waarin uitgezocht wordt welke alternatieve instrumenten ingezet kunnen worden om de business case van publieke laadinfrastructuur gericht te beïnvloeden. De verwachting is dat dit onderzoek voor de zomer van 2021 klaar is. Vervolgens zal een eventueel instrument opgezet moeten worden.

<sup>43</sup> Bijlage bij Kamerstukken II 2019/20, 35 300-IX, nr. 20.

De leden van de fractie van de VVD vragen wie voordeel hebben van de verlenging van de maatregel. Zij vragen daarbij of deze maatregel niet zal leiden tot «subsidie voor hoge inkomens». Het verlaagde tarief in de energiebelasting en ODE zorgen er voor dat exploitanten van laadpalen met een zelfstandige aansluiting over de geleverde elektriciteit aan de laadpaal minder energiebelasting en ODE in rekening krijgen gebracht door hun energieleverancier. Dit levert een bijdrage aan het verbeteren van de businesscase van die laadpalen. Het is niet bekend in welke mate laadpaalexploitanten het fiscale voordeel in de energiebelasting door geven in de prijs van het laden. Als zij het voordeel wel (deels) doorgeven dan betekent dat, dat het voor de gebruiker van een elektrisch voertuig voordeliger wordt om elektrisch te laden. Die lagere prijs kan ook de hoeveelheid afgenomen kWh per laadpaal weer doen toenemen waar de laadpaalexploitant dan weer voordeel van heeft in de vorm van een hogere omzet. Als het voordeel niet wordt doorgegeven in de laadprijs dan verbetert dat de businesscase van de laadpaal voor de exploitant. Het kabinet spant zich in om elektrisch rijden toegankelijk te maken voor alle inkomensniveaus door het stimuleringsinstrumentarium steeds meer te richten op compactere en kleinere (tweedehands) elektrische auto's.

Deze leden van de fractie van de VVD vragen ook op welke manier de verlenging van de regeling bijdraagt om tot een landelijk dekkend netwerk te komen, wie toeziet op die bijdrage en wat de ervaringen in de afgelopen jaren van deze bijdrage zijn geweest. Doordat de maatregel de businesscase van alle publieke laadpalen met een zelfstandige aansluiting verbetert wordt het aantrekkelijker voor laadpaalexploitanten om deze laadpalen te plaatsen en te exploiteren. Op die manier draagt de maatregel bij aan een landelijk dekkend netwerk. Er is geen kwantitatieve informatie beschikbaar over de omvang van die bijdrage van de maatregel. Dergelijke kwantitatieve cijfers zullen ook lastig te vinden zijn aangezien deze maatregel een van de vele aspecten is die daarop van invloed is. Voor het einde van het jaar zal het Ministerie van Infrastructuur en Waterstaat een extern onderzoek starten waarin uitgezocht wordt welke alternatieve instrumenten ingezet kunnen worden om de business case van publieke laadinfrastructuur meer gericht te beïnvloeden. De verwachting is dat dit onderzoek voor de zomer van 2021 klaar is. Vervolgens zal een eventueel instrument opgezet moeten worden.

Deze leden van de fractie van de VVD vragen of de verlenging van de maatregel volgt uit een verplichting of dat deze de keuze van het kabinet is. Deze leden vragen of er nog meer uitzonderingen zijn voor de ODE, en of deze gegeven kunnen worden. De maatregel volgt niet uit een verplichting en is de keuze van het kabinet. Er zijn geen andere uitzonderingen voor elektrisch rijden in de energiebelasting of ODE. Deze belastingen kennen wel andere uitzonderingen, zoals vrijstellingen en verlaagde tarieven voor diverse sectoren en processen.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe deze maatregel zich verhoudt tot onder andere de kritiek van de Algemene Rekenkamer, dat deze weinig doelmatig is. De Algemene Rekenkamer heeft in haar rapport «Autobelastingen als beleidsinstrument» geen uitspraken gedaan over de doelmatigheid van het verlaagd tarief in de energiebelasting en ODE voor publieke laadpalen. Het verlengen van het verlaagd tarief tot en met 2022, draagt bij aan het verbeteren van de businesscase van publieke laadpalen. De uitrol van een uitgebreide laadinfrastructuur is randvoorwaardelijk voor de transitie naar elektrisch rijden. Deze maatregel staat los van het fiscaal stimuleringspakket dat in het Klimaatakkoord is afgesproken en als doel heeft om de autorijder een financiële prikkel te geven om over te stappen op een emissievrije personenauto.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar het effect van de maatregel op het aantal laadpalen, de CO<sub>2</sub>-uitstoot en daaraan gerelateerd naar de kosteneffectiviteit van de maatregel. Uit het onderzoek naar de businesscase van publieke laadpalen<sup>44</sup> blijkt dat de maatregel zorgt voor een verkorting van de terugverdientijd van publieke laadpalen. Hierdoor wordt het aantrekkelijker voor laadpaalexploitanten om deze laadpalen te plaatsen. Het kwantitatieve effect op het aantal laadpalen is niet bekend. Een goed dekkend laadpalennetwerk is een voorwaarde om te komen tot de beoogde elektrificatie van het wagenpark. Vanwege het belang van het ontwikkelen van een dekkend laadpalennetwerk kiest het kabinet voor een verlenging van deze maatregel met twee jaar (tot en met 2022). Doordat de maatregel bijdraagt aan het invullen van de randvoorwaarde voor elektrificatie en niet aan de elektrificatie zelf is een direct effect op de CO<sub>2</sub>-uitstoot niet te geven.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe het verlengen van deze maatregel zich verhoudt tot de «Hand-aan-de-kraan»-systematiek. De verlenging van de maatregel draagt bij aan het verbeteren van de businesscase van publieke laadpalen. Het tijdig uitrollen van voldoende laadinfrastructuur is randvoorwaardelijk aan het EV ingroeipad uit het Klimaatakkoord. De «hand aan de kraan»-systematiek heeft als doel het in het Klimaatakkoord afgesproken ingroeipad van emissievrije personenauto's te borgen en de daartoe ingezette fiscale stimulering te beheersen om budgettaire derving en overstimulering te voorkomen. Het verlengen van het verlaagd tarief gaat derhalve goed samen met de met de Hand aan de Kraan systematiek nagestreefde beheerste groei van het aandeel emissievrije auto's in de nieuwverkopen.

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom het kabinet niet voorafgaand aan de indiening van het onderhavige Belastingplan met de Tweede Kamer heeft gesproken over de uitkomsten van het onderzoek naar de businesscase van publieke laadpalen. De ruimte in de tijd voor een bespreking van de uitkomsten van het onderzoek en het komen tot een voorstel van wetwijziging nog voor het zomerreces was beperkt. Het kabinet is van mening dat op basis van de uitkomsten van het onderzoek het wenselijk is om de regeling twee jaar te verlengen en intussen te werken aan een meer gerichte opvolgende regeling. De behandeling van dit Belastingplan geeft ons de ruimte om over dit voorstel van gedachten te wisselen waarna uw Kamer tot een oordeel kan komen over de voorgestelde maatregel.

#### *19. Verlaagd tarief voor walstroominstallaties*

De leden van de fractie van de PVV vragen waarop het kabinet baseert dat het verlaagde tarief geheel of gedeeltelijk wordt doorgegeven aan de gebruiker. Het verlaagd tarief draagt bij aan het verbeteren van businesscases om de benodigde investeringen op de wal en op schepen te realiseren. Het kan worden verwacht dat het voordeel van het verlaagde tarief in de meeste gevallen geheel of gedeeltelijk wordt doorgegeven. In de eerste plaats hebben havenbeheerders er belang bij dat walstroom financieel aantrekkelijk wordt aangeboden. Indien een private partij, in opdracht van de havenbeheerder, de exploitatie van walstroom verzorgt, zullen de havenbeheerder, de gebruikers en de vertegenwoordigers van de gebruikers erop aandringen dat het verlaagde tarief wordt doorgegeven. Voor de zeevaart geldt bovendien, door de hoge kosten van investeringen aan de kade en op het schip, dat in alle gevallen zeevaart sprake is van een onrendabele top. Investeringen op het schip zullen alleen plaatsvinden als de walstroomexploitant een walstroomtarief

<sup>44</sup> Bijlage bij Kamerstukken II 2019/20, 35 300-IX, nr. 20.



vraagt dat vooralsnog zonder overheidssteun niet haalbaar is. De walstroomexploitant zal het voordeel dus geheel of gedeeltelijk moeten doorgeven, aangezien anders geen walstroom zal worden afgenomen.

De leden van de fractie van de PvdA geven aan de doelstelling om schepen zoveel mogelijk walstroom te laten gebruiken te steunen, maar vragen waarom fiscale stimulering nodig is, mede overwegende dat scheepsbrandstof zich reeds in de fiscale luwte bevindt. Voorts vragen deze leden of het gebruik van walstroom niet regelgevend gestimuleerd kan worden, bijvoorbeeld door een verplichting. De leden van de fractie van het CDA vragen of het niet efficiënter en rechtvaardiger is om een generatorverbod in havens in te voeren.

Bij de beantwoording van deze vragen dient onderscheid gemaakt te worden tussen binnenvaart en zeevaart. In veel havens waar walstroom wordt aangeboden voor de binnenvaart geldt inderdaad ook al een generatorverbod. Met de voorgestelde maatregel wordt de kostenopbouw van walstroom naar verwachting meer vergelijkbaar met de kostenopbouw van het opwekken van stroom aan boord met een generator die wordt aangedreven met minerale oliën die zijn vrijgesteld van accijns. Dit is belangrijk voor het draagvlak voor bestaande en het instellen van mogelijk nieuwe generatorverboden voor de binnenvaart.

Voor de zeevaart is een generatorverbod op korte termijn onhaalbaar. De meeste bestaande zeeschepen zijn nog niet geschikt om walstroom te gebruiken en er zijn nog zeer beperkt walstroomvoorzieningen beschikbaar voor zeeschepen. Dit hangt sterk samen met de benodigde grote investeringen die zowel aan boord als op de kade nodig zijn. Een generatorverbod zou daarmee als onbedoeld effect hebben dat internationale zeeschepen niet meer in de Nederlandse zeehavens zouden kunnen aanmeren. Dit zou een zeer zware verstoring van het level playing field betekenen voor de Nederlandse zeehavens en direct uitwijk opleveren naar concurrerende zeehavens zoals Antwerpen en Hamburg. De inzet van het kabinet is erop gericht om bij te dragen aan het sluitend krijgen van business cases voor walstroom. De verlaging van de energiebelasting op elektriciteit die wordt geleverd aan walstroominstallaties draagt hieraan bij. Aanvullend heeft het kabinet in het kader van de structurele aanpak stikstof € 12 miljoen aan subsidie beschikbaar gesteld voor investeringen in walstroom ten behoeve van de zeevaart.<sup>45</sup>

De leden van de fractie van D66 vragen om te onderbouwen dat het voordeel van dit voorstel (met een verlaagd tarief van € 0,0005 per kWh in de energiebelasting en geen tarief in de ODE) groter is dan een volledige afschaffing van de energiebelasting met behoud van de ODE. In dit voorstel bedraagt het tarief voor de energiebelasting € 0,0005 per kWh. Zolang het tarief in de ODE hoger is dan dat bedrag, is het voordeel in dit voorstel dus groter dan in geval van afschaffing van de energiebelasting maar met wel een heffing in de ODE. Van de tarieven voor 2021 zoals voorgesteld in de Wet wijziging van de Wet opslag duurzame energie- en klimaattransitie in verband met de vaststelling van tarieven voor de jaren 2021 en 2022, ligt alleen het ODE-tarief in de laatste schijf onder de € 0,0005, namelijk op € 0,0004. De laatste schijf geldt voor het gedeelte van de geleverde of verbruikte elektriciteit vanaf 10.000.000 kWh per jaar. Er zijn op dit moment echter geen walstroominstallaties met een stroomverbruik boven deze grens. Voor 2022 wordt voorgesteld om het ODE-tarief in die laatste schijf te verhogen naar € 0,0005 per kWh.

De leden van de fractie van D66 vragen of voldoende rekening is gehouden met het feit dat niet overal een zelfstandige aansluiting kan worden gerealiseerd en of en hoe het kabinet zich gaat inzetten voor de

<sup>45</sup> Kamerstukken II 2019/20, 35 334, nr. 82.

realisatie van meer zelfstandige aansluitingen op walstroominstallaties. De walstroominstallatie waarbij het verlaagde tarief kan worden toegepast, moet beschikken over een zelfstandige aansluiting, omdat zonder deze eis niet gecontroleerd kan worden of de elektriciteit alleen wordt aangewend ten behoeve van de walstroominstallatie, of ook voor andere doeleinden zoals bijvoorbeeld de elektriciteitsvoorziening voor havengebouwen. Het kabinet onderkent dat deze eis er in bepaalde gevallen voor kan zorgen dat het verlaagde tarief niet kan worden toegepast omdat de walstroom geleverd wordt via een installatie die niet beschikt over een zelfstandige aansluiting, maar aangesloten is op het distributienet via een andere aansluiting van bijvoorbeeld een havengebouw. Het zal per geval verschillen of het mogelijk en rendabel is om een zelfstandige aansluiting te realiseren. De keuze hiervoor zal door de exploitant van de walstroominstallatie moeten worden gemaakt.

De leden van de fractie van D66 vragen naar de voortgang van het verzoek om derogatie. Het verzoek om derogatie is verzonden en er is een bevestiging ontvangen dat het verzoek in goede orde is aangekomen bij de EC. De EC heeft nog ongeveer een maand de mogelijkheid om aanvullende vragen te stellen. Indien die niet ontvangen worden zal de EC midden november een voorstel met betrekking tot het Nederlandse verzoek moeten indienen bij de Raad van de Europese Unie. Het blijft ook in dat scenario onzeker of de derogatie tijdig wordt ontvangen.

De leden van de fractie van het CDA vragen of cruiseschepen, grote zeeschepen en binnenvaartschepen geheel zijn vrijgesteld van energiebelasting en ODE. Deze leden vragen voorts wat de sociale rechtvaardiging is om bijvoorbeeld cruiseschepen vrij te stellen van energiebelasting en een uitkeringsgerechtigde die in een huurwoning woont, die niet wordt verduurzaamd, de reguliere tarieven betaalt.

De walstroommaatregel regelt dat voor leveringen van elektriciteit aan een walstroominstallatie die aan de voorwaarden voldoet een verlaagd tarief van € 0,0005 per kWh voor de energiebelasting geldt en dat er voor die gevallen geen tarief voor de ODE wordt vastgesteld. Indien cruiseschepen, zeeschepen en binnenvaartschepen gebruik maken van walstroom, zal hierdoor de energiebelasting en ODE een kleiner deel uitmaken van de kosten daarvoor. Het kabinet wil het gebruik van walstroom stimuleren omdat schepen die walstroom gebruiken voor de elektriciteitsvoorziening aan boord niet meer zijn aangewezen op het gebruik van een met minerale oliën aangedreven generator en daarmee het verbruik van die minerale oliën voor die elektriciteitsvoorziening vermijden. Dit zorgt voor een verbetering van de luchtkwaliteit, een verlaging van geluidsemissies en een reductie van de CO<sub>2</sub>-uitstoot en stikstofdepositie. Het gebruik van walstroom heeft dus ook op lokaal niveau veel milieuvoordelen.

De leden van de fractie van het CDA vragen op welke wijze wordt gehandhaafd dat plezierjachten of campings aan het water geen gebruik gaan maken van de gratis walstroom. Middels de delegatiebevoegdheden in artikel 60b van de Wet belastingen op milieugrondslag wordt geregeld dat de gebruiker, de exploitant van de walstroominstallatie, een verklaring dient te overleggen aan degene die de elektriciteit aan hem levert. Hierin zal onder andere moeten worden verklaard dat de walstroominstallatie geheel of nagenoeg geheel is bestemd voor schepen niet zijnde particuliere pleziervaartuigen. Het is bij verschillende regelingen in de energiebelasting gebruikelijk dat wordt gewerkt met een dergelijke verklaring van de gebruiker aan de belastingplichtige leverancier. De Belastingdienst kan bij boekenonderzoeken bij de belastingplichtige leverancier de juistheid van de informatie in de

verklaring controleren door een derdenonderzoek uit te voeren bij de exploitant van de walstroominstallatie.

## *20. Budgettaire aspecten*

De leden van de fractie van de VVD vragen wat er met de per-saldo opbrengst van het pakket Belastingplan gebeurt, en waarom dit niet voor aanvullende maatregelen wordt ingezet.

De per saldo opbrengst van het pakket belastingplan wordt niet ingezet voor aanvullende maatregelen, omdat het belastingplan niet alle budgettair relevante maatregelen bevat. Zo hebben uitspraken van de Hoge Raad geleid tot een budgettaire derving aan de inkomstenkant, net als lager geraamde zorgpremies. Ook worden sommige fiscale maatregelen in aparte wetten gezet. Als deze budgettair relevante ontwikkelingen, die niet in het budgettair overzicht Belastingplan zitten, ook worden meegenomen resteert er per saldo geen opbrengst die voor aanvullende maatregelen zou kunnen worden ingezet. Zie voor een overzicht van de voor de begrotingsregels relevante ontwikkeling van de inkomsten ook hoofdstuk 3 van de bijlage van de Miljoenennota 2021 (inkomstenkader).

De leden van de fractie van D66 vragen wat de budgettaire opbrengsten zijn wanneer de tabaksaccijns zou worden geïndexeerd in de bijstellingsregeling.

Als de tabaksaccijns net als de bijstellingsregeling wordt geïndexeerd met de tabelcorrectiefactor dan zijn de budgettaire opbrengsten in 2021 € 25 miljoen gerekend met een standaard gedragseffect van 40 procent.

Daarnaast vragen de leden van de fractie van D66 hoe het staat met de evaluatie van de tabaksaccijnsverhoging. Deze leden vragen of deze nog steeds wordt opgeleverd in maart 2021. In het Nationaal Preventieakkoord is opgenomen dat het kabinet een evaluatie zal uitvoeren alvorens de prijs verder te verhogen tot € 10 in 2023, omdat grenseffecten de effectiviteit van en het draagvlak voor de maatregel kunnen ondermijnen. Het doel van het onderzoek is te bezien welke gedragsveranderingen optreden als gevolg van de accijnsverhoging van april 2020. Het gaat hierbij om zowel veranderingen in het rookgedrag (stoppen, minderen of overstappen) als om mogelijk aankoopgedrag in het buitenland (grenseffecten) in kaart te brengen. Ook zal het onderzoek meer inzicht geven in de hoogte van de prijs welke nodig is voordat grote groepen Nederlandse rokers uiteindelijk zullen stoppen. Dit is conform de afspraak uit het Nationaal Preventieakkoord. De evaluatie wordt in maart 2021 opgeleverd. U wordt dan met een brief geïnformeerd over de uitkomst van het onderzoek. Naast dit onderzoek wordt via het rapen van pakjes sigaretten op straat gekeken naar de ontwikkeling in het aantal buitenlandse en illegale pakjes sigaretten. Hiervoor is een nulmeting gedaan vóór de accijnsverhoging in het najaar van 2019. De bedoeling was om een tweede meting te doen na de accijnsverhoging in het najaar van 2020. Echter is de verwachting dat de coronacrisis de pakjes op straat sterk beïnvloedt. Daarom is besloten de tweede meting in het najaar van 2021 te doen. Deze resultaten zullen daardoor pas begin 2022 beschikbaar zijn.

De leden van de fractie van de VVD vragen om een schatting van het «Corona-effect» bij de verschillende maatregelen. Bij de maatregelen in onderstaande tabel is sprake van een Corona-effect omdat als gevolg van de Coronacrisis de opbrengst van de Vpb is sterk teruggelopen. Dit zou tot gevolg hebben dat de geraamde opbrengst van enkele maatregelen in de vennootschapsbelasting aanmerkelijk lager zal zijn dan ze (op termijn) zal doen. Daarom gebruiken we voor deze maatregelen in het inkomsten-

kader de bedragen die het effect op lange termijn beter benaderen. Hierdoor verschilt het lastenrelevante bedrag van de opbrengsten op kasbasis. In de opbrengsten op kasbasis wordt wel rekening gehouden met het Corona-effect. De reeksen van het inkomstenkader en de reeksen op kasbasis zijn hieronder weergegeven.

**Tabel 21: «Corona-effect» (inkomstenkader)**

Reeks inkomstenkader in € mln	2021	2022	2023	2024	struc
Verhoging hoog tarief vennootschapsbelasting van 21,7% naar 25%	2.858	2.858	2.858	2.858	2.858
Verhoging schijfgrens naar € 245.000 per 2021 en € 395.000 per 2022	- 266	- 873	- 873	- 873	- 873
Verhogen van het effectieve tarief van de innovatiebox naar negen procent	146	146	146	146	146

**Tabel 22: «Corona-effect» (kasbasis)**

Reeks op kasbasis in € mln	2021	2022	2023	2024	struc
Verhoging hoog tarief vennootschapsbelasting van 21,7% naar 25%	1.783	2.098	2.449	2.662	2.858
Vpb 1e schijf naar 245.000 per 2021 en 395.000 per 2022	- 161	- 641	- 748	- 813	- 873
Verhogen van het effectieve tarief van de innovatiebox	88	104	124	135	146

## 21. Gevolgen voor bedrijfsleven en burger

De leden van de fractie van de VVD vragen om uitgebreider in te gaan op de effecten van de maatregelen voor burgers en bedrijven. Zij benadrukken dat er vast meer effecten te beschrijven zijn van dit wetsvoorstel dan slechts een enkele paragraaf. Het wetsvoorstel Belastingplan 2021 bevat 15 maatregelen. Voor een vijftal maatregelen geldt dat er een incidenteel dan wel structureel bedrag is geraamd voor de administratieve lasten voor burgers en bedrijven. Dit is met het Adviescollege Toetsing Regeldruk afgestemd. Zie onderstaande tabel voor een cijfermatig overzicht. Vervolgens is op elke maatregel een korte toelichting opgenomen.

**Tabel 23: Overzicht administratieve lasten**

Belastingplan 2021	Incidenteel	Structureel
Invoeren vrijstelling TOGS en subsidie vaste lasten	€ 550.000	
Tijdelijke overbruggingsregeling voor flexibele arbeidskrachten (TOFA)	€ 20.000	
Fiscale behandeling Subsidierегeling bonus zorgpersoneel COVID-19 voor niet-werknemers	€ 200.000	
Vervangen postcoderoosregeling door een subsidieregeling		- € 40.000
Wijzigingen in de belastingen van personenauto's en motorrijwielen		- € 33.000

### *Invoeren van een vrijstelling voor de TOGS en de Subsidie vaste lasten (COVID-19)*

De administratieve lasten voor het aanvragen van de TOGS/Subsidie vaste lasten worden door EZK in kaart gebracht. In het wetsvoorstel Belastingplan 2021 gaat het om de wettelijke basis voor het vrijstellen van belastingheffing over de TOGS/Subsidie vaste lasten. Ondernemers krijgen te maken met de bestaande aangiftesystematiek. Door de TOGS/Subsidie vaste lasten neemt het invullen van de aangifte IB/Vpb iets meer tijd in beslag. Het gaat om een incidentele toename van administratieve lasten. Deze incidentele lasten zijn geraamd op € 550.000. Structureel heeft de maatregel geen effect.

### *Tijdelijke overbruggingsregeling voor flexibele arbeidskrachten (TOFA)*

De administratieve lasten voor het aanvragen van de TOFA worden door EZK in kaart gebracht. In het wetsvoorstel Belastingplan 2021 gaat het om de administratieve lasten van de belastingaangifte. Voor een kleine groep zal gelden dat bij de uitbetaling van de TOFA-tegemoetkoming rekening wordt gehouden met de loonheffingskorting, terwijl een andere inhoudingsplichtige daar tegelijkertijd rekening mee houdt. Als dit bij gerechtigden leidt tot een te betalen bedrag aan inkomstenbelasting op jaarbasis, dan moeten ze verplicht aangifte doen. In een aantal gevallen was er mogelijk geen aangifteplicht en ontstaat die nu wel. Het is onbekend voor hoeveel belastingplichtigen dit het geval gaat zijn. Bij de raming is er van uitgegaan dat het om een paar duizend belastingplichtigen gaat. De incidentele lasten zijn geraamd op € 20.000. Structureel heeft de maatregel geen effect.

### *Fiscale behandeling Subsidieregeling bonus zorgprofessionals COVID-19 voor niet-werknemers*

Zorgaanbieders kunnen voor de zorgprofessionals die naar hun mening in aanmerking komen voor de zorgbonus een aanvraag indienen bij de Minister van VWS. De zorgbonus, inclusief compensatie voor de verschuldigde eindheffing, voor niet-werknemers wordt onder de voorwaarde dat hierover eindheffing wordt afgedragen, uitbetaald aan de zorginstellingen. De administratieve lasten die samenhangen met de eindheffing over de zorgbonus voor niet-werknemers bestaan uit de volgende twee onderdelen:

- 1) het bijhouden van een administratie waaruit blijkt aan wie de zorgbonus is uitgekeerd; en
- 2) het schriftelijk meedelen dat over de zorgbonus eindheffing is betaald. Aan deze schriftelijke mededeling wordt geen aanvullende voorwaarden gesteld.

De totale incidentele administratieve lastenverzwaring voor de bonusuitkering aan niet-werknemers wordt geraamd op € 200.000. Structureel heeft de maatregel geen effect.

### *Vervangen postcoderoosregeling door een subsidieregeling*

De postcoderoosregeling blijft voor bestaande leden van aangewezen coöperaties die deelnemen aan de postcoderoosregeling van toepassing gedurende 15 jaren na het tijdstip waarop de coöperatie werd aangewezen door de Belastingdienst. Voor deze bestaande gevallen blijven de administratieve lasten ongewijzigd. Het gaat hierbij om het na afloop van ieder jaar aanleveren door coöperaties of het verwerken door energiebedrijven van de gegevens inzake de in het afgelopen jaar daadwerkelijk duurzaam opgewekte energie die aan de leden/afnemers kan worden toegerekend. Voor de deelnemende burgers vloeien uit de regeling geen administratieve lasten voort. Voor coöperaties die een nieuw postcoderoosproject willen starten, geldt dat zij geen verzoek tot aanwijzing voor de fiscale regeling hoeven doen, maar een verzoek tot deelname aan de nieuwe subsidieregeling. De structurele administratieve lasten voor de subsidieregeling zijn naar verwachting beperkter, omdat de energieleveranciers geen rol meer spelen in het verwerken van de belastingvoordeel op de energierekening. De gevolgen zijn geraamd op een afname van € 40.000 structureel.

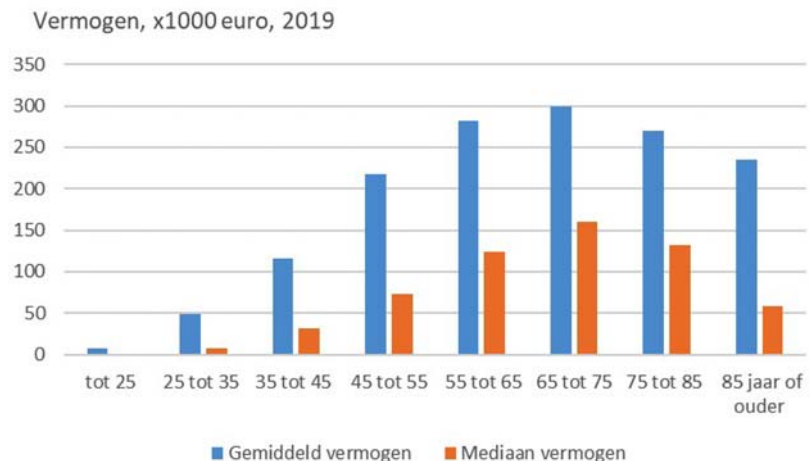
Er wordt voorgesteld om het belastbaar feit te vervroegen van (de facto) de tenaamstelling in het kentekenregister naar de inschrijving in het kentekenregister. Voor de administratieve lasten die horen bij het doen van de aangifte verandert niets, omdat hier enkel sprake is van een verschil in timing. Wel zal er door de vervroeging van het belastbaar feit geen bezwaar meer worden gemaakt tegen de eigen aangifte. De afname van de administratieve lasten is geraamd op € 33.000. Deze administratieve lastenbesparing is structureel.

## 22. Evaluaties

De leden van de fractie van D66 vragen of de spoedmaatregelen voor de coronacrisis ook geëvalueerd zullen worden. Zoals in de strategische evaluatieagenda in de begroting van het Ministerie van Financiën is vermeld, wordt op dit moment bezien hoe de evaluatie van coronamaatregelen wordt ingevuld.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of het klopt dat het grootste deel van de vermogensongelijkheid niet is toe te schrijven aan verschillen tussen leeftijdsgroepen en vraagt ook of de vermogensongelijkheid kan worden weergegeven met een correctie voor leeftijd. Huishoudens bouwen over de loop van hun werkende leven vermogen op. Dit doen zij door te sparen, door pensioenpremies en door af te lossen op een koopwoning. Na pensioendatum teren huishoudens veelal in op hun vermogen om hun consumptie te blijven financieren. Het is dus logisch dat er een samenhang is tussen leeftijd en de omvang van het vermogen, zoals weergegeven in onderstaande figuur.

**Figuur 8: gemiddeld en mediaan vermogen per leeftijdscohort (bron: CBS)**



Hoewel de levensfase van een huishouden sterk bepalend is voor de omvang van het vermogen, is dit niet de belangrijkste bijdrage aan de vermogensongelijkheid. Het precieze effect van leeftijd op verschillende maatstaven van ongelijkheid is lastig te isoleren en afhankelijk van de gekozen ongelijkheidsmaatstaf. De vermogensverdeling hangt onder andere ook samen met de hoogte van het inkomen, de inkomensbron en de arbeidsmarktpositie. Al deze factoren zijn onderling gecorreleerd. Ook hangt het effect af van de gekozen maatstaf voor ongelijkheid (de Gini-coëfficiënt is bijvoorbeeld minder gevoelig voor veranderingen aan de top of onderkant) en het jaar waarin er gemeten wordt. Bijna zes op de



tien huishoudens hebben een eigen woning, waarvan de meeste met een hypotheek gefinancierd. Het vermogen van huishoudens is hierdoor gevoelig voor de ontwikkeling van huizenprijzen. Aangezien het eigen huis voor de lagere en middeninkomens het belangrijkste vermogensbestanddeel heeft de aantrekkende woningmarkt van de afgelopen jaren gezorgd voor een daling van de vermogensongelijkheid. Hoewel er geen maatstaven voor vermogensongelijkheid beschikbaar zijn gecontroleerd voor leeftijd, zijn er wel maatstaven per leeftijdsgroep, zoals weergegeven in onderstaande tabel. Hieruit blijkt dat de vermogensongelijkheid binnen verschillende leeftijdscohorten afneemt met leeftijd.

**Tabel 24: Maatstaven per leeftijdsgroep**

	Ginicoëfficiënt	Theilcoëfficiënt	Robin Hood index
	waarde	waarde	%
Particuliere huishoudens	0,758	1,477	58
Hoofdkostwinner: tot 25 jaar	0,871	4,661	85,7
Hoofdkostwinner: 25 tot 45 jaar	0,797	1,833	63,2
Hoofdkostwinner: 45 tot 65 jaar	0,734	1,382	54,8
Hoofdkostwinner: 65 jaar of ouder	0,678	1,103	49,4

De leden van de fractie van GroenLinks vragen naar de voortgang van het aangekondigde onderzoek naar vermogensverdelingen in- en exclusief collectief pensioenvermogen. De verwachting van het kabinet was eerst dat de nieuwe cijfers na de zomer zouden komen. Een artikel en statistieken over vermogens(-ongelijkheid) inclusief pensioenaanspraken komt naar verwachting nu eind dit jaar uit. Er treedt lichte vertraging op als gevolg van onvoorziene omstandigheden, de beschikbaarheid van brondata en de coronacrisis.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen om een soortgelijke tabel als het kabinet heeft gemaakt van een vermogensbelasting van miljonairs in box 3<sup>46</sup> en vragen vervolgens hoeveel een vermogensbelasting voor miljonairs in totaal op zou leveren. In het kader van het traject «Bouwstenen voor een beter belastingstelsel» is onderzoek gedaan naar de actuele waarde van het aanmerkelijk belang (afgekort: ab) in handen van Nederlandse aandeelhouders (ab-houders). Hier wordt verderop in de beantwoording van de vragen van de fractie van GroenLinks ingegaan. Daarin wordt aangegeven dat de waarde van het aanmerkelijk belang niet direct kan worden waargenomen omdat er – anders dan voor box 3-vermogen – geen verplichting bestaat de actuele waarde van het aanmerkelijk belang (ab) aan te geven in de aangifte vennootschapsbelasting of inkomstenbelasting. Het ab-vermogen kan dus alleen op basis van schattingen worden bepaald en dat vergt diepgaand onderzoek om de actuele waarde vast te stellen. Daarnaast geldt dat bij sommige ab-houders sprake is van ingewikkelde structuren waarbij een deel van het ab-vermogen buitenlands bezit betreft. Onderstaande tabel toont de verdeling naar vermogensklasse van de in de Bouwstenen geschatte € 400 miljard ab-vermogen in 2017.

**Tabel 25: Ab-houders en ab-vermogens 2017 volgens Bouwstenenrapport**

Klasse ab-vermogen	Aantal x duizend	Bedrag x € mld
< 1 mln	323,2	70,8
1 mln – 2 mln	33,8	47,5
> 2 mln	37,3	283,0

<sup>46</sup> Kamerstukken II 2019/20, 32 140, nr. 72.

Klasse ab-vermogen	Aantal x duizend	Bedrag x € mld
<b>Totaal</b>	<b>394,4</b>	<b>401,3</b>

Er kan niet makkelijk worden aangegeven wat een vermogensbelasting voor miljonairs zou opleveren. Daarvoor moeten de nodige keuzes worden gemaakt over onder de te belasten grondslagen en de waardering van die grondslagen. Dat is geen sinecure, want anders dan box 3 vermogen wordt ab-vermogen en ander vermogen zoals juwelen en schilderijen vaak niet op de beurs/markt verhandeld, waardoor er rekenregels dienen te worden opgesteld om te komen tot een waardering. In de nota naar aanleiding van het verslag Wet aanpassing box 3 zal verder op de invoering van de vermogensbelasting worden ingegaan.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen hoe het kabinet kan blijven beweren dat een btw-verhoging alle inkomensgroepen even hard raakt, gezien het eerdere antwoord dat het armste deciel 18,1% betaalt aan indirecte belastingen en lokale heffingen en het rijkste deciel 6,9%.

Het is inderdaad zo dat de laagste-inkomensgroepen relatief meer indirecte belastingen betalen ten opzichte van hun bruto inkomen. Volgens het CPB kan echter beter gekeken worden naar de indirecte belastingen als aandeel van de totale bestedingen van deze groep. Daarnaast geeft dit een beter beeld van de belastingdruk over de levensloop, omdat bestedingen stabiel zijn over de levensloop dan het inkomen. Huishoudens in het laagste inkomenskwartiel die lenen of ontsparen kunnen een uitgavenpatroon hebben dat hoger is dan op basis van het huidige inkomen verwacht kan worden. Huishoudens die nu veel sparen kunnen afgezet tegen het ontvangen inkomen een lage indirecte belastingdruk hebben. Later in het leven zullen deze huishoudens mogelijk een hogere indirecte belastingdruk kennen doordat ze dan ontsparen. Dit geldt met name voor huishoudens in de hoogste inkomensgroepen. Als deze effecten worden meegenomen, dan blijken lagere-inkomensgroepen relatief een lager aandeel van hun inkomen aan indirecte belastingen te betalen. Het onderste inkomenskwintiel betaalt 13% van hun bestedingen aan btw en accijns. Het hoogste inkomenskwintiel betaalt 14,3%.<sup>47</sup>

Daarnaast is het relevant om niet alleen naar de indirecte belastingen en lokale lasten te kijken, maar het totale belastingstelsel in ogenschouw te nemen. Hogere inkomens (het negende deciel) droegen in 2015 43,3% aan inkomensbelasting en sociale premies af en lagere inkomens (tweede deciel) droegen 25,1% af. Het Nederlandse belastingstelsel herverdeelt voorts ook nog steeds sterk van hoge naar lage inkomens, zoals ook duidelijk wordt uit de Gini-coëfficiënt in 2017 van 0,552 voor het primaire inkomen (voor belastingen en sociale uitkeringen) en 0,291 voor het besteedbare inkomen.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen specifiek om toelichting op de verhoging van het btw-tarief. Om te beginnen is de belastingdruk van de btw niet gelijk aan de belastingdruk van alle indirecte belastingen en lokale heffingen. Ten tijde van de verhoging van het verlaagde btw-tarief van 6% naar 9% heeft het kabinet aangegeven dat de uitwerking van de verhoging voor verschillende groepen redelijk vergelijkbaar was. Dit was gebaseerd op het gegeven dat in 2013 de druk van het verlaagde

<sup>47</sup> Kamerstuk 34775-XV (2017), Beantwoording Kamervragen begroting Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid voor het jaar 2018.

btw-tarief op het besteedbaar inkomen 1,5% bedraagt voor het tweede inkomensdeciaal en 1,3% voor het negende inkomensdeciaal. Een belangrijke kanttekening is dat een vergelijking van de btw met het besteedbaar inkomen spaak loopt, omdat hierbij geen rekening wordt gehouden met de daadwerkelijke bestedingen en spaargedrag. Dit wordt ook aangegeven in het antwoord van het kabinet waar GroenLinks aan refereert. Wanneer de druk van het verlaagde btw-tarief wordt afgezet tegen de bestedingen, blijkt er juist een ophoop van 1,2% naar 1,5% tussen het tweede en negende inkomensdeciaal.<sup>48</sup> In een studie van het CPB wordt dit onder andere verklaard uit het verschil in bestedingspatroon tussen inkomensdecialen, waarbij er een hoger gebruik is van onder meer horeca, media en cultuur voor hogere inkomens.<sup>49</sup>

Tot slot is van belang dat het verlaagde tarief op zichzelf niet progressief is ten opzichte van het algemene btw-tarief: het percentage van de bestedingen dat onder het verlaagde btw-tarief valt, is bij lagere inkomens niet hoger dan bij hogere inkomens.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of het kabinet erkent dat laagste welvaartsgroep 42,7% betaalt aan totale lasten en premiedruk en de rijkste welvaartsgroep 48,1% en of het kabinet dit kleine verschil wenselijk vindt. De leden van de fractie van GroenLinks verwijzen naar een eerdere schriftelijke beantwoording<sup>50</sup> waarin de totale lasten en premiedruk in 2015 voor verschillende welvaartsgroepen is weergegeven. Zoals ook elders aangegeven herverdeelt het Nederlandse belastingstelsel nog steeds sterk van hoge naar lage inkomens, zoals ook duidelijk wordt uit de Gini-coëfficiënt in 2017 van 0,552 voor het primaire inkomen (voor belastingen en sociale uitkeringen) en 0,291 voor het besteedbare inkomen<sup>51</sup>. De Gini-coëfficiënt van het gestandaardiseerde besteedbare inkomen ligt daarbij al langere tijd op een vergelijkbaar niveau. Het kabinet vindt de inkomensverdeling in Nederland dan ook evenwichtig.

De leden van de fractie van de GroenLinks vragen het kabinet naar het feit dat de werkelijke waarde van het aanmerkelijk belang veel hoger is dan de waarde zoals die tot nog toe uit de statistieken bleek. Zij vragen hoe het kan dat dit vermogen al die jaren verborgen is gebleven. Tevens vragen zij of er alsnog achterstallige belasting moet worden geheven over het deel dat al die jaren onzichtbaar was. Ten slotte vragen zij of er wat verandert aan de budgettaire raming van maatregelen in box 2 ten opzichte van Keuzes in Kaart 2018–2021. In het kader van het traject «Bouwstenen voor een beter belastingstelsel» is onderzoek gedaan naar de actuele waarde van het aanmerkelijk belang in handen van Nederlandse aandeelhouders. Zoals in het betreffende Bouwsteenrapport «Belasten van (inkomen) uit aanmerkelijk belang»<sup>52</sup> wordt beschreven is de waarde van het ab-vermogen niet eenduidig vast te stellen omdat de aandelen van ab-houders in het algemeen niet beursgenoteerd zijn. Tevens is er geen verplichting de actuele waarde van de aandelen aan te geven in de aangifte vennootschapsbelasting of inkomstenbelasting. Daarnaast geldt dat bij sommige ab-houders sprake is van ingewikkelde structuren. Dit alles vergt diepgaand onderzoek om de actuele waarde vast te stellen. Voor het jaar 2017 wordt de actuele waarde van het ab-vermogen nu

<sup>48</sup> Het eerste en tiende deciaal is hier steeds buiten beschouwing gelaten, gezien de waarnemingsproblemen die bij deze groepen de uitkomsten te veel vertekenen.

<sup>49</sup> CPB (2014). «Bouwstenen voor een moderne btw». CPB Policy Brief 2014/02.

<sup>50</sup> Kamerstukken II 2019/20, 32 140, nr. 72.

<sup>51</sup> CBS (2019). Ongelijkheid in inkomen en vermogen. Link <https://longreads.cbs.nl/welvaartinnederland-2019/ongelijkheid-in-inkomen-en-vermogen/>

<sup>52</sup> Kamerstukken II 2019/20, 32 140, nr. 71, Bijlage 937056.

geschat op € 400 miljard, ongeveer het dubbele dat tot nog toe uit de statistieken bleek.

Deze uitkomst heeft geen gevolgen voor de rijksbegroting omdat niet ab-vermogen zelf wordt belast maar het *inkomen uit* het ab-vermogen in de vorm van dividend of verkoopwinst op de aandelen. Het inkomen uit ab-vermogen dient aangegeven te worden in de aangifte inkomstenbelasting (box 2) en wordt wel direct waargenomen. De budgettaire ramingen van de maatregelen in Keuzes in Kaart 2018–2021 met betrekking tot het belasten van het inkomen uit box 2 wijzigen dan ook niet als gevolg van het betreffende onderzoek uit de Bouwstenen.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen naar de laatste stand van zaken omtrent de wereldwijde aanpak van belastingontwijking (pijler 1 en pijler 2) en vragen wat het kabinet gaat doen als er eind december 2020 geen oplossing ligt in het verband van de OESO. Op 29 september 2020 heb ik uw Kamer een brief gestuurd waarin ik de stand van zaken van het project in aanloop naar de vergadering van het Inclusive Framework op 8 en 9 oktober 2020 uitgebreid heb beschreven.<sup>53</sup> Zoals in deze brief is uiteengezet, is het nog niet gelukt om de discussies over de pijlers volledig af te ronden. Wel zijn tijdens de vergadering op 8 en 9 oktober 2020 zogenoemde blauwdrukken voor beide pijlers goedgekeurd.<sup>54 55</sup> In de blauwdrukken is beschreven op welke punten het technische werk is afgerond en welke technische en beleidsmatige vragen nog openstaan. Daarnaast is gesproken over het verdere proces om alsnog tot overeenstemming te komen. De leden van het Inclusive Framework hebben zich ten doel gesteld om het proces halverwege 2021 alsnog te kunnen afronden.<sup>56</sup> Daarnaast heeft de OESO op 12 oktober schattingen gepresenteerd van de impact van pijler I en II of belastinginkomsten en investeringen. De verwachting van de OESO is dat pijler I en II tezamen zorgen voor een toename van 50 tot 80 miljard dollar wereldwijd, gelijk aan ongeveer vier procent van de wereldwijde Vpb-inkomsten. Het kabinet is verheugd dat het Inclusive Framework met een nieuwe ambitieuze tijdlijn verder zal werken aan wereldwijde oplossingen. Indien de discussies in het Inclusive Framework onverhoopt niet tot consensus mochten leiden, werkt Nederland graag in EU-verband verder aan een gemeenschappelijke aanpak. Nederland heeft zich steeds een voorstander getoond van afspraken in een zo breed mogelijk internationaal verband. De uitdagingen waar het internationale belastingsysteem voor staat kunnen zo namelijk het effectiefst worden aangepakt. Daarnaast wordt daarmee een zo groot mogelijk gelijk speelveld gewaarborgd. Daardoor kunnen dit soort internationale afspraken ook bijdragen aan de aantrekkelijkheid van het Nederlandse vestigingsklimaat voor het reële bedrijfsleven.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of het klopt dat de Global Anti-Base Erosion of GloBE-regel (Pijler 2), die momenteel wordt besproken in het Inclusive Framework georganiseerd door de OESO, niets

<sup>53</sup> Kamerstukken II 2020/21, 32 140, 73.

<sup>54</sup> OECD (2020), Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar One Blueprint: Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris. Te raadplegen via: <http://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-digitalisation-report-on-pillar-one-blueprint-beba0634-en.htm>.

<sup>55</sup> OECD (2020), Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar Two Blueprint: Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris. Te raadplegen via: <http://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-digitalisation-report-on-pillar-two-blueprint-abb4c3d1-en.htm>.

<sup>56</sup> Cover Statement by the Inclusive Framework on the Reports on the Blueprints of Pillar One and Pillar Two, te raadplegen via: <http://www.oecd.org/tax/beps/cover-statement-by-the-oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-on-the-reports-on-the-blueprints-of-pillar-one-and-pillar-two-october-2020.pdf>.

doet tegen de aftrek van hoofdkantoorkosten in Nederland. Het doel van Pijler 2 is te waarborgen dat internationaal opererende bedrijven altijd tenminste tegen een minimum effectief tarief belast zijn, onafhankelijk van de vraag hoe bedrijven juridisch en fiscaal gestructureerd zijn. Indien een Nederlandse vennootschap hoofdkantoorkosten doorbelast krijgt vanuit het buitenlandse hoofdkantoor van het concern waar zij deel van uitmaakt en dat concern is in het land van vestiging van het hoofdkantoor onvoldoende belast, dan wordt er onder de GloBE regels ook in Nederland, bijgeheven. Zo wordt gewaarborgd dat bedrijven ook in het land van het hoofdkantoor altijd tenminste aan minimumniveau van belastingheffing onderworpen zijn. Indien een Nederlands hoofdkantoor reële kosten aan derden maakt die ook in de commerciële jaarrekening worden verantwoord, zullen de GloBE-regels geen effect sorteren. Dat zou ook niet passen binnen het hiervoor beschreven doel van de GloBE-regels. De GloBE-regels zien niet op de vraag waar kosten en opbrengsten moeten worden verantwoord, maar waarborgen dat als ergens winst wordt behaald deze winst ook voldoende wordt belast. Op 12 oktober 2020 heeft de OESO blauwdrukken gepresenteerd waarin nader wordt ingegaan op de GloBE-regels. Deze blauwdrukken zijn onderwerp van een publieke consultatie, zodat belanghebbenden zoals NGO's, de wetenschap en het bedrijfsleven ook de kans hebben inbreng te leveren op de blauwdrukken.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen wat een effectieve maatregel zou zijn tegen aftrek van hoofdkantoorkosten. In het rapport van de Adviescommissie wordt in de «basisvariant» van unilaterale maatregelen een beperking van de aftrek van aandeelhouderskosten tot een maximumpercentage van de belastbare winst voorgesteld. Bij kosten die gemaakt worden door het hoofdkantoor in de hoedanigheid van aandeelhouder (aandeelhoudersactiviteiten) gaat het bijvoorbeeld om kosten voor het opstellen van de jaarrekening, uitgifte van aandelen, activiteiten van een raad van commissaris, corporate governance, etc. Dergelijke kosten worden «gedragen» door het hoofdkantoor. In de praktijk is de onderverdeling van kosten (aandeelhouder- vs. hoofdkantoor- vs. overige kosten) complex en zeer afhankelijk van de feiten en omstandigheden van het specifieke geval. De Adviescommissie heeft in dat verband gesignaleerd dat hoofdkantoorkosten niet eenvoudig in kaart zijn te brengen. Het vergt zorgvuldig onderzoek naar de totale aard en omvang van de aandeelhouderskosten om de aftrekbeperking goed te kunnen afbakenen en de beleidsmatige effecten en uitvoerbaarheid van de maatregel te kunnen inschatten. Daarom wil het kabinet eerst de wenselijkheid van deze optie in kaart te brengen door nader onderzoek te doen naar de aard en omvang van aandeelhouderskosten. Op dit moment is de precieze omvang en invloed van aandeelhouderskosten op de winst niet volledig inzichtelijk.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of het kabinet bereid is te onderzoeken of artikel 67 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) zo kan worden aangepast dat de geheimhoudingsplicht niet langer geldt voor multinationals die een country-by-country verplichting hebben. De fiscale geheimhoudingsplicht van artikel 67 AWR verbiedt eenieder om gegevens waarmee hij bekend is geworden bij de uitvoering van de belastingwet verder bekend te maken dan noodzakelijk is voor de uitvoering van de belastingwet of de invordering van belasting. Om een goede belastingheffing te bevorderen moet een belastingplichtige erop kunnen vertrouwen dat de door hem verstrekte, veelal privacygevoelige en vertrouwelijke, gegevens en inlichtingen bij de Belastingdienst in goede handen zijn. De geheimhoudingsplicht geldt echter niet in bepaalde door de wet benoemde gevallen, zoals de situatie waarin een wettelijke verplichting tot openbaarmaking verplicht. Gezien het bovenstaande is in

antwoord op de vraag allereerst relevant dat de geheimhoudingsplicht niet geldt voor bedrijven zelf. Multinationals kunnen hun belastinggegevens openbaar maken. Op dit moment geldt voor multinationale ondernemingen met een geconsolideerde opbrengst vanaf € 750 miljoen euro een aanvullende documentatieverplichting verrekenprijzen: Country-by-Country (CbC) rapportage. Deze ondernemingen moeten jaarlijks een landenrapport aanleveren bij de belastingdienst in het land waarvan zij fiscaal inwoner zijn, met daarin onder andere informatie over de winsten die in de verschillende belastingjurisdicties zijn behaald en de betaalde belastingen. Deze landenrapporten worden vervolgens uitgewisseld tussen de belastingdiensten van de verschillende staten. Er bestaat in internationaal verband discussie over de wenselijkheid om deze bedrijven te verplichten tot het publiceren van deze landenrapporten, publieke CbC genoemd. Het kabinet is voorstander van openbare CbC rapportage. Een unilaterale maatregel op dit punt zou echter het Nederlandse vestigingsklimaat ongunstig beïnvloeden. Het kabinet zet zich daarom in om in internationaal verband tot afspraken te komen om dit te bereiken. In het artikel van de heer Vleggeert, waaraan de leden van de fractie van GroenLinks refereren, wordt de informatiepositie van de Adviescommissie genoemd. De Adviescommissie beschikte niet over gegevens en inlichtingen over individuele bedrijven. De Adviescommissie heeft maatregelen onderzocht om de belastingheffing over winsten van multinationals eerlijker te maken waarbij het onderzoeken van de belastingpositie van individuele belastingplichtigen niet paste. Vandaar dat informatie aan Adviescommissie in geaggregeerde vorm is verstrekt.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen het kabinet hoe groot de budgettaire opbrengst (ongeveer) zou zijn van het volledig afschaffen van de regeling van de fiscale eenheid in de vennootschapsbelasting zonder dat er een nieuwe groepsregeling voor in de plaats komt. Daarnaast vragen zij wat er zou gebeuren met de uitvoeringskosten voor de Belastingdienst indien de fiscale eenheid niet langer zou bestaan. Voor de vennootschapsbelasting worden bedrijven die hun activiteiten uitoefenen via één vennootschap en bedrijven die voor de uitoefening van hun activiteiten gebruik maken van meerdere vennootschappen neutraal behandeld, indien zij voor de fiscale eenheid kiezen. Alle tot de fiscale eenheid behorende vennootschappen doen één gezamenlijke aangifte Vpb, hierdoor is onder andere de verdeling van fiscale winsten en verliezen van vennootschappen die onderdeel uitmaken van de fiscale eenheid niet beschikbaar op het niveau van de individuele vennootschap. Op basis van de huidige beschikbare gegevens is het dan ook niet goed mogelijk om de budgettaire gevolgen in kaart te brengen voor de situatie dat er geen fiscale-eenheidsregeling zou zijn. Het wijzigen of afschaffen van de fiscale eenheid is een ingrijpende structuurwijziging voor de Belastingdienst, waarbij de duur van implementatie en de uitvoeringskosten afhangen van de omvang van de maatregel. Daarnaast zullen – bij afschaffing van de fiscale-eenheidsregeling – vennootschappen zich naar verwachting gaan herstructureren, bijvoorbeeld door de verschillende (concern)activiteiten zo veel mogelijk in één en dezelfde vennootschap onder te brengen (bijvoorbeeld juridisch fuseren). Hiermee zal alsnog worden geprobeerd om zo veel mogelijk de winsten en verliezen fiscaal binnen een belastingplichtige vennootschap te laten vallen. Dit gedrags-effect is moeilijk in te schatten.

Bij de eventuele totstandkoming van een nieuwe groepsregeling zal ik vanzelfsprekend oog hebben voor de budgettaire aspecten.

De leden van de fractie van D66 vragen waarom de evaluatie van de implementatie van ATAD nog niet is verricht door de Europese Commissie. Op 19 augustus jl. heeft de Europese Commissie een



tussentijdse evaluatie gepubliceerd<sup>57</sup> van de implementatie van de eerste EU-richtlijn antibelastingontwijking (ATAD1)<sup>58</sup> en de implementatie van de tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking (ATAD2)<sup>59</sup>. Het is het kabinet niet bekend wanneer de Europese Commissie het vervolg van deze evaluatie zal publiceren.

De leden van de fractie van GroenLinks hebben een aantal vragen gesteld over het onderzoek naar de deelnemingsvrijstelling. Verder vragen deze leden of het kabinet een misbruiktoets zal introduceren in de deelnemingsvrijstelling. Mijn ambtsvoorganger heeft in de brief Aanpak belastingontwijking en belastingontduiking die op 23 februari 2018 aan de uw Kamer is gestuurd, toegezegd te onderzoeken of de deelnemingsvrijstelling zodanig kan worden gewijzigd dat we deze niet meer hoeven toe te passen als de aanwezigheid van een concern in Nederland zich beperkt tot één of meerdere nagenoeg «substanceloze» (tussen)houdsters.<sup>60</sup> De uitkomsten daarvan zijn op Prinsjesdag 2020 met uw Kamer gedeeld bij de kabinetsreactie op het rapport van de Adviescommissie. Er zijn drie oplossingsrichtingen in kaart gebracht om de deelnemingsvrijstelling aan te passen voor «substanceloze» houdstervennootschappen. Hierbij geldt dat voor twee van de drie oplossingsrichtingen er Europeesrechtelijke complicaties aan kleven of dat de effectiviteit beperkt is. De oplossingsrichting om de informatie-uitwisseling met het bronland uit te breiden ligt naar de mening van het kabinet het meest voor de hand. Door informatie-uitwisseling met het bronland kan het bronland beoordelen of een Nederlandse «substanceloze» houdstervennootschap van een concern in aanmerking kan komen voor de betreffende verdrags- of richtlijnvoordelen. Een dergelijke bepaling kan worden geïntroduceerd voor houdstervennootschappen die gebruik maken van de deelnemingsvrijstelling en niet voldoen aan de substance-eisen.<sup>28</sup> Deze oplossingsrichting is ook in lijn met de bestaande soortgelijke maatregelen voor doorstroomvennootschappen die hoofdzakelijk renten of royalty's ontvangen uit en doorbetalen aan het buitenland

De leden van de fractie van GroenLinks vragen waarom het kabinet niet alle mogelijkheden aangrijpt om belastingontwijking tegen te gaan. De strijd tegen belastingontwijking en belastingontduiking is een speerpunt van dit kabinet. Het kabinet heeft reeds vanaf het begin van de kabinetsperiode tot doel gesteld om belastingontwijking aan te pakken, zoals ook beschreven in onder meer de Fiscale Beleidsagenda<sup>61</sup> en nader uitgewerkt in de brief van mijn ambtsvoorganger van 23 februari 2018.<sup>62</sup> In dat kader heeft het kabinet diverse maatregelen genomen die reeds in werking zijn getreden of binnen afzienbare tijd in werking zullen treden. Het kabinet wil de strijd tegen belastingontwijking en -ontduiking voortvarend voortzetten. Zo heeft het kabinet aangekondigd per 2024 aanvullende maatregelen te nemen tegen dividendstromen naar laagbelastende jurisdicties. In het voorjaar van 2021 zal het kabinet een wetsvoorstel hiertoe indienen bij uw Kamer. Het kabinet steunt de aanbevelingen voor internationale

<sup>57</sup> Verslag van de Commissie aan het Europees Parlement en de Raad over de uitvoering van Richtlijn 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt, zoals gewijzigd bij richtlijn (EU) 2017/952 van de Raad van 29 mei 2017 tot wijziging van Richtlijn (EU) 2016/1164 wat betreft hybridemismatches met derde landen, COM (2020) 383, Brussel, 19 augustus 2020.

<sup>58</sup> Richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt (PbEU 2016, L 193/1). ATAD staat voor Anti-Tax Avoidance Directive.

<sup>59</sup> Richtlijn (EU) 2017/952 van de Raad 29 mei tot wijziging van Richtlijn (EU) 2016/1164 wat betreft hybride mismatches met derde landen (PbEU 2017, L 144/1)

<sup>60</sup> Kamerstukken II 2017/18, 25 087, nr. 188.

<sup>61</sup> Kamerstukken II 2017/18, 32 140, nr. 33.

<sup>62</sup> Kamerstukken II 2017/18, 25 087, nr. 188.

samenwerking. Immers, de uitdagingen die samenhangen met de belastingheffing van multinationals, zijn internationaal van aard en kunnen het beste worden aangepakt door middel van internationale afspraken, zowel bij de OESO als in de EU. In dat kader werkt Nederland in het zogeheten «inclusive framework» (IF) constructief en met een positieve grondhouding mee aan het zoeken van oplossingen voor een meer evenwichtige belastingheffing van multinationals. Daarnaast draagt dit kabinet bij aan een evenwichtiger belastingheffing van multinationals. De aanbevelingen van de Adviescommissie bevatten in dat kader een aantal belangrijke aanknopingspunten voor een robuuster stelsel van belastingheffing van multinationals. Het kabinet komt daarom nog deze kabinetsperiode met wetgeving om twee belangrijke maatregelen – zoals die hiervoor zijn beschreven – uit de door de Adviescommissie voorgestelde basisvariant met unilaterale maatregelen per 1 januari 2022 in werking te laten treden. In de aanbiedingsbrief bij het pakket Belastingplan 2021 heeft het kabinet aangekondigd om in het kader van een meer gelijke fiscale behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen een onderzoek te doen naar een budgettair neutrale invoering van een vermogensaftrek, waarbij het verder beperken van de earningsstrippingmaatregel zal worden meegenomen. Aangezien dit een ingrijpende wijziging betreft, moet de wenselijkheid en vormgeving van deze optie verder worden onderzocht. Verder heeft het kabinet op Prinsjesdag het wetsvoorstel voor het aanpassen van de liquidatie- en stakingsverliesregeling naar uw Kamer gestuurd. Met dit wetsvoorstel stelt het kabinet beperkingen aan de reikwijdte van deze regelingen voor. De maatregel beperkt de omvang van de aftrek van liquidatie- en stakingsverliezen, en zorgt ervoor dat deze verliezen niet op een willekeurig tijdstip gepland kunnen worden. Naar het oordeel van het kabinet wordt met deze voorwaarden, die een verbreding van de grondslag. Het kabinet is van mening dat de richting waarvoor wordt gekozen met dit wetsvoorstel past binnen een van de belangrijke doelstellingen die ten grondslag lag aan de aanbevelingen van de Adviescommissie: het creëren van een ondergrens in de vennootschapsbelasting voor bedrijven met winstgevendende activiteiten in Nederland.

In het onderstaande overzicht zijn de maatregelen opgenomen die het kabinet heeft genomen tegen belastingontwijking en -ontduiking.

**Tabel 26: Beschermen van de belastinggrondslag (belastingontwijking)**

Maatregel	Status	Inwerking-treding per
Spoedreparatie fiscale-eenheidsregime	Wet is aangenomen	2018
Implementatie eerste EU-richtlijn tegen belastingontwijking (ATAD1)	Wet is aangenomen	2019
– earningsstrippingbepaling (generieke renteaftrekbeperking)		
– aanvullende CFC-maatregel (voorkomen van verschuiving van winst naar gecontroleerde buitenlandse lichamen)		
Lijst met laagbelastende landen. Relevant voor:	Uitvoeringsregeling	2019
– aanvullende CFC-maatregel	laagbelastende staten	
– vernieuwde rullingpraktijk	en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden	
– bronbelasting op renten en royalty's		
– fiscale voorwaarden voor het verlenen van steun aan individuele bedrijven		

Maatregel	Status	Inwerking-treding per
Vernieuwde rullingpraktijk – geen ruling meer als belastingontwijking een van de voornaamste doelen is – geen ruling meer als bedrijf geen economische nexus (onvoldoende aanwezigheid) heeft in Nederland – geen ruling meer voor transacties met laagbelastende landen	Beleidsbesluit van 19 juni 2019, nr. 13003	juli 2019
Goedkeuring multilateraal verdrag	Wet is aangenomen	juli 2019
Implementatie tweede EU-richtlijn tegen belastingontwijking (ATAD2): bestrijding hybridemismatches als gevolg van kwalificatieverschillen instrumenten of lichamen	Wet is aangenomen	2020
Conditionele bronbelasting op renten en royalty's naar laagbelastende en non-coöperatieve landen	Wet is aangenomen	2021
Voorkomen van vrijstelling door specifieke renteaftrekbeperking (artikel 10a Wet Vpb 1969)	Belastingplan 2021	2021
Toepassen van het arm's-lengthbeginsel bij neerwaartse winstcorrecties	Voorstel in voorjaar 2021	2022
Aanvullende maatregelen tegen dividendstromen naar laagbelastende jurisdicties	Voorstel in voorjaar 2021	2024

**Tabel 27: Transparantie en integriteit (belastingontwijking en belastingontduiking)**

Maatregel	Status	Inwerking-treding per
Versterking opsporingscapaciteit Belastingdienst verhoudt vermogen (cumulatief € 17 miljoen)	Brief Staatssecretaris 18 september 2018	2019
Maatregelen tegen verhaalsconstructies bij de invordering van belastingschulden.	Wet is aangenomen	2019
Openbaarmaking fiscale vergrijpboeten door medeplegers die beroeps- of bedrijfsmatig bijstand verleenden	Wet is aangenomen	2020
Meldingsplicht grensoverschrijdende constructies (Mandatory Disclosure, DAC6)	Wet is aangenomen	2020
Verduidelijken wettelijk fiscaal verschoningsrecht	Wetsvoorstel in consultatie	2022
Onderzoek naar tijdsduur fiscale procedures in verband met informatiebeschikking	In onderzoek	2023

De leden van de fractie van de VVD vragen om een toelichting te geven op het arm's-lengthbeginsel. De leden van de fractie van GroenLinks vragen waarom verrekenprijsverschillen als gevolg van een verschillende toepassing van het arm's-lengthbeginsel die leiden tot een dubbele niet-belasting niet worden opgelost. De leden van de fractie van GroenLinks vragen of het kabinet van plan is om alle mismatches te voorkomen die mogelijk zijn.

In de afgelopen jaren zijn er verschillende maatregelen genomen tegen belastingontwijking, waarbij ongewenste mismatches door het bestaan van verschillende belastingstelsels zoveel mogelijk worden bestreden. Daarbij valt te denken aan de tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking (ATAD2)<sup>63</sup> waarin maatregelen zijn opgenomen tegen belastingontwijking met zogenoemde hybridemismatches. Inmiddels is ATAD2 in de Nederlandse wet- en regelgeving geïmplementeerd. Verder is naar aanleiding van de implementatie van de Europese Moeder-dochterrichtlijn (MDR)<sup>64</sup>

<sup>63</sup> Richtlijn (EU) 2017/952 van de Raad 29 mei tot wijziging van Richtlijn (EU) 2016/1164 wat betreft hybride mismatches met derde landen (PbEU 2017, L 144/1). De implementatie van ATAD2 is in 2019 ingediend en afgerond.

<sup>64</sup> Richtlijn (EU) 2015/121 tot wijziging van de Richtlijn (EU) 2011/96 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten (PbEU 2015, L 21)

een algemene misbruikbepaling geïntroduceerd die tot doel heeft om te voorzien in een consistentere toepassing in de verschillende lidstaten van bepalingen ter bestrijding van misbruik. Daarnaast is in het kader van de implementatie van de MDR de deelnemingsvrijstelling – kort gezegd – niet langer van toepassing op de vergoeding voor een geldverstrekking die in het ene land aftrekbaar is en in het andere land niet wordt belast. Een mismatch als gevolg van een andere toepassing of interpretatie van het zogenaamde arm's-lengthbeginsel wordt niet bestreden door bestaande wetgeving of andere reeds genomen maatregelen. Op basis van het arm's-lengthbeginsel worden gelieerde lichamen voor fiscale doeleinden verondersteld onderling onder dezelfde voorwaarden te handelen als onafhankelijke partijen onder vergelijkbare omstandigheden zouden doen. Door de verschillende toepassing van het arm's-lengthbeginsel kunnen bij transacties tussen gelieerde lichamen en bij de winstallocatie binnen één lichaam mismatches ontstaan die – kort gezegd – tot gevolg hebben dat in internationale verhoudingen een deel van de winst niet wordt belast (verrekenprijsverschillen). Hoewel verrekenprijsverschillen verschillende verschijningsvormen kennen, is de informele kapitaalstorting de meest in het oog springende vorm. In uw Kamer is met name veel aandacht geweest voor informeel kapitaalstructuren, maar verrekenprijsverschillen kennen ook andere verschijningsvormen. Het effect van een informeel kapitaal structuur is dat er op basis van de huidige wet- en regelgeving met name internationaal een mismatch kan ontstaan. De toepassing van het arm's-lengthbeginsel kan knellen met de aanpak van belastingontwijking. Het kabinet acht dat onwenselijk. Het kabinet zal daarom nog in de kabinetsperiode – namelijk in het voorjaar van 2021 – een afzonderlijk wetsvoorstel aan uw Kamer aanbieden waarmee wordt geregeld dat het arm's-lengthbeginsel niet langer toegepast wordt indien dit leidt tot een verlaging van de belastbare winst in Nederland voor zover het andere land dat bij de transactie is betrokken de corresponderende correctie niet of voor een lager bedrag in haar grondslag betreft. Deze maatregel is in lijn met de aanbevelingen van de Adviescommissie. Het kabinet is van mening dat deze maatregel bijdraagt aan een meer evenwichtige belastingheffing bij multinationals en dat Nederland hierdoor internationaal meer in de pas loopt. Verder sluit een dergelijke oplossing aan bij de oplossingsrichting die volgt uit de bevindingen van het onderzoek naar de toepassing van het arm's-lengthbeginsel, zoals die op Prinsjesdag met uw Kamer zijn gedeeld bij de kabinetsrectie op het advies van de Adviescommissie. Bij dit onderzoek zijn ook externen geconsulteerd zoals koepel- en belangenorganisaties. Dit in antwoord op de vraag van de leden van de fractie van de VVD. In de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel zal een verslag worden opgenomen van overleggen met koepel- en belangenorganisaties die hebben plaatsgevonden.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of het kabinet een aanvullende documentatieverplichting zal invoeren om de toepassing van het arm's-lengthbeginsel bij de winstallocatie aan vaste inrichtingen aan te passen. De problematiek met betrekking tot de winstallocatie aan vaste inrichtingen is fundamenteel anders en uitvoeringstechnisch meer complex dan de reguliere verrekenprijsvraagstukken. De belangrijkste oorzaken hiervan zijn dat er geen aansluiting gevonden kan worden bij rechtsverhoudingen zoals deze bestaan tussen gelieerde partijen omdat het hier gaat om de allocatie van winst binnen één lichaam, er niet altijd een separate boekhouding/jaarrekening is van de vaste inrichting en de richtlijnen van de OESO inzake de winstallocatie aan vaste inrichtingen een zodanige ruimte biedt aan de landen dat zij daar (binnen de grens dat er uiteindelijk een arm's-length resultaat moet worden vastgesteld) een verschillende invulling aan (kunnen) geven. Internationaal is er op dit moment minder consensus over de wijze waarop het arm's-lengthbeginsel toegepast zou moeten worden bij de allocatie van winst

aan een vaste inrichting in vergelijking met de toepassing van het arm's-lengthbeginsel bij gelieerde lichamen. Als gevolg hiervan leidt het nemen van unilaterale stappen door Nederland om mismatches bij de winstallocatie van vaste inrichtingen te voorkomen mogelijk tot een ongelijk speelveld. Het in internationaal verband ontwikkelen van regels over de wijze waarop de winstallocatie aan een vaste inrichting dient plaats te vinden verdient de voorkeur, maar zal naar verwachting nog enige tijd op zich laten wachten. Op basis van de hiervoor beschreven overwegingen ziet het kabinet voor de toepassing van het arm's-lengthbeginsel bij de winstallocatie aan vaste inrichtingen geen aanleiding om unilaterale maatregelen voor te stellen.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen waarom er overgangsrecht nodig is bij de reparatie van het heffingslek in informeel-kapitaalstructuren. In dat verband merken deze leden op dat deze multinationals niet maatschappelijk verantwoord hebben gehandeld. Gelet op de aard van de aangekondigde wetwijziging op dit vlak, ligt het voor de hand dat bij de inwerkingtreding van het wetsvoorstel – met ingang van 1 januari 2022 – zowel bestaande als nieuwe structuren worden geraakt die onder de reikwijdte van de maatregel vallen.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de schuif om het eigen vermogen in plaats van vreemd vermogen beter te stimuleren. In dat verband vragen deze leden wanneer de Tweede Kamer kabinetsplannen hieromtrent tegemoet kan zien. Verder vragen deze leden op welke wijze het bedrijfsleven hierbij betrokken zal worden. In de aanbiedingsbrief bij het pakket Belastingplan 2021 heeft het kabinet aangekondigd om in het kader van een meer gelijke fiscale behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen een onderzoek te doen naar een budgettair neutrale invoering van een vermogensaftrek, waarbij het verder beperken van de earningsstrippingmaatregel zal worden meegenomen. Aangezien dit een ingrijpende wijziging betreft, moet de wenselijkheid en vormgeving van deze optie verder worden onderzocht. De precieze onderzoeksvraag en de onderzoeksopzet worden nog uitgewerkt. Hierbij zullen in ieder geval budgettaire effecten en economische effecten worden meegenomen. Het onderzoek wordt primair uitgevoerd door ambtenaren van mijn ministerie. Bij het onderzoek worden – zo nodig – andere departementen betrokken als ook externen zoals wetenschappers, het bedrijfsleven en belangenorganisaties. Mijn streven is om de uitkomsten van het onderzoek rond het verkiezingsreces aan uw Kamer op te leveren.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen wat de toegevoegde waarde is van doorstroomvennootschappen voor Nederland. In dat verband vragen deze leden of hier een nieuwe commissie voor komt en wanneer het kabinet verwacht deze resultaten te hebben. Tijdens het plenaire behandeling het wetsvoorstel Fiscale verzamelwet 2021 op 8 september jl. is aandacht besteed aan het rondetafelgesprek over het rapport van de Adviescommissie. De leden Omtzigt en Van Weyenberg verzochten tijdens die plenaire behandeling een commissie in te stellen die onderzoek kan doen naar de problematiek rondom doorstroomvennootschappen. Ik heb aangegeven bereid te zijn om op korte termijn een dergelijke commissie in te stellen en uw Kamer per brief hierover te informeren. Deze commissie kan mogelijke beleidsopties schetsen om ongewenst gebruik van deze doorstroomvennootschappen te bestrijden. Daarbij zullen waarschijnlijk zowel fiscale als niet-fiscale maatregelen aan bod komen. Over de samenstelling en taakopdracht van de commissie wordt uw Kamer op korte termijn geïnformeerd. Ik streef ernaar dat deze commissie rond het verkiezingsreces haar bevindingen kan presenteren.

De leden van de fractie van GroenLinks hebben een aantal vragen gesteld over het rapport van de Adviescommissie. Zo stellen zij vragen over de rekenmethode voor de effectieve belastingdruk. Ook willen zij weten of de cijfers een voldoende duidelijk beeld schetsen over de effectieve belastingdruk van multinationals en welke conclusies hieruit te trekken zijn. Ook vragen deze leden naar de oorzaak van het bestaan van een groep structureel verlieslatende bedrijven in de vennootschapsbelasting. De effectieve druk in het rapport van de Adviescommissie wordt berekend op basis van een afgeleide van de omzet in de fiscale aangifte. Hier worden operationele kosten van af getrokken om tot een fiscale operationele winst of «*earnings before tax*» te komen. Als het effectief tarief berekend zou worden op basis van het belastbaar bedrag, zou dat tot het statutair tarief leiden, om precies te zijn tot een gewogen gemiddelde van het hoge en lage tarief door het effect van het tariefsopstapje. Dit is niet het geval bij de belastbare winst als basis voor de berekening, omdat hier nog verliesverrekening op toegepast wordt. Alleen winsten in Nederland zijn van invloed op het effectieve tarief. Rente- en royaltykosten worden afgetrokken van de omzet om tot de fiscaal afgeleide operationele winst te komen. Hoofdkantoorkosten zijn niet separaat uit de aangifte te destilleren. In het rapport staan ook percentages berekend op basis van de «*earnings before interest and taxes*», hier zitten rentekosten en baten nog in de noemer. Het kabinet erkent dat er geen eenduidige manier bestaat om de effectieve druk voor een groep bedrijven te berekenen. Het berekenen van een effectieve belastingdruk gebaseerd op commerciële jaarrekeningen, is in veel gevallen ook complex omdat er vaak geen rekening gehouden wordt met verrekende verliezen en andere fiscaal-commerciële verschillen die met name een timingverschil veroorzaken. Door de toegepaste methode kan worden bekeken of bedrijven relatief meer of minder belasting betalen ten opzichte van hun fiscaal-afgeleide operationele winst, en of een groep bijvoorbeeld relatief veel gebruik maakt van verliesverrekening. Er kan echter niets gezegd worden over commercieel-fiscale verschillen. Op basis van de gepresenteerde cijfers kan ook niets geconcludeerd worden over de positie van individuele bedrijven. Uit de cijfers blijkt dat multinationals, ten opzichte van de andere groepen, niet minder belasting betalen als percentage van hun «*earnings before tax*». Het kabinet erkent ook dat de fiscale cijfers niet altijd een volledig beeld kunnen scheppen met betrekking tot mogelijke belastingontwijking. Het kabinet is bereid om te onderzoeken hoe gekomen kan worden tot meer transparantie over winsten en belastingafdrachten van bedrijven, conform de aangenomen motie Snels.<sup>65</sup> Over de oorzaken achter structureel verlieslatende bedrijven zal in uiterlijk 2021 een onderzoek worden gedaan, zoals ook vermeld in de Strategische Evaluatie Agenda van het Ministerie van Financiën.<sup>66</sup> Dit geldt ook voor het nader onderzoek naar de belastingdruk multinationals: verschillen tussen fiscale en commerciële winstbepaling.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of de bedragen uit het rapport van de Adviescommissie Belastingheffing van Multinationals gewijzigd zijn sinds publicatie. De voorstellen uit het rapport van de Adviescommissie die zijn overgenomen in dit Belastingplan zijn herijkt. Voor de andere adviezen van de commissie geldt dat er geen concrete wetsvoorstellen liggen en er dus ook geen nieuwe cijfers zijn.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen het kabinet of het klopt dat er meerdere voorstellen op tafel liggen in Europa voor een financiële transactietax. Tevens vragen zij wat de voor- en nadelen zijn van beide varianten en wat de budgettaire opbrengst zou zijn als we deze belasting

<sup>65</sup> Kamerstukken II 2020/21, 35 570-IX, nr.10.

<sup>66</sup> Zie [https://rijksbegroting.nl/2021/voorbereiding/begroting,kst282764\\_10.html](https://rijksbegroting.nl/2021/voorbereiding/begroting,kst282764_10.html)



nationaal zouden willen invoeren tijdens de komende kabinetsperiode. De Europese Commissie heeft in september 2011 een richtlijnvoorstel gepubliceerd voor een belasting op financiële transacties (FTT). Hierover kon geen unanimiteit worden bereikt en vervolgens besloten elf lidstaten tot een nauwe samenwerking waarbij er alsnog voor hen een geharmoniseerde belasting op financiële transacties geheven zou kunnen worden. Een voorstel hiertoe werd op 25 oktober 2012 gepubliceerd en op 25 januari 2013 gepubliceerd in het Publicatieblad.<sup>67</sup> Uit deze nauwere samenwerking is in de jaren daarna, hoewel vorm en inhoud vele malen zijn gewijzigd geen akkoord voortgekomen. In verband met de uitbraak van COVID-19 is in mei 2020 door de Europese Commissie een nieuw begrotingsvoorstel gedaan. Onderdeel van deze begroting is een herstelplan om de schade van de COVID-19 pandemie aan te pakken. Om het herstelplan te financieren heeft de Europese Raad op 21 juli 2020 geconcludeerd dat de opbrengsten uit de nieuwe eigen middelen die worden ingevoerd na 2021 zullen worden gebruikt voor de vervroegde aflossing van de leningen in het kader van NextGenerationEU. Een van de daarbij genoemde opties is een FTT. Een voorstel over de vormgeving van dit voornemen is er niet. NL is geen voorstander van een dergelijke belasting. Aangezien het kabinet niet van plan is om een nationale FTT in te voeren, ligt er dus ook geen concreet wetsvoorstel voor. Budgettaire effecten zijn derhalve niet in kaart te brengen.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen naar een overzicht van winsten sinds 2000 en de opbrengst van de vennootschapsbelasting. Zoals in het rapport van de Adviescommissie te lezen is, beschikt de Belastingdienst niet over commerciële winsten voor alle belastingplichtigen. Er is dus geen exacte maatstaf van commerciële bedrijfswinsten van bedrijven in Nederland. Dit wordt door CBS en CPB benaderd door het exploitatie-overschot van de marktsector te verminderen met het inkomen van zelfstandigen. Dit is een goede benadering van het exploitatie-overschot van bedrijven. In dezelfde tabel zijn de Vpb-inkomsten op kasbasis weergegeven. Het is goed om op te merken dat er normaliter vertraging zit tussen de verschuldigde belasting op transactiebasis en de belasting op kasbasis.

**Tabel 28: Exploitatieoverschot bedrijven en Vpb-inkomsten op kasbasis**

Jaar	Exploitatieoverschot Bedrijven (mln euro)	Vpb kasbasis (mln euro)
2000	53.283	16.742
2001	61.519	17.580
2002	62.050	15.394
2003	61.347	13.392
2004	66.828	14.994
2005	75.424	17.069
2006	81.529	17.907
2007	88.620	18.552
2008	84.894	18.814
2009	78.108	11.604
2010	87.227	12.782
2011	86.126	12.409
2012	84.850	11.854
2013	83.718	12.447
2014	85.500	14.511
2015	99.452	16.107
2016	99.330	20.922
2017	104.942	21.456
2018	107.222	23.655
2019	111.240	25.949

<sup>67</sup> Besluit 2013/52/EU houdende machtiging om een nauwere samenwerking aan te gaan op het gebied van belasting op financiële transacties.

De leden van de fractie van GroenLinks lezen dat het kabinet overlegt met het CBS over de berekening van de effectieve belastingdruk van multinationals. Zij vragen of dit overleg al een jaar duurt en wanneer er meer duidelijkheid komt.

Naar aanleiding van de CBS-publicatie over de effectieve belastingdruk van multinationals is overlegd met het CBS over de berekening van de effectieve druk. In dit overleg is gekeken naar de interpretatie en de bruikbaarheid van de CBS-gegevens voor het meten van de effectieve druk. Het blijkt dat de interpretatie van de winsten complex is omdat de aansluiting tussen de gerapporteerde commerciële en fiscale winsten niet beschikbaar is. Daarnaast is de doorwerking van de verliesverrekening niet eenduidig uit de gerapporteerde vennootschapsbelastingbedragen te halen. In het kader van de Strategische Evaluatie Agenda zet ik mij ervoor in om meer inzicht te krijgen in de tussen commerciële en fiscale verschillen. Waar nodig vraag ik het CBS aanvullend onderzoek te doen.

## **II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING**

De leden van de fractie van de VVD vragen een toelichting bij het antwoord op de vraag of de continuïteitsbijdrage voor ondernemers in de zorg behoort tot de vrijstelling belastbare winst voor de TOGS en Subsidie vaste lasten. Daarnaast vragen deze leden naar de eventuele extra kosten of administratieve lasten als de continuïteitsbijdrage wordt vrijgesteld van belastingheffing (in artikel 3.8 Wet IB 2001). Met de continuïteitsbijdrage kwamen zorgverzekeraars tijdelijk zorgaanbieders tegemoet voor omzetsdaling door de coronacrisis. Met die tegemoetkoming wordt gezorgd voor financiële continuïteit bij deze aanbieders, zodat ook de continuïteit van de zorg geborgd blijft. Voor een aantal zorgaanbieders, zoals bijvoorbeeld ziekenhuizen en verpleeginstellingen, geldt dat zij zijn vrijgesteld voor de vennootschapsbelasting. Bij deze vrijgestelde zorginstellingen leidt betaling van de continuïteitsbijdrage niet tot een andere positie voor de vennootschapsbelasting dan de reguliere betalingen door zorgverzekeraars. Dat is anders voor zorgaanbieders die geen beroep kunnen doen op de bovenbedoelde zorgvrijstelling in de vennootschapsbelasting. Uitgangspunt voor die belastingplichtigen is dat elke vergoeding in aanmerking wordt genomen bij het bepalen van de winst. De TOGS en Subsidie vaste lasten zijn steunmaatregelen van de overheid die voor alle ondernemers gelden en waarbij vanwege het uitzonderlijke karakter is gekozen voor een uitzondering op dit uitgangspunt. De continuïteitsbijdrageregeling daarentegen is niet generiek voor alle ondernemers, maar is meer branche-specifiek. Daarbij is de continuïteitsbijdrageregeling geen regeling vanuit de overheid. Dit maakt dat deze regelingen niet met elkaar vergelijkbaar zijn. Overigens geldt dat wanneer de zorgaanbieders de niet-verleende zorg boven op de reguliere zorg gaan inhalen (inhaalzorg) en eerder een continuïteitsbijdrage hebben ontvangen, zij een aangepaste (lagere) vergoeding verkrijgen, waarbij de winst juist lager zal zijn. Dat is ook logisch, omdat anders dubbel betaald zou worden voor zorg en de zorgkosten (en dus de zorgpremies) verder zouden stijgen. In de theoretische situatie dat de ontvangen continuïteitsbijdrage wel zou worden vrijgesteld (hetgeen dus niet het geval is), zou dit ertoe leiden dat bij de latere lagere vergoeding voor inhaalzorg ook uit moet worden gegaan van de standaardvergoeding (om te komen tot een juiste winstbepaling), zodat het verschil op dat moment weer bij de winst moet worden opgeteld. Deze berekeningen zullen de administratieve lasten toe laten nemen. Er is niet bekend op hoeveel ondernemers in de zorg met een continuïteitsbijdrageregeling een eventuele vrijstelling van toepassing zou zijn en vanwege hierboven genoemde redenen zullen de administratieve lasten meer toenemen dan

waar bij de berekening van de administratieve lasten die is voorgelegd aan de ATR van uit is gegaan.

### 23. Overig

De leden van de fractie van de PvdD constateren dat dat de veeteelt een sector is waar zich groot marktfalen manifesteert, doordat de externe effecten niet in de prijs zijn inbegrepen en de prijs van vlees door allerlei achterhaalde landbouwsubsidies extra laag wordt gehouden. Gelijktijdig wordt de vraag naar vlees volgens deze leden kunstmatig hoog gehouden, door misleidende marketing en afwenteling van de werkelijke kosten op de samenleving als geheel. De leden van de fractie van de PvdD vragen op welke manieren zich hier marktfalen manifesteert volgens de Minister. Verder constateren de leden van de fractie van de PvdD dat dit kabinet vaak optreedt als marktmeester. Deze leden vragen op welke manieren dit kabinet als marktmeester dit marktfalen kan aanpakken volgens de Staatssecretaris.

Op 28 september 2020 heeft de Minister van Landbouw een brief gestuurd aan uw Kamer over afspraken die met supermarkten zijn gemaakt. Supermarkten hebben als afnemer van producten die afkomstig zijn van boeren en tuinders invloed op het consumenten aanbod en de prijs- en kwaliteitsontwikkeling van producten uit een deel van de Nederlandse landbouw. De afspraken die gemaakt zijn door de Minister van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit (LNV) en de supermarkten gaan in op meerdere aspecten die de leden van de fractie van de PvdD aansnijden. Zo hebben supermarkten zich bijvoorbeeld aangesloten bij het netwerk voor verduurzaming dierlijke producten. Binnen dit netwerk werkt de Minister van LNV samen met de branche en andere ketenpartijen en afzetkanalen aan vergroting van het bestaande marktaandeel van duurzamere dierlijke producten met bovenwettelijke duurzamere prestaties. Op basis van een analyse maken zij een plan van aanpak voor hoe in het voor hun relevante afzetkanaal het marktaandeel van duurzamere dierlijke producten kan worden vergroot ten opzichte van meer gangbare. Daarnaast neemt de Minister van LNV de uitwerking van Motie Sneller en De Groot<sup>68</sup> mee om te kijken of een jaarlijkse rapportage inzicht biedt in de mate waarin supermarkten en verwerkende voedselbedrijven bijdragen aan een duurzaam voedselsysteem, inclusief een eerlijke prijs voor de boeren.

Zoals ook genoemd wordt in een van de rapporten in het kader van de Brede Maatschappelijke Heroverwegingen<sup>69</sup>, kan de rijksoverheid een mix aan beleidsinstrumenten inzetten, waaronder positieve prijsprikkels voor duurzaam voedsel en negatieve prijsprikkels voor niet-duurzaam voedsel. Achterliggende gedachte hierbij is dat externe effecten, zoals bijvoorbeeld biodiversiteitsverlies en milieuvervuiling, in de prijs worden geïnternaliseerd. Met het principe van *true costs accounting* – ook wel *true pricing* genoemd – worden de externe effecten van producten in kaart gebracht en bepaald wat de «echte prijs» van een product is (zie ook de ondernemersagenda die de Minister van LNV recent naar uw Kamer heeft gestuurd<sup>70</sup>).

Daarnaast wil de Minister van LNV verder werken aan het idee van reële beprijzing van vlees, zoals reeds in de brede maatschappelijke heroverweging aan bod is gekomen. Ik wacht de uitkomst hiervan af. Mocht blijken dat een belasting op vlees de meest geëigende optie is om externe

<sup>68</sup> Kamerstukken II 2019/20, 31 532, nr. 246.

<sup>69</sup> «Tenminste houdbaar tot: Bewegen naar een duurzaam Voedselsysteem», april 2020. Kamerstukken II 2019/20, 32 359, nr. 4, blg. 931975.

<sup>70</sup> Brief van de Minister van LNV die op 15 oktober 2020 naar de Tweede Kamers is gestuurd betreffende de agrarische ondernemersagenda.

effecten te beprizen en inspanningen voor duurzaamheid te belonen, dan is het aan een volgend kabinet om hierover een beslissing te nemen.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen het kabinet om een vorm van vleesbelasting te noemen die in de komende kabinetsperiode uitvoerbaar is en wat hiervan de budgettaire opbrengst is. Op 18 mei 2020 heb ik uw Kamer diverse rapporten omtrent bouwstenen voor een beter belastingstelsel toegestuurd. Eén van de rapporten zag op gezondheidsgerelateerde belastingen.<sup>71</sup> In dit rapport zijn meerdere fiches uitgewerkt die hierop zien. Het betreft belastingen aan de productiekant: op het houden van dieren (dierentaks), een slachttaks op input en een slachttaks op output, en aan de consumptiekant: het algemeen btw-tarief op vlees en een consumentenvleestaks. Van de maatregel algemeen btw-tarief op vlees is al duidelijk dat deze niet uitvoerbaar is voor de Belastingdienst. Mocht het kabinet in de komende kabinetsperiode kiezen voor een specifieke maatregel tot het belasten van vlees, dan dient de maatregel te worden uitgewerkt in wetgeving en moet een uitvoeringstoets uitwijzen of de maatregel uitvoerbaar is. Daarbij is van belang dat een handhaafbare definitie voor het belastbare begrip zal moeten worden opgesteld. Daarnaast kunnen andere uitvoerders dan de Belastingdienst worden benaderd voor het uitvoeren van een mogelijke heffing, dit is in lijn met de overgenomen aanbevelingen uit het rapport «Back to basics. Alternatieve Uitvoerders Belastingdienst».<sup>72</sup> Omdat het kabinet tot op heden niet gekozen heeft voor het invoeren van een belasting op vlees, is er nog geen wetgeving uitgewerkt en zijn er ook nog geen uitvoeringstoetsen gedaan of alternatieve uitvoerders benaderd. Ik kan dan ook niet vooruitlopen op de vraag welke vorm van een vleesbelasting uitvoerbaar is. Dit geldt tevens voor het budgettaire aspect. Ook dit kan pas in kaart worden gebracht als de maatregel concrete vorm heeft gekregen.

De leden van de fractie van de VVD vragen het kabinet uit te leggen wat de oorzaken zijn van de grootste pieken in de marginale druk. Daarnaast vragen deze leden naar de grootste wijzigingen in de marginale druk ten opzichte van vorig jaar en wat daar de oorzaken van zijn. De beleidsmaatregelen in het Belastingplan 2021 hebben geen grote effecten op de marginale druk, waardoor er ten opzichte van vorig jaar geen grote wijzigingen ontstaan. Onderstaande figuur 9 geeft de gemiddelde marginale druk weer over alle huishoudens in 2018 en 2021.

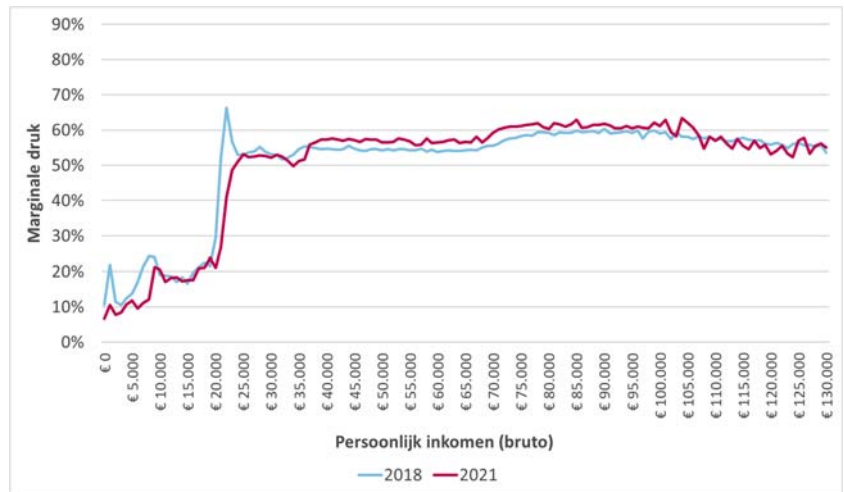
Zoals blijkt uit figuur 9 heeft dit kabinet de grootste pieken in de marginale druk weggenomen, voornamelijk door het afschaffen van de harde inkomensgrens in de huurtoeslag. Daarnaast is de marginale druk verminderd door de introductie van een extra opbouwtraject in de arbeidskorting en het verhogen van de afbouwgrens voor paren in het kindgebonden budget. Rondom deze gemiddelde marginale druk bestaat aanzienlijke spreiding. De grootste pieken in de marginale druk ontstaan door het afbouwen van toeslagen. In 2021 komen nog pieken voor van boven de 90% voor huishoudens die recht hebben op meerdere toeslagen. Met name het steile afbouwtraject van de huurtoeslag draagt hieraan bij.

---

<sup>71</sup> Kamerstukken II 2019/20, 32 140, nr. 71, blg. 937065.

<sup>72</sup> Kamerstukken II 2019/20, 31 066, nr. 700.

**Figuur 9: de gemiddelde marginale druk in 2018 en 2021**



Bron: berekeningen SZW

De leden van de fractie van de VVD vragen naar een afzonderlijk overzicht van de gevolgen van het wetsvoorstel Belastingplan 2021 voor de verschillende uitvoeringsorganisaties, zoals bijvoorbeeld de Belastingdienst, en of de uitvoeringsorganisaties hebben meegekeken naar het ontwerp en de specifieke uitvoering van de regeling. De Belastingdienst is betrokken geweest bij de totstandkoming van de betreffende wetgeving. Voor de Belastingdienst zijn de uitvoeringsgevolgen van de voorstellen uit het oorspronkelijke wetsvoorstel Belastingplan 2021 te vinden in de uitvoeringstoetsen die als bijlage zijn meegestuurd met de memorie van toelichting<sup>73</sup>. Voor de nota's van wijziging wordt nog gewerkt aan de uitvoeringstoetsen. Door het korte tijdsbestek waarin de nota's van wijziging tot stand zijn gekomen is niet de gebruikelijke procedure van beoordeling doorlopen, maar is gegeven deze beperking in tijd maximaal meegekeken. Op dit moment zijn alleen eerste uitvoeringsanalyses meegestuurd. De uitvoerbaarheid moet nog verder blijken uit de uitvoeringstoetsen.

Voor de RDW heeft de wijziging van het belastbaar feit in de bpm met name een incidentele aanpassing in hun systemen tot gevolg. De RDW moet aan de Belastingdienst doorgeven op welk moment de inschrijving plaatsvindt (het belastbaar feit) en op welk moment het onderzoek naar de inschrijving van een gebruikt motorrijtuig is voltooid (de grondslag voor de bpm). De RDW geeft via [ovi.rdw.nl](http://ovi.rdw.nl), de publieke website van de RDW, een terugkoppeling van deze momenten. Uit de uitvoeringstoets van de RDW – die als bijlage is gevoegd bij het Belastingplan 2021 – blijkt dat deze aanpassing uitvoerbaar is en daarmee in de eerste helft van 2021 kan worden aangevangen.

De leden van de fractie van GroenLinks gaan er van uit dat de vliegbelasting nog steeds per 1 januari 2021 ingaat en vragen om dit nogmaals te bevestigen. Tijdens de behandeling van het wetsvoorstel vliegbelasting in uw Kamer en tijdens de Algemene financiële beschouwingen heb ik aangegeven dat beoogd is om de vliegbelasting op 1 januari 2021 in werking te laten treden. Ik heb echter ook aangegeven dat het wetstechnisch mogelijk is om de vliegbelasting later in werking te laten treden als gevolg van de coronacrisis. Het kabinet houdt de gevolgen van de coronacrisis daarom goed in de gaten.

<sup>73</sup> Bijlage bij Kamerstukken 2020/21, 35 572, nr. 3.

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom ervoor gekozen is om de vliegbelasting onder de huidige economische omstandigheden en na het onderzoek naar de werkgelegenheidseffecten voor Maastricht Airport ongewijzigd in werking te laten treden per 1 januari 2021. Verder vragen deze leden wat het kabinet vindt van de conclusies van SEO in hun onderzoek naar de effecten van een vliegbelasting voor de luchtvrachtsector en op welke wijze dat heeft meegewogen in de afweging om de vliegbelasting ongewijzigd en direct in werking te laten treden. In het regeerakkoord kiest het kabinet ervoor om milieuvriendelijk gedrag te belonen, voor luchtvaart door middel van een vliegbelasting. Het is logisch om belasting te heffen op vliegen, omdat we dat ook doen (met accijns en btw) op andere vervoermiddelen. De vliegbelasting is een structurele maatregel ter bevordering van de internalisering van maatschappelijke kosten, die los staat van de ontwikkelingen in de luchtvaart als gevolg van COVID-19. Ik zie dat andere Europese landen hier op gelijke wijze naar kijken. Zo heeft Duitsland per 1 april jl. de tarieven van de vliegbelasting bijna verdubbeld en heeft Oostenrijk een geplande verhoging van de vliegbelasting naar voren gehaald. Volgens SEO bestaat een risico dat de gedragseffecten leiden tot het verdwijnen van een groot aantal werkplekken. Maar voor deze gedragseffecten geldt dat niet duidelijk is hoe groot de kans is dat deze gaan optreden. Zulke gedragsreacties worden veroorzaakt door een combinatie van factoren, waarin de vliegbelasting één van de factoren kan zijn. Daarnaast toont het onderzoek van SEO aan dat de directe effecten van de luchtvrachttaks gering zijn. Uit het eerdere onderzoek van CE Delft blijkt verder dat de tariefdifferentiatie naar gewicht en geluidsklasse van vrachtvliegtuigen een positieve invloed kan hebben op de vlootvernieuwing. Er zijn dus verschillende mogelijke effecten van de heffing. De leden van de fractie van het CDA vragen hoe de verwachte opbrengst van de vliegbelasting van € 80 miljoen in 2021 is onderverdeeld naar passagiersvluchten en vrachtvervoer. Door de coronacrisis is vooral het passagiersvervoer geraakt. De lagere opbrengst in 2021 komt dus vooral door een derving bij de heffing per passagier. Naar verwachting brengt de passagiersheffing in 2021 € 70 miljoen op en de vrachtheffing € 10 miljoen.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of het klopt dat het kabinet de Kaaimaneilanden van de lijst van laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden gaat halen. Nederland stelt jaarlijks een lijst op van laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden voor de uitvoering van een aantal maatregelen tegen belastingontwijking. Nederland wijst de laagbelastende staten zelf aan. Dat zijn staten die geen winstbelasting heffen of een winstbelasting hebben met een statutair tarief lager dan negen procent. De niet-coöperatieve rechtsgebieden wijst Nederland niet zelf aan. Hiervoor geldt voor alle lidstaten de EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden. In februari 2020 werden de Kaaimaneilanden opgenomen op de EU-lijst, wegens een mogelijk schadelijk belastingregime. Inmiddels hebben de Kaaimaneilanden hun wetgeving aangepast en heeft de Raad van de Europese Unie (EcoFin) op 6 oktober 2020 besloten om de Kaaimaneilanden weer van de EU-lijst te verwijderen. Dit betekent echter niet dat de Kaaimaneilanden ook van de Nederlandse lijst verdwijnen. Op dit moment staan de Kaaimaneilanden namelijk op de lijst als door Nederland aangewezen laagbelastende staat. Ik ben op dit moment niet voornemens dit te



wijzigen op de lijst voor 2021.<sup>74</sup> De *Kaaimaneilanden* heffen immers nog steeds geen winstbelasting.

De leden van de fractie van de VVD vragen navraag te doen bij het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties (BZK) naar de stand van zaken ten aanzien van de uitvoering van de motie Lodders/Van Weyenberg inzake het ontwikkelen van een voorstel waarmee zonnepanelen standaard buiten de onroerende zaaksbelasting worden gehouden en vragen vaart te maken met de uitvoering van de motie. Zoals onlangs aangegeven in de beantwoording van schriftelijke vragen over de brief van 12 juni 2020 over Fiscale moties en toezeggingen 2020 zal de Minister van BZK uw Kamer naar verwachting later dit jaar informeren over de uitvoering van deze motie.<sup>75</sup>

In het rapport «Herziening gemeentelijk belastinggebied» dat op 18 mei jl. als onderdeel van de rapporten «Bouwstenen voor een beter belastingstelsel aan uw Kamer is toegezonden, wordt op pagina 56 ingegaan op de gevolgen van de uitvoering van de motie Lodders/Van Weyenberg.<sup>76</sup> De nadere politieke/bestuurlijke weging ten behoeve van de uitvoering van de motie vindt nu plaats. Hierover zal uw Kamer in de genoemde brief van de Minister van BZK worden geïnformeerd.

Verder willen de leden van de fractie van de VVD nog enkele vragen stellen over de verruiming van de Nederlandse sportvrijstelling bij het Belastingplan 2019. Zij vragen of het kabinet de ervaringen van gemeenten rond de verruiming van de sportvrijstelling en de tegemoetkomende specifieke uitkering sport (SPUK) kan delen. Voorafgaand aan het Wetgevingsoverleg Sport van 30 november a.s. zal een tussentijdse evaluatie van de Specifieke uitkering Stimulering Sport aan uw Kamer worden toegezonden. Hiervoor zijn ook gemeenten bevroegd naar de ervaringen die zij hebben.

De leden van de fractie van de VVD vragen daarnaast of het klopt dat de uitkering voor gemeenten van rond de € 180 miljoen vervalft na 5 jaar met ingang van 2019 (en daarmee dus in 2023). Mocht het antwoord daarop ja zijn, dan vragen de leden waarom en waar het kabinet deze € 180 miljoen vanaf 2024 heeft ingeboekt. En mocht het antwoord nee zijn, dan vragen de leden om een toelichting. Het klopt dat in de huidige regeling een vervaldatum is opgenomen na 2023. Dat betekent echter niet dat na deze datum geen uitkeringen meer zullen worden verstrekt om sport te stimuleren.

De compensatie voor de gevolgen van de verruiming van de btw-sportvrijstelling is doorlopend. Daarom is tussen het Ministerie van VWS, het Ministerie van Financiën, de VNG en de VSG de afspraak gemaakt dat in 2022 de inrichting van het vervolg van de compensatie zal worden besproken. Hierbij is voortzetting van een specifieke uitkering ook een optie.

De leden van de fractie van de VVD vragen het kabinet om zich in te leven in de *Accidental Americans* en de gevolgen van het niet hebben van een basisbetaalrekening en te komen tot een oplossing voor de *Accidental Americans* zodat zij niet zonder een basisbetaalrekening komen te zitten. Daarnaast vragen de leden aandacht voor de spagaat waar banken in

<sup>74</sup> Een beleidsnota over de Nederlandse aanwijzing van laagbelastende staten voor 2021 met deze strekking is onlangs ter internetconsultatie voorgelegd, zie Consultatie aanwijzing van laagbelastende staten 2021, <https://www.internetconsultatie.nl/laagbelastendestaten2021>.

<sup>75</sup> Kamerstukken II 2020/21, 35 570 IX, nr. 4, p. 11.

<sup>76</sup> Rapporten Bouwstenen voor een beter belastingstelsel, Kamerstukken II 2019/20, 32 140, nr. 71, bijlage 937066.

zitten en naar de mogelijkheid van een wettelijke optie om de Nederlandse Accidental Americans te beschermen tegen de dreigementen vanuit de VS die banken ertoe aanzet bankrekeningen op te zeggen. Meer specifiek vragen de leden naar de mogelijkheid van een wettelijke optie die behoed dat banken de rekeningen van Accidental Americans opzeggen alleen vanwege het niet hebben van een US TIN.

De afgelopen jaren zijn mijn voorganger en ik in gesprek gegaan met de autoriteiten van de VS om een oplossing te vinden voor de problemen die Nederlanders met ook de Amerikaanse nationaliteit door de Amerikaanse FATCA-regelgeving ervaren. Ook in Europees verband zijn er verschillende stappen gezet. Zo heeft Nederland op 11 december 2019 samen met Frankrijk het initiatief genomen om in EU-verband een brief te sturen naar het Department of the Treasury waarin de problematiek voor Accidental Americans nogmaals is aangekaart.

De VS heeft volgend op de gesprekken gedurende de afgelopen jaren een aantal acties ondernomen. Zo is een versimpelde afstandsprocedure ingericht en heeft de VS herhaaldelijk bevestigd dat het onnodig is om bankrekeningen te sluiten bij het enkel ontbreken van een US TIN of Certificate of Loss of Nationality (CLN). De nadere toelichting die de VS heeft gegeven is meegenomen in de update van de leidraad FATCA/CRS<sup>77</sup> en de Nederlandse banken zijn hiervan op de hoogte. Toch verlangen de banken nóg meer duidelijkheid over het intreden van Amerikaanse sancties ten gevolge van missende US TINs. Het standpunt van de banken is op initiatief van Nederland in EU verband onder de aandacht gebracht bij de VS. In reactie hierop heeft de VS de EU-lidstaten en de banken uitgenodigd om in gesprek te gaan over de gevallen waar nog een TIN of CLN mist en over de inspanning die de Amerikaanse autoriteiten in dit kader van banken verlangen. Ik zal in EU verband aandringen op het zo snel mogelijk ingaan op deze uitnodiging.

Ik zie geen aanleiding voor een wettelijke regeling om te voorkomen dat banken rekeningen opzeggen. Het is in beginsel aan banken zelf om te bepalen welke klantengroepen zij willen bedienen. In dat kader mogen banken zelf bepalen of zij een betaalrekening met een bepaalde rekeninghouder al dan niet willen voortzetten, mits banken zich daarbij houden aan de geldende wet- en regelgeving. Zo moeten banken aan de ene kant voldoen aan de Amerikaanse FATCA-wetgeving. Aan de andere kant moeten banken voldoen aan de geldende Nederlandse regelgeving omtrent (basis)betaalrekeningen (op grond van geïmplementeerde Europese richtlijnen). In dat kader merk ik op dat, zoals ook aangegeven in eerdere brieven aan uw Kamer, het enkel ontbreken van een US TIN geen reden is om een bankrekening te weigeren of te beëindigen wegens het niet voldoen aan de eisen van de Wwft. Indien beëindiging van de rekening toch aan de orde is, bijvoorbeeld omdat de bank een risico op witwassen aanwezig acht wegens aanvullende factoren naast het ontbreken van een US TIN, kan de betrokkene een aanvraag om een basisbetaalrekening indienen. Als de betrokken cliënt het niet eens is met het oordeel van de bank om de dienstverlening te beëindigen kan hij hiertegen een klacht indienen bij de bank en vervolgens bij het Kifid dan wel de kwestie voorleggen aan de rechter.

Zoals ik eerder heb aangegeven vind ik het onnodig dat banken rekeningen sluiten met als enige reden dat er geen TIN is verkregen. Ik snap ook dat het grote gevolgen kan hebben als je zonder een bankrekening komt te zitten. Ik vind het belangrijk dat, ter voorkoming van sociale en financiële uitsluiting, in beginsel iedereen toegang heeft tot een

<sup>77</sup> <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/trb-2019-153.html>

betaalrekening. Om deze reden is het recht op een basisbetaalrekening ook wettelijk vastgelegd in de Wet op het financieel toezicht.

In mijn brief van 6 oktober<sup>78</sup> heb ik in reactie op eerdere vragen van het lid Lodders (VVD) aangegeven dat Accidental Americans de mogelijkheid hebben om een basisbetaalrekening aan te vragen als zij niet meer beschikken over een andere betaalrekening. Ik heb daarbij aangegeven dat ook bij een basisbetaalrekening voldaan moet worden aan de eisen gesteld bij of krachtens de Wet ter voorkoming van witwassen en financiering van terrorisme (Wwft). Daarnaast is het Convenant inzake een Pakket Primaire Betaaldiensten (het Convenant Basisbankrekening) van toepassing op consumenten. Op grond van het Convenant Basisbetaalrekening kan een bank, als bijvoorbeeld wordt overwogen een basisbetaalrekening te weigeren wegens het niet voldoen aan de eisen van de Wwft, verplicht stellen dat de consument samen met een erkende hulpverleningsinstantie de aanvraag voor een basisbetaalrekening indient onder het Convenant Basisbankrekening. Ook kan de bank verplicht stellen dat de basisbetaalrekening door een erkende hulpverleningsinstantie wordt beheerd. Het is aan de consument om een erkende hulpverleningsinstantie te vinden die bereid is om samen een aanvraag voor een basisbetaalrekening in te dienen. Of het risico op het plegen van financiële delicten in een concreet geval voldoende gemitigeerd is door het inschakelen van een hulpverleningsinstantie (conform het Convenant Basisbankrekening), is in de eerste plaats ter beoordeling van de betreffende bank.

#### *24. Nota van wijziging*

De beantwoording van de vragen die zijn gesteld met betrekking tot de BIK zal ik u zo spoedig mogelijk na publicatie van de analyse van de economische effecten van de BIK door het CPB in aanvullende nota naar aanleiding van het verslag sturen.

#### *25. Tweede nota van wijziging*

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de gevolgen zijn voor het investeringsklimaat en de administratieve lasten van de voor het bedrijfsleven relevante fiscale voorstellen uit het pakket Belastingplan 2021. Het kabinet is van mening dat het pakket aan maatregelen een gebalanceerd is, waarbij oog gehouden is voor het investeringsklimaat in vergelijking met de landen om ons heen. Een deel van het bedrijfsleven is zwaar geraakt door de Coronacrisis. Het kabinet heeft een ruimhartig pakket aan maatregelen genomen om deze bedrijven te steunen. De baangerelateerde investeringskorting stimuleert het doen van investeringen, voorkomt het uitstellen van investeringen en haalt investeringen naar voren. Tegelijkertijd is het ook gewenst dat bedrijven die wel winsten maken daarover belasting betalen. Met een Vpb-tarief van 25% bevindt Nederland zich boven het EU-gemiddelde, zoals te zien in tabel 15. Het voorstel voor een beperking van de verliesverrekening in de vennootschapsbelasting is voor sommige bedrijven een lastenverzwaring maar voor andere bedrijven een lastenverlichting, vanwege de introductie van een onbeperkte voorwaartse verliesverrekeningstermijn. Veel EU-lidstaten kennen beperkingen van de verliesverrekening, zoals te zien is in tabel 15. Deze maatregel leidt naar verwachting van het kabinet niet tot extra administratieve lasten. Daarnaast wordt een specifieke renteaftrekbeperking aangepast, zodat deze maatregel effectief niet meer kan leiden tot

<sup>78</sup> Beantwoording Kamervragen over het bericht «Kifid: bank mag betaalrekening beëindigen als consument geen US TIN of CLN wil aanvragen» en het bericht «Wijziging annex II FATCA-verdrag».

een vrijstelling. Deze maatregel grijpt aan bij onzakelijke financieringsstructuren die de Nederlandse belastinggrondslag uithollen. De maatregel heeft naar verwachting dan ook een beperkt effect op het investeringsklimaat en de administratieve lasten voor reële investeringen. Het effectief tarief van de innovatiebox wordt verhoogd van 7% naar 9%. Hiermee valt Nederland niet uit de toon bij ons omringende landen. Zo kennen Luxemburg en België een effectief tarief van minder dan 5%, maar Frankrijk en het Verenigd Koninkrijk hebben een effectief tarief van 10%. De wijziging heeft geen gevolgen voor de administratieve lasten. Tot slot wordt de minimumkapitaalregel aangepast en de bankenbelasting eenmalig verhoogd. Deze maatregelen zijn genomen om de budgettaire derving van het arrest van de Hoge Raad van 15 mei 2020, als gevolg waarvan de vergoeding over AT1-kapitaal fiscaal in aftrek komt bij bepalen van de fiscale winst, te compenseren. Per saldo is er dus geen lastenverzwaring voor banken en verzekeraars. Deze wijzigingen hebben geen gevolgen voor de administratieve lasten, omdat er qua regeldruk niets verandert binnen de minimumkapitaalregel of de bankenbelasting. De administratieve lastendruk voor de BIK zal bij de lagere regelgeving in kaart worden gebracht.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom het kabinet zo snel na de vorige wetwijziging over verliesverrekening een nieuwe wetwijziging voorstelt. In dat verband vragen de leden van de fractie van de SGP of hiermee nog wel sprake is van consistent en bestendig beleid. De leden van de fractie van de VVD vragen waarom het kabinet geen gehoor geeft aan de oproep van de Raad van State om verdere terughoudendheid te bewaren alvorens over te gaan tot verdere maatregelen. Daarnaast vragen deze leden welke maatregelen van de Adviescommissie door dit kabinet integraal worden overgenomen en welke maatregelen in internationaal verband worden voorbereid. De leden van de fracties van D66, SP en de PVV hebben gevraagd naar de overwegingen die ten grondslag liggen aan de voorgestelde maatregel om de verliesverrekening in de vennootschapsbelasting te beperken tot 50% van de belastbare winst.

Het rapport van de Adviescommissie belastingheffing van multinationals (de Adviescommissie)<sup>79</sup> bevat naar de mening van het kabinet een aantal belangrijke aanknopingspunten voor een robuuster stelsel van belastingheffing van multinationals. Het kabinet heeft daarom voorgesteld om de verliesverrekening in de vennootschapsbelasting met ingang van 1 januari 2022 te beperken conform de aanbeveling van de Adviescommissie. De voorgestelde maatregel leidt tot een meer evenwichtige belastingheffing bij multinationals en zorgt ervoor dat Nederland op het punt van verliesverrekening meer in de pas loopt met omringende landen. Als gevolg van deze maatregel zijn verliezen (zowel voorwaarts als achterwaarts) slechts tot een bedrag aan € 1 miljoen aan belastbare winst volledig verrekenbaar. Door de omvang van de verliesverrekening voor zover de winst meer dan € 1 miljoen bedraagt te beperken tot 50% van die hogere belastbare winst zullen sterk winstgevendende bedrijven al snel vennootschapsbelasting verschuldigd zijn zodra ze na een verliesperiode weer winstgevend worden. Deze maatregel draagt bij aan het creëren van een ondergrens in de vennootschapsbelasting. Het kabinet is zich ervan bewust dat de voorwaartse verliesverrekening met ingang van 2019 is versoberd in het kader van grondslagverbredende maatregelen uit de Wet bedrijfsleven 2019. Desalniettemin vindt het kabinet het van belang dat zo spoedig mogelijk uitvoering wordt gegeven aan één van de aanbevelingen van de Adviescommissie. De voorgestelde maatregel leidt tot een meer evenwichtige belastingheffing bij multinationals en zorgt ervoor dat Nederland op het punt van verliesverrekening meer in de pas loopt met

<sup>79</sup> Kamerstukken II 2019/20, 31 066, nr. 623.

omringende landen. De Adviescommissie adviseert een zekere terughoudendheid met het nemen van unilaterale maatregelen totdat (in ieder geval) meer gegevens beschikbaar zijn en meer inzicht is verkregen in de belastingafdracht van multinationals en in de effecten van alle maatregelen die reeds genomen zijn. Om die reden adviseert de Adviescommissie om een «basisvariant» van unilaterale maatregelen in te voeren. De voorgestelde maatregel om de verliesverrekening te beperken vloeit voort uit de door de Adviescommissie geadviseerde basisvariant van unilaterale maatregelen. De maatregelen in de basisvariant zijn enerzijds gericht op het creëren van een ondergrens in de vennootschapsbelasting voor bedrijven met winstgevendende activiteiten in Nederland en anderzijds het elimineren van verschillen (mismatches) met het buitenland. Het kabinet komt in deze kabinetsperiode met wetgeving om twee belangrijke maatregelen uit de door de Adviescommissie voorgestelde basisvariant met unilaterale maatregelen per 1 januari 2022 in werking te laten treden. Met de eerste maatregel wordt de verliesverrekening in de vennootschapsbelasting beperkt zoals hiervoor is beschreven. Met de tweede maatregel – die in het voorjaar van 2021 in een afzonderlijk wetsvoorstel zal worden aangeboden aan uw Kamer – wordt het arm’s-lengthbeginsel effectief niet langer toegepast indien dit leidt tot een verlaging van de belastbare winst in Nederland voor zover het andere land dat bij de transactie is betrokken de corresponderende correctie niet of voor een lager bedrag in zijn belastinggrondslag betreft. Wat betreft de overige door de Adviescommissie geschetste maatregelen uit de basisvariant wil dit kabinet eerst de wenselijkheid van deze opties in kaart brengen door nader onderzoek te doen naar de aard en omvang. Daarnaast acht het kabinet dat voor de overige door de Adviescommissie geschetste maatregelen in de basisvariant het van belang is om oog te houden voor internationale ontwikkelingen.

In de brieven van 10 oktober 2019<sup>3</sup>, 14 november 2019<sup>4</sup>, 10 februari 2020<sup>5</sup> en 29 september 2020<sup>80</sup> is uiteengezet wat de inzet van Nederland is bij het zogeheten «inclusive framework» waar door middel van internationale afspraken wordt gezocht voor een meer evenwichtige belastingheffing van multinationals. In dat kader wordt er zowel onderzoek gedaan naar nieuwe internationale afspraken over heffingsrechten en belastbare aanwezigheid (ook wel pijler 1 genoemd) als het maken van internationale afspraken om een minimumniveau van belastingheffing te waarborgen (ook wel pijler 2 genoemd). Het kabinet voelt zich door het rapport van de Adviescommissie gesterkt in haar inzet om tot een internationaal gecoördineerde aanpak van belastingontwijking te komen. Het rapport geeft daarbij aanleiding om bij de verdere discussies over pijler 2 te pleiten voor een invulling van de maatregelen die zo effectief mogelijk de prikkel tot belastingconcurrentie vermindert. Het kabinet wil op dit moment niet unilateraal vooruitlopen op deze ontwikkeling. Dat zou – mede in dat licht – ook het internationale gelijke speelveld voor Nederland negatief kunnen beïnvloeden.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe een effect op het midden- en kleinbedrijf (mkb) zoveel mogelijk wordt voorkomen en welke mogelijkheden er zijn om het mkb te ontzien. De leden van de fractie van D66 vragen waar het bedrag van € 1 miljoen als maximum op is gebaseerd. Het kabinet heeft in lijn met de aanbeveling van de Adviescommissie gekozen om een franchise op te nemen van € 1 miljoen, wat wil zeggen dat jaarlijks de eerste € 1 miljoen belastbare winst volledig verrekend mag worden met beschikbare verliezen. Door de franchise worden alle ondernemingen met een (te verrekenen) verlies van € 1 miljoen of minder niet geraakt door de beperking van deze maatregel.

<sup>80</sup> Kamerstukken II 2020/21, 32 140, nr. 73.

Vanwege de franchise van € 1 miljoen slaat de maatregel – naar verwachting – vooral neer bij het grootbedrijf.

De leden van fractie van GroenLinks vragen naar een onderbouwing van het percentage van 50%. In dat kader vragen deze leden waarom het kabinet hier heeft aangesloten bij het advies van de Adviescommissie. De leden van de fractie van de PvdA hebben gevraagd waarom er niet is aangesloten bij het percentage dat voor renteaftrek gebruikt wordt, namelijk 30%. Het kabinet heeft ervoor gekozen om het advies van de Adviescommissie op dit punt te volgen. Door de omvang van de verliesverrekening te beperken tot 50% van de belastbare winst, zullen winstgevende bedrijven onmiddellijk vennootschapsbelasting betalen zodra ze winstgevend raken. Dit draagt bij aan een ondergrens in de vennootschapsbelasting.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat een snelle opeenvolgende wetswijzigingen over hetzelfde onderwerp met het investeringsklimaat van Nederland doet. De leden van de fractie van het CDA vragen of Nederland met deze vormgeving internationaal gezien voldoende aantrekkelijk is. De leden van de fractie van de PVV en de PvdA waarom er gekozen is voor een onbeperkte voorwaartse verliesverrekening.

Het kabinet onderstreept het belang van een aantrekkelijk investeringsklimaat. Het investeringsklimaat wordt in Nederland bepaald door tal van factoren, zoals onze infrastructuur, onze geografische ligging, het opleidingsniveau van onze beroepsbevolking, de betrouwbaarheid van onze overheidsinstellingen en ons innovatieve ecosysteem. Ook ons fiscaal stelsel – waaronder de vennootschapsbelasting – speelt een belangrijke rol. Ons fiscaal stelsel is aantrekkelijk voor het reële bedrijfsleven met onder meer de deelnemingsvrijstelling, de innovatiebox en ook het internationale verdragennetwerk om dubbele belasting te voorkomen. Daarnaast heeft kabinet het lage tarief in de vennootschapsbelasting in de eerste schijf verlaagd naar 15%. Verder wordt de eerste schijf in de vennootschapsbelasting – waarop dit lage tarief van toepassing is – verlengd van € 200.000 naar € 245.000 in 2021 en € 395.000 in 2022. De maatregelen van het kabinet dragen ook bij aan een evenwichtiger belastingheffing van multinationals. In lijn met de aanbeveling de Adviescommissie stelt het kabinet voor om de verliesverrekening in de vennootschapsbelasting boven een bedrag van € 1 miljoen te beperken tot maximaal 50% van de belastbare winst maar wel in combinatie met een onbeperkte voorwaartse verliesverrekeningstermijn. Uit het rapport van de Adviescommissie blijkt dat de huidige voorwaartse verliesverrekeningstermijn van zes jaar internationaal gezien vrij kort is. In dat kader heeft de Adviescommissie geadviseerd om een beperking van de verliesverrekening te introduceren in combinatie met een onbeperkte verliesverrekeningstermijn. Het kabinet heeft in de voorgestelde maatregel – conform de aanbeveling van de Adviescommissie – een onbeperkte voorwaartse verliesverrekeningstermijn opgenomen in plaats van de huidige termijn van zes jaar, waardoor verrekenbare verliezen (ook van tijdens de coronacrisis) niet langer kunnen verdampen. Een dergelijke benadering houdt oog voor het vestigingsklimaat. Bovendien is een onbeperkte voorwaartse verliesverrekeningstermijn in lijn met de meeste omliggende landen

De leden van de fractie van D66 vragen of ongelimiteerd voortwentelen van de helft van de verliezen ook niet leidt tot enorme verliespotten ten opzichte van een in de tijd beperkte verliesvoortwenteling. Deze leden vragen op basis van welke informatie zij zich baseert dat het oppotten van verliezen hierdoor wordt tegengegaan. De leden van de fractie van GroenLinks lezen dat in de beantwoording van het kabinet dat verliezen



niet volledig verrekenbaar zijn bij bedrijven die verliezen hebben groter dan tweemaal de winst. Zij vragen op het klopt dat verliezen al niet verrekenbaar zijn als ze groter zijn dan de helft van de winst.

Met de voorgestelde maatregel ten aanzien van vennootschapsbelastingplichtige lichamen beoogt het kabinet een meer geleidelijke verliesverrekening en daardoor stabielere belastingontvangsten te bewerkstelligen. Daarbij wordt een grens gehanteerd van de helft van de winst, met een franchise van € 1 miljoen. De kern van het voorstel is dat hier verliezen niet meer ongelimiteerd verrekend mogen worden, waardoor er een ondergrens in de belastingheffing gelegd wordt en bij een winstmakende multinational niet over langere tijd geen belasting wordt geheven. Bij een deel van de bedrijven zijn, over een langere periode gemeten, de verliezen groter dan de helft van de winsten die zij maken. Deze groep kan met de maatregel die verliezen niet meer volledig verrekenen waardoor een verliesvoorraad ontstaat. Deze niet verrekende verliezen vervallen uiteindelijk in geval van staking of faillissement.

De leden van de fractie van D66 vragen hoeveel bedrijven in Nederland gemiddeld jaarlijks verliezen onder de grens van € 1 miljoen hebben en hoeveel bedrijven gemiddeld jaarlijks verliezen boven de grens van € 1 miljoen hebben. De leden van de fractie van de VVD vragen hoeveel bedrijven gebruik maken van verliesverrekening in de laatste paar jaren. Zij vragen of dit uitgesplitst kan worden naar grootbedrijf of MKB.

De volgende tabel geeft een volledig overzicht van de mate waarin bedrijven verliezen hebben en waarin zij gebruik maken van verliesverrekening. De cijfers hebben betrekking op de gemiddelde aantallen over de periode 2015–2018.

**Tabel 29: Uitsplitsing vpb-belastingplichtigen naar verlies en verliesverrekeningssituatie (gemiddelde 2015–2018)**

	Grootbedrijf	MKB	Totaal
Verlies meer dan € 1 miljoen	900	2.000	2.900
Verlies onder € 1 miljoen	7.400	247.100	254.500
Winst van 0	2.500	57.000	59.500
Winst volledig verrekend met verliezen	2.500	96.600	99.100
Winst met gedeeltelijk verrekening	1.300	46.000	47.300
Winst zonder verliesverrekening	12.200	261.600	273.800
	26.800	710.200	737.000

In totaal zijn er gemiddeld 257.400 belastingplichtigen die een verlies hebben in een jaar. Dit is 35% van het totaal aantal belastingplichtigen. Hiervan hebben 2.900 een verlies groter dan € 1 miljoen. Qua aantallen komt dit het meest voor bij het mkb. Relatief gezien op basis van hoogte van het verlies vaker bij het grootbedrijf.

Jaarlijks maken ongeveer 146.400 belastingplichtigen gebruik van verliesverrekening. Bij 99.100 belastingplichtigen is sprake van volledig verrekening met de aanwezige winst. Bij 47.300 gaat het om een gedeeltelijke verrekening. Bij het mkb maken gemiddeld 142.600 belastingplichtigen gebruik van verliesverrekening (20% van het mkb), bij het grootbedrijf gaat het om 3.800 belastingplichtigen (14% van het grootbedrijf).

De leden van de fractie van GroenLinks overwegen het wetsvoorstel te amenderen. Zij vragen of de gevolgen in kaart kunnen worden gebracht (budgettair en overig) als het percentage van 50% wordt verlaagd naar 25% en 0%. Verder vragen zij naar de variant waarin (budgettair en overig) de verliesverrekeningstermijn niet wordt verruimd. Ook vragen zij naar de gevolgen als de achterwaartse verliesverrekening wordt afgeschaft. De

leden van de fractie van de VVD vragen naar de kosten indien de drempel wordt verhoogd wordt van 1 miljoen naar 1,1 miljoen, of 2 miljoen. De budgettaire effecten van deze vragen zijn gemaakt op basis van een vernieuwd Vpb-simulatiemodel waarmee ook het budgettaire effect van het wetsvoorstel is doorgerekend. Daarbij is een vergelijking gemaakt met een basispad waarin de oude verliesverrekeningsregels zijn opgenomen. Het verschil tussen de twee simulaties geeft het effect van de maatregel weer. De belastingaangiften in de toekomst zijn gesimuleerd op basis van historische winst- en verliespatronen per bedrijf. Het CPB geeft in haar certificeringsmemo aan dat deze extrapolatie onzekerheid met zich meebrengt, maar beschouwt de budgettaire raming wel als neutraal en redelijk. Toepassing van dit model met een verlaging van het percentage naar 25% of 0%, zorgt voor stijging van de structurele opbrengst van € 555 miljoen naar € 1.046 miljoen respectievelijk € 1.943 miljoen. In deze raming is nog geen rekening gehouden met een eventueel gedragseffect. In overleg met het CPB kunnen deze bedragen daarom aangepast worden. Het beperken van de achterwaartse verliesverrekening geeft structureel een kleine extra opbrengst van € 10 miljoen omdat de achterwaartse verliesverrekening op lange termijn overgenomen wordt door de voorwaartse verliesverrekening. In de jaren 2021–2026 is er dan tijdelijk wel een eenmalige extra opbrengst van in totaal € 2,4 miljard. Een beperking van de verliesverrekening naar 6 jaar laat de structurele opbrengst stijgen naar € 603 miljoen. Als de drempel verhoogd wordt naar € 1,1 miljoen of € 2 miljoen daalt de opbrengst naar € 549 miljoen respectievelijk € 497 miljoen.

De leden van de fractie van de VVD vragen om een toelichting op de ramingen, omdat deze afwijkt van de raming van de Commissie Ter Haar. De ramingen zijn gebaseerd op een tariefpercentage van 25% terwijl in het rapport van de Commissie Ter Haar uitgegaan werd van de tariefpercentage van 21,7%. Daarnaast zijn de ramingen geactualiseerd aan de hand van nieuwe gegevens

Ook vragen de leden van de fractie van D66 waarom achterwaartse verliesverrekening nog in stand wordt gelaten, wanneer onbeperkte voortwenteling mogelijk is. De achterwaartse verliesverrekening houdt in dat een verlies in een jaar wordt verrekend met de winst uit het voorgaande jaar. De belastingplichtige krijgt dan (een deel) van de eerder betaalde belasting terug. Het kabinet ziet voorsnog geen aanleiding om de achterwaartse verliesverrekening als zodanig af te schaffen. Bovendien kan de achterwaartse verliesverrekening van belang zijn voor de liquiditeitspositie van bedrijven. De termijn van voor achterwaartse verliesverrekening van één jaar blijft ongewijzigd. Dat laat onverlet dat de beperking van de verliesverrekening boven een bedrag van € 1 miljoen tot maximaal 50% van de belastbare winst voor zover die winst hoger is dan € 1 miljoen ook van toepassing zal zijn op de achterwaartse verliesverrekening. Een verlies dat als gevolg van de voorgestelde beperking in een jaar niet volledig voorwaarts of achterwaarts verrekenbaar is, kan met inachtneming van dezelfde beperking worden verrekend.

De leden van de fractie van de SP vragen aandacht voor het moment van invoering van dit voorstel. Daarnaast vragen deze leden waarom deze maatregel niet eerder is aangekondigd. Het kabinet is zich bewust van de moeilijke positie waarin veel bedrijven zich door de coronacrisis bevinden. Gelet daarop heeft het kabinet diverse gerichte maatregelen getroffen om het effect van belastingen op liquiditeit te mitigeren, bijvoorbeeld door middel van uitstel van betalingen van belastingen of de mogelijkheid tot het vormen van een coronareserve in de vennootschapsbelasting. Dat geldt ook voor bedrijven die door de voorgestelde maatregel minder snel verliezen uit het verleden kunnen verrekenen. De fiscale coronareserve

maakt het mogelijk voor bedrijven om voor de vennootschapsbelasting het verwachte coronagerelateerde verlies voor het jaar 2020 ten laste van de winst van het jaar 2019 te brengen. Daarnaast is in dit kader van belang dat de voorgestelde maatregel een in de tijd onbeperkte voorwaartse verliesverrekening (in plaats van de huidige termijn van zes jaar) introduceert, waardoor verrekenbare verliezen (ook verliezen die zijn ontstaan coronacrisis) niet langer kunnen verdampen. Aan de andere kant zorgt de maatregel ervoor dat als belastingplichtigen in de toekomst weer winstgevend zullen worden, zij belastingheffing niet voor lange tijd kunnen uitstellen als gevolg van de verrekenbare al dan niet coronagerelateerde verliezen. In het kader van de augustusbesluitvorming heeft het kabinet besloten om de verliesverrekening in de vennootschapsbelasting te beperken conform de aanbevelingen van de Adviescommissie. Met de voorgestelde maatregel wordt daarin voorzien, zoals is aangekondigd in de aanbiedingsbrief bij het pakket Belastingplan 2021 die op Prinsjesdag met uw Kamer is gedeeld.

De leden van fractie van het CDA en de PVV hebben aandacht gevraagd voor de samenhang van deze maatregel met de huidige verliesverrekeningregels in de inkomstenbelasting. In dat verband vragen de leden van de fractie van het CDA waarom het kabinet ervoor gekozen heeft om de nieuwe regels rondom verliesverrekening niet door te laten werken in de inkomstenbelasting. Deze leden vragen of het kabinet het rechtvaardig acht om dat verschil met dit wetsvoorstel weer te vergroten. Op basis van de voorgestelde maatregel zijn de verliezen in de vennootschapsbelasting tot een bedrag van € 1 miljoen aan belastbare winst volledig verrekenbaar. Voor zover de belastbare winst hoger is dan € 1 miljoen, worden die verliezen (voor zover zij meer bedragen dan € 1 miljoen) slechts tot een bedrag van 50% van de belastbare winst boven € 1 miljoen verrekend. Tot een bedrag van € 1 miljoen zijn verliezen dus altijd verrekenbaar. Voor de ondernemers (box 1) en de aanmerkelijkbelanghouders (box 2) in de inkomstenbelasting geldt dat de groep met verliezen van een bedrag van meer dan € 1 miljoen beperkt is. Daarmee zou een vergelijkbare aanpassing in de inkomstenbelasting naar verwachting weinig effect sorteren. Verder beoogt de voorgestelde maatregel ten aanzien van vennootschapsbelastingplichtige lichamen een geleidelijke verliesverrekening en daardoor stabielere belastingontvangsten te bewerkstelligen. Dat leidt ertoe dat de groep bedrijven die door verrekenbare verliezen in een zeker jaar geen vennootschapsbelasting betaalt kleiner zal zijn. Een groot verlies in box 2 komt veelal pas tot stand bij vervreemding van de aandelen. Naar de mening van het kabinet zijn er gezien het voorgaande geen of weinig redenen om de verliesverrekeningstermijnen voor ondernemers in de inkomstenbelasting (box 1) of voor verliezen uit aanmerkelijk belang (box 2) aan te passen.

De leden van de fractie van het CDA achten het rechtvaardig als ook de IB-ondernemers geen last meer zouden hebben van het verdampen van verliezen. Deze leden vragen in dat kader welk deel van de verliezen van deze ondernemers over de afgelopen vijf jaar is verdampt. Deze leden zijn benieuwd naar enerzijds het effect van het jaarlijks in de heffing betrekken van in ieder geval een deel van de behaalde winst en anderzijds het effect dat verliezen niet langer verdampen. Deze leden vragen of het kabinet deze effecten op de structurele inkomsten kan weergeven. Daarnaast vragen de leden van de fractie van GroenLinks naar de budgettaire gevolgen als de verliesverrekening in box 1 en box 2 als volgt wordt gewijzigd: 6 jaar voorwaartse verliesverrekening, 0 jaar achterwaarts. Het kabinet heeft tijdens de beantwoording van deze vragen geen gegevens beschikbaar over de mate waarin verliezen bij inkomstenbelastingplichtigen vervallen. In samenhang hiermee is ook geen budgettaire raming

beschikbaar voor het aanpassen van de verliesverrekening in de inkomstenbelasting.

De leden van de fracties van de VVD en D66 vragen hoe de beperking van de verliesverrekening zich verhoudt tot het totaalwinstbegrip. De vennootschapsbelasting wordt in beginsel geheven over de totaalwinst, dat is de totale som van winsten en verliezen gedurende de gehele levensloop van een onderneming (totaalwinstbeginsel). Voor winstgevende bedrijven geldt dat deze in Nederland niet altijd vennootschapsbelasting betalen vanwege de mogelijkheid die ze hebben om verliezen uit andere jaren met de winst te verrekenen. Uit het rapport van de Adviescommissie blijkt dat als gevolg hiervan er ook een groep bedrijven is die – ondanks de huidige geldende maximale verliesverrekeningstermijn van 6 jaar – jarenlang geen vennootschapsbelasting betaalt. De voorgestelde maatregel is erop gericht te voorkomen dat bedrijven met winstgevende activiteiten in Nederland jaren achtereen geen vennootschapsbelasting betalen. Deze maatregel draagt zo bij aan het creëren van een ondergrens in de vennootschapsbelasting. Hoewel voorgestelde maatregel de omvang van de in een jaar in aanmerking te nemen verliezen worden beperkt wordt een in de tijd onbeperkte voorwaartse verliesverrekeningstermijn voorgesteld terwijl dat nu zes jaar voorwaarts is. Door de introductie van een in de tijd onbeperkte voorwaartse verliesverrekening doet het voorstel juist weer recht aan het hiervoor genoemde totaalwinstbeginsel.

De leden van fractie van de PvdA vragen wat de onbeperkte voorwaartse verliesverrekening betekent voor bestaande verliezen. In dat kader vragen deze leden of die verliezen onbeperkt in de tijd verrekenbaar zijn. De voorgestelde wijzigingen met betrekking tot de voorwaartse verliesverrekening zullen van toepassing zijn op alle verrekenbare verliezen die ontstaan vanaf 1 januari 2022 of die ultimo 2021 nog voorwaarts verrekenbaar zijn. De voorgestelde maatregel is derhalve van toepassing op verliezen die stammen uit boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2013. Dat betekent dat verliezen uit boekjaren die zijn aangevangen vóór 1 januari 2013 op grond van de in die jaren geldende termijnen voor voorwaartse verliesverrekening uiterlijk tot negen jaar na afsluiting – conform de huidige overgangsbepalingen – van het boekjaar, dus uiterlijk op 31 december 2021, kunnen worden verrekend. Daarna kunnen deze verliezen niet meer worden verrekend.

De leden van de fractie van de VVD vragen of de regels voor de achterwaartse verliesverrekening en voorwaartse verliesverrekening voor alle EU-lidstaten in kaart kunnen worden gebracht. De leden van de fractie van D66 vragen of achterwaartse verliesverrekening in Duitsland mogelijk is. In tabel 30 is een overzicht opgenomen van de verliesverrekeningstermijnen en andere beperkingen in de EU-lidstaten.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of het klopt het dat verliezen al niet verrekenbaar zijn als ze groter zijn dan de helft van de winst. Onder de voorgestelde maatregelen worden verrekenbare verliezen uit eerdere jaren (voor zover boven de € 1 miljoen) in een jaar tot maximaal de helft van de belastbare winst van dat jaar verrekend (nadat die winst is verminderd met een bedrag van € 1 miljoen).

**Tabel 30: Overzicht van de verliesverrekeningstermijnen en andere beperkingen in de EU-lidstaten.<sup>1</sup>**

Land	Voorwaarts aantal jaren	Achterwaarts aantal jaren
België	Onbeperkt, tot 70% <sup>2</sup>	3 jaar
Bulgarije	5 jaar	Nee
Cyprus	5 jaar	Nee
Denemarken	Onbeperkt tot 1,15 miljoen euro	Nee
Duitsland	Onbeperkt, tot 60% boven 1 miljoen euro	1 jaar, tot 1 miljoen euro
Estland	Nee	Nee
Finland	10 jaar	Nee
Frankrijk	Onbeperkt	1 jaar, tot 1 miljoen euro
Griekenland	5 jaar	Nee
Groot-Brittannië (voormalig lid)	Onbeperkt	1 jaar
Hongarije	5 jaar	2 jaar
Ierland	Onbeperkt	1 jaar
Italië	Onbeperkt	Nee
Kroatië	5 jaar	Nee
Letland	Nee	Nee
Litouwen	Onbeperkt	Nee
Luxemburg	17 jaar	Nee
Malta	Onbeperkt	Nee
Nederland	6 jaar	1 jaar
Oostenrijk	Onbeperkt, tot 75%	Nee
Polen	5 jaar	Nee
Portugal	5 jaar	Nee
Roemenië	7 jaar	Nee
Slovenië	Onbeperkt, tot 50%	Nee
Slowakije	5 jaar	Nee
Spanje	Onbeperkt	Nee
Tsjechië	5 jaar	Nee
Zweden	Onbeperkt	Nee

<sup>1</sup> Bron, Taxes in Europe Database, peildatum 1-10-2020.

<sup>2</sup> In België geldt een beperking waarbij zes verschillende grondslagversmellers, waaronder de verliesverrekening, boven 1 miljoen euro winst een maximum hebben van 70% van de resterende positieve winst na de investeringsaftrek.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen wat de opbrengst is van de CFC-maatregel zoals gepresenteerd in het rapport van de Adviescommissie, waarbij een tarief van 25% wordt gehanteerd. Deze leden vragen ook hoe hoog de opbrengst is als deze maatregel ook wordt toegepast op CFC's die zijn gevestigd binnen de EU.

De opbrengst van de CFC-maatregel kent een grote mate van onzekerheid omdat er geen geaggregeerde data voorhanden zijn omtrent de activiteiten van een gecontroleerd lichaam en de effectieve belasting die daarmee samenhangt in het buitenland. De CFC-maatregel uit de door de Adviescommissie geadviseerde basisvariant is geraamd op basis van een Vpb-tarief van 21,7%. Hierbij geldt dat er een grote bandbreedte is vanwege het ontbreken van nauwkeurige data. Bij een Vpb-tarief van 25% zal de budgettaire opbrengst naar verwachting nog steeds binnen deze bandbreedte blijven. Het kabinet heeft niet berekend wat de budgettaire opbrengst zou zijn als de CFC-maatregel ook wordt toegepast op CFC's die zijn gevestigd binnen de Europese Unie (EU), een budgettaire raming hiervoor is binnen de gegeven termijn niet beschikbaar.

De leden van de fractie van de VVD vragen om een toelichting op de verwaarloosbare gevolgen voor de regeldruk bij de beperking van de verliesverrekening. De gevolgen van de maatregel beperking van de verliesverrekening zijn beperkt, omdat het aantal belastingplichtigen waarvoor de maatregel geldt beperkt zal zijn vanwege de franchise van € 1 miljoen. Daarnaast zullen de wijzigingen met betrekking tot de verliesverrekening in het reguliere, al bestaande, aangifteproces vennoot-

schapsbelasting worden ingebed. De gevolgen voor de administratieve lasten zijn daardoor beperkt.

De leden van de fractie van de PVV signaleren een ingrijpende complexiteitstoename en ingrijpende IV-structuuraanpassingen bij het voorstel voor verliesverrekening en vragen wanneer de definitieve uitvoeringstoets beschikbaar is. De leden van de fractie van de VVD vragen waarom de uitvoeringstoets vooralsnog niet is meegestuurd. De leden van de fractie van het CDA vragen aan het kabinet om de uitvoeringstoets zo spoedig mogelijk, maar ten minste vóór de plenaire behandeling, aan uw Kamer doen toekomen. De leden van de fractie van D66 vragen of de aanpassing van de verliesverrekening voor de Belastingdienst op dergelijke korte termijn uitvoerbaar is. De leden van de fractie van de PvdA vragen welke gevolgen de aanpassing van de verliesverrekening voor de Belastingdienst heeft, en in hoeverre kan de Belastingdienst de juistheid van de fiscale verliezen uit oude jaren controleren. De leden van de fractie van de PvdA vragen welke gevolgen de aanpassing van de verliesverrekening voor de Belastingdienst heeft, en in hoeverre kan de Belastingdienst de juistheid van de fiscale verliezen uit oude jaren controleren. De Belastingdienst is nog niet in de gelegenheid gesteld de gevolgen van deze maatregelen integraal te toetsen in een uitvoeringstoets. Aangezien ik het van belang acht uw Kamer te informeren over de gevolgen voor de uitvoering voordat de besluitvorming plaatsvindt heeft uw Kamer een verkorte impactbepaling ontvangen, waarin een eerste indicatie wordt afgegeven van de gevolgen voor de uitvoering. Op basis van deze impactbepaling lijkt het voorstel uitvoerbaar. Indien op een later moment op basis van de uitvoeringstoets nog uitvoeringstechnische belemmeringen naar voren komen, kan dit aanleiding zijn voor een aanpassing van het voorstel om deze belemmeringen weg te nemen. Ik verwacht de definitieve uitvoeringstoets begin volgend jaar met uw Kamer te kunnen delen.

De Staatssecretaris van Financiën,  
J.A. Vijlbrief



## **Bijlage bij nota naar aanleiding van het verslag Belastingplan 2021**

Overzicht fiscale wetsvoorstellen vanaf parlementaire jaar 2009/10

### Parlementaire jaar 2009/10

#### **Pakket Belastingplan 2010**

- 32 128 Belastingplan 2010
- 32 129 Overige fiscale maatregelen 2010
- 32 130 Fiscale vereenvoudigingswet 2010
- 32 131 Wet uniformering loonbegrip
- 32 132 Afschaffing van de vliegbelasting
- 32 133 Fiscale onderhoudswet 2010

#### *Overige wetsvoorstellen*

- 32 145 Goedkeuring belastingverdrag met het Verenigd Koninkrijk
- 32 189 Belastingwet BES
- 32 190 Douane- en Accijnswet BES
- 32 276 Invoeringswet fiscaal stelsel BES
- 32 400 Implementatie Technische Herzieningsrichtlijn gemeenschappelijk stelsel belasting toegevoegde waarde
- 32 401 Fiscale verzamelwet 2010

### Parlementaire jaar 2010/11

#### **Pakket Belastingplan 2011**

- 32 504 Belastingplan 2011
- 32 505 Overige fiscale maatregelen 2011

#### *Overige wetsvoorstellen*

- 32 532 Implementatie wijziging tabaksaccijns
- 32 536 Goedkeuring belastingverdrag met Zwitserland
- 32 776 Goedkeuring belastingverdrag met Japan
- 32 810 Fiscale verzamelwet 2011

### Parlementaire jaar 2011/12

#### **Pakket Belastingplan 2012**

- 33 003 Belastingplan 2012
- 33 004 Overige fiscale maatregelen 2012
- 33 005 Wet toepassing dwangsomregeling toeslagen
- 33 006 Geefwet
- 33 007 Wet uitwerking autobrief

#### *Overige wetsvoorstellen*

- 33 174 Goedkeuring Protocol wijziging Verdrag wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken
- 33 245 Fiscale verzamelwet 2012
- 33 246 Wijziging Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen
- 33 262 Wet uitstel van betaling exitheffingen
- 33 287 Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013

33 347 Ontneming status begrotingsfonds aan het BTW-compensatiefonds

Parlementaire jaar 2012/13

**Pakket Belastingplan 2013**

- 33 402 Belastingplan 2013
- 33 403 Overige fiscale maatregelen 2013
- 33 404 Wet herziening fiscale behandeling woon-werkverkeer
- 33 405 Wet herziening fiscale behandeling eigen woning
- 33 406 Wet elektronische registratie notariële akten
- 33 407 Wet verhuurderheffing

*Overige wetsvoorstellen*

- 33 462 Verruiming openbaarheid waarde Wet waardering onroerende zaken (WOZ-waarde)
- 33 610 Wet verlaging maximumopbouw- en premiepercentages pensioen en maximering pensioengevend inkomen
- 33 615 Goedkeuring belastingverdrag met Duitsland
- 33 637 Fiscale verzamelwet 2013
- 33 638 Goedkeuring belastingverdrag met Ethiopië
- 33 672 Wet pensioenaanvullingsregelingen
- 33 713 Wet compartimenteringsreserve
- 33 718 Goedkeuring belastingverdrag met China

Parlementaire jaar 2013/14

**Pakket Belastingplan 2014**

- 33 752 Belastingplan 2014
- 33 753 Overige fiscale maatregelen 2014
- 33 754 Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit
- 33 755 Wet wijziging percentages belasting- en invorderingsrente

*Overige wetsvoorstellen*

- 33 847 Novelle Wet verlaging maximumopbouw- en premiepercentages pensioen en maximering pensioengevend inkomen en het Belastingplan 2014
- 33 950 Fiscale verzamelwet 2014
- 33 955 Belastingregeling Nederland Curaçao
- 33 985 Goedkeuring Verdrag met de Verenigde Staten van Amerika tot verbetering van de internationale naleving van de belastingplicht en de tenuitvoerlegging van de FATCA

Parlementaire jaar 2014/15

**Belastingplan 2015**

- 34 002 Belastingplan 2015

*Overige wetsvoorstellen*

- 34 003 Wet modernisering vennootschapsbelastingplicht overheidsondernemingen
- 34 036 Wet deregulering beoordeling arbeidsrelaties
- 34 196 Wet elektronisch berichtenverkeer belastingdienst
- 34 220 Fiscale verzamelwet 2015

34 263 Belastingregeling Nederland Sint Maarten  
34 276 Wet uitvoering Common Reporting Standard  
34 280 Goedkeuring Verdrag, ten behoeve van Curaçao, met de Verenigde Staten van Amerika tot verbetering van de internationale naleving van de belastingplicht en de tenuitvoerlegging van de FATCA

Parlementaire jaar 2015/16

**Pakket Belastingplan 2016**

34 302 Belastingplan 2016  
34 303 Wet vrijstelling Artikel 2-Fonds  
34 304 Wet tegemoetkomingen loondomein  
34 305 Overige fiscale maatregelen 2016  
34 306 Wet implementatie wijzigingen Moeder-dochterrichtlijn

*Overige wetsvoorstellen*

34 323 Wet aanpassing fiscale eenheid  
34 360 Novelle Belastingplan 2016  
34 371 Goedkeuring Aanvullend Verdrag, ten behoeve van Curaçao, met de Verenigde Staten van Amerika tot verbetering van de internationale naleving van de belastingplicht en de tenuitvoerlegging van de FATCA  
34 391 Wet uitwerking Autobrief II  
34 409 Wet aanpassingen aan het Douanewetboek van Unie  
34 417 Goedkeuring belastingverdrag, ten behoeve van de Nederlandse Antillen, met de Caymaneilanden  
34 424 Goedkeuring belastingverdrag met Malawi  
34 503 Goedkeuring belastingverdrag met Zambia  
34 527 Wet uitwisseling inlichtingen over rulings

Parlementaire jaar 2016/17

**Pakket Belastingplan 2017**

34 552 Belastingplan 2017  
34 553 Overige fiscale maatregelen 2017  
34 554 Fiscale vereenvoudigingswet 2017  
34 555 Wet uitfasering pensioen in eigen beheer en overige fiscale pensioenmaatregelen  
34 556 Wet fiscale maatregelen rijksmonumenten (en scholing)  
34 545 Wet tijdelijk verlaagd tarief laadpalen met een zelfstandige aansluiting

*Overige wetsvoorstellen*

34 651 Wet aanvullende regels uitwisseling landenrapporten  
34 662 Novelle Wet uitfasering pensioen in eigen beheer en overige fiscale pensioenmaatregelen  
34 755 BTW-behandeling van vouchers  
34 771 Wet implementatie EU-richtlijn toegang belastingautoriteiten tot antiwitwasinlichtingen

Parlementaire jaar 2017/18

**Pakket Belastingplan 2018**

34 785 Belastingplan 2018  
34 786 Overige fiscale maatregelen 2018  
34 787 Wet afschaffing van de btw-landbouwregeling

34 788 Wet inhoudingsplicht houdstercoöperatie en uitbreiding inhoudingsvrijstelling

*Overige wetsvoorstellen*

34 819 Geleidelijke uitfasering van de aftrek wegens geen of geringe eigenwoningschuld  
34 853 Goedkeuring Multilateraal Verdrag ter implementatie van maatregelen ter voorkoming van grondslagutholling en winstverschuiving  
34 959 Wet spoedreparatie fiscale eenheid

Parlementaire jaar 2018/19

**Pakket Belastingplan 2019**

35 026 Belastingplan 2019  
35 027 Overige fiscale maatregelen 2019  
35 028 Wet bedrijfsleven 2019  
35 029 Fiscale vergroeningsmaatregelen 2019  
35 031 Wet aanpassing kansspelbelasting voor sportwedenschappen  
35 032 Wet implementatie artikel 1 richtlijn elektronische handel  
35033 Wet modernisering kleineondernemersregeling  
35 030 Wet implementatie eerste EU-richtlijn antibelastingontwijking

*Overige wetsvoorstellen*

35 110 Wet fiscale arbitrage  
35 196 Goedkeuring besluit tot wijziging van het Besluit uitsluiting aftrek omzetbelasting 1968  
35 205 Wet Vliegbelasting  
35 216 Wet minimum CO<sub>2</sub>-prijs elektriciteitsopwekking  
35 241 Wet implementatie tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking  
35 255 Wet implementatie EU-richtlijn meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies

Parlementaire jaar 2019/20

**Pakket Belastingplan 2020**

35 302 Belastingplan 2020  
35 303 Overige fiscale maatregelen 2020  
35 304 Wet fiscale maatregelen Klimaatakkoord  
35 305 Wet bronbelasting 2021  
35 306 Wet afschaffing fiscale aftrek scholingsuitgaven  
35 307 Wet implementatie richtlijn harmonisatie en vereenvoudiging handelsverkeer tussen lidstaten

*Overige wetsvoorstellen*

35 437 Fiscale verzamelwet 2021  
35 468 Wet hardheidsaanpassing Awir  
35 496 Wet excessief lenen bij eigen vennootschap  
35 527 Wet implementatie richtlijnen elektronische handel

Parlementaire jaar 2020/21

**Pakket Belastingplan 2021**

35 572 Belastingplan 2021  
35 573 Overige fiscale maatregelen 2021

35 574 Wet verbetering uitvoerbaarheid toeslagen  
35 575 Wet CO<sub>2</sub>-heffing industrie  
35 576 Wet differentiatie overdrachtsbelasting  
35 577 Wet aanpassing box 3  
35 578 Eenmalige huurverlaging huurders met lager inkomen  
35 579 Vaststelling tarieven opslag duurzame energie- en klimaattransitie  
2021 en 2022

*Overige wetsvoorstellen*

35 568 Wet beperking liquidatie- en stakingsverliesregeling