



**HEDEN – GRAAG UITERLIJK MA 18 SEPT REACTIE IVM VERZENDING OP PRINSJESDAG
TER BESLISSING**

Aan

de minister

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

de staatssecretaris van Financiën – Toeslagen en Douane

Persoonsgegevens

Directie Algemene
Financiële en
Economische Politiek

nota

Actieve openbaarmaking beslisnota's Miljoenennota 2024

Persoonsgegevens

Aanleiding

In navolging van de Beleidslijn actieve openbaarmaking nota 2022 van 13 juni 2022 bieden wij bij deze de beslisnota behorend bij de begrotingsstukken van de Miljoenennota 2024 aan.

Beslispunten

Bent u allen akkoord met het op deze manier openbaar maken van de gepresenteerde beslisnota's

Kernpunten

- Met ingang van Prinsjesdag 2022 worden zowel beslisnota als begrotingsstukken openbaar aangeboden. De samenstelling van de nota is gebeurd op basis van dezelfde selectie als bij de Voorjaarsnota.
- Dat betekent dat niet alle tussenstanden en concepten van de pakketten worden gepresenteerd.
- Wat betreft de uitgavenkant zijn de overkoepelende nota in de set conform de lijn van het afgelopen voorjaar. Met het oog op afspraken rondom eenheid in kabinetsbeleid zijn discussies met vakministers niet in set opgenomen of gelakt. De vakdepartementen zullen conform de afgesproken beleidslijn vooralsnog ook niks openbaar maken.
- Wat betreft de inkomstenbesluitvorming worden zowel de beslisnota's van het voorjaar 2023 als afgelopen augustusbesluitvorming openbaar gemaakt. In het voorjaar heeft immers geen definitieve besluitvorming over de lasten plaatsgevonden en zijn de nota's toen niet openbaar gemaakt.
- Op basis van onderliggende stukken is onder andere het pakket aan maatregelen om armoede niet te laten oplopen vormgegeven, waarmee wordt voldaan aan de Tweede Kamer verzoek van het lid Bikker de fiches uit te werken die passen bij de motie Marijnissen / Van der Plas (36392-3) die de regering verzoek te voorkomen dat armoede toeneemt door de val van het kabinet.
- Ook wordt in onderstaande stukken voldaan aan de Eerste Kamer motie van het lid Koffeman (36202), die de regering verzoekt om voor het Belastingplan 2024 te bezien hoe het marginale tarief voor een modaal inkomen lager kan worden dan het marginale tarief voor een topinkomen. Dit komt met name terug op pagina 206 in de set, in de memo over koopkrachtpakketten en de doorrekening effecten

Datum

15 september 2023

Notanummer

2023-0000206999

Bijlagen

1. Set Inkomsten voorjaar
2. Set Inkomsten augustus
3. Set Uitgaven

- Achter deze nota vindt de sets nota zoals samengesteld door AFEP en DGRB. De set nota's vanuit het Belastingplan wordt separaat aangeleverd.
- Zoals gebruikelijk ontvangt u de 'transparant' gelakte sets. De gelakte passages zijn te herkennen aan zwart omlijnde kaders.

Communicatie & politiek/bestuurlijke context

N.v.t.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

Doc.	Datum	Naam document	Toelichting
1	9-1-2023	Nota-min-stasFB - Annotatie politieke vierhoek 10 januari	
2	14-2-2023	Nota-min-stasFB/TD - Annotatie politieke vierhoek 14 februari	Gelakt buiten reikwijdte. Betreft los wetstraject buiten MN24, en nog lopend proces, dus gevoelig.
3	7-3-2023	Nota-min-stasFB/TD - Annotatie politieke vierhoek 7 maart	Gelakt buiten reikwijdte. Betreft losse wetsvoorstellen die reeds openbaar zijn.
4	7-3-2023	Politieke vierhoek 7 maart - Voorjaarsbesluitvorming inkomsten 2023	
5	9-3-2023	Nota-min - Startnotitie inkomsten voorjaarsbesluitvorming 2023	
6	21-3-2023	Nota-stasFB - Bespreking inkomstenkader voorjaarsbesluitvorming	
7	27-3-2023	Nota-min-stasFB - Politieke vierhoek 28 maart	Gelakt buiten reikwijdte. Arbeidsmarktpakket is los wetsvoorstel, reeds openbaar.
8	28-3-2023	Politieke vierhoek 28 maart - Concept nota inkomstenkader voorjaarsbesluitvorming 2023	
9	28-3-2023	Politieke vierhoek 28 maart - Uitstel toekomstig stelsel box 3	
10	3-4-2023	Nota-min-stasFB - Annotatie politieke vierhoek 4 april	
11	4-4-2023	Politieke vierhoek 4 april - Notitie belastingconstructies fiscale regelingen en EB	
12	4-4-2023	Bijlage 1 - Stelpost constructies en regelingen	
13	4-4-2023	Bijlage 2a - Evaluatie regelingen autobelastingen	
14	4-4-2023	Bijlage 2d - Memo BOR en DSR	
15	5-4-2023	Nota-min - Oplegger bespreking MIN/StasFB inkomstenkader tbv vierhoek 11 april	
16	11-4-2023	Politieke vierhoek 11 april - Bijlage 1 - Inkomstenkader voorjaarsbesluitvorming 2023	
17	11-4-2023	Memo vierhoek 11 april - Bijlage 2 - Aanpassing MKR	
18	14-4-2023	Nota-min-stasFB - Annotatie politieke vierhoek 11 april	
19	14-4-2023	Politieke vierhoek 11 april - Inkomstenkader voorjaarsbesluitvorming 2023	
20	14-4-2023	Politieke vierhoek 11 april - Verfijning box 3 in overbruggingsperiode	
21	14-4-2023	Nota-min - Update lastenbesluitvorming nav vierhoek 11 april	
22	14-4-2023	Bijlage - Lijst met opmerkelijke belastingconstructies	
23	14-4-2023	Nota-stasFB - Voorstel invulling taakopdracht opmerkelijke belastingconstructies	
24	14-4-2023	Besluitvorming inkomstenkant	
25	14-4-2023	Bijlage 1 - Cijfermatig voorbeeld samenloop CFC en Pijler 2	
26	14-4-2023	Besluitvorming inkomstenkant 14 april - Pakket factsheets gesprek stasFB	
27	17-4-2023	Inkomstenkader	
28	17-4-2023	Nota-min-stasFB - Annotatie politieke vierhoek 18 april	
29	18-4-2023	Politieke vierhoek 18 april - Oplegger kamerbrief verfijning box 3	
30	18-4-2023	Nota-min - Inkomstenkader besprekstuk tbv overleg 19 april	
31	18-4-2023	Memo inkomstenkader	
32	19-4-2023	Nieuwe versie inkomstenkader tbv bespreking vanavond	



**HEDEN
TER ADVISERING**

Aan

de minister

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Algemene
Financiële en
Economische Politiek

Persoonsgegevens

nota

Annotatie politieke vierhoek 10 januari

Datum
9 januari 2023

Notanummer
2023-0000004385

Bijlagen
geen

Aanleiding

Voor de politieke vierhoek van 10 januari staan drie onderwerpen op de agenda:

1. De exit-strategie;
2. Stand van de gesprekken met sociale partners (mondeling);
3. Proces richting voorjaar (mondeling).

U (minister) zal gevraagd worden om eerste en het laatste agendapunt mondeling toe te lichten. Tevens zal de minister KE een overzicht geven van de stand van zaken omtrent blokaansluitingen en mandaat vragen om met SFIN de regeling op te stellen.

1. Exit – strategie

Kern

- In de notitie over de exit-strategie wordt een narratief geschetst omtrent de steunmaatregelen en de afbouw daarvan. En wordt mandaat gevraagd om concrete beleidsopties uit te werken. Zowel voor versnelling van de verduurzaming van de gebouwde omgeving als voor het uitwerken van (gerichte) koopkrachtmaatregelen.
- Doel van deze bespreking is om een directe opdracht te krijgen om deze beleidsopties uit te werken. Deze urgentie is noodzakelijk om opties uitgewerkt te krijgen.

Spreeklijn

- De verstoring van de gasmarkt en de beperkingen in het LNG-aanbod leiden tot langdurige hogere energieprijzen. Dit vergt aanpassing van de economie en generieke steun vertraagt dit proces. Generieke maatregelen wakkeren de inflatie verder aan en verslechteren de overheidsfinanciën. De huidige steunmaatregelen zullen daarom afgebouwd moeten worden.
- Structureel herstel van de koopkracht zal moeten volgen uit verduurzaming van de gebouwde omgeving en stijging van de lonen. Verduurzaming kost echter tijd en het aflopen van het huidige pakket zal er naar verwachting toe leiden dat kwetsbare huishoudens niet meer rondkomen. Huishoudens zullen naar verwachting dus gericht ondersteund moeten blijven worden.
- Het is daarom verstandig om richting het voorjaar de verschillende opties, met voor- en nadelen, uit te werken. Daarom wordt in dit stuk mandaat gevraagd om, naast het gebruikelijke koopkrachtinstrumentarium,

maatregelen uit te werken om de energierekening van huishoudens gericht te verlagen.

- Daarnaast is het verstandig om in te zetten op het versnellen van de verduurzaming. In dit stuk wordt daarom mandaat gevraagd om hiervoor concrete opties uit te werken. Deze uitwerking zal dan bilateraal door BZK en Financiën worden opgepakt.

Verwachte inbreng

- Naar verwachting brengt EZK in dat het verder uitzoeken van een (gericht) prijsplafond onwenselijk is. Dit verstoort de energiemarkt en het is onwenselijk om de energieleveranciers in te zetten om huishoudens extra inkomen te verschaffen (d.w.z. een publieke taak bij een private partij neer te leggen).
- U kunt inbrengen dat u begrijpt dat het ingrijpen op de energiemarkt onwenselijke gevolgen heeft. Daartegenover staat echter dat de onzekerheid over de energieprijzen groot is en dat veel huishoudens hier last van hebben. Het grote voordeel van een prijsplafond is dat deze onzekerheid bij huishoudens wordt weggenomen. Ook is het effectief om in te grijpen juist waar de prijzen hard zijn gestegen. Daarom is het toch wenselijk om uit te zoeken of gerichtere vormen van een prijsplafond mogelijk zijn.
- Daarbij moet ook gekeken worden of er een oplossing voor de blokaansluitingen mogelijk is.
- Het is van belang dat naast doelmatigheid en budgettaire aspecten ook uitvoerbaarheid en juridische haalbaarheid in ogenschouw worden genomen.
- BZK zal mogelijk concrete maatregelen aandragen (o.a. kleine energiebesparende maatregelen) aandragen om te bespreken, omdat zij vindt dat besluitvorming hierover niet kan wachten tot het voorjaar. U kunt hierbij aangeven dat besluitvorming over uitgavenmaatregelen niet via de vierhoek verloopt. Verdere uitwerking van maatregelen zal bilateraal opgepakt worden door BZK en FIN.
- Sinds Prinsjesdag 2021 is er reeds een versnelling van verduurzaming in de gebouwde omgeving in gang gezet en het is de vraag in hoeverre dit nog opgeschaald kan worden. U kunt daarom opmerken dat bij de uitwerking van de maatregelen zorgvuldig gekeken moet worden welke extra versnelling met de beschikbare arbeidskracht en materialen op korte termijn nog gerealiseerd kan worden. Ook kunt u aangeven dat moet worden overwogen of en hoe *bestaande* (subsidie-)budgetten (en arbeidscapaciteit) gericht voor kwetsbare huishoudens kunnen worden ingezet. Naast subsidies moet ook gekeken worden naar nieuwe of aangescherpte normen (bv. naar voren halen van normen in prestatieafspraken met woningcorporaties).
- SZW zal mogelijk inbrengen dat de langdurig hoge energieprijzen een steunpakket vragen dat meerdere jaren loopt. U kunt aangeven dat generieke maatregelen de inflatie verder aanwakkeren en daarom afgebouwd moeten worden. Wel is het inderdaad verstandig om rekening te houden met afbouwpaden van maatregelen om een 'koopkrachtklif' te voorkomen. Voor alle maatregelen geldt dat ze zo gericht mogelijk moeten zijn en dat voor alle jaren dekking gevonden moeten worden.

2. Stand van gesprekken met sociale partners

Kern

- De minister van SZW zal mondeling een update geven van de stand van zaken van de uitwerking van het arbeidsmarktpakket. Hierover voert SZW gesprekken met de sociale partners. De standpunten van de sociale partners, en de precieze uitwerking van het pakket door SZW, staan nog niet stil. Op 30 januari vindt er een Catshuissessie plaats met de sociale partners over het arbeidsmarktpakket. U ontvangt voor latere besprekingen van het pakket een uitgebreidere advisering/toelichting.
- In dit pakket worden de plannen uitgewerkt van de in het CA aangekondigde hervorming van de arbeidsmarkt, met onder andere beleid op flex-contracten, een AOV-zzp (arbeidsongeschiktheidsverzekering voor zzp'ers), loondoorbetaling bij ziekte (LBDZ), en een budgettair neutrale deeltijd-WW. Om de wetgeving hiervoor nog deze kabinetsperiode te kunnen laten ingaan, wil SZW het pakket eind januari stilzetten en de Kamer hierover begin februari informeren.

Advies

- U kunt inbrengen dat de inhoud van het pakket leidend is, niet het behalen van een akkoord met de sociale partners voor het eind van deze maand. Als daarvoor te veel concessies moeten worden gedaan op de inhoud, dan kan het akkoord niet doorgaan, en dient er ten minste opnieuw besluitvorming binnen het kabinet over plaats te vinden. Bovendien hebben wij nu ook nog bezwaren m.b.t. inhoud (huidige stand van zaken). Ook daar is nog geen overeenstemming over bereikt met SZW (zie verderop).
- Afhankelijk van de onderwerpen die de minister van SZW mondeling zal benoemen, kunt u de volgende punten inbrengen.
 - Het arbeidsmarktpakket dient binnen het afgesproken budget en andere CA-voorwaarden te blijven. Anders wordt het een onderwerp voor in het voorjaar. Bij wensen die afwijken van de afspraken, moet communicatie wachten tot een besluit in het voorjaar. Ook tijdens de Catshuissessie kunnen er met de sociale partners geen budgettaire afspraken worden gemaakt, vooruitlopend op het voorjaar. De dekkingsopgave en andere mogelijke maatregelen worden tijdens de besluitvorming zelf integraal afgewogen. Er kunnen daarop vooruitlopend dus geen piketpaaltjes worden geslagen met sociale partners.

Eenheid van kabinetsbeleid

Eenheid van kabinetsbeleid

Toelichting

- Op basis van het laatste BWO zijn de belangrijkste discussiepunten:
 - Arbeidsongeschiktheidsverzekering voor zzp'ers (AOV-zzp): In de laatste versie van de brief is de kring van verzekerden beperkt door DGA's en resultaatgenieters uit te zonderen. Hier zijn wij geen voorstander van: dit maakt de regeling lastig uitlegbaar en vermindert de effectiviteit van de regeling. Een zo breed mogelijke kring van verzekerden is aan te bevelen. Ook wordt de mogelijkheid tot een opt-out opengelaten. Dit is om economische redenen onwenselijk en uitvoeringstechnisch zeer ingewikkeld.
 - Deeltijd-WW: De huidige variant van SZW ('Crisisregeling Personeelsbehoud' genaamd) is een variant van de NOW die wordt ingezet tijdens crises. Er zit echter een politieke discretionaire bevoegdheid in om het instrument in te zetten, wat het nagenoeg onmogelijk maakt om de regeling voorspelbaar en beheersbaar genoeg te maken om het budgetneutraal vorm te geven

Eenheid van kabinetsbeleid

- Loondoorbetaling bij ziekte: Hier is budget voor (310 mln. per jaar), het is zaak dat de gekozen variant hier binnen past.

3. Proces richting voorjaar

Spreeklijn

- De voorjaarsbesluitvorming 2023 kent een aantal belangrijke opgaven. Naast de reguliere besluitvorming over uitgaven en inkomsten zal besluitvorming plaatsvinden over de oplopende rentelasten, de dekkingsopgave voor het energiepakket, het beleid om de klimaatdoelstellingen te halen en uiteraard ook de een exitstrategie voor de koopkrachtmaatregelen.
- De dekkingsopgave en de inhoudelijke uitdagingen zijn daarmee niet gering. Kortom, we zullen met elkaar scherpe keuzes moeten gaan maken.
- Bij het opstellen van de Voorjaarsnota wordt het reguliere proces gevolgd. Dit betekent dat de uitgavenbesluitvorming verloopt via begrotingsbilateralen en de inkomstenbesluitvorming, waaronder de exit-strategie, via de vierhoek.
- Dit alles zal samenkomen in de Voorjaarsnota. Zoals gebruikelijk wordt deze opgesteld door Financiën. Spoedig na vaststelling in de MR wordt de Voorjaarsnota naar het parlement verzonden.
- Op korte termijn zal een meer gedetailleerd procesvoorstel met de vierhoek worden gedeeld.

Toelichting

- U (minister) spreekt komende woensdag met de MP ook over dit onderwerp. Dan liggen ook nog een aantal specifieke keuzes ten aanzien van bijvoorbeeld betrokkenheid fractievoorzitters ter bespreking voor. Wij adviseren u om de lijn voor deze vierhoek nog iets over te houden en niet vooruit te lopen op het gesprek met de MP.

4. Blokaansluiting

Kern

- In samenspraak met het ministerie van EZK is besloten dat de minister van Klimaat & Energie tijdens de politieke vierhoek:
 - Een korte stand van zaken geeft over de tegemoetkomingsregeling voor huishoudens met een blokaansluiting (*regeling tijdelijke tegemoetkoming blokaansluitingen*).
 - Mandaat vraagt om samen met u, de staatsecretaris voor Fiscaliteit en Belastingdienst, deze regeling op te stellen en te publiceren in de Staatscourant, alsmede de Kamer hier per brief over te informeren zonder verdere agendering in de vierhoek en/of de MR.
- De spreeklijn die voor de minister van MKE is voorbereid, is integraal toegevoegd aan deze annotatie.
- U kunt aangegeven dit voorstel te steunen.
- Mogelijk worden u (staatssecretaris) en de minister van MKE bevraagd op de ingangsdatum van de regeling en de uitbetaaldata van de subsidie. Daarop kan het volgende worden aangegeven:
 - Het benoemen van een concrete ingangsdatum en uitbetaaldata is afhankelijk van een aantal punten.
 - Hierbij moet gedacht worden aan het vaststellen van definities (o.a. die voor een blokaansluiting en een aanvrager) en bepalen van de benodigde (geautomatiseerde) controles vooraf.
 - Dit zijn punten die potentieel grote impact hebben op de planning en waarover nog besluitvorming moet plaatsvinden.

Spreeklijn minister KE

- Voor het kerstreces heb ik, mede namens SFIN, een Kamerbrief verzonden over de contouren van de *regeling tijdelijke tegemoetkoming blokaansluitingen*.
- Deze regeling biedt een forfaitaire tegemoetkoming voor de hoge energiekosten aan de 700.000 huishoudens in Nederland achter een blokaansluiting. Dit omdat het prijsplafond huishoudens achter blokaansluitingen onvoldoende bereikt.
- In dit gremium (de politieke vierhoek) hebben we destijds mandaat gegeven om deze brief omwille van de urgentie van een oplossing voor deze doelgroep niet hier en/of in de MR te agenderen, maar onmiddellijk te verzenden.
- Ik zou graag voor willen stellen hetzelfde te doen voor de regeling en SFIN en mij mandaat te verlenen deze regeling vast te stellen en hier de Kamer over te informeren.
 - De contouren, denkrichtingen en nadere uitzoekpunten van de regeling zijn immers al vastgesteld in de genoemde brief, en de regeling is hier een uitwerking van.
 - Waar relevant worden de andere departementen ambtelijk betrokken (net als bij de brief).
 - Omwille van de snelheid/ urgentie van deze regeling (streven: medio-februari publicatie van de regeling) en het grote

capaciteitsbeslag dat de uitwerking van deze regeling legt op ambtelijk EZK, FIN en de Belastingdienst geniet het de voorkeur om niet te agenderen in vierhoek/MR.

- NB: in principe worden regelingen alleen bij uitzondering – zoals het prijsplafond – geagendeerd in de MR. Zo'n uitzonderlijke behandeling lijkt niet noodzakelijk voor deze regeling.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.



**HEDEN
TER ADVISERING LAATSTE VERSIE**

Aan

de minister

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

de staatssecretaris van Financiën – Toeslagen en Douane

Directie Algemene
Financiële en
Economische Politiek

Persoonsgegevens

nota

Annotatie politieke vierhoek 14 februari

Datum
13 februari 2023

Notanummer
2023-0000030066

Bijlagen
geen

Aanleiding

Voor de politieke vierhoek van 14 februari staan drie onderwerpen op de agenda:

1. Kamerbrief verkenning instrumenten gerichte ondersteuning huishoudens kwetsbaar voor hoge energieprijzen na 2023;
2. Memo concept wetsvoorstel toekomstig stelsel Box 3;
3. Memo Voortgangsbrief arbeidsmarkt.

Bescherming van het parlementaire proces

1. Kamerbrief namens de stuurgroep transitiestrategie

Kern

- In de politieke vierhoek van 10 januari is besloten om een Kamerbrief met het narratief en een 'menukaart' met mogelijke maatregelen voor compensatie van kwetsbare huishoudens vanaf 2024 te versturen, voor het geval energieprijzen hoog blijven en gerichte compensatie nodig is. Deze brief, geschreven door de ambtelijke stuurgroep transitiestrategie van de departementen AZ, BZK, EZK, FIN en SZW (en dus niet door FIN), ligt nu voor.
- In de brief worden de richtingen van de mogelijke maatregelen genoemd. De komende tijd moet nog worden gekeken of deze juridisch mogelijk, uitvoerbaar en/of wenselijk zijn. Het risico bestaat dat er hiermee richting de Kamer verwachtingen worden gewekt over juridisch onmogelijke, niet-uitvoerbare of niet-wenselijke maatregelen. Tegelijkertijd bestaat het risico bij het niet-opnemen dat de Kamer hier alsnog om verzoekt.
- Voor verduurzaming in de gebouwde omgeving is er geen verwijzing naar nieuwe maatregelen, maar bestaand en aankomend beleid in de brief opgenomen. Vooralsnog zijn er ook nog geen goed onderbouwde plannen vanuit BZK aangeleverd die zorgen voor een significante versnelling van de verduurzaming op de korte termijn. We zijn hierover op dit moment met BZK in gesprek.
- De ambtelijke stuurgroep werkt de verschillende maatregelen uit. Het zal een politiek besluit zijn hoe de opties uiteindelijk gewogen worden.
- Doel van deze bespreking is om akkoord te krijgen op de brief en te bepalen wanneer de brief aan de MR wordt voorgelegd. De Kamer zal in de Voorjaarsnota worden geïnformeerd over op welke maatregelen het

kabinet inzet. In augustus, tijdens besluitvorming over koopkracht, wordt besloten welke samenstelling en vormgeving van deze maatregelen het meest passend is.

- In de MR versie van de brief zal ten aanzien van de besluitvorming "in de voorjaarsbesluitvorming" worden aangepast naar "in de Voorjaarsnota". In de brief staat daarbij dat uitgangspunt is dat koopkrachtmaatregelen van dekking worden voorzien. Bezien moet worden hoe dat dit besluitvormingsproces voor de lasten praktisch wordt vormgegeven dit voorjaar. In de beleidsbrieven die vakdepartementen insturen op 10 maart lopen mogelijke koopkrachtmaatregelen ihkv transitiestrategie die via de uitgavenkant lopen vooralsnog niet mee aangezien dit te vroeg komt. Dit laatste is niet in de TK-brief opgenomen aangezien dit een kabinetsinterne aangelegenheid is (mochten hier vragen over opkomen). Wensen ten aanzien van de gebouwde omgeving lopen wel via de uitgavenbesluitvorming en moeten worden ingediend door middel van de beleidsbrief van de minister van BZK.

Advies beslispunten

- Wij adviseren u om akkoord te gaan met het eerste beslispunt.
- Het tweede beslispunt vergt politieke weging met het oog op de verkiezingen. Als de brief eerder voor ligt in de MR kan de brief eerder worden verzonden.

Spreeklijn

- In deze Kamerbrief van een ambtelijke stuurgroep van de departementen AZ, BZK, EZK, FIN en SZW wordt het narratief beschreven voor hoe het kabinet om zal gaan met de gevolgen van mogelijk hoge energieprijzen voor kwetsbare huishoudens na 2023. Daarnaast wordt beschreven welke maatregelen worden verkend om deze huishoudens, indien nodig, te steunen.
- Momenteel zijn de energieprijzen een stuk lager dan een half jaar geleden, maar het is dus niet de verwachting dat prijzen en volatiliteit op korte termijn zullen terugkeren naar het niveau van voor 2021. Tegelijkertijd lopen in 2024 het prijsplafond en € 5 miljard aan incidentele koopkrachtmaatregelen af.
- Het is onwenselijk om de huidige generieke steunmaatregelen voort te zetten, dit wakkert de inflatie verder aan en verslechtert de overheidsfinanciën. In plaats daarvan zal de samenleving zich moeten aanpassen aan de naar verwachting structureel hogere energieprijzen. Deze aanpassing zal voornamelijk worden gedreven door een stijging van de lonen, gedragsverandering van huishoudens en bedrijven en verduurzamingsaanpassingen in de gebouwde omgeving. Tegelijkertijd is het de taak van de overheid om er voor te zorgen dat ook de huishoudens die kwetsbaar zijn voor de gevolgen van hoge energieprijzen mee kunnen komen. Daarom werkt het kabinet aan een transitiestrategie voor de jaren hierna.
- In de brief worden de richtingen van de mogelijke maatregelen genoemd. Tegelijkertijd wordt benadrukt dat nog onderzocht wordt hoe haalbaar deze maatregelen zijn en dat verkenning niet betekent dat de maatregelen ook uitgevoerd zullen of kunnen worden. Met de huidige passage over de maatregelen is geprobeerd de balans te vinden tussen richting geven enerzijds en niet te veel verwachtingen wekken en als keuzemenu presenteren anderzijds.

- De ambtelijke stuurgroep werkt de verschillende maatregelen uit. Het zal een politiek besluit zijn hoe de opties uiteindelijk gewogen worden. De Kamer zal in de Voorjaarsnota worden geïnformeerd over op welke maatregelen het kabinet inzet. In augustus, tijdens besluitvorming over koopkracht, wordt besloten welke samenstelling en vormgeving van deze maatregelen het meest passend is.

Verwachte inbreng

EZK

- Naar verwachting brengt EZK in dat een (gericht) prijsplafond onwenselijk is en dat de uitvoering mogelijk nog steeds afhankelijk is van energieleveranciers. Deze energieleveranciers hebben hoogambtelijk aangegeven niet nog een jaar het prijsplafond te willen uitvoeren.
- U kunt inbrengen dat u begrijpt dat het implementeren van een (gericht) prijsplafond complex is, maar dat we hopelijk wel hebben geleerd van vorig jaar dat we alle opties zo vroegtijdig mogelijk moeten uitwerken, zo ook een gericht prijsplafond. Natuurlijk moet uiteindelijk nog politiek gewogen worden of het ook nodig is, het gaat nu om het uitwerken van een uitvoerbare variant.
- EZK zal mogelijk ook inbrengen het wenselijk kan zijn om in deze brief nog niet expliciet te noemen welke maatregelen worden verkend omdat dit te grote verwachtingen bij de Kamer kan wekken.
- U kunt inbrengen dat in de brief uitgebreid wordt benadrukt dat het noemen van deze maatregelen niet betekent dat ze uitvoerbaar zijn, dit moet verder worden uitgezocht. Bovendien wordt met de huidige beschrijving tegemoet gekomen aan de wens van de Kamer en aan de motie van der Lee en Kathmann. Als de maatregelen niet worden genoemd is de kans groot dat de Kamer evengoed zal vragen welke maatregelen worden verkend.

BZK

- Eenheid van kabinetsbeleid
- Eerder is afgesproken dat over de gebouwde omgeving maatregelen niet wordt besloten in de vierhoek (nl. maatregelen aan de uitgavenkant), maar dat hiervoor bilateraal contact moet lopen tussen FIN en BZK.
- FIN heeft de voorstellen ontvangen, maar ambtelijk nog onvoldoende kunnen toetsen. Gesprekken hierover lopen nog. Lijn FIN is dat de besluitvorming over deze voorstellen in principe onderdeel is van de voorjaarsbesluitvorming, tenzij goed onderbouwd wordt dat het voorstel echt niet kan wachten en gedekt is. BZK stuurt aan op besluitvorming voor het voorjaar voor sommige voorstellen.
- U kunt inbrengen dat het goed is om te horen dat BZK druk bezig is met het uitwerken van voorstellen. Er is eerder afgesproken dat afstemming en besluitvorming over de voorstellen voor verduurzaming gebouwde omgeving niet via de politieke vierhoek loopt, maar in bilateraal contact tussen FIN en BZK. Die gesprekken lopen momenteel nog en de voorstellen zijn nog onvoldoende uitgewerkt om nu in de brief op te

nemen. De besluitvorming over de voorstellen loopt mee in de begrotingsbilateralen in het voorjaar, tenzij goed onderbouwd kan worden dat echt niet gewacht kan worden tot dat moment. Bovendien moeten de voorstellen gedekt zijn.

SZW

- SZW zal mogelijk aandacht vragen voor het feit dat inflatie zich breder ontwikkelt en nu voornamelijk gedreven wordt door stijgingen in prijzen van voedsel, goederen en diensten. Dit zorgt ook voor armoede bij kwetsbare huishoudens.
- U kunt aangeven dat hier aandacht voor is in de transitiestrategie. Hierbij is de verwachting dat de brede inflatie gecompenseerd wordt door stijging van de lonen en, indien nodig, het gebruikelijk koopkrachtinstrumentarium. De transitiestrategie focust daarom op de gevolgen van mogelijk hoge energieprijzen na 2023. Energieprijzen kunnen volatiel zijn en daarom veel onzekerheid met zich meebrengen voor huishoudens.

Buiten reikwijdte

Buiten reikwijdte

Buiten reikwijdte

Buiten reikwijdte

Buiten reikwijdte

Buiten reikwijdte

Buiten reikwijdte



**HEDEN
TER ADVISERING**

Aan

de minister

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

de staatssecretaris van Financiën – Toeslagen en Douane

**Directie Algemene
Financiële en
Economische Politiek**

Persoonsgegevens

nota

Annotatie politieke vierhoek 7 maart

Datum
7 maart 2023

Notanummer
2023-0000067425

Bijlagen
geen

Aanleiding

Voor de politieke vierhoek van 7 maart staan vijf onderwerpen op de agenda:

- 0) Toelichting CEP-cijfers en woordvoering;
- 1) Oplegger bij afwegingskader strategie voor huishoudens kwetsbaar voor de gevolgen van hoge energieprijzen;
- 2) Betalingsregeling coronabelastingsschulden;
- 3) Voorjaarsbesluitvorming inkomsten;
- 4) Inframarginale heffing.

U (staatssecretaris FB) zal gevraagd worden om agendapunt 2) toe te lichten. U (minister) zal gevraagd worden om agendapunt 3) toe te lichten.

0. Toelichting CEP-cijfers en woordvoering

Kern

- Het CPB zal een eerste toelichting geven op het koopkrachtbeeld dat bij publicatie van het CEP (donderdag 9 maart) verschijnt. Naar aanleiding van dit voorlopige beeld is door SZW in afstemming met EZK, APP en FIN, een spreeklijn voorbereid voor de woordvoering hierover.

Advies

- U kunt aangeven dat optie 1 de voorkeur heeft. Hierin wordt aangegeven dat het kabinet oog heeft voor de doestellingen op het terrein van armoede zonder dat vooruitgelopen wordt op besluitvorming.
- U kunt aangeven dat u het lastig vindt dat optie 2 veel urgentie uitstraalt om direct aan de slag te gaan met het armoedeprobleem, terwijl besluitvorming hierover pas in augustus zal plaatsvinden.

1. Oplegger bij afwegingskader strategie voor huishoudens kwetsbaar voor de gevolgen van de hoge energierekening

Kern

- Op 22 februari heeft het kabinet een Kamerbrief verstuurd met toelichting op het narratief voor de afbouw van de steunmaatregelen voor huishoudens die kwetsbaar zijn voor de gevolgen van hoge energieprijzen en een overzicht van de verschillende maatregelen ter onderzoek voor de jaren na 2023.
- Deze notitie schetst het (bredere) koopkrachtvraagstuk in de voorjaarsbesluitvorming en geeft een eerste inventarisatie van mogelijke maatregelen inclusief haalbaarheid en wenselijkheid hiervan. In de politieke vierhoek van 28 maart worden de definitieve fiches van deze maatregelen en het afwegingskader geagendeerd.
- Het kabinet zal dit voorjaar beslissen op welke maatregelen wordt ingezet om het beleid tijdig te kunnen ontwikkelen voor invoering in 2024. De maatvoering van de maatregelen zal in augustus, gelijktijdig met besluitvorming over de koopkracht, definitief worden vastgelegd.
- Deze nota, een conceptversie van het afwegingskader en conceptversies van de fiches liggen voor. De stukken zijn samengesteld door de ambtelijke stuurgroep van de departementen AZ, BZK, EZK, FIN en SZW. U hoeft geen toelichting te geven op de stukken.

Advies beslispunten

Besispunt 1

- Wij adviseren u om akkoord te gaan met het eerste besispunt en de uitgangspunten voor de besluitvorming die daarin wordt voorgesteld. Namelijk, dat de uitdaging wat betreft koopkracht in de voorjaarsbesluitvorming drieledig is: 1. bestaanszekerheid in den brede, 2. hoe om te gaan met meerjarig hoge energieprijzen en 3. de onzekerheid van een plotse sterke stijging van de energieprijzen.

Besispunt 2

- Het tweede besispunt vraagt welke instrumenten u kansrijk acht om verder uit te werken en of er voor besluitvorming meer informatie nodig is. U kunt hierbij het volgende inbrengen:
- Het is wenselijk om de opties breed uit te werken richting het voorjaar. Dat hebben we ook geleerd van de besluitvorming vorig jaar. Daarna is het aan ons (de politiek) om af te wegen en te kiezen. Zo is het dus goed en wenselijk om heel goed te kijken hoe een gerichter prijsplafond vormgegeven kan worden. Als mogelijk is het prima om al iets te filteren op de meest kansrijke opties. Mijn voorstel zou dan zijn om na te gaan of we de maatregelen in drie categorieën kunnen indelen:
 - Maatregelen die de politieke vierhoek tot het beslismoment op 28 maart verder wil verkennen én die waarschijnlijk per 2024 kunnen worden ingevoerd;
 - Maatregelen die wenselijk zijn en de politieke vierhoek tot het beslismoment op 28 maart verder wil verkennen, maar uitvoering op zijn vroegst per 2025 mogelijk is;
 - Maatregelen die de politieke vierhoek niet verder wil verkennen en dus niet wil meenemen in de besluitvorming.

- Wij adviseren hierbij op hoofdlijnen dat:
 - Maatregelen die gericht aanhaken op kwetsbare huishoudens (opties in de energiebelasting of gericht op huurders) en op korte termijn uitvoerbaar zijn verder moeten worden verkend;
 - Verschillende (gerichtere) vormen van het prijsplafond verder moeten worden onderzocht. Deze bieden huishoudens zekerheid.
 - Maatregelen die op korte termijn onuitvoerbaar en op langere termijn onwenselijk zijn, omdat zij ingaan tegen kabinetsbeleid moeten niet verder worden verkend. Dit zijn bijvoorbeeld het instellen van een energietoeslag of het verlagen van de brandstofaccijns zouden niet verder verkend moeten worden.
- Een korte toelichting per maatregel is in tabelvorm toegevoegd onder het kopje 'Toelichting maatregelen'.

Beslispunt 3

- Wij adviseren u om in te stemmen met het derde beslispunt en een verkennend gesprek aan te gaan met energieleveranciers.
- Omdat een prijsplafond een doelmatig instrument is om onzekerheid tegen te gaan maar het huidige prijsplafond ongericht is, is het wenselijk om voor 2024 te kijken of een gericht prijsplafond vormgegeven kan worden.
- Op dit moment lijkt het voor 2024 alleen haalbaar om de volumegrenzen van het prijsplafond te verlagen of het prijsplafond 'slapend' achter de hand te houden, voor het geval de energieprijzen ineens stijgen.
- Voor na 2024 is het wenselijk om een gerichte variant van een prijsplafond verder te verkennen (bijv. o.b.v. inkomen). Ook ten behoeve van de verkenning van deze varianten is het wenselijk het gesprek aan te gaan met energieleveranciers over de mogelijkheden om een prijsplafond uit te voeren.
- Aandachtspunt is wel dat er een alternatief moet komen voor de Tijdelijke tegemoetkoming blokaansluitingen (TTB), omdat deze voor veel uitvoeringsproblemen zorgt.
- Hiervoor is het uiteraard nodig dat energiemaatschappijen meewerken. Zonder hun medewerking is geen enkele variant van het prijsplafond mogelijk. Het is daarom verstandig om het gesprek met hen nogmaals aan te gaan.

Verwachte inbreng

EZK

- Naar verwachting brengt EZK in dat een (gericht) prijsplafond onwenselijk is omdat de uitvoering afhankelijk is van energieleveranciers. Deze energieleveranciers hebben per brief aangegeven niet nog een jaar het prijsplafond te willen uitvoeren.
- U kunt inbrengen dat u: begrijpt dat het implementeren van een (gericht) prijsplafond complex is, maar dat we hopelijk wel hebben geleerd van vorig jaar dat we alle opties zo vroegtijdig mogelijk moeten uitwerken, zo ook een gericht prijsplafond.
- Een prijsplafond is de enige oplossing die toereikend is om huishoudens bij volatiele energieprijzen voldoende te compenseren en zekerheid te bieden. Economisch gezien is het verstandig om deze onzekerheid af te kopen. Het maakt namelijk dat huishoudens uit voorzorg niet gaan

sparen, de consumptie op peil houden en daarmee ook de economie. Het is een maatregel waarvan weten dat het kan per 2024, onder de voorwaarde dat energiemaatschappijen meewerken. Een verkennend gesprek over de bezwaren en mogelijkheden is wenselijk. Het prijsplafond zou zo gericht mogelijk moeten zijn.

- Natuurlijk moet uiteindelijk nog politiek gewogen worden of het ook nodig is, het gaat nu om het uitwerken van een uitvoerbare variant. Daar hoort ook een verkennend gesprek met de leveranciers bij.

BZK

- BZK zal mogelijk inbrengen dat de maatregelen in lijn moeten zijn met de kabinetsdoelstellingen op het gebied van verduurzaming. Voorkomen moet worden dat de maatregelen prikkels voor verduurzaming tegengaan.
- U kunt inbrengen dat u het hier mee eens bent, maar dat wel onderscheid gemaakt moet worden in hoe gericht de maatregelen zijn en wat het effect op verduurzaming is. Een verlaging van de brandstofaccijns is bijvoorbeeld zeer ongericht én niet in lijn met de klimaatdoelstellingen en daarom niet wenselijk. Een prijsplafond met een sociaal tarief vermindert voor een beperkte groep, met toch al een beperkt handelingsperspectief, de prikkels voor verduurzaming. Dit vergt een andere afweging.

Toelichting maatregelen

- Onderstaand vindt u een specifiek overzicht van welke maatregelen Financiën adviseert om verder te verkennen tot de vierhoek van 28 maart en welke maatregelen niet verder te verkennen. Indien geen overeenstemming kan worden bereikt over deze categorisering dan is het wenselijk om maatregelen in het traject te houden. Het helpt om het keuzepalet zo breed mogelijk te hebben.
- Deze tabel bevat nog niet alle beleidsmaatregelen uit de verkenning van het bestaande koopkrachtinstrumentarium. Dit moet verder uitgewerkt worden.
- In het afwegingskader staan de uitvoeringskosten niet ingevuld. Een definitieve toets over de uitvoerbaarheid door de Belastingdienst als geheel en de mogelijke uitvoeringskosten verloopt via een uitvoeringstoets. Normaliter worden uitvoeringskosten gedekt uit geoordeelde middelen op artikel 10 van begroting IX. Deze 'pot voor uitvoeringskosten' is echter leeg, zodat bij besluitvorming gelijk voorzien moet worden in dekking van de uitvoeringskosten.

Verder verkennen, waarschijnlijk uitvoerbaar per 2024	
BTW op energie verlagen	Maatregel is uitvoerbaar maar ongericht, ook huishoudens die in staat zijn om de hogere lasten te dragen profiteren.
Verhoging van de belastingvermindering energiebelasting	Uitvoerbaar maar ongericht, alle huishoudens en bedrijven met aansluiting met 'verblijfsfunctie' hebben voordeel. Als reikwijdte kan worden beperkt tot aansluitingen met 'woonfunctie' dan kan deze maatregel worden gericht huishoudens.
Verlaging tarieven in eerste schijven energiebelasting	De extra eerste schijven elektriciteit en gas per 1 januari 2024 moeten Belastingdienst en energieleveranciers voorbereiden naar aanleiding van het amendement Grinwis. Ontwikkeling en uitvoering van verlaging tarief

	nieuwe eerste schijven is complex. Maatregel is ongericht en heeft beperkte toegevoegde waarde ten opzichte van huidig instrumentarium. Onzeker of steun bij huishoudens met blokaansluiting terechtkomt. Gesprek met Stas F&B volgt. Mits besluitvorming voor 1 april plaatsvindt en onder voorwaarden (o.a. verdringing andere werkzaamheden en teruggaveregeling aan blokaansluitingen pas mogelijk per 1 april) uitvoerbaar voor Belastingdienst per 2024. Onbekend of maatregel uitvoerbaar is voor energieleveranciers per 2024.
Energietoeslag door verlaging basishuur in de huurtoeslag	Gerichter dan verhoging van de zorgtoeslag en uitvoerbaar. Maximale toeslag en de doelgroep gaan fluctueren. Vergroot de voorschotonzekerheid voor burgers. Niet in lijn met wens om toeslagen af te schaffen.
Energietoeslag door verhoging vergoeding boven kwaliteitskortingsgrens binnen de huurtoeslag	Enigszins gericht en uitvoerbaar. Maximale toeslag en de doelgroep gaan fluctueren. Vergroot de voorschotonzekerheid voor burgers. Niet in lijn met wens om toeslagen af te schaffen. Minder gericht dan de basishuur variant.
Prijsplafond: Huidig plafond met andere parameters (prijs/volume)	Een prijsplafond helpt huishoudens bij volatiele energieprijzen voldoende zekerheid te bieden. Alleen bij blokaansluitingen (700.000 huishoudens; veelal lagere inkomens) onzeker of steun altijd bij gebruiker terechtkomt. Brengt een staatssteunrisico met zich mee. Kan per 2024, onder de voorwaarde dat energiemeatschappijen meewerken. Energiemeatschappijen willen niet meewerken maar voeren nu ook het prijsplafond uit. Verkennend gesprek tussen politiek en de energieleveranciers over de bezwaren en mogelijkheden is wenselijk. Tijdelijke tegemoetkoming blokaansluitingen (TTB) zorgt voor veel uitvoeringsproblemen, moet een alternatief voor komen om blokaansluitingen te bereiken.
Prijsplafond: Slapend prijsplafond (prijsgrens van het plafond wordt zo hoog gezet, zodat het plafond alleen bij extreem hoge prijzen in werking treedt)	Een prijsplafond is de enige oplossing die toereikend is om huishoudens bij volatiele energieprijzen voldoende te compenseren en zekerheid te bieden. Alleen bij blokaansluitingen onzeker of steun altijd bij gebruiker terechtkomt. Kan per 2024, onder de voorwaarde dat energiemeatschappijen meewerken. Verkennend gesprek over de bezwaren en mogelijkheden is wenselijk. Verminderd staatssteunrisico bij zeer hoge prijzen. TTB zorgt voor veel uitvoeringsproblemen, moet een alternatief voor komen om blokaansluitingen te bereiken.
Afsluitregeling	Zeer beperkt effectief. Goed uitvoerbaar.
Verder verkennen, invoering niet mogelijk per 2024 maar mogelijk na 2024, wel wenselijk	
Prijsplafond: - Sociaal tarief (gereduceerd tarief of prijsplafond voor een afgebakende groep huishoudens) - Duitse variant (prijsplafond o.b.v. historisch verbruik) - TNO variant (prijsplafond o.b.v. energielabel of bouwjaar)	Een sociaal tarief kan voldoende steun en zekerheid bieden aan een gerichte groep huishoudens. Alleen bij blokaansluitingen onzeker of steun altijd bij gebruiker terechtkomt. Energiemeatschappijen willen niet meewerken maar voeren prijsplafond nu ook uit. Verkennend gesprek tussen politiek en de energieleveranciers over de bezwaren en mogelijkheden is wenselijk. TTB zorgt voor veel uitvoeringsproblemen, moet een alternatief voor komen om blokaansluitingen te bereiken. <i>Voor sociaal tarief:</i> Mogelijk problemen op het gebied van privacy en fiscale geheimhoudingsplicht i.v.m. inkomensgegevensdeling,

	wetswijzing noodzakelijk. <i>Voor TNO-variant:</i> Gericht op woningen met slechte energetische kwaliteit. Data over energielabels is onbetrouwbaar. Echter, de variant met data o.b.v. bouwjaar zou verder moeten worden onderzocht.
Noodleverancier (laag tarief leverancier)	Geeft steun en zekerheid aan gerichte doelgroep. Vergt oprichten staatsdeelneming. Wenselijk om nader uit te zoeken indien leveranciers blijven weigeren mee te werken aan sociaal tarief.
Huurskorting EFG-labels bij corporaties	Biedt heel gericht financiële ondersteuning aan iets minder dan de helft van de doelgroep. Compensatievraagstuk (geldstroom van Rijk naar corporaties) ligt nog open: mogelijkheden worden onderzocht voor een generieke investeringsaftrek voor verduurzaming binnen de vpb. De budgettaire gevolgen daarvan zullen fors zijn.
Niet verder verkennen en niet mee in de besluitvorming	
Verlagen brandstof accijns	Zeer ongericht en niet in lijn met klimaatdoelstellingen.
Verlagen BTW tarieven	Zeer ongericht.
Energietoeslag via toeslagensystematiek zonder koppeling met energielabel/ verbruik	Niet in lijn met wens afschaffen toeslagen. Zeer complex voor Toeslagen en Belastingdienst, verdringt de hersteloperatie.
Energietoeslag via toeslagensystematiek met koppeling energielabel/ verbruik	Niet in lijn met wens afschaffen toeslagen. Zeer complex voor Toeslagen en Belastingdienst, verdringt de hersteloperatie.
Energietoeslag door verhoging van de zorgtoeslag met meer dan 430 euro	Ongericht, uitvoerbaar. Vergroot de voorschotonzekerheid voor burgers. Maximale toeslag en de doelgroep gaan fluctueren. Niet in lijn met wens om toeslagen af te schaffen. Voordeel is dat het waarschijnlijk mogelijk is om met terugwerkende kracht te verhogen o.b.v. de energieprijzen. Een lagere verhoging van de zorgtoeslag is nog wel onderdeel van het gebruikelijke koopkrachtinstrumentarium.
Energietoeslag door verhogen inkomensgrens in de huurtoeslag	Enigszins gericht en uitvoerbaar. Maximale toeslag en de doelgroep gaan fluctueren. Vergroot de voorschotonzekerheid burgers. Niet in lijn met wens om toeslagen af te schaffen. Minder gericht dan de basishuur-variant.
Prijsplafond: Vaste korting per m ³ /kWh	Ongericht en verlaagt de onzekerheid niet.
Prijsplafond: Basis verbruik gratis	Ongericht.
Voortzetting Noodfonds (privaat)	Bereikt maar een zeer kleine groep. Geen controle op afbakening vanuit de overheid.
Noodfonds (publiek)	Bereikt maar een zeer kleine groep. Geen publieke uitvoerders in beeld.
Overnemen energierekening door corporaties bij label E-, F-, G	Biedt financiële ondersteuning aan slechts een deel van de doelgroep. Vraagt om het opzetten van een nog niet bestaande subsidieregeling, de administratieve inrichting, aanpassing wet- en regelgeving en de uitvoering.

Buiten reikwijdte

Buiten reikwijdte

3. Voorjaarsbesluitvorming inkomsten

Kern/spreeklijn

- Dit voorjaar vindt net zoals vorig jaar besluitvorming over zowel de uitgaven- als de inkomstenkant van de begroting plaats.
- Het proces van de voorjaarsbesluitvorming start met de publicatie van het Centraal Economisch Plan (CEP) door het CPB op 9 maart.
- Aan de inkomstenkant spelen verschillende onderwerpen waarover in de vierhoek besloten moet worden. Naast het reguliere inkomstenkader verwachten we lastenmaatregelen met betrekking tot klimaatbesluitvorming. Wat betreft koopkracht zal in het voorjaar worden beslist op welke maatregelen wordt ingezet om voldoende tijd voor eventuele uitvoering te laten. De maatvoering van de maatregelen zal in augustus, gelijktijdig met besluitvorming over de koopkracht, definitief worden vastgelegd.
- In de huidige planning komen deze onderwerpen voor te liggen in een aantal politieke vierhoeken, waarvan de eerste gepland is op 28 maart en de laatste op 11 april. Het betreft een krappe periode waarin besluitvorming plaatsvindt, er is geen ruimte voor uitstel.
- De beoogde afsluiting van de voorjaarsbesluitvorming is in de MR van 21 april.

Advies

- Mogelijk komt de dekkingsopgave voor Pillar 2 van ca. €600 mln ter sprake. In de voorjaarsnota 2022 is opgenomen dat dekking wordt gevonden in tariefsverhoging of grondslagverbreding in de vpb. U kunt aangeven dat zolang er geen specifiek voorstel ligt voor een eventuele alternatieve dekking de afspraak uit de voorjaarsnota geldt.
- U kunt aangeven dat dit voorjaar alleen besloten zal worden over welke koopkrachtknoppen in beeld zijn. Besluitvorming over de maatvoering van eventuele maatregelen zal pas in augustus plaatsvinden.
- Zowel EZK als SZW kunnen aangeven dat zij nog specifieke beleidswensen hebben aan de lastenkant. Daarbij kunt u aangeven dat dit ambtelijk voorbereid moet worden en dat zoals gewoonlijk wensen voorzien te worden van dekking.

Buiten reikwijdte

Buiten reikwijdte

Buiten reikwijdte

Politieke vierhoek 7 maart – Voorjaarsbesluitvorming inkomsten 2023

Aanleiding

Dit voorjaar vindt net zoals vorig jaar besluitvorming over zowel de uitgaven- als de inkomstenkant van de begroting plaats. Deze notitie geeft uitleg over de inkomstenbesluitvorming in het voorjaar en de belangrijkste onderwerpen. Ook is een voorlopige planning opgenomen.

Kern

- Het proces van de voorjaarsbesluitvorming start met de publicatie van het Centraal Economisch Plan (CEP) door het CPB op 9 maart. Daarop volgen (parallel) de begrotingsbilateralen voor de uitgavenbesluitvorming, de vierhoeken voor de inkomstenbesluitvorming en de besluitvorming over het IBO Klimaat. De beoogde afsluiting van de voorjaarsbesluitvorming is in de MR van 21 april; spoedig daarna volgt dan de verzending van de Voorjaarsnota naar de Tweede Kamer.
- Aan de uitgavenkant spelen een aantal grote dossiers. Naast de reguliere uitgavenbesluitvorming spelen o.a. de dekking van de renteopgave en dekking van het prijsplafond.
- De inkomstenbesluitvorming zal in de vierhoek plaatsvinden. We verwachten de volgende hoofdonderwerpen:

1. Regulier inkomstenkader

Maatregelen in het inkomstenkader die leiden tot een derving moeten worden gecompenseerd met extra opbrengsten en vice versa, zodat het inkomstenkader wordt gesloten. Besluitvorming is ten minste benodigd over:

- a) Herijkingen – Er zijn enkele herijkingen van maatregelen relevant voor het inkomstenkader. Een van de herijkingen in beeld betreft vpb Pillar 2. In de Voorjaarsnota 2022 is opgenomen dat dekking wordt gevonden in tariefsverhoging of grondslagverbreding in de vpb. De raming wordt momenteel herijkt en door het CPB gecertificeerd. De derving (het verschil tussen de in het RA ingeboekt €1 miljard en de actuele raming) is eerder ingeschat op €600 miljoen.
- b) Aanpak constructies en fiscale regelingen – als onderdeel van de kabinetsreactie op het IBO Vermogensverdeling is in augustus besloten tot een stelpost belastingconstructies/fiscale regelingen die oploopt van €160 miljoen in 2024 tot €550 miljoen in 2027.
- c) Lasteneffect zorgpremies – Indien de Zvw-uitgaven neerwaarts worden bijgesteld dalen automatisch de zorgpremies, welke relevant zijn voor het inkomstenkader. Dit leidt in principe tot een benodigde compenserende lastenverzwaring. Bij een opwaartse bijstelling ontstaat ruimte voor compenserende lastenverlichting in het inkomstenkader.
- d) Evaluaties fiscale regelingen – Bij een negatieve evaluatie van een fiscale regeling moet een kabinetsreactie worden gegeven. Er zijn afgelopen periode enkele regelingen op onderdelen negatief geëvalueerd, waaronder regelingen in de MRB & BPM en aftrek specifieke zorgkosten. Daarnaast zijn in de kabinetsevaluatie BOR een aantal vervolgonderzoeken toegezegd die dit voorjaar opgeleverd worden en ook meelopen in de besluitvorming.

2. Klimaatbesluitvorming lastenmaatregelen

Uitkomsten van het IBO Klimaat worden begin maart verwacht. Om het klimaatdoel van 60%-reductie in 2030 te halen is een omvangrijk extra maatregelenpakket nodig. Aanvullende normerende en beprijzende maatregelen zijn essentieel hiervoor. De gevolgen voor de lastenkant zijn ook relevant voor de lastenbesluitvorming in de vierhoek.

3. Koopkrachtbesluitvorming

In de Miljoenennota 2023 is een historisch groot koopkrachtpakket vormgegeven, bestaande uit zowel structurele maatregelen als incidentele maatregelen voor 2022 en 2023. De incidentele maatregelen worden eind 2023 afgebouwd. Dit zijn generieke maatregelen zoals het prijsplafond energie, verlaging brandstofaccijns

en eenmalige verhoging van de zorgtoeslag. Het kabinet verkent momenteel de mogelijkheden om huishoudens die kwetsbaar zijn voor de gevolgen van hoge energieprijzen de komende jaren meer gericht te ondersteunen. In het voorjaar zal worden beslist op welke maatregelen wordt ingezet om voldoende tijd voor eventuele uitvoering te laten. De precieze invulling en maatvoering van de maatregelen zal in augustus, gelijktijdig met besluitvorming over de koopkracht, definitief worden vastgelegd. Op dat moment zal namelijk meer informatie beschikbaar komen over onder andere de ontwikkeling van de energieprijzen, inflatie en de laatste cijfers over het koopkrachtbeeld in den brede.

Planning voorjaarsbesluitvorming

Zie onderstaand een voorlopige planning van de voorjaarsbesluitvorming en de daarvoor relevante politieke vierhoeken.

Planning voorjaarsbesluitvorming

Datum	Omschrijving
begin mrt	Oplevering IBO Klimaat
9-mrt	Publicatie CEP
10-mrt	Kaderbrief in MR
20-mrt t/m 14-apr	Begrotingsbilateralen
27-mrt t/m 14-apr	Inkomstenbesluitvorming in vierhoek
5-apr	Aanlevering beleidsbrief klimaat
21-apr	Voorjaarsnota in MR

Planning inkomstenbesluitvorming in politieke vierhoeken

Datum	Dag	Onderwerp
28-mrt	Dinsdag	- Bespreken koopkrachtbeeld - Eerste beeld inkomstenkader (o.a. Pillar 2 en stelpost fiscale constructies)
4-apr	Dinsdag	- Koopkracht (richting, geen definitieve invulling of maatvoering) - Overige punten inkomstenkader
11-apr	Dinsdag	- Lastenmaatregelen klimaatbesluitvorming - Afronding inkomstenkader



Ministerie van Financiën

TER INFORMATIE

Aan

de minister

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

*→ oede naar
breedere
lasten
discussie
te hebben*

Directie Algemene
Financiële en
Economische Politiek

Persoonsgegevens

nota

Startnotitie inkomsten voorjaarsbesluitvorming 2023

Aanleiding

Dit voorjaar vindt net zoals vorig jaar besluitvorming over zowel de uitgaven- als de inkomstenkant van de begroting plaats. In de voorjaarsbesluitvorming over de inkomsten dienen keuzes gemaakt te worden over de volgende hoofdonderwerpen: 1) inkomstenkader, 2) koopkracht en 3) klimaat. Hieronder gaan we – naast het proces – in op deze drie bakjes. Doel van deze nota is u te informeren over de stand aan de lastenkant en de koopkracht en te horen of u aanvullende informatie nodig heeft.

Kern

0. Proces en uitgangspunten lastenbesluitvorming

- De lastenbesluitvorming vindt plaats in de vierhoek. Er zijn drie vierhoeken ingepland tussen 28 maart en 11 april. Het betreft een beperkte periode voor besluitvorming. De beoogde afsluiting van de voorjaarsbesluitvorming is in de MR van 21 april.
- Zie in de toelichting de voorlopige planning van de voorjaarsbesluitvorming en invulling van de vierhoeken.
- We adviseren u conform de begrotingsregels het inkomstenkader te sluiten, dit betekent dat lastenrelevante beleidsmaatregelen budgettair gedekt zijn en het inkomstenkader op 0 uitkomt.

1. Inkomstenkader

- We zien op hoofdlijnen de volgende uitdagingen:
 - Dekking van pillar 2 derving van ca. €550 mln. Vorig jaar bij de VJN2022 is besproken om dekking te vinden bij verhoging lage tarief of schijflengte van de vpb. Bij de bespreking van de kaderbrief is afgesproken dat dekking ook gevonden kan worden binnen het winst-domein.
 - Invulling stelpost constructies en fiscale regelingen voor ten minste €162 mln voor 2024, oplopend tot 550 mln. structureel. Binnen deze kabinetsperiode moet de taakstelling worden ingevuld.
 - Er is politieke druk voor invoering btw 0%-tarief op groente en fruit. Het is echter zeer de vraag of deze maatregel doeltreffend en doelmatig is. Oplevering van het onderzoek staat gepland op 10 maart. Budgettair is deze maatregel uitdagend, gezien resulterende dekkingsopgave van ca. €1 mld.

Datum
9 maart 2023

Notanummer
2023-0000070753

Bijlagen
geen

- Daarnaast spelen een aantal reguliere onderwerpen (o.a. herijkingen, zorgpremies) maar daarin verwachten we geen grote uitdagingen. Mogelijk komt het totaalbeeld inkomstenkader uit op een kleine plus.
- Tot slot dient er dit voorjaar te worden besloten over een kabinetsreactie op aantal evaluaties van fiscale regelingen, waaronder de autobelastingen en aftrek specifieke zorgkosten. Voor deze regelingen zullen afzonderlijke notities met opties uitgewerkt worden. Daarnaast is er in de kabinetsreactie op de BOR vorig jaar afgesproken om vervolgonderzoek te doen, dit onderzoek wordt dit voorjaar afgerond.

2. Koopkracht

- Donderdag 9 maart heeft het CPB het nieuwe koopkrachtbeeld gepresenteerd in het CEP. Naar verwachting zal de koopkracht voor veel groepen in 2024 verbeteren (mediane ontwikkeling voor alle huishouden is +2%), maar blijft de koopkracht van vooral de lagere inkomens en uitkeringsgerechtigden achter. Ook zal de spreiding binnen groepen groot zijn door verschillen in energieverbruik. Hierdoor neemt naar verwachting het aantal mensen onder de armoedegrens toe. Dit voorjaar verwachten wij dan ook dat vooral aandacht uit zal gaan naar de armoedeproblematiek.
- Wij adviseren om dit voorjaar alleen te besluiten over welke knoppen verder uitgewerkt moeten worden (om het in de uitvoering mogelijk te maken). In augustus kan dan invulling worden gegeven aan de maatvoering van deze maatregelen in samenhang met de bredere koopkrachtbesluitvorming. Dan vindt dan ook definitieve besluitvorming plaats. Risico van in het voorjaar ook de te besluiten over de koopkracht, is dat er tweemaal een pakket gemaakt (en gedekt) moet worden.

3. Klimaat

- Om het klimaatdoel van 60%-reductie in 2030 te halen is een omvangrijk extra maatregelenpakket nodig. Er moet besloten worden over zowel de besteding van de middelen uit het klimaatfonds als aanvullende normerende en beprijzende maatregelen. Hierbij is het belangrijk dat de besluitvorming over het fonds gelijk moet lopen met het totaalpakket aan normeren en beprijzen om de 60% te halen.
- In de twee volgende weken vinden gesprekken met de vakministers plaats waarin de maatregelenpakketten per klimaatsector worden besproken. Daarna volgt een eindgesprek met MFIN, SFIN en MP. Tussen 5 en 21 april worden laatste discussiepunten aan de inkomstenkant beslecht in de vierhoek (en uitgaven via de MCKE). Dit proces wordt nog afgestemd met EZK.

Toelichting

0. Proces lastenbesluitvorming

Planning voorjaarsbesluitvorming

Datum	Omschrijving
begin mrt	Oplevering IBO Klimaat
9-mrt	Publicatie CEP
10-mrt	Kaderbrief in MR
20-mrt t/m 14-apr	Begrotingsbilateralen
28-mrt t/m 11-apr	Inkomstenbesluitvorming in vierhoek
5-apr	Aanlevering beleidsbrief klimaat
21-apr	Voorjaarsnota in MR

Politieke vierhoeken

Datum	Dag	Onderwerp vierhoek
28-mrt	Dinsdag	- Bespreken koopkrachtbeeld - Eerste beeld inkomstenkader (o.a. Pillar 2 en stelpost fiscale constructies)
4-apr	Dinsdag	- Koopkracht (richting, geen definitieve invulling of maatvoering) - Overige punten inkomstenkader
11-apr	Dinsdag	- Lastenmaatregelen klimaatbesluitvorming - Afronding inkomstenkader

In de week van 18 t/m 21 april moeten alle onderwerpen (inkomsten, uitgaven, klimaat) bij elkaar komen om in de MR van 21 april te kunnen besluiten over de Voorjaarsnota.

1. Inkomstenkader

In tabel 1 de voorlopige stand weer van het inkomstenkader, opgedeeld in een aantal onderdelen. Onder de tabel is een beschrijving van de maatregelen opgenomen. In tabel 2 zijn de tot dusver bekende wensen op fiscaal gebied en onderwerpen waarover discussie is geweest in de Tweede Kamer opgenomen. Deze wensen zijn (nog) ongedekt.

Tabel 1: Voorlopige stand inkomstenkader Voorjaarsbesluitvorming 2023

#	In standen, in mln. – is saldooverslechterend = lastenverlichting	2023	2024	2025	Struc.
1a. Beleidsmatige mutaties					
1	Zorgpremie ontwikkeling n.a.v. zvw-uitgaven	PM	PM	PM	PM
	Dekking: aanpassing tarief eerste schijf (TES) en premie AOF (verdeling 50%-50%)	PM	PM	PM	PM
2	Aanpak constructies en fiscale regelingen	0	162	312	550
	Terugdraaien deel van verhoging TES (huidige invulling stelpost)	0	-162	-312	-550
3	CA: Maatregelen in de energiebelasting (EB)	PM	PM	PM	PM
4	Aanvullende margeregeling omzetbelasting virtuele diensten	0	0	18	18
5	Uitstel bedrag ineens met half jaar	-12	0	0	0
6	ETS aanpassingen n.a.v. FF55	PM	PM	PM	PM
1b. Herijkingen					
7	Lagere opbrengst pillar 2	0	-560	-558	-543
	Dekking: vpb dan wel binnen winstdomein	0	560	558	543
8	Aanpassen forfaits BPM	14	0	0	0
9	Indexatie WBSO	0	14	26	33
10	Tijdelijke verruiming vrije ruimte werkkostenregeling	65	0	0	0
11	Tijdelijk willekeurig afschrijven bedrijfsmiddelen	0	1	2	0
12	Correctie reeks OVB verhoging 8% naar 10,4%	63	63	63	63
13	Wetsvoorstel FBI-vastgoed	0	0	-5	-5
1c. Beleid n.a.v. evaluaties fiscale regelingen					

14	BPM en MRB	PM	PM	PM	PM
15	BOR en DSR	PM	PM	PM	PM
16	Aftrek specifieke zorgkosten	PM	PM	PM	PM
17	EIA/MIA/VAMIL	PM	PM	PM	PM
18	Verlaagde btw tarief	PM	PM	PM	PM
2. Klimaat- en koopkrachtbesluitvorming lastenmaatregelen					
	PM	PM	PM	PM	PM
Totaal inkomstenkader (voorlopig)		130	78	104	109

1a. Beleidsmatige mutaties

1. Zorgpremie ontwikkeling n.a.v. Zvw-uitgaven

- De Zvw-uitgaven en de Zvw-premies in het inkomstenkader zijn gekoppeld door lastendekkende financiering. U (minister) heeft reeds besloten om dit voorjaar eventuele meevallers in de Zvw-uitgaven in te zetten aan de uitgavenkant, gegeven de uitdagingen die daar spelen.
- Om de gedaalde zorgpremies te compenseren is dan een lastenverzwaring in het inkomstenkader nodig. U (minister) heeft besloten dat als zich een meevaller voordoet zoals gewoonlijk de compenserende lastenverzwaring in te vullen via verhoging tarief eerste schijf (TES) en de premie voor het arbeidsongeschiktheidsfonds (AOF).
- De uitvoeringscijfers van 2022 laten een overschrijding (tegenvaller) in de Zvw-uitgaven van €0,2 mld zien. In het geval van een tegenvaller is in het inkomstenkader geen lastenverzwaring nodig maar een lastenverlichting. In de begrotingsbilateralen wordt over de structurele doorwerking gesproken en daarmee vastgesteld of sprake is van een mee- of tegenvaller in de Zvw-uitgaven. Pas dan kan het precieze effect voor het inkomstenkader worden vastgesteld.

2. Aanpak constructies en fiscale regelingen

- Als onderdeel van de kabinetsreactie op het IBO Vermogensverdeling is in augustus besloten tot een stelpost belastingconstructies/fiscale regelingen die oploopt van €162 mln in 2024 tot €550 miljoen in 2027. Dit voorjaar dient ten minste invulling gegeven te worden aan het bedrag van €162 mln in 2024.
- Het overige deel van de stelpost (oplopend tot €550 mln in 2027) dient ten minste binnen deze kabinetsperiode te worden ingevuld. Als er geen invulling wordt gevonden binnen de kabinetsperiode, dan wordt de voor nu ingeboekt placeholder tarief eerste schijf de definitieve invulling.

3. Maatregelen in de EB

- In het Coalitieakkoord is afgesproken de volgende drie maatregelen te nemen:
 - Afschaffen vrijstelling metallurgische en mineralogische processen
 - Afschaffen verlaagd tarief glastuinbouw
 - Beperken vrijstelling elektriciteitsproductie
- De ramingen van deze maatregelen worden op dit moment herijkt, conform de gebruikelijke systematiek in voorbereiding van het opstellen van wetgeving. Naar alle waarschijnlijkheid zal sprake zijn van een forse meevaller van ongeveer €400 mln ten opzichte van het CA.

- Vanwege de grootte van de meevaller wordt nog gekeken naar de vormgeving. Een mogelijke optie die wordt onderzocht is terugsluis van de extra opbrengst naar de betreffende doelgroep via de vormgeving van de grondslagverbreding.
- Het betreft een onbedoelde opbrengst ten opzichte van het CA. Dat komt voor een deel door een andere volgtijdelijkheid van de maatregelen: de voorheen lastendekkende ODE is reeds geïntegreerd in de energiebelasting waardoor de grondslag veel groter is (bij gelijktijdige doorvoering van de maatregelen zoals aangenomen in het CA zou de opbrengst bij de ODE leiden tot lagere tarieven).
- Daarnaast is sprake van een forse meevaller bij de beperking van de vrijstelling elektriciteitsproductie.
- In juni worden de CA maatregelen in de EB herijkt op basis van nieuwe CBS-data, dit is nodig om de maatregel gecertificeerd te krijgen door het CPB.

4. Aanpassing aanvullende margeregeling en plaats van virtuele diensten omzetbelasting

- Dit betreft de verplichte implementatie van onderdelen zonder beleidsruimte voor de lidstaten uit een Europese Btw-richtlijn.

5. Uitstel bedrag ineens met half jaar

- De maatregel waarin gepensioneerden een deel van hun pensioen als 'bedrag ineens' kunnen opnemen is wederom met een half jaar uitgesteld.

6. ETS aanpassingen n.a.v. FF55

- Het Fit-for-55 pakket van de Europese Commissie bevat een aantal ETS maatregelen met een budgettair effect. ETS beleidsaanpassingen zijn in beginsel relevant voor het inkomstenkader.
- Er is nog aanvullende interne afstemming benodigd over hoe om te gaan met deze maatregelen, namelijk of/hoe en op welk moment we deze in het inkomstenkader meenemen.

1b. Herijkingen

7. Lagere opbrengst pillar 2

- De raming voor het gat dat ontstaat door lagere opbrengsten binnen Pijler 2 wordt geactualiseerd en gecertificeerd. Vorig jaar bij de VJN2022 is besproken om dekking te vinden bij verhoging lage tarief of schijflengte van de vpb. Bij de bespreking van de kaderbrief is afgesproken dat dekking ook gevonden mag worden binnen het winst-domein.
- Op dit moment wordt het gat geraamd op €543 mln structureel.

8. Aanpassen forfaits BPM

- In de 5e nota van wijziging van het Belastingplan 2023 is een raming opgenomen voor het aanpassen van de forfaits in de Belasting van Personenauto's en Motorrijwielen (BPM). Deze bedroeg toen €62 mln structureel vanaf 2023. De budgettaire opbrengst voor 2023 is herijkt naar €76 mln. Het certificeringsproces voor deze raming is nog niet afgerond waardoor de herijking nog kan wijzigen.

9. Indexatie WBSO

- In de 5e nota van wijziging van het Belastingplan 2023 is besloten tot indexatie van de WBSO regeling. Deze maatregel is onderdeel van de

aangepaste invulling van het MKB pakket waartoe in augustus 2022 is besloten. De budgettaire reeks is herijkt en resulteert in een structureel lagere derving dan eerder geraamd (€33 mln). In deze herijking is een aanpassing van de indexatiesystematiek verwerkt.

10. Tijdelijke verruiming vrije ruimte werkkostenregeling

- Certificering door het CPB heeft geleid tot een ander inzicht over het gedragseffect. Herijking leidt tot aanpassing van de geraamde derving van €193 mln naar €128 mln.

11. Tijdelijk willekeurig afschrijven bedrijfsmiddelen

- Certificering door het CPB heeft geleid tot een ander inzicht over de gebruikte discontovoet. Herijking leidt tot zeer beperkte aanpassing van de derving voor de periode 2024 – 2028.

12. Correctie herijking verhoging OVB van 8% naar 10,4%

- In het Belastingplan 2023 is het OVB tarief verhoogd van 8% naar 10,4% met een totale opbrengst van €1081 mln. In de budgettaire nota's VJN2022 en MJN2023 komen de budgettaire reeksen voor deze maatregel in totaal uit op €1018 mln. Er is per abuis daarmee €63 mln aan opbrengst niet meegenomen in het inkomstenkader. Als correctie wordt deze opbrengst dit voorjaar verwerkt.

13. Wetsvoorstel FBI/VBI/FGR

- Met de vastgoedmaatregel mag een fbi niet meer direct in vastgoed beleggen. Vanaf 1 januari 2025 wordt de winst van een lichaam dat direct in vastgoed belegt, belast tegen het reguliere vennootschapsbelastingtarief. De huidige verwachting is dat de maatregel €49 mln opbrengt per 2025 (ten opzichte van eerdere raming van €54 mln), maar deze raming kan nog wijzigen.

Inframarginale heffing

- De inframarginale heffing is afgelopen najaar vormgegeven o.b.v. een verordening door de Europese Commissie. De heffing heeft als doel overwinsten van elektriciteitsproducenten als gevolg van hogere energieprijzen af te romen, en deze in te zetten voor ondersteuning voor huishoudens en bedrijven.
- De eerdere raming gaf een opbrengst van €1,8 mld. De elektriciteitsprijzen zijn inmiddels sterk gedaald, waardoor de opbrengst op basis van herijking uitkomt op €146 mln.
- De herijking van de inframarginale heffing loopt mee in de herijking van de dekkingsopgave van het energiepakket. Deze dekkingsopgave was €5,7 mld. Het energiepakket bestaat uit zowel inkomsten- als uitgavenmaatregelen en wordt dit voorjaar gedekt. Het budgettaire effect van de inframarginale heffing hoeft daardoor niet in het inkomstenkader gedekt te worden.

BPM vrijstelling bestelauto's naar 0% ingang per 2025

- Bij het coalitieakkoord is besloten om de BPM vrijstelling voor bestelauto's ondernemers af te bouwen naar 0%. In tegenstelling tot het reguliere proces heeft definitieve certificering van deze maatregel pas recent plaatsgevonden, na behandeling van en stemming over het wetsvoorstel. De Kamer is recent geïnformeerd over de gewijzigde raming, maar de bijstelling is niet meer relevant voor het inkomstenkader.

1c. Beleid n.a.v. evaluaties fiscale regelingen

Bij negatief geëvalueerde fiscale regelingen schrijven de begrotingsregels voor dat de desbetreffende fiscale regeling wordt afgeschaft of versoerd voor zover deze negatief is geëvalueerd. Als de wens is om een negatief geëvalueerde fiscale regeling toch te handhaven, dient de minister op wiens begroting de regeling staat de reden hiervoor toe te lichten in de MR. Het kabinet dient dan ook in een kabinetsreactie aan de Kamer expliciet in te gaan waarom de regeling niet wordt afgeschaft cq hoe die wordt versoerd. De volgende fiscale regelingen zijn (gedeeltelijk) negatief geëvalueerd. Voor de BOR is reeds een kabinetsreactie vastgesteld, voor de andere regelingen moet nog een kabinetsreactie worden gegeven. Beleidsmaatregelen kunnen worden betrokken bij de besluitvorming:

14. Bijzondere regelingen MRB en BPM

- Aan de Kamer is toegezegd te bezien welke fiscale regelingen n.a.v. de evaluatie fiscale regelingen autobelastingen aangepast of beëindigd kunnen worden. Het budgettaire effect van de maatregelen varieert sterk.
- In de MRB zijn meerdere kansrijke opties: de verlaagde brandstof toeslag voor LNG, CNG en LPG G3, de vrijstelling voor oldtimers, lijkwagens, taxi of OV, het nihil tarief voor autobussen op LPG en de teruggave voor het bedrijfsvoertuigenpark vrachtwagens. Verder zijn ook de verlaagde tarieven voor kampeerauto's en paardenvervoer negatief geëvalueerd. In de BPM gaat het om de teruggave voor lijkwagens en geldtransport.

15. BOR en DSR

- De bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) en doorschuifregeling (DSR) zijn op verschillende punten negatief geëvalueerd. Er is reeds een kabinetsreactie gegeven op deze evaluatie, waarin is aangegeven dat nader onderzoek wordt gedaan naar mogelijkheden voor aanpassing van de regeling. Dit onderzoek wordt dit voorjaar afgerond.

16. Aftrek specifieke zorgkosten

- De conclusie is dat er sprake lijkt te zijn van een doeltreffend instrument maar niet de hele doelgroep wordt bereikt en de doelmatigheid van de regeling beperkt is. Daarnaast kan niet worden onderbouwd waarom een fiscale regeling de voorkeur verdient boven een ander instrument. Samen met VWS wordt gewerkt aan een kabinetsreactie op deze evaluatie.

17. EIA/MIA/VAMIL

- Deze regelingen worden momenteel geëvalueerd. Bij (deels) negatieve evaluatie is de afspraak dat de regeling wordt versoerd of afgeschaft. De evaluatie wordt uiterlijk begin april afgerond.

18. Verlaagde btw tarief

- De oplevering van dit evaluatierapport staat gepland voor uiterlijk eind maart. Bij (deels) negatieve evaluatie is de afspraak dat de regeling wordt versoerd of afgeschaft.

1d. Beleidswensen

Hieronder staan de voor nu bekende beleidsopties opgesomd. Voor deze wensen is nog geen dekking gevonden.

Tabel 2: Beleidswensen voorjaarsbesluitvorming (tot dusver bekend en nog ongedekt)

#	In standen, in mln. – is saldoerslechterend = lastenverlichting	2023	2024	2025	Struc.
<i>1d. Beleidswensen</i>					
W1	Coalitieakkoord: BTW 0%-tarief voor groente en fruit	0	-1.000	-1.000	-1.000
W2	Schenken vanuit onderneming	0	-12	-19	-40
W3	Onbelaste reiskostenvergoeding verhogen met 1 cent	0	-109	-109	-109
W4	Afschaffen betalingskorting IB	0	59	59	59
W5	Groen beleggen	PM	PM	PM	PM
W6	Wetgeving BES	PM	PM	PM	PM
W7	Verbeteringen overbruggingswetgeving box 3	PM	PM	PM	PM
W8	Verruimen vrijstelling OV-abonnement van loonheffing	0	15	15	15
W9	Wegnemen fiscale barrières stoppersregeling landbouw	PM	PM	PM	PM
W10	Actualisering wetgeving duurzame warmtebronnen	0	-3	-3	-7

W1. Coalitieakkoord: btw 0%-tarief voor groente en fruit

- In het coalitieakkoord is afgesproken dat het kabinet beziet hoe de btw op groente en fruit naar 0% kan worden verlaagd. Hier is bij het CA geen budget beschikbaar voor gesteld.
- Deze maatregel heeft naar verwachting een budgettaire derving dat afhankelijk van de afbakening oploopt tot jaarlijks €1 mld, met opwaartse risico's op termijn omdat verwacht wordt dat bedrijven meer producten onder het nultarief zullen proberen te brengen.
- Er loopt momenteel een onderzoek naar de doelmatig- en doeltreffendheid van het btw-nultarief voor groente en fruit. De oplevering van het onderzoek staat gepland voor 10 maart. Het lukt dan ook niet om voor de voorjaarsbesluitvorming met een kabinetsappreciatie te komen.

W2. Schenken vanuit onderneming

- De Motie Otten roept op om te kijken naar de mogelijkheden om schenken vanuit de BV/NV te verruimen. De budgettaire omvang van de derving hangt af van de maatvoering van de maatregel. Bij deze maatregel moet opgemerkt worden dat het om een nieuwe fiscale regeling gaat, waarvoor ook het toetsingskader voor fiscale regelingen doorlopen moet worden. Ongeveer 300 bedrijven zouden hier gebruik van maken.

W3. Onbelaste reiskostenvergoeding verhogen met 1 cent

- De onbelaste reiskostenvergoeding is per 2023 verhoogd naar €0,21. In 2024 wordt deze verder verhoogd naar €0,22. Bij de coalitie bestaat de wens voor een verdere verhoging naar €0,23 per 2024. De achtergrond achter deze wens is dat in het coalitieakkoord €400 mln voor verhoging onbelaste reiskostenvergoeding is gereserveerd. Afgelopen augustusbesluitvorming bleek slechts voor €327 mln invulling te kunnen worden gegeven aangezien de reiskostenvergoeding enkel op hele centen kan worden aangepast.

W4. Betalingskorting IB

- De betalingskorting voor de VPB is in de FVW23 afgeschaft. Tijdens de behandeling in de Tweede Kamer werd de vraag gesteld waarom de

W5. Groen beleggen

- Verhogen heffingskorting groen beleggen van 0,7% van het vrijgestelde bedrag naar 1,1% van het vrijgestelde bedrag (nieuwe percentage kan nog wijzigen).

W6. Wetgeving BES

- De vormgeving van het aanpassingspakket van de BES-eilanden is nog niet definitief. Op dit moment wordt er gekeken naar een herziening van de schijflengte in de inkomstenbelasting, het verhogen van het tarief in de opbrengstenbelasting en/of aanmerkelijk belang, het verhogen van de vastgoedbelasting voor hotels, het verhalen van de drempelvrijstelling voor dividenden en het aanpassen van de bijtelling.

W7. Verbeteringen overbruggingswetgeving box 3

- Aanpassen partnerregeling door bepalingen meer in lijn te brengen met de bepalingen in de Wet Rechtsherstel box 3. Dit is naar aanleiding van een toezegging aan de Eerste Kamer tijdens de behandeling van de Overbruggingswet box 3.
- Verfijnen vermogenscategorie 2 in box 3, o.a. in de spaarpot Vereniging van Eigenaars (VvE) bijvoorbeeld door het aantal in het vermogen van een VvE onder te brengen in de categorie bank- en spaartegoeden. De exacte verfijningen worden momenteel onderzocht.

W8. Verruimen vrijstelling OV-abonnement van loonheffing

- Op dit moment gelden er twee verschillende vrijstellingen in de loonbelasting voor OV-abonnementen en voordeelurenkaarten. Ter vereenvoudiging kan het onderscheid tussen beide regelingen worden opgeheven en de regelingen hierdoor worden samengevoegd.

W9. Wegnemen fiscale barrières stoppersregeling landbouw

- Samen met LNV wordt in een taskforce gewerkt aan manieren om fiscale barrières die boeren ervan weerhouden gebruik te maken van de stoppersregeling weg te nemen. Concrete opties hiervoor worden uitgewerkt voor een Kamerbrief die voor april gepland staat.

W10. Actualisatie wetgeving duurzame energiebronnen

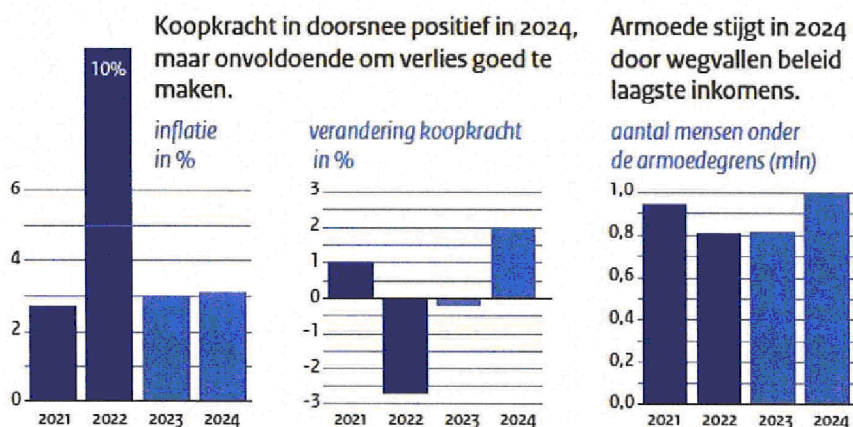
- Het actualiseren van wetgeving voor duurzame warmtebronnen door de lijst met warmtebronnen uit te breiden. Op deze manier vallen nieuwe duurzame warmtebronnen zoals gasvormige biomassa en elektrische boilers ook onder de regeling.
- Volgens de eerste raming kent deze maatregel een budgettaire derving van €3 mln in 2024 en 2025 en €7 mln structureel (vanaf 2030). De raming kan nog veranderen.

2. Koopkracht

Algemeen beeld

- Naar verwachting zal de koopkracht voor veel groepen in 2024 verbeteren, maar blijft de koopkracht van vooral de lagere inkomens en uitkeringsgerechtigden achter door het aflopen van de incidentele maatregelen die het kabinet heeft genomen. De spreiding binnen groepen is hierbij groot, er zijn dus ook veel huishoudens waarvan de koopkracht verslechtert. Het CPB verwacht dan ook dat het aantal huishoudens dat onder de armoedegrens leeft zal toenemen.

Figuur 1: Ramingen voor inflatie, koopkracht en armoede. (Bron: CEP 2023).



Onzekerheid koopkrachtbeeld

- Door de economische onzekerheid is deze raming minder met meer onzekerheid omgeven dan in voorgaande jaren. Bij hogere energieprijzen zal de koopkracht ook in 2024 verslechteren. Aan de andere kant kan een verder versnelde loonstijging juist voor koopkrachtverbetering zorgen.
- Om rekening te houden met de onzekerheid in de energieprijzen is in het CPB een 'koude winter' scenario uitgewerkt, waarin de gasprijzen oplopen tot 180 euro per MWh in begin 2024 (3 a 4 keer zo hoog als de huidige prijzen). De effecten hiervan zijn groot, zo zal de koopkrachtstijging in dit scenario naar verwachting omslaan in een koopkrachtverslechtering.

Figuur 2: Basisraming en scenario strenge winter. (Bron: CEP 2023).

	2022	2023	2024	2023	2024
	basisraming			scenario strenge winter	
Bruto binnenlands product (bbp, economische groei, %)	4,5	1,6	1,4	1,6	0,4
Consumptie huishoudens (volume in %)	6,6	1,7	1,4	1,7	0,0
Werkloze beroepsbevolking (niveau in %)	3,5	3,9	4,1	3,9	4,2
Nationale consumentenprijsindex (cpi, %)	10,0	3,0	3,1	3,0	6,3
Koopkracht; statisch; mediaan alle huishoudens (%) (a)	-2,7	-0,2	2,0	-0,2	-0,8
EMU-saldo (niveau in % bbp)	-0,7	3,0	2,6	3,2	-2,8

Voorjaarsbesluitvorming

- Het voorstel is om in het voorjaar te praten over de richting van besluitvorming, en daar waar het voor de uitvoering is al een en ander in gang te zetten, maar definitieve besluitvorming in augustus te doen. Dan komt het CPB namelijk ook weer met een nieuw koopkrachtbeeld en zal er dus altijd nog. Risico van ook in het voorjaar besluiten over de koopkracht is dan er twee keer onderhandel (en dus betaald) moet worden.
- Het koopkrachtbeeld van het CPB bevestigt de redenerlijn waar in de politieke vierhoek over is gesproken, dat de koopkrachtproblematiek voor komend jaar uiteenvalt in drie categorieën:
 1. Het bredere vraagstuk van bestaansonzekerheid;
 2. Het vraagstuk van de hoge energierekening;
 3. Onzekerheid van de energieprijzen.
- 1. Brede vraagstuk bestaansonzekerheid: het kabinet heeft als doel gesteld om de armoede te verminderen. Uit het de armoederaming van het CEP blijkt dat deze doelstelling niet gehaald zal worden en dat het aantal huishoudens dat onder de armoedegrens leeft in 2024 zal stijgen. Op verzoek van de Kamer is de commissie sociaal minimum ingesteld om een advies te geven over het sociaal minimum en de toereikendheid hiervan. Deze commissie komt voor de zomer naar verwachting met resultaten.
- 2. De hoge energierekening: vanwege de sterke differentiatie tussen huishoudens kan deze moeilijk kan worden geadresseerd via het regulier koopkrachtinstrumentarium. Tijdelijke ondersteuning van kwetsbare huishoudens zal nodig blijven. Daarom worden maatregelen onderzocht om huishoudens gericht te ondersteunen bij de hoge energierekening. Wij adviseren om dit voorjaar alleen te besluiten over welke knoppen verder uitgewerkt moeten worden.
- 3. Onzekerheid van de energieprijzen: het onzekerheidsaspect ziet met name op het risico dat de prijzen opnieuw plots en sterk stijgen, zoals vorig jaar het geval was. Uit de alternatief scenario 'koude winter' van het CPB blijkt dat het risico op stijgende energieprijzen groot blijft. Het gebruikelijke koopkrachtinstrumentarium is onvoldoende in staat gebleken om huishoudens zekerheid te bieden over wat ze komend jaar te besteden hebben. Wij adviseren om dit voorjaar verschillende gerichte varianten van een prijsplafond verder uit te werken om besluitvorming hierover in augustus mogelijk te maken.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.



DEPARTEMENTAAL BREED
TER BESPREKING
Aan

Directie Algemene
Financiële en
Economische Politiek

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Persoonsgegevens

nota

Bespreking inkomstenkader voorjaarsbesluitvorming

Datum
21 maart 2023

Notanummer
2023-0000078854

Bijlagen
1: Concept notitie
inkomstenkader politieke
vierhoek 21 maart

Aanleiding

Op dinsdag 28 maart is de eerste politieke vierhoek waar de voorjaarsbesluitvorming over het inkomstenkader op de agenda staat. Wij bespreken op woensdag 22 maart (13.30) graag vooraf met u de onderwerpen waarover de komende weken keuzes gemaakt moeten worden. Bijgevoegd vindt u daarvoor het concept memo voor de politieke vierhoek.

Bespreekpunten

- Voor de dekking van Pijler 2 zijn verschillende dekkingsopties geïdentificeerd. We bespreken graag met u welke opties uw voorkeur hebben.
- Bent u akkoord met het vinden van dekking voor het uitstel van het nieuwe box 3 stelsel door het incidenteel verhogen van het box 3 tarief?
- Bent u akkoord met het opnemen van de aanvullende Belastingplan-maatregelen in de notitie voor de politieke vierhoek?
- Bent u akkoord met agendering van dit stuk op de politieke vierhoek van dinsdag 28 maart? (Wij verwerken nog de input uit de ambtelijke vierhoek van 21 maart en lichten die tijdens de bespreking mondeling aan u toe)

Kernpunten

Bijgevoegde concept notitie voor de politieke vierhoek geeft een overzicht van de benodigde keuzes in de vierhoeken van de komende weken. Deze notitie komt voor een groot deel overeen met de startnotitie inkomstenkader die u eerder heeft ontvangen. De benodigde keuzes:

1. Definitieve invulling dekkingsopgave Pijler 2;
2. Dekking jaar uitstel box 3;
3. Aanvullende belastingplanmaatregelen;
4. Dekking voor overschrijding Energie-investeringsaftrek (EIA);
5. Taakopdracht belastingconstructies en fiscale regelingen;
6. Invulling effect mee- of tegenvaller Zvw-uitgaven binnen inkomstenkader;
7. Mogelijke aanpassingen energiebelasting-maatregelen door herijking en interactie-effecten;
8. Inzet van of dekking voor budgettair effect van overige maatregelen in het inkomstenkader (herijkingen en nieuw beleid)

De komende drie weken vindt wekelijks een vierhoek plaats: de eerste op 28 maart, de laatste op 11 april. Onderwerpen 1 en 2 liggen ter besluitvorming voor in de eerste vierhoek, de overige onderwerpen volgen in de weken daarna.

Voor onderwerp 1 (dekkingsopgave Pijler 2) is in de Voorjaarsnota opgenomen dat dekking gevonden wordt via verhoging van het lage VPB-tarief of verlaging van de VPB-schijfgrens. Conform de wens bij bespreking van de januaribrief in de MR zijn een aantal aanvullende mogelijkheden geïdentificeerd. Bij deze mogelijkheden geldt dat het verhogen de bankenbelasting opgenomen is in de verkiezingsprogramma's van zowel D66 als VVD, maar wel een samenloop kent met een discussie over het vestigingsklimaat voor banken in Nederland.

Daarnaast is duidelijk geworden dat het invoeren van het nieuwe box 3 stelsel niet haalbaar is per 2026, maar uitgesteld wordt naar 2027 (onderwerp 2). Dit is verwerkt in de tabel in de bijlage en levert een eenmalige derving op van 385 miljoen in 2026. De dekking hiervoor wordt gevonden binnen hetzelfde domein, door het tarief in de periode 2024-2026 te verhogen met 1%.

Wat betreft onderwerp 3 bevat het aanvullende pakket een aantal maatregelen die eerder met u (stasFB) besproken zijn. Vanuit het Financiën-perspectief is het van belang dat het aanvullende pakket gedekt is en dat de dekking ook op steun kan rekenen binnen het kabinet. Dit om te voorkomen dat andere departementen met claims zonder dekking komen. Voor de dekking kan bijvoorbeeld gekozen worden voor verhoging van het box 3-tarief of voor het versoberen of afschaffen van negatief geëvalueerde fiscale regelingen (deze komen in de politieke vierhoek van 4 april aan bod).

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.



TER ADVISERING

Aan
de minister
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Algemene
Financiële en Economische
Politiek

Persoonsgegevens

nota

Politieke vierhoek 28 maart

Aanleiding

Op dinsdag 28 maart vindt er een politieke vierhoek plaats om 10.30. De volgende punten staan op de agenda:

1. Voortgang uitwerking arbeidsmarktpakket
2. Voortgang blokaansluitingen
3. Voortgangsrapportage prijsplafond Q1
4. Kwetsbare huishoudens voor hogere energieprijzen
5. Inkomstenkader
6. Koopkrachtbeeld
7. Box 3 internetconsultatie

Datum
27 maart 2023

Notanummer
2023-0000081871

Bijlagen
1. Toelichting eisen sociale
partners – agendapunt 1

Advies en kernpunten

Buiten reikwijdte

Buiten reikwijdte

Buiten reikwijdte

2. Voortgang blokaansluitingen

Advies en beslis- en bespreekpunten

- a) Accepteert u (de politieke vierhoek) het risico dat deze regeling mogelijk als onrechtmatig wordt verklaard en risico's die de uitvoering van de TTB met zich meebrengt? *Advies:* Vanuit de verantwoordelijkheid voor de rijksbegroting en de Belastingdienst is het advies om niet in te stemmen. Hierbij dient in overweging genomen te worden dat mede gelet op de actuele prijzen de blokaansluiting minder urgent is dan we in het najaar dachten. Als de politieke weging van het kabinet is om de onrechtmatigheid en risico's te accepteren gezien de TK-motie en kwetsbaarheid van de groep huishoudens met een blokaansluiting dan zal de BD de TTB gaan uitvoeren. Politiek kan het terugtrekken van de regeling gevoelig liggen.
- b) Hoe wenst u (de politieke vierhoek) de kamer te informeren over de regeling TTB en de bijbehorende uitvoeringsrisico's? *Advies:* wanneer het kabinet besluit om door te gaan met TTB een Kamerbrief voorafgaand aan publicatie te sturen over zowel de onrechtmatigheid als de risico's bij de uitvoering van de regeling, mede namens Stas FB
NB: hierbij belangrijk dat TK zich kan uitspreken voordat de regeling van start gaat (zoals toegezegd door MK&E tijdens 2-minutendebat 23 maart jl).

Spreeklijn Stas bij beslispunt a

- Ik wil graag mijn bewondering uitspreken voor alle medewerkers bij zowel EZK als de Belastingdienst die binnen een enorm korte tijd dit proces hebben opgetuigd. Het is belangrijk dat we kwetsbare mensen bereiken en de politieke noodzaak is groot.
- De uitvoeringstoets scoort echter op alle uitvoeringsaspecten rood. Vanwege de rode vlaggen bij de uitvoeringstoets die duiden op grote impact op de uitvoering en navenante risico's en de potentiële onrechtmatigheid van de regeling kan ik **als verantwoordelijke voor de BD niet instemmen**.
- De potentiële **onrechtmatigheid** zal ook meetellen in de rijksbrede onrechtmatigheden 2023 en mogelijk gevolgen hebben voor de goedkeuring van Rijksrekening indien de tolerantiegrens wordt overschreden.
- De regeling is kwetsbaar voor de Belastingdienst. Juist nu de continuïteit en de stabiliteit van de uitvoering centraal staat.
- De uitvoeringstoets laat zien dat er **belangrijke risico's** (o.a. foutgevoeligheid, misbruik en oneigenlijk gebruik, handhaafbaarheid en financieel beheer) zijn die maar ten dele kunnen worden gemitigeerd. Echter

gezien de zeer beperkte tijd is er geen alternatief gevonden dat minder risico's en beperkingen kent dan de huidige regeling.

- Een deel van de woningbouwcorporaties is al aan de slag gegaan met de contouren van de regeling om zo snel mogelijk lastenverlichting bij de aangesloten huishoudens te realiseren. Stoppen met de regeling zou kunnen afdoen van de betrouwbaarheid van de overheid.
- De Belastingdienst heeft aangegeven de regeling eenmalig uit te kunnen voeren, **mits de risico's en de onrechtmatigheid worden geaccepteerd**.
- Mocht het kabinet besluiten om de regeling blokaansluiting uit te voeren, zullen de genoemde risico's in zal de uitvoering nauw gemonitord moeten worden en moet zeker niet nu al worden besloten tot eventuele verlenging van deze regeling.
- Het is belangrijk dat het kabinet transparant is over de risico's in de uitvoering voorafgaand aan openstelling van de regeling. Het risico op fouten, misbruik en oneigenlijk gebruik is groot. Daarom is het ook belangrijk dat de TK voorafgaand aan publicatie van de regeling en uitvoering door de BD wordt geïnformeerd en de mogelijkheid heeft om zich hierover uit te spreken.
- MK&E tijdens 2-minutendebat 23 maart: *"Dat gezegd hebbende, kunnen wij u volgende week in een uitgebreide Kamerbrief over de laatste stand van zaken informeren. Binnen een aantal weken kunnen wij de regeling ook publiceren, zodat wij over de regeling het debat kunnen voeren en de Kamer zich daarover kan uitspreken."*

3. Voortgangsrapportage prijsplafond Q1

- We adviseren u in te stemmen met verzending van de Kamerbrief over de voortgang van de uitvoering van de Subsidieregeling prijsplafond.
 - Er wordt een update gegeven over: de stand van de energiemarkt, de stand van zaken prijsplafondregeling, de (dalende) voorschotbedragen, het niet voorzien van een aanpassing van de regeling voor 2023, het onderzoek van de ACM, de bereikbaarheid van energieleveranciers, en de geschillencommissie.
 - De huidige ingezette lijn t.a.v. de subsidieregeling prijsplafond wordt vervolgd en er worden geen wijzigingen of aanpassingen voorzien.
- De raming van het prijsplafond zal middels de eerste suppletoire begroting worden geactualiseerd en in de Voorjaarsnota worden gepubliceerd.

4. Kwetsbare huishoudens voor hogere energieprijzen

Kern

- Afgelopen maanden is ambtelijk onderzocht hoe de huidige steunmaatregelen afgebouwd kunnen worden zonder dat hierbij groepen huishoudens 'door het ijs zakken'. De uitkomsten van deze inventarisatie worden besproken in de politieke vierhoek van 28 maart.
- De kwetsbaarheid van huishoudens voor hoge energieprijzen valt uiteen in drie delen: 1. bestaanszekerheid in den brede, 2. hoe om te gaan met meerjarig hoge energieprijzen en 3. de onzekerheid van een plotse sterke stijging van de energieprijzen.
- Een aantal maatregelen gericht op het ondersteunen bij langjarige hoge energieprijzen en het verminderen van de onzekerheid vergt besluitvorming in het voorjaar, omdat eventuele invoering per 1 januari 2024 anders niet mogelijk is. Deze maatregelen kunnen aanvullend aan het reguliere koopkrachtinstrumentarium genomen worden. In augustus vindt voor het geheel aan maatregelen besluitvorming over de maatvoering plaats. Hierbij

geldt wel dat het mogelijk (politiek) lastig is om knoppen die nu 'klaargezet' worden niet te gebruiken.

- De stukken zijn samengesteld door de ambtelijke stuurgroep van de departementen AZ, BZK, EZK, FIN en SZW. U hoeft geen toelichting te geven op de stukken. Uit de stuurgroepen is gebleken dat departementen maatregelen op hun eigen terrein afraden. In de politieke vierhoek zou het belang van individuele departementen niet voorop moeten staan.
- Bij het eventueel verlengen van het prijsplafond naar 2024 moet rekening worden gehouden met de constatering dat de tijdelijke tegemoetkoming voor blokaansluitingen (TTB) door het gekozen verantwoordingsregime potentieel onrechtmatig is en diverse uitvoeringsrisico's kent (zie agendapunt 6). Het vergt uw politieke weging of u desondanks door wil gaan met (varianten op) het prijsplafond. De problematiek omtrent de blokaansluitingen onderstreept het belang van het nader onderzoeken van een register (zie ook het advies). Hierbij geldt wel dat onzeker is of de invoering van een register de problematiek adequaat weet te adresseren.

Advies Beslispunt 1

- Het eerste beslispunt vraagt welke maatregelen u wenst klaar te zetten voor augustus. Hiermee stemt u ermee in om de ontwikkeling van deze maatregelen te starten. Dat betekent dus niet dat deze maatregelen in augustus per definitie allemaal worden daadwerkelijk worden ingevoerd.
- Om kwetsbare huishoudens te ondersteunen bij de meerjarig hoge energieprijzen adviseren wij u om in te zetten op:
 - Verhogen van de huurtoeslag. Huurtoeslagontvangers zijn een groot deel van de groep energiearme huishoudens (>70%). De wet wordt aangepast om een verhoging mogelijk te maken. Over de omvang van de verhoging hoeft pas in augustus te worden besloten. Dit hoeft nu dus nog niet gedekt te worden.
 - Eenmalige uitkering energietoeslag via gemeenten. Biedt gerichte ondersteuning aan huishoudens met een laag inkomen.
 - Gerichte huurverlaging voor corporatiewoningen met slechte labels, mits de compensatie voor woningcorporaties wordt vormgegeven binnen of een verruiming van bestaande regelingen (en niet via de opzet van een nieuwe fiscale regeling).
 - FIN adviseert tegen het bovenwettelijk verhogen van de zorgtoeslag omdat wij de mogelijkheden binnen het wettelijke kader (verhoging van EUR 430) voldoende achten.
- Bij discussie over welke maatregelen voorbereid moeten worden voor augustus adviseren wij om in te zetten op een breed palet aan maatregelen en departementen te vragen om constructief mee te denken.
- Het nadeel van compensatie via toeslagen is dat de hoogte van de toeslag jaarlijks kan fluctueren. Met name wanneer de verhoging eventueel wordt afgebouwd kan dit leiden tot grote druk op de Belastingtelefoon, ook omdat het energiedeel niet herkenbaar is voor burgers.
- Om de onzekerheid van de energieprijzen voor 2024 te verminderen:
 - Adviseren AFEP en DGFZ om: hoewel het huidige prijsplafond ongericht en duur is, het prijsplafond in ieder geval in de gereedschapskist te houden zodat er in augustus over besloten kan worden. Dit is namelijk de enige maatregel die nu in de gereedschapskist zit om eventueel huishoudens bij volatiele energieprijzen voldoende te compenseren en zekerheid te bieden.

Daarvoor is het nodig het instrument nu uit te werken en klaar te hebben staan voor het geval dat het nodig zou zijn. Het plafond kan met een hogere prijsgrens en een lagere volumegrens gericht gemaakt worden. Economisch gezien is het verstandig om deze onzekerheid af te kopen. Het maakt namelijk dat huishoudens de consumptie op peil houden. Indien de energieprijzen onder het plafond blijven, kost deze maatregel niets. Ook biedt een deel van de leveranciers weer meerjarig vaste contracten aan, waardoor op die manier door de markt zekerheid kan worden geboden. Het is echter de vraag of deze vaste contracten ook worden aangeboden als de volatiliteit weer zou toenemen.

- Het besluit nu is dus uitsluitend dát er in augustus tot een werkend plafond besloten zou kunnen worden. Het vergt politieke weging of het prijsplafond in 2024 opnieuw wordt ingezet.

- Financiële en economische belangen van de staat

- Adviseert DGRB om: het prijsplafond voor 2024 af te schaffen en dit ook duidelijk extern te communiceren. Het huidige prijsplafond is ongericht, duur, en daarmee ondoelmatig. De bijbehorende regeling blokaansluiting kent grote complexiteiten voor de uitvoering (5 rode vlaggen) en wordt naar verwachting onrechtmatig verklaard. Deze regeling is wel noodzakelijk om via het prijsplafond 700.000 huishoudens achter blokaansluiting waarvan een groot deel kwetsbaar te bereiken. Ook biedt een deel van de leveranciers weer meerjarig vaste contracten aan, waardoor op die manier door de markt zekerheid wordt geborgd en er geen noodzaak is om publieke middelen hiervoor in te zetten.
- De TTB regeling kent grote complexiteiten voor de uitvoering en rechtmatigheid van de Rijksrekening. Door het gekozen verantwoordingsregime zullen de verplichtingen en/of uitgaven voor de regeling mogelijk onrechtmatig worden verklaard door de ADR/AR vanwege risico's op het gebied van handhaafbaarheid, misbruik en oneigenlijk gebruik. Vanuit uw (minister) stelselverantwoordelijkheid raakt het mogelijk u. Het is daarom van belang dat zo snel mogelijk wordt gestart met een onderzoek naar of en op welke termijn een blokaansluitingsregister kan worden aangelegd (waarschijnlijk op zijn vroegst in 2025).

Spreektekst Beslipunt 1

- Om kwetsbare huishoudens te ondersteunen bij de meerjarig hoge energieprijzen zou een mogelijke verhoging in de huurtoeslag moeten worden voorbereid omdat huurtoeslagontvangers een groot deel zijn van de groep energiearme huishoudens. Het is zaak om de nota van wijziging in gang te zetten.
- De energietoeslag via gemeenten biedt gerichte ondersteuning aan alle huishoudens met een laag inkomen. De komende maanden zou het gesprek met de VNG moeten worden aangegaan om de mogelijkheden en uitvoeringskosten nader te verkennen.

- Bovendien zou een gerichte huurverlaging voor slechte labels effectief zijn in het compenseren van kwetsbare huishoudens. Hiervoor moet wel worden uitgezocht welke bestaande regelingen kunnen worden ingezet ter compensatie van woningcorporaties. Het is vanuit oogpunt van staatssteun ingewikkeld om compensatie via deze uitgavenregelingen enkel aan woningcorporaties te bieden.
- Ik ben geen voorstander van het in gang zetten van een bovenwettelijke verhoging van de zorgtoeslag. Binnen het wettelijke kader is er voldoende ruimte om dit instrument in te zetten.
- Indien u advies AFEP/DGFZ wilt uitdragen:
 - Het prijsplafond is de enige maatregel die toereikend is om huishoudens bij volatiele energieprijzen voldoende te compenseren en zekerheid te bieden. Het is wenselijk om het prijsplafond in ieder geval in de gereedheidskist te houden zodat er in augustus over besloten kan worden. Om het gericht te maken kan de prijsgrens worden verhoogd en de volumegrens verlaagd. Economisch gezien is het verstandig om deze onzekerheid af te kopen. Het maakt namelijk dat huishoudens de consumptie op peil houden. Indien de energieprijzen onder de plafondprijs blijven, kost deze maatregel niets. Gezien de problemen met de TTB is het wenselijk om zo snel mogelijk te starten met onderzoek naar het inrichten van een register voor blokaansluitingen. Dit zal waarschijnlijk nog niet klaar zijn in 2024, maar hopelijk wel in de jaren erna.

Financiële en economische belangen van de staat

Advies Beslispunt 2

- Het tweede beslispunt vraagt of u akkoord bent met het niet verder uitwerken van maatregelen in het tweede deel van de tabel in de bijlage. U kunt hiermee instemmen.

Advies Beslispunt 3

- Het derde beslispunt vraagt of u wenst gerichte maatregelen voor 2025 en later nader uit te werken. Wij adviseren u om inventarisatie naar gerichte maatregelen te starten voor de jaren na 2024. Belangrijk is dat hierbij geen verwachtingen moeten worden gewekt, het is nu nog niet duidelijk of de maatregelen uitvoerbaar en/of juridisch haalbaar zijn. Het gaat om de volgende maatregelen:
 - Opties om het prijsplafond gericht vorm te geven o.b.v. inkomen (sociaal tarief). In combinatie met het uitzoeken of een gerichte tegemoetkoming voor blokaansluitingen mogelijk is, waarbij voor de jaren vanaf 2025 eveneens een register voor blokaansluitingen onderzocht moet worden. Het is daarom van belang dat zo snel gestart wordt met het inrichten van een dergelijk register;

- Het oprichten of aanstellen van een noodleverancier die kwetsbare huishoudens gericht tegemoet kan komen.

Spreektekst Beslispunten 2 en 3

- Het is wenselijk om deze inventarisatie naar gerichte vormen van het prijsplafond en het oprichten of aanstellen van een noodleverancier voor de jaren na 2025 te starten. Als deze inventarisatie niet voor de zomer wordt gestart, zullen gerichte maatregelen ook in volgende jaren niet mogelijk blijken. Uiteraard betekent een dergelijke inventarisatie nog niet dat we nu al toezeggen een gericht prijsplafond per 2025 uit te gaan invoeren. Het is namelijk nog niet duidelijk of een gerichte vorm uitvoerbaar en juridisch haalbaar is.
- Het voorbereiden van een register voor blokaansluitingen zou een onderdeel van deze inventarisatie moeten zijn, gezien de uitvoeringsproblemen die de huidige regeling met zich meebrengt. Er is geen garantie dat het oprichten van een register de problematiek omtrent de blokaansluitingen volledig adresseert.

De verwachte inbreng van EZK en BZK vindt u in de toelichting.

5. Inkomstenkader

Spreeklijn

- We bespreken het eerste beeld van het inkomstenkader. Aan het einde van deze besluitvormingsronde moet het inkomstenkader weer gesloten zijn en er dus een gedekt pakket aan de inkomstenkant liggen.
- Om het kader te sluiten, zijn besluiten nodig over een aantal onderwerpen. Sommige van die onderwerpen komen in latere vierhoeken aan bod, zoals de stelpost belastingconstructies en de beleidsmaatregelen naar aanleiding van negatief geëvalueerde fiscale regelingen.
- Vandaag liggen drie keuzes voor:
 - a) Welke invulling geven we aan de dekkingsopgave van 550 miljoen binnen Pijler 2? Bij VJN vorig jaar is afgesproken dat dekking gevonden dient te worden binnen het tarief en/of schijflengte van de vpb. Bij de januaribrief jl. is ook de mogelijkheid gegeven om te verbreden naar het winst-domein, mits er voldoende dekking wordt gevonden. Hiertoe zijn in het voorliggende memo een aantal opties uitgewerkt.
 - b) Het uitstel voor box 3 is een apart agendapunt – dekking is nodig om het inkomstenkader te sluiten.
 - c) Een gedekt pakket aanvullende Belastingplan-maatregelen. Dit betreft onder andere verfijning van het overbruggingsstelsel in box 3 en een aantal andere (politieke) wensen, zoals het verhogen van de onbelaste reiskostenvergoeding met 1 cent.

Advies

- a) U kunt benadrukken dat het belangrijkste is dat dekking gevonden wordt binnen het VPB- of winst-domein. Verhogen van het lage vpb-tarief of verlagen van de vpb-schijfgrens is economisch verstandig en

Eenheden van kabinetsbeleid

De combinatie van alternatieve dekkingsopties is economisch ook verdedigbaar, maar elk van deze maatregelen kent weer eigen nadelen. Sommige van deze maatregelen betreffen verbeteringen, zoals het beperken

van afschrijving vastgoed in de IB (gelijkstelling met de VPB), of maatregelen die belastingontwijking tegengaan, zoals het aanscherpen van de earningsstrippingmaatregel.

- b) U kunt aangeven dat dekking gezocht dient te worden binnen het box 3-domein. Verhogen van het box 3-tarief geniet de voorkeur, omdat het zo binnen hetzelfde domein wordt gedekt. Bij de alternatieve optie, het verlagen van het heffingvrij vermogen, worden vooral kleine spaarders getroffen en groeit het aantal belastingplichtigen met 230.000 in box 3. Bovendien is het heffingvrije vermogen net per 2023 verhoogd.
- c) U kunt benadrukken dat het een gedekt pakket aanvullende Belastingplanmaatregelen betreft. Aandachtspunt hierbij is dat het verhogen van het box 3-tarief als dekking een samenloop kent met dekking voor uitstel box 3. Indien deze dekking onwenselijk is, zal andere dekking gevonden dienen te worden om het aanvullende pakket in de besluitvorming op te nemen.

6. Koopkrachtbeeld

Advies

- U kunt aangeven dat besluitvorming over de koopkracht en armoede in samenhang moet worden gezien. Het moment voor besluitvorming hierover is in voorbereiding op Prinsjesdag in augustus.
- U kunt aangeven dat u het belangrijk vindt dat zo veel mogelijk opties open worden gehouden zonder dat er nu een keuze wordt of en hoe deze instrumenten in augustus ook echt ingezet zullen worden.

Kern

- Het koopkrachtbeeld voor 2024 is positief. Door hoge loonontwikkeling verbetert de koopkracht naar verwachting met 2,0%. Voor veel groepen ligt de mediane koopkrachtstijging rond deze 2%. Binnen de groepen is er, o.a. door verschil in energieverbruik, sprake van grote spreiding.
- Uitzondering op het positieve beeld zijn huishoudens met lage inkomens en uitkeringsgerechtigden. Door het aflopen van de tijdelijke steunmaatregelen voor 2023 gaan zij er naar verwachting op achteruit. Hierdoor stijgt ook het aantal huishoudens dat onder de armoedegrens leeft.
- Verschillende beleidsopties voor 2024 worden genoemd om de armoede te verminderen. Deze maatregelen zijn uitvoerbaar bij besluitvorming in augustus. Voor een eventuele verhoging van het minimumloon zijn de tijdslijnen, bij besluitvorming in augustus, krap.

Buiten reikwijdte

Buiten reikwijdte

Buiten reikwijdte

Buiten reikwijdte

4. Kwetsbare huishoudens voor hogere energieprijzen

Verwachte inbreng van EZK

- Naar verwachting zal EZK inbrengen dat zij het voorstel voor het voorbereiden van gerichte steunmaatregelen voor 2025 en later niet steunen.
- U kunt inbrengen dat het doel van deze strategie is om gericht kwetsbare huishoudens te compenseren en om voor de middellange termijn instrumenten te ontwikkelen. Als we nu niet starten met het creëren van gerichte maatregelen dan hebben we die begin 2025 ook niet.
- Een gericht prijsplafond is de enige oplossing die toereikend is om huishoudens bij volatiele energieprijzen voldoende te compenseren en zekerheid te bieden. Het prijsplafond zou zo gericht mogelijk moeten zijn.
- Om dit vanaf 2025 mogelijk te maken moet zo snel mogelijk worden gestart met een onderzoek of en op welke termijn een blokaansluitingsregister kan worden aangelegd, zodat deze huishoudens ook bereikt kunnen worden met een eventueel prijsplafond of andere steunmaatregelen. Er is geen garantie dat het aanleggen van een register van blokaansluitingen alle problematiek omtrent de rechtmatigheid van de regeling voor blokaansluitingen volledig adresseert.

Verwachte inbreng van BZK

- BZK zal mogelijk inbrengen dat de bovenwettelijke verhoging van de zorgtoeslag een bredere doelgroep bereikt en daarom wenselijker is dan de verhoging van de huurtoeslag.
- U kunt inbrengen dat het voortzetten van de verhoging van de zorgtoeslag tot EUR 430 onderdeel uitmaakt van het reguliere koopkrachtpakket. Het voert te ver om een wettelijk traject te starten om een verhoging boven dit bedrag door te voeren. Ambtelijk VWS is dezelfde mening toegedaan. Naar verwachting zal VWS u dus steunen.
- In de augustusbesluitvorming zal de eventuele wenselijkheid van een verhoging van de huurtoeslag ten opzichte van de verhoging van de zorgtoeslag worden afgewogen.
- BZK zal mogelijk inbrengen dat woningcorporaties alleen via de fiscale route gecompenseerd kunnen worden voor een huurverlaging voor huishoudens met een EFG-label. BZK zal mogelijk pleiten voor het opzetten van een nieuwe fiscale regeling.
- U kunt aangeven dit onwenselijk te vinden, vanwege risico's op staatsteun en de overvolle IV-capaciteit bij de Belastingdienst. Compensatie kan worden vormgegeven via bestaande regelingen zoals via een verruiming van de energie-investeringsaftrek of de milieu-investeringsaftrek (EIA/MIA) en/of het verruimen van bestaande subsidieregelingen die onder uitvoering staan van de RVO. Het voorstel van huurverlaging kunt u alleen steunen wanneer compensatie plaatsvindt via (verruiming van) bestaande regelingen.

5. Inkomstenkader

-

6. Koopkrachtbeeld

-

Buiten reikwijdte

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

Concept nota politieke vierhoek 28 maart – Inkomstenkader voorjaarsbesluitvorming 2023

Aanleiding

Dit voorjaar vindt net zoals vorig jaar besluitvorming over zowel de uitgaven- als de inkomstenkant van de begroting plaats. De budgettaire effecten van lastenmaatregelen dienen gedekt te zijn waardoor het inkomstenkader op 0 uitkomt. In de voorjaarsbesluitvorming over de inkomsten dienen keuzes gemaakt te worden over de volgende hoofdonderwerpen: 1) regulier inkomstenkader, 2) koopkracht en 3) klimaat.

In deze nota liggen beslispunten voor ten aanzien van het regulier inkomstenkader. Wat betreft koopkracht is de inzet om dit voorjaar enkel de richting te bepalen en in augustus de maatvoering en de definitieve besluitvorming. De lastenrelevante maatregelen vanuit de klimaatbesluitvorming worden separaat voorgelegd in de vierhoek en worden vervolgens in het inkomstenkader verwerkt.

Beslispunten:

1. Dekkingsopgave Pijler 2 – In de Voorjaarsnota 2022 is opgenomen dat dekking voor lagere opbrengsten van Pijler 2 wordt gevonden in tariefsverhoging of grondslagverbreding in de vpb. Bij bespreking van de januaribrief in de MR is besloten dat alternatieve dekking binnen het winst-domein ook een optie is, mits de totale dekking optelt tot €550 mln. Welke dekkingsoptie heeft uw voorkeur? Zijn er nog alternatieve dekkingsopties die nader uitgewerkt dienen te worden?
 - A. Verhoging van het lage VPB-tarief van 19% naar 20,2%.
 - B. Verlaging van de schijfgrens van €200.000 naar €130.000.
 - C. Uniformering VPB-tarief op 24,4%.
 - D. Alternatieve dekking binnen het winst-domein die samen optelt tot € 550 mln:
 - i. Verlagen mkb-winstvrijstelling van 14% naar 13,2% (opbrengst €100 mln);
 - ii. Drempelwaarde generieke renteaftrekbepierking (earningsstrippingmaatregel) verlagen van € 1.000.000 naar € 250.000 (opbrengst circa € 200 mln).
 - iii. Drempelwaarde verliesverrekening verlagen van € 1.000.000 naar € 500.000 (opbrengst € 50 mln).
 - iv. Beperken afschrijving vastgoed in de IB (opbrengst € 90 mln)
 - v. Afschaffen startersaftrek (opbrengst € 110 mln)
 - E. Een combinatie van bovenstaande opties.*(Zie maatregel 10 voor verdere toelichting)*
2. Uitstel nieuw box 3 stelsel (zie ook agendapunt box 3) – Bent u akkoord om, als u besluit tot een jaar uitstel van het nieuwe box 3 stelsel (invoering per 2027), dit binnen hetzelfde domein te dekken middels een tijdelijke verhoging van het box 3 tarief in 2024-2026 met 1%?
3. Aanvullende belastingplanmaatregelen – Bent u akkoord met opname van de aanvullende belastingplan maatregelen in het inkomstenkader?
(Zie tabel 2 met maatregelen B1 t/m B6 voor toelichting)

Ter informatie:

- De ontwikkeling van de Zvw-uitgaven staat vast na afronding van de begrotingsbilateralen met VWS. Daarna is duidelijk of een lastenverzwaring of lastenverlichting benodigd is. Het standaardvoorstel vanuit FIN is hierbij aanpassing van het tarief eerste schijf en AOF-premie. *(zie maatregel 1)*
- In de EIA vindt in 2022 een overschrijding plaats. Hiervoor moet dekking gevonden worden. In de politieke vierhoek van 4 april wordt hiervoor een voorstel gedaan dat rekening houdt met de verduurzamingsopgave en de evaluatie van de EIA.
(zie maatregel 3)
- De ramingen van enkele EB maatregelen uit het coalitieakkoord zijn herijkt. Er wordt momenteel nog gekeken naar de vormgeving van deze maatregelen. In de politieke vierhoek van 4 april wordt dit ter besluit voorgelegd. *(zie maatregel 4)*
- Dit voorjaar dient ten minste invulling gegeven te worden aan het bedrag van €162 mln in 2024 van de taakopdracht belastingconstructies en fiscale regelingen. Daarnaast zijn enkele (elementen van) fiscale regelingen negatief geëvalueerd, waaronder regelingen in

de autobelastingen, de BOR/DSR en aftrek specifieke zorgkosten. Bij negatieve evaluatie schrijven de begrotingsregels voor dat de regeling wordt versoberd of afgeschaft, en dient een kabinetsreactie te worden gegeven. Voor de BOR is reeds een kabinetsreactie gegeven waarin aanvullend onderzoek is aangekondigd. Tussentijdse conclusies van dit onderzoek worden geagendeerd in een volgende vierhoek. Beleidsmaatregelen naar aanleiding van de taakopdracht en deze evaluaties worden in de politieke vierhoek van 4 april ter beslissing voorgelegd. (zie maatregelen 2 en 17 t/m 21)

- In de toelichting is de voorlopige stand van het inkomstenkader opgenomen. Zodra alle PM bedragen zijn ingevuld kan besloten worden over de inzet of dekking van de resterende inkomstenkader reeks.

Toelichting

In tabel 1 de voorlopige stand weer van het inkomstenkader, opgedeeld in een aantal onderdelen. In tabel 2 de voorlopige stand van aanvullende belastingplan maatregelen. Onder de tabellen is een beschrijving van de maatregelen opgenomen.

Tabel 1: Voorlopige stand inkomstenkader Voorjaarsbesluitvorming 2023

#	In standen, in mln. – is saldooverslechterend = lastenverlichting	2022	2023	2024	2025	2026	Struc.
1a. Beleidsmatige mutaties							
1	Zorgpremie ontwikkeling n.a.v. zvw-uitgaven	0	PM	PM	PM	PM	PM
	Dekking: aanpassing tarief eerste schijf (TES) en premie AOF	0	PM	PM	PM	PM	PM
2	Follow-up IBO Vermogensverdeling: Aanpak constructies en fiscale regelingen	0	0	162	312	400	550
	Terugdraaien deel van verhoging TES (huidige invulling stelpost)	0	0	-162	-312	-400	-550
3	EIA tekort in 2022	-60	0	0	0	0	0
	Dekking: PM	0	0	60	0	0	0
4	CA: Maatregelen in de energiebelasting (EB)	0	PM	PM	PM	PM	PM
5	Aanvullende margeregeling omzetbelasting virtuele diensten	0	0	0	18	18	18
6	Uitstel bedrag ineens met half jaar	0	-12	0	0	0	0
7	ETS aanpassingen n.a.v. FF55	0	PM	PM	PM	PM	PM
8	Korten verhoging MIA budget in 2023	0	2	0	0	0	0
	Kadercorrectie inzet verlaging MIA budget t.b.v. uitvoeringskosten	0	-2	0	0	0	0
9	Nieuwe box 3 stelsel uitstellen van 2026 naar 2027	0	0	0	0	-385	0
	Dekking middels incidentele verhoging tarief box 3	0	0	134	134	134	0
1b. Herijkingen							
10	Lagere opbrengst pillar 2	0	0	-551	-549	-549	-534
	Dekking: vpb dan wel binnen winstdomein	0	0	551	549	549	534
11	Aanpassen forfaits BPM	0	2	-24	-24	-24	-24
12	Indexatie WBSO	0	0	14	19	26	26
13	Tijdelijke verruiming vrije ruimte werkkostenregeling	0	65	0	0	0	0
14	Tijdelijk willekeurig afschrijven bedrijfsmiddelen	0	0	1	2	2	0
15	Correctie reeks OVB verhoging 8% naar	0	63	63	63	63	63

	10,4%						
16	Wetsvoorstel FBI-vastgoed	0	0	0	-5	-5	-5
<i>1c. Beleid n.a.v. evaluaties fiscale regelingen</i>							
17	BPM en MRB	0	PM	PM	PM	PM	PM
18	BOR en DSR	0	PM	PM	PM	PM	PM
19	Aftrek specifieke zorgkosten	0	PM	PM	PM	PM	PM
20	EIA/MIA/VAMIL	0	PM	PM	PM	PM	PM
21	Verlaagde btw tarief	0	PM	PM	PM	PM	PM
Totaal inkomstenkader (voorlopig)		-60	118	248	207	-171	78

Tabel 2: Aanvullende Belastingplan-maatregelen

#	In standen, in mln. – is saldooverslechterend = lastenverlichting	2023	2024	2025	Struc.
B1	Afschaffen betalingskorting IB	0	59	59	59
B2	Box 3: voorkomen dubbele belasting	58	60	62	0
	Box 3: verhogen tarief (sluitpost)	0	90	90	90
	Box 3: aandelen in VvE scharen onder spaargeld	-24	-25	-26	0
	Box 3: derdenrekening notaris scharen onder spaargeld	-5	-5	-5	0
	Box 3: leningen tussen partners	-4	-4	-4	0
	Box 3: groen beleggen	0	-25	-26	0
B3	Vereenvoudigen vrijstelling OV-abonnement van loonheffing	0	-21	-21	-21
B4	Onbelaste reiskostenvergoeding verhogen met 1 cent	0	-109	-109	-109
B5	Actualisering wetgeving duurzame warmtebronnen	0	-3	-3	-7
B6	Wetgeving BES	0	-9	-9	-9
Totaal aanvullend BP (voorlopig)		25	8	8	3

1a. Beleidsmatige mutaties

1. Zorgpremie ontwikkeling n.a.v. Zvw-uitgaven

- De Zvw-uitgaven en de Zvw-premie's in het inkomstenkader zijn gekoppeld door lastendekkende financiering. Meevallers en tegenvallers bij de Zvw-uitgaven werken daardoor door in het inkomstenkader.
- Indien de zorgpremie's dalen is het voorstel - gegeven de problematiek aan de uitgavenkant - dit jaar die meevaller aan de uitgavenkant in te zetten. In het geval van een Zvw-meevaller is dus een compenserende lastenverzwaring in het inkomstenkader nodig. De gebruikelijke optie om deze lastenverzwaring in te vullen is via verhoging tarief eerste schijf (TES) en de premie voor het arbeidsongeschiktheidsfonds (AOF).
- De uitvoeringscijfers van 2022 laten voorlopig een overschrijding (tegenvaller) in de Zvw-uitgaven van €0,2 mld zien. In het geval van een tegenvaller is in het inkomstenkader geen lastenverzwaring nodig maar een lastenverlichting. In de begrotingsbilateralen wordt over de structurele doorwerking gesproken en daarmee vastgesteld of sprake is van een mee- of tegenvaller in de Zvw-uitgaven. Pas daarna kan het precieze effect voor het inkomstenkader worden vastgesteld.

2. Follow-up IBO Vermogensverdeling: aanpak constructies en fiscale regelingen

- Als onderdeel van de kabinetsreactie op het IBO Vermogensverdeling is in augustus besloten tot een stelpost belastingconstructies/fiscale regelingen die oploopt van €162 mln in 2024 tot

€550 mln in 2027. Dit voorjaar dient ten minste invulling gegeven te worden aan het bedrag van €162 mln in 2024.

- Het overige deel van de stelpost (oplopend tot €550 mln in 2027) dient ten minste binnen deze kabinetsperiode te worden ingevuld. Als er geen invulling wordt gevonden binnen de kabinetsperiode, dan wordt de voor nu ingeboekte placeholder 'tarief eerste schijf inkomstenbelasting' de definitieve invulling.

3. EIA tekort en dekking

- In 2022 was er een overschrijding van het EIA-budget van €60 mln. Hiervoor volgt een dekkingsvoorstel.

4. Maatregelen in de EB

- In het Coalitieakkoord is afgesproken de volgende drie maatregelen te nemen:
 - Afschaffen vrijstelling metallurgische en mineralogische processen
 - Afschaffen verlaagd tarief glastuinbouw
 - Beperken vrijstelling elektriciteitsproductie
- De ramingen van deze maatregelen zijn in het kader van de besluitvorming geactualiseerd. Met name zogenoemde interactie-effecten (vervallen ODE, mutatie EB-tarieven) zorgen er voor dat de opbrengst van deze maatregelen hoger is dan weergegeven in het CA. In het CA is hierover afgesproken dat deze interactie-effecten worden verrekend binnen de energiebelasting. Hiertoe wordt op dit moment een voorstel uitgewerkt. Dit voorstel zal worden voorgelegd in de politieke vierhoek van 4 april.

5. Aanpassing aanvullende margeregeling en plaats van virtuele diensten omzetbelasting

- Dit betreft de verplichte implementatie van onderdelen zonder beleidsruimte voor de lidstaten uit een Europese Btw-richtlijn.

6. Uitstel bedrag ineens met half jaar

- De maatregel waarin gepensioneerden een deel van hun pensioen als 'bedrag ineens' kunnen opnemen is wederom met een half jaar uitgesteld.

7. ETS aanpassingen n.a.v. FF55

- Het Fit-for-55 pakket van de Europese Commissie bevat een aantal ETS maatregelen met een budgettair effect. ETS beleidsaanpassingen zijn in beginsel relevant voor het inkomstenkader. Per 2024 zal ook de scheepvaart onderdeel worden van het ETS, met een infaseerperiode tot 2026. De verbreding van ETS naar scheepvaart zal vanaf 2024 leiden tot extra inkomsten d.m.v. het veilen van nieuwe rechten; de precieze opbrengst wordt nog nader gespecificeerd.
- Daarnaast wordt het aantal rechten dat geveild wordt de komende jaren beperkt. Een beperking in het aanbod van rechten leidt naar verwachting tot hogere prijzen (hogere opbrengst). Tegelijkertijd is het aantal rechten dat geveild wordt minder (lagere opbrengst). Het totaal van deze twee tegengestelde effecten is niet duidelijk. Op korte termijn is het niet mogelijk om tot een realistische raming te komen van het budgettair effect. De inzet is om deze raming mee te nemen in de augustusbesluitvorming 2023.
- Ook wordt vanaf 2027 of 2028 een nieuw emissiehandelssysteem opgezet voor energie- en brandstofleveranciers aan de gebouwde omgeving en wegtransport. De extra opbrengsten die dit oplevert zullen zichtbaar zijn in de MLT op basis waarvan het volgende kabinet zijn kaders vaststelt.

8. Korten verhoging MIA budget t.b.v. uitvoeringskosten

- In de augustusbesluitvorming 2022 is als onderdeel van het MKB pakket het budget van de MIA met €50 mln verhoogd. Tevens heeft een intensivering van de Milieulijst plaatsgevonden, wat heeft geleid tot een verhoging van de uitvoeringskosten bij RVO van €2 mln. In het najaar 2022 is besloten om deze uitvoeringskosten aan de uitgavenkant te korten op de verhoging van het MIA budget in 2023. Dit betekent dat de verhoging van het MIA budget in 2023 wordt verlaagd naar €48 mln. Doordat deze lastenverhoging van €2 mln wordt ingezet voor uitvoeringskosten aan de uitgavenkant boeken we een kadercorrectie in. De dekking van uitvoeringskosten voor jaren 2024 en verder wordt gezien als onderdeel van reguliere uitgavenbesluitvorming.

9. Uitstel nieuwe box 3-stelsel van 2026 naar 2027

- Recent is duidelijk geworden dat het niet haalbaar is om een box 3 stelsel op basis van werkelijk rendement in te voeren per 2026. Uitstel levert een eenmalige derving op van 385 miljoen in 2026. De dekking hiervoor wordt gevonden binnen hetzelfde domein, door het tarief in box 3 van 2024 t/m 2026 tijdelijk te verhogen met 1%.

1b. Herijkingen

10. Lagere opbrengst pillar 2

- De raming voor het gat dat ontstaat door lagere opbrengsten binnen Pijler 2 wordt geactualiseerd en gecertificeerd. In de VJN2022 is opgenomen dat dekking gevonden wordt middels verhoging van het lage vpb-tarief of door de schijfgrens van de vpb te verlagen. Alternatieve dekking binnen het winst-domein is ook een optie, mits de totale dekking optelt tot het benodigde bedrag.
- De benodigde dekking bedraagt €551 mln in 2024, aflopend naar €534 mln structureel. Er zijn enkele mogelijkheden waarmee dit budgettaire gat gedekt kan worden. Allereerst kan het lage vpb-tarief worden verhoogd van 19% naar 20,2%. Ook kan de schijfgrens in de vpb verlaagd worden van €200.000 naar €130.000. Een andere dekkingsmogelijkheid is om de tarieven in de vpb te uniformeren naar 24,4%.
- Daarnaast zijn nog een aantal andere maatregelen binnen het winst-domein geïdentificeerd. Er is een pakket samengesteld dat optelt tot € 550 mln. Hieronder wordt dat pakket toegelicht, inclusief de mogelijke alternatieven qua maatvoering of invulling van de maatregel.
 - Verlagen van de mkb-winstvrijstelling van 14% naar 13,2% (opbrengst circa € 100 mln). Deze maatregel levert €128 mln op per %punt verlaging.
 - Het verlagen van de drempelwaarde in de generieke renteaftrekbeperking (earningsstrippingmaatregel) van € 1 miljoen naar € 250.000 levert circa € 200 mln op en raakt circa 9.000 belastingplichtigen. Een meer ingrijpende optie is de drempelwaarde verlagen naar € 0. Dan zou de maatregel circa € 400 mln opleveren en circa 120.000 belastingplichtigen raken.
 - Bij verliesverrekening is momenteel de eerste € 1 miljoen verrekenbaar en daarboven 50% van de winst. Het verlagen van de drempelwaarde bij verliesverrekening naar € 500.000 kent een opbrengst van ongeveer €50 miljoen. Verrekenbaarheid beperken tot maximaal 25% van de winst levert een opbrengst op van ongeveer € 500 miljoen maar heeft een sterke negatieve impact op de liquiditeit van bedrijven die in zwaar economisch weer verkeren.
 - Het beperken van het afschrijven van gebouwen (vastgoed) in eigen gebruik tot de WOZ-waarde als bodemwaarde binnen de inkomstenbelasting (IB) levert een opbrengst op van ten minste € 90 miljoen per jaar.
 - Stapsgewijs afschaffen van de startersaftrek in de IB en de startersaftrek voor arbeidsongeschikten levert een structurele opbrengst op van € 110 mln vanaf 2025 (circa € 55 mln in 2024). Deze maatregel vereenvoudigt het belastingstelsel en verkleint de verschillen in fiscale behandeling tussen IB-ondernemers en werknemers.
- Alternatieve opties zijn het verhogen van het tarief in de innovatiebox (huidig niveau 9%, opbrengst €86 mln per %punt) of het verhogen van de bankenbelasting. De innovatiebox wordt momenteel geëvalueerd en de resultaten van dat onderzoek volgen later dit jaar. Bij de Bankenbelasting lopen momenteel discussies over de lastendruk en het vestigingsklimaat voor banken in Nederland.

11. Aanpassen forfaits BPM

- In de 5e nota van wijziging van het Belastingplan 2023 is een raming opgenomen voor het aanpassen van de forfaits in de Belasting van Personenauto's en Motorrijwielen (BPM). Deze bedroeg toen €62 mln structureel vanaf 2023. De budgettaire opbrengst voor 2023 is neerwaarts bijgesteld gedurende het certificeringsproces. Het certificeringsproces voor deze raming is nog niet afgerond waardoor de herijking nog kan wijzigen.

12. Indexatie WBSO

- In de 5^e nota van wijziging van het Belastingplan 2023 is besloten tot indexatie van de WBSO regeling. Deze maatregel is onderdeel van de aangepaste invulling van het MKB pakket waartoe in augustus 2022 is besloten. De budgettaire reeks is herijkt en resulteert in een structureel lagere derving dan eerder geraamd (€33 mln). In deze herijking is een aanpassing van de indexatiesystematiek verwerkt.

13. Tijdelijke verruiming vrije ruimte werkkostenregeling

- Certificering door het CPB heeft geleid tot een ander inzicht over het gedragseffect. Herijking leidt tot aanpassing van de geraamde incidentele derving van €193 mln naar €128 mln.

14. Tijdelijk willekeurig afschrijven bedrijfsmiddelen

- Certificering door het CPB heeft geleid tot een ander inzicht over de gebruikte discontovoet. Herijking leidt tot zeer beperkte aanpassing van de derving voor de periode 2024 – 2028.

15. Correctie herijking verhoging OVB van 8% naar 10,4%

- In het Belastingplan 2023 is het OVB tarief verhoogd van 8% naar 10,4% met een totale opbrengst van €1081 mln. In de budgettaire nota's VJN2022 en MJN2023 komen de budgettaire reeksen voor deze maatregel in totaal uit op €1018 mln. Er is per abuis daarmee €63 mln aan opbrengst niet meegenomen in het inkomstenkader. Als correctie wordt deze opbrengst dit voorjaar verwerkt.

16. Wetsvoorstel FBI/VBI/FGR

- Door de vastgoedmaatregel mag een fbi niet meer direct in vastgoed beleggen. Vanaf 1 januari 2025 wordt de winst van een lichaam dat direct in vastgoed belegt, belast tegen het reguliere vennootschapsbelastingtarief. De huidige verwachting is dat de maatregel €49 mln opbrengt per 2025 (ten opzichte van eerdere raming van €54 mln), maar deze raming kan nog wijzigen.

Daarnaast worden hieronder nog twee herijkingen toegelicht die niet doorwerken in het kader.

Inframarginale heffing

- De inframarginale heffing is afgelopen najaar vormgegeven o.b.v. een verordening door de Europese Commissie. De heffing heeft als doel overwinsten van elektriciteitsproducenten als gevolg van hogere energieprijzen af te romen, en deze in te zetten voor ondersteuning voor huishoudens en bedrijven.
- De eerdere raming gaf een opbrengst van €1,8 mld. De elektriciteitsprijzen zijn inmiddels sterk gedaald, waardoor de opbrengst op basis van herijking uitkomt op €146 mln.
- De herijking van de inframarginale heffing loopt mee in de herijking van de dekkingsopgave van het energiepakket. Deze dekkingsopgave was €5,7 mld. Het energiepakket bestaat uit zowel inkomsten- als uitgavenmaatregelen en wordt dit voorjaar gedekt. Het budgettaire effect van de inframarginale heffing hoeft daardoor niet in het inkomstenkader gedekt te worden.

BPM vrijstelling bestelauto's naar 0% ingang per 2025

- Bij het coalitieakkoord is besloten om de BPM vrijstelling voor bestelauto's ondernemers af te bouwen naar 0%. In tegenstelling tot het reguliere proces heeft definitieve certificering van deze maatregel pas recent plaatsgevonden, na behandeling van en stemming over het wetsvoorstel. Deze bijstelling is daardoor niet meer relevant voor het inkomstenkader.

1c. Beleid n.a.v. evaluaties fiscale regelingen

Bij negatief geëvalueerde fiscale regelingen schrijven de begrotingsregels voor dat de desbetreffende fiscale regeling wordt afgeschaft of versoerd voor zover deze negatief is geëvalueerd. Als de wens is om een negatief geëvalueerde fiscale regeling toch te handhaven, dient de minister op wiens begroting de regeling staat de reden hiervoor toe te lichten in de MR. Het kabinet dient dan ook in een kabinetsreactie aan de Kamer expliciet in te gaan waarom de regeling niet wordt afgeschaft cq hoe die wordt versoerd. De volgende fiscale regelingen zijn (gedeeltelijk) negatief geëvalueerd. Voor de BOR is reeds een kabinetsreactie vastgesteld, voor de andere regelingen moet nog een kabinetsreactie worden gegeven. Beleidsmaatregelen kunnen worden betrokken bij de besluitvorming:

17. Bijzondere regelingen MRB en BPM

- Aan de Kamer is toegezegd te bezien welke fiscale regelingen n.a.v. de evaluatie fiscale regelingen autobelastingen aangepast of beëindigd kunnen worden. Het budgettaire effect van de maatregelen varieert sterk.
- In de MRB zijn meerdere kansrijke opties: de verlaagde brandstof toeslag voor LNG, CNG en LPG G3, de vrijstelling voor oldtimers, lijkwagens, taxi of OV, het nihil tarief voor autobussen op LPG en de teruggave voor het bedrijfsvoertuigenpark vrachtwagens. Verder zijn ook de verlaagde tarieven voor kampeerauto's en paardenvervoer negatief geëvalueerd. In de BPM gaat het om de teruggaaf voor lijkwagens en geldtransport.

18. BOR en DSR

- De bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) en doorschuifregeling (DSR) zijn op verschillende punten negatief geëvalueerd. Er is reeds een kabinetsreactie gegeven op deze evaluatie, waarin is aangegeven dat nader onderzoek wordt gedaan naar mogelijkheden voor aanpassing van de regeling. Tussentijdse conclusies worden door het kabinet in het voorjaar meegenomen in de besluitvorming. Deze worden geagendeerd voor de volgende vierhoek.

19. Aftrek specifieke zorgkosten

- De conclusie is dat er sprake lijkt te zijn van een doeltreffend instrument maar niet de hele doelgroep wordt bereikt en de doelmatigheid van de regeling beperkt is. Daarnaast kan niet worden onderbouwd waarom een fiscale regeling de voorkeur verdient boven een ander instrument. Samen met VWS wordt gewerkt aan een kabinetsreactie op deze evaluatie.

20. EIA/MIA/VAMIL

- De evaluatie van deze regelingen is recent afgerond en momenteel wordt gewerkt aan een voorstel op basis van de resultaten. Bij (deels) negatieve evaluatie is de afspraak dat de regeling wordt versoberd of afgeschaft.

21. Verlaagd btw-tarief

- De evaluatie van deze regeling is recent afgerond en momenteel wordt gewerkt aan een voorstel op basis van de resultaten. Bij (deels) negatieve evaluatie is de afspraak dat de regeling wordt versoberd of afgeschaft.

Aanvullende Belastingplan-maatregelen

Deze maatregelen kunnen enkel worden genomen als hier ook dekking voor gevonden wordt.

B1. Afschaffen betalingskorting IB

- De betalingskorting voor de vennootschapsbelasting is in de Fiscale verzamelwet 2023 afgeschaft. Met deze maatregel wordt ook de betalingskorting in de inkomstenbelasting afgeschaft. Voor 1 mei 2023 moet er een besluit zijn zodat de Belastingdienst de maatregel per 1 januari 2024 kan invoeren.

B2. Box 3 maatregelen en dekking

- De overbruggingswetgeving in box 3 kan verbeterd worden door:
 - Verhogen heffingskorting groen beleggen van 0,7% naar 1,1% van het vrijgestelde bedrag. Hiermee behouden spaarders de prikkel om gebruik te maken van groen sparen, ondanks een lagere belasting van spaartegoeden vanaf 2023. Dit betreft een tijdelijke verhoging vanaf 2024 voor de resterende periode dat de overbruggingswet box 3 van kracht is (2024 en 2025).
 - Verfijnen vermogenscategorie 2 in box 3, o.a. in de spaarpot Vereniging van Eigenaars (VvE) bijvoorbeeld door het vermogen van een VvE onder te brengen in de categorie bank- en spaartegoeden en derdenrekening notaris scharen onder spaargeld. Deze beide wijzigingen gelden met terugwerkende kracht ook voor 2023..
 - Aanpassen partnerregeling door bepalingen meer in lijn te brengen met de bepalingen in de Wet Rechtsherstel box 3. Dit is naar aanleiding van een toezegging aan de Eerste Kamer tijdens de behandeling van de Overbruggingswet box 3. Ook deze wijziging geldt met terugwerkende kracht ook voor 2023.
- Dekking wordt gevonden middels een eerder genomen Eindejaarsbesluit-maatregel voor het aanpassen van de berekening voorkoming dubbele belasting box 3. Daarnaast wordt als sluitpost voor het pakket het tarief in box 3 verhoogd.

B3. Vereenvoudigen vrijstelling OV-abonnement van loonheffing

- Op dit moment gelden er twee verschillende vrijstellingen in de loonbelasting voor OV-abonnementen en voordeelurenkaarten. Ter vereenvoudiging kunnen de twee loonbelastingregelingen die nu bestaan ten aanzien van OV-abonnementen samen worden gevoegd tot één regeling. Dat brengt een budgettaire derving met zich mee die wordt geraamd op ongeveer € 21 miljoen.

B4. Onbelaste reiskostenvergoeding verhogen met 1 cent

- De onbelaste reiskostenvergoeding is per 2023 verhoogd naar €0,21. In 2024 wordt deze verder verhoogd naar €0,22. Er bestaat een wens voor een verdere verhoging naar €0,23 per 2024. De achtergrond achter deze wens is dat in het coalitieakkoord €400 mln voor verhoging onbelaste reiskostenvergoeding is gereserveerd. Afgelopen augustusbesluitvorming bleek slechts voor €327 mln invulling te kunnen worden gegeven aangezien de reiskostenvergoeding enkel op hele centen kan worden aangepast.

B5. Actualisatie wetgeving duurzame energiebronnen

- Het actualiseren van wetgeving voor duurzame warmtebronnen door de lijst met warmtebronnen uit te breiden. Op deze manier vallen nieuwe duurzame warmtebronnen zoals gasvormige biomassa en elektrische boilers ook onder de regeling.
- Volgens de eerste raming kent deze maatregel een budgettaire derving van €3 mln in 2024 en 2025 en €7 mln structureel (vanaf 2030). De raming kan nog veranderen.

B6. Wetgeving BES

- De vormgeving van het aanpassingspakket van de BES-eilanden is nog niet definitief. Op dit moment wordt er gekeken naar een herziening van de schijflengte in de inkomstenbelasting, het verhogen van het tarief in de opbrengstenbelasting en/of aanmerkelijk belang, het verhogen van de vastgoedbelasting voor hotels, het verhalen van de drempelvrijstelling voor dividenden en het aanpassen van de bijtelling.

Proces lastenbesluitvorming

Planning voorjaarsbesluitvorming

Datum	Omschrijving
begin mrt	Oplevering IBO Klimaat
9-mrt	Publicatie CEP
20-mrt t/m 14-apr	Begrotingsbilateralen
28-mrt t/m 11-apr	Inkomstenbesluitvorming in vierhoek
5-apr	Aanlevering beleidsbrief klimaat
21-apr	Voorjaarsnota in MR

Politieke vierhoeken

Datum	Dag	Onderwerp vierhoek lastenbesluitvorming
28-mrt	Dinsdag	• Bespreken koopkrachtbeeld • Eerste beeld inkomstenkader • Pillar 2
4-apr	Dinsdag	• Koopkracht (richting, geen definitieve invulling of maatvoering) • Overige punten inkomstenkader
11-apr	Dinsdag	• Lastenmaatregelen klimaatbesluitvorming • Afronding inkomstenkader

Uitstel toekomstig stelsel box 3

Beslispunt

Gaat u akkoord met het uitstellen van de internetconsultatie en Uitvoeringstoets voor het toekomstig stelsel box 3 om de focus op het uitwerken van het toekomstig stelsel te kunnen verleggen naar het aanpassen van de overbruggingsregeling met als belangrijkste gevolg dat 1 januari 2026 voor de inwerkingtreding van het toekomstig stelsel **niet meer haalbaar** is?

Aanleiding

In de politieke vierhoek van 14 februari 2022 is afgesproken om in de politieke vierhoek eind maart wederom te spreken over het toekomstig stelsel box 3 en de internetconsultatie van het wetsvoorstel. Gezien de huidige maatschappelijke onrust rondom box 3 en de hoeveelheid bezwaren naar aanleiding van het rechtsherstel is er veel druk om de overbruggingsregeling die vanaf 2023 geldt op korte termijn aan te passen en op enkele onderdelen beter te laten aansluiten bij de realiteit die belastingplichtigen ervaren. Daarnaast is het van belang om aan een gedeeld beeld te blijven werken van wat wordt verstaan onder een heffing over werkelijke rendement zoals opgenomen in het coalitieakkoord. Het is belangrijk dat er zowel voor de overbruggingsregeling als het toekomstig stelsel breed draagvlak is. Op 9 mei 2023 staat een commissiedebat met de Tweede Kamer gepland over de toekomst van box 3. Het voorstel is daarom om de focus van het toekomstig stelsel (deels) te verleggen naar de overbruggingsregeling.

Gevolgen

De planning voor inwerkingtreding per 1-1-2026 voor het toekomstig stelsel was als volgt:

Start internetconsultatie en uitvoeringstoets	Q1 2023 (Start uiterlijk 3 april)
Definitieve besluitvorming in de MR	Q3 2023
Aanbieding aan de Tweede Kamer	Q1 2024
Inwerkingtreding	1-1-2026

Het uitstellen van het toekomstig stelsel heeft als gevolg dat een nieuwe planning moet worden gemaakt voor de implementatie van het toekomstig stelsel, rekening houdend met de benodigde aanpassingen in de overbruggingsregeling en andere werkzaamheden. Hierdoor is inwerkingtreding per 1-1-2026 voor het toekomstige stelsel zoals nu door Financiën is uitgewerkt niet meer haalbaar. Hierover zal de Tweede Kamer moeten worden geïnformeerd.

Daarnaast betekent dit dat de forfaitaire overbruggingsregeling box 3 (na aanpassingen) onvermijdelijk langer van kracht blijft. Daarbij geldt dat de belastingheffing in box 3 ook in die periode niet aansluit bij het werkelijke rendement van individuele belastingplichtigen. Ook levert dit een budgettaire derving op van ca. **400 miljoen euro** (uitgaande van de regeling zoals die nu is) voor elk extra jaar waarin de overbruggingsregeling van kracht blijft. Dit zal gedekt moeten worden binnen box 3 door aanpassing van het tarief en/of het heffingsvrij vermogen. De tabel hieronder beschrijft een dekkingsoptie bij uitstel tot 2027. Dit komt boven op de dekking die nodig is voor andere aanpassingen aan de overbruggingsregeling.

Tabel: Budgettaire raming van de maatregelen in miljoenen euro's (+ = saldoverbeterend)

	2024	2025	2026	2027 = struc	Totaal
Uitstel werkelijk rendement naar 2027	0	0	-395	0	-395
Dekkingsoptie: verhogen tarief met 1%-punt naar 34% in 2024 en 35% in 2025 en 2026	145	145	145	0	435
Totaal	145	145	-250	0	40

Voor de uitgavenkant van de begroting zal het langer van kracht blijven van de overbruggingsregeling box 3 ook extra uitvoeringskosten met zich meebrengen. Deze aanvullende uitvoeringskosten worden later bij een herijking in beeld gebracht waarbij het uitgangspunt is dat een beroep wordt gedaan op de gereserveerde middelen op de AP.

Proces

Om te zorgen voor breed draagvlak binnen de samenleving voor een solide box 3- stelsel zowel op korte als op lange termijn wordt doorgewerkt aan de twee bestaande trajecten met daarin wel een verschuiving in prioriteit. De focus komt in dit voorstel vooral te liggen op het aanpassen van de overbruggingsregeling. Opties voor aanpassing met daarbij behorende dekkingsopties lopen mee in de voorjaarsbesluitvorming. Ook het verbeteren van de overbruggingsregeling is complex met budgettaire, juridische en uitvoeringstechnische haken en ogen. In de komende vierhoeken zullen opties daartoe worden voorgelegd. Het streven is om vóór 1 mei 2023 een Kamerbrief hierover te sturen naar de Tweede Kamer. Op 9 mei zal vervolgens over deze brief gedebatteerd worden met de Tweede Kamer.



**HEDEN
TER ADVISERING**

Aan

de minister

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Algemene
Financiële en
Economische Politiek

Persoonsgegevens

nota

Annotatie politieke vierhoek 4 april

Datum
3 april 2023

Notanummer
2023-0000089992

Bijlagen
geen

Aanleiding

Op dinsdag 4 april vindt een politieke vierhoek plaats om 8.30. Het enige agendapunt is 'Stelpost constructies en fiscale regelingen'. De stukken die u heeft ontvangen bevatten een overzichtsnota waarin alle beslispunten worden samengevat en vijf onderliggende memo's.

Spreektekst

- Afgelopen zomer hebben we met elkaar het IBO Vermogen ontvangen en een aantal maatregelen getroffen om vermogen evenwichtiger te belasten. Daarnaast hebben we besloten een taakstelling op te nemen om opmerkelijke belastingconstructies en negatief geëvalueerde fiscale regelingen aan te pakken. Als dekking voor wenselijke maatregelen uit augustus, maar ook om het belastingstelsel evenwichtiger en eenvoudiger te maken.
- Die taakstelling gaan we met elkaar deze kabinetsperiode invullen. Dit voorjaar zetten we de eerste stap en moeten we tenminste invulling geven aan de taakstelling van 162 miljoen voor komend jaar.
- Op het gebied van belastingconstructies stellen we vijf maatregelen voor om de eerste stap te zetten. Hiermee halen we in 2024 een bedrag van 36 miljoen op en structureel 240 miljoen. Voor 2024 komen we dus nog tekort.
- Daarbij zijn er de afgelopen maanden een aantal evaluaties afgerond die een (gedeeltelijk) negatieve uitkomst hadden. De begrotingsregels schrijven dan voor dat die regelingen versoberd of afgeschaft moeten worden. De opbrengst hiervan kan mede ingezet worden voor het invullen van de taakstelling.
- Ik realiseer me goed dat dit in sommige gevallen politiek gevoelig ligt en mogelijk zelfs een stap te ver gaat.
- Tegelijkertijd moeten we ons wel realiseren dat we deze evaluaties niet voor niets doen. We hebben allemaal belang bij een zo doelmatig mogelijke besteding van belastinggeld en zijn ook allemaal voor een eenvoudiger en beter uitvoerbaar belastingstelsel. Het zijn namelijk vaak regelingen zoals deze die disproportioneel bijdragen aan de complexiteit voor burgers en de uitvoering.
- En we hebben natuurlijk een taakstelling in te vullen – als dat niet lukt, gaat het tarief eerste schijf omhoog en stijgen de lasten op arbeid. Ik vraag dus om uw medewerking om dat te voorkomen.
- Tot slot leveren een aantal coalitieakkoord-maatregelen binnen de energiebelasting meer op dan oorspronkelijk verwacht. Dit komt onder andere door een samenloop met de integratie van de ODE in de energiebelasting.

- We kunnen ervoor kiezen deze extra opbrengsten terug te sluizen naar het bedrijfsleven. Daarbij kom je echter, conform het coalitieakkoord, uit bij het verlagen van de hogere schijven in de energiebelasting, terwijl in het IBO Klimaat juist geadviseerd werd deze tarieven te verhogen. Daarom kunnen we er ook voor kiezen deze extra opbrengsten te bewaren voor andere opgaves binnen het inkomstenkader of binnen het klimaatdomein.

Advies

Beslispunt 1: Taakstelling belastingconstructies en fiscale regelingen

- U kunt aangeven het van groot belang te achten de stelpost te vullen. Het moeten terugvallen op de placeholder (het verhogen van het tarief in de eerste schijf) staat haaks op het Belastingplan 2023 waarin een schuif van lasten op arbeid naar lasten op vermogen is gerealiseerd. Het terugvallen op de placeholder resulteert in hogere lasten op arbeid en verslechtert de koopkracht van burgers.
- U kunt aangeven de regeling voor partiële buitenlandse belastingplicht af te willen schaffen.
- Er vindt met deze regeling construerend gedrag plaats. Inkomen uit vermogen dat normaliter wordt belast in de woonstaat, kan als gevolg van de partiële buitenlandse belastingplicht nergens worden belast. In die gevallen is sprake van dubbele niet-heffing. Met het afschaffen van de partiele buitenlandse belastingplicht wordt deze fiscale onevenwichtigheid aangepakt.
- De stelpost in 2024 kan slechts voor een beperkt deel met de aanpak van belastingconstructies worden ingevuld (zie memo 1). Dit heeft er mee te maken dat maatregelen of een overgangsrecht vergen dan wel niet eerder uitvoerbaar zijn. Aanvullende maatregelen vanuit het versoberen fiscale regelingen zijn in 2024 dus nodig (voor ten minste 126 miljoen).
- Wij adviseren u tevens te pleiten voor het beëindigen van de MRB-vrijstelling taxi's en het verlaagde gastarief (beslispunt 2a, 85 mln), afschaffen van de vermenigvuldigingsfactor niet-AOW'ers bij aftrek specifieke zorgkosten (beslispunt 2b, 30 mln), alsmede het afschaffen van het verlaagde btw-tarief agrarische (input)goederen (beslispunt 2c, 30 mln). Samen zijn deze maatregelen genoeg om de € 162 mln voor 2024 in te vullen.

Politiek krachtenveld:

Ambtelijk is akkoord bereikt op 4 van de 5 voorgestelde maatregelen in memo 1 ter invulling van de taakopdracht. Ambtelijk EZK gaf aan dat de maatregel afschaffen partiële buitenlandse belastingplicht politieke weging vergt. MEZK zal

Eenheid van kabinetsbeleid

Beslispunt 2 (overkoepelend)

- De minister van Financiën heeft als taak om toe te zien dat de begrotingsregels rond fiscale regelingen worden nageleefd (zie ook toelichting). Bij dit agendapunt betekent dit dat volgens de begrotingsregels negatief geëvalueerde fiscale regelingen afgeschaft of aangepast moeten worden. Indien de wens is om deze fiscale regelingen toch te handhaven,

dient de minister op wiens begroting de regeling staat de reden hiervoor toe te lichten.

- U kunt aangeven dat u ook met het oog op vereenvoudiging en het optimaal inzetten van de capaciteit van de Belastingdienst, grote waarde hecht aan het serieus nemen van deze evaluaties. Het zijn vaak regelingen zoals deze die disproportioneel bijdragen aan de complexiteit voor burgers en de uitvoering.
- U kunt aangeven dat hoewel afschaffing van regelingen op lange termijn capaciteit vrijmaakt, de verwerking ervan in de systemen op korte termijn nog wel ingepast moet worden in het IV-portfolio. Dit betekent dat in het besluitvormingstraject nog een extra toets moet plaatsvinden op inpasbaarheid in het IV-portfolio van de Belastingdienst. Daaruit moet blijken in welk tijdpad en in welke onderlinge samenhang gewenste maatregelen wel en niet realiseerbaar zijn.

Beslispunt 2a: evaluatie regelingen autobelastingen

- Wij adviseren u akkoord te gaan met alle voorgestelde maatregelen in de MRB en BPM (beslispunt 2a). Dit levert 890 miljoen opleveren voor de MRB bestelauto's, 50 miljoen voor MRB taxi's en 89 miljoen voor de overige maatregelen. Het afschaffen van het verlaagde mrb-tarief voor bestelauto's van ondernemers vergt een politieke weging, omdat eerder is besloten van deze maatregel af te zien. Deze is daarom niet meegenomen in onderstaand overzicht.
- Op uw (stasFB) verzoek treft u hieronder een eerste inventarisatie aan van de BD over in welk jaar de voorgestelde afschaffingen en versoeringen in de mrb ingevoerd kunnen worden. Hierbij moet opgemerkt worden dat formele uitspraken over de uitvoerbaarheid van de voorgestelde maatregelen voor de Belastingdienst zullen verlopen via een uitvoeringstoets. Afhankelijk van de uitkomst van de uitvoeringstoets wordt definitief per wanneer bepaalde maatregelen ingevoerd kunnen worden.
- Voor onderstaande data geldt dat is uitgegaan van afschaffing zonder overgangsrecht. Voor maatregelen als de afschaffing van de vrijstelling MRB voor taxi's of de afschaffing van het verlaagd gastarief kan dit leiden tot plotse en grote lastenverzwaringen voor gebruikers. Een latere invoerdatum kan ervoor zorgen dat gebruikers deze verandering, ook zonder overgangsrecht, beter kunnen dragen.

Onderwerp	Budgettaire impact	Afschaffen mogelijk per	Opmerkingen
<i>Afschaffen</i> vrijstelling taxi	50 mln.	1 jan. 2024	
<i>Afschaffen</i> verlaagd gastarief ¹	35 mln.	1 jan.2024	
<i>Afschaffen</i> kwarttarief kampeerauto	99 mln.	1 jan. 2025	
<i>Versoeren</i> kwarttarief kampeerauto naar halftarief	40 mln.	1 jan. 2026	Uitvoeringstechnisch is afschaffing wenselijker

Politiek krachtenveld:

Het afschaffen of versoeren van het lagere MRB-tarief voor bestelauto's van ondernemers zal waarschijnlijk veel weerstand oproepen. In dat geval kunt u voorstellen ons nu te richten op het afschaffen van de overige regelingen. Het MRB-tarief voor bestelauto's kan echter niet definitief van tafel, omdat voor het klimaatpakket nog sprake is van een dekkingstekort binnen het domein mobiliteit.

¹ artikel 23, lid 3, Wet MB'94

Gegeven de financiële gevolgen zal er zeker ook weerstand van de betreffende groepen op de andere regelingen komen. Vanuit LNV zal er aandacht zijn voor aanpassing van de regeling voor paardenvervoer en vanuit EZK voor het aanpassen van regelingen die ondernemers raken zoals taxi's, lijkwagens, geldtransport. We verwachten steun vanuit I&W.

Beslispunt 2b: aftrek specifieke zorgkosten

- U kunt aangeven dat het voorstel om voor de aftrek specifieke zorgkosten een taakopdracht op te nemen en een deel van de regeling af te schaffen een resultaat is van het feit dat met VWS nog niet tot nauwelijks vooruitgang is geboekt met de kabinetsreactie op de evaluatie. De evaluatie is reeds op 3 augustus 2022 gepubliceerd. U kunt aangeven dat u hecht aan het tijdig en adequaat oppakken van de conclusies die volgen uit de evaluaties.

Politiek krachtenveld:

Eenheid van kabinetsbeleid

Beslispunt 2c: evaluatie verlaagd btw-tarief

- Het is een reële mogelijkheid dat er (grote) weerstand is tegen de optie om het verlaagde btw-tarief volledig af te schaffen (en opvolging te geven aan de negatieve evaluatie). Als dat zo is kunt u voorstellen om te kiezen voor het afschaffen van het verlaagde btw-tarief voor specifieke groepen of regelingen. Ook kunt u aangeven om in lijn met die strategie concretere voorstellen uit te werken. Deze kunnen gaan over: (1) welke categorieën eerst en (2) welke specifieke posten binnen deze categorieën naar het algemene tarief gaan. Daarnaast kunnen ook opties voor een (gedeeltelijke) terugsluis van de opbrengst in kaart worden gebracht.

Politiek krachtenveld:

Indien er vragen zijn over het overhevelen van agrarische inputgoederen naar het algemene btw-tarief, dan kunt u aangeven dat dit voorstel professionele boeren niet raakt (zij kunnen de btw over inputgoederen terugvragen).

Beslispunt 2d: evaluatie BOR en DSR

- Vanuit oogpunt doelmatigheid (gegeven uitkomst evaluatie) en de budgettaire noodzaak om de stelpost constructies en fiscale regelingen te vullen, ligt een lager percentage (bijv. 50% of 60% of uiterlijk 70%) voor de hand. Hier staat wel tegenover dat er dan minder financiële ruimte voor bedrijfsopvolgers is en dat de BOR daarmee dus ingeperkt wordt.

Politiek krachtenveld:

Eenheid van kabinetsbeleid

Beslispunt 3: Aanwending opbrengsten interactie-effecten EB-maatregelen

- Wij adviseren u meerdere opties open te houden voor de inzet van de extra opbrengst.
- Indien de wens van de vierhoek is om de extra opbrengst niet terug te sluizen naar de EB, adviseren wij u nog wel om vast te houden aan enige vorm van ingroei voor de afbouw van de WKK-vrijstellingen.
- Met name het verlagen van de energiebelasting in de 2^e t/m 4^e schijf is vanuit klimaatperspectief een zeer ongewenste maatregel. In het IBO Klimaat werd juist geadviseerd de tarieven in deze schijf te verhogen.
- De extra opbrengst uit deze maatregelen kan ingezet worden om andere problemen binnen het inkomstenkader op te lossen.

Politiek krachtenveld:

Onze ambtelijke inschatting is dat de departementen niet willen inzetten op verlaging van de EB in hogere schijven. Waarschijnlijk is er geen overeenstemming waarvoor deze middelen dan wel worden ingezet, maar dat kan in een latere fase besloten worden.

Toelichting

Beslispunt 1: Taakstelling belastingconstructies en fiscale regelingen

- Zoals vermeld in de notitie geldt dat wanneer u in het kader voor invulling van de taakopdracht Pillar 2 kiest voor een vergaande generieke aanscherping van de earningsstrippingmaatregel tot €250.000,- het geen meerwaarde meer heeft om specifiek voor vastgoedlichamen de drempel van de earningsstrippingmaatregel te verlagen. De opgave om de taakstellende opdracht te vergroten wordt dan groter.

Beslispunt 2 (overkoepelend)

- De minister van Financiën is verantwoordelijk voor het toezicht op het begrotingsbeheer van het Rijk, waaronder de inkomstenkant. Hieronder vallen fiscale regelingen.
- Fiscale regelingen zijn aftrekposten, teruggaven, kortingen en vrijstellingen die de betaalde belasting verminderen. Ze dienen vaak een specifiek doel; zoals het voeren van inkomensbeleid, het bevorderen van ondernemerschap of het stimuleren van duurzaamheid.
- Onderdeel van het toezicht op fiscale regelingen is het hanteren van het toetsingskader fiscale regelingen bij nieuwe fiscale regelingen en bij evaluaties van bestaande regelingen.
- Ten slotte heeft dit kabinet nieuwe begrotingsregels aangenomen met betrekking tot de beheersing van fiscale regelingen; "*Indien een fiscale regeling negatief geëvalueerd wordt, is het uitgangspunt om deze regeling af te schaffen. Indien uit de evaluatie blijkt dat een fiscale regeling beter aan de uitgavenzijde kan worden vormgegeven is het uitgangspunt om de fiscale regeling conform de aanbeveling te verplaatsen.*"
- Met de invoering van deze begrotingsregels maken de kabinetsreacties op evaluaties van (deels) negatief geëvalueerde fiscale regelingen nu standaard onderdeel uit van de inkomstenbesluitvorming, zo ook dit voorjaar.

Beslispunt 2d: evaluatie BOR en DSR

- Ten aanzien van de BOR geldt dat u kunt kiezen tussen varianten waarin een vlak tarief in het vrijstellingspercentage geldt of alleen de bovenste schijf wordt versoberd.

- Een vlak tarief heeft uitvoeringstechnisch de voorkeur voor de Belastingdienst en zorgt voor een vereenvoudiging voor belastingplichtigen en hun adviseurs. De berekening van het bedrag waarvoor de 100% vrijstelling geldt, is namelijk ingewikkeld en foutgevoelig in situaties waarin slechts een deel van de onderneming overgaat.
- Inhoudelijk is een vlak tarief ook goed te onderbouwen. De ondoelmatigheid van de BOR zit zowel bij kleine bedrijfsoverdrachten (in die gevallen is blijkens de CPB-evaluatie voldoende aan eigen middelen beschikbaar om de S&E-belasting te betalen) als bij grote bedrijfsoverdrachten (hier is vaak goed toegang tot externe financiering om S&E-belasting te betalen).
- Het enkel versoberen van het vrijstellingspercentage in de tweede schijf (83% naar 60% of 50%) lijkt iets kansrijker omdat hiermee kan worden gesuggereerd dat kleinere ondernemingen worden ontzien.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

Nota politieke vierhoek 4 april – Opmerkelijke belastingconstructies, evaluaties fiscale regelingen en EB-maatregelen

Aanleiding

Tijdens de vierhoek van 28 maart is het beeld binnen het inkomstenkader voor de Voorjaarsnota 2023 besproken. Onderdeel van de besluitvorming dit voorjaar zijn 1) het invullen van de stelpost opmerkelijke belastingconstructies en fiscale regelingen, 2) aanpak negatief geëvalueerde fiscale regelingen en 3) aanwending opbrengsten interactie-effecten EB-maatregelen.

Beslispunten

1. Invulling stelpost opmerkelijke belastingconstructies en fiscale regelingen

- De placeholder voor deze stelpost betreft het verhogen van het tarief eerste schijf (TES) in de IB. Hoe meer de stelpost ingevuld wordt, hoe minder TES verhoogd hoeft te worden.
- Gaat u akkoord met de maatregelen om opmerkelijke belastingconstructies aan te pakken? En hoe wilt u daarin omgaan met het afschaffen regeling partiële buitenlandse belastingplicht in de IB (keuzerecht voor houders 30% regeling om vermogen grotendeels buiten box 2 en box 3 te houden)?
- Welke fiscale regelingen (uit beslispunt 2) wilt u afschaffen of versoberen om de resterende taakstelling van 126 miljoen voor 2024 in te vullen?

NB: Structureel resteert een taakstelling van ruim 300 miljoen.

#	Maatregel	2024	2025	2026	2027	struc
1	<i>Taakopdracht opmerkelijke belastingconstructies en fiscale regelingen (MN23)</i>	162	312	400	550	550
	Afschaffen regeling partiële buitenlandse belastingplicht IB (onderdeel van de 30% regeling)	20	20	20	20	20
	Aanpak vastgoedaandelentransacties met overgangsrecht	0	50	100	155	155
	Standaard aanmerken van verhuurd vastgoed als beleggingsvermogen in de BOR	16	16	16	16	16
	Dividendstripping (geen lastenrelevante opbrengst)	-	-	-	-	-
	Verlagen drempel earningstrippingmaatregel voor vastgoedlichamen met (aan derden) verhuurd vastgoed ¹	0	50	50	50	50
	<i>Resterende taakopdracht</i>	126	176	214	309	309

2. Aanpak negatief geëvalueerde fiscale regelingen

Voor fiscale regelingen die (gedeeltelijk) negatief geëvalueerd worden, schrijven de begrotingsregels voor dat het uitgangspunt is om deze af te schaffen of aan te passen. Ambtelijk is daarbij geconcludeerd dat sommige maatregelen een samenloop met andere processen kennen of politiek gevoelig liggen. De maatregelen die expliciet politieke weging vereisen, zijn in de beslispunten en tabellen hieronder afzonderlijk opgenomen. Ook de overige maatregelen waar ambtelijk overeenstemming over is liggen nu ter besluitvorming voor. Deze zijn opgenomen onder de categorie overig en worden uitgesplitst in de toelichting.

- a) Evaluatie regelingen autobelastingen: gaat u akkoord met het beëindigen van het verlaagde MRB-tarief voor bestelbussen van ondernemers en de MRB-vrijstelling voor taxi's? En bent u akkoord met de overige maatregelen binnen de autobelastingen?
- b) Evaluatie aftrek specifieke zorgkosten: bent u – gegeven de (deels) negatieve evaluatie – akkoord om voor de augustusbesluitvorming nader uit te werken hoe deze regeling aangepast kan worden conform de conclusies uit de evaluatie? En bent u akkoord om in aanloop daar naartoe nu te besluiten de vermenigvuldigingsfactor voor niet-AOW'ers af te schaffen?
- c) Evaluatie verlaagd btw-tarief: Wilt u als reactie op de negatieve evaluatie van het verlaagde btw-tarief ervoor kiezen het verlaagde tarief volledig af te schaffen (opbrengst 13,4 miljard)? Gegeven de omvang en impact van volledig afschaffen, kunt u ook kiezen voor het afschaffen van het verlaagde btw-tarief voor specifieke groepen of regelingen.

¹ Indien in het kader van de taakstelling Pijler 2 voor een vergaande generieke aanscherping van de renteaftrekbeperking wordt gekozen (verlaging drempel naar € 250.000), dan heeft de specifieke maatregel voor vastgoed geen meerwaarde meer en levert deze geen of een beperkte aanvullende opbrengst.

Als dat het geval is, voor welke groepen of regelingen kiest u?

NB: De opbrengst van deze maatregelen kan ingezet worden om pijn bij sectoren te verzachten.

- d) **Evaluatie BOR en DSR:** Welke variant heeft uw voorkeur voor het verlagen van de vrijstelling goingconcernwaarde BOR? De voorliggende varianten hebben een vrijstellingspercentage van 50, 60 of 70%, dat van toepassing is op de volledige overdracht of op het gedeelte boven € 1,2 mln ondernemingsvermogen. Bent u daarnaast akkoord met de overige maatregelen binnen de BOR / DSR?

NB: De evaluatie van de EIA komt terug in de volgende vierhoek

#	Maatregel	2024	2025	2026	2027	struc
1	Resterende taakopdracht constructies en fiscale regelingen	126	176	214	309	309
2a	Beëindigen verlaagd MRB-tarief bestelbus ondernemer	0 ²	0	890	890	890
	Beëindigen MRB-vrijstelling taxi's	0	0	50	50	50
	Regelingen autobelastingen – overige maatregelen	0	0	89	89	89
2b	Afschaffen vermenigvuldigingsfactor niet-AOW'ers bij aftrek specifieke zorgkosten	30	30	30	30	30
2c	Volledig afschaffen verlaagde btw-tarief	13.400	13.400	13.400	13.400	13.400
	Afschaffen verlaagde btw-tarief arbeidsintensieve diensten en sierteeltproducten	1.300	1.300	1.300	1.300	1.300
	Afschaffen verlaagde btw-tarief logiesverstrekking	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000
	Afschaffen verlaagde btw-tarief culturele goederen en diensten	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000
	Afschaffen verlaagde btw-tarief agrarische (input)goederen	30	30	30	30	30
2d	Verlagen vrijstelling goingconcernwaarde BOR	0	Structureel € 53 mln – € 175 mln (afhankelijk van gekozen variant)			
	Overige maatregelen BOR / DSR	0	9	10	11	25

3. Aanwending opbrengsten interactie-effecten EB-maatregelen

- Wilt u de hogere opbrengsten bij EB-maatregelen door interactie-effecten zo gericht mogelijk terugsluizen binnen de EB of kiest u voor alternatieve inzet binnen het inkomstenkader?

#	Maatregel	2024	2025	2026	2027	struc
3	Hogere opbrengsten EB-maatregelen (interactie-effecten)	0	374	348	344	347
	Ingroeipad vrijstellingen WKK	0	-167	-123	-89	0
	Verlaging tarieven EB	0	-68	-92	-119	-203
	Compensatie verlaagd tarief glastuinbouw	0	-139	-133	-136	-144

Toelichting

Voor fiscale regelingen die negatief geëvalueerd worden, geldt dat volgens de begrotingsregels het uitgangspunt is om deze af te schaffen of aan te passen. Indien de wens is om deze fiscale regelingen toch te handhaven, dient de minister op wiens begroting de regeling staat de reden hiervoor toe te lichten in de MR.

De uitvoeringsgevolgen van de (samenloop van de) verschillende in dit memo voorgestelde maatregelen zijn nog niet in beeld. Dit betekent dat in het besluitvormingstraject nog een extra toets moet plaatsvinden op inpasbaarheid in het IV-portfolio van de Belastingdienst. Daaruit moet blijken in welk tijdpad en in welke onderlinge samenhang gewenste maatregelen wel en niet realiseerbaar zijn.

Voor elk van de evaluaties is een apart memo opgesteld, met daarin alle toelichting. De belangrijkste punten worden hieronder beknopt samengevat.

² Voor het vaststellen van het ingangsjaar moet worden gezien wat inpasbaar is voor de uitvoering en de wetgeving.

1. Opmerkelijke belastingconstructies

- In augustus is afgesproken de aanpak van belastingconstructies en fiscale regelingen nader uit te werken en hier een taakstelling voor op te nemen. De taakstelling bedraagt 162 miljoen euro in 2024 en loopt op tot 550 miljoen euro structureel, vanaf 2027. Indien de taakstelling niet volledig wordt ingevuld, wordt het tarief eerste schijf verhoogd als invulling van de resterende dekkingsopgave.
- De voorgestelde maatregelen betreffen de aanpak van constructies die duidelijk uit de inventarisatie naar boven kwamen en/of waar een concrete oplossing voor is gevonden en die mee kunnen lopen bij BP2024. Met de maatregelen dient ten minste de taakopdracht voor 2024 te worden ingevuld. Een deel van de maatregelen onder de titel "constructie" betreft een versoering van fiscale regelingen, waardoor constructies minder lucratief dan wel niet meer mogelijk zijn. Wel kunnen daardoor gebruikers van deze faciliteit worden geraakt die de fiscale regeling wel gebruiken zoals beoogd.
- Om de opbrengst van 162 miljoen in 2024 te halen, dient ook naar negatief geëvalueerde fiscale regelingen te worden gekeken. Voor 2024 resteert namelijk, na bovenstaande maatregelen, nog een opgave van 126 miljoen in 2024. De resterende opgave van 309 miljoen structureel dient nog deze kabinetsperiode ingevuld te worden om verhoging van TES te voorkomen.

2a. Evaluatie regelingen autobelastingen

- SEO concludeert dat het vaak onmogelijk is doeltreffendheid en doelmatigheid vast te stellen van bijzondere regelingen in de autobelastingen, de uitvoeringscomplexiteit van veel regelingen hoog is, en de noodzaak tot overheidsingrijpen vaak achterhaald is.
- SEO adviseert een deel van de regelingen aan te passen of af te schaffen. Naast het beëindigen van het verlaagd MRB-tarief voor bestelbussen van ondernemers en het beëindigen van de MRB-vrijstelling voor taxi's (zie tabel), gaat het om de volgende maatregelen:
 - Beëindigen van: MRB-vrijstelling taxi's en lijkwagens; MRB nihil tarief OV-autobussen op LG of aardgas; MRB halftarief kampeerauto (bedrijfsmatige verhuur); MRB Brandstof toeslag nihil of verlaagd voor gas; BPM-teruggaaf lijkwagens en geldtransport.
 - Versoeren van: kwarttarief kampeerauto en paardenvervoer (naar halftarief); vrijstelling oldtimers tot bouwjaar (bijv.) 1988
- Afhankelijk van de uitkomst van de uitvoeringstoets kan besloten worden per wanneer bepaalde maatregelen ingevoerd kunnen worden. Beleidsmatig ligt het voor de hand om de afschaffingen of versoeringen in 2024 of 2025 in werking te laten treden, al kan het voor sommige groepen wenselijk zijn een overgangsregeling te creëren.
- In de bovenstaande lijst is voor twee regelingen een optie om deze te versoeren in plaats van af te schaffen opgenomen. Ook bij deze regelingen kan ervoor gekozen worden deze af te schaffen. Het afschaffen van het kwarttarief voor kampeerauto's leidt tot een opbrengst van 99 miljoen structureel (tov 40 miljoen die de versoering oplevert). De oldtimerregeling heeft in 2023 een budgettaire beslag van 99 miljoen³.

2b. Evaluatie specifieke zorgkosten

- De evaluatie van de aftrek specifieke zorgkosten heeft uitgewezen dat deze regeling beperkt doelmatig is. Volgens de begrotingsregels moeten de negatief geëvalueerde onderdelen van de regeling afgeschaft worden.
- De evaluatie brengt een aantal problemen naar voren van deze regeling: beperkte doeltreffendheid, complexe verhouding fiscaal vangnet tot zorgstelsel en het handhavingstekort. Omdat de regeling een kwetsbare groep dient en het vinden van een passend alternatief voor de regeling ingewikkeld blijkt, loopt het werk aan de opvolging van de evaluatie nog.
- Omdat in dit proces tot op heden weinig vooruitgang is geboekt, is het voorstel om voor het zomerreces nader uit te werken hoe deze regeling aangepast kan worden conform de conclusies uit de evaluatie. Hierbij is de opdracht om voorstellen te doen om:
 - a) een verbeterde doelmatigheid, uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid binnen de huidige regeling te bereiken (korte termijn);
 - b) met daarbij ook als optie alternatieve invulling/overheveling naar de uitgavenkant (lange termijn).

³ De opbrengst van afschaffing hangt sterk af van gedragseffecten. De raming hiervan volgt.

- In aanloop daar naartoe kan alvast besloten worden om de vermenigvuldigingsfactor voor niet-AOW'ers af te schaffen.
- Deze vermenigvuldigingsfactor is een onderdeel waarvan het originele beleidsdoel niet meer van toepassing is. Het is daarom niet per se nodig om de bredere opvolging van de evaluatie af te wachten om de onderstaande maatregel te nemen. Door afschaffing van de vermenigvuldigingsfactor voor niet-AOW'ers komt het fiscaal voordeel voor niet-AOW'ers dichter te liggen bij het fiscale voordeel voor AOW'ers.

2c. Evaluatie verlaagd btw-tarief

- Het onderzoek concludeert dat het verlaagde btw-tarief beperkt/wisselend doeltreffend is, voor géén van de categorieën doelmatig en dat er meestal betere alternatieve instrumenten zijn dan verlaagde btw-tarieven om de beleidsdoelstellingen te bereiken.
- Het onderzoek laat duidelijk zien dat het bekendste en belangrijkste doel van het verlaagde btw-tarief – het ondersteunen van de basisbehoeften – zéér ondoelmatig is. De meest draagkrachtige huishoudens profiteren namelijk twee keer zo veel van de verlaagde btw dan de 50% minst draagkrachtige huishoudens. Ook komt slechts 10% van het totale budgettaire beslag (€ 13,4 mld) terecht bij de 20% minst draagkrachtige huishoudens.
- Op basis van de evaluatie ligt afschaffing van de regeling dus voor de hand, en is tevens in lijn met de begrotingsregels en inhoudelijk verdedigbaar. Dit heeft een forse budgettaire opbrengst, maar tegelijkertijd ook inkomenseffecten. De opbrengst zou (deels) gebruikt kunnen worden om deze effecten te mitigeren. Met de opbrengst hiervan kan het algemene btw-tarief bijvoorbeeld met 3%-punt verlaagd worden. Er kan ook gekozen worden voor een minder vergaande optie, waarbij in eerste instantie naar een aantal specifieke categorieën gekeken wordt: a) arbeidsintensieve diensten en sierteeltproducten, b) logiesverstrekking, c) culturele goederen en d) diensten en agrarische (input)goederen.
- Deze vier categorieën zijn opgenomen omdat ze niet doelmatig zijn (a, b en c), het doel onduidelijk is (c) of niet meer actueel is (d). Daarnaast is in de overweging meegenomen dat het doel niet past bij structurele krapte op de arbeidsmarkt (a) en dat het effect (deels) denivellerend is (b en c).
- De opbrengst van deze aanpak kan weer teruggesluisd worden om specifiek ten goede te komen aan het beleidsdoel waarvoor het verlaagde tarief bedoeld was. Zo kan de opbrengst van een regeling die nivellering beoogt bijvoorbeeld worden ingezet om het tarief eerste schijf te verlagen.

2d. Evaluatie BOR en DSR

- De BOR en DSR zijn bedoeld om te voorkomen dat belastingheffing de continuïteit van de onderneming bij reële bedrijfsopvolgingen in gevaar brengt. De evaluatie heeft geconcludeerd dat deze faciliteiten ondoelmatig zijn en daarnaast zo aantrekkelijk, dat zij (oneigenlijk) gebruik ervan kunnen uitlokken om zo te profiteren van een vrijstelling van schenk- en erfbelasting, zonder dat sprake is van een bedrijfsopvolging. Ook leggen zij een groot beslag op de capaciteit van de Belastingdienst.
- In de kabinetsreactie op de evaluatie van de fiscale bedrijfsopvolgingsregelingen is aangekondigd dat het kabinet de tussentijdse conclusies van vervolgonderzoek meeneemt in de voorjaarsbesluitvorming. Onderstaande maatregelen zijn gebaseerd op deze tussentijdse conclusies en worden in het achterliggende memo toegelicht:
 - Het afschaffen van de 5% doelmatigheidsmarge;
 - Keuzevermogen slechts kwalificeren voor zover in de onderneming gebruikt;
 - Toegang beperken tot reguliere aandelen met een minimaal belang van 5%, met handhaving van preferente aandelen die zijn uitgegeven in het kader van bedrijfsopvolging en belangen die door schenking of vererving verwaterd zijn;
 - Versoepelingen van de bezits- en voortzettingseis BOR;
 - Aanpak constructies (dubbel-BOR en rollatorinvesteringen).
- In welke mate u de vrijstellingspercentages wenst aan te passen vergt politieke weging.
- In onderstaande tabel zijn meerdere varianten van verlaging van de vrijstelling opgenomen. Aanpassing van deze vrijstelling is mogelijk per 1 januari 2025.

Maatregel	2025	2026	2027	2028	struc	jaar struc
Verlagen 83% vrijstelling boven € 1,2 mln ondernemingsvermogen						
83% verlagen naar 70%	16	18	20	22	53	2045
83% verlagen naar 60%	28	31	34	39	91	2045
83% verlagen naar 50%	40	44	49	53	131	2045
Verlagen vrijstellingspercentage over volledige overdracht						
Vrijstelling van 70%	24	27	30	32	78	2045
Vrijstelling van 60%	39	44	48	52	127	2045
Vrijstelling van 50%	54	60	66	72	175	2045

3. Interactie-effecten EB-maatregelen

- In het coalitieakkoord (CA) is een opbrengst van € 232 miljoen ingeboekt voor het vanaf 2025 beperken van een drietal vrijstellingen in de energiebelasting (WKK, metallurgische en mineralogische procedés, glastuinbouw). Er treden echter interactie-effecten op met andere maatregelen, zoals de integratie van de ODE in de energiebelasting. In het kader van de Voorjaarsbesluitvorming is het effect van deze interactie-effecten geraamd. Hierdoor komt de opbrengst van deze maatregelen in 2025 € 374 miljoen hoger uit dan eerder voorzien.
- In het Coalitieakkoord is afgesproken dat "Mogelijke interactie-effecten worden meegenomen bij de vaststelling van de tarieven voor de ingeboekte maatregelen binnen de energiebelasting/ODE". Aan deze afspraak kan invulling worden gegeven door de opbrengsten van deze interactie-effecten binnen de energiebelasting te verrekenen:
 - Ingroeipad WKK vrijstellingen: er wordt een ingroeipad (2025-2030) geïntroduceerd voor het beperken van de WKK vrijstellingen, waarbij de opbrengst in 2025 tenminste uitkomt op de in het CA taakstellend afgesproken bedrag van € 100 mln.
 - Verlaging algemene tarieven EB: De tarieven in de hogere schijven van de energiebelasting worden verlaagd om de additionele lastenverzwaring als gevolg van interactie-effecten in de afschaffing van de vrijstellingen voor metallurgische en mineralogische procedés als mede de wkk-vrijstelling op te vangen.
 - Compensatie verlaagd tarief glastuinbouw: meeropbrengsten van deze maatregel kunnen worden verrekend via het tweede en derde tarief van de energiebelasting.

In standen, in mln. – is saldoverslechterend = lastenverlichting	2025	2026	2027	2028	2029	2030
Interactie-effecten EB-maatregelen coalitieakkoord	374	348	344	340	344	347
Ingroeipad vrijstellingen WKK	-167	-123	-89	-58	-28	0
Verlaging tarieven EB	-68	-92	-119	-144	-175	-203
Compensatie verlaagd tarief glastuinbouw	-139	-133	-136	-138	-141	-144

- Nadeel van deze optie is dat het verlagen van de 2^e t/m 4^e schijf van de energiebelasting niet in lijn is met de aanbevelingen uit het IBO klimaat, waarin juist wordt voorgesteld de energiebelasting minder degressief te maken. Deze maatregelen moeten dus wel in samenhang worden gezien met het IBO klimaat.
- Een alternatief is om de extra opbrengst van deze maatregelen elders in het inkomstenkader in te zetten.
- In mei zal de budgettaire opbrengst van deze maatregelen regulier worden herijkt en gecertificeerd door het CPB. Dan wordt het effect meegenomen van het actualiseren van de data en aannames. Het budgettaire effect van deze herijking wordt meegenomen in de augustusbesluitvorming.

Bijlage 1: Taakopdracht belastingconstructies en negatief geëvalueerde regelingen

1. Inleiding

In de augustusbesluitvorming van 2022 is besloten tot een taakstellende opdracht van € 162 miljoen per 2024 oplopend tot € 550 miljoen structureel vanaf 2027 voor de aanpak van opmerkelijke belastingconstructies en negatief geëvalueerde fiscale regelingen. Onderdeel daarvan is in ieder geval het standaard aanmerken van verhuurd vastgoed als beleggingsvermogen in de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) in de schenk- en erfbelasting en de doorschuifregeling (DSR) in de inkomstenbelasting. Als placeholder geldt het tarief eerste schijf van de inkomstenbelasting. In deze voorjaarsbesluitvormingsronde willen we de taakstelling voor 2024 invullen. De invulling voor taakstelling van 2025 en verder volgt in een latere besluitvormingsronde. De taakstellende opdracht kent de volgende reeks:

Opbrengst belastingconstructies en negatief geëvalueerde fiscale regelingen (miljoen euro)

	2023	2024	2025	2026	2027	Structureel
Taakstellende opdracht	0	162	312	400	550	550

Om de taakstelling voor 2024 te realiseren is het noodzakelijk dat de voorgestelde invulling van de taakopdracht per 2024 mee loopt in de voorjaarsbesluitvorming omdat alleen dan deze maatregelen nog in het Belastingplan 2024 kunnen landen.

Ook is aan de Kamer in de kabinetsreactie op het IBO Vermogensverdeling en in de brief van de staatssecretaris van Financiën van 28 november jl. over de internetnetconsultatie belastingconstructies toegezegd dat in de Voorjaarsnota 2023 een eerste invulling van de aanpak van belastingconstructies wordt gepresenteerd die moet leiden tot een opbrengst van € 162 miljoen in 2024.

Dit memo bevat een voorstel voor de eerste invulling van de taakstellende opdracht die in ieder geval moet leiden tot een opbrengst van € 162 miljoen in 2024.

2. Uitkomst inventarisatie belastingconstructies

In de afgelopen maanden zijn – in aanvulling op de opmerkelijke belastingconstructies uit het IBO Vermogensverdeling – langs drie kanalen opmerkelijke belastingconstructies geïnventariseerd: 1) internetconsultatie, 2) via de landelijke vakcoördinatoren van de Belastingdienst en 3) binnen het kerndepartement Financiën. Uit de inventarisatie kwamen verschillende zaken naar voren. De oogst is door ambtelijk Financiën als volgt gecategoriseerd:

- Categorie 1: Aanpak constructies is rijp voor besluitvorming in dit voorjaar. Het gaat daarbij om concrete maatregelen die mee kunnen lopen in BP2024 en uitvoerbaar zijn per 2024 en 2025.
- Categorie 2: Aanpak van betreffende constructies is wenselijk en oplossingsrichtingen zijn in beeld maar deze oplossingsrichtingen dienen de komende periode verder te worden onderzocht op onder andere (juridische) haalbaarheid en effectiviteit. Daarom kunnen deze oplossingsrichtingen nog niet meelopen in de voorjaarsbesluitvorming maar vindt komende maanden onderzoek plaats, ten behoeve van mogelijke besluitvorming in de zomer 2024, waarbij de wetgeving in BP25 zal worden opgenomen.
- Categorie 3: Het gaat hier om respectievelijk;
 - a) fundamentele knelpunten die grondig vervolgonderzoek vereisen naar mogelijke en wenselijke oplossingsrichtingen en deze kabinetsperiode niet realiseerbaar zijn.
 - b) constructies die worden aangepakt in reeds voorgenomen beleid (zoals de hervorming van box 3),

Financiële en economische belangen van de staat

- d) restcategorie (zeer lastig aan te pakken, complex en weinig opbrengst)

3. Voorstel invulling taakopdracht 2024

Onderstaande tabel laat een pakket maatregelen zien waarmee de taakopdracht van 162 miljoen per 2024 kan worden bereikt. Deze maatregelen betreffen de aanpak van constructies die duidelijk uit de inventarisatie naar boven kwamen en/of waar een concrete oplossing voor is gevonden en die mee kunnen lopen bij BP2024 (maatregelen uit de hiervoor toegelichte categorie 1). De maatregelen worden hierna toegelicht.

Bespreekpunt:

In onderstaande tabel is de maatregel afschaffen regeling partiële buitenlandse belastingplicht in de IB (onderdeel van de 30% regeling) geel gemarkeerd. Deze maatregel vergt politieke weging.

Taakopdracht belastingconstructies en negatief geëvalueerde regelingen

	2024	2025	2026	2027	struc
Taakopdracht Miljoenennota 2023	162	312	400	550	550
<i>Voorgestelde invulling taakopdracht</i>					
1. Aanpak vastgoedaandelentransacties met overgangsrecht	0	50	100	155	155
2. Standaard aanmerken van verhuurd vastgoed als beleggingsvermogen in de BOR	16	16	16	16	16
3. Afschaffen regeling partiële buitenlandse belastingplicht in de IB (onderdeel van de 30% regeling)	20	20	20	20	20
5. Dividendstripping (geen lastenrelevante opbrengst)	-	-	-	-	-
6. Aanscherpen earningstrippingmaatregel	0	50	50	50	50
Totaal	36	136	186	241	241
<i>verschil taakopdracht en maatregelen BP2024</i>	<i>126</i>	<i>176</i>	<i>214</i>	<i>309</i>	<i>309</i>

Met dit pakket aan maatregelen dient ten minste de taakopdracht voor 2024 te worden ingevuld. Een deel van de maatregelen betreffen een versoering van fiscale regelingen, waardoor constructies minder lucratief dan wel niet meer mogelijk zijn. Wel kunnen daardoor gebruikers van deze faciliteit worden geraakt die de fiscale regeling wel gebruiken zoals beoogd. Anderzijds ligt er ten aanzien van onder andere de BOR een negatieve evaluatie. Ook dient te worden opgemerkt dat er vaak weinig zicht is op de verhouding tussen het aantal of percentage huishoudens of ondernemingen dat de fiscale regeling gebruikt zoals beleidsmatig beoogd en het percentage waarbij dit niet het geval is.

Om de opbrengst van 162 miljoen in 2024 te halen, dient mogelijk naar negatief geëvalueerde fiscale regelingen te worden gekeken.

4. Toelichting maatregelen 1 tot en met 6:

1. Vastgoedaandelentransacties.

- In de btw is het uitgangspunt dat er btw verschuldigd is (21%) bij de levering van nieuwe onroerende zaken. De verkrijging van oude onroerende zaken wordt in de regel met OVB belast (10,4%). Het is echter mogelijk om nieuwe onroerende zaken via een aandelentransactie over te dragen (in plaats van een directe levering van de onroerende zaak) zodat er noch btw, noch overdrachtsbelasting verschuldigd is. In de praktijk gebruiken belastingplichtigen deze mogelijkheid om de belastingdruk te verlagen bij de aankoop van nieuwe onroerende zaken.
- Deze constructie kan worden aangepakt via een aanpassing in de samenloopvrijstelling. Een wetsvoorstel daartoe is op 27 februari jl. in internetconsultatie gebracht. De budgettaire opbrengst bedraagt € 155 miljoen structureel vanaf 2027.
- Naar aanleiding van de internetconsultatie die loopt tot 27 maart 2023, zal definitief gewogen worden of het wetsvoorstel (in de huidige vorm) kan worden doorgezet. Daarnaast wordt in de reacties op de internetconsultatie veelvuldig opgemerkt dat de maatregel tot overkill leidt. Ook dat moet mee worden gewogen. Onderdeel van deze weging is onder andere of overgangsrecht geboden is om de gevolgen voor lopende vastgoedprojecten te mitigeren (wat invloed kan hebben op de opbrengsten in de

eerste jaren). In bovenstaande tabel is rekening gehouden met een overgangsrecht. Dit overgangsrecht moet nog worden vorm gegeven. De oploop in de raming in 2025 en 2026 betreft daarom een ruwe inschatting.

2. Verhuurd vastgoed BOR en DSR

In de kabinetsreactie op het IBO vermogensverdeling en in de Miljoenennota 2023 is aangegeven dat het standaard aanmerken van verhuurd vastgoed als beleggingsvermogen in de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) in de schenk- en erfbelasting en de doorschuifregeling (DSR) in de inkomstenbelasting deel uit maakt van de onderhavige taakopdracht.¹ Deze maatregel levert structureel € 16 miljoen op vanaf 2024.

3. De regeling voor partiële buitenlandse belastingplicht voor de inkomstenbelasting

- Een onderdeel van de 30%-regeling is de partiële buitenlandse belastingplicht. Als expats hiervan gebruikmaken, gelden voor box 2 en box 3 gedurende vijf jaar de regels als ware hij buitenlands belastingplichtig.
- De buitenlandse belastingplicht houdt in dat alleen inkomensbelasting verschuldigd is over het Nederlandse inkomen. Voor box 2 is bijvoorbeeld het Nederlandse inkomen het inkomen uit een in Nederland gevestigd lichaam. In Nederland gelegen onroerende goederen vallen onder andere onder het Nederlands inkomen uit box 3.
- De gedachte achter de partiële buitenlandse belastingplicht is Nederland aantrekkelijk te houden als werkland voor buitenlandse werknemers met een aanzienlijk vermogen, bijvoorbeeld als gevolg van het ontbreken van pensioenvoorzieningen in het land van herkomst; werkgevers zouden voor aanzienlijk hogere personeelskosten komen te staan indien zij de betreffende werknemers volledig zouden compenseren voor de belastingheffing in box 2 en box 3. Om die reden worden deze werknemers, bij een keuze voor partiële buitenlandse belastingplicht, alleen voor inkomsten uit binnenlands vermogen belast en blijven bijvoorbeeld spaarrekeningen, beleggingen en buitenlands onroerend goed buiten de Nederlandse vermogensrendementsheffing.
- Vermogen dat normaliter wordt belast in de woonstaat, wordt door de partiële buitenlandse belastingplicht in veel gevallen nergens belast; dubbele niet-heffing (uitgezonderd enkele landen die het nationaliteitsbeginsel hanteren zoals de VS).
- De 30%-regeling is bedoeld om de ingekomen werknemer een onbelaste vergoeding te kunnen toekennen voor de extra kosten die samenhangen met het (gaan) werken in Nederland. De partiële buitenlandse belastingplicht heeft geen enkel verband met deze extraterritoriale kosten.
- Een oplossing ligt in de afschaffing dan wel restrictievere werking van de partiële buitenlandse belastingplicht. Bij restrictievere werking zijn verschillende varianten denkbaar zoals bepaalde vermogensbestanddelen (bijvoorbeeld buitenlandse pensioenaanspraken) nog wel buiten de heffing laten, de inkomsten uit box 2 en 3 deels in de Nederlandse heffing betrekken of de partiële buitenlandse belastingplicht alleen ten aanzien van box 2 of box 3 afschaffen. Geen van deze varianten leidt echter tot een beter werkbaar alternatief dan gehele afschaffing en kunnen leiden tot afbakenings- en uitvoeringstechnische problemen. De budgettaire opbrengst van gedeeltelijke afschaffing is uiteraard minder. Advies is daarom om de partiële buitenlandse belastingplicht af te schaffen. Dit past ook in de bredere wens om het aantal fiscale regelingen te beperken en vermogen zwaarder te belasten.
- Ten slotte ligt afschaffing van de partiële buitenlandse belastingplicht in lijn met de motie Grinwis c.s.²
- Het meenemen van deze maatregel voor de invulling van de taakopdracht ligt als besispunt voor in de politieke vierhoek.
- De opbrengst van het afschaffen van de regeling voor partiële buitenlandse belastingplicht voor de inkomstenbelasting is € 20 miljoen structureel vanaf 2024.

¹ Zie pagina 83 van de Miljoenennota 2023 en pagina 3 en pagina 5 van de Kabinetsreactie rapport IBO Vermogensverdeling.

² Tweede Kamer, vergaderjaar 2022-2023, 36 202, nr. 115 2 - Motie Grinwis c.s. over de afschaffing van de buitenlandse partiële belastingplicht meenemen in de aanpak van belastingconstructies en fiscale regelingen.

4. *Oneigenlijk gebruik BOR en DSR (overig)*

- De BOR biedt een voorwaardelijke vrijstelling voor schenk- en erfbelasting bij bedrijfsoverdrachten. In het coalitieakkoord is aangegeven dat “de continuïteit van familiebedrijven wordt ondersteund door (reële) bedrijfsopvolging eenvoudiger en eerlijker te maken. Tegelijkertijd wordt oneigenlijk gebruik van de regeling tegengegaan.” Hierbij is geen opbrengst ingeboekt.
- Uit de evaluatie van de BOR die in mei 2022 naar de Kamer is gestuurd blijkt de BOR wel doeltreffendheid maar niet doelmatig. In de kabinetsreactie op de evaluatie is aangekondigd in de komende maanden vervolgonderzoek wordt gedaan naar de beste manier om de DSR en BOR verder aan te passen met als doel een positief effect op de doelmatigheid en uitvoerbaarheid van de regelingen, zowel vanuit het perspectief van ondernemers als de Belastingdienst. En dat het kabinet de tussentijdse conclusies meeneemt in de voorjaarsbesluitvorming. Deze tussentijdse conclusies worden besproken in een ander memo dat tegelijk met onderhavig memo in de 4-hoek ligt.

5. *Dividendstripping*

- Er bestaan binnen het belastingstelsel mogelijkheden voor dividendstripping. Het gaat daarbij om de situatie waarbij buitenlandse aandeelhouders die geen dividendbelasting kunnen verrekenen of terugvragen, hun aandelen rond de dividenduitkering tijdelijk onderbrengen bij een Nederlandse instelling die dit wel kan.
- De wettelijke maatregelen die dit bestrijden zullen onderdeel zijn van het pakket Belastingplan 2024. Aangezien de maatregelen een nalevingstekort bestrijden, levert dit geen lastenrelevante opbrengst.

6. *Earningstrippingmaatregel³*

- De Belastingdienst geeft aan in toenemende mate geconfronteerd te worden met structureel verlieslatende vennootschappen die Nederlands vastgoed houden. Het fiscale verlies in Nederland ontstaat doordat de huurbaten worden overtroffen door een combinatie van afschrijvingslasten en rentelasten.
- Bij de opzet van structuren wordt het vastgoed verspreid over Nederlandse vennootschappen. Daarnaast lijkt door beleggers verschaft kapitaal te worden omgezet naar vreemd vermogen waarbij de rentebaten uiteindelijk niet of nauwelijks worden belast, veelal door de eindbestemming van de rente een laagbelastende jurisdictie te laten zijn.
- Doordat het met vreemd vermogen gefinancierde vastgoed wordt aangekocht over verschillende lichamen die zelfstandig belastingplichtig zijn voor de vennootschapsbelasting vindt de earningstrippingmaatregel geen toepassing aangezien de drempel van € 1 miljoen aftrekbaar saldo aan renten niet wordt overschreden. Op deze wijze kan meermaals gebruik worden gemaakt van deze drempel. Hierdoor kan de rente op de (aandeelhouders- en bank)leningen tot aan de drempel volledig in aftrek worden gebracht, ongeacht de omvang van de EBITDA.
- Deze constructie kan worden aangepakt door de drempel van de earningstrippingmaatregel specifiek voor vastgoedlichamen⁴ met (aan derden) verhuurd vastgoed buiten toepassing te laten of te verlagen. U kunt deze maatregel in het voorjaar bekrachtigen en mee laten lopen in het Belastingplan 2025.
- De hier voorgestelde (fragmentatie-)maatregel met betrekking tot aanpak van constructies met vastgoed kan niet los gezien worden van een generieke verlaging van de drempel earningstripping. Hoe lager de generieke drempel, hoe minder het loont om te fragmenteren. Een generieke drempelverlaging ligt als maatregel voor ter invulling

³ De *earningstrippingmaatregel* is een generieke renteaftrekbeperking in de vennootschapsbelasting. De rente is niet aftrekbaar voor zover het saldo van verschuldigde en ontvangen rente meer bedraagt dan 20% van de winst (EBITDA), en meer dan € 1 miljoen (drempel).

⁴ Nog nader te bepalen wat hier precies onder dient te worden verstaan. Mogelijk kan hierbij worden gedacht aan afbakening langs de lijn van onder meer >70% (aan derden) verhuurd vastgoed op de balans.

van de taakstelling Pijler 2 2. In dit memo gaan we uit van een generieke drempelverlaging naar € 750.000. De geschatte aanvullende opbrengst van de specifieke maatregel met betrekking tot vastgoed bedraagt in dat geval 50 miljoen euro per 2025.

- Indien in het kader van de taakstelling Pijler 2 voor een vergaande generieke aanscherping van de renteaftrekbeperking wordt gekozen (verlaging drempel naar € 250.000), dan heeft de specifieke maatregel voor vastgoed geen meerwaarde meer en levert deze geen of een beperkte aanvullende opbrengst.

Bijlage 2a evaluatie regelingen autobelastingen

Aanleiding

- SEO heeft vorig jaar een evaluatie uitgevoerd naar de doelmatigheid en doeltreffendheid van 41 bijzondere regelingen in de autobelastingen. Het gaat om 14 BPM-regelingen en 27 MRB-regelingen.
- Hieronder treft u een overzicht met opties ten aanzien van beëindigen dan wel versoberen van enkele regelingen via het Belastingplan 2024.
- De daadwerkelijke inwerkingtredingsdatum per regeling is afhankelijk van een uitvoeringstoets.

Beslispunt

1. Wilt u het verlaagde MRB-tarief voor bestelbussen van ondernemers en de MRB-vrijstelling voor taxi's beëindigen? En bent u akkoord met de overige maatregelen binnen de autobelastingen?

Kernpunten

- Het onderzoek van SEO geeft voldoende aanleiding om te overwegen enkele bijzondere regelingen af te schaffen dan wel aan te passen vanuit vereenvoudigings- of duurzaamheidsperspectief. SEO concludeert dat het vaak onmogelijk is doeltreffendheid en doelmatigheid vast te stellen, de uitvoeringscomplexiteit van veel regelingen hoog is, en de noodzaak tot overheidsingrijpen vaak achterhaald is. Afschaffing of versoering van sommige van deze regelingen is tevens passend met het oog op de uitkomsten van het IBO klimaat.
- SEO adviseert onder meer de volgende regelingen aan te passen:
 - die dienen ter stimulatie van ondernemerschap (bestelauto ondernemer), door deze te vervangen voor beleid dat hetzelfde doel behaalt zonder negatieve effecten voor het milieu. In de BPM wordt de bijzondere regeling voor bestelauto al in 2025 afgeschaft;
 - die het rijden op gas stimuleren, door deze af te schaffen;
 - voor het behoud van mobiel erfgoed (oldtimers), door deze toe te spitsen op specifieke modellen die tot mobiel erfgoed worden gerekend;
 - die het beperkt gebruik van de weg faciliteren (zoals kampeerauto's), door deze anders vorm te geven door ze te belasten naar gebruik;
 - die dienen ter bevordering van taxi's en OV, door ze af te schaffen of te vervangen voor beleid dat hetzelfde doel behaalt zonder negatieve effecten voor het milieu. Dit geldt alleen voor de MRB, in de BPM is de bijzondere regeling voor deze doelgroep al in 2020 afgeschaft.
- Gezien het budgettaire beslag van de regelingen en de urgentie van de verduurzamingsopgave, is het niet logisch om tot de invoering van BNG te wachten met versoering of afschaffing.
- Ondanks dat het afschaffen dan wel versoeren ook tot vereenvoudiging in de uitvoering kan leiden, zijn dit wel aanpassingen die mogelijk IV-capaciteit zullen vragen. Binnen de keten Auto van de Belastingdienst zijn de mogelijkheden om IV-capaciteit vrij te maken voor nieuwe wijzigingen voor de korte termijn beperkt. Ook het opstellen van de wetgeving zal ingepast moeten worden.
- Vanwege de negatieve evaluatie ligt het voor de hand om de - af te schaffen/te versoeren - regelingen op korte termijn (in 2024 of 2025) inwerking te laten treden. Aan de andere kant speelt dat er enig vorm van overgangperiode wenselijk kan zijn om huidige bezitters van de specifieke voertuigen tijd te geven te wennen aan de stijgende lasten (met name MRB). Dat kan pleiten voor een latere datum. Zoals aangegeven zal daarbij ook moeten worden gezien wat inpasbaar is voor de uitvoering en de wetgeving.
- Formele uitspraken over de uitvoerbaarheid van de voorgestelde maatregelen voor de Belastingdienst zullen verlopen via een uitvoeringstoets. Afhankelijk van de uitkomst van de uitvoeringstoets kan besloten worden per wanneer bepaalde maatregelen ingevoerd kunnen worden. Hierover wordt u op een later moment geïnformeerd.
- Dit neemt niet weg dat wetgeving voor (een deel van) de af te schaffen of aan te passen regelingen in het Belastingplan 2024 mee zou kunnen lopen.

<i>Uitzonderingen in de MRB in voorjaarsbesluitvorming meenemen</i>	<i>Gebruikers 2020</i>	<i>Beslag 2023 (mln)</i>	<i>Opbrengst bij afschaffen/versoberen (incl. gedragseffect)</i>	<i>Voorstel</i>
1. Nihiltarief OV-autobussen op LPG of aardgas ¹	<33	-	-	Beëindigen
2. Vrijstelling taxi	28.376	50	50	Beëindigen
3. Brandstof toeslag nihil of verlaagd voor gas	82.747	70,9	35,45 ²	Beëindigen
4. Kwarttarief kampeerauto ^{3*}	122.935	238,6 ⁴	40 ⁵	versoberen tot halftarief, dan wel beëindigen
5. Halftarief kampeerauto (bedrijfsmatige verhuur)*	996	1,8	1,8	beëindigen
6. Kwarttarief paardenvervoer*	2.954	1,4	1,4	versoberen tot halftarief, dan wel beëindigen
7. Vrijstelling lijkwagens	1.138	1,7	1,7	Beëindigen
8. Vrijstelling oldtimers (motorrijtuigen van 40 jaar en ouder')	199.118	99	9 ⁶	Versoberen: alleen auto's bouwjaar tot (bijvoorbeeld) 1988
9. Overgangsregeling oldtimers ⁷	76.621	10	0	Loopt t/m 2027, stopt dan van rechtswege. Geen noodzaak aan te passen
10. Verlaagd tarief bestelbus ondernemer ⁸	811.511	1.112	890 ⁹	Beëindigen
<i>Uitzonderingen in de BPM in voorjaarsbesluitvorming meenemen</i>				
11. Teruggaaf lijkwagens	36	0,4	0,4	Beëindigen
12. Teruggaaf geldtransport	<10	-	-	Beëindigen

Opties te beëindigen c.q. te versoberen

Hierboven treft u per regeling een optie aan om deze **te beëindigen c.q. te versoberen en mee te nemen in het voorjaarsbesluitvorming (BP 24) of juist expliciet later te bezien**. De daadwerkelijke inwerkingtredingsdatum is afhankelijk van een uitvoeringstoets.

Opties behouden c.q. meenemen bij BNG of Vrachtwagenheffing

Het advies is om keuze met betrekking tot de MRB-regelingen - die samenhangen met het beperkt gebruik van de weg - **mee te nemen** bij invoering van BNG of bij invoering van de Vrachtwagenheffing:

<i>Uitzonderingen in de MRB</i>	<i>Gebruikers 2020</i>	<i>Beslag 2020 (mln)</i>	<i>Keuze maken bij</i>
1. Teruggaaf bedrijfsvoertuigenpark vrachtwagens	45	0,2	Vrachtwagenheffing
2. Gematigd tarief rijdende winkel	852	0,2	Vrachtwagenheffing
3. Vrijstelling keuringsritten met geschorst kenteken	67.405	0,1	BNG
4. Kwarttarief kermis- en circus	970	0,5	Vrachtwagenheffing
5. Kwarttarief werktuig of -plaats	413	0,2	Vrachtwagenheffing
6. Vrijstelling wegenbouw	196	0,2	BNG
7. Vrijstelling gebruik openbare	288	0,3	BNG

weg over geringe afstand			
8. Tarief bedrijfsvoorraad / herstelbedrijf	32.008	13,7	BNG

¹ Nihil tarief OV-bussen is op basis van CBS-gegevens.

² Verwachting is dat opbrengst snel afneemt naar 0 bij afschaffing van deze nihil/verlaagde toeslag door de veronderstelling dat men deels zal overstappen naar benzine.

³ Maatregelen 4, 5, 6 t.a.v. kampeerauto en paardenvervoer zouden ook in categorie B kunnen vallen aangezien zij te maken hebben met gebruik van de weg.

⁴ In tegenstelling tot 2020 wordt hier rekening gehouden met het schorsen van kampeerwagens.

⁵ Bij versoberen naar halftarief wordt een opbrengst van € 40 mln verwacht, bij beëindigen wordt een opbrengst van € 99 mln verwacht.

⁶ Doordat versoerd wordt door het bouwjaar op een jaartal vast te zetten zal het oldtimer wagenpark niet langer elk jaar een nieuwe lichting auto's erbij krijgen. Hierdoor zal de opbrengst elk jaar komen uit dit cohort dat onder de oude regeling als oldtimer meegenomen zou worden maar onder de nieuwe regeling niet meer. Daarmee zal de opbrengst een oplopende reeks zijn. Hier wordt uitgegaan van invoering per 2028 en jaartal van 1988 (2028 – 40 jaar).

⁷ Bij versoering van de vrijstelling voor oldtimers zal de hiermee samenhangende overgangsregeling ook moeten vervallen. De opbrengst loopt af naar nul in 2028.

⁸ De bpm-vrijstelling bestelauto ondernemer wordt per 1 januari 2025 afgeschaft. Eerder is een politieke keuze gemaakt om de voorgestelde mrb-dekkingsmaatregel in Belastingplan 2023 in te trekken omdat de bpm- en mrb-maatregelen tot hogere lasten voor ondernemers zouden leiden voor ondernemers met een bestelauto. Om die reden kan gekozen worden om de beslissing over de mrb-regeling voor bestelauto's van ondernemers aan een volgend kabinet te laten.

⁹ Hierbij is uitgegaan van een gedragseffect van 20

Het advies is om de volgende BPM- en MRB regelingen die een publiek - of sociaalmaatschappelijk belang dienen vooralsnog **te behouden**:

<i>Uitzonderingen in de MRB</i>	<i>Gebruikers 2020</i>	<i>Beslag 2020 (mln)</i>
1. Aftrek gewicht rolstoelinstallatie	2.100	0,1
2. Verlaagd tarief bestelauto ingericht voor gehandicapten	12.080	15,8
3. Vrijstelling ambulances	1.508	3,7
4. Vrijstelling dierenambulances	298	0,4
5. Vrijstelling voor defensie- en politiemotorrijtuigen	14.054	14,9
6. Vrijstelling brandweer	5.001	4,5
7. Vrijstelling reinigingsdiensten	3.551	1,4
8. Vrijstelling buitenlandse motorrijtuigen	73	-
9. Vrijstelling gecombineerd rail-wegvervoer	<10	-
<i>Uitzonderingen in de BPM¹⁰</i>	<i>Gebruikers 2020</i>	<i>Beslag 2020 (mln)</i>
10. Vrijstelling bijzondere kentekens	1111	11 mln
11. Vrijstelling militaire voertuigen	n.b.	n.b.
12. Vrijstelling bij invoer in specifieke omstandigheden	6688	13 mln
13. Teruggaaf politievoertuigen	814	10,6 mln
14. Teruggaaf brandweer	110	1,4 mln
15. Teruggaaf invalide voertuigen	<10	-
16. Teruggaaf ambulances	63	1,2 mln
17. Teruggaaf gevangenenvervoer	<10	-
18. Teruggaaf groepsrolstoelvervoer		1,2 mln
19. Teruggaaf dierenambulances	<10	-
20. Teruggaaf bestelauto's gehandicapten	304	4,1 mln

¹⁰ Budgettair beslag bij bijzondere kentekens en invoer in specifieke omstandigheden staan niet in de evaluatie, hier is een eigen inschatting voor gemaakt.

Politieke vierhoek 4 april. Bijlage 2d: BOR en DSR

Aanleiding

In de kabinetsreactie op de evaluatie van de fiscale bedrijfsopvolgingsregelingen is aangekondigd dat het kabinet de tussentijdse conclusies van vervolgonderzoek meeneemt in de voorjaarsbesluitvorming. Het kabinet kijkt naar de beste manier om de gewenste verbeteringen (betere doelmatigheid en uitvoerbaarheid voor ondernemers en Belastingdienst) in de bedrijfsopvolgingsregeling in de schenk- en erfbelasting (BOR) en doorschuifregeling schenking van aanmerkelijk belang in de inkomstenbelasting (DSR) te realiseren. Toegezegd is de Tweede Kamer uiterlijk in juni 2023 te informeren over de exacte uitkomsten van dit onderzoek.

Het initiatiefwetsvoorstel van GroenLinks en de PvdA over de BOR en DSR is gepland voor plenaire behandeling in de Tweede Kamer op 30 maart.¹ In de MN23 heeft het kabinet een structurele taakstelling oplopend tot € 550 miljoen voor het aanpakken van opmerkelijke belastingconstructies ingeboekt. Opties voor de BOR kunnen daar deel van uitmaken.

Beslispunten

1. Gaat u akkoord met maatregelen 1-5?
2. Welke variant van het verlagen van de goingconcernvrijstelling BOR heeft uw voorkeur? Een verlaging van de vrijstellingspercentages vergroot de doelmatig van de BOR en is gezien de begrotingsregels en de uitkomst van de evaluatie geboden. De evaluatie van de BOR laat immers zien dat de regeling weliswaar doeltreffend is, maar niet doelmatig. In welke mate u de vrijstellingspercentages wenst aan te passen vergt politieke weging.

Maatregel	2025	2026	2027	2028	struc	jaar struc
Verlagen 83% vrijstelling boven € 1,2 mln ondernemingsvermogen						
83% verlagen naar 70%	16	18	20	22	53	2045
83% verlagen naar 60%	28	31	34	39	91	2045
83% verlagen naar 50%	40	44	49	53	131	2045
Verlagen vrijstellingspercentage over volledige overdracht						
Vrijstelling van 70%	24	27	30	32	78	2045
Vrijstelling van 60%	39	44	48	52	127	2045
Vrijstelling van 50%	54	60	66	72	175	2045

De onderstaande voorstellen zijn gebaseerd op tussentijdse conclusies van het vervolgonderzoek. Het pakket aan maatregelen heeft een budgettaire opbrengst van orde grootte € 25 miljoen die oploopt tot 2044, waarbij is aangenomen dat de doelmatigheidsmarge wordt afgeschaft. Dit betreft een voorlopige inschatting, de exacte budgettaire gevolgen kunnen pas geraamd worden als de uitwerking van de maatregelen en het jaar van invoering bekend zijn. Het versoepelen van de bezits- en voortzettingseis heeft een als enige van de maatregelen een budgettaire derving. Zonder deze versoepeling zouden de opbrengsten van maatregel 1 t/m 3 en 5 gezamenlijk orde grootte € 50 miljoen bedragen.

1. Het afschaffen van de 5% doelmatigheidsmarge in de BOR en DSR.

Deze doelmatigheidsmarge houdt in dat bij vennootschappen beleggingsvermogen tot 5% van het ondernemingsvermogen wordt aangemerkt als ondernemingsvermogen. De doelmatigheidsmarge bereikt niet haar doel (het voorkomen van discussies over de vraag of een vermogensbestanddeel behoort tot het ondernemings- of beleggingsvermogen van een vennootschap) en is vatbaar voor constructies.

2. Keuzevermogen slechts voor de BOR en DSR kwalificeren voor zover in de onderneming gebruikt.

¹ Een initiatiefwetsvoorstel van GroenLinks en de PvdA (gepland voor plenaire behandeling in de Tweede Kamer voor de week van 20 maart) bevat als maatregelen (1) aan derden verhuurt vastgoed aanmerken als beleggingsvermogen, (2) afschaffen DSR in de ab-sfeer voor schenking en vererving, (3) slechts reguliere aandelen met een minimumbelang van 25% kwalificeren voor de BOR en (4) verlaging van de vrijstelling goingconcernwaarde in de BOR tot maximaal € 1 miljoen en 25% van het ondernemingsvermogen.

Deze maatregel houdt in dat de BOR en DSR gelden voor verplicht ondernemingsvermogen (zoals nu ook het geval is) en voor keuzevermogen *voor zover* dit vermogen daadwerkelijk binnen de onderneming wordt gebruikt. Dit betekent dat - anders dan nu het geval is op grond van de vermogensetikettering - de BOR en DSR voor wat betreft het keuzevermogen enkel van toepassing zijn op het gedeelte dat voor de onderneming wordt gebruikt.²

3. Toegang beperken tot reguliere aandelen met een minimaal belang van 5%.

Nu kan kortgezegd een IB-ondernemer of een aanmerkelijkbelanghouder met een belang in een materiële onderneming kwalificeren voor de BOR en DSR. Van een ab is in beginsel sprake bij een belang van 5% in de vennootschap, maar het ab-begrip is veel ruimer dan dat.

De maatregel houdt in de toegang tot de BOR en DSR beperken tot reguliere aandelen met een belang van 5% die volledig meedelen in de winstgerechtigdheid en de liquidatieopbrengst. Dit leidt tot duidelijkheid voor ondernemers/ab-houders en zal naar de huidige inschatting uitvoering van de BOR en DSR kunnen vereenvoudigen. Ook beperkt deze wetsaanpassing, met name door de uitsluiting van opties en winstbewijzen, het risico op misbruik en oneigenlijk gebruik van de BOR en DSR.³ Agiostortingen en stortingen van informeel kapitaal die volledig meedelen in de winsten en liquidatieopbrengsten blijven kwalificeren voor BOR en DSR. Ook de huidige verwateringsregeling en de uitzondering voor preferente aandelen in het kader van gefaseerde bedrijfsopvolging worden gecontinueerd.⁴

4. Versoepelingen van de bezits- en voortzettingseis BOR.

Doel van de bezitseis van minimaal een jaar (bij een erfenis) of minimaal vijf jaar (bij een schenking) voorafgaand aan de overdracht en de voortzettingseis voor de opvolger van vijf jaar bij de BOR is het voorkomen van oneigenlijk gebruik. Dit staat op gespannen voet met de bedrijfseconomische dynamiek, zoals wijziging in de activiteiten of herstructurering. Daarom wordt voorgesteld te komen met een wetsaanpassing (of aanpassing lagere regelgeving) die veel knelpunten wegneemt. Deze knelpunten doen zich vooral voor bij bedrijfsopvolging via aandelen, maar deze wetsaanpassing maakt het ook voor de IB-ondernemer mogelijk om tijdens de bezits- of voortzettingstermijn zijn onderneming ruisend (volledig tegen uitreiken van aandelen) in te brengen in een bv.

5. Aanpak constructies (dubbel-BOR en rollatorinvesteringen)

Er vindt oneigenlijk gebruik plaats van de BOR, bijvoorbeeld door personen (op hoge leeftijd) die hun grote vermogen omzetten in ondernemingsvermogen terwijl er geen reële bedrijfsoverdracht is en via een zogenoemde BOR-carrousel (bijvoorbeeld een ouder die de onderneming met toepassing van de BOR schenkt aan het kind, en na terugkoop van het kind opnieuw met toepassing van de BOR schenkt). Naast de hiervoor genoemde maatregelen zoals beperking tot reguliere aandelen wordt bezien of deze constructies kunnen worden aangepakt door bijvoorbeeld een langere bezits- en voortzettingstermijn vanaf hoge leeftijd mits dit niet afstuit op discriminatie en een antimisbruikbepaling.

Verlaging vrijstelling goingconcernwaarde BOR

Aanpassing van de vrijstelling goingconcernwaarde in de BOR vergt een politieke afweging. De huidige vrijstelling in de BOR van 100% van de goingconcernwaarde van de onderneming tot € 1.205.871 en van 83% over het meerdere aan ondernemingsvermogen is ondoelmatig volgens de evaluatie. Daarnaast lokt de ruime vrijstelling oneigenlijk gebruik uit door vermogenden die schenken en erfbelasting willen ontwijken. De BOR legt een groot beslag op de capaciteit van de Belastingdienst.

² Nu kan keuzevermogen, bijvoorbeeld een vermogensbestanddeel dat maar voor 10% binnen de onderneming wordt gebruikt, volledig in aanmerking komen voor de BOR/DSR. Met deze maatregel kan dat nog maar voor 10%.

³ Een dergelijke wetsaanpassing betekent uitsluiting van preferente aandelen, tracking stocks (in het algemeen aandelen die recht geven op een bijzondere gerechtigdheid met betrekking tot een of meer specifieke vermogensbestanddelen van het lichaam waarin de tracking stocks worden gehouden), opties op aandelen en winstbewijzen, agiostortingen en stortingen van Informeel kapitaal, ab-pakketten minder dan 5% van het totaal geplaatste kapitaal, meesleep-ab en fictief ab.

⁴ Op grond van de verwateringregeling kunnen door schenking of vererving ontstane indirecte belangen van minimaal 0,5% nog kwalificeren. Verwaterde belangen komen met name bij familiebedrijven voor.

Daarnaast is er de waarderingsfaciliteit (100% van het verschil tussen een hogere liquidatiewaarde en een lagere goingconcernwaarde vrijgesteld) die wel doelmatig is volgens de evaluatie. Tot slot kan, zonder nadere voorwaarden, rentedragend uitstel van 10 jaar voor de betaling van de belastingsschuld worden verkregen.⁵

Overwogen kan worden om het percentage van de vrijstelling goingconcernwaarde over de hele linie te verlagen naar bijvoorbeeld 70%, 60% of 50%. Een alternatief is enkel een verlaging van de 83% naar bijvoorbeeld 70%, 60% of 50%. Daarbij blijft de uitstel van betalingsregeling bestaan en ook de waarderingsfaciliteit blijft 100%.

Toelichting

- De BOR en DSR zijn bedoeld om te voorkomen dat belastingheffing de continuïteit van de onderneming bij reële bedrijfsopvolgingen in gevaar brengt. Deze faciliteiten zijn echter zo aantrekkelijk dat zij (oneigenlijk) gebruik ervan kunnen uitlokken om zo te profiteren van een vrijstelling van schenk- en erfbelasting, zonder dat sprake is van een bedrijfsopvolging. De vrijstelling goingconcernwaarde in de BOR is dermate hoog dat dit onbedoeld gebruik aantrekt en de complexiteit bevordert doordat ingewikkelde antimisbruikbepalingen nodig zijn. De knelpunten liggen bij het ruime ab-begrip waardoor de BOR en DSR ook van toepassing zijn indien de financiële betrokkenheid, zeggenschap of het gelopen risico van de aandeelhouder zeer beperkt is. Anderzijds leiden de huidige voorwaarden van de BOR en DSR ook tot onnodige beperkingen voor ondernemingen bij reële bedrijfsopvolgingssituaties omdat ze niet voldoen aan alle voorwaarden waardoor die niet (voor het geheel) kwalificeren. Dit doet zich voor bij de bezits- en voortzettingseis in de BOR.
- De BOR en DSR zijn van groot belang voor landbouwbedrijven en andere familiebedrijven. De maatregelen in de BOR en DSR kunnen (positieve of negatieve) gevolgen hebben voor bedrijfsoverdrachten in alle bedrijfssectoren. Het kabinet behoudt de waarderingsfaciliteit binnen de BOR, die in het bijzonder voor de agrosector van groot belang is.
- Indien besluitvorming tijdig plaatsvindt, kan een aantal maatregelen meelopen met het BP24. Mee laten lopen met het BP24 heeft als voordeel dat bepaalde knelpunten al snel weggenomen worden en dat eventuele budgettaire opbrengsten snel behaald worden.
 - Naast de positieve gevolgen van deze maatregelen voor de doelmatigheid van de BOR zijn deze maatregelen tevens wenselijk met het oog op de uitvoeringslast.
 - De exacte budgettaire opbrengst/derving van de meeste maatregelen moet nog in kaart worden gebracht en is afhankelijk van de exacte uitwerking van de maatregelen, de samenhang van de te nemen maatregelen en de maatvoering ervan.
 - De budgettaire opbrengst kan worden aangewend voor het vullen van de taakopdracht opmerkelijke belastingconstructies en fiscale regelingen.
 - De uitvoeringsgevolgen worden nog in kaart gebracht. Of de voorgestelde maatregelen allemaal per 1 januari 2024 uitvoerbaar zullen blijken – en vooral in hun onderlinge samenhang – is nog onzeker, vooral waar de maatregelen iv-ondersteuning verlangen.
- Tot het wettelijk aanmerken van aan derden verhuurde onroerende zaken als beleggingsvermogen in de BOR en de DSR heeft het kabinet al bij de MN2023 besloten.⁶
- Dit memo bevat verschillende varianten voor verlaging van de vrijstelling goingconcernwaarde in de BOR ten behoeve van politieke afweging. Aanpassing van deze vrijstelling is pas mogelijk per 1 januari 2025.

⁵ Dus na 10 jaar moet er worden betaald, de invorderingsrente is vanaf 2024 4%.

⁶ Uitgangspunt voor de vormgeving is de maatregel zoals opgenomen in het initiatiefwetsvoorstel GL (36128). Voor franchisesituaties waarbij het pand wordt verhuurd, worden de consequenties nog bezien.



HEDEN

TER BESPREKING – GRAAG RETOUR DO 6 APRIL IVM VERZENDING VIERHOEK STUK NAAR AZ

Aan

de minister

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Algemene
Financiële en
Economische Politiek

Persoonsgegevens

nota

Oplegger bespreking MIN/StasFB - Inkomstenkader tbv
vierhoek 11 april

Datum
5 april 2023

Notanummer
2023-0000091625

Bijlagen
1. Inkomstenkader tbv vierhoe
2. Aanpassing MKR tbv vierhoe

Aanleiding

Op dinsdag 11 april is de laatste politieke vierhoek binnen de
voorjaarsbesluitvorming. Graag bespreken we met u de strategie voor het sluiten
van het inkomstenkader en de negatief geëvalueerde fiscale regelingen.

Besprek/beslispunten

- Bent u akkoord met het inbrengen van de voorgestelde invulling van het inkomstenkader (zie nota) in de vierhoek?
- Hoe wilt u omgaan met de overige negatief geëvalueerde fiscale regelingen (zoals verlaagd btw-tarief, BOR en verlaagd MRB-tarief bestelauto's)?
- Bent u akkoord om de wens voor uitbreiding van de EIA op de klimaattafel te wegen en nu niet in de tabel van het inkomstenkader op te nemen?
- Gaat u akkoord met het opnemen van de technische wijziging van de minimumkapitaalregeling en bijbehorende dekking en het agenderen van dit stuk in de vierhoek?

Kernpunten

Inkomstenkader

- In de eerdere vierhoeken zijn alle relevante onderwerpen besproken en nu is het dus tijd om keuzes te maken. Bij de besprekingen is gebleken dat het politieke speelveld vrij ingewikkeld is voor een aantal maatregelen. Bijvoorbeeld door de samenloop met de klimaatbesluitvorming en doordat departementen de kaarten nog tegen de borst houden.
- Vanuit FIN is het gebruikelijk om op dit punt een voorstel te doen voor de begroting aan de lastenkant. Daarom is de tabel zodanig ingevuld dat er een sluitend pakket ligt. Hier zal in de vierhoek dan nog discussie over ontstaan; in de laatste week naar de MR van 21 april zal het geheel dan rondgemaakt moeten worden.
- In de tabel zijn dus een aantal maatregelen opgenomen waarover eerder nog geen overeenstemming is bereikt en waar weerstand tegen zal zijn. Daarvoor zijn onder de tabel alternatieven opgenomen. Uitgangspunt zou moeten zijn dat maatregelen alleen uit het kader gehaald worden, als er een compenserende, alternatieve maatregel in de tabel opgenomen wordt.
- Binnen het inkomstenkader is nog ruimte over, als gevolg van herijkingen, extra opbrengsten binnen ETS (scheepvaart) en hogere opbrengsten EB-maatregelen. Deze ruimte kan ingezet worden binnen het inkomstenkader of voor het klimaatpakket. Ons voorstel is om de inzet van deze ruimte onderdeel

te maken van het politieke gesprek (en dus niet zelf al een invulling voor te stellen).

Negatief geëvalueerde fiscale regelingen

- Een aantal negatief geëvalueerde regelingen worden in het voorgestelde pakket al afgeschaft of versoerd, om zo de stelpost (voor 2024) in te vullen.
- Overige negatief geëvalueerde regelingen (zoals verlaagd btw-tarief, BOR en verlaagd MRB-tarief bestelauto's) dienen op basis van de begrotingsregels ook afgeschaft of versoerd te worden. De opbrengsten daarvan zijn echter niet nodig voor het sluiten van het inkomstenkader en zijn daarom nog geen onderdeel van het pakket.
- Serieuze opvolging van deze evaluaties is belangrijk: in het kader van de begrotingsregels, maar ook voor doelmatigheid, eenvoud uitvoerbaarheid van het belastingstelsel.
- Welke van deze regelingen aangepast of versoerd worden, vereist politieke weging. We bespreken graag met u waar u op in wilt zetten en hoe u dit verder in het proces wil zetten.

EIA

- EZK wenst de versoering van de energielijst voor de EIA die is doorgevoerd per 2023 terug te draaien en heeft dit in de ambtelijke vierhoek aangestipt. Deze wens staat nu niet in de tabel.
- Concreet gaat het om onder meer CCS-projecten en warmtenetten. Het geschatte budgettaire belang bedraagt ca. €90 mln euro.
- EZK stelt voor de SDE-reserve als dekking te benutten. Wij adviseren hiertegen. Dit gaat in tegen de scheiding tussen inkomsten en uitgaven en meevallers zijn niet bedoeld voor intensiveringen.
- Dekking binnen de EIA kan door het generieke steunpercentage te verlagen. Dit vraagt echter een forse verlaging (indicatief van 36% naar 22%) en gaat dus ten koste van de steun voor andere technieken.
- Wij adviseren daarom om de wens voor uitbreiding van de EIA op de klimaattafel te wegen en nu niet in de tabel op te nemen. Op de klimaattafel kunnen doeltreffendheid en kosten afgewogen worden tegen andere klimaatmaatregelen en zo nodig kan ruimte gecreëerd worden middels prijzende maatregelen in het klimaatdomein.
- NB: deze wens in additioneel aan de benodigde oplossing van het tekort in 2022 die wél in de tabel staat en waarover ambtelijk akkoord is dit binnen de EIA te vinden.

Minimumkapitaalregeling

•

Eenheid van kabinetsbeleid

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

Politieke vierhoek 11 april- Inkomstenkader voorjaarsbesluitvorming 2023

Aanleiding

- De afgelopen vierhoeken hebben we diverse ingewikkelde dossiers met elkaar besproken. Op basis van deze gesprekken is hieronder een voorstel gedaan om het inkomstenkader te sluiten en een gedekt voorstel te presenteren.

Kern

- Voor de volgende maatregelen is in de inkomstenkader tabel een voorstel gedaan:
 - Invulling van de dekkingsopgave Pillar 2.
 - Invulling van de stelpost opmerkelijke constructies en fiscale regelingen.
 - Dekking van uitstel nieuw stelsel box 3 en verfijning overbruggingsstelsel.Onder de tabel zijn in de toelichting voor deze onderwerpen alternatieve dekkingsopties opgenomen.
- In de tabel is doorwerking van de Zvw-uitgaven op de zorgpremies en bijbehorende dekking opgenomen. De nu bekende reeks plafondrelevante Zvw-uitgaven heeft een grillig verloop waarin komende jaren zowel mee- als tegenvallers voorkomen. De reeks in de tabel is platgeslagen om zo stabielere tarieven te bewerkstelligen. Per saldo is een kleine lastenverzwaring inkomstenkader benodigd, omdat onderliggend de keuze is gemaakt om de uitgavenmeevaller aan de uitgavenkant in de te zetten, gegeven de forse opgave aan de uitgavenkant. Het voorstel is om zoals gebruikelijk dekking te vinden door verhoging tarief eerste schijf en verhoging premie arbeidsongeschiktheidsfonds (aof).
- Daarnaast zijn er nog een aantal fiscale regelingen die negatief zijn geëvalueerd, zoals het verlaagde btw tarief. De begrotingsregels schrijven voor dat deze versoberd of afgeschaft dienen te worden. Hierover dient tevens besluitvorming plaats te vinden. **[PM: bespreken hoe hiermee om te gaan met follow van deze evaluaties.]**
- Stand van het inkomstenkader – Op basis van de voorgestelde invulling resulteert een overschot in het inkomstenkader van €133 mln structureel. Daarnaast zijn er nog hogere opbrengsten vanuit ETS en energiebelasting maatregelen, die kunnen worden ingezet binnen het inkomstenkader of het klimaatpakket.

Tabel 1: Stand inkomstenkader Voorjaarsbesluitvorming 2023

#	In standen, in mln. – is saldoerslechterend = lastenverlichting	2022	2023	2024	2025	2026	Struc.
Beleidsmatige aanpassingen							
1	Lagere opbrengst pillar 2	0	0	-551	-549	-549	-534
	Dekking pillar 2 – verlaging schijfgrens van 200.000 naar 135.000	0	0	563	563	563	563
2	Afschaffen regeling partiële buitenlandse belastingplicht IB (onderdeel van de 30% regeling)	0	0	20	20	20	20
	Aanpak vastgoedaandelentransacties met overgangsrecht	0	0	0	50	100	155
	Standaard aanmerken van verhuurd vastgoed als beleggingsvermogen in de BOR	0	0	16	16	16	16
	Dividendstripping (geen lastenrelevante opbrengst)	0	0	0	0	0	0
	Verlagen drempel earningstrippingmaatregel voor vastgoedlichamen met (aan derden) verhuurd vastgoed ¹	0	0	0	50	50	50
	MRB - Beëindigen vrijstelling taxi's	0	0	50	50	50	50
	MRB - Beëindigen verlaagd tarief gas	0	0	35	35	35	35
	Evaluatie aftrek specifieke zorgkosten	0	0	PM	PM	PM	PM
	Afschaffen verlaagde btw-tarief agrarische (input)goederen	0	0	30	30	30	30
	Regelingen autobelastingen – overige maatregelen	0	0	0	0	54	54
	Verlagen vrijstellingspercentage BOR naar 70%	0	0	0	16	18	53

	boven						
	Overige maatregelen BOR/DSR	0	0	0	9	10	25
	<i>Reeds ingezet: stelpost aanpak constructies en fiscale regelingen</i>	0	0	-162	-312	-400	-550
	<i>Restant dekkingsopgave</i>	0	0	11	36	17	62
3	Uitstel nieuwe box 3 stelsel van 2026 naar 2027	0	0	0	0	-395	0
	Box 3: voorkomen dubbele belasting	0	58	60	62	62	0
	Box 3: aandelen in VvE scharen onder spaargeld	0	-24	-25	-26	-26	0
	Box 3: derdenrekening notaris scharen onder spaargeld	0	-5	-5	-5	-5	0
	Box 3: groen beleggen	0	0	-25	-26	-26	0
	Box 3: gelijktrekken forfait voor vorderingen en schulden en vanaf 2024 nader uitsplitsen van categorie overige bezittingen	0	-310	-367	-377	-377	0
	Dekking box 3 - verhoging tarief box 3 naar 38% in periode 2024-2026 (uitstel zorgt voor ca. 1%-punt verhoging en verrijking voor ca. 3%-punt)	0	0	723	578	578	0
4	Vereenvoudigen vrijstelling OV-abonnement van loonheffing	0	0	-21	-21	-21	-21
	Actualisering wetgeving duurzame warmtebronnen	0	0	-3	-3	-4	-7
	Verhogen gebruikelijk loon BES	0	0	-9	-9	-9	-9
	Afschaffen betalingskorting inkomstenbelasting	0	0	59	59	59	59
5	Zorgpremie ontwikkeling n.a.v. Zvw-uitgaven	0	-58	-58	-58	-58	-58
	Doorwerking ontwikkeling zorgpremie op zorgtoeslag	0	11	11	11	11	11
	Dekking via tarief eerste schijf (TES) – verhoging TES met 0,01%	0	41	41	41	41	41
	Dekking via premie arbeidsongeschiktheidsfonds (AOF)	0	6	6	6	6	6
6	EIA tekort in 2022	-64	0	0	0	0	0
	Dekking volgens budgetsystematiek EIA ²	0	0	64	0	0	0
7	Aanvullende margeregeling omzetbelasting virtuele diensten	0	0	0	18	18	18
8	Pensioen - Uitstel bedrag ineens met half jaar	0	-12	0	0	0	0
9	Aanpassing minimumkapitaalregel interne treasury	0	0	-60	-60	-60	-60
	Verhogen percentage minimumkapitaalregel	0	0	60	60	60	60
<i>Herijkingen</i>							
10	Aanpassen forfaits BPM	0	2	-24	-24	-24	-24
11	Indexatie WBSO	0	0	14	19	26	26
12	Tijdelijke verruiming vrije ruimte werkkostenregeling	0	65	0	0	0	0
13	Tijdelijk willekeurig afschrijven bedrijfsmiddelen	0	0	1	2	4	0
14	Correctie reeks OVB verhoging 8% naar 10,4%	0	63	63	63	63	63
15	Wetsvoorstel FBI-vastgoed	0	0	0	-5	-5	-5
16	Uitbreiding kring belastingplichtigen frisdrankbelasting	0	0	3	3	3	3
17	Aanpassen voorschotsystematiek energiebelasting	0	0	-3	-3	-3	-3
18	Afschaffen schenkingsvrijstelling eigen woning	0	-8	-8	-8	-7	4
Subtotaal		0	-171	445	311	-75	133
<i>Maatregelen nog in te zetten t.b.v. inkomstenkader</i>							

of klimaatpakket							
19	ETS aanpassingen n.a.v. FF55	0	0	144	-110	9	96
20	Hogere opbrengsten EB-maatregelen	0	0	0	374	348	347
21	Overig klimaatbesluitvorming	PM	PM	PM	PM	PM	PM
Totaal		0	-171	589	575	282	576

Alternatieve dekkingsopties voor Pillar 2, stelpost constructies en box 3:

1. Dekkingsopgave Pillar 2

Alternatieve maatregelen ter invulling van de dekkingsopgave:

- A. Verhoging van het lage VPB-tarief van 19% naar 20,2% (opbrengst €550 mln).
- B. Uniformering VPB-tarief op 24,4% (opbrengst €550 mln).
- C. Alternatieve dekking binnen het winst-domein die samen optelt tot €550 mln:
 - i. Verlagen mkb-winstvrijstelling van 14% naar 13,2% (opbrengst €100 mln);
 - ii. Drempelwaarde generieke renteaftrekbeperking (earningsstrippingmaatregel) verlagen van € 1.000.000 naar € 250.000 (opbrengst circa € 200 mln).
 - iii. Drempelwaarde verliesverrekening verlagen van €1.000.000 naar €500.000 (opbrengst €50 mln).
 - iv. Beperken afschrijving vastgoed in de IB (opbrengst €90 mln).
 - v. Afschaffen startersaftrek (opbrengst €110 mln).
- D. Alternatieve dekking vanuit indirecte belastingen.
- E. Een combinatie van bovenstaande opties.

2. Invulling stelpost aanpak constructies en fiscale regelingen

In bovenstaande tabel is een voorstel gedaan waarmee de stelpost constructie voor 2024 wordt ingevuld. Indien maatregelen uit bovenstaande tabel komende te vervallen, dan zal dit ingevuld dienen te worden met een andere versoering van een fiscale regeling om de stelpost weer van dekking te voorzien. Als de stelpost (deels) niet wordt ingevuld voor 2024 moet het tarief eerste schijf voor dat jaar worden verhoogd voor het resterende deel. Ten aanzien van de aftrek specifieke zorgkosten zal VWS in samenspraak met FIN uiterlijk voor het zomerreces met een kabinetsreactie komen waarin wordt tegemoetgekomen aan de aanbevelingen uit de evaluatie.

3. Dekking box 3 pakket

Het voorstel is het uitstel van het nieuwe box 3 stelsel en de verfijning van het overbruggingsstelsel binnen hetzelfde domein te dekken vanuit verhoging van het box 3 tarief. Het is mogelijk een alternatieve dekkingmaatregel te nemen. Indien er geen dekking wordt gevonden kunnen de lastenverlichtende maatregelen niet worden genomen.

Toelichting per maatregel

Beleidsmatige mutaties

4. Aanvullende belastingplan maatregelen

- Vereenvoudigen vrijstelling OV-abonnement van loonheffing
- Actualisering wetgeving duurzame warmtebronnen
- Verhogen gebruikelijk loon BES
- Afschaffen betalingskorting inkomstenbelasting

5. Zorgpremie ontwikkeling n.a.v. Zvw-uitgaven

- De Zvw-uitgaven en de Zvw-premies in het inkomstenkader zijn gekoppeld door lastendekkende financiering. Meevallers en tegenvallers bij de Zvw-uitgaven werken daardoor door in het inkomstenkader. De huidige Zvw-uitgaven reeks resulteert in een structurele beperkte meevaller, maar er zijn ook jaren waarin er een tegenvaller is (hogere Zvw-uitgaven). Voor de budgettaire verwerking is de reeks platgeslagen. De doorwerking op de zorgtoeslag en de resulterende dekkingsopgave is op de platgeslagen reeks gebaseerd.
- Het voorstel is – gegeven de problematiek aan de uitgavenkant – de meevaller in de Zvw-uitgaven in te zetten aan de uitgavenkant. In dat geval is een compenserende

² Als dekking van tekort in 2022 plaatsvindt conform budgetsystematiek EIA is zowel derving als dekking niet relevant voor het inkomstenkader.

lastenverzwaring in het inkomstenkader nodig. De gebruikelijke optie om deze lastenverzwaring in te vullen is via verhoging tarief eerste schijf (TES) en de premie voor het arbeidsongeschiktheidsfonds (AOF). Het tarief eerste schijf kan per 0,01%-punt worden aangepast, met een opbrengst van 41 mln. De resterende dekkingsopgave is ingevuld via de AOF premie.

6. EIA tekort en dekking

- In 2022 was er een overschrijding van het EIA-budget van €60 mln. Conform de EIA budgetsystematiek wordt deze overschrijding gedekt door middel van aanpassing EIA parameters. Vanaf 2024 wordt het aftrekpercentage structureel verlaagd en wordt het plafond maximaal investeringsbedrag verlaagd.

7. Aanpassing aanvullende margeregeling en plaats van virtuele diensten omzetbelasting

- Deze maatregelen zijn onderdeel van een wetsvoorstel dat ziet op implementatie van de verplichte onderdelen van de btw-tarievenrichtlijn³. De richtlijn richt zich op het wijzigen van de plaats van dienst bij culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, educatieve of gemakkelijksdiensten die virtueel worden verricht. Om heffing van btw in de lidstaat van verbruik te waarborgen wordt vanaf 1 januari 2025 belast op de plaats waar de afnemer is gevestigd, of zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft.
- Dit betreft de verplichte implementatie van onderdelen zonder beleidsruimte voor de lidstaten uit een Europese Btw-richtlijn.

8. Uitstel bedrag ineens met half jaar

- De maatregel waarin gepensioneerden een deel van hun pensioen als 'bedrag ineens' kunnen opnemen is met een half jaar uitgesteld.

9. Aanpassing minimumkapitaalregel interne treasury en verhoging percentage

- De specifieke renteaftrekbeperking voor banken en verzekeraars (minimumkapitaalregel in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969) werkt op technische punten verstoring voor internationaal opererende banken ten opzichte van in Nederland opererende banken. De minimumkapitaalregel wordt zodanig aangepast dat dit verschil tussen internationaal en nationaal opererende banken wordt voorkomen. De resulterende derving van €60 mln euro wordt gedekt door een verhoging van het percentage van de minimumkapitaalregel dat niet aftrekbaar is van 9% naar 9,4%.

Herijkingen

10. Aanpassen forfaits BPM

- In de 5^e nota van wijziging van het Belastingplan 2023 is een raming opgenomen voor het aanpassen van de forfaits in de Belasting van Personenauto's en Motorrijwielen (BPM). Deze bedroeg toen €62 mln structureel vanaf 2023. De budgettaire opbrengst voor 2023 is neerwaarts bijgesteld naar structureel €gedurende het certificeringsproces.

11. Indexatie WBSO

- In de 5^e nota van wijziging van het Belastingplan 2023 is besloten tot indexatie van de WBSO regeling. Deze maatregel is onderdeel van de aangepaste invulling van het MKB pakket waartoe in augustus 2022 is besloten. De budgettaire reeks is herijkt en resulteert in een structureel lagere derving dan eerder geraamd (€33 mln). In deze herijking is een aanpassing van de indexatiesystematiek verwerkt.

12. Tijdelijke verruiming vrije ruimte werkkostenregeling

- Certificering door het CPB heeft geleid tot een ander inzicht over het gedragseffect. Herijking leidt tot aanpassing van de geraamde incidentele derving van €193 mln naar €128 mln.

13. Tijdelijk willekeurig afschrijven bedrijfsmiddelen

- Certificering door het CPB heeft geleid tot een ander inzicht over de gebruikte discontovoet. Herijking leidt tot zeer beperkte aanpassing van de derving voor de periode 2024 – 2028.

³ Richtlijn (EU) 2022/542 van de Raad van 5 april 2022 tot wijziging van Richtlijnen 2006/112/EG en (EU) 2020/285 wat de btw-tarieven betreft (PBEU 2022, L 107).hoek

14. Correctie herijking verhoging OVB van 8% naar 10,4%

- In het Belastingplan 2023 is het OVB tarief verhoogd van 8% naar 10,4% met een totale opbrengst van €1081 mln. In de budgettaire nota's VJN2022 en MJN2023 komen de budgettaire reeksen voor deze maatregel in totaal uit op €1018 mln. Er is per abuis daarmee €63 mln aan opbrengst niet meegenomen in het inkomstenkader. Als correctie wordt deze opbrengst dit voorjaar verwerkt.

15. Wetsvoorstel FBI/VBI/FGR

- Door de vastgoedmaatregel mag een fbi niet meer direct in vastgoed beleggen. Vanaf 1 januari 2025 wordt de winst van een lichaam dat direct in vastgoed belegt, belast tegen het reguliere vennootschapsbelastingtarief. De huidige verwachting is dat de maatregel €49 mln opbrengt per 2025 (ten opzichte van eerdere raming van €54 mln).

16. Uitbreiding kring belastingplichtigen frisdrankbelasting

- In de voorjaarsnota 2022 is een maatregel genomen om de kring belastingplichtigen in de verbruiksbelasting voor alcoholvrije dranken uit te breiden. In najaar 2022 is besloten de coalitieakkoord maatregel van het verhogen van de verbruiksbelasting voor alcoholvrije dranken uit te stellen met een jaar en het tarief vanaf 2024 te verhogen. Deze verhoging van het tarief leidt tot een hogere opbrengst van de maatregel uitbreiding kring belastingplichtigen van €3 mln structureel. Dit effect is niet meegenomen in najaar 2022.

17. Aanpassen voorschotsystematiek energiebelasting

- In de Fiscale Verzamelwet 2024 is een aanpassing opgenomen van de voorschotsystematiek in de energiebelasting. Deze maatregel is recent herijkt, en levert €2 mln op in plaats van originele raming van €5 mln.

18. Afschaffen schenkingsvrijstelling eigen woning

- In de voorjaarsnota 2022 is besloten om in aanloop van afschaffen schenkingsvrijstelling eigen woning in 2024 de vrijstelling in 2023 te verlagen naar 27.231 euro. De budgettaire impact van deze maatregel is in aanloop naar de augustusbesluitvorming gecertificeerd en aangepast. Per abuis is deze reeks niet meegenomen in de Miljoenennota 2023, daarom wordt deze reeks dit voorjaar verwerkt.

19. ETS aanpassingen n.a.v. FF55

- Het Fit-for-55 pakket van de Europese Commissie bevat een aantal ETS maatregelen met een budgettair effect. Per 2024 zal de scheepvaart onderdeel worden van het ETS, met een infaseerperiode tot 2026. De verbreding van ETS naar scheepvaart leidt vanaf 2024 tot extra inkomsten d.m.v. het veilen van nieuwe rechten.

20. Hogere opbrengsten EB-maatregelen

- In het Coalitieakkoord is afgesproken de volgende drie maatregelen te nemen:
 - Afschaffen vrijstelling metallurgische en mineralogische processen
 - Afschaffen verlaagd tarief glastuinbouw
 - Beperken vrijstelling elektriciteitsproductie
- De ramingen van deze maatregelen zijn in het kader van de besluitvorming geactualiseerd. Met name zogenoemde interactie-effecten (vervallen ODE, mutatie EB-tarieven) zorgen er voor dat de opbrengst van deze maatregelen hoger is dan weergegeven in het CA. In het CA is hierover afgesproken dat deze interactie-effecten worden verrekend binnen de energiebelasting. Hiertoe wordt op dit moment een voorstel uitgewerkt. Dit voorstel zal worden voorgelegd in de politieke vierhoek van 4 april.

Memo Politieke vierhoek

Aanleiding

De Nederlandse Vereniging van Banken (NVB) heeft in het kader van de discussie over het Nederlands vestigingsklimaat aangegeven dat de specifieke renteaftrekbeperking voor banken en verzekeraars (minimumkapitaalregel in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969) op technische punten voor internationaal opererende banken verstorend werkt ten opzichte van in Nederland opererende banken. Hierdoor worden banken met een centrale treasury functie in Nederland op dit moment gehinderd in grensoverschrijdende groepsfinanciering. Daarnaast kan de maatregel verstorend uitwerken op in Nederland gevestigde banken die het liquiditeitsbeheer van klanten verzorgen door cash pool producten aan te bieden.

Beslispunten

1. Gaat u akkoord om de minimumkapitaalregel zodanig aan te passen dat het rentesaldo op groepsleningen in het kader van de interne treasury activiteiten hier niet langer onder valt en om dekking voor deze maatregel te zoeken binnen de minimumkapitaalregel zelf, door het percentage te verhogen. Dit is een technische wijziging die aansluit bij de bedoeling van de minimumkapitaalregel en voorkomt dat de maatregel harder aangrijpt bij internationaal opererende banken ten opzichte van nationaal opererende banken. Gaat u akkoord?
2. In het verlengde hiervan adviseren wij u om te verkennen of het wenselijk is om de minimumkapitaalregel zodanig aan te passen dat voortaan niet de (bruto)rente, maar de (netto)rente op cashpoolproducten in aftrek wordt beperkt.

Budgettaire opbrengst in miljoenen euro's (prijzen 2024)	2024	struc	jaar struc
Aanpassing minimumkapitaalregel interne treasury	-60	-60	2024
Dekking: verhogen percentage minimumkapitaalregel	60	60	2024

Deze voorgestelde aanpassing in het kader van de interne treasury activiteiten (beslispunt 1a) leidt volgens een eerste schatting tot een budgettaire derving van circa € 60 miljoen. Dekking binnen de maatregel kan (kortgezegd) door het percentage van de rente dat niet aftrekbaar is op 9,4% te zetten (nu 9%). Dit leidt tot een herverdeling van de belastingdruk van internationaal opererende banken naar banken in het algemeen (zowel internationaal als nationaal opererend). Dit betreft een voorlopige inschatting, de exacte budgettaire gevolgen kunnen pas geraamd worden als de uitwerking van de maatregelen en het jaar van invoering bekend zijn. De onderstaande voorstellen zijn gebaseerd op een eerste beoordeling van de aandachtspunten van de NVB.

1. *Het uitzonderen van interne groepsleningen in het kader van de rente op groepsleningen in het kader van de interne treasury activiteiten*
 - De NVB heeft in het kader van de discussie over het vestigingsklimaat aangegeven dat de minimumkapitaalregel op technische punten verstorend uitwerkt op in Nederland gevestigde banken met een centrale treasury functie in Nederland die verantwoordelijk zijn voor de grensoverschrijdende groepsfinanciering.
 - De minimumkapitaalregel leidt er onder meer toe dat (grensoverschrijdende) interne groepsfinanciering via een centrale treasury afdeling duurder is in het geval de centrale treasury afdeling (als onderdeel van het hoofdkantoor) in Nederland is gevestigd dan wanneer deze buiten Nederland zou zijn gevestigd, doordat de minimumkapitaalregel onder meer de rente op interne schulden aan (buitenlandse) groepsmaatschappijen in aftrek beperkt. De minimumkapitaalregel kan hierdoor op dit moment verstorend werken ten aanzien van internationaal opererende (groot)banken (momenteel alleen ING) in vergelijking met nationaal opererende (groot)banken.
 - Bij de invoering van de minimumkapitaalregel is onderkend dat de maatregel Nederlandse banken relatief hard raakt doordat zij hun hoofdkantoorfunctie in Nederland hebben en dus ook de treasury-activiteiten in Nederland verrichten. In reactie op vragen van de fractie van de VVD is in dit kader onder meer aangegeven dat een uitzondering en eventuele flankerende maatregelen de complexiteit van de wetgeving en uitvoering verhogen.

- Wij adviseren u met het oog op het doel van de maatregel om dit standpunt te heroverwegen en de minimumkapitaalregel zodanig aan te passen dat deze niet langer verstorend werkt ten aanzien van de rente op groepsleningen in het kader van interne grensoverschrijdende treasury activiteiten, onder voorbehoud dat deze maatregel uitvoerbaar is voor de Belastingdienst
 - De voorgestelde aanpassing leidt volgens een eerste schatting tot een budgettaire derving van ca. € 60 miljoen. Dekking binnen de maatregel kan door het percentage van de rente dat niet aftrekbaar is op 9,4% te zetten (nu 9%). Dit leidt tot herverdeling van de belastingdruk van internationaal opererende (groot)banken en verzekeraars naar (groot)banken en verzekeraars in het algemeen. Bij nadere raming behoeven gedragseffecten ook aandacht.
 - Internationaal opererende (groot)banken en verzekeraars met een grensoverschrijdende treasury functie zouden baat hebben bij de hiervoor genoemde dekking binnen de maatregel. Echter, door de dekking binnen de maatregel zelf (verhoging van de niet aftrekbare rente) bekostigen zij ook zelf een deel van de voorgestelde aanpassing. De overige dekking voor deze aanpassing komt van nationaal opererende (groot)banken en verzekeraars, omdat ook zij te maken krijgen met een hogere niet aftrekbare rente.
 - De NVB heeft in dit kader reeds aangegeven dat bij de achterban geen steun bestaat voor dekking binnen de sector, omdat het hier naar hun mening om 'onbedoelde bijvangst' van de maatregel gaat.
2. *Het uitzonderen van de rente op cashpoolverplichtingen*
- De NVB heeft verder aangegeven dat de minimumkapitaalregel verstorend uitwerkt op in Nederland gevestigde banken die cashpoolproducten aanbieden. Cashpooling stellen klanten van banken in staat de liquiditeitsposities van verschillende groepsmaatschappijen te beheersen. Cashpoolverplichtingen betreffen voor de aanbiedende bank vreemd vermogen en vallen als zodanig binnen het toepassingsbereik van de minimumkapitaalregel.
 - Een positief klantsaldo in een cashpool kan door de bank echter niet worden aangewend worden voor het financieren van activiteiten van de bank. Dit is een wezenlijk verschil met andere schulden. Hierdoor mag cashpooling onder voorwaarden worden gesaldeerd voor de berekening van de leverage ratio (prudentieel toezicht) en de financiële verslaggeving (IFRS).
 - In dat kader adviseren wij u om nader te verkennen of het wenselijk is om het rentebegrip voor de toepassing van de minimumkapitaalregel zodanig aan te passen dat niet de brutorente, maar enkel de nettorente op cashpoolverplichtingen in aftrek wordt beperkt.

Toelichting

Minimumkapitaalregel

- *Achtergrond:* De minimumkapitaalregel voor banken en verzekeraars betreft een specifieke renteaftrekbeperking in de vennootschapsbelasting. De maatregel is in 2020 ingevoerd met als doel om (ook voor banken en verzekeraars) het fiscale voordeel van de financiering met vreemd vermogen te beperken door de daarop verschuldigde rentelasten en kosten in bepaalde gevallen (zie hierna) in aftrek te beperken. De in 2019 ingevoerde earningsstrippingmaatregel (generieke renteaftrekbeperking) grijpt namelijk niet aan bij banken en verzekeraars, omdat deze bedrijven naar hun aard per saldo rente ontvangen (geen saldo aan rente).
- *Belastingplichtig:* De minimumkapitaalregel is van toepassing op lichamen die bevoegd zijn in Nederland het bank- of verzekeringsbedrijf uit te oefenen.
- *Uitwerking:* De minimumkapitaalregel voor banken en verzekeraars beperkt de aftrekbaarheid van de rentelasten en kosten ter zake van geldleningen indien (kortgezegd) het eigen vermogen van een bank of verzekeraar minder bedraagt dan 9% van (kortgezegd) het balanstotaal. Voor zover de eigenvermogensverhouding (EV) minder bedraagt dan 9% worden de in een jaar verschuldigde renten ter zake van geldleningen van aftrek uitgesloten voor $(9 - EV)/(100 - EV)$ gedeelte.
- *Budgettaire belang:* ca. € 500 miljoen.
- De centrale treasury functie beheerst de liquiditeitspositie van de bank en zorgt er onder meer voor dat de liquiditeitsoverschotten van de ene groepsmaatschappij kunnen worden ingezet om de liquiditeitsbehoefte van een andere groepsmaatschappij in te vullen. Hiermee wordt

voorkomen dat er (onnodig) externe financiering uit de kapitaalmarkt en/of geldmarkt wordt aangetrokken voor de ene groepsmaatschappij, terwijl de andere groepsmaatschappij een liquiditeitsoverschot heeft.

- Cashpooling betreft een bancaire product dat klanten in staat stelt om de liquiditeitsposities van verschillende groepsmaatschappijen te beheersen. De door een klant in een cashpool ingebrachte gelden kunnen - mits het overall saldo in de cash pool groter dan nul blijft - altijd door de klant worden aangewend om liquiditeit beschikbaar te stellen aan andere tot die klant behorende groepsmaatschappijen die participeren in dezelfde cashpool. Daarbij heeft de bank geen instrumentarium om de credit- en debetsaldi in de cashpool actief te managen.



TER ADVISERING

Aan

de minister

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Algemene
Financiële en
Economische Politiek

Persoonsgegevens

nota

Annotatie politieke vierhoek 11 april

Datum

76 april 2023

Notanummer

2023-0000093894

Bijlagen

1. Forfaits box 3 meerjarig

Aanleiding

Op dinsdag 11 april vindt de laatste geplande politieke vierhoek binnen de voorjaarsbesluitvorming plaats. De volgende agendapunten komen aan bod:

- 1) Inkomstenkader
- 2) IBO Klimaat
- 3) Verfijning box 3 in overbruggingsperiode

1. Inkomstenkader (Minister)

Advies

- We adviseren u akkoord te gaan met voorgestelde invulling van het inkomstenkader.
NB: Mogelijk lukt het in deze vierhoek nog niet om overeenstemming te vinden over alle onderwerpen. In dat geval dient integrale besluitvorming plaats te vinden in de week van 17 april. Waarschijnlijk moeten de laatste overgebleven beslispunten dan afgerond worden buiten de vierhoek in samenhang met de overige dossiers.

Spreeklijn

- Vandaag is de laatste vierhoek van de voorjaarsbesluitvorming. Het doel is om vandaag te komen tot een dekkend pakket aan de inkomstenkant.
- Voor u ligt een voorstel voor invulling van het inkomstenkader. In eerdere vierhoeken zijn alle relevante onderwerpen besproken en nu is het tijd om keuzes te maken.
- Er is een voorstel gedaan voor de invulling van de dekkingsopgave voor pillar 2, de stelpost constructies en fiscale regelingen en het uitstel van nieuw stelsel box 3 en verfijning van het overbruggingsstelsel. Onder de tabel zijn alternatieve dekkingsopties voor deze onderwerpen opgenomen.
- De huidige invulling resulteert in een sluitend pakket. Het uitgangspunt is dat enkel een maatregel uit de tabel kan worden gehaald als er een compenserende, alternatieve maatregel in de tabel wordt opgenomen. De plaat moet immers rond blijven lopen.
- Op basis van de huidige invulling, als deze akkoord wordt bevonden, resteert een structureel overschot van €133 mln. Daarnaast zijn er nog enkele hogere opbrengsten vanuit ETS en energiebelasting maatregelen. Dit overschot kan ofwel voor het inkomstenkader worden ingezet of in het klimaatpakket worden ingezet. Dit wordt meegenomen in de finale integrale besluitvorming volgende week.

- In het voorgestelde kader worden een aantal negatief geëvalueerde fiscale regelingen afgeschaft of versoerd. Er resteert nog een aantal regelingen die tevens negatief zijn geëvalueerd maar geen onderdeel zijn van dit pakket. Ik stel voor iets meer tijd te nemen om deze evaluaties op te volgen samen met de beleidsverantwoordelijke departementen (ook buiten de vierhoek, zoals OCW, LNV). We brengen dan de gevolgen van afschaffing of versoering in kaart, net als eventuele alternatieve instrumenten voor het achterliggende beleidsdoel. Bij het verlaagde btw-tarief richt het onderzoek zich specifiek op cultuur, arbeidsintensieve diensten, sierteelt en logies. Beleidsopties kunnen dan terugkomen in de augustusbesluitvorming.
- De kabinetsreactie op de evaluatie van de specifieke zorgkosten volgt dan voor het zomerreces en die op het verlaagde btw-tarief uiterlijk met Prinsjesdag.

Kern

- Naar verwachting zullen bewindspersonen op een aantal punten nog het gesprek aangaan:
 - Voor (1) de dekkingsopgave Pillar 2 is verlaging van de schijfgrens vpb als dekking opgenomen. Dit is conform eerder gemaakte afspraak uit de voorjaarsnota 2022. In de ministerraad van januari dit jaar is afgesproken dat voor dekking ook breder kan worden gekeken binnen domein winst/bedrijven.
 - U kunt aangeven dat het belangrijk is dat deze dekkingsopgave conform afspraak wordt ingevuld door lastenverhoging binnen het domein winst/bedrijven.
 - Mogelijk brengt EZK in dat dekking moet worden gevonden via indirecte belastingen. U kunt aangeven dat het daarbij belangrijk is binnen het domein bedrijven te blijven. Mogelijke opties liggen in het afschaffen van verlaagde btw tarieven voor arbeidsintensieve diensten, logies en sierteelt.
 - *Politiek krachtenveld: de effecten van de Pillar 2 dekking worden in samenhang gezien met de lastenverhoging voor bedrijven vanuit de stelpost constructies en vanuit klimaatbesluitvorming. Waarschijnlijk kan enkel vanuit integraal perspectief een besluit worden genomen en schuift dit besluit dus door naar de laatste week.*
 - De (2) stelpost constructies en fiscale regelingen is in de voorgestelde tabel voor 2024 vrijwel volledig ingevuld. Het restant van de structurele dekkingsopgave dient binnen de kabinetsperiode te worden ingevuld.
 - U kunt aangeven dat met de huidige invulling van het pakket, het in 2024 niet nodig is om het tarief eerste schijf te verhogen. Hiervoor zijn wel alle maatregelen met een effect in 2024 benodigd – het schrappen hiervan zorgt alsnog voor een stijging van tarief eerste schijf.
 - U kunt aangeven dat het voorstel is om de kabinetsreactie n.a.v. evaluatie specifieke zorgkosten voor de zomer wordt afgerond. Indien over andere maatregelen geen overeenstemming bereikt wordt en er nog een tekort is voor 2024, kunt u voorstellen om nu te besluiten tot een taakstellend bedrag voor de aftrek specifieke zorgkosten.
 - Wat betreft de maatregelen voor auto's (de bijzondere regelingen in mrb en bpm) kan het verzoek komen om de twee mrb-regelingen voor *auto's op aardgas* en *taxiervoer* niet in 2024 maar een jaar later (in 2025) in te laten gaan. Dit uitstel zou betekenen dat een aanvullend gat van €85 mln ontstaat m.b.t. invulling van de stelpost in 2024. We adviseren enkel akkoord te gaan met uitstel als een alternatieve dekkingsoptie wordt opgenomen.
 - Ten aanzien van de taxi-vrijstelling in de mrb zit het zorgpunt van IenW met name rondom het doelgroepenvervoer. Hierbij kunt u opmerken dat de vrijstelling dan maar behouden voor alle taxi's om zo doelgroepenvervoer te ontzien niet doelmatig is en ten koste gaat van de vereenvoudiging van het fiscale stelsel. Eventueel kan

komende tijd met IenW worden gekeken welke mogelijkheden er zijn om doelgroepenvervoer tegemoet te komen, waarbij gebleken is dat specifieke regelingen/tegemoetkomingen in de fiscaliteit niet goed vorm te geven zijn.

- *Politiek krachtenveld: Voor een groot deel van de voorgestelde invulling is ambtelijke overeenstemming gevonden. EZK heeft aangegeven dat maatregel afschaffen partiële buitenlandse belastingplicht in de 30%-regeling politieke weging vergt. Het verlagen van het vrijstellingspercentage BOR vereist ook politieke weging.*
- De budgettaire gevolgen van (3) uitstel/verfijning binnen box 3 zijn in deze tabel meegenomen – voor advisering zie agendapunt 3.
- Er zijn daarnaast enkele maatregelen toegevoegd die niet in eerdere versie van het inkomstenkader of andere vierhoeknota's zijn opgenomen. Dit zijn:
 - Ontwikkeling van de (5) zorgpremies als gevolg van Zvw-meevaller (kleine lastenverlichting) en compenserende lastenverzwaring via TES en AOF. Conform de opgenomen lijn in de Kaderbrief wordt een meevaller in de Zvw-uitgaven dit voorjaar ingezet ten behoeve van problematiek aan de uitgavenkant. De reeks in de tabel is de platgeslagen reeks van de Zvw-uitgaven zoals bekend vanuit het eerste begrotingsbilateraal met VWS. De onderhandelingen tussen FIN en VWS zijn nog gaande, waardoor er grote kans is dat de uiteindelijke Zvw-uitgaven reeks en daarmee de zorgpremies nog gaan schuiven. De resulterende lastenverzwaring wordt gedekt door verhoging TES en AOF.
 - Mogelijk geeft SZW aan dat de verdeling tussen dekking TES en AOF teveel lasten bij burgers legt. U kunt aangeven dat de in de inkomstenkader tabel opgenomen dekkingsverdeling vanuit TES en AOF nog aangepast wordt¹. Onderstaand de juiste getallen waarbij de verdeling burgers/bedrijven 50/50 is:

○ Er is een

5	Zorgpremie ontwikkeling n.a.v. Zvw-uitgaven	0	-58	-58	-58	-58	-58
	Doorwerking ontwikkeling zorgpremie op zorgtoeslag	0	11	11	11	11	11
	Dekking via tarief eerste schijf (TES)	0	28	28	28	28	28
	Dekking via premie arbeidsongeschiktheidsfonds (AOF)	0	19	19	19	19	19

verbetering van de (9) minimumkapitaalregeling in kaart gebracht. Deze aanpassing kent een derving van 60 miljoen, die gedekt kan worden door het percentage te verhogen van 9% naar 9,4%. Deze aanpassing is ambtelijk met AZ, EZK en SZW afgestemd.

- Herijking (18) afschaffen schenkingsvrijstelling eigen woning (maatregel ontbrak eerder abusievelijk, tijdens de kabinetsperiode derving van € 8 mln; structureel €4 mln opbrengst)
- Mogelijk brengt EZK de wens op om de energielijst van de EIA uit te breiden (derving ca. € 90 mln per jaar). U kunt aangeven dat dit een wens is voor intensivering van klimaatbeleid en dat EZK bovendien geen deugdelijke dekking hiervoor heeft aangeleverd. De juiste plek om deze wens af te wegen tegen alternatieven is op de klimaat Tafel. Daar kan ook bezien worden hoe (indien nodig) binnen het klimaatdomein lastenmaatregelen ruimte kunnen creëren. Dit geldt ook voor een eventuele verhoging van de onbelaste reiskostenvergoeding, deze is nu ook uit de tabel van het inkomstenkader gehaald.
- U kunt aangeven dat de uitvoeringsgevolgen van de (samenloop van de) verschillende in dit memo voorgestelde maatregelen parallel aan de

¹ Aanpassing van zowel TES als AOF kan in de praktijk enkel per 0,01%-punt. Voor nu nemen we de dekkingsopgave tussen TES en AOF zodat 50% door burgers en 50% door bedrijven wordt betaald. Richting Prinsjesdag zal een definitieve doorwerking in TES en AOF worden vastgesteld.

besluitvorming nader in beeld worden gebracht. De meeste maatregelen zijn uitvoerbaar omdat het een parameteraanpassing betreft. Als de lijst met maatregelen stilstaat, kan definitief worden bepaald of en hoe de samenloop van verschillende maatregelen uitvoerbaar is.

- Dit betekent dat in het besluitvormingstraject nog een extra toets moet plaatsvinden op inpasbaarheid in het IV-portfolio van de Belastingdienst. Specifiek verwachten we verdringingseffecten ten opzichte van eerder aangenomen beleid of modernisering van de systemen optreden bij de BOR/DSR-maatregelen. Daarnaast is bij een aantal maatregelen de uitvoerbaarheid afhankelijk van de te kiezen vormgeving (regelingen autobelasting, vereenvoudigen vrijstelling OV-abonnement van loonheffing, hogere opbrengst energiebelasting).

Disclaimer uitgavenbesluitvorming

- Enkele op dit moment in kaart gebrachte maatregelen aan de uitgavenkant raken ook koopkracht en daarmee de koopkrachtdiscussie richting augustus. Afhankelijk van in uitgavenbesluitvorming gemaakte keuzes moeten we bezien hoe we daarmee omgaan in de inkomstenbesluitvorming.

2. IBO Klimaat (EZK)

- In het klimaatpakket zullen lastenmaatregelen zitten, met gevolgen voor zowel burgers als bedrijven. Het is overigens maar de vraag in hoeverre dit geld oplevert (aangezien het ook gaat om margeheffingen en indirecte lasteneffecten van normeringen). Dit heeft raakpunten met de overige lastenbesluitvorming. U kunt aanhoren hoe hier tegenaan wordt gekeken door de andere leden van de vierhoek.
- Advies is om deze vierhoek de meeropbrengsten tov het Coalitieakkoord van de maatregelen energiebelasting nog niet in te zetten (ca €375 in 2025 en €350 in 2026 en 27). Dit om mogelijk de maatregelen te temporiseren, zoals bij de WKK.

3. Verfijning box 3 in overbruggingsperiode (staatssecretaris F&B)

Advies

- *Beslispunt 1:* Gaat u akkoord met verfijning van box 3 in de overbruggingsperiode door middel van de 'kleinere maatregelen' en maatregel 2, te weten het gelijktrekken van het forfait op vorderingen en schulden en het uitsplitsen van de categorie overige bezittingen? *Advies beslispunt 1:* instemmen. U (minister) kunt aangeven dat dekking voor de maatregel dient te worden gevonden binnen het box 3 domein, en dat er geen akkoord op dit beslispunt mogelijk is zonder ook akkoord te gaan met het tweede beslispunt.
- *Beslispunt 2:* hoe wilt komen tot dekking in box 3 vanaf 2024? *Advies beslispunt 2:* we adviseren dekking via verhoging van het tarief, tot 38%..
- *Aanvullend:* u (stas) kunt aangeven dat het de bedoeling is om de brief die wordt geschreven naar aanleiding van het voorliggende memo te agenderen voor de MR van 26 april. Vóór deze datum vindt er geen vierhoek meer plaats waarop de brief behandeld kan worden. De brief zal uiteraard interdepartementaal van tevoren worden afgestemd.

Kern

- De categorie **overige bezittingen** in box 3 bevat veel verschillende bezittingen met uiteenlopende rendementen. In de Tweede Kamer zijn verschillende moties aangenomen om verfijningen aan box 3 tijdens de overbruggingsperiode te onderzoeken.
- Er worden kleinere aanpassingen en grotere aanpassingen voorgesteld. De kleinere aanpassingen leveren gezamenlijk 44 mln euro op, en samen met de aanpassing van het uitstel van de invoering van een stelsel op basis van werkelijk rendement zorgt dit voor een cumulatieve derving van 351 mln euro. De **voorkeursvariant** van de grotere aanpassing betreft het gelijktrekken van het forfait op vorderingen en schulden en het uitsplitsen van de categorie overige bezittingen. Deze variant kent een derving van 310 tot 377 mln euro per jaar in de overbruggingsperiode. Een toelichting bij de grotere aanpassingen vindt u in het vierhoekstuk.

- **Dekking** voor de maatregelen dient te worden gevonden binnen het box 3 domein en betreft wat ons betreft dus het verhogen van het box 3 tarief naar 38%. In 2023 is het tarief 32% en dat zou in het basispad al verhoogd worden naar 34% in 2025. Als men niet akkoord gaat met het tarief, kan ook (deels) worden gekeken naar het verlagen van het heffingvrije vermogen. Een tariefsaanpassing heeft echter voorkeur boven aanpassing van de grondslag.

- Procesbelang van de staat

- U (minister of stas) kunt eventueel aangeven dat de vierhoek van 28 maart vanwege de tijdsdruk wellicht wat onduidelijk was over het agendapunt over het **uitstel** met één jaar van de invoering van het stelsel op basis van werkelijk rendement, en dat instemming met bovenstaande beslispunten bevestigt dat ook dit uitstel en de bijbehorende dekking binnen het box 3 domein (tarief) worden meegenomen.
- Ambtelijk FIN onderzoekt of het mogelijk is om **vastgoed** (deels) uit box 3 over te hevelen naar box 1. Aan deze mogelijkheid kleven een aantal bezwaren, waaronder budgettair, IV-complicaties, doorwerking naar o.a. toeslagen, uitstelmogelijkheden en toezicht. Deze mogelijkheid wordt nu **niet** ter besluitvorming voorgelegd. U (minister) kunt, indien de overheveling ter sprake komt, eventueel aangeven dat onderzoeken niet betekent dat deze optie zal worden uitgevoerd. Voordat kan worden overwogen of dit wenselijk is, zal er nog veel uitzoekwerk nodig zijn.
- U (stas) heeft gevraagd hoe de forfaits er uit zouden zien wanneer deze gebaseerd worden op 5-jarige of 10-jarige gemiddelden, in plaats van 15-jarig. Deze informatie is als **bijlage** aan deze annotatie toegevoegd maar is ons inziens niet nu ter bespreking in de Vierhoek.
- U (stas) kunt aangeven dat de voorgestelde maatregelen mogelijk nog met terugwerkende kracht per 2023 of per 2024 worden ingevoerd. Voor alle maatregelen geldt dat echter een uitvoeringstoets gedaan moet worden om integraal en definitief te bepalen of de maatregel uitvoerbaar en inpasbaar is en per welk jaar. Dit is van belang met het oog op het volle ICT-portfolio, en de ingeplande benodigde modernisering voor dit belastingmiddel.
- BZK maakt mogelijk een opmerking over het forfait voor vastgoed, dat na uitsplitsing in 2024 (iets) hoger wordt. U kunt in reactie aangeven dat het forfait in 2025 en 2026 juist lager wordt dan in de huidige systematiek. Per saldo is de nieuwe systematiek dus iets gunstiger.
 - *Forfait huidig en vastgoed na uitsplitsing*

	2024	2025	2026
Forfait overige bezittingen (huidig)	6,04%	5,55%	5,34%
Forfait vastgoed na uitsplitsing	6,21%	5,29%	4,89%

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

Bijlage 1 – Vormgeving meerjarige forfaits box 3

- Het forfait voor de categorie overige bezittingen in box 3 wordt berekend op basis van een voortschrijdend 15-jarig gemiddelde van de rendementen op onroerende zaken, aandelen en obligaties.
- Bij het nader uitsplitsen van de categorie overige bezittingen, zoals opgenomen in het vierhoekstuk, blijft de systematiek van een voortschrijdend 15-jarig gemiddelde het uitgangspunt, uitgaande van een basispad waarin het tarief is verhoogd naar 38% en forfait voor overige bezittingen reeds is opgesplitst en het forfait voor vorderingen gelijk is gesteld aan die voor schulden.
- U heeft gevraagd om in kaart te brengen hoe de forfaits er uit zouden zien als bijvoorbeeld gebruik zou worden gemaakt van een 5- of 10-jarig gemiddelde. Hoe korter de periode, hoe groter de kans dat het gemiddelde negatief kan worden. Dit kan kwetsbaar zijn, omdat verliesverrekening niet mogelijk is.
- Hierbij kan een onderscheid worden gemaakt tussen een meetkundig voortschrijdend gemiddelde en een rekenkundig gemiddelde. Bij het voortschrijdend gemiddelde blijven (net zoals nu) ook de rendementen van jaren buiten de periode meewegen in het gemiddelde, zij het in steeds mindere mate. Het meetkundig gemiddelde is hierdoor minder gevoelig voor het wegvallen van (extreem) slechte of goede jaren.
- Bij een rekenkundig gemiddelde worden de percentages "gewoon" gemiddeld en weegt enkel het gemiddelde van de 5-, 10-jaars periode mee. Is er in die jaren sprake van een grote afwijking van het gemiddeld forfait, dan zullen belastingplichtigen dat direct terugzien in de forfaits, die soms aanzienlijk hoger uitvallen, soms aanzienlijk lager. De raming van een rekenkundig gemiddelde is daarnaast ook onzekerder, zeker voor de 5-jaarsperiode. Daar staat tegenover dat een rekenkundig ("gewoon") gemiddelde beter te begrijpen is voor burgers dan de ingewikkelde formule voor het meetkundige gemiddelde.

Tabel 1 - Huidig forfait

	2024	2025	2026
Forfait overige bezittingen (15-jarig voortschrijdend)	6,04%	5,55%	5,34%

Tabel 2 – Forfait onroerende zaken na uitsplitsing

			2024	2025	2026
Onroerende zaken	meetkundig (voortschrijdend)	15 jaar (basisvariant)	6,21%	5,29%	4,89%
		10 jaar	7,23%	5,05%	4,48%
		5 jaar	6,46%	4,25%	3,28%
	rekenkundig	10 jaar	6,21%	6,19%	6,05%
		5 jaar	10,48%	7,31%	5,83%

Tabel 3 – Forfait effecten na uitsplitsing

			2024	2025	2026
Effecten	meetkundig (voortschrijdend)	15 jaar (basisvariant)	5,84%	5,84%	5,85%
		10 jaar	5,42%	5,46%	5,50%
		5 jaar	4,16%	4,53%	4,80%
	rekenkundig	10 jaar	5,99%	4,96%	5,14%
		5 jaar	4,03%	6,58%	4,31%

- Onderstaande tabel laat de budgettaire effecten zien. Ter indicatie is ook de derving weergegeven als de forfaits lager worden vastgesteld (met minus 1%-punt of minus 20%), om met het forfait aan de 'veilige', lage kant te zitten.

Tabel 4 – Budgettaire effect t.o.v. huidig 15-jarig forfait (in miljarden euro, waar '-' = derving), uitgaande van een basispad met verfijnde forfaits en een hoger tarief zoals voorgesteld in vierhoekmemo. Dit effect komt dus bovenop het effect van die verfijningen.

	2024	2025	2026	Cumulatief
10 jaar meetkundig	0,2	-0,21	-0,28	-0,29
10 jaar rekenkundig	0	0,09	0,32	0,41
5 jaar meetkundig	-0,6	-1,11	-1,38	-3,09
5 jaar rekenkundig	1,2	1,29	-0,18	2,31
Forfait overige bezittingen minus 1% punt	-1,03	-1,06	-1,06	-3,15
Alle forfaits minus 20%	-1,24	-1,66	-1,85	-4,75

Politieke vierhoek 11 april- Inkomstenkader voorjaarsbesluitvorming 2023

Aanleiding

- De afgelopen vierhoeken hebben we diverse dossiers met elkaar besproken. Op basis van deze gesprekken is hieronder een voorstel gedaan om het inkomstenkader te sluiten en een gedekt voorstel te presenteren.

Kern

- Voor de volgende maatregelen is in de inkomstenkader tabel een voorstel gedaan:
 - Invulling van de dekkingsopgave Pillar 2.
 - Invulling van de stelpost opmerkelijke constructies en fiscale regelingen.
 - Dekking van uitstel nieuw stelsel box 3 en verfijning overbruggingsstelsel.
 Onder de tabel zijn in de toelichting voor deze onderwerpen alternatieve dekkingsopties opgenomen.
- In de tabel is doorwerking van de Zvw-uitgaven op de zorgpremies en bijbehorende dekking opgenomen. De nu bekende reeks plafondrelevante Zvw-uitgaven heeft een grillig verloop waarin komende jaren zowel mee- als tegenvallers voorkomen. De reeks in de tabel is platgeslagen om zo stabielere tarieven te bewerkstelligen. Per saldo is een kleine lastenverzwaring inkomstenkader benodigd, omdat onderliggend de keuze is gemaakt om de uitgavenmeevaller aan de uitgavenkant in de te zetten, gegeven de forse opgave aan de uitgavenkant. Het voorstel is om zoals gebruikelijk dekking te vinden door verhoging tarief eerste schijf en verhoging premie arbeidsongeschiktheidsfonds (aof).
- Daarnaast zijn er nog een aantal fiscale regelingen die zijn geëvalueerd, zoals het verlaagde btw tarief. De begrotingsregels schrijven voor dat bij negatieve evaluaties dergelijke regelingen versoberd of afgeschaft dienen te worden.
- Stand van het inkomstenkader – Op basis van de voorgestelde invulling resulteert een overschot in het inkomstenkader van €133 mln structureel. Daarnaast zijn er nog hogere opbrengsten vanuit ETS en energiebelasting maatregelen, die kunnen worden ingezet binnen het inkomstenkader of het klimaatpakket.

Tabel 1: Stand inkomstenkader Voorjaarsbesluitvorming 2023

#	In standen, in mln. – is saldoerslechterend = lastenverlichting	2022	2023	2024	2025	2026	Struc.
<i>Beleidsmatige aanpassingen</i>							
1	Lagere opbrengst pillar 2	0	0	-551	-549	-549	-534
	Dekking pillar 2 – verlaging schijfgrens van 200.000 naar 135.000 of elders binnen domein bedrijven, zie toelichting	0	0	563	563	563	563
2	Afschaffen regeling partiële buitenlandse belastingplicht IB (onderdeel van de 30% regeling)	0	0	20	20	20	20
	Aanpak vastgoedaandelentransacties met overgangsrecht	0	0	0	50	100	155
	Standaard aanmerken van verhuurd vastgoed als beleggingsvermogen in de BOR	0	0	16	16	16	16
	Dividendstripping (geen lastenrelevante opbrengst)	0	0	0	0	0	0
	Verlagen drempel earningstrippingmaatregel voor vastgoedlichamen met (aan derden) verhuurd vastgoed ¹	0	0	0	50	50	50
	MRB - Beëindigen vrijstelling taxi's	0	0	50	50	50	50
	MRB - Beëindigen verlaagd tarief gas	0	0	35	35	35	35
	Evaluatie aftrek specifieke zorgkosten	0	0	PM	PM	PM	PM
	Afschaffen verlaagde btw-tarief agrarische (input)goederen	0	0	30	30	30	30
	Regelingen autobelastingen – overige maatregelen	0	0	0	0	54	54
	Verlagen vrijstellingspercentage BOR naar 70%	0	0	0	16	18	53

	boven € 1,2 mln ondernemingsvermogen						
	Overige maatregelen BOR/DSR	0	0	0	9	10	25
	<i>Reeds ingezet: stelpost aanpak constructies en fiscale regelingen</i>	0	0	-162	-312	-400	-550
	<i>Restant dekkingsopgave</i>	0	0	11	36	17	62
3	Uitstel nieuwe box 3 stelsel van 2026 naar 2027	0	0	0	0	-395	0
	Box 3: voorkomen dubbele belasting	0	58	60	62	62	0
	Box 3: aandelen in VvE scharen onder spaargeld	0	-24	-25	-26	-26	0
	Box 3: derdenrekening notaris scharen onder spaargeld	0	-5	-5	-5	-5	0
	Box 3: groen beleggen	0	0	-25	-26	-26	0
	Box 3: gelijktrekken forfait voor vorderingen en schulden en vanaf 2024 nader uitsplitsen van categorie overige bezittingen	0	-310	-367	-377	-377	0
	Dekking box 3 - verhoging tarief box 3 in periode 2024-2026 (uitstel zorgt voor ca. 1%-punt verhoging en verfijning voor ca. 3%-punt) of (combinatie met) verlagen heffingvrij vermogen	0	0	723	578	578	0
4	Vereenvoudigen vrijstelling OV-abonnement van loonheffing	0	0	-21	-21	-21	-21
	Actualisering wetgeving duurzame warmtebronnen	0	0	-3	-3	-4	-7
	Verhogen gebruikelijk loon BES	0	0	-9	-9	-9	-9
	Afschaffen betalingskorting inkomstenbelasting	0	0	59	59	59	59
5	Zorgpremie ontwikkeling n.a.v. Zvw-uitgaven	0	-58	-58	-58	-58	-58
	Doorwerking ontwikkeling zorgpremie op zorgtoeslag	0	11	11	11	11	11
	Dekking via tarief eerste schijf (TES) – verhoging TES met 0,01%	0	41	41	41	41	41
	Dekking via premie arbeidsongeschiktheidsfonds (AOF)	0	6	6	6	6	6
6	EIA tekort in 2022	-64	0	0	0	0	0
	Dekking volgens budgetsystematiek EIA ²	0	0	64	0	0	0
7	Aanvullende margeregeling omzetbelasting virtuele diensten	0	0	0	18	18	18
8	Pensioen - Uitstel bedrag ineens met half jaar	0	-12	0	0	0	0
9	Aanpassing minimumkapitaalregel interne treasury	0	0	-60	-60	-60	-60
	Verhogen percentage minimumkapitaalregel	0	0	60	60	60	60
<i>Herijkingen</i>							
10	Aanpassen forfaits BPM	0	2	-24	-24	-24	-24
11	Indexatie WBSO	0	0	14	19	26	26
12	Tijdelijke verruiming vrije ruimte werkkostenregeling	0	65	0	0	0	0
13	Tijdelijk willekeurig afschrijven bedrijfsmiddelen	0	0	1	2	4	0
14	Correctie reeks OVB verhoging 8% naar 10,4%	0	63	63	63	63	63
15	Wetsvoorstel FBI-vastgoed	0	0	0	-5	-5	-5
16	Uitbreiding kring belastingplichtigen frisdrankbelasting	0	0	3	3	3	3
17	Aanpassen voorschotsystematiek energiebelasting	0	0	-3	-3	-3	-3
18	Afschaffen schenkingsvrijstelling eigen woning	0	-8	-8	-8	-7	4
Indien in het kader van de taakstelling Piler 2 voor een vergaande generieke aanscherping van de renteaftrekke							
Subtotaal		0	-171	445	311	-75	133

19	ETS aanpassingen n.a.v. FF55	0	0	144	-110	9	96
20	Hogere opbrengsten EB-maatregelen	0	0	0	374	348	347
21	Overig klimaatbesluitvorming	PM	PM	PM	PM	PM	PM
Totaal		0	-171	589	575	282	576

Alternatieve dekkingsopties voor Pillar 2, stelpost constructies en box 3:

1. Dekkingsopgave Pillar 2

Alternatieve maatregelen ter invulling van de dekkingsopgave:

- A. Verhoging van het lage VPB-tarief van 19% naar 20,2% (opbrengst €550 mln).
- B. Uniformering VPB-tarief op 24,4% (opbrengst €550 mln).
- C. Alternatieve dekking binnen het winst-domein die samen optelt tot €550 mln:
 - i. Verlagen mkb-winstvrijstelling van 14% naar 13,2% (opbrengst €100 mln);
 - ii. Drempelwaarde generieke renteaftrekbeperking (earningsstrippingmaatregel) verlagen van € 1.000.000 naar € 250.000 (opbrengst circa € 200 mln).
 - iii. Drempelwaarde verliesverrekening verlagen van €1.000.000 naar €500.000 (opbrengst €50 mln).
 - iv. Beperken afschrijving vastgoed in de IB (opbrengst €90 mln).
 - v. Afschaffen startersaftrek (opbrengst €110 mln).
- D. Alternatieve dekking vanuit indirecte belastingen in domein bedrijven.
- E. Een combinatie van bovenstaande opties.

2. Invulling stelpost aanpak constructies en fiscale regelingen

- In bovenstaande tabel is een voorstel gedaan waarmee de stelpost constructie voor 2024 wordt ingevuld. Indien maatregelen uit bovenstaande tabel komen te vervallen, dan zal dit ingevuld dienen te worden met een andere versoering van een fiscale regeling om de stelpost weer van dekking te voorzien. Als de stelpost (deels) niet wordt ingevuld voor 2024 moet het tarief eerste schijf voor dat jaar worden verhoogd voor het resterende deel.
- Ten aanzien van de aftrek specifieke zorgkosten zal VWS in samenspraak met FIN uiterlijk voor het zomerreces met een kabinetsreactie komen waarin wordt tegemoetgekomen aan de aanbevelingen uit de evaluatie. Voor de evaluatie van het verlaagde btw-tarief volgt de kabinetsreactie uiterlijk met Prinsjesdag.

3. Dekking box 3 pakket

- Het voorstel is het uitstel van het nieuwe box 3 stelsel en de verfijning van het overbruggingsstelsel binnen hetzelfde domein te dekken vanuit verhoging van het box 3 tarief, een verlaging van het heffingsvrije vermogen of combinaties van deze twee. Indien er geen dekking wordt gevonden kunnen de lastenverlichtende maatregelen niet worden genomen.

Toelichting per maatregel

Beleidsmatige mutaties

4. Aanvullende belastingplan maatregelen

- Vereenvoudigen vrijstelling OV-abonnement van loonheffing
- Actualisering wetgeving duurzame warmtebronnen
- Verhogen gebruikelijk loon BES
- Afschaffen betalingskorting inkomstenbelasting

5. Zorgpremie ontwikkeling n.a.v. Zvw-uitgaven

- De Zvw-uitgaven en de Zvw-premies in het inkomstenkader zijn gekoppeld door lastendeekkende financiering. Meevallers en tegenvallers bij de Zvw-uitgaven werken daardoor door in het inkomstenkader. De huidige Zvw-uitgaven reeks resulteert in een structurele beperkte meevaller, maar er zijn ook jaren waarin er een tegenvaller is (hogere Zvw-uitgaven). Voor de budgettaire verwerking is de reeks platgeslagen. De doorwerking op de zorgtoeslag en de resulterende dekkingsopgave is op de platgeslagen reeks gebaseerd.
- Het voorstel is – gegeven de problematiek aan de uitgavenkant – de meevaller in de Zvw-uitgaven in te zetten aan de uitgavenkant. In dat geval is een compenserende

² Als dekking van tekort in 2022 plaatsvindt conform budgetsystematiek EIA is zowel derving als dekking niet relevant voor het inkomstenkader.

lastenverzwaring in het inkomstenkader nodig. De gebruikelijke optie om deze lastenverzwaring in te vullen is via verhoging tarief eerste schijf (TES) en de premie voor het arbeidsongeschiktheidsfonds (AOF). Het tarief eerste schijf kan per 0,01%-punt worden aangepast, met een opbrengst van 41 mln. De resterende dekkingsopgave is ingevuld via de AOF premie.

6. EIA tekort en dekking

- In 2022 was er een overschrijding van het EIA-budget van €60 mln. Conform de EIA budgetsystematiek wordt deze overschrijding gedekt door middel van aanpassing EIA parameters. Vanaf 2024 wordt het aftrekpercentage structureel verlaagd en wordt het plafond maximaal investeringsbedrag verlaagd.

7. Aanpassing aanvullende margeregeling en plaats van virtuele diensten omzetbelasting

- Deze maatregelen zijn onderdeel van een wetsvoorstel dat ziet op implementatie van de verplichte onderdelen van de btw-tarievenrichtlijn³. De richtlijn richt zich op het wijzigen van de plaats van dienst bij culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, educatieve of gemakkelijksdiensten die virtueel worden verricht. Om heffing van btw in de lidstaat van verbruik te waarborgen wordt vanaf 1 januari 2025 belast op de plaats waar de afnemer is gevestigd, of zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft.
- Dit betreft de verplichte implementatie van onderdelen zonder beleidsruimte voor de lidstaten uit een Europese Btw-richtlijn.

8. Uitstel bedrag ineens met half jaar

- De maatregel waarin gepensioneerden een deel van hun pensioen als 'bedrag ineens' kunnen opnemen is met een half jaar uitgesteld.

9. Aanpassing minimumkapitaalregel interne treasury en verhoging percentage

- De specifieke renteaftrekbeperking voor banken en verzekeraars (minimumkapitaalregel in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969) werkt verstoring ten aanzien van interne treasury activiteiten van banken. De minimumkapitaalregel wordt op technische punten aangepast om deze verstoring te voorkomen. De resulterende derving van €60 mln euro wordt gedekt door een verhoging van het percentage van de minimumkapitaalregel dat niet aftrekbaar is van 9% naar 9,4%.

Herijkingen

10. Aanpassen forfaits BPM

- In de 5^e nota van wijziging van het Belastingplan 2023 is een raming opgenomen voor het aanpassen van de forfaits in de Belasting van Personenauto's en Motorrijwielen (BPM). Deze bedroeg toen €62 mln structureel vanaf 2023. De budgettaire opbrengst voor 2023 is neerwaarts bijgesteld naar structureel €gedurende het certificeringsproces.

11. Indexatie WBSO

- In de 5^e nota van wijziging van het Belastingplan 2023 is besloten tot indexatie van de WBSO regeling. Deze maatregel is onderdeel van de aangepaste invulling van het MKB pakket waartoe in augustus 2022 is besloten. De budgettaire reeks is herijkt en resulteert in een structureel lagere derving dan eerder geraamd (€33 mln). In deze herijking is een aanpassing van de indexatiesystematiek verwerkt.

12. Tijdelijke verruiming vrije ruimte werkkostenregeling

- Certificering door het CPB heeft geleid tot een ander inzicht over het gedragseffect. Herijking leidt tot aanpassing van de geraamde incidentele derving van €193 mln naar €128 mln.

13. Tijdelijk willekeurig afschrijven bedrijfsmiddelen

- Certificering door het CPB heeft geleid tot een ander inzicht over de gebruikte discontovoet. Herijking leidt tot zeer beperkte aanpassing van de derving voor de periode 2024 – 2028.

³ Richtlijn (EU) 2022/542 van de Raad van 5 april 2022 tot wijziging van Richtlijnen 2006/112/EG en (EU) 2020/285 wat de btw-tarieven betreft (PBEU 2022, L 107).hoek

14. Correctie herijking verhoging OVB van 8% naar 10,4%

- In het Belastingplan 2023 is het OVB tarief verhoogd van 8% naar 10,4% met een totale opbrengst van €1081 mln. In de budgettaire nota's VJN2022 en MJN2023 komen de budgettaire reeksen voor deze maatregel in totaal uit op €1018 mln. Er is per abuis daarmee €63 mln aan opbrengst niet meegenomen in het inkomstenkader. Als correctie wordt deze opbrengst dit voorjaar verwerkt.

15. Wetsvoorstel FBI/VBI/FGR

- Door de vastgoedmaatregel mag een fbi niet meer direct in vastgoed beleggen. Vanaf 1 januari 2025 wordt de winst van een lichaam dat direct in vastgoed belegt, belast tegen het reguliere vennootschapsbelastingtarief. De huidige verwachting is dat de maatregel €49 mln opbrengt per 2025 (ten opzichte van eerdere raming van €54 mln).

16. Uitbreiding kring belastingplichtigen frisdrankbelasting

- In de voorjaarsnota 2022 is een maatregel genomen om de kring belastingplichtigen in de verbruiksbelasting voor alcoholvrije dranken uit te breiden. In najaar 2022 is besloten de coalitieakkoord maatregel van het verhogen van de verbruiksbelasting voor alcoholvrije dranken uit te stellen met een jaar en het tarief vanaf 2024 te verhogen. Deze verhoging van het tarief leidt tot een hogere opbrengst van de maatregel uitbreiding kring belastingplichtigen van €3 mln structureel. Dit effect is niet meegenomen in najaar 2022.

17. Aanpassen voorschotsystematiek energiebelasting

- In de Fiscale Verzamelwet 2024 is een aanpassing opgenomen van de voorschotsystematiek in de energiebelasting. Deze maatregel is recent herijkt, en levert €2 mln op in plaats van originele raming van €5 mln.

18. Afschaffen schenkingsvrijstelling eigen woning

- In de voorjaarsnota 2022 is besloten om in aanloop van afschaffen schenkingsvrijstelling eigen woning in 2024 de vrijstelling in 2023 te verlagen naar 27.231 euro. De budgettaire impact van deze maatregel is in aanloop naar de augustusbesluitvorming gecertificeerd en aangepast. Per abuis is deze reeks niet meegenomen in de Miljoenennota 2023, daarom wordt deze reeks dit voorjaar verwerkt.

19. ETS aanpassingen n.a.v. FF55

- Het Fit-for-55 pakket van de Europese Commissie bevat een aantal ETS maatregelen met een budgettair effect. Per 2024 zal de scheepvaart onderdeel worden van het ETS, met een infaseerperiode tot 2026. De verbreding van ETS naar scheepvaart leidt vanaf 2024 tot extra inkomsten d.m.v. het veilen van nieuwe rechten.

20. Hogere opbrengsten EB-maatregelen

- In het Coalitieakkoord is afgesproken de volgende drie maatregelen te nemen:
 - Afschaffen vrijstelling metallurgische en mineralogische processen
 - Afschaffen verlaagd tarief glastuinbouw
 - Beperken vrijstelling elektriciteitsproductie
- De ramingen van deze maatregelen zijn in het kader van de besluitvorming geactualiseerd. Met name zogenoemde interactie-effecten (vervallen ODE, mutatie EB-tarieven) zorgen er voor dat de opbrengst van deze maatregelen hoger is dan weergegeven in het CA.

Memo politieke vierhoek 11 april - Verfijning box 3 in overbruggingsperiode

Beslispunt

- Gaat u akkoord met verfijning van box 3 in de overbruggingsperiode door middel van de 'kleinere maatregelen' en maatregel 2, te weten het gelijktrekken van het forfait op vorderingen en schulden en het uitsplitsen van de categorie overige bezittingen?
- Gaat u akkoord met dekking door verhoging van het tarief in box 3 tot 38% vanaf 2024?

Aanleiding

Op grond van de overbruggingswetgeving box 3 wordt het inkomen in box 3 bepaald op basis van forfaitaire rendementen voor drie categorieën: (1) spaargeld, (2) overige bezittingen en (3) schulden. Het forfait sluit met name voor spaarders goed aan bij het werkelijke rendement. De categorie overige bezittingen bevat echter veel verschillende bezittingen met uiteenlopende rendementen. Het forfaitaire rendement is gebaseerd op langjarige rendementen op vastgoed, aandelen en obligaties. In 2023 is het forfait voor overige bezittingen 6,17%. Er zijn jaarlijks veel belastingplichtigen met (veel) lagere en (veel) hogere rendementen op hun overige bezittingen.

In de TK zijn verschillende moties aangenomen om verfijningen aan de overbruggingswetgeving te onderzoeken. Enkele kleinere aanpassingen zijn eerder in de vierhoek voorgelegd (zie tabel 1). In dit memo worden grotere aanpassingen voorgelegd. De onderzochte maatregelen zorgen ervoor dat de heffing beter aansluit bij het werkelijke rendement en/of vergroten de juridische houdbaarheid van de wetgeving. Het belang van solide overbruggingswetgeving is groter geworden gezien de grote hoeveelheid bezwaren naar aanleiding van het rechtsherstel, met grofweg dezelfde berekeningssystematiek als de overbruggingswetgeving.

Naast de maatregelen in dit memo onderzoekt Financiën of het mogelijk is om vastgoed (deels) uit box 3 over te hevelen naar box 1, en het inkomen uit vastgoed daar te belasten als 'resultaat uit overige werkzaamheden'. Aan deze mogelijkheid kleven mogelijk een hoop haken en ogen (budgettair, doorwerking naar o.a. toeslagen, uitstelmogelijkheden, toezicht, IV-implicaties etc). Deze mogelijkheid wordt nu niet ter besluitvorming voorgelegd.

Budgettaire tabellen

Onderstaande tabel laat alle voorgestelde aanpassingen in box 3 zien.

De dekking dient binnen het box 3-domein te worden gevonden. Dekking ligt voor de hand middels verhoging van het box 3-tarief. Een dekking deels via het heffingvrije vermogen (hvv) is ook mogelijk. Dit betekent een lastenverschuiving van de huidige box 3-populatie naar belastingplichtigen met een lager box 3-vermogen. Meer burgers worden box 3-belastingplichtige (momenteel circa 2 miljoen, 230.000 extra bij verlaging van het hvv naar € 50.000, 1 miljoen mensen extra bij verlaging tot de vermogensgrens voor de huurtoeslag). Uitvoeringstechnisch heeft dit geen grote nadelen. Deze burgers zijn nu al aangifteplichtig. Een belastingplichtige met een vermogen tussen de huurtoeslaggrens en het hvv is geen belasting verschuldigd in box 3, maar dient nu wel de box 3 aangifte te doorlopen voor het vaststellen van de vermogensgrens voor de huurtoeslag. Het gelijktrekken van deze vermogensgrens en het hvv draagt bij aan een uitvoeringstechnische versimpeling en maakt het stelsel begrijpelijker voor belastingplichtigen.

Tabel 1 – voorgestelde maatregelen box 3 en dekking

	In standen, in mln. – is saldoverslechterend = lastenverlichting	2022	2023	2024	2025	2026	Struc.	Cumulatief
<i>0. Uitstel werkelijk rendement</i>								
	Uitstel naar 2027	0	0	0	0	-395	0	-395

	1. Eerder voorgelegde 'kleinere maatregelen' – hiertoe is nog niet besloten							
	Box 3: voorkomen dubbele belasting	0	58	60	62	62	0	242
	Box 3: aandelen in VvE scharen onder spaargeld	0	-24	-25	-26	-26	0	-101
	Box 3: derdenrekening notaris scharen onder spaargeld	0	-5	-5	-5	-5	0	-20
	Box 3: groen beleggen	0	0	-25	-26	-26	0	-77
	Totaal	0	29	5	5	-390	0	-351
	2. Voorstel uit dit memo							
	Gelijktrekken forfait vorderingen en schulden + vanaf 2024 nader uitsplitsen van de categorie overige bezittingen (meerjarig forfait)	0	-310	-367	-377	-377	0	-1.431
	Te dekken totaal inclusief uitstel	0	-281	-362	-372	-767	0	-1.782
	Dekking: tarief naar 38% in 2024-2026¹	0	0	723	578	578	0	1.879
Per saldo		0	-281	361	206	-189	0	97
	3. Alternatieve dekking							
	Te dekken totaal inclusief uitstel	0	-281	-362	-372	-767	0	-1.782
	Dekking: heffingvrij vermogen naar € 50.000², tarief 36% in 2024 en 2025, 37% in 2026³	0	0	650	500	650	0	1.800
	Dekking: heffingvrij vermogen terug naar vermogensgrens toeslagen (ca. € 36.000), tarief per 2024 naar 35%	0	0	730	580	580	0	1.890

Voorgestelde maatregelen

Onderstaande maatregelen 1 en 2 kunnen naar verwachting met terugwerkende kracht per 2023 of per 2024 worden ingevoerd. Voor alle maatregelen geldt dat een uitvoeringstoets gedaan moet worden om integraal en definitief te bepalen of de maatregel uitvoerbaar is en per welk jaar. Wanneer een maatregel met terugwerkende kracht per 2023 dan wel per 2024 zou worden ingevoerd, leidt dit tot een verschil tussen de voorlopige aanslag en definitieve aanslag. Dat kan in individuele gevallen om grote bedragen gaan. Bij de nadere uitwerking zal nog worden onderzocht of er constructiemogelijkheden bestaan als een of meer categorieën een apart forfait krijgen en hoe arbitrage kan worden voorkomen.

¹ In 2023 is het tarief 32%. In het basispad is het tarief 33% in 2024 en 34% vanaf 2025.

² Het heffingvrije vermogen was € 50.000 in 2021 en is afgelopen jaar verhoogd naar € 57.000 in 2023. Het zal zonder aanpassing vermoedelijk stijgen tot ca. € 62.000 in 2024 vanwege indexatie.

³ Om de stap van 2023 (32%) naar 2024 te verkleinen, kan er ook voor worden gekozen om het tarief in 2024 op 35% te zetten en al in 2025 te verhogen naar 37%.

1. Gelijktrekken forfait voor vorderingen en schulden

Momenteel vallen vorderingen (zoals een geldlening) in de categorie overige bezittingen (met een forfaitair rendement van 6,17% in 2023). Voor schulden geldt een lager forfait van 2,46% (2023), terwijl het om dezelfde lening kan gaan.

Dit kan als onevenwichtig worden ervaren: degene die geld uitleent, wordt in box 3 belast alsof hij 6,17% rendement behaalt. Degene die het geld leent (en dus een schuld heeft), kan maar 2,46% aan rente aftrekken (voor zover onderdeel van box 3). Om dit op te lossen kan een aparte categorie voor vorderingen worden gemaakt. Vorderingen krijgen hetzelfde forfaitaire rendementspercentage als schulden (2,46%). Om arbitrage tegen te gaan wordt de mogelijkheid onderzocht om de aanpassing te beperken tot geldleningen, en dus niet bijvoorbeeld een aandelenpakket dat uitgeleend wordt ook in de rubriek vorderingen met het lage forfait te brengen.

De maatregel kan naar verwachting per 2023, omdat dit binnen de indeling van de vermogenscategorieën blijft die in het aangifteprogramma al bestaan.

De budgettaire derving is ca. € 330 mln. per jaar.

2. Gelijktrekken forfait vorderingen en schulden, en per 2024 nader uitsplitsen van de categorie overige bezittingen (meerjarig forfait)

In aanvulling op maatregel 1, kan de categorie overige bezittingen op basis van gegevens die al beschikbaar zijn in de belastingaangifte verder worden uitgesplitst in vijf categorieën: 1. Effecten, 2. Onroerende zaken, 3. Kapitaalverzekeringen, 4. Periodieke uitkeringen en nettopensioen en nettolijfrente, en 5. Overige bezittingen.

Iedere categorie krijgt een eigen forfait gebaseerd op langjarige gemiddelde rendementen. Hierdoor wordt gemiddeld beter bij het werkelijke rendement aangesloten, al is het verschil in de praktijk voor het meeste vermogen beperkt. De grootste categorieën zijn namelijk effecten en onroerende zaken. Voor deze categorieën wijzigt het forfaitaire rendement nauwelijks: het geraamde forfait voor de gehele categorie overige bezittingen in 2024 is 6,04%. Voor effecten is het geraamde langjarige gemiddelde rendement in 2024 5,84%. Voor onroerende zaken 6,21%.

De nadere uitsplitsing van de categorie overige bezittingen kan naar verwachting per 2024 omdat in 2023 een deel van de forfaits hoger zouden uitvallen (nadelig voor belastingplichtigen). Het is niet mogelijk om met terugwerkende kracht een nadelige wijziging voor belastingplichtigen door te voeren.

Dit kost € 366 miljoen in 2024 en € 377 miljoen in 2025, voornamelijk omdat vorderingen hier – net als bij maatregel 1 – een rendementspercentage gelijk aan schulden krijgen.

Onderstaande tabel laat de belangrijkste forfaits zien na maatregel 1 en 2.

Tabel 3 - forfaits

Categorie	Forfaits (huidige systematiek)		Forfait (na maatregel 1 en 2)	
	Beschrijving	Raming 2024	Beschrijving	Raming 2024
Spaargeld	Gemiddelde rente belastingjaar	0,20%	Gemiddelde rente belastingjaar	0,20%
Schulden	Gemiddelde hypotheekrente belastingjaar	2,72%	Gemiddelde hypotheekrente belastingjaar	2,72%
Effecten	Forfait overige bezittingen	6,04%	Gewogen gemiddelde van aandelenindex en obligatie-index (meerjarig)	5,84%

Onroerende zaken	Forfait overige bezittingen	6,04%	Verandering Prijsindex bestaande koopwoningen (meerjarig)	6,21%
Vorderingen	Forfait overige bezittingen	6,04%	Gelijk aan forfait schulden	2,72%

Overwogen alternatief - Eenjarig forfait

Naast maatregel 1 en 2 is een alternatief uitgewerkt dat niet wordt geadviseerd. De categorie overige bezittingen wordt in deze optie net zoals onder 2 uitgesplitst in meerdere categorieën. Het forfait voor de categorieën wordt gebaseerd op gemiddelde rendementen in het belastingjaar zelf (eenjarig) in plaats van de langjarige gemiddelden die nu gebruikt worden. De forfaits worden na afloop van het belastingjaar vastgesteld.

Dit alternatief heeft als nadeel dat de forfaits veel meer zullen fluctueren en ook vaker negatief zullen worden. Het is echter niet mogelijk om op korte termijn verliesverrekening mogelijk te maken. Belastingplichtigen kunnen uitschieters naar beneden in het forfait dus niet verrekenen met uitschieters naar boven. Bovendien zullen er ook in jaren met gemiddeld hoge rendementen individuele belastingplichtigen zijn met een verlies. Die belastingplichtigen worden sterker benadeeld door een hoog (eenjarig) forfait. Een meerjarig forfait heeft een dempend effect op uitschieters in het forfait.

De budgettaire derving bedraagt € 6,3 miljard cumulatief. Als deze derving gedekt zou worden door middel van een verhoging van het box 3-tarief, dan zou het tarief in 2026 indicatief uitkomen op 55%.



TER BESLUIT

Aan

de minister

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Algemene
Financiële en
Economische Politiek

Persoonsgegevens

nota

Update lastenbesluitvorming n.a.v. vierhoek 11 april

Aanleiding

- Op 11 april is in de politieke vierhoek het inkomstenkader besproken. Over enkele onderdelen is nog geen besluit genomen, zoals de invulling voor dekkingsopgave Pijler 2, de stelpost constructies & fiscale regelingen en verfijning overbruggingswetgeving box 3.
- De besluiten over deze onderwerpen worden komende weken gemaakt in samenhang met de andere onderwerpen in integrale besluitvormingsgesprek(ken) tussen mp en de vice-mp's.
- U (staatssecretaris) heeft gevraagd ten aanzien van pijler 2 mogelijke eindbeelden van dekkingsopties te presenteren. Daarnaast heeft u (staatssecretaris) gevraagd om een nadere toelichting van de berekening van de forfaits in box 3.
- In deze nota zijn de volgende onderwerpen opgenomen:
 - Ter besluit - Opmerkelijke belastingconstructies & fiscale regelingen
 - Ter advies - Dekkingsopties Pijler 2
 - Ter advies - Box 3 verfijning overbruggingswetgeving
 - Ter informatie - Box 3 berekening forfaits (opgenomen in de toelichting)

Beslispunt

- Opmerkelijke belastingconstructies & fiscale regelingen
- Gaat u akkoord met bijgaande lijst met belastingconstructies (zie bijlage 1)? Deze zal samen met de VJN naar de Kamer worden verstuurd.

Kern/Advies

- Opmerkelijke belastingconstructies & fiscale regelingen
- In de kabinetsreactie op het IBO Vermogensverdeling is toegezegd jaarlijks een lijst met opmerkelijke belastingconstructies als bijlage bij de Voorjaarsnota mee te sturen. De aangenomen motie Grinwis/Maâtoug vraagt hier ook om.¹ Bijlage 1 betreft een invulling van deze motie en de toezegging van het kabinet. De lijst betreft negen constructies die zo begrijpelijk mogelijk worden toegelicht.

¹ Kamerstukken II 2022-2023, 36 200, nr. 99

Datum

12 april 2023

Notanummer

2023-0000095296

Bijlagen

- Lijst met opmerkelijke be
- 45392a stasfb
- Bijlage IBO vermogensve

2. Dekkingsopties Pijler 2

- In de Voorjaarsnota 2022 is afgesproken om lagere opbrengsten bij Pijler 2 te dekken via de vpb-schijfgrens of het lage vpb-tarief (optie 1). Het voorkeursscenario is om aan deze afspraken vast te houden. Naar aanleiding van de politieke discussie zijn twee alternatieven in beeld gebracht, waarbij we optie 2 adviseren boven optie 3.
- Als terugvaloptie kunnen andere lasten voor het bedrijfsleven verhoogd worden om dekking via de vpb-schijfgrens te beperken (optie 2).
- Bij optie 3 is geen dekking via de schijfgrens of het lage tarief van de vpb meer opgenomen. In plaats daarvan wordt de tabaksaccijns verhoogd en overschot inkomstenkader ingezet. Deze optie kent echter wel meerdere bezwaren. Ten eerste is ons advies om het overschot uit het inkomstenkader pas in te zetten als het gehele inkomstenkader daarmee gesloten kan worden (incl. stelpost constructies waaronder de BOR en klimaatbesluitvorming). We adviseren om op het Pijler 2-dossier alleen geen concessies te doen, zonder het gehele inkomstenkader rond te hebben. Ten tweede bevat deze optie een dekking uit domein burgers (verhogen tabaksaccijns), terwijl dekkingsopgave uit pijler II volledig binnen het domein van bedrijven ligt.
- In optie 3 is een verhoging van de tabaksaccijns opgenomen. Er zijn alternatieven mogelijk binnen de verbruiksbelastingen: dat kunnen andere accijnzen zijn (alcohol of brandstof), een verhoging van het verlaagde btw-tarief (van 9% naar 10% levert circa 1,1 miljard op) of het schrappen van de uitzondering op zuivel binnen de verbruiksbelasting op alcoholvrije dranken (opbrengst 0,3 miljard). Deze maatregelen vergen nader onderzoekwerk. We horen graag van u of u uitwerking van aanvullende opties wenst (en zo ja, welke).

3. Box 3 verfijning overbruggingswetgeving

- In de vierhoek zijn naast het uitstel tot 2027 verschillende verfijningen in box 3 voorgelegd (zie tabel 2.1 in toelichting).
- Wij kunnen de verfijningen langs deze lijnen nader uitwerken in wetgeving voor het Belastingplanpakket, vooruitlopend op besluitvorming.
- In augustus zou definitieve besluitvorming kunnen plaatsvinden. Op dat moment kan echter alleen besloten worden om de voorbereide maatregelen wél of niet te treffen.
- Het is qua timing op dat moment niet mogelijk om nieuwe verfijningen toe te voegen of inhoudelijke wijzigingen aan te brengen in de voorgestelde verfijningen voor inwerkingtreding per 2023 of 2024. Er is in augustus niet voldoende tijd voor wetgeving en bijbehorende kwaliteitstoetsen, waaronder de uitvoeringstoetsen. Dit brengt verschillende risico's met zich mee: kritiek vanuit Kamer en Raad van State, onvoldoende getoetste wetgeving, en daarmee het risico dat maatregelen niet uitvoerbaar blijken, het risico dat andere wetgeving of noodzakelijke modernisering wordt verdrongen en het risico op fouten die later hersteld moeten worden.
- Ook is voorbereidingstijd nodig voor het wetgevingstechnisch afbakenen van de verschillende categorieën en verkennen van potentieel benodigde antimisbruikbepalingen, om te voorkomen dat mensen vermogen kunstmatig omvormen om het in een gunstigere categorie terecht te laten komen.

Toelichting

1. Opmerkelijke belastingconstructies & fiscale regelingen

- In de lijst (zie bijlage 1) zijn allereerst de constructies (1 t/m 5) opgenomen waarvan de concrete aanpak meeloopt in de voorjaarsbesluitvorming en al in de politieke vierhoek hebben voorgelegen. Het gaat om 1) vastgoedaandelentransacties, 2) earningstripping vastgoed-bv's, 3) dividendstripping, 4) vastgoed in BOR en DSR, en 5) partiele buitenlandse belastingplicht in IB (30% regeling).
- Daarnaast gaat het om vier constructies (6 t/m 9) waarvan ambtelijk is aangegeven dat aanpak gewenst is maar waarbij de (juridische) haalbaarheid en effectiviteit van aanpak de komende maanden wordt onderzocht. Deze staan ook benoemd in de notitie "Voorstel invulling taakopdracht opmerkelijke belastingconstructies" van 2 maart jl. (zie bijlage 2: notitie 45392a).
- Bij een aantal constructies staat onder kopje d) *Handelsperspectief voor overheid* nog een PM. Dat betreft zinnen waarover dit voorjaar nog definitieve besluitvorming moet plaatsvinden.
- In bijlage 3 treft u ter illustratie de bijlage "Opmerkelijke belastingconstructies uit het IBO Vermogensverdeling.

2. Dekkingsopties Pijler 2

- De dekkingsopgave voor Pijler 2 bedraagt 551 miljoen in 2024, aflopend naar 534 miljoen structureel.

Dekkingsopgave	2024	2025	2026	Struc.
Lagere opbrengst Pijler 2	-551	-549	-549	-534

Optie 1 – Conform Voorjaarsbesluitvorming 2022

- Deze optie sluit aan bij de tekst uit VJN22: *Indien deze opbrengst [van Pijler 2] lager blijkt, wordt dekking gevonden binnen het lage tarief of de schijflengte van de Vpb.*
- In plaats van het verlagen van de vpb-schijfgrens, kan ook gekozen worden om het lage vpb-tarief te verhogen van 19% naar 20,2%.

Maatregelen	2024	2025	2026	Struc.
Verlaging vpb-schijfgrens van € 200.000 naar € 135.000	563	563	563	563
Totaal dekking	563	563	563	563

Optie 2 – Daling vpb-schijfgrens beperken

- Het verlagen van de vpb-schijfgrens wordt beperkt, door andere maatregelen in te zetten. De verlaging wordt beperkt tot € 160.000 (i.p.v. € 135.000).
- Het verlagen van de drempel verliesverrekening naar € 500.000 draagt bij aan het creëren van een ondergrens in de vpb doordat bedrijven eerder vpb verschuldigd zijn. De aanscherping heeft mogelijk een negatief effect op investeringen van bedrijven doordat hun belastingdruk wordt verhoogd.
- Het beperken van afschrijven gebouwen (vastgoed) voor IB-ondernemingen zorgt voor een meer gelijke fiscale behandeling tussen de vpb- en de IB-sfeer. Verder zorgt het er voor dat de mogelijkheid voor langdurig uitstel van belastingheffing door gebruikmaking van de herinvesteringsreserve wordt beperkt en worden belastingconstructies tegengegaan.

- Afschaffen van de startersaftrek in de IB en voor arbeidsongeschikten verkleint de verschillen in de fiscale behandeling tussen ondernemers voor de IB en werknemers en vereenvoudigt het belastingstelsel. Verschillende commissies hebben eerder uitfasering geadviseerd.
- Het is uitvoeringstechnisch niet mogelijk om de startersaftrek per 2024 af te schaffen. Deze wordt daarom in het eerste jaar sterk verlaagd en per 2025 afgeschaft.

Maatregelen	2024	2025	2026	Struc.
Verlaging vpb-schijfgrens van € 200.000 naar € 160.000	320	320	320	320
Drempelwaarde verliesverrekening verlagen van €1.000.000 naar €500.000	50*	50	50	50
Beperken afschrijving vastgoed in de IB	90	90	90	90
Afschaffen startersaftrek in de IB en startersaftrek voor arbeidsongeschikten	100	110	110	110
Totaal dekking	560	570	570	570

* Via parameterwijziging per 2024, zolang er **geen** overgangsrecht wordt opgenomen.

Optie 3 – Geen maatregelen binnen vpb-schijfgrens of lage tarief

- In deze optie worden geen maatregelen getroffen binnen vpb-schijfgrens of lage tarief. Er zijn dus aanvullende maatregelen nodig, bovenop de overige maatregelen uit optie 2.
- Een van de aanvullende maatregelen wordt gevonden binnen de indirecte belastingen, specifiek het verhogen van de tabaksaccijns. Aandachtspunt is dat hiermee de lasten neerslaan bij burgers in plaats van bij bedrijven.
- Structureel leveren herijkingen en 'kleine' maatregelen uit het najaar 104 mln op. Dit overschot uit het inkomstenkader wordt ingezet om de dekkingsopgave te verkleinen. **Let op:** wij adviseren u deze optie nu nog niet op tafel te leggen en pas in te zetten bij integrale besluitvorming, om het gehele inkomstenkader te sluiten.
- Bij deze optie ontstaat een dekkingstekort in 2024, dat wordt ingelopen in 2025 en 2026. Daarnaast is er sprake van structurele overdekking, omdat het pakket in 2024 -2026 moet rondlopen in combinatie met het feit dat een aantal maatregelen niet direct de structurele opbrengst hebben.

Maatregelen	2024	2025	2026	Struc.
Verhogen tabaksaccijns sigaretten en shag met respectievelijk 149 en 289 cent per pakje	138	230	230	230
Drempelwaarde verliesverrekening verlagen van €1.000.000 naar €500.000	50*	50	50	50
Beperken afschrijving vastgoed in de IB	90	90	90	90
Afschaffen startersaftrek in de IB en startersaftrek voor arbeidsongeschikten	100	110	110	110
Inzet overschot inkomstenkader	104	104	104	104
Totaal dekking	482	584	584	584

* Via parameterwijziging per 2024, zolang er **geen** overgangsrecht wordt opgenomen.

3. Box 3 verfijning overbruggingswetgeving

- In onderstaande tabel de in de vierhoek van 11 april voorgestelde maatregelen ter verfijning van de overbruggingswetgeving box 3.

Tabel 3.1: voorgelegde box 3 maatregelen

In standen, in mln. – is saldooverslechterend = lastenverlichting	2022	2023	2024	2025	2026	Struc.
Uitstel nieuwe box 3 stelsel van 2026 naar 2027	0	0	0	0	-395	0
Box 3: aandelen in VvE scharen onder spaargeld	0	-24	-25	-26	-26	0
Box 3: derdenrekening notaris scharen onder spaargeld	0	-5	-5	-5	-5	0
Box 3: groen beleggen	0	0	-25	-26	-26	0
Box 3: gelijktrekken forfait voor vorderingen en schulden ² en vanaf 2024 nader uitsplitsen van categorie overige bezittingen	0	-310	-367	-377	-377	0
Dekking box 3 - verhoging tarief box 3 in periode 2024-2026 (uitstel zorgt voor ca. 1%-punt verhoging en verfijning voor ca. 3%-punt) of (combinatie met) verlagen heffingvrij vermogen	0	0	723	578	578	0

4. Box 3 toelichting berekeningswijze forfaitaire rendementspercentages

Op uw (Staatssecretaris Fiscaliteit en Belastingdienst) verzoek vindt u hieronder een toelichting op de berekeningswijze van de forfaitaire rendementspercentages van de huidige overbruggingswetgeving box 3. Daarnaast wordt het forfait voor effecten, zoals dat nu voorligt in het verfijningstraject, afgezet tegen een alternatieve berekening waar u om vroeg (zie punt 4).

1. Forfait schulden

Betreft de gemiddelde hypotheekrente voor de totale uitstaande hypotheekschuld van huishoudens, zoals gepubliceerd door De Nederlandsche Bank, in de eerste 11 maanden van het belastingjaar, waarbij de maand november dubbel wordt geteld.

2. Forfait spaargeld

Betreft het gemiddelde van de rendementen op deposito's van huishoudens met een opzegtermijn van maximaal drie maanden, zoals gepubliceerd door De Nederlandsche Bank, in de eerste 11 maanden van het belastingjaar, waarbij de maand november dubbel wordt geteld.

3. Forfait overige bezittingen

Betreft de som van 53% van het langetermijnrendement op onroerende zaken, 33% van het langetermijnrendement op aandelen en 14% van het langetermijnrendement op obligaties. De formule voor jaar t luidt:

$$rob_t = 0,53 * rloz_t + 0,33 * rla_t + 0,14 * rlo_t$$

met,

² Inclusief defiscaliseren van vorderingen/schulden tussen fiscaal partners en ouders met hun minderjarige kinderen.

rob_t : het rendement in procenten van categorie overige bezittingen voor jaar t ;
 $rloz_t$: het langetermijnrendement in procenten op onroerende zaken voor jaar t ;
 rla_t : het langetermijnrendement in procenten op aandelen voor jaar t ;
 rlo_t : het langetermijnrendement in procenten op obligaties voor jaar t .
 De langetermijnrendementen op onroerende zaken, aandelen en obligaties worden bepaald aan de hand van artikel 10.6ter vijfde, zesde en zevende lid, Wet IB 2001. Deze leden schrijven voor dat van alle drie de vermogenstitels het langetermijnrendement in jaar t wordt vastgesteld op het meetkundige (voortschrijdend) gemiddelde van het langetermijnrendement zoals dat geldt voor het jaar $t-1$ en het rendement in het jaar $t-2$. Het langetermijnrendement voor jaar t wordt veertienmaal ingewogen. Het rendement in het jaar $t-2$ wordt eenmaal ingewogen. Het langetermijnrendement voor jaar 2023 wordt dus vastgesteld op het meetkundig gemiddelde van het langetermijnrendement 2022 en het gerealiseerde jaarrendement van 2021. Hieronder wordt voor de verschillende vermogenstitels nader uitgewerkt hoe de langetermijnrendementen voor t tot stand komen.

3.1 Onroerende zaken

Het langetermijnrendement op onroerende zaken voor jaar t volgt uit de formule:

$$rloz_t = \left(\sqrt[15]{(1 + 0,01 * rloz_{t-1})^{14} * (1 + 0,01 * roz_{t-2})} \right) - 1 * 100\%$$

met,

$rloz_t$: het langetermijnrendement in procenten op onroerende zaken voor jaar t ;

$rloz_{t-1}$: het langetermijnrendement in procenten op onroerende zaken voor jaar $t-1$;

roz_{t-2} : het rendement in procenten op onroerende zaken in jaar $t-2$. → Dit rendement wordt gesteld op de procentuele verandering van het gemiddelde van de maandelijkse prijsindexcijfers van het Centraal Bureau voor de Statistiek voor Bestaande Koopwoningen in jaar $t-2$, ten opzichte van het gemiddelde van de maandelijkse prijsindexcijfers van het Centraal Bureau voor de Statistiek voor Bestaande Koopwoningen in jaar $t-3$.

3.2 Aandelen

Het langetermijnrendement op aandelen voor jaar t volgt uit de formule:

$$rla_t = \left(\sqrt[15]{(1 + 0,01 * rla_{t-1})^{14} * (1 + 0,01 * ra_{t-2})} \right) - 1 * 100\%$$

met,

rla_t : het langetermijnrendement in procenten op aandelen voor jaar t ;

rla_{t-1} : het langetermijnrendement in procenten op aandelen voor jaar $t-1$;

ra_{t-2} : het rendement in procenten op aandelen in jaar $t-2$. → Dit rendement wordt gesteld op de procentuele verandering van de MSCI Europe Standard Gross Local Index aan het einde van het jaar $t-2$ ten opzichte van deze index aan het einde van het jaar $t-3$.

3.3 Obligaties

Het langetermijnrendement op obligaties voor jaar t volgt uit de formule:

$$rlo_t = \left(\sqrt[15]{(1 + 0,01 * rlo_{t-1})^{14} * (1 + 0,01 * ro_{t-2})} \right) - 1 * 100\%$$

met,

rlo_t : het langetermijnrendement in procenten op obligaties in jaar t ;

rlo_{t-1} : het langetermijnrendement in procenten op obligaties in jaar $t-1$;

ro_{t-2} : het rendement in procenten op obligaties in jaar $t-2$. → Dit rendement wordt

gesteld op het gemiddelde van de maandelijkse kapitaalmarktrentevoet van de Nederlandse 10-jarige staatsobligatie in t-2 zoals gepubliceerd door de Europese Centrale Bank.

4. Forfait effecten in het kader van het verfijningstraject

Het voorgestelde forfait voor effecten bestaat voor 14/47^e uit het langetermijnrendement op obligaties (zie berekening 3.3) en 33/47^e uit aandelen (zie berekening 3.2). Deze verdeling betreft een langjarig historisch gemiddelde. U vroeg naar het effect van een alternatieve weging van obligaties en aandelen van respectievelijk 70 en 30%. Onderstaande tabel geeft voor beide opties de forfaitaire rendementspercentages voor de jaren 2023-2025 weer. Het alternatieve forfait ligt in alle jaren lager doordat dit forfait een sterkere weging aan de categorie obligaties toekent, en het gemiddelde rendement op obligaties lager is dan op aandelen. Dit alternatief wijkt dus af van het historisch gemiddelde en sluit daarmee minder goed aan op het daadwerkelijke rendement op effecten in box 3.

Tabel: huidig en alternatief forfaitair rendementspercentage categorie effecten

	2023	2024	2025
Huidig	6,69%	5,84%	5,84%
Alternatief (30% aandelen / 70% obligaties)	4,29%	3,88%	3,88%

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

Bijlage bij Voorjaarsnota: Opmerkelijke belastingconstructies

Aanleiding

In de kabinetsreactie op het IBO Vermogensverdeling heeft het kabinet toegezegd jaarlijks een lijst van opmerkelijke belastingconstructies op te stellen en als bijlage van de Voorjaarsnota mee te sturen naar de Kamer. Hierover is bij de Algemene Financiële Beschouwingen vorig jaar tevens de motie Grinwis/Maâtoug aangenomen.¹ In deze bijlage geven we invulling aan deze motie en de toezegging. De lijst betreft negen constructies die hieronder worden beschreven.

1. Ontwijking van BTW & OVB via vastgoedaandelentransacties

a. Basisregeling en fiscale context

Bij aankoop van *nieuwe* onroerende zaken is btw verschuldigd (21%). Over aankoop van *bestaande* onroerende zaken is overdrachtsbelasting (OVB) verschuldigd. Het is mogelijk om *nieuwe* onroerende zaken via een aandelentransactie in plaats van een directe levering van de onroerende zaak over te dragen waardoor er noch btw noch OVB wordt geheven. In de praktijk gebruiken belastingplichtigen deze mogelijkheid om de belastingdruk te verlagen bij de aankoop van nieuwe onroerende zaken. Deze structuur is interessant voor kopers van nieuwe onroerende zaken die de btw daarop niet in aftrek kunnen brengen, zoals voor verhuurders van woningen, onderwijsinstellingen, pensioenfondsen, verzekeringsmaatschappijen en zorgaanbieders.

b. Hoe werkt het?

Een projectontwikkelaar ontwikkelt een nieuwe onroerende zaak in een vastgoed-bv. De koper verkrijgt vervolgens de onroerende zaak door alle aandelen van de vastgoed-bv te kopen. In dit geval wordt geen btw én geen OVB betaald.

c. Wat is het uiteindelijke voordeel?

De hoogte van de belastingbesparing voor de koper is afhankelijk van de specifieke omstandigheden van het geval. Zo is van grote invloed of de verkoper zijn bouwpersoneel extern inhuurt (inhuur is belast met btw) of in dienst heeft (geen btw) en op welke wijze en voor welke grondprijs de verkoper aan de grond is gekomen (dat is: met of zonder btw of OVB). De besparing per transactie is dus sterk afhankelijk van de (niet-aftrekbare) btw bij de verkoper, die drukt op ingekochte goederen en diensten. De besparing zal wel minder dan 21% bedragen.

d. Wat is het handelingsperspectief voor de overheid?

Er bestaat geen doeltreffende en doelmatige mogelijkheid om de btw-druk van de genoemde aandelentransacties te verhogen via een aanpassing van de btw-wetgeving. Wel bestaat een werkbare mogelijkheid om de belastingontwijking aan te pakken door aanpassing van de OVB. Dat kan door aanpassing van de samenloopvrijstelling in de OVB. De samenloopvrijstelling zorgt er kort gezegd voor dat wanneer er op verkoop van vastgoed btw geheven wordt, er geen OVB verschuldigd is. De samenloopvrijstelling in de OVB kan zodanig worden gewijzigd dat in ieder geval OVB-heffing (10,4%) plaatsvindt op de aankoop van nieuwe onroerende zaken via aandelen. Hoewel deze maatregel geen volledig gelijk speelveld creëert tussen nieuwe onroerende zaken die via aandelen worden geleverd en nieuwe onroerende zaken die direct worden geleverd, blijkt dit de meest doelmatige en doeltreffende maatregel om de ongelijkheid tussen deze twee transacties te verminderen.

PM BESLUITVORMING Het kabinet heeft besloten tot deze maatregel over te gaan en heeft daartoe een conceptwetsvoorstel opgesteld dat ook ter internetconsultatie is aangeboden tussen 27 februari en 27 maart jl. De wetswijziging loopt mee in het Belastingplan 2024 en zal naar verwachting op 1 januari 2024 in werking treden. In de jaren 2024 en 2025 zal mogelijk een overgangsrecht gelden. Een uitgestelde inwerkingtredingsdatum zou ook een alternatief kunnen bieden voor soms in de uitvoering complex gebleken overgangsrecht.

¹ Kamerstukken II 2022-2023, 36 200, nr. 99

2. Opknipgedrag bij vastgoed-bv's om maximaal te profiteren van renteaftrek

a. Basisregeling en fiscale context

De earningstrippingmaatregel is een algemene renteaftrekbeperking in de vennootschapsbelasting. De earningstrippingmaatregel beperkt de aftrekbaarheid van het verschil tussen de rentelasten en de rentebaten van geldleningen (saldo aan renten) bij het bepalen van de winst. Het saldo komt niet in aftrek voor zover dat meer bedraagt dan het hoogste van 20% van de EBITDA² of € 1 miljoen. De maatregel is afkomstig uit de eerste EU-richtlijn antibelastingontwijking (ATAD1) en is per 1 januari 2019 in de vennootschapsbelasting geïmplementeerd. Nederland heeft gekozen voor een robuuste implementatie die op onderdelen aanzienlijk verder gaat dan de in ATAD1 opgenomen minimumstandaard. Als gevolg van de keuze voor een robuuste implementatie wordt niet alleen opgetreden tegen grondslaguitholling, maar wordt vooral een meer gelijke fiscale behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen bij alle belastingplichtigen in de vennootschapsbelasting nagestreefd.

b. Hoe werkt het?

Boven de earningstrippingmaatregel kunnen bedrijven hun saldo aan renten niet meer onbeperkt in aftrek brengen van de winst. Het saldo aan renten komt niet in aftrek voor zover dat meer bedraagt dan het hoogste van 20% van de EBITDA of de drempel van € 1 miljoen. Dit geeft bedrijven een prikkel om 'met vreemd vermogen gefinancierde investeringen op te knippen over verschillende vennootschappen en daarmee de rentelasten zodanig te alloceren dat het saldo van de rentelasten en rentebaten onder de drempelwaarde blijft. De Belastingdienst ziet dit in de praktijk inderdaad ook gebeuren ten aanzien van investeringen in door vastgoed bv's met aan derden verhuurd vastgoed.

Bij de opzet van structuren wordt het vastgoed verspreid over Nederlandse vennootschappen. Dit vastgoed wordt gefinancierd met vreemd vermogen. De rente over de leningen ter financiering van het vastgoed is in beginsel aftrekbaar bij het bepalen van de winst. Omdat het vastgoed en de bijbehorende financiering is verdeeld over verschillende vennootschappen 'blijft het saldo aan rentelasten en rentebaten onder de grens van € 1 miljoen. Hierdoor wordt de aftrek van de rente in de verschillende bv's niet beperkt door de earningstrippingmaatregel. Op deze manier past een belastingplichtige ten aanzien van een en dezelfde investering meermaals de drempel in de earningstrippingsmaatregel toe.

De Belastingdienst wordt in toenemende mate geconfronteerd met structuren waarin Nederlands vastgoed wordt gehouden in verscheidene bv's en die structureel (fiscaal) verlies leiden doordat de aftrek van rentelasten en afschrijvingskosten de huurbaten overtreft. Hierdoor wordt geen Vpb betaald. De earningstrippingsmaatregel is juist bedoeld om grondslaguitholling door renteaftrek tegen te gaan.

c. Wat is het uiteindelijke voordeel?

De rente op de leningen kan tot aan de drempel volledig in aftrek worden gebracht, ongeacht de omvang van de EBITDA. Het is daarmee mogelijk het betalen van Vpb in zijn geheel te ontwijken.

d. Wat is het handelingsperspectief voor de overheid?

PM BESLUITVORMING Het opknipgedrag kan worden bestreden door de drempel in de earningstrippingmaatregel voor vastgoed-bv's met aan derden verhuurd vastgoed te verlagen of geheel buiten toepassing te laten (oftewel de drempelwaarde wordt 0). Het kabinet heeft in de afgelopen voorjaarsbesluitvorming besloten omPM. De wetswijziging daartoe loopt mee in het Belastingplan 2024 en is uitvoerbaar per 1 januari 2025.

² Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization.

3. Dividendstripping

a. Basisregeling en fiscale context

Dividendbelasting wordt, kort gezegd, geheven van aandeelhouders over opbrengsten (waaronder dividenden) die zij behalen uit aandelen in een vennootschap die in Nederland is gevestigd. De dividendbelasting wordt ingehouden door de Nederlandse vennootschap tegen een tarief van 15% van de opbrengst. In binnenlandse situaties is de dividendbelasting een voorheffing op de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting. Nederlandse aandeelhouders kunnen de dividendbelasting verrekenen met de door hen verschuldigde Nederlandse inkomstenbelasting of vennootschapsbelasting. Buitenlandse aandeelhouders, daarentegen, zullen in de meeste gevallen niet onderworpen zijn aan Nederlandse inkomstenbelasting of vennootschapsbelasting. Voor buitenlandse aandeelhouders is in voorkomende gevallen het verdragstarief van toepassing en zal de dividendbelasting vaak een eindheffing zijn. Daarnaast kent de wet voor bepaalde situaties een inhoudingsvrijstelling of een mogelijkheid tot teruggave op verzoek. Zo kan bijvoorbeeld een aandeelhouder die vrijgesteld is van winstbelasting, zoals een pensioenfonds, een verzoek doen om teruggaaf van de ingehouden dividendbelasting. Daarnaast kan bijvoorbeeld voor dividenduitkeringen binnen concernverband in deelnemingsituaties onder voorwaarden een inhoudingsvrijstelling van toepassing zijn.

Aandeelhouders (veelal in het buitenland) kunnen door het aangaan van een samenstel van transacties proberen de Nederlandse dividendbelasting te verminderen. In sommige gevallen is daarbij sprake van dividendstripping.

b. Hoe werkt het?

Bij dividendstripping wordt de economische en juridische gerechtigdheid tot dividenden opgesplitst om een dividendbelastingvoordeel te behalen. De economische gerechtigdheid bij de opbrengst van de aandelen (dividenden) blijft rusten bij de oorspronkelijke aandeelhouder waardoor de oorspronkelijke aandeelhouder het belang bij de inkomsten en waardeinstijgingen van de aandelen blijft houden. Hiervoor wordt bijvoorbeeld het juridisch eigendom van de aandelen (tijdelijk) uitgeleend aan een andere partij die recht heeft op een gunstigere behandeling voor de dividendbelasting dan de oorspronkelijke aandeelhouder. Deze gunstigere positie kan bijvoorbeeld betrekking hebben op een recht op verrekening, teruggaaf of vermindering van de Nederlandse dividendbelasting waartoe de oorspronkelijke (buitenlandse) aandeelhouder geen of een beperkter recht heeft. Hierdoor wordt de heffing van dividendbelasting beperkt of voorkomen. De partijen die hierbij betrokken zijn, zullen over het algemeen het hieruit voortvloeiende voordeel (de dividendbelasting) delen. Hierbij is vaak ook een (professionele) tussenpersoon betrokken die beide partijen bij elkaar brengt en daarvoor wordt beloond. Hoewel de verschijningsvormen van dividendstripping in de praktijk heel divers en zeer complex kunnen zijn, werkt vrijwel elke vorm van de dividendstripping in de kern op de hiervoor beschreven wijze.

c. Wat is het uiteindelijke voordeel?

Vermindering (gedeeltelijk of geheel) van Nederlandse dividendbelasting.

d. Wat is het handelingsperspectief voor de overheid?

Op 15 juli 2022 is een brief naar de Tweede Kamer verzonden over de 'Versterking van de aanpak van dividendstripping'.³ In deze brief wordt ingegaan op de uitkomsten van de internetconsultatie (die op 26 januari 2022 is gesloten), de fiscale mogelijkheden om de aanpak van dividendstripping verder te versterken en de voor- en nadelen van elke geconsulteerde oplossingsrichting. In de brief is opgemerkt dat nader onderzoek zal worden gedaan en zal worden beoordeeld hoe de maatregelen ter versterking van de aanpak van dividendstripping uitgewerkt kunnen worden in een wetsvoorstel.

³ PM verwijzing kamerbrief

Tijdens het Commissiedebat Internationale Fiscaliteit van 25 januari 2023 is de Kamerbrief van 15 juli 2022 besproken. In dit debat is toegezegd dat het kabinet met maatregelen zal komen die de aanpak van dividendstripping versterken.

Op dit moment wordt gewerkt aan twee wettelijke maatregelen die op 1 januari 2024 in werking zullen treden. Deze maatregelen zijn onderdeel van het pakket Belastingplan 2024. De eerste maatregel ziet op het wettelijk vastleggen van een zogenoemde registratiedatum (ook wel record date genoemd). Hiermee wordt vastgelegd wie er op deze wettelijk bepaalde peildatum recht heeft op verrekening, vermindering of teruggaaf van dividendbelasting. De tweede maatregel ziet op het aanpassen van de bewijslastverdeling ter verbetering van de positie van de inspecteur.

4. Belasting ontlopen via verhuurd vastgoed in de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) in de schenk- en erfbelasting en de doorschuifregeling (DSR) in de inkomstenbelasting.

a. Basisregeling en fiscale context

De Successiewet 1956 schrijft voor dat schenk- of erfbelasting verschuldigd is over de waarde van schenkingen en erfenissen. Wanneer de schenking of erfenis ondernemingsvermogen betreft, kan de verkrijger gebruik maken van de bedrijfsopvolgingsregeling: de BOR. Op verzoek, en onder voorwaarden, kan (een deel van) het ondernemingsvermogen vrijgesteld worden van schenk- of erfbelasting. Doel van de BOR is te voorkomen dat de continuïteit van een onderneming in gevaar komt als gevolg van onvoldoende middelen om de schenk- en erfbelasting te voldoen. De eerste € 1.205.871 (bedrag 2023) aan ondernemingsvermogen is sinds 2010 volledig vrijgesteld. Van de waarde van het ondernemingsvermogen daarboven is 83% vrijgesteld. De BOR wordt ook verleend aan de verkrijgers en erfgenamen voor wie de vrijstelling niet noodzakelijk is om een bedrijfsoverdracht mogelijk te maken.

Daarnaast is bij bedrijfsoverdracht (hetzij als gevolg van verkoop hetzij als gevolg van schenken of overlijden) inkomstenbelasting verschuldigd over de stakingswinst (in geval van een IB-onderneming) respectievelijk de vervreemdingswinst (in geval van aanmerkelijk belang in een bv). De doorschuifregeling (DSR) regelt dat er onder voorwaarden geen inkomstenbelasting verschuldigd is bij bedrijfsoverdracht dan wel vervreemding van ab-aandelen.

Doel van de BOR en de DSR is te voorkomen dat verschuldigde belasting reële bedrijfsopvolgingen in de weg staat. De BOR en DSR zijn daarom ook alleen van toepassing op het ondernemingsvermogen in een bedrijf. Beleggingsvermogen - zowel beleggingen aanwezig in de onderneming als een belang in een beleggingsmaatschappij - is uitgesloten. Onderscheid maken tussen ondernemingsvermogen en beleggingsvermogen is in veel gevallen bijzonder lastig, met name bij exploitatie van vastgoed. Er vinden structuren plaats met vastgoed om gebruik te kunnen maken van de BOR en de DSR.

b. Hoe werkt het?

Zoals beschreven komt alleen ondernemingsvermogen in aanmerking voor de BOR en de DSR. De BOR biedt een haast onbeperkte vrijstelling voor ondernemingsvermogen omdat er geen maximum geldt waarop het hoge vrijstellingspercentage van 83% van toepassing is. Vastgoed dat wordt geëxploiteerd wordt vaak als ondernemingsvermogen opgegeven, terwijl het veelal om beleggingsvermogen gaat. Gelet op het grote financiële belang van met name de BOR vinden relatief veel juridische procedures over vastgoed plaats. Dat legt ook een groot beslag op hoogwaardige capaciteit bij de Belastingdienst in de vorm van vooroverleg en juridische procedures.

c. Wat is het uiteindelijke voordeel?

Met name de BOR biedt belanghebbenden een prikkel om beleggingsvermogen zoveel mogelijk te doen voorkomen als ondernemingsvermogen. Over het verhuurde vastgoed zou dan geen schenk- en erfbelasting worden betaald bij overdrachten tot € 1.205.871,- (cijfers 2023). Over het meerdere is 83% vrijgesteld van schenk- en erfbelasting. Gezien de vrijwel onbeperkte vrijstelling kan een zeer groot gedeelte van de schenk- en erfbelasting worden ontweken. Het kan hier in gevallen gaan om zeer grote bedragen. Het gebruik van de BOR is dan ook zeer scheef verdeeld: 40% van het budgettaire beslag van de BOR komt op conto van 2% van de verkrijgers van ondernemingsvermogen. De gemiddelde waarde van het vrijgestelde vermogen van deze 2% bedraagt meer € 19 miljoen (PM actueler cijfer wellicht).

d. Wat is het handelingsperspectief voor de overheid?

Zoals gezegd is het lastig om een zuiver onderscheid te maken tussen beleggingsvermogen en ondernemingsvermogen. Door vastgoed dat aan derden wordt verhuurd of ter beschikking wordt

gesteld wettelijk aan te merken als beleggingsvermogen wordt de nodige duidelijkheid verschaft, wat leidt tot minder vooroverleg met de Belastingdienst en minder juridische procedures. Met deze vereenvoudigingsmaatregel wordt ook construerend gedrag binnen de BOR en DSR met dit vastgoed tegengegaan. Daarnaast wordt hiermee voorkomen dat de reikwijdte van de BOR en DSR onbedoeld toeneemt. Dit sluit bovendien goed aan bij het doel van de BOR en de DSR. Bij vastgoedportefeuilles is externe financiering voor het betalen van de verschuldigde belasting door de mogelijkheden tot onderpand/hypotheek in de regel namelijk geen probleem is. Daarnaast kan voor het betalen van de belasting ook een gedeelte van de vastgoedportefeuille worden verkocht, wat in het algemeen geen bezwaar voor de continuïteit van de bv vormt. Ten slotte zal het maatschappelijk belang van het bijeen houden van een vastgoedportefeuille veelal beperkt zijn.

Het kabinet heeft dan ook in de Miljoenennota 2023 ervoor gekozen bovenstaande maatregelen om te zetten in beleid. Hiermee wordt tevens invulling gegeven aan de afspraak in het coalitieakkoord om reële bedrijfsopvolging eenvoudiger en eerlijker te maken. **PM Wetgeving voor deze maatregel loopt mee in het Belastingplan 2024 en de maatregel is per 1 januari 2024 uitvoerbaar.**

5. 30%-regeling en het belastingvoordeel op (inkomen uit) vermogen

a. Basisregeling en fiscale context

Buitenlandse werknemers die gaan werken in Nederland worden geconfronteerd met extra kosten (zogenoemde extraterritoriale kosten). Met de 30%-regeling kan een werkgever 30% van het loon belastingvrij vergoeden aan een werknemer die vanuit een ander land (minstens 150 km van de Nederlandse grens) in Nederland komt werken ter compensatie van de extraterritoriale kosten. Voorwaarde is dat de werknemer een specifieke deskundigheid heeft die niet of nauwelijks te vinden is op de Nederlandse arbeidsmarkt. Volgens de Wet op de loonbelasting 1964 is dat het geval vanaf een salaris van € 41.954 euro (cijfer 2023). De werknemer kan er met de 30%-regeling gedurende de looptijd van de regeling voor kiezen om in Nederland niet volledig voor het inkomen uit aanmerkelijk belang (box 2) en het inkomen uit sparen en beleggen (box 3) belast te worden door gebruik te maken van de zogenoemde partiële buitenlandse belastingplicht. Namelijk alleen voor zover de grondslag van heffing betrekking heeft op Nederlandse situsgoederen (dat zijn in Nederland gelegen onroerende zaken, Nederlandse ondernemingsvermogens en een aanmerkelijk belang in een in Nederland gevestigde vennootschap). Spaartegoeden vallen volledig buiten de heffing. Het land waar de werknemer vandaan komt, beschouwt deze werknemer vaak niet als binnenlands belastingplichtig voor de heffing aldaar. Gevolg voor deze werknemer is het soms volledig onbelast blijven van vrijwel alle vermogens(inkomsten) in box 3 en box 2 die niet tot de Nederlandse situsgoederen behoren.

De gedachte achter de partiële buitenlandse belastingplicht is Nederland aantrekkelijk te houden als werkland voor buitenlandse werknemers met een aanzienlijk vermogen, bijvoorbeeld als gevolg van het ontbreken van pensioenvoorzieningen in het land van herkomst; werkgevers zouden voor aanzienlijk hogere personeelskosten komen te staan indien zij de betreffende werknemers volledig zouden compenseren voor de belastingheffing in box 2 en box 3. Om die reden worden deze werknemers, bij een keuze voor partiële buitenlandse belastingplicht, alleen voor inkomsten uit binnenlands vermogen belast en blijven bijvoorbeeld spaarrekeningen, beleggingen en buitenlands onroerend goed buiten de Nederlandse vermogensrendementsheffing.

b. Hoe werkt het?

Een casus als de volgende komt voor. Een particulier verhuist van Frankrijk naar Nederland. Voorafgaand daaraan richt hij een nieuwe vennootschap op en gaat een dienstbetrekking aan met deze vennootschap. De werkzaamheden van de bv zijn nauwelijks winstgevend maar zijn zodanig dat wordt voldaan aan de voorwaarden voor de 30%-regeling. Het loon uit de vennootschap bedraagt net iets meer dan het vereiste loon voor de 30%-beschikking. Hij verkoopt zijn huis in Frankrijk en houdt de opbrengst aan als box 3-vermogen. Nu deze belastingplichtige niet meer in Frankrijk werkt en woont en daar evenmin een onroerende zaak heeft, is hij niet meer belastingplichtig in Frankrijk. Tegelijkertijd wordt over dit vermogen ook in Nederland geen belasting geheven in box 3.

c. Wat is het uiteindelijke voordeel?

In de genoemde casus: gedurende maximaal vijf jaar onbelast inkomen uit sparen en beleggen (box 3).

d. Wat is het handelingsperspectief voor de overheid?

PM BESLUITVORMING Een oplossing ligt in de afschaffing dan wel restrictievere werking van de partiële buitenlandse belastingplicht. Bij restrictievere werking zijn verschillende varianten denkbaar waarbij bepaalde vermogensbestanddelen (bijvoorbeeld buitenlandse pensioenaanspraken) nog wel buiten de heffing worden gelaten, dan wel de inkomsten uit box 2 en 3 ten dele in de Nederlandse heffing betrekken dan wel de partiële buitenlandse belastingplicht alleen ten aanzien van box 2 óf box 3 afschaffen. Geen van deze varianten leidt echter tot een beter werkbaar alternatief dan gehele afschaffing en kunnen leiden tot afbakenings- en uitvoeringstechnische problemen. Afschaffen past ook in de bredere wens om het aantal fiscale

regelingen te beperken en vermogen zwaarder te belasten. Ten slotte ligt afschaffing van de partiële buitenlandse belastingplicht in lijn met de motie Grinwis c.s.

6. Kortdurende verhuur constructies in de btw

a. Basisregeling en fiscale context

Het verhuren van onroerende zaken is in beginsel vrijgesteld van btw.⁴ Dat wil zeggen: er wordt geen btw geheven op de verhuurprestatie die de verhuurder aan de huurder verricht. Dit heeft als logisch gevolg dat de verhuurder ook niet de btw kan aftrekken die aan hem in rekening is gebracht (bijvoorbeeld als gevolg van een verbouwing). De verhuur van onroerende zaken is in sommige situaties echter wél met btw belast. Het gaat daarbij onder andere om de verhuur in het kader van hotel-, pension-, kamp- en vakantiebestedingsbedrijven. In die gevallen kan de verhuurder de btw op verbouwingskosten dus wél in aftrek brengen.

b. Hoe werkt het?

Stel, een vastgoedondernemer verbouwt zijn oude pand naar nieuwe woningen bestemd voor de verhuur. Over de verbouwingskosten wordt btw berekend. De vastgoedondernemer wil deze btw in aftrek brengen, maar dit is niet mogelijk als hij de woningen (direct) btw-vrijgesteld gaat verhuren. De vastgoedondernemer besluit daarom zijn pand eerst kortdurend te verhuren (bijvoorbeeld als studentenkamers). De verhuurder geeft daaraan een zodanige (juridische) vorm dat deze verhuur kwalificeert als btw-belaste verhuur en krijgt daardoor toch recht op aftrek van de btw op bouwkosten. In het volgende jaar stapt de ondernemer alsnog over op de beoogde (btw-vrijgestelde) langdurige verhuur van woningen. In dat geval voorziet de Wet op de omzetbelasting 1968 (wet OB) niet in de mogelijkheid om de in aftrek gebrachte btw gedeeltelijk te herzien. Op deze manier kan de ondernemer (uiteindelijk) btw-vrijgesteld verhuren en toch alle btw op bouwkosten in aftrek brengen. Dit kan op grond van de huidige regelgeving, maar is niet in de geest daarvan. Er wordt immers kunstmatig een btw-aftrekrecht gecreëerd voor een verbouwingdienst die uiteindelijk hoofdzakelijk gebruikt wordt voor btw-vrijgestelde prestaties.

c. Wat is het uiteindelijke voordeel?

Er wordt btw ontlopen op de volledige verbouwingskosten.

d. Wat is het handelingsperspectief voor de overheid?

De overheid kan in de btw-regelgeving een herzieningsmogelijkheid opnemen op (kostbare) verbouwingdiensten. Momenteel wordt deze mogelijkheid verder onderzocht en eventueel op een later moment in consultatie gebracht, waarbij het kabinet oog heeft voor de uitvoerbaarheid van de maatregel voor de Belastingdienst en de gevolgen ervan voor de sector.

⁴ Artikel 11, eerste lid, onderdeel b, Wet OB 1968.

7. Belastingontwijking via de splitsingsvrijstelling in de OVB

a. Basisregeling en fiscale context

Elke verkrijging van een onroerende zaak is in principe belast met overdrachtsbelasting. Voor bepaalde situaties bestaan vrijstellingen. De splitsingsvrijstelling is een ondernemingsfaciliteit die beoogt dat de overdrachtsbelasting geen belemmering vormt bij herstructureren van ondernemingen.

b. Hoe werkt het?

Hoe belastingontwijking kan plaatsvinden wordt geïllustreerd aan de hand van een gesimplificeerd voorbeeld: Bv A wordt gesplitst zodat een onroerende zaak wordt verkregen door een andere vennootschap (bv B). Bv A verkrijgt de aandelen in bv B. Deze bv B past de splitsingsvrijstelling toe op de verkrijging van de onroerende zaak. Bv A vervreemdt de aandelen in bv B aan een derde (bv C). In bepaalde gevallen is het mogelijk dat de verkrijging van die aandelen door bv C niet belast is met OVB. Eindstand is dat bv C (via de aandelen) eigenaar is geworden van de onroerende zaken zonder dat er OVB is geheven. Als Bv A de onroerende zaak rechtstreeks aan bv C zou hebben verkocht was er wel OVB verschuldigd (in dit geval door bv B). Zo wordt belasting ontweken door toepassing van de splitsingsvrijstelling.

De splitsingsvrijstelling beoogt dat de overdrachtsbelasting geen belemmering vormt wanneer ondernemingen willen herstructureren. De wetgever heeft echter niet beoogd dat de vrijstelling toepassing vindt wanneer herstructurering van een onderneming alleen plaatsvindt met oog op het kunnen verkopen van vastgoed aan derden zonder dat er heffing van overdrachtsbelasting plaatsvindt.

c. Wat is het uiteindelijke voordeel?

Het voordeel is 10,4% overdrachtsbelasting over de waarde van het pand. Op de verkoop van aandelen drukt, in beginsel, geen overdrachtsbelasting. Dit is anders wanneer aandelen in een zogenoemde onroerende-zaakrechtspersoon (rechtspersonen met daarin relatief veel vastgoed) worden overgedragen.

d. Wat is het handelingsperspectief voor de overheid?

Een beleidsoptie is om de voorwaarden van de splitsingsvrijstelling meer in lijn te brengen met de andere ondernemingsfaciliteiten in de overdrachtsbelasting (fusievrijstelling en interne reorganisatievrijstelling). Concreet betekent dit het volgende: een juridische splitsing die binnen concern plaatsvindt wordt dan alleen nog gefaciliteerd onder de voorwaarden van de interne reorganisatievrijstelling. Een juridische splitsing die buiten concern plaatsvindt wordt dan alleen nog gefaciliteerd onder de voorwaarden van de bedrijfsfusievrijstelling (aanhoudingseis op aandelen en voorzettingseis t.a.v. ondernemingsactiviteiten). Met de fusievrijstelling kan vrij van overdrachtsbelasting worden gefuseerd. Dit kan uitsluitend als de gehele onderneming of een zelfstandig onderdeel van de onderneming wordt ingebracht in een andere rechtspersoon met een in aandelen verdeeld kapitaal. Met de interne reorganisatievrijstelling (of concernvrijstelling) kunnen onroerende goederen binnen concern (bijv. moeder aan dochter) vrijgesteld van overdrachtsbelasting worden verkregen.

8. Belastingontwijking via niet reguliere afwikkeling van pensioenaanspraken in de bv.

a. Basisregeling en fiscale context

Een dga kon in het verleden fiscaal gefaciliteerd pensioen opbouwen in zijn bv, het zogeheten pensioen in eigen beheer (PEB). De aanspraak op pensioen in eigen beheer is onbelast en de uiteindelijke uitkering na pensionering is belast (omkeerregel), net zoals het geval is bij pensioenopbouw van werknemer via een pensioenfonds of verzekeraar. Het PEB voor dga's is afgeschaft per 1 juli 2017. Het toenmalige kabinet heeft het standpunt ingenomen dat een echt pensioen beter buiten de onderneming bij een financiële instelling kan worden opgebouwd met een fiscale faciliteit, net zoals dat voor werknemers geldt. Bij afschaffing van de PEB gold een overgangsrecht. Een bestaande PEB kon tot 1 januari 2020 fiscaal voordelig worden afgekocht of worden omgezet in aanspraak ingevolge een oudedagsverplichting (ODV). Indien geen gebruik werd gemaakt van deze mogelijkheden, dan bleef het opgebouwde pensioen in eigen beheer staan, maar de pensioenaanspraak bij de bv kan niet meer aangroeien. Op het moment dat pensioen wordt uitgekeerd aan de dga is hij loon- en inkomstenbelasting verschuldigd.

b. Hoe werkt het?

Een dga dient het opgebouwde PEB dan wel de ODV periodiek uit te keren vanaf de pensioengerechtigde leeftijd (onder voorwaarden kan een eerdere of latere ingangsdatum mogelijk zijn). Als echter op enig moment een oneigenlijke handeling (bijvoorbeeld een zekerheidsstelling of gedeeltelijke afkoop van het PEB dan wel ODV) wordt verricht, dan wordt de gehele pensioenaanspraak of ODV op dat moment onzuiver; dat wil zeggen dat niet langer aan de fiscale voorwaarden wordt voldaan. Die handeling is oneigenlijk omdat deze strijdig is met de fiscale voorwaarden voor een PEB of ODV. Er dient dan in beginsel belastingheffing plaats te vinden over de waarde in het economische verkeer van de totale aanspraak. Als er echter geen belastingheffing heeft plaatsgevonden en deze oneigenlijke handeling niet binnen de navorderingstermijn wordt opgemerkt door de belastinginspecteur, dan kan er ook geen belastingaanslag meer worden opgelegd, ook niet bij een volgende oneigenlijke handeling met het PEB of de ODV. Als het pensioen vervolgens niet regulier wordt uitgekeerd of verstrekt aan de gerechtigde, dan kan het pensioen geheel onbelast blijven. Er is de facto sprake van ontduiking. Dit is een onwenselijke situatie en kan constructies uitlokken.

c. Wat is het uiteindelijke voordeel?

Belastingafstel. Er kan geen heffing plaatsvinden over de onbelaste aanspraak, die achteraf gezien gewoon tot het belastbare loon had moeten worden gerekend.

d. Wat is het handelingsperspectief voor de overheid?

De wet op dit punt aan te passen zodat het pensioen wel belast kan worden.

9. Ontwijking van box 3 via agiostorting en terugkopen van bezittingen

a. Basisregeling en fiscale context

- In box 3 wordt het inkomen uit sparen- en beleggen belast.
- In box 2 wordt het inkomen uit aanmerkelijk belang belast. Van een aanmerkelijk belang is sprake bij een direct of indirect bezit van tenminste 5% van de aandelen, winstbewijzen, genotsrechten of stemrechten in een vennootschap.
- Een aanmerkelijkbelanghouder kan (een deel van) het spaar- en beleggingsvermogen vanuit box 3 als extra kapitaalstorting (agiostorting) overhevelen naar de eigen vennootschap.

b. Hoe werkt het?

Een natuurlijk persoon heeft spaar- en beleggingsvermogen in box 3. Daarnaast is de natuurlijk persoon aanmerkelijkbelanghouder van een vennootschap. De persoon in kwestie brengt vanuit box 3 (een deel van) het spaar- en beleggingsvermogen onder in de eigen vennootschap via een agiostorting. Daarmee daalt de rendementsgrondslag in box 3. Vervolgens koopt de aanmerkelijkbelanghouder de eerder ingebrachte vermogensbestanddelen van de vennootschap. De betreffende vermogensbestanddelen behoren zodoende weer tot de rendementsgrondslag van box 3. De koopsom wordt echter schuldig gebleven, daarvoor gaat de aanmerkelijkbelanghouder een lening aan bij de vennootschap. Over het geleende bedrag moet de aanmerkelijkbelanghouder een zakelijke rente betalen aan de vennootschap. Over de rentebaten is de vennootschap vennootschapsbelasting verschuldigd. Als het restant van de rentebaten als dividend wordt uitgekeerd is de aanmerkelijkbelanghouder hierover in box 2 belasting verschuldigd. Uiteindelijk blijft de natuurlijk persoon eigenaar van het spaar- en beleggingsvermogen, alleen is vanwege het niet betalen van de koopsom een lening aan de eigen vennootschap ontstaan in box 3.

c. Wat is het uiteindelijke voordeel?

De constructie heeft tot gevolg dat een schuld aan de eigen vennootschap ontstaat. Een schuld in box 3 vermindert de heffing van inkomstenbelasting bij de natuurlijk persoon. Daartegenover staat dat over de rentebaten vennootschapsbelasting is verschuldigd door de vennootschap en, bij uitdeling van het restant aan de aandeelhouder, heffing in box 2. Het uiteindelijke voordeel is sterk afhankelijk van de samenstelling en rendementen van het spaar- en beleggingsvermogen.

Per 2023 wordt het voordeel uit sparen en beleggen (box 3) berekend door het effectieve rendementspercentage te vermenigvuldigen met de grondslag sparen en beleggen. De grondslag sparen en beleggen bestaat uit de rendementsgrondslag (waarde van de bezittingen minus de schulden op 1 januari) verminderd met het heffingvrije vermogen). Het rendementspercentage van schulden bedraagt in 2023 2,57% en komt in mindering op het effectieve rendementspercentage. Daarnaast verlaagt de schuld de rendementsgrondslag. Als de ontstane schuld aan de eigen vennootschap de rendementsgrondslag tot nihil vermindert, is geen box 3-heffing is verschuldigd.

Het lenen van de eigen vennootschap wordt overigens per 2023 ontmoedigd.⁵ Als de totale som van schulden van de aanmerkelijkbelanghouder aan zijn eigen vennootschap meer dan € 700.000 bedraagt, wordt dat meerdere als inkomen uit aanmerkelijk belang in aanmerking genomen.

Daartegenover staat dat de vennootschap over de rentebaten van de lening jaarlijks vennootschapsbelasting is verschuldigd. Het vennootschapsbelastingtarief in 2023 bedraagt 19% bij een belastbaar bedrag tot en met € 200.000 en 25,8% over het meerdere. Als (het restant van) de rentebaten vervolgens als dividend wordt uitgekeerd, is de aanmerkelijkbelanghouder daarover 26,9% inkomstenbelasting verschuldigd in box 2 (cijfers 2023).

d. Wat is het handelingsperspectief voor de overheid?

⁵ Wet excessief lenen bij eigen vennootschap (35496).

Momenteel wordt onderzocht welke mogelijkheden er zijn om deze constructie te bestrijden. Eén van de opties is het verder ontmoedigen van het lenen van de eigen vennootschap.



TER ADVIES

Aan

de minister van Financiën

de staatssecretaris van Financiën - Fiscaliteit en Belastingdienst

Persoonsgegevens

nota

Voorstel invulling taakopdracht opmerkelijke
belastingconstructies

Datum
2 maart 2023

Notanummer
2023-0000045392

Bijlagen
1. Constructies BTW&OVB
2. Constructies S&E en IH
3. Constructies Winst
4. Kamerbrief 284802stas
belastingconstructies
28 nov 2022

Aanleiding

- Met deze nota informeren wij u over de oogst van de inventarisatie en doen wij een voorstel voor de invulling van de taakopdracht respectievelijk de lijst met opmerkelijke belastingconstructies.
- U (stas) wil graag zo spoedig mogelijk worden geïnformeerd over de opbrengst van de inventarisatie belastingconstructies.
- U (minister en stas) informeren wij met het oog op de invulling van de budgettaire taakstelling die bij Miljoenennota 2023 is ingeboekt en de toezegging aan de Kamer. Voor u (minister) is met name relevant het advies over het besluitvormingsproces en de politieke gevoeligheden rond de maatregelen om de taakstelling in te vullen.
- In de augustusbesluitvorming van 2022 is besloten tot een taakstellende opdracht van € 160 miljoen per 2024 oplopend tot € 550 miljoen structureel vanaf 2027 voor de aanpak van opmerkelijke belastingconstructies en negatief geëvalueerde fiscale regelingen. Onderdeel daarvan is in ieder geval het standaard aanmerken van verhuurd vastgoed als beleggingsvermogen in de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) in de schenk- en erfbelasting en de doorschuifregeling (DSR) in de inkomstenbelasting. Als placeholder geldt het tarief eerste schijf. De taakstellende opdracht kent de volgende reeks:

Lastenrelevante opbrengsten belastingconstructies en negatief geëvalueerde fiscale regelingen (in miljoen euro)

	2023	2024	2025	2026	2027	Struc.
Taakstellende opdracht	0	160	310	400	550	550

- Om de taakstelling voor 2024 te realiseren is het noodzakelijk dat de voorgestelde invulling van de taakopdracht per 2024 mee loopt in de voorjaarsbesluitvorming omdat alleen dan deze maatregelen nog in het Belastingplan 2024 kunnen landen. Uitstellen tot besluitvorming in de zomer is te laat.
- Aan de Kamer is in de kabinetsreactie op het IBO Vermogensverdeling en in de brief van 28 november jl. over de internetnetconsultatie belastingconstructies (zie bijlage 4) toegezegd dat in de Voorjaarsnota 2023 een eerste invulling van de aanpak van belastingconstructies wordt

05.03.23
Bespreken
nie
opmerking
Hue

gepresenteerd die moet leiden tot een opbrengst van € 160 miljoen in 2024, waarbij de Kamer voor de zomer over de resterende invulling van de taakstelling wordt geïnformeerd.

- In de afgelopen maanden zijn – in aanvulling op de opmerkelijke belastingconstructies uit het IBO Vermogensverdeling – langs drie kanalen opmerkelijke belastingconstructies geïnventariseerd: 1) internetconsultatie, 2) via de landelijke vakcoördinatoren van de Belastingdienst en 3) binnen DGFZ.
- Naast de taakopdracht is in de kabinetsreactie op het IBO Vermogensverdeling toegezegd jaarlijks een lijst met opmerkelijke belastingconstructies als bijlage bij de Voorjaarsnota mee te sturen. De aangenomen motie Grinwis/Maâtoug vraagt hier ook om.¹
- In bijlage 1 tot en met 3 is de volledige opbrengst van de aangedragen constructies vanuit DGFZ en de Belastingdienst opgenomen. Gezien de veelal lage kwaliteit van de opbrengst uit de internetconsultatie vindt u een samenvatting van die opbrengst aan het eind van deze nota.

Advies

- In de kabinetsreactie op het IBO Vermogensverdeling is toegezegd en daarna vele malen herhaald (zowel mondeling en schriftelijk) om in het voorjaar in elk geval met een invulling van € 160 miljoen te komen. De taakopdracht opmerkelijke belastingconstructies dient dus in de voorjaarsbesluitvorming mee te worden genomen.
- Wel is het advies om een knip te maken in de invulling van de taakstelling, door dit voorjaar de taakstelling voor 2024 (en zo mogelijk 2025 en verder) concreet in te vullen en komende zomer (augustusbesluitvorming) te besluiten over de resterende invulling van de taakstellende opdracht.
- Deze knip betekent dat u zowel in het voorjaar als in augustus moet onderhandelen over de invulling van de taakopdracht. Idealiter vindt onderhandeling over de hele taakopdracht ineens plaats. Het blijkt niet mogelijk dit helemaal in dit voorjaar te doen omdat van diverse constructies de oplossingsrichtingen en wenselijkheid nog nader moeten worden onderzocht. Als onderhandeling ineens over de hele taakopdracht in dit voorjaar door u wel wenselijk wordt geacht, dan zal voor de invulling van de taakopdracht moeten worden gekeken naar negatief geëvalueerde fiscale regelingen en/of het lage Vpb-tarief.
- Wij adviseren u in de voorjaarsbesluitvorming (een selectie van) de volgende maatregelen te nemen. Dit zijn maatregelen (categorie 1) op constructies die duidelijk in de inventarisatie naar boven kwamen en/of waar we al reeds een oplossing voor gevonden hebben en die mee kunnen lopen bij BP2024. Hiermee dient ten minste de taakopdracht voor 2024 (á € 160 miljoen) te worden ingevuld.
 1. De aanpak van vastgoedaandelentransacties (opbrengst € 155 miljoen). Hier bent u eerder over geïnformeerd.
 2. Standaard aanmerken van verhuurd vastgoed als beleggingsvermogen in de BOR (opbrengst structureel € 16 miljoen).

¹ Kamerstukken II 2022-2023, 36 200, nr. 99

Er is
toegezegd
dat het
de komende
reeks is.

Dus
waarschijnlijk
over het
geheel
ineens
in 2023.

kan ook
gespreid. Dat
was politiek het dubbelg
de bedoeling.

3. Het aanscherpen van de earningstrippingmaatregel (per 2025). Hier bent u (stas) eerder over geïnformeerd. (Geschatte opbrengst enkele tientallen tot honderden miljoenen. Puntchatting volgt later)
4. De aanpak van dividendstripping. Hier bent u (stas) eerder over geïnformeerd (geen lastenrelevante opbrengst).
5. Het afschaffen van de regeling voor partiële buitenlandse belastingplicht voor de inkomstenbelasting. (opbrengst 20 miljoen structureel).
6. Aanpak oneigenlijk gebruik van de BOR, naar verwachting via aanpassing van de percentages dan wel vrijstellingsgrenzen. De budgettaire gevolgen van een versoering van de BOR zijn afhankelijk van de gekozen vormgeving. Zo levert een verlaging van de vrijstelling van 83% in de tweede schijf (boven € 1,2 miljoen overgedragen ondernemingsvermogen) naar 50% € 44 miljoen op in het eerste jaar van invoering, oplopend tot € 124 miljoen structureel.² Over precieze varianten wordt u nog geïnformeerd.
7. Het afschaffen dan wel verder verhogen van lage Vpb-tarief en/of verlagen schijfgrens ter beperking van boxarbitrage (opbrengst verhogen lage Vpb-tarief tarief van 19% naar 20% is € 403 miljoen en verlagen schijfgrens van € 200.000 naar 150.000 is € 708 miljoen. Lage Vpb-tarief helemaal afschaffen levert opbrengst van € 2,4 miljard).
8. Het verlagen van het vrijgestelde bedrag in de wet excessief lenen, alsmede het daarin betrekken van de eigen woningschuld ter beperking van boxarbitrage. De combinatie van maatregelen levert een extra lastenrelevante opbrengst op van maximaal € 150 miljoen.
- Maatregelen 1 t/m 4 zien direct op de aanpak van constructies. Maatregelen 5 t/m 8 betreffen een versoering dan wel afschaffing van fiscale regelingen waarmee vaak constructies plaatsvinden.
 - Wij adviseren u in de augustusbesluitvorming (ten minste) de rest van de taakstellende opdracht in te vullen die kan meelopen in BP2024 en uiterlijk BP2025. Het voorstel is de komende maanden de volgende maatregelen (categorie 2) daartoe verder te onderzoeken en uit te werken:
 - De aanpak van short-stay constructies in de btw.
 - De aanpassing van de splitsingsvrijstelling in de ovb.
 - Verdere aanpak oneigenlijk gebruik BOR.
 - Indien de taakstelling van 550 miljoen vanaf 2027 hiermee niet volledig wordt ingevuld, dan dient te worden geput uit negatief geëvalueerde fiscale regelingen.
 - Wij adviseren de toegezegde jaarlijkse lijst (toezegging kabinetsreactie IBO Vermogensverdeling, motie Grinwis/Maâtoug) met (nieuwe) opmerkelijke belastingconstructies voor 2023 te vullen met een selectie van de constructies die wij u ook aanbevelen aan te pakken in de voorjaars- en augustusbesluitvorming (categorie 1 en 2, zie hiervoor). We komen dan tot de volgende lijst:
 - Vastgoedaandelentransacties.
 - Opknipgedrag om meermaals gebruik te maken van de drempel in de earningstrippingmaatregel.
 - Short-stay constructies in de btw.

² Het volledig afschaffen van de vrijstelling goingconcernwaarde, waarbij wel de waarderingsfaciliteit nog blijft bestaan, zou € 143 miljoen opleveren in het eerste jaar na afschaffen en € 398 miljoen structureel.

pagina 7!
 → geroeg
 → schijf
 → belasting
 → bespreken.

→ bespreken
 → niet akkoord
 → meer
 → van de
 → met
 → niet
 → akkoord
 → niet
 → akkoord

→ niet
 akkoord
 kan ook
 L 24, 25
 (niet
 opmaak
 pagina 2)

4. Het ontwijken van btw via de splitsingsvrijstelling.
5. Belastingontwijking via constructies d.m.v. de partiële belastingplicht.
6. Misbruik van dividendstripping, waarbij het juridische eigendom van een aandeel wordt verplaatst van een persoon dat geen recht heeft op dividendstripping naar iemand die dat wel heeft.

Kernpunten

- Er zijn langs drie kanalen opmerkelijke belastingconstructies geïnventariseerd; 1) internetconsultatie; 2) via de landelijke vakcoördinatoren van de Belastingdienst en; 3) binnen DGFZ.
- In de bijlagen treft u de oogst van de inventarisaties bij de Belastingdienst en DGFZ en een enkele maatregel uit de Internetconsultatie. We hebben de oogst eerst ingedeeld naar fiscaal domein: BTW&OVB, Winst en S&E/IH. De internetreacties laten zich lastig samenvatten in een overzichtelijke tabel, zie toelichting verderop.
- Vervolgens hebben we de oogst als volgt gecategoriseerd:
 - Categorie 1: Aanpak constructies is rijp voor besluitvorming in dit voorjaar. Het gaat daarbij om concrete maatregelen die mee kunnen lopen in BP2024 en uitvoerbaar zijn per 2024 en 2025. Bijvoorbeeld omdat al langer aan het voorgestelde beleid wordt gewerkt, of omdat het naar verwachting om parameteraanpassingen gaat (zoals Vpb-tarief/schijf en excessief lenen).
 - Categorie 2: Aanpak van betreffende constructies is wenselijk en oplossingsrichtingen zijn in beeld maar deze oplossingsrichtingen dienen de komende periode verder te worden onderzocht op onder andere (juridische) haalbaarheid en effectiviteit. Daarom kunnen deze oplossingsrichtingen nog niet meelopen in de voorjaarsbesluitvorming maar vindt komende maanden onderzoek plaats. Indien uit het verdere onderzoek blijkt dat het realistisch is dat de oplossingsrichting uiterlijk kan meelopen in BP 2025 kan hier in de zomer politiek over worden besloten.
 - Categorie 3: Het gaat hier om respectievelijk;
 - a) knelpunten met name in de schenk- en erfbelasting die fundamenteel zijn en veel vervolgonderzoek vereisen naar mogelijke en wenselijke oplossingsrichtingen en deze kabinetsperiode niet realiseerbaar zijn.
 - b) constructies die reeds worden aangepakt in voorgenomen beleid (zoals de hervorming van box 3),
 - c) handhavingsproblemen vanwege onder andere een gebrekkige informatiepositie van de Belastingdienst en
 - d) restcategorie (zeer lastig aan te pakken, complex en weinig opbrengst)
- De maatregelen uit categorie 1 en 2 staan hierboven benoemd onder het kopje Advies en worden in de toelichting verder uitgewerkt. Indien u akkoord gaat met de aanpak van de constructies uit categorie 1 en 2, adviseren wij u deze tevens op te nemen in de lijst met opmerkelijke belastingconstructies die bij Voorjaarsnota 2023 moet worden verzonden (toezegging kabinetsreactie IBO Vermogensverdeling, aangenomen motie Grinwis/Maâtoug).
- In ons Advies moet u dus zowel in het voorjaar als in augustus onderhandelen over de invulling van de taakopdracht. Alternatief is dat u in het voorjaar direct tot besluitvorming komt over de invulling van het structurele bedrag (€ 550 miljoen). Dat vereist dan wel rigoreuzere maatregelen als het verder verhogen van het lage vpb-tarief en/of het verder inperken van de

Voor de komende periode 2022-2025 is met het kabinet BP 23/24 het maximale bereikt

Nee, was nooit de bedoeling

Pagina 4 van 16

gewoon de gloopende reeks 2024: 160 mld, 2025: 310 mld, 2026: 400 mld
→ 2027: 550 mld

mogelijkheden tot lenen van de eigen bv en/of versoberen dan wel afschaffen van negatief geëvalueerde fiscale regelingen. Dit omdat bij voorjaarsbesluitvorming er nog niet voldoende andere maatregelen in beeld zijn om de € 550 miljoen volledig met de aanpak van belastingconstructies in te vullen.

- Wat betreft maatregelen 5 t/m 8 van categorie 1: deze betreffen een versobering/afschaffing van fiscale regelingen, waardoor constructies minder lucratief dan wel niet meer mogelijk zijn. Wel kunnen daardoor gebruikers van deze faciliteit worden geraakt die de fiscale regeling wel gebruiken zoals beoogd. Anderzijds ligt er ten aanzien van de BOR een negatieve evaluatie en dragen maatregelen als het versoberen/afschaffen van het lage Vpb tarief en excessief lenen bij aan een beter globaal evenwicht, een evenwichtiger lastendruk op vermogen en een eenvoudiger fiscaal stelsel.
- Ook dient te worden opgemerkt dat we vaak weinig zicht hebben op de verhouding tussen het aantal of percentage huishoudens of ondernemingen dat met een fiscale regeling construeert en het aantal of percentage huishoudens of ondernemingen dat de fiscale regeling gebruikt zoals beleidsmatig beoogd gebruikt. We weten dus niet altijd of we met een kanon op een mug of op een olifant schieten. Tegelijkertijd mag gebrek aan inzicht in mate waarin wordt geconstrueerd geen reden zijn om belastingconstructies niet aan te pakken. Juist ook als slechts een kleine groep daarvan profiteert. Degenen die per definitie het meest van constructies kunnen profiteren zijn immers de hoogste inkomens en vermogens. Aanpak belastingconstructies betekent een neutraler belastingstelsel waarbij een ieder de belasting betaalt zoals het is beoogd.
- Verder zullen de voorgestelde maatregelen weerstand oproepen. Zo liggen relatief veel aangedragen constructies op het terrein van vastgoed en dat weerstand kan oproepen bij bouwers en wellicht ook MVRO, zeker nu de prijzen van nieuwbouw/transformatiebouw oplopen. De oplopende bouwkosten kunnen echter geen argument zijn dergelijke constructies niet aan te pakken. Ook vanuit ondernemersorganisaties en EZK zal er weerstand zijn met name ten aanzien van de BOR (te meer daar in het CA over BOR budgetneutraliteit is afgesproken), de 30%-regeling en het lage vpb-tarief en excessief lenen (afpraak in CA is aftopping op 7 ton exclusief lenen voor de financiering van de eigen woning).
- Onbelaste vermogensoverdrachten zijn een maatschappelijk relevant thema. De Belastingdienst heeft zowel in het IBO Vermogensverdeling als in de inventarisatie voor de taakopdracht casussen beschreven die duiden op maatschappelijk ongewenste (vormgeving van) vermogensoverdrachten, met name in het domein van de schenk- en erfbelasting. Er zijn echter vooralsnog geen proportionele oplossingsrichtingen gevonden om dit aan te pakken. Daarom zijn constructies in relatie tot onbelaste vermogensoverdrachten als categorie 3 aangemerkt. Indien deze oplossingsrichtingen wel gevonden worden, vergt de aanpak ervan waarschijnlijk fundamentele wetswijziging. Dit thema heeft daarmee meer onderzoekstijd nodig. Voorgesteld kan worden dit onderzoek deze kabinetsperiode aan te vangen en oplossingsrichtingen uit te werken voor een volgend kabinet.
- Ten slotte geldt dat voor sommige constructies het nog de vraag is of we tot een proportionele beleidsoplossing kunnen komen. Daarom lijkt het ons goed

→ CA
Respect!

→ lees

daar meer tijd voor te nemen. Tegelijkertijd geldt ook dat we waarschijnlijk niet alle constructies tegen kunnen gaan.

Toelichting

Categorie 1: beleidsopties rijp voor de voorjaarsbesluitvorming en de constructies die ze adresseren.

Vastgoedaandelentransacties.

- In de btw is het uitgangspunt dat er btw verschuldigd is (21%) bij de levering van nieuwe onroerende zaken. De verkrijging van oude onroerende zaken wordt in de regel met OVB belast (10,4%). Het is echter mogelijk om nieuwe onroerende zaken via een aandelentransactie over te dragen (in plaats van een directe levering van de onroerende zaak) zodat er noch btw, noch overdrachtsbelasting verschuldigd is. In de praktijk gebruiken belastingplichtigen deze mogelijkheid om de belastingdruk te verlagen bij de aankoop van nieuwe onroerende zaken.
- Deze constructie kan worden aangepakt via een aanpassing in de samenloopvrijstelling. Een wetsvoorstel daartoe is op 27 februari jl. in internetconsultatie gebracht. Budgettaire opbrengst bedraagt € 155 miljoen. U (StasFB) bent eerder over dit voorstel geïnformeerd.

Bedrijfsopvolgingsregeling (BOR).

- De BOR biedt een voorwaardelijke vrijstelling voor schenk- en erfbelasting bij bedrijfsverdrachten. In het coalitieakkoord is aangegeven dat de continuïteit van familiebedrijven wordt ondersteund door (reële) bedrijfsopvolging eenvoudiger en eerlijker te maken door het tegengaan van oneigenlijk gebruik. Uit de evaluatie door het CPB blijkt de BOR wel doeltreffendheid maar niet doelmatig. In de kabinetsreactie op de evaluatie is vervolgonderzoek aangekondigd waarvan het kabinet de tussentijdse conclusies meeneemt in de VJB.
- U wordt binnenkort geïnformeerd over dit vervolgonderzoek. Een versoering van de BOR via bijvoorbeeld het verlagen van de vrijstellingspercentages maakt de BOR doelmatiger en helpt ook oneigenlijk gebruik van de BOR tegen te gaan. Het verlagen van de vrijstellingspercentages/grenzen is dan ook prioriteit voor de Belastingdienst om de uitvoeringslast te verlagen maar zal op zwaar verzet stuiten bij het bedrijfsleven.
- Daarnaast is bij Miljoenennota 2023 al besloten (aan derden) verhuurd vastgoed standaard aan te merken als beleggingsvermogen in de BOR per 2024. Deze maatregel levert structureel € 16 miljoen op.

Earningsstrippingmaatregel³

- DGFZ en de Belastingdienst zijn in een ver gevorderd stadium om resterende constructies op het gebied van renteaf trek te bestrijden. In dat kader is op 21 december 2022 een nota naar u (StasFB) verzonden met een appreciatie van concrete beleidsopties.

³ De earningstrippingmaatregel een beperking van de mogelijkheden om binnen de vpb-rentelasten van de winst af te trekken. Ondernemingen mogen maximaal voor een bedrag van 30% van de winst en ten hoogste 1 miljoen euro aan rentelasten van de winst aftrekken.

l

graag
lost
expliciet
CA cither!

→ meerdere
variante
uitvals
van vpb-
besluiting.
60% - vrijstelling
70% - vrijstelling
+
€ 1.2 - 100%
vrijstelling.

- De Belastingdienst geeft aan in toenemende mate geconfronteerd te worden met structureel verlieslatende vennootschappen die Nederlands vastgoed houden. Het fiscale verlies in Nederland ontstaat doordat de huurbaten worden overtroffen door een combinatie van afschrijvingslasten en rentelasten.
- Bij de opzet van structuren wordt het vastgoed verspreid over Nederlandse vennootschappen. Daarnaast lijkt door beleggers verschafte kapitaal te worden omgezet naar vreemd vermogen waarbij de rentebaten uiteindelijk niet of nauwelijks worden belast, veelal door de eindbestemming van de rente een laagbelastende jurisdictie te laten zijn.
- Doordat het met vreemd vermogen gefinancierde vastgoed wordt aangekocht over verschillende zelfstandig Vpb-plichtige entiteiten vindt de earningsstrippingmaatregel geen toepassing aangezien de drempel van € 1 miljoen aftrekbaar saldo aan renten niet wordt overschreden. Op deze wijze kan meermaals gebruik worden gemaakt van deze drempel. Hierdoor kan de rente op de (aandeelhouders- en bank)leningen tot aan de drempel volledig in aftrek worden gebracht, ongeacht de omvang van de EBITDA.
- Wat betreft het omzetten van door beleggers verschafte kapitaal in vreemd vermogen, waarbij de rentebaten uiteindelijk niet of nauwelijks worden belast, vindt de specifieke rentaftrekbepijking om grondslaguitholling binnen concern tegen te gaan (artikel 10a Wet Vpb 1969) geen toepassing. De directe verwerving van vastgoed valt namelijk niet onder het toepassingsbereik van dit artikel.
- Doordat de bestaande wettelijke maatregelen voor de Belastingdienst om de aftrekbaarheid van rente ten aanzien van de financiering van vastgoed te bestrijden beperkt zijn, resteert veelal mogelijk slechts het (ultimum remedium) leerstuk van fraus legis om mogelijk misbruik van financieringsconstructies te bestrijden.
- Er wordt onderzoek gedaan naar het aanpassen van de drempel voor de toepassing van de earningsstrippingmaatregel (artikel 15b Wet Vpb 1969) door de drempel ten aanzien van vastgoedlichamen⁴ met (aan derden) verhuurd vastgoed buiten toepassing laten of verlagen. De staatssteunaspecten en gevolgen voor woningcorporaties worden in de beschouwing betrokken.
- Deze constructie kan worden aangepakt door de drempel van de earningsstrippingmaatregel specifiek voor vastgoedlichamen met (aan derden) verhuurd vastgoed buiten toepassing te laten of te verlagen. U kunt deze maatregel in het voorjaar bekrachtigen en mee laten lopen in het Belastingplan 2025.

Dividendstripping

- Er bestaan binnen het belastingstelsel mogelijkheden voor dividendstripping. Het gaat daarbij om de situatie waarbij buitenlandse aandeelhouders die geen dividendbelasting kunnen verrekenen of terugvragen, hun aandelen rond de dividenduitkering tijdelijk onderbrengen bij een Nederlandse instelling die dit wel kan.

⁴ Nog nader te bepalen wat hier precies onder dient te worden verstaan. Mogelijk kan hierbij worden gedacht aan afbakening langs de lijn van onder meer >70% (aan derden) verhuurd vastgoed op de balans.

graag
grote
prijsket
re goe
kan dit
niet
L BP24
wanneer
meegedelen?

- De wettelijke maatregelen die dit bestrijden zullen onderdeel zijn van het pakket Belastingplan 2024. Er is niet met een lastenrelevante opbrengst te rekenen, aangezien de maatregelen een nalevingstekort bestrijden.

De regeling voor partiële buitenlandse belastingplicht voor de inkomstenbelasting

- Een onderdeel van de 30%-regeling is de partiële buitenlandse belastingplicht. Als expats hiervan gebruikmaken, gelden gedurende vijf jaar de regels als ware hij buitenlands belastingplichtig.
- De buitenlandse belastingplicht houdt in dat alleen inkomensbelasting verschuldigd is over het Nederlandse inkomen. Voor box 2 is bijvoorbeeld het Nederlandse inkomen het inkomen uit een in Nederland gevestigd lichaam. In Nederland gelegen onroerende goederen vallen onder andere onder het Nederlands inkomen uit box 3.
- Vermogen dat normaliter wordt belast in de woonstaat, wordt door de partiële buitenlandse belastingplicht in veel gevallen nergens belast; dubbele niet-heffing (uitgezonderd enkele landen die het nationaliteitsbeginsel hanteren zoals de VS).
- De 30%-regeling is bedoeld om de ingekomen werknemer een onbelaste vergoeding te kunnen toekennen voor de extra kosten die samenhangen met het (gaan) werken in Nederland. De partiële buitenlandse belastingplicht heeft geen enkel verband met deze extraterritoriale kosten.
- Een casus als de volgende komt voor. Een particulier verhuist van Frankrijk naar Nederland. Voorafgaand daaraan richt hij een nieuwe vennootschap op en gaat een dienstbetrekking aan met deze vennootschap. De werkzaamheden van de bv zijn nauwelijks winstgevend maar zijn zodanig dat wordt voldaan aan de voorwaarden voor de 30%-regeling. Het loon uit de vennootschap bedraagt net iets meer dan het vereiste loon voor de 30%-beschikking. Hij verkoopt zijn huis in Frankrijk en houdt de opbrengst aan als box 3-vermogen. Nu deze belastingplichtige niet meer in Frankrijk werkt en woont en daar evenmin een onroerende zaak heeft, is hij niet meer belastingplichtig in Frankrijk. Tegelijkertijd wordt over dit vermogen ook in Nederland geen belasting geheven in box 3.
- Een oplossing ligt in de afschaffing dan wel restrictievere werking van de partiële buitenlandse belastingplicht. Hiermee raak je wel de gehele populatie expats en niet alleen deze specifieke constructies, het is onbekend in welke omvang dit soort constructies voorkomen. Bij restrictievere werking zijn verschillende varianten denkbaar zoals bepaalde vermogensbestanddelen (bijvoorbeeld buitenlandse pensioenaanspraken) nog wel buiten de heffing laten, de inkomsten uit box 2 en 3 deels in de Nederlandse heffing betrekken of de partiële buitenlandse belastingplicht alleen ten aanzien van box 2 of box 3 afschaffen. Geen van deze varianten leidt echter tot een beter werkbaar alternatief dan gehele afschaffing en kunnen leiden tot afbakenings- en uitvoeringstechnische problemen. Bovendien is de budgettaire opbrengst van gedeeltelijke afschaffing uiteraard minder. Ambtelijk advies is daarom om de partiële buitenlandse belastingplicht af te schaffen. Dit past ook in de bredere wens om het aantal fiscale regelingen te beperken, en vermogen zwaarder te

l

l

l

l

l

l

l

l

l

l

l

l

l

l

l

l

l

Met het men
hi
leest
volgende
evaluatie
van 30%-
regeling
Waarom
is die?

die is
toch L. willy?

belasten. Ten slotte ligt afschaffing van de partiële buitenlandse belastingplicht in lijn met de motie Grinwis c.s.⁵

Het lage vpb-tarief

- Er zijn verschillende constructies aangedragen met betrekking tot het lage vpb-tarief. De vpb kent in Nederland een verlaagd tarief en een regulier tarief. Hierdoor ontstaat een prikkel om zodanig met winsten te schuiven dat een zo groot mogelijk deel van de winst onder het verlaagde tarief valt.
- Schuiven met winsten vindt op de volgende manieren plaats:
 - Wanneer een onderneming een nieuwe moeder-bv in de fiscale eenheid toevoegt, eindigt het fiscale jaar. Een onderneming kan dit bijvoorbeeld maandelijks doen, waardoor na een maand al het fiscale jaar wordt afgesloten. Op deze wijze wordt de winst maandelijks opgeknipt, waardoor deze continue onder het verlaagde tarief valt. Zonder deze constructie zou de onderneming ook belasting betalen in het reguliere tarief. Bij een winst van 5 miljoen euro, bedraagt het voordeel circa €500.000,- op jaarbasis.
 - Daarnaast is het voor een onderneming mogelijk om rentestromen van de ene bv naar een ander op gang te brengen. Hiermee wordt winst verplaatst van de ene bv naar de ander, waardoor heffing in het reguliere tarief van de Vpb ontweken wordt.
- Deze constructies kunnen aangepakt worden door het lage vpb-tarief af te schaffen. Een minder vergaande variant is om het tariefverschil tussen het lage en het reguliere Vpb-tarief verder te verkleinen, of de schijfgrens van het lage Vpb-tarief verder te verlagen. Een grens van 200.000 euro voor het lage Vpb-tarief en het huidige tariefsverschil is nog steeds aantrekkelijk genoeg om te blijven construeren.
- Afschaffen van het lage Vpb tarief dan wel een verder versobering ervan past ook bij het verdere herstel van globaal evenwicht

Excessief lenen

- Met het wetsvoorstel excessief lenen is lenen van de eigen bv door dga's aanzienlijk minder aantrekkelijk gemaakt. Toch blijven de mogelijkheden daartoe bestaan en daarmee ook boxarbitrage. Een beleidsoptie is om het vrijgestelde bedrag van 700.000 euro waarbij van de eigen bv kan worden geleend verder te verlagen (of de mogelijkheid volledig af te schaffen), alsmede de eigenwoningschuld hier bij te betrekken. De lastenrelevante opbrengst is circa € 150 miljoen.

Categorie 2: Aanpak van deze constructies is naar verwachting uiterlijk bij BP2025 in wetgeving om te zetten maar oplossingsrichtingen vereisen nog nader onderzoek (uitvoerbaarheid, haalbaarheid en wenselijkheid). Maatregelen worden onderzocht en waar haalbaar en wenselijk voorbereid voor de augustusbesluitvorming.

De aanpak van short-stay constructies in de btw.

⁵ Tweede Kamer, vergaderjaar 2022–2023, 36 202, nr. 115 2 - Motie Grinwis c.s. over de afschaffing van de buitenlandse partiële belastingplicht meenemen in de aanpak van belastingconstructies en fiscale regelingen

graag
duidelijk (!)
aangeven
om hoeveel
geweld
dit gaat
Met opstap-
tarief in
19% is
het gat
Fusies
25-8%
en 15%
al
aanpak
gedit
Aankomend
is om Vpb-
tarief te uniformen
op een laag niveau,
nog 22% of 23%.

- Het is voor vastgoed-ondernemers mogelijk om btw te ontwijken via zogenoemde short stay constructies.
- Stel, een vastgoedondernemer verbouwt zijn oude bedrijfsgebouw naar nieuwe woningen. Over de verbouwingskosten wordt btw berekend. De vastgoedondernemer wil deze btw in aftrek brengen, maar dit is niet mogelijk als hij de woningen (direct) btw-vrijgesteld gaat verhuren. De vastgoedondernemer besluit daarom zijn pand gedurende een jaar te verhuren als bijvoorbeeld tijdelijke huisvesting. Dergelijk kortverblijf (short stay) is namelijk wél btw-belast en geeft dus recht op aftrek van de btw op bouwkosten.
- Na een jaar (ná een jaar is geen herziening meer mogelijk) stapt de ondernemer over op (btw-vrijgestelde) langdurige verhuur van het pand. Op deze manier kan de ondernemer (uiteindelijk) btw-vrijgesteld verhuren en alsnog alle btw op bouwkosten in aftrek brengen.
- Een oplossingsrichting is het introduceren van een herziening op kostbare diensten. Dit is zeer complexe wetgeving, dit bleek al toen vergelijkbare wetgeving in 2017 ter internetconsultatie werd aangeboden. Wij zien wel mogelijkheden om die conceptwetgeving meer toe te spitsen op deze constructie en daarmee de constructie aan te pakken maar deze mogelijkheden dienen verder te worden onderzocht.
- Uitvoerbaarheid en budgettaire opbrengst: PM nader te bepalen als verder is uitgewerkt

De aanpassing van de splitsingsvrijstelling in de OVB.

- Ook via de splitsingsvrijstelling vinden constructies plaats om overdrachtsbelasting te ontwijken. Dit is mogelijk doordat de reikwijdte van deze vrijstelling, mede als gevolg van jurisprudentie, onbedoeld ruim is geworden.
- De constructie wordt bijvoorbeeld vormgegeven door splitsing van een vennootschap waarbij onroerende zaken overgaan op een andere vennootschap, direct gevolgd door (op voorhand beoogde) vervreemding van de aandelen in de verkrijgende vennootschap aan een derde. Normaliter zou heffing van OVB plaatsvinden als er onroerende zaken (via aandelen) overgaan op derden.
- Een beleids optie is om de voorwaarden van de splitsingsvrijstelling meer in lijn te brengen met de andere ondernemingsfaciliteiten in de overdrachtsbelasting.
- Uitvoerbaarheid en budgettaire opbrengst: PM nader te bepalen als verder is uitgewerkt

De aanpak van rollatorinvesteringen en 'dubbel-BORren' in de BOR.

- Er vindt oneigenlijk gebruik plaats van de BOR. Bijvoorbeeld door personen (op hoge leeftijd) die hun grote vermogen omzetten in ondernemingsvermogen terwijl er geen reële bedrijfsoverdracht is (zogenoeten 'rollatorinvesteringen').
- Daarnaast vindt oneigenlijk gebruik plaats via een zogenoemde BOR-carrousel, ook bekend als 'dubbel-BORren'. Te denken valt aan een ouder die zijn/haar onderneming met toepassing van de BOR schenkt aan het kind, en na minimaal vijf jaar weer terugkoopt met zijn/haar beleggingsvermogen. Na

- het uitzitten van de bezitstermijn wordt de onderneming opnieuw met toepassing van de BOR aan de kinderen geschonken.
- Dit kan vermoedelijk worden aangepakt door een antimisbruikbepaling in te voeren die inhoudt dat van een bedrijfsopvolging voor de BOR geen sprake is indien de verkrijger in de voorafgaande periode van 6 (bij overlijden) of 10 jaar (bij schenking) ondernemingsvermogen heeft verkocht aan de erflater of schenker of verbonden personen/lichamen. Het betreft dus niet per definitie dezelfde onderneming. Daardoor kunnen ook reële bedrijfsoverdrachten worden getroffen. Voor- en nadelen van deze aanpak worden in kaart gebracht.
 - Rollatorinvesteringen kunnen vermoedelijk worden aangepakt door in de BOR vanaf een bepaalde leeftijd de bezitstermijn te verlengen, bijvoorbeeld vanaf 77 jaar (AOW-leeftijd + 10 jaar). Voor een ondernemer die eerder geen afscheid heeft kunnen/willen nemen van zijn bedrijf levert dit geen probleem op. Voor vermogenden die als oogmerk besparing van schenk- of erfbelasting hebben levert dit wel een probleem.
 - Aan een raming van de opbrengst van het aanpakken van rollatorinvesteringen en dubbel-BORren wordt nog gewerkt. Het aanpakken heeft als gevolg dat sommige overdrachten die voorheen onder de BOR vielen, nu niet meer zullen kwalificeren voor de BOR waardoor erf- of schenkbelasting verschuldigd is over het overgedragen ondernemingsvermogen. Er zijn geen aanwijzingen dat dergelijke constructies vaak voorkomen, vermoedelijk betreft dit slechts enkele gevallen per jaar waarbij het fiscale belang sterk kan verschillen. De budgettaire opbrengst is afhankelijk van de vormgeving van de maatregel. Vooralsnog wordt uitgegaan van een beperkte opbrengst en vooral een preventief effect.

→ graag verder uitwerken

Categorie 3: Oplossingsrichtingen die ofwel fundamenteel vervolgonderzoek vereisen, dan wel worden aangepakt in reeds voorgenomen beleid (zoals de hervorming van box 3) dan wel 'constructies' waar het feitelijk om handhavingsproblemen gaat dan wel "overig".

Knelpunten rond onbelaste vermogensoverdrachten en waarvan de aanpak grondig onderzoek vereist en wetgeving bij BP2025 niet haalbaar.

- Er zijn verschillende constructies met betrekking tot vermogensoverdrachten en dus schenk- en erfbelasting. Grote gemene deler van die constructies is dat ouders aan het kind schenken, zonder dat sprake is van verarming. Het huidige schenkbegrip vereist dat ouders verarmen bij schenken, bij deze constructies is dit vaak niet het geval.
 - Een inmiddels vrij bekende constructie is de baby-bv, waarbij ouders een bv oprichten, waarvan de aandelen aan de baby worden uitgereikt. De ouders gaan voor de bv werken, en keren zichzelf enkel arbeidsloon uit. De waardevermeerdering van het bedrijf komt op naam van het kind. Dit is geen belaste schenking omdat alle voordelen die na uitreiking van aandelen zijn ontstaan, bij de start van de bv niet aan de ouders toebehoorden en ook gedurende de groei van zowel de onderneming als het kind nooit aan hen zijn gaan behoren. Volgens het huidige juridische schenkingsbegrip "verarmen" de ouders niet. Hiermee wordt schenk- en erfbelasting volledig ontweken.
 - Ook zijn er verschillende constructies waarbij de ouders het risico dragen, maar het rendement voor het grootste deel toekomt aan het kind dat

nauwelijks risico loopt. Hierbij wordt vaak ook gebruik gemaakt van een hefboomeffect. Het rendement belandt vaak onbelast (geen S&E) bij het kind.

- Een voorbeeld is een constructie waarbij ouders een rentedragende lening geven aan een kind. Er dient een zakelijke rente te worden gerekend. Het begrip zakelijke rente is nogal ruim en een open norm. Het kind kan dit geld vervolgens gebruiken om te beleggen, en daar potentieel grote rendementen mee realiseren. Het overrendement (rendement minus rente) komt zonder schenkbelasting ten goede aan het kind. Het risico ligt bij de ouders. Immers, bij slechte beleggingsresultaten zal het kind niet de volledige schuld aflossen. Het kind kan de schuld aan de ouder ook nog eens aftrekken van de totale grondslag in box 3. Tussen derden zou deze lening nooit tot stand zijn gekomen.
- In de bijlage zijn andere vormen van dergelijke constructies opgenomen.
- Voorts kan er gebruik worden gemaakt van verschillen tussen de WOZ-waarde van vastgoed, en de waarde in het economische verkeer (de WEV, ofwel de marktwaarde). Ouders verkopen een woning aan het kind tegen de WOZ-waarde, waarna het kind de woning tegen de WEV-waarde verkoopt. Het verschil tussen de WOZ-waarde en de WEV-waarde is dan onbelast. Ook bij deze constructie geldt dat geen passende beleidsoptie voor ogen is.
- Daarnaast zijn verschillende constructies mogelijk in het huwelijksrecht. Het gaat daarbij om constructies waarbij het huwelijksrecht wordt gebruikt om schenk- en erfbelasting te ontlopen.
- Bij deze constructies kan, afhankelijk van de feiten en omstandigheden, fraud legis gesteld worden. Hier zit wel een procesrisico aan.
 - Een voorbeeld is de constructie waarbij in het zicht van overlijden een schijnhuwelijk wordt aangegaan. Persoon A (met veel vermogen) komt binnenkort te overlijden en wil schenken aan persoon B (met weinig vermogen). Personen A en B huwen, maar hebben geen affectieve/romantische relatie. Via boedelmenging (50/50 verdelen van het vermogen), wordt in wezen direct de helft van het vermogen van A naar B overgedragen, zonder dat schenkbelasting is verschuldigd. De andere helft van het vermogen gaat bij het overlijden van persoon A over naar persoon B. Dit is belast met erfbelasting, maar omdat zij partners waren, geldt een vrijstelling van €680.645 in plaats van €2.274 en voor het meerdere een lager belastingtarief.

lets
→ nu wel
de heffing
met de
overgang
regime Box
3

BTW / OVB

- Binnen de OVB wordt ook geconstrueerd via vrijwillige kavelruil (ruilverkaveling bij overeenkomst). Stel: iemand wil zijn onroerende zaken in het landelijk gebied verkopen aan een derde. Normaliter dient de verkrijgende derde overdrachtsbelasting (10,4%) te betalen. Voor kavelruil bestaat echter, onder bepaalde voorwaarden, een vrijstelling in de overdrachtsbelasting. Als - wat feitelijk een verkoop is - kan worden vormgegeven als kavelruil, wat met de huidige voorwaarden vrij eenvoudig kan, kan men OVB ontwijken. Beleidsopties om deze structuren tegen te gaan zijn het stellen van extra voorwaarden aan de vrijstelling, zoals deze beperken tot (1) onbebouwde kavels (2) enkel agrarische onroerende zaken, (3) een kwalitatieve

'verbeteringstoets' (her)invoeren of (4) de vrijstelling afhankelijk maken van subsidieverlening door de provincie.

→ *uitbreiden*

- Een dga kan incidenteel een omvangrijke btw-besparing realiseren over het privégebruik van een personenauto. Wanneer een dga een nieuwe auto door zijn BV zakelijk aanschafft kan de BV de btw daarop volledig in aftrek brengen. Vervolgens kan de BV, nadat de dga de auto bijvoorbeeld voor vier jaar zakelijk en privé heeft gebruikt (de BV past wel jaarlijks de correctie wegens privégebruik toe), voor een gering bedrag (bijvoorbeeld 15% van de restwaarde) aan de dga verkopen. De dga betaalt dan slechts over het zeer lage bedrag (15% van de restwaarde) btw. Het waardeverschil wordt wel in aanmerking genomen in de winstbelasting. Hierdoor kan de dga jaren privé gebruik maken van een auto waar hij nauwelijks btw over betaalt. Dit kan bestreden worden door de normale waarde (een soort transferpricing-bepaling) in te voeren voor de levering van een personenauto aan een verbonden afnemer die geen volledig recht op aftrek van btw heeft. Dit is zeer complexe wetgeving waarvoor nog niet in beeld is of de voordelen opwegen tegen eventuele nadelen.

Constructies die al aangepakt worden bij reeds voorgenomen beleid dan wel kunnen worden aangepakt op basis van bestaande wetgeving.

Vpb

- Er zijn twee structuren aangedragen door de lavaco's van de Belastingdienst die betrekking hebben op de liquidatieverliesregeling. Binnen de liquidatieverliesregeling komt het voor dat een liquidatieverlies dat is ontstaan in een periode dat de belastingplichtige nog niet in NL belastingplichtig was, alsnog wordt verrekend met de NLse Vpb. De aanpak hiervan - voor zover de overgang ontstaat door de kwalificatie die wijzigt van transparant naar niet-transparant en dus van niet zelfstandig belastingplichtig naar wel zelfstandig belastingplichtig - wordt deels ondervangen in het wetsvoorstel aanpassing kwalificatiebeleid dat in voorbereiding is. De tweede structuur betreft meer de kern van de liquidatieverliesverrekening en wordt gezien bij de Aanpak van fiscale regelingen.
- Er is in de internetconsultatie aandacht gevraagd voor een specifieke situatie. De beloning van het hoogbelastende land wordt zo laag mogelijk gehouden en de beloning in het laagbelastende land wordt zo hoog mogelijk gehouden. Dergelijke structuren worden ook wel principaal-structuren genoemd. De casus kan bestreden worden als blijkt dat de toegevoegde waarde van de fabriek toch hoger is dan beperkt en routinematig.

belangrijk

→ *hoe vaak komt dat voor??*

Box 3

- De Belastingdienst ziet dat belastingplichtigen aandelenbelangen 'stapelen' om ab-heffing te ontlopen. Bijvoorbeeld via aandelenpakketten van 4,9%. Door gebruik te maken van verschillende vermogenstitels (opties, winstrechten, aandelen) kan een economisch belang worden bereikt dat ver boven de 5% ligt, zonder dat men in het AB wordt betrokken. Ook kan er een stichting worden opgericht waarbij minder dan 20 investeerders vermogen onderbrengen in die stichting tegen uitreiking van certificaten waarbij de administratievoorwaarden van de stichting zodanig zijn geformuleerd dat de certificaten leiden tot een vorderingsrecht in box 3 bij de investeerders (in plaats van een aanmerkelijk belang in box 2). De huidige forfaitaire heffing -

na inwerkingtreding van de overbruggingswet per 2023 - van overige bezittingen in box 3 en de beoogde heffing in box 3 over het werkelijke rendement via een vermogensaanwasbelasting per 2026 verkleinen de fiscale prikkel aanzienlijk om box 2 te ontlopen.

Financiële en economische belangen van de staat

Restcategorie: niet verder uitwerken: complex, heel last aan te pakken en weinig opbrengst

- Een andere constructie betreft de volgende. Sommige (onderwijs)instellingen proberen een btw-besparing in de btw te bereiken, in samenwerking met schoonmaakbedrijven. Een onderwijsinstelling verricht veelal activiteiten waarvoor geen btw verschuldigd is, en kan normaliter de btw die door een schoonmaakbedrijf in rekening wordt gebracht, (in grote mate) niet aftrekken. Om dat te voorkomen kan de onderwijsinstelling samen met het schoonmaakbedrijf beslissen om een joint-venture aan te gaan en die op te nemen in de fiscale eenheid van de onderwijsinstelling. Binnen de fiscale eenheid worden prestaties voor de btw genegeerd en wordt de onderwijsinstelling dus niet geconfronteerd met niet aftrekbare btw op schoonmaakkosten. Voor de onderwijsinstelling levert de uitbesteding van de schoonmaakwerkzaamheden dan geen extra btw-last op. Wij hebben vooralsnog geen beeld bij een werkbare beleids optie die dit voorkomt.
- Vanwege het ontbreken van een consistent rentebegrip in de earningstrippingmaatregel kunnen belastingplichtigen een gevoel van onrechtvaardigheid ervaren hetgeen eerder zal leiden tot discussies met belastingplichtigen. Zo dient het rentebegrip economisch te worden uitgelegd maar vallen waardemutaties van vorderingen en schulden niet onder het

→
→
begrip rente, zelfs niet als die waardemutaties in economische zin als rente kunnen worden gezien. Dit kan leiden tot een a-symetrische behandeling bij de uitlener en de inlener. Ook boeterente en garantiefees kennen een a-symetrische behandeling: Deze lopen wel mee als rente bij de betaler maar niet bij de ontvanger. Dit betreft geen constructie en voor de afbakening van het rentebegrip is bij de invoering van de earningstrippingmaatregel bewust gekozen.

- Via de WKR (Loonheffing) kan de werkgever onbelaste vergoedingen aan werknemers geven. Bepaalde onbelaste vergoedingen en verstrekkingen gaan ten laste van de 'vrije ruimte'. Als de vrije ruimte op is, moet 80% belasting worden betaald.
 - Een werkgever wil een personeelsfeest geven op een externe locatie. De kosten komen normaalgesproken volledig ten laste van de vrije ruimte.
 - De werkgever kan er ook voor kiezen om dit feest door het personeelsfonds te laten organiseren. De werkgever mag maximaal 50% van het personeelsfonds financieren. Dit gaat niet ten laste van de vrije ruimte.
 - De werknemers financieren de overige 50%, maar krijgen dit bedrag terug van de werkgever. Alleen dit laatste bedrag gaat te koste van de vrije ruimte.
 - Door het feest op deze manier door het personeelsfonds te laten organiseren, gaat maar 50% van de kosten van het feest ten laste van de vrije ruimte.
 - || ○ Een oplossingsrichting is om te regelen dat de vergoeding door de werkgever van de werknemersbijdrage aan het personeelsfonds niet via de WKR kan lopen. Die vergoeding wordt dan belast loon. Het gaat hier echter om zeer klein bier, en de verwachting is ook dat deze constructie erg weinig voorkomt.

Opbrengst internetconsultatie

- →
→
→
- Een groot deel van de reacties op de internetconsultatie betreft bekende fiscale onevenwichtigheden die kunnen leiden tot construerend gedrag
 - Construerend gedrag rond het lage Vpb-tarief, de 30%-regeling en boxarbitrage (box 1, 2 en 3) en gelijktijdig gebruik van ondernemersregelingen in box 1 en regelingen in box 2. Wat betreft lagen Vpb-tarief wordt het opknippen van bv's een aantal keren genoemd.
 - Gebruik van mismatches in wetgeving tussen landen.
 - Onbelaste vermogensoverdrachten door onevenwichtigheid in de schenk- en erfbelasting.
 - Ook worden opvallend vaak fiscale regelingen aangedragen als zijnde constructies. Het gaat bijvoorbeeld om het gebruik van de hypotheekrenteaftrek, de 30%-regeling, aftrekposten van IB-ondernemers (zelfstandigenaftrek, startersaftrek, meewerkaftrek, stakingsaftrek, MKB-winstvrijstelling) en fiscale regelingen van de luchtvaart.
 - Een ander groot deel van de input op de internetconsultatie betreft geen constructies, maar worden verschillende fiscale zaken aan de kaak gesteld.
 - Een deel hiervan betreft (vermoeden van) fraudecasussen (inclusief toeslagen).
 - Ook is een burger het niet eens met de benaming van constructie op in het IBO aangedragen constructies. Weer een andere burger doet

zoals ???

- constructieve suggesties voor een beschrijving waar het kabinet met de inventarisatie naar op zoek is omdat de term "belastingconstructie" voor veel mensen een beladen begrip is.
- Daarnaast zijn er klachten over het belastingstelsel. Deze vallen in een aantal categorieën in te delen:
 - Klachten over het betalen van specifieke belastingen zoals de erfbelasting en box 3. Ook is er een klacht over juist het ontbreken van belastingen op boten.
 - Klachten over hoe het belastingsysteem ingericht is. Bijvoorbeeld over het gebruik van rulings, de degressieve werking van aftrekposten en de hoog bevonden marginale belastendruk.
 - Er is ook een klacht over de complexiteit van het belastingstelsel.
 - En ten slotte een klacht over de fiscale behandeling van het koningshuis,
 - Er is bij de internetconsultatie slechts één reactie van een belangenorganisatie ontvangen. Het gaat om FBNed. FBNed doet daarbij 2 suggesties:
 - FBNed pleit voor het aanpakken van onbedoelde ANBI-registraties en het ongedaan maken van de beperking op de giftenaftrek.
 - FBNed pleit voor een betere en eveneens pragmatische oplossing wat betreft maatregel verhuurd vastgoed in BOR en DSR. Hun voorstel is om aan derden verhuurd vastgoed niet als beleggingsvermogen, maar als beleggingsactiviteit aan te merken.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

en waarom.

Bewijsorganisatie
van advocaten
wilde de gesprekken.
Hoe staat het
daarmee?

Constructies BTW&OVB					
	Constructie	Aangedragen oplossing	Van	Beoordeling	Categorie
1	Vastgoedaandelen-transacties: Nieuwe onroerende zaken via een aandelentransactie over te dragen (in plaats van een directe levering van de onroerende zaak) zodat er noch btw, noch overdrachtsbelasting verschuldigd is.	Wettekst en MvT is gereed voor internetconsultatie.	DGFZ	Wettekst en MvT is gereed voor internetconsultatie.	1
2	Splitsingsvrijstelling in de OVB: De reikwijdte van de splitsingsvrijstelling in de OVB is onbedoeld ruim geworden, mede als gevolg van jurisprudentie.	Voorwaarden van de splitsingsvrijstelling meer in lijn brengen met de andere ondernemingsfaciliteiten in de OVB.	DGFZ	Complex en lastige jurisprudentie. Met wetgeving begeven we ons ook op Vpv-terrein. Speelt al jaren, als t makkelijk geweest dan al opgelost	2
3	Kavelruil: Er wordt OVB-belasting ontweken door reguliere koop/verkooptransacties van agrarische opstallen en/of woningen waar normaal gesproken OVB over moet worden betaald, bij elkaar te vegen en onder de noemer "kavelruil" te brengen. Onder de huidige voorwaarden kan deze constructie vrij eenvoudig worden toegepast	Extra voorwaarden stellen aan de vrijstelling, zoals deze beperken tot (1) onbebouwde kavels (2) enkel agrarische onroerende zaken, (3) een kwalitatieve 'verbeteringstoets' (her)invoeren of (4) de vrijstelling afhankelijk maken van subsidieverlening door de provincie.	DGFZ	Erg complex	3
4	Short stay vs langere verhuur onroerend goed. In de praktijk wordt veelvuldig gebruik gemaakt van een btw-constructie die ervoor zorgt dat de btw op een verbouwing die uiteindelijk gebruikt zal worden voor btw-vrijgestelde verhuur, tóch in aftrek kan worden gebracht.	Introduceren van een herziening op kostbare diensten.	DGFZ	Oplossing betreft complexe wetgeving, dit bleek al toen vergelijkbare wetgeving in 2017 ter internetconsultatie werd aangeboden. We zien wel mogelijkheden om die conceptwetgeving meer toe te spitsen op deze constructie en daarmee de constructie aan te pakken maar deze mogelijkheden	2

Reparatie-
wetgeving?



ikem.

				dienen verder te worden onderzocht. Uitvoerbaarheid en budgettaire opbrengst afhankelijk van modaliteiten	
5	BTW schoonmaakdienst en zorginstellingen : Ziekenhuizen en andere zorginstellingen verrichten diensten die vrijgesteld zijn van btw. Bij de inkoop van schoonmaakdiensten kan berekent het schoonmaakbedrijf btw, die voor de zorginstelling niet aftrekbaar is. Door een joint venture op te richten samen met het schoonmaakbedrijf, kan de btw over het personeelsgedeelte alsnog worden afgetrokken.	Een wettelijke oplossing niet voor handen dan wel heel lastig.	Belasting-dienst	Is al meer dan 20 jaar een drama	3
6	BTW scholen: Gemeenten gevende bekostiging van schoolgebouwen zodanig vorm dat zij voor de levering of de verbouwing van het schoolgebouw als ondernemer in de zin van artikel 7 Wet OB worden aangemerkt. De levering tegen vergoeding van een nieuw schoolgebouw door de gemeente aan de school is dan btw-belast en de gemeente krijgt het recht de btw van de bouw of verbouw volledig in aftrek te brengen. De gemeente berekent aan de school btw	Het probleem zit in de vrije ruimte (marge) van wat een zakelijke waarde is van de vergoeding die de gemeente aan scholen mag vragen. Een oplossing voor deze constructie zou kunnen zijn het invoeren van een bepaling voor normale waarde in deze gevallen.	Belasting-dienst	Oplossing is zeer complexe wetgeving waarvoor nog niet in beeld is of de voordelen opwegen tegen de nadelen. Heel lastig aan te pakken	3

Waarom
maken
wij geen
ende
an het
drama?

	over een lage vergoeding. Per saldo drukt op het schoolgebouw of de verbouwing slechts een fractie van de btw over de bouwkosten.				
Financiële en economische belangen van de staat					
8	BTW: Auto voor lage prijs vanuit een bv naar de dga in privé. Een dga kan nagenoeg geheel btw-vrij in prive gebruik maken van een personenauto. Op het consumptieve gebruik van de auto door de dga drukt slechts btw over het geringe bedrag dat door de bv bij de dga in rekening wordt gebracht boven de rest-BPM. Over de rest-BPM die de dga aan bv betaalt is geen btw verschuldigd. Het waardeverschil	Deze gelieerdheid kan bestreden worden door de normale waarde (een soort transferpricing-bepaling) in te voeren voor de levering van een personenauto aan een verbonden afnemer die geen volledig recht op aftrek van btw heeft.	Belasting-dienst	Aanpak van de constructie kan, maar complexe wetgeving waarvoor nog niet in beeld is of de voordelen opwegen tegen eventuele nadelen. Het bepalen van "normale waarde" kan probleem zijn voor de uitvoering.	3

ok

	wordt wel in aanmerking genomen in de winstbelasting.				
--	--	--	--	--	--

Constructies S&E en IH						
	Dos- sier	Constructie	Aangedragen oplossing	Van	Beoor- deling	Cate- gorie
1.	Box 1, box 2, vpb	Inkomsten uit persoonlijke arbeid via een bv laten lopen, zodat alleen het gebruikelijke loon via box 1 belast wordt en de rest via de gecombineerde vpb-/box 2-heffing.	Opheffen verschil belastingdruk box 1 enerzijds en vpb/box 2 anderzijds.	Belastingdienst	Globaal evenwicht = continu aandachts- punt	1 globaal even- wicht
Financiële en economische belangen van de staat						
3.	Box 2	Door te lenen bij de eigen bv kan box 2- heffing uitgesteld worden. Bij financiële problemen kan zelfs afstel volgen.	Lening (inclusief eigenwoningss- huld) aanmerken als uitdeling in box 2.	IBO vermogens- verdeling	Excessief lenen zorgt voor belasting- uitstel en box- arbitrage. Grens 7 ton verder verlagen in strijd met het coalitie- akkoord.	1 globaal even- wicht
4.	Box 3	Stapelen van 4,9%- belangen om uit box 2 te blijven	Werkelijk rendement belasten in box 3.	Belastingdienst	Wordt opgelost door hervor- ming box 3.	3 Voorge- nomen wet- geving
5.	Box 3	Aandelen bij kinderen of andere niet-verbonden personen plaatsen om uit box 2 te blijven	Werkelijk rendement belasten in box 3.	Belastingdienst	Wordt al opgelost door box 3- hervorming.	3 Voorge- nomen wet- geving
6.	Box 3	Een belang groter dan 5% in box 3 laten vallen door het vermogen onder te brengen in een stichting tegen uitreiking van certificaten die leiden tot een vordering in box 3.	Werkelijk rendement belasten in box 3.	Belastingdienst	Wordt al opgelost door box 3- hervorming.	3 Voorge- nomen wet- geving

8

7.	Box 3	Lening bv van ouders aan kind met lage rente. Kinderen gaan beleggen. Lage box 3-grondslag door saldering met lening. Door onzakelijke lening-jurisprudentie ook nauwelijks vpb- en box 2-heffing.	Onduidelijk	Belastingdienst	Wordt al opgelost door box 3-hervorming.	3 Voorgenomen wetgeving
8.	Box 3	Box 3-vermogen wordt door middel van een agiostorting in een bv ondergebracht en dit vermogen wordt vervolgens teruggekocht onder schuldigerkenning. De box 3-grondslag is hierdoor laag, terwijl wel in privé over het vermogen kan worden beschikt. Het hoogrenderend vermogen blijft hierdoor onbelast in box 3, terwijl de relatief lage rente op de schuldigerkenning (uiteindelijk) in box 2 wordt belast.	Geen	DGFZ	Vergt nadere studie naar oplossingsrichtingen en wenselijkheid. Constructie is alternatief voor excessief lenen.	2 of 3 nader uit te zoeken?

11

Ministat

2

Financiële en economische belangen van de staat

Financiële en economische belangen van de staat

12.	NSW	Er wordt een landgoed gekocht dat gerangschikt is voor de Natuurschoonwet. Op deze wijze worden voor de woning op het landgoed fiscale voordelen verkregen (lagere WOZ en vrijstelling erf- en schenkbelasting).	Geen	IBO vermogensverdeling	Geen constructie want het verkrijgen van de fiscale voordelen is juist het bewust gekozen middel om het doel van de Natuurschoonwet te realiseren.	3 NSW is per 2021 aangepast. De BD is daarmee nog niet bekend wellicht. Effecten ook nog niet bekend. Jeanine maakt hier een tekstje voor
13.	Partiële belastingplicht	Buitenlander richt in NL vennootschap op, neemt zichzelf in dienst en kiest voor partiële belastingplicht waardoor vermogen vijf jaar lang in geen enkel land belast wordt.	Nader te onderzoeken. Denkrichtingen: afschaffen regeling; inperken regeling tot vermogensbes tanddelen	IBO vermogensverdeling	Wenselijk om regeling af te schaffen of in te perken tot bepaalde buitenlandse pensioenver mogens. Bij afschaffen opbrengst ca. € 20 mln. structureel.	1
			waarvoor de regeling het nodigt is; verkorten periode van 5 jaar,			

geen constructie
evalueren hi
2021
nu op
afgevoerd
tot 2020
me
waarde
max
de de
tijd of

→ hi op markt
op pguet (S)

14.	Partiële belastingplicht	Ingekomen werknemer is al vanaf het begin van plan ook na vijf jaar in Nederland te blijven. Toch kan hij vijf jaar lang buiten box 2 blijven.	Afschaffing dan wel restrictievere werking van de regeling voor partiële belastingplicht	Belastingdienst	Niet echt een constructie en niet wenselijk om gericht aan te pakken (gerichte aanpak onuitvoerbaar). De voorziene inperking of afschaffing van de partiële belastingplicht lost deze 'constructie' echter (grotendeels) op.	1
15.	Partiële belastingplicht	De partner van de ingekomen werknemer rekent zijn box 2-inkomsten toe aan de ingekomen werknemer, waardoor deze vijf jaar lang onbelast blijven.	Afschaffing dan wel restrictievere werking van de regeling voor partiële belastingplicht	Belastingdienst	Wenselijk om regeling af te schaffen of in te perken tot bepaalde buitenlandse pensioenvermogens. Bij afschaffen opbrengst ca. € 20 mln. structureel.	1
16.	Pensioen	Een dga doet iets waardoor het pensioen onzuiver wordt. Als de inspecteur dit buiten de naheffingstermijn constateert, is loonheffing + 20% revisierente niet meer mogelijk. Belastingheffing kan wel nog plaatsvinden bij uitkering van het pensioen. Dga's kunnen deze heffing echter omzeilen door de bv het pensioenbedrag niet te laten uitkeren, maar het pensioenbedrag uit te lenen aan de dga.	Geen	DGFZ	Oplossing en wenselijkheid daarvan moeten nader worden onderzocht.	2

Hoe vaak komt dit voor?

17.	S&E	Lucratiefbelangaan- delen worden bij kinderen geplaatst. Bij plaatsing is de waarde (min de betaalde vergoeding) belast met schenkelasting, maar de waarde is lastig vast te stellen. Toekomstige waardeaangroei is sowieso niet belast met schenkelasting. Het neerwaarde risico voor de kinderen is klein.	Aanpassen schenkelbegrip naar een meer economische variant en/of het heffen van schenkelastin- g over de feitelijk door de kinderen ontvangen opbrengst (min de inleg).	Belastingdienst	Vergt nadere studie naar oplossings- richtingen en wenselijk- heid.	3 = vergt nadere studie en niet op tijd voor BP 2025
18.	S&E	Verkoop woning aan kind tegen WOZ die het doorverkoopt tegen WEV. Geen schenking door WOZ-waardering in schenkelasting.	Regelen dat WOZ- waardering niet geldt voor schenkelastin- g, enkel voor erfbelasting	Belastingdienst	Vergt nadere studie naar oplossingsric- htingen en wenselijkhei- d.	3 = vergt nadere studie en niet op tijd voor BP 2025
19.	S&E	Woning verhuren aan kind en vervolgens tegen waarde in verhuurde staat verkopen aan kind. Kind kan tegen WEV doorverkopen. Geen schenking want verkoop conform waardering huis.	Geen	Belastingdienst	Vergt nadere studie naar oplossingsric- htingen en wenselijkhei- d.	3 = vergt nadere studie en niet op tijd voor BP 2025
20.	S&E	Kind krijgt lening met lage rente bij bank door garantstelling ouders. Geen schenking want ouders verarmen niet (lopen wel risico).	Naar een meer economisch giftbegrip waarbij verrijking en vrijgevigheid voldoende is om een schenking vast te stellen.	Belastingdienst	Vergt nadere studie naar oplossingsric- htingen en wenselijkhei- d.	3 = vergt nadere studie en niet op tijd voor BP 2025
21.	S&E	Ouders werken gratis mee in bv van kind. Geen schenking, want ouders verarmen niet.	Naar een meer economisch giftbegrip waarbij verrijking en vrijgevigheid voldoende is om een schenking vast te stellen.	Belastingdienst	Vergt nadere studie naar oplossing- srichtingen en wenselijk- heid.	3 = vergt nadere studie en niet op tijd voor BP 2025

18
t/m
31 plus
33 en 34.
ohdeu.
roche
bij
hed-
mag
sh.
van
periode
2015-
2029.

22.	S&E	Ouders nemen kind gratis mee op vakantie. Geen schenking, want geen verrijking bij kind.	Naar een meer economisch giftbegrip waarbij verrijking en vrijgevigheid voldoende is om een schenking vast te stellen.	Belastingdienst	Vergt nadere studie naar oplossingsrichtingen en wenselijkheid.	3 = vergt nadere studie en niet op tijd voor BP 2025
23.	S&E	Schijnhuwelijk, bijvoorbeeld in het zicht van overlijden. Door boedelmenging wordt onbelast vermogen verkregen.	Fraus legis stellen (er loopt een procedure); regelen dat zij niet als partners voor de S&E worden beschouwd als huwelijk binnen 3 maanden voor overlijden plaatsvond en zij niet op hetzelfde adres wonen.	Belastingdienst	Vergt nadere studie naar oplossingsrichtingen en wenselijkheid.	3 = vergt nadere studie en niet op tijd voor BP 2025
24.	S&E	Schijnhuwelijk in het zicht van overlijden en ook weer scheiden, zodat 50% naar gehuwde gaat.	Fraus legis stellen (met procesrisico); regelen dat bij een kort huwelijk kort voor overlijden sprake is van een schenking van de vermogensoverdracht (evt. alleen als gehuwden niet op hetzelfde adres wonen)	Belastingdienst	Vergt nadere studie naar oplossingsrichtingen en wenselijkheid.	3 = vergt nadere studie en niet op tijd voor BP 2025
Procesbelang van de staat						
26.	S&E	De gerechtigheid in een huwelijksgoederen gemeenschap scheef verdelen en dan scheiden.	Geen	Belastingdienst	Vergt nadere studie naar oplossingsrichtingen en wenselijkheid.	3 = vergt nadere studie en niet op tijd

						voor BP 2025
27.	S&E	Vlak voor scheiden een huwelijksgoedrenregime overeen te komen zodat een onbelaste vermogensoverdracht plaatsvindt. Eventueel in ruil voor het afzien van alimentatie. Alimentatie kan nadelig zijn als deze niet volledig kan worden afgetrokken bij persoon 1 of leidt tot lagere toeslagen bij persoon 2.	Regelen dat het overeenkomen van een beperkte gemeenschap of beperkt finaal verrekenbeding kort voor scheiden wordt aangemerkt als schenking.	Belastingdienst	Vergt nadere studie naar oplossingsrichtingen en wenselijkheid.	3 = vergt nadere studie en niet op tijd voor BP 2025
28.	S&E	Onzakelijke verlettering van gewone aandelen in cumulatief preferente aandelen, met gelijktijdige aankoop van laaggewaardeerde gewone aandelen door kinderen. Laag neerwaarts risico voor kinderen, hoge winsten bij kinderen mogelijk. Geen schenkbelasting. De te lage waardering van de aandelen kan in theorie bestreden worden, maar in de praktijk is dat lastig; o.a. door kennisachterstand over reële winstverwachtingen of de waarde van de onderneming.	Voor de fiscaliteit grenzen stellen aan de hefboom (de mate waarin een toename van de winst kan leiden tot een grotere toename van de inkomsten uit gewone aandelen. Hoe deze grenzen gesteld kunnen worden, is niet duidelijk.	Belastingdienst	Vergt nadere studie naar oplossingsrichtingen en wenselijkheid.	3 = vergt nadere studie en niet op tijd voor BP 2025
29.	S&E	Lening ouders aan kind voor aankoop woning zonder zekerheidsbeding. Onduidelijk in hoeverre hiervoor schenking kan worden gesteld.	Naar een economisch schenkbegrip.	Belastingdienst	Vergt nadere studie naar oplossingsrichtingen en wenselijkheid.	3 = vergt nadere studie en niet op tijd voor BP 2025

30.	S&E	Vermogensverschuivingen tussen gelieerde personen, zoals ouders en kinderen, die tussen derden niet zouden plaatsvinden, bijvoorbeeld via: verkoop goed-renderend vastgoed, al dan niet via een APV, waarbij de kinderen de koopsom lenen en deze betalen met de opbrengsten. Risico voor ouders bij lage opbrengsten en bij meeropbrengsten voordeel voor kinderen. Geen schenkbelasting omdat er geen verarming is bij ouders (ze laten enkel toekomstig voordeel ontgaan).	Regelen dat schenkbelasting geheven kan worden bij het kind zodra hij de voordelen realiseert, bijvoorbeeld bij dividenduitkering en bij vervreemding van aandelen of vastgoed.	Belastingdienst	Vergt nadere studie naar oplossingsrichtingen en wenselijkheid.	3 = vergt nadere studie en niet op tijd voor BP 2025
31.	S&E	Baby bv: Ouders richten een bv op waarvan de aandelen aan hun baby worden uitgereikt. Ouders gaan in de bv werken en nemen genoeg met een loon. De meerwaarde van de arbeid komt ten goede aan het kind. Geen belaste schenking omdat de toekomstige voordelen bij de start nog niet aan de ouders toebehoorden en ook gedurende de groei van zowel de onderneming nooit aan hen zijn gaan behoren.	Regelen dat schenkbelasting geheven kan worden bij het kind zodra hij de voordelen realiseert, bijvoorbeeld bij dividenduitkering en bij vervreemding van aandelen.	Belastingdienst	Vergt nadere studie naar oplossingsrichtingen en wenselijkheid.	3 = vergt nadere studie en niet op tijd voor BP 2025
32.	S&E	Dubbel-BOR: Een ouder schenkt een onderneming met toepassing van de BOR en koopt de onderneming op een later moment terug. Later gaat de onderneming opnieuw met toepassing van de	Geen	Belastingdienst	Onderzoek naar oplossingsrichtingen en wenselijkheid daarvan maakt deel uit van project verbeteropties BOR/DSR.	3 = vergt nadere studie en niet op tijd voor BP 2025

leeg

Waarom niet naar van hark??!

hi
32.

oh

oh

oh

		BOR naar het kind. Zowel de overdracht van de onderneming als de koopsom zijn vrijgesteld van schenkbelasting, dan wel onbelast.				
33.	S&E	Rollatorinvestering BOR: Op hoge leeftijd wordt een belang van minimaal 5% in een vennootschap gekocht, zodat vermogen bij overlijden met toepassing van de BOR onbelast over kan gaan op de nabestaanden.	Geen	Evaluatie BOR	Onderzoek naar oplossingsrichtingen en wenselijkheid daarvan maakt deel uit van project verbeteropties BOR/DSR.	3 = vergt nadere studie en niet op tijd voor BP 2025
34.	S&E	Via een (jaarlijkse) papieren schenking binnen de jaarlijkse vrijstelling kan de erfbelasting verlaagd worden.	Afschaffen papieren schenking	Internetconsultatie	Vergt nadere studie naar oplossingsrichtingen en wenselijkheid.	3 = vergt nadere studie en niet op tijd voor BP 2025
35.	S&E	Via jaarlijkse schenking tot aan tarief tweede schijf, wordt voorkomen dat de erfenis deels tegen tarief tweede schijf wordt belast.	Geen	DGFZ	Vergt nadere studie naar oplossingsrichtingen en wenselijkheid.	3 = vergt nadere studie en niet op tijd voor BP 2025
36.	WKR	Werkgever bespaart vrije ruimte / eindheffing WKR door een feest door het personeelsfonds te laten organiseren. De werkgeversbijdrage aan het personeelsfonds komt niet ten laste van de WKR. Enkel de vergoeding van de werkgever aan de werknemers voor de door de werknemers te betalen bijdrage aan het personeelsfonds.	Regelen dat de vergoeding van de bijdragen aan het personeelsfonds niet ten laste van de WKR kan worden gebracht.	DGFZ	Wenselijk, maar geen prioriteit: inzet op FVW 2026. Geen of lage budgettaire opbrengst.	3 = Verwijzen naar evaluatie WKR in 202X (PM juiste jaartal)

Financiële en economische belangen van de staat

4a	Liquidatie-verlies punt 1: liquidatieverlies dat is ontstaan in een periode waarin de belastingplichtige nog niet belastingplichtig was, wordt verrekend met de Nlse Vpb. Er zijn maar weinig landen met een liquidatieverliesv errekening zoals in NL.	De omvang en financiële belang van de problematiek is niet duidelijk. Ook systematisch lijkt het niet voor de hand te liggen om de liquidatieverlies-regeling op dit punt aan te passen. Raakt aan beoordeling van de hele (fiscale regeling) liquidatieverlies-regeling.	Belastingdienst	Het licht niet voor de hand om de liquidatieverlies sregeling op dit punt aan te passen. Raakt aan beoordeling van de hele (fiscale regeling) liquidatieverlies sregeling.	3 aanpak fiscale regelingen
4b	Liquidatie-verlies punt 2: Als het gaat om overgang om transparant naar niet transparant.	Met het wetsvoorstel "Kwalificatie van rechtsvormen" dat dit voorjaar naar de Kamer gaat wordt dit ook aangepakt	Belastingdienst	Met het wetsvoorstel Kwalificatie van rechtsvormen dat dit voorjaar naar de Kamer gaat wordt dit ook aangepakt	3 loopt mee in lopend wetvoorstel
5.	Stapel-constructie bv's: door extra te voegen en ontvoegen van vennootschappen in Fiscale Eenheid blijven hoge winsten belast tegen lage Vpb-tarief	Afschaffen lage Vpb tarief	Belastingdienst	Met BP2023 is probleem al stuk kleiner maar nog niet weg. Het stapelen van bv's in FE kost weinig en makkelijk gedaan. Stapelconstruc ties worden ook meegenomen in evaluatie van het lage Vpb tarief in 2024.	1 globaal evenwicht
6.	Mismatch rentestructuur: aftrekbare rentelast in NL zonder dat daar een belaste rentebate in buitenland tegenover staat.	Loopt mee in <i>Nader onderzoek drempel earningstripping maatregel ten aanzien van vastgoedlichamen</i>	Belastingdienst	Loopt mee "Nader onderzoek drempel earning-stripping-maatregel ten aanzien van vastgoedlicha men". Opbrengsten uit dit onderzoek scharen we onder de taakopdracht	1 earning-stripping

7.	Excessief gefinancierd vastgoed. Buiten-lands beleggingsvermogen koopt Target NL (vastgoed SPV), deels gefinancierd met achtergestelde lening met hoge rente die winst afroemt	Loopt mee in <i>Nader onderzoek drempel earningstripping maatregel ten aanzien van vastgoedlichamen</i>	Belastingdienst	Loopt mee "Nader onderzoek drempel earningstripping-maatregel ten aanzien van vastgoedlichamen". Opbrengsten uit dit onderzoek scharen we onder de taakopdracht	1 earning stripping
8.	Mismatch renteaftrek in Vpb: Buitenlands beleggingsvermogen koopt Target NL (vastgoed SPV); Rentelast in NL naar: (I) - onbelast-Sondervermogen (idem vrijgestelde investeerders daarin). Belaste investeerders betalen iig geen NL VPB; (II) REIT (weinig tax VS door aftrekbaar dividend). Investeerders in de REIT mgl belast, maar geen NL VPB.	Loopt mee in <i>Nader onderzoek drempel earningstripping maatregel ten aanzien van vastgoedlichamen</i>	Belastingdienst	Rentebetaling aftrekbaar op huur-inkomsten verhuurd vastgoed, rentebate niet in buitenland in heffing betrokken. Is hetzelfde als constructie 6. Dit loopt mee met aanpassing drempel earningstripping-maatregel	1 Earning-stripping
9.	Rentestroom onder lage Vpb-tarief. Door interne verhangingen, schuldig-gebleven kapitaalstorting n of -dividenduitkering en gaat rentestroom naar vennootschappen met opstaptarief. Er is compenserende heffing waardoor de 10a-bewijslast rust op inspecteur	Loopt mee in <i>Nader onderzoek drempel earningstripping maatregel ten aanzien van vastgoedlichamen</i>	Belastingdienst	Loopt mee in "Nader onderzoek drempel earningstripping-maatregel ten aanzien van vastgoedlichamen". Opbrengsten uit dit onderzoek scharen we onder de taakopdracht.	1 Earning-stripping

10.	Bepaalde lasten die in economische zin rentelasten zijn, vallen buiten renteaftrekbeperking art. 15b Incongruentie afopwaarderingen	afschaffen lage Vpb-tarief	Belastingdienst	Met BP2023 is probleem al stuk kleiner maar nog niet weg. Het stapelen van bv's in FE kost weinig en makkelijk gedaan. Stapelconstructies worden ook meegenomen in evaluatie van het lage Vpb tarief in 2024.	1 globaal evenwicht
11.	Herallocatie van rentelasten binnen een concern van indien tegen een renteaftrekbeperking wordt aangelopen.	Reguliere wettoepassing. Specifieke anti-misbruikbepaling. Kan door 10a worden gevangen	Belastingdienst	PM	3 (PM gaan we niet doen)
12.	Dividendstripping . Een buitenlandse aandeelhouder die geen dividendbelasting kan terugvragen stelt zijn aandelen tijdelijk bij een NLse instelling die wel dividendbelasting kan terugvragen. de civiel-juridische eigendom (zonder economische eigendom) van aandelen tijdelijk over aan "de NLse stripper", om de daarop drukkende dividendbelasting voor die aandeelhouder te verrekenen en terug te vragen van de NLse belastingdienst.	Er wordt aan de aanpak van dividendstripping gewerkt. Er loopt een internet-consultatie	Belastingdienst	Er wordt aan de aanpak van dividendstripping gewerkt. Er loopt een internet-consultatie dus de constructies is ook al bij publiek bekend.	1 dividend-stripping

Vervolgende tekst!!!
 Internet al lag
 afgeerd. Brief a The
 gestuurd e e honen
 twee weken na
 BP 24

13.	Aftrek R&D kosten ten laste van Vpb loopt niet congruent met aftrek royalties op bronbelasting.	PM Via de Kennisgroep IBR. Winst is dit ons al eens onder ogen gekomen en in die zin dus herkenbaar. Voor een complete weging is het m.i. van belang dat we iets beter inzicht hebben op welke schaal dit gebeurt (in de KG casus was er wel een behoorlijk belang, maar speelt het breder?) en of dit in de praktijk iets is waar op gepland kan worden. Dan kan je dat wegen tegen de complexere regelgeving/administratieve lasten. Technisch wil ik nog een kleine slag om de arm houden dat we goed moeten kijken of een aanpassing in het BvdB van de verrekenings-techniek op dit punt ook stand houdt onder de verdragen, al is onze eerste gedachte dat dat wel goed zit."	Belastingdienst	PM	PM
-----	--	---	-----------------	----	----

To: Persoonsgegevens
Cc:

Persoonsgegevens

From: Persoonsgegevens

Sent: Fri 4/14/2023 2:13:53 PM

Subject: Besluitvorming inkomstenkant

Received: Fri 4/14/2023 2:13:56 PM

[Inkomstenkader stand 14 april 1500.docx](#)

[Pakket factsheets gesprek stas F&B 14 april \(definitief\).docx](#)

[Bijlage 1 - cijfermatig voorbeeld samenloop CFC en Pijler II.docx](#)

Hoi Marnix (en Sigrid),

Bijgevoegd vind je de nieuwe stand van het inkomstenkader nav onze bespreking vanochtend. En daarnaast bijgevoegd ook de beantwoording van een aantal vragen die je had gesteld.

We lopen je er zo ook mondeling doorheen.

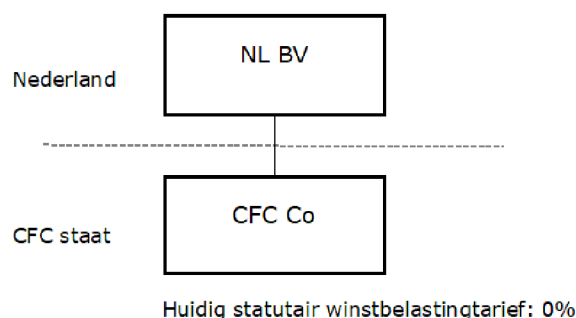
@Sigrid, voor jou ook de stukken zodat je op de hoogte bent van de laatste stand.

Groet Persoonsgegevens

Bijlage cijfermatig voorbeeld samenloop CFC-maatregel met Pijler 2

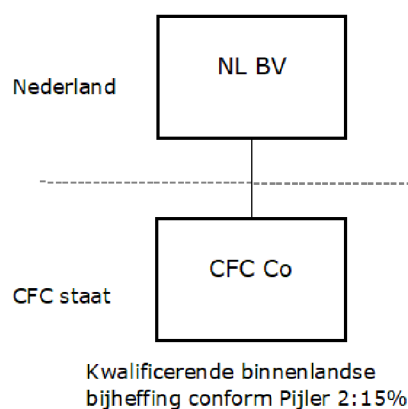
Situatie op basis van de huidige aanvullende CFC-maatregel

- NL BV houdt het volledige belang in een CFC (CFC Co). In de staat waar CFC Co is gevestigd is het statutair tarief 0%.
- De besmette voordelen van CFC Co ten bedrage van € 1.000.000 zijn belast op het niveau van NL BV op grond van de aanvullende CFC-maatregel in de vennootschapsbelasting.
- De door NL BV verschuldigde vennootschapsbelasting bedraagt $(€ 200.000 \times 19\%) + (€ 800.000 \times 25,8\%) = € 244.400$



Situatie op basis van Pijler 2 en verrekening van kwalificerende binnenlandse bijheffing

- NL BV houdt het volledige belang in CFC Co. In de staat waar CFC Co is gevestigd is een kwalificerende binnenlandse bijheffing – conform Pijler 2 - van toepassing. Het van toepassing zijnde bijheffingspercentage is – conform Pijler 2 - 15%.
- De besmette voordelen van CFC Co ten bedrage van € 1.000.000 zijn belast op het niveau van NL BV op grond van de aanvullende CFC-maatregel in de vennootschapsbelasting. De door NL BV verschuldigde vennootschapsbelasting bedraagt € 244.400.



- Voor de toepassing van de kwalificerende binnenlandse bijheffing wordt op basis van de administrative guidance op het niveau van CFC Co geen rekening gehouden met de door Nederland geheven CFC-heffing.
- CFC Co is in zijn staat van vestiging $€ 1.000.000 \times 15\% = € 150.000$ aan kwalificerende binnenlandse bijheffing conform Pijler 2 verschuldigd. Hierbij wordt er gemakshalve van uitgegaan dat de grondslag voor de kwalificerende binnenlandse bijheffing gelijk is aan het bedrag van de 'besmette voordelen'.
- Het effectieve belastingtarief over de passieve inkomsten van CFC Co bedraagt $(€ 150.000 \text{ (Pijler 2)} + € 244.400 \text{ (CFC-belasting)}) / € 1.000.000 \times 100\% = 39,44\%$.
- Om deze dubbele heffing te voorkomen wordt in dit verband conform de lijn van de Europese Commissie onder strikte voorwaarden een verrekening voor de in de CFC staat betaalde kwalificerende binnenlandse bijheffing geboden.
- Als gevolg is in dit voorbeeld in Nederland effectief een bedrag aan vennootschapsbelasting na verrekening verschuldigd van $€ 244.400 - € 150.000 = € 94.400$. Op basis van de Pijler 2 regels heft Nederland in dit geval derhalve niet de volledige CFC-belasting bij ter zake van haar belang in CFC Co.

Pakket factsheets Staatssecretaris Fiscaliteit & Belastingdienst, 14 april

Inhoudsopgave

Zuivel in bereik brengen van de verbruiksbelasting op alcoholvrije dranken.....	2
Verhoging tabaksaccijns.....	3
Samenloop Controlled Foreign Company (CFC) maatregel en Pijler 2.....	4
Informatieverzoek: sleutel verhogen vrijstelling BOR verhogen.....	6
Informatieverzoek: opbouwpad box 3-tarief.....	7
Informatieverzoek: figuren mkb-vrijstelling globaal evenwicht voor 14%, 12,5% en 10%.....	8
Verhoging brandstofaccijnzen.....	10

Zuivel in bereik brengen van de verbruiksbelasting op alcoholvrije dranken

- Zuiveldranken en sojadranken vallen **niet** onder de verbruiksbelasting alcoholvrije dranken.
- Deze binnen bereik halen zou een budgettaire opbrengst van € **290 miljoen** opleveren.
- Dit is een maatregel die volgt uit het **IBO Klimaat**. Naar verwachting is het effect van deze maatregel op CO₂-uitstoot **beperkt** i.v.m. de grote export naar het buitenland. In het kader van klimaat kan dit ook andere discussies opleveren, zoals m.b.t. **plantaardige dranken**.
- Een literpak melk wordt incl. btw **32 cent duurder**.
- Let wel, dit is een **structuurwijziging** waarvoor de Douane **12 tot 24 maanden** nodig heeft en kan daarom op zijn vroegst per 2025 ingaan. Een **Uitvoeringstoets** moet duidelijk maken hoe veel tijd exact nodig is. Kans op **gerechtelijke procedures** is zeer groot.
- De verbruiksbelasting is een **nationale belasting**, waardoor **grenseffecten** zullen toenemen bij een extra verhoging.
- Zuivel maakt deel uit van de **schijf van vijf**. Zuiveldranken belasten en het niet verlagen van de **btw op groente en fruit** kan weerstand oproepen.
- Dit doorkruist mogelijk het **landbouwakkoord** en de **koopkracht** aspecten.
- Sondering met **VWS**, **LNV** en **SZW** is mogelijk nodig.

Onderzoek frisdrankbelasting

- In het **coalitieakkoord** is afgesproken:

"We bezien hoe we op termijn een suikerbelasting kunnen invoeren en de BTW op groente en fruit naar 0% kunnen verlagen."

- We onderzoeken nu of de bestaande verbruiksbelasting zo kan worden aangepast dat de consumptie van suiker via frisdrank zoveel mogelijk wordt verminderd: een naar suikergehalte gedifferentieerde belasting.
- Daarbij wordt gekeken hoe moet worden omgegaan met zuivel (wel of niet in bereik brengen of een ander tarief).
- De staatssecretaris Volksgezondheid, Welzijn en Sport en u informeren de Tweede Kamer voor de zomer over de uitkomsten; onzeker is of dit meteen van een appreciatie kan worden voorzien of dat tijd nodig is voor nadere afstemming tussen FIN, VWS en LNV nodig is.

Budgettaire opbrengst

De huidige opbrengst van de belasting op alcoholvrije dranken (incl. verhoging CA) is:

2022	2023	2024
291	294	698

Hier zou dan bij het belasten van zuivel en soja nog 290 miljoen bijkomen in 2025 of 2026.

Verhoging tabaksaccijns

Conform het coalitieakkoord wordt de tabaksaccijns in twee stappen verhoogd naar € 10 per pakje. De eerste verhoging heeft plaatsgevonden per 1 april 2023 en de volgende verhoging zal plaatsvinden per 1 april 2024.

Inclusief de btw betreft het de volgende verhogingen:

Sigaretten		
Verhoging per	Inclusief btw	Gemiddelde prijs pakje wordt (inflatie van de kostprijs nog niet meegenomen)
1 april 2023	+€ 1,22	€ 8,77
1 april 2024	+€ 1,22	€ 9,99

Shag/rooktabak		
Verhoging per	Inclusief btw	Gemiddelde prijs pakje wordt (inflatie van de kostprijs nog niet meegenomen)
1 april 2023	+€ 3,37	€ 16,74
1 april 2024	+€ 3,05	€ 19,79

Dekking P2

Met de voorgestelde verhoging ter dekking van P2 wordt de verhoging per 1 april 2024 inclusief verhoging coalitieakkoord als volgt:

Sigaretten		
Verhoging per	Inclusief btw	Gemiddelde prijs pakje wordt (inflatie van de kostprijs nog niet meegenomen)
1 april 2024	+€ 2,26	€ 11,03

Shag/rooktabak		
Verhoging per	Inclusief btw	Gemiddelde prijs pakje wordt (inflatie van de kostprijs nog niet meegenomen)
1 april 2024	+€ 5,07	€ 21,81

Grenseffecten

Het verschil met de Nederland omringende landen is als volgt:

Country	Minimumaccijns sigaretten per 1 jan 2023	Belastingverschil ¹ (accijns en btw) per pakje met NL op dit moment (1 april 2023)	Belastingverschil (accijns en btw) per pakje wordt bij dekking P2 per 1 april 2024
BE - Belgium	€ 261,63	€ 0,77	€ 3,03
DE - Germany	€ 176,54	€ 2,90	€ 5,16
FR - France	€ 336,70	- € 0,98	€ 1,28
LU - Luxembourg	€ 126,00	€ 4,16	€ 6,42
NL per 1 april 2023	€ 293,58		
NL per 1 april 2024	€ 343,92		

¹ Kleinhandelsprijzen over 2023 zijn nog niet bekend, waardoor prijsverschillen niet exact te voorspellen zijn. Verschil in belasting wel.

NL per 1 april 2024 indien dekking P2	€ 386.92		
--	----------	--	--

Samenloop Controlled Foreign Company (CFC) maatregel en Pijler 2

In deze bijdrage wordt de samenloop van de Pijler 2- maatregelen en de Controlled Foreign Company (CFC) maatregel behandeld. In de bijlage is – ter achtergrond - een cijfermatig voorbeeld uitgewerkt waar deze samenloop op een hoog abstractieniveau wordt geïllustreerd.

Kernpunten

- Met de invoering van de Pijler 2-maatregelen, leidt een CFC-maatregel nog slechts **tot een zeer verwaarloosbare opbrengst**. Inhoudelijk is er **grote overlap** tussen de CFC-maatregel en Pijler 2, maar ook budgettair is de verwachting dat de extra bij heffingen als gevolg van de combinatie beperkt zijn.
- De implementatie van de Pijler 2-maatregelen gelijktijdig met een aanscherping van de CFC-maatregel leidt tot een **verdere toename van de complexiteit** in een toch al **zeer complexe belastingwet**, evenals een verdere toename van **complexiteit in de uitvoering** en **extra administratieve lasten** voor het bedrijfsleven.
- De nationale maatregelen die overlappen met de aanstaande internationale richtlijnen zorgen voor **extra druk op de uitvoering**. Met de implementatie van de grote voorstellen komt er al **veel werk op de Belastingdienst af**.
- Sinds 1 januari 2019 bevat de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 een **aanvullende CFC-maatregel**.
- De aanvullende CFC-maatregel heeft tot doel te voorkomen dat belastingplichtigen winsten verschuiven door mobiele activa – zoals intellectueel eigendom – te verplaatsen naar een CFC in een laag belastend land. Als belastingplichtigen dat toch doen, dan zorgt de aanvullende CFC-maatregel ervoor dat de inkomsten van die CFC in Nederland worden belast indien de CFC (i) geen winst uitkeert en (ii) geen wezenlijke economische activiteit uitoefent.
- Het implementatiewetvoorstel Pijler 2 is in **principe een uitgebreide CFC-regeling** waarbij over zowel actieve als passieve inkomen extra wordt geheven tot een effectief tarief van 15% ongeacht de vraag of sprake is van wezenlijke economische activiteiten.
- Het implementatiewetvoorstel voor Pijler 2 voorziet dus – net als de CFC-maatregel – in maatregelen die betrekking hebben op inkomen dat laag wordt belast. Daarbij geldt wel dat de Pijler 2-maatregelen (vanwege de omzetsdrempel van EUR 750 miljoen) waarschijnlijk een beperkter aantal belastingplichtigen raken dan de uitbreiding van de CFC-regeling.
- Met het implementatiewetvoorstel Pijler 2 is het voorstel om de aanvullende CFC-maatregel unilateraal te verruimen, **in feite achterhaald. Er is immer sterke overlap** tussen een uitbreiding van de CFC-maatregel en het Pijler 2-voorstel.
- Dit wordt versterkt doordat op basis van de **door de OESO gepubliceerde Administrative Guidance bij Pijler 2** de CFC-staat – kort gezegd – 15% heft over het laag belast inkomen op grond van Pijler 2 en voor dat deel de **CFC-belasting achterwege blijft**.
- Nu in internationaal verband consensus bestaat over Pijler 2 is het niet aanscherpen van de aanvullende CFC-maatregel ook **in lijn met aanbeveling van de Commissie Ter Haar**.
- Het implementatiewetvoorstel voor Pijler 2 wordt vóór de zomer ingediend bij Tweede Kamer.

Toelichting

Deze toelichting is opgebouwd uit drie onderdelen:

- 1) Aanscherpingen CFC-maatregel in relatie tot Pijler 2
- 2) Pijler 2 is een uitgebreide CFC-regeling
- 3) Budgettair

1) Aanscherpingen CFC-maatregel

- In het Coalitieakkoord is een aanscherping van de aanvullende CFC-maatregel opgenomen door niet alleen passieve inkomsten van de CFC onder de aanvullende CFC-maatregel te laten vallen maar ook actieve inkomsten. Een dergelijke unilaterale aanscherping leidt ertoe dat het beginsel van kapitaalimportneutraliteit eenzijdig door Nederland wordt losgelaten hetgeen voor Nederland als vestigingsland geen positief signaal is.
- Verder wordt de CFC-maatregel – conform het Coalitieakkoord - aangescherpt door niet langer uit te gaan van een nominaal tarief van <9% maar van een effectief tarief van <9% bij de beoordeling of er sprake is van een CFC-lichaam. Voor de berekening van het effectieve tarief voor Pijler 2 op wereldwijd niveau overeengekomen om uit te gaan van de winst volgens de financiële verslaggeving die bijvoorbeeld gebaseerd is op IFRS. Uitgangspunt is dus niet de fiscale winst. Vervolgens worden deze cijfers aangepast om tot de zogenoemde Pijler-2-

grondslag te komen. Om het effectieve tarief te bepalen wordt voor Pijler 2 de winstbelasting gedeeld door de Pijler 2-grondslag. Wanneer deze gegevens niet voorhanden, is het niet mogelijk om het effectieve tarief te bepalen.

2) Pijler 2 is een uitgebreide CFC-regeling

- Met Pijler 2 wordt voorzien in maatregelen die betrekking hebben op inkomen dat in het buitenland laag wordt belast. De Pijler 2- maatregelen hebben dan ook op het eerste gezicht wat weg van een uitgebreide CFC-regeling.
- Pijler 2 gaat op de volgende punten verder dan de aanvullende CFC-maatregel:
 - Het voorziet in een bijheffing tot een effectief tarief van 15%;
 - De bijheffing ziet op zowel actieve als passieve inkomsten;
 - De bijheffing is ook van toepassing indien er sprake is van wezenlijke economische activiteiten (hierbij geldt wel dat de grondslag wordt verminderd door de uitgesloten inkomen op basis van reële aanwezigheid²);
- Op basis van de door de OESO gepubliceerde Administrative Guidance bij Pijler 2 mag de CFC-staat voor de berekening van het effectief tarief van 15% voor de toepassing van zijn kwalificerende binnenlandse bijheffing³ géén rekening houden met de in Nederland op basis van de aanvullende CFC-maatregel geheven vennootschapsbelasting.
- In de CFC staat kan dus QDMTT worden (bij)geheven ongeacht het feit dat er al CFC-belasting over die inkomsten is geheven in Nederland. Doordat Pijler 2 nagenoeg wereldwijd zal worden geïmplementeerd, en laagbelastende jurisdicties rechtstreeks belang hebben bij binnenlandse bijheffing, is de verwachting dat het overgrote deel van de jurisdicties een kwalificerende binnenlandse bijheffing zullen introduceren.
- Daarmee voorziet Pijler 2 voor multinationale groepen met een omzet van ten minste EUR 750 miljoen voor een groot deel in de aanscherping van de CFC-maatregel.
- Op basis van de door de OESO gepubliceerde Administrative Guidance bij Pijler 2 doet zich dubbele belasting voor indien Nederland de aanvullende CFC-maatregel toepast terwijl de laag belastende staat zelf extra heft over hetzelfde passieve inkomen van het CFC-lichaam op basis van een kwalificerende binnenlandse bijheffing conform Pijler 2.
- Om die dubbele belasting te voorkomen is het volgens de Europese Commissie mogelijk en wenselijk om verrekening te bieden voor de in een CFC-staat betaalde kwalificerende binnenlandse bijheffing.
- Een dergelijke verrekening doet niet af aan het feit dat de aanvullende CFC-maatregel een prohibitief karakter heeft. Immers, Nederland heft over de besmette voordelen tegen het statutaire vpb-tarief, zijnde 19% over de eerste EUR 200.000 en over het meerdere 25,8%, terwijl de te verrekenen kwalificerende binnenlandse bijheffing over het algemeen tegen een lager bijheffingspercentage zal worden geheven.

3) Budgettaire

- In het Coalitieakkoord is voor het aanscherpen van de CFC-maatregel een budgettaire opbrengst ingeboekt van € 200 van mln.
- Gezien de systematiek van de aanvullende CFC-maatregel is het onwaarschijnlijk dat die maatregel, ook na de in het Coalitieakkoord voorgestelde aanscherpingen, tot een budgettaire opbrengst zal leiden. Daarnaast bestaat overlap met de geraamde opbrengsten van het implementatiewetsvoorstel voor Pijler 2.
- Dit wordt versterkt door de OESO gepubliceerde Administrative Guidance bij Pijler 2 waar de CFC-staat – kort gezegd – 15% heft over het laag belast inkomen op grond van Pijler 2 en voor dat deel de CFC-belasting achterwege blijft.

² In het Engels: Substance Based Income Exclusion.

³ In het Engels: Qualified Domestic Top-up Tax (QDMTT).

Informatieverzoek: sleutel verhogen vrijstelling BOR verhogen

Vraag

Wat is de sleutel voor het verhogen van de vrijstelling in de BOR van € 1.200.000 naar € 1.300.000 als het percentage naar 70% is gebracht?

Antwoord

- Goed om in het achterhoofd te houden dat de grens van nu € 1.205.871 miljoen jaarlijks geïndexeerd wordt en dus voor 2024 sowieso richting de € 1,3 mln gaat.
- Ben er voor de raming vanuit gegaan dat de grens waarboven 70% vrijstelling (nu 83%) wordt toegepast omhoog gaat met € 100.000.
- Dit zou een **derving** opleveren van **€ 2 miljoen per jaar**.
- De sleutel geldt voor verhogen schijfgrens met € 100.000 van € 1,2 naar € 1,3 miljoen gegeven een vrijstellingspercentage boven die grens van 70%. De sleutel kan niet zomaar heel vaak vermenigvuldigd worden. Het aantal en de omvang van de ondernemingen die met de BOR worden overgedragen verschillen jaarlijks sterk dus dat vergt een nadere analyse waarin daarmee rekening wordt gehouden.

De beperkte derving komt doordat de schijfgrens geldt per objectieve onderneming. Er wordt vaak maar een deel van de objectieve onderneming overgedragen waardoor deze overdrachten ook maar voor een deel profiteren van de verhoging.

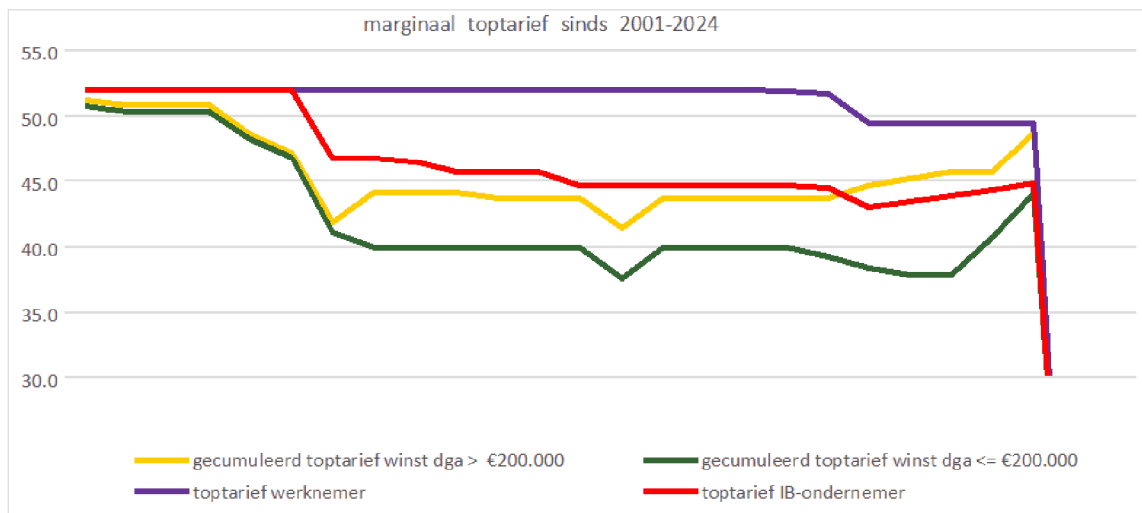
Informatieverzoek: opbouwpad box 3-tarief

Hieronder vindt u het basispad voor het box 3-tarief en het pad dat wordt voorgesteld om het uitstel van het nieuwe stelsel te dekken. Daarnaast vindt u een variant waarbij het tarief niet langzaam wordt opgebouwd, maar in één keer wordt verhoogd.

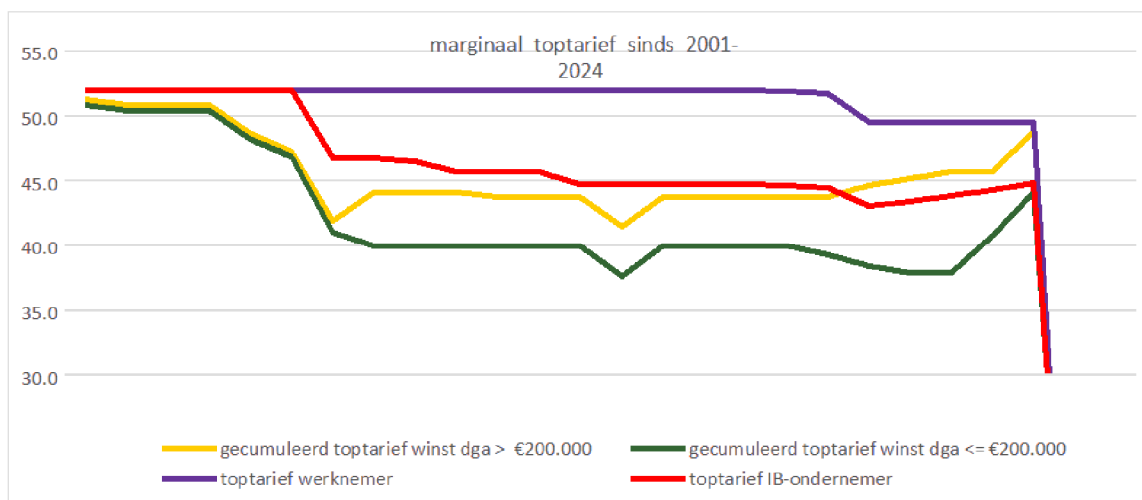
Variant	2023	2024	2025	2026
Basispad	32%	33%	34%	34%
Voorgestelde variant	32%	34%	35%	35%
Alternatieve variant	32%	34,66%	34,66%	34,66%

Informatieverzoek: figuren mkb-vrijstelling globaal evenwicht voor 14%, 12,5% en 10%

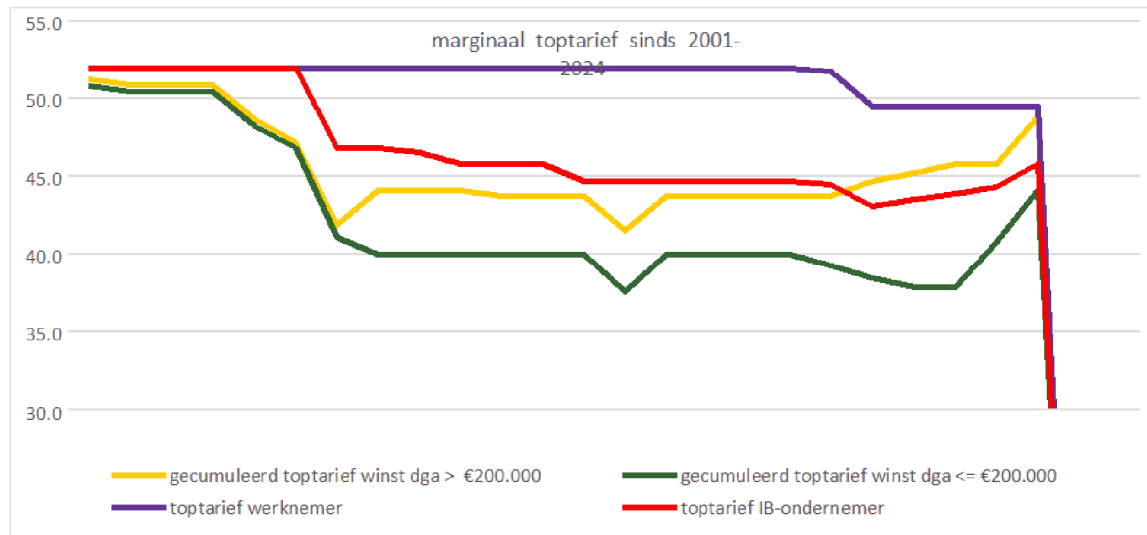
MKB-winstvrijstelling 14% vanaf 2024



MKB-winstvrijstelling 12,5% vanaf 2024



MKB-winstvrijstelling 10% vanaf 2024



Verhoging brandstofaccijnzen

Tabel 1: huidige inschatting tarieven brandstofaccijnzen in 2024

	1-1-2023			1-7-2023			1-1-2024		
	NL	BE	DE	NL	BE	DE*	NL	BE	DE*
Benzine (cent/liter)	65,1	60	65	78,91	60	65	95,88	60	65
Diesel (cent/liter)	41,7	45,5	47	51,63	60	47	62,61	60	47

*PM check bij ambassade.

- Per 1 januari 2024 gaan de brandstofaccijnzen weer terug naar de reguliere tarieven. Dit betekent dat de indexering per 1 januari 2023 en per 1 januari 2024 worden gedaan. Daarnaast wordt de eurocent verhoging uit het klimaatakkoord verwerkt. In tabel 1 is de huidige inschatting gegeven van het tarief 2024. Deze kan nog wijzigen, omdat de tabelcorrectiefactor waarmee de tarieven geïndexeerd worden pas in de zomer definitief is.
- De tabelcorrectiefactor was in 2023 al uitzonderlijk hoog met 6,3% en is in het CEP 2024 nog hoger met 9,5%. Dit percentage kan nog wijzigen omdat de tabelcorrectiefactor pas in de zomer definitief wordt vastgesteld. Hierdoor stijgen de tarieven van de brandstofaccijnzen veel meer dan gebruikelijk.

Internationale en diplomatieke belangen

- Vóór de stijging van de energieprijzen was het verschil bij benzine ook al groot. Het verschil liep toen ongeveer 1 cent per jaar op. De accijns op benzine in Nederland was per 1 januari 2022, 22 cent hoger dan in België en 17 cent hoger dan in Duitsland, zie tabel 2.

Tabel 2: Tarieven brandstofaccijnzen benzine in Nederland, Duitsland en België

Periode	Nederland	Duitsland	België	Verschil NL-DE	Verschil NL-BE
1-1-2018	0,78	0,65	0,6	0,12	0,18
1-1-2019	0,79	0,65	0,6	0,13	0,19
1-1-2020	0,8	0,65	0,6	0,15	0,2
1-1-2021	0,81	0,65	0,6	0,16	0,21
1-1-2022	0,82	0,65	0,6	0,17	0,22
18-3-2022	0,82	0,65	0,46	0,17	0,37
1-4-2022	0,65	0,65	0,46	0	0,2
1-6-2022	0,65	0,36	0,46	0,29	0,2
31-8-2022	0,65	0,65	0,46	0,00	0,19
9-9-2022	0,65	0,65	0,49	0,00	0,17
28-9-2022	0,65	0,65	0,50	0,00	0,16
6-10-2022	0,65	0,65	0,51	0,00	0,15
21-10-2022	0,65	0,65	0,54	0,00	0,12
28-10-2022	0,65	0,65	0,56	0,00	0,10
10-11-	0,65	0,65	0,59	0,00	0,07

2022					
17-11-2022	0,65	0,65	0,60	0,00	0,05

To: Persoonsgegevens
Cc:

Persoonsgegevens

From: Persoonsgegevens
Sent: Mon 4/17/2023 3:21:48 PM
Subject: Inkomstenkader
Received: Mon 4/17/2023 3:21:51 PM
[Inkomstenkader stand 17 april.docx](#)

Ha Mamix (en Sigrid voor jou ter info),
Bijgevoegd vind je een nieuwe stand inkomstenkader met twee varianten.
We zullen het zo verder mondeling toelichten.
Groet Persoonsgegevens



**HEDEN
TER ADVISERING**

Aan

de minister

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Algemene
Financiële en Economische
Politiek

nota

Annotatie Politieke Vierhoek 18 april

Persoonsgegevens

Aanleiding

Op dinsdag 18 april vindt er een politieke vierhoek plaats om 10.45. De volgende punten staan op de agenda:

1. Kamerbrief uitkomsten inventarisatie afbouwstrategie
2. Nieuwe brief box 3
3. IBO Klimaat update

Datum

17 april 2023

Notanummer

2023-0000099239

Bijlagen

geen

1. Kamerbrief uitkomsten inventarisatie afbouwstrategie

Spreektekst

- De afgelopen maanden is ambtelijk onderzocht hoe de huidige steunmaatregelen voor de hoge energieprijzen afgebouwd kunnen worden zonder dat hierbij groepen huishoudens 'door het ijs zakken'. Vorige maand is in de vierhoek besloten welke maatregelen nu alvast klaargezet gaan worden omdat ze een langere voorbereidingstijd nodig hebben. In augustus vindt dan voor het geheel aan maatregelen besluitvorming over welke maatregelen worden ingezet en de maatvoering plaats.
- Middels deze Kamerbrief wordt de Kamer op de hoogte gesteld van de uitkomsten van de inventarisatie van de afgelopen maanden. De brief wordt ondertekend door MFIN, MSZW, MEZK, MAPP, MKE, MVRO, Stas F&B, en Stas T&D. Door communicatie FIN wordt een nieuwsbericht voorbereid, in afstemming met de afdelingen communicatie van de overige bewindspersonen.

Advies bij beslispunt 1

- Beslispunt: Stemt u in met de voorliggende Kamerbrief?
Advies: U kunt instemmen.

Verwachte inbreng BZK

- Ambtelijk BZK heeft aangegeven dat de maatregel 'huurkorting voor huurders in corporatiewoningen met slechte energielabels' verder uitgezocht moet worden. Er bestaat onduidelijkheid over wanneer besluitvorming uiterlijk moet plaatsvinden om de maatregel per 1 jan 2024 te kunnen doorvoeren. Bovendien moet de mogelijke vormgeving van compensatie aan corporaties (via lasten of uitgavenkant) verder worden uitgewerkt. Eventueel wordt dit onderwerp geagendeerd in de politieke vierhoek in mei.
- U kunt MVRO erop wijzen dat voordat de maatregel van huurkorting verder wordt uitgewerkt, eerst duidelijkheid nodig is over de termijn die

woningcorporaties administratief gezien nodig hebben om de huurkorting te kunnen invoeren. Dit is noodzakelijk voor het moment van besluitvorming. Er moet een zwaarwegende reden zijn om besluitvorming eerder dan in augustus, tegelijkertijd met besluitvorming over alle maatregelen in dit traject, te laten plaatsvinden.

2. Nieuwe brief box 3

U (stas) kunt het agendapunt langs onderstaande lijnen (bij kern) toelichten.

Advies bij beslispunt 1

- Gaat u akkoord met het doorgeleiden van deze brief naar de MR van 26 april? U kunt instemmen.

Advies bij beslispunt 2

- Akkoord om de uitkomsten van het Commissiedebat op 9 mei in de ambtelijk en politieke vierhoek te bespreken? U kunt instemmen.

Kern

- Tijdens de politieke vierhoek van 11 april is een memo besproken over het verfijnen van de categorie overige bezittingen van box 3 tijdens de overbruggingsperiode.
- In dit memo werden kleinere en grotere aanpassingen voorgesteld. Tijdens de vierhoek van 11 april is geen besluit genomen ten aanzien van de te treffen maatregelen en de eventuele dekking. Wel is besloten dat de brief nogmaals behandeld moest worden tijdens de vierhoek van 18 april.
- Omdat er geen besluitvorming is geweest, is de brief transparanter vormgegeven en worden de verschillende mogelijke aanpassingen uit het memo van 11 april als opties gepresenteerd.
- Over de wenselijkheid van de te treffen aanpassingen kan met de Kamer van gedachten gewisseld worden tijdens het Commissiedebat van 9 mei aanstaande.
- De conclusies van het Commissiedebat ten aanzien van eventueel te treffen maatregelen kunnen vervolgens weer besproken worden in de vierhoek.
- Als maatregelen nog mee moeten lopen in het Belastingplan 2024 is het niet mogelijk andere opties uit te werken dan de opties die zijn opgenomen in de brief. De wetgeving kan alvast technisch worden uitgewerkt. In augustus bij de augustusbesluitvorming is er dan sprake van 'ja of nee' ten aanzien van de uitgewerkte maatregelen.
- Het in de voorjaarsbesluitvorming al kiezen van een pakket zou zowel vanuit wetgevings- als uitvoeringsperspectief de voorkeur hebben.
- In de brief staan daarnaast meer algemene overwegingen over verfijning, een passage over onroerend goed, andere onderzochte *maatregelen en het nieuwe tijdpad voor het toekomstige stelsel*.
- Over de aanpassingen naar aanleiding van het BWO met min BZK vindt nog ambtelijk overleg plaats met BZK.

3. IBO Klimaat update

- Tijdens de vierhoek wordt naar verwachting de klimaatbesluitvorming geagendeerd. Dit vanwege de beprijzingsmaatregelen in het klimaatpakket en daarmee de link met de bredere lastenbesluitvorming.
- Momenteel wordt gewerkt aan een notitie waarin het gezamenlijke voorstel voor een klimaatpakket vanuit EZK en FIN wordt beschreven. Deze notitie zal zowel in de MCKE als de vierhoek worden voorgelegd.

- De advisering bij deze notitie ontvangt u bij de advisering MCKE.

Toelichting per agendapunt

1. Kamerbrief uitkomsten inventarisatie afbouwstrategie
 - Naar aanleiding van de vorige Kamerbrief van 22 februari 2023 heeft de Tweede Kamer in een schriftelijk overleg vragen gesteld. De beantwoording van deze vragen zal tegelijkertijd met de Kamerbrief worden verzonden. De beantwoording ligt niet voor in deze politieke vierhoek en zal via de lijn ter goedkeuring aan u worden voorgelegd.
2. Nieuwe brief box 3
3. IBO Klimaat update

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

Politieke vierhoek 18 april – oplegger bij agendapunt Kamerbrief verfijning box 3

Beslispunt 1: gaat u akkoord met het doorgeleiden van de brief naar de MR van 26 april. Toegezegd is de brief vóór 1 mei aan de Kamer te verzenden, vooruitlopend op het Commissiedebat van 9 mei aanstaande.

Beslispunt 2: bent u akkoord om de uitkomsten van het Commissiedebat op 9 mei in de ambtelijk en politieke vierhoek te bespreken? Op deze manier kan gezamenlijk geconcludeerd worden aan welke maatregelen voor het Belastingplan 2024 verder wordt gewerkt. Vanwege het krappe tijdpad is het niet meer mogelijk om andere varianten of maatregelen dan die in de brief zijn opgenomen, uit te werken. In augustus – wanneer de definitieve budgettaire besluitvorming plaatsvindt - kan dus alleen nog besloten worden met een 'ja' of een 'nee' ten aanzien van de in de brief deze opties.



HEDEN
TER BESLISSING

Aan

de minister

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Algemene
Financiële en
Economische Politiek

Persoonsgegevens

nota

Inkomstenkader bespreekstuk tbv overleg 19 april

Aanleiding

- Aanstaaende woensdag 19 april vindt politiek overleg plaats over onder andere het inkomstenkader.
- Bijgaand vindt u het bespreekstuk dat met de aanwezigen gedeeld kan worden.

Beslispunt

- Bent u akkoord met bijgaand bespreekstuk voor het overleg met MP en vice-MP's van 19 april?

Kern

- In het stuk is een gedekt inkomstenkader opgenomen. Het uitgangspunt is dat enkel een maatregel uit het kader kan worden gehaald als dit wordt vervangen door een alternatieve dekkingsmaatregel.
- De drie belangrijkste onderwerpen zijn afzonderlijk toegelicht, dit zijn: 1) Pijler 2 dekkingsopgave, 2) invulling taakstelling constructies en fiscale regelingen, 3) box 3 uitstel en verfijning.
- In de toelichting zijn de overige inkomstenkader maatregelen en herijkingen opgenomen.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

Datum

18 april 2023

Notanummer

2023-0000100620

Bijlagen

1. Inkomstenkader besprek

To: Persoonsgegevens
Cc:

Persoonsgegevens

From: Persoonsgegevens

Sent: Tue 4/18/2023 2:11:23 PM

Subject: Memo inkomstenkader

Received: Tue 4/18/2023 2:11:28 PM

[Inkomstenkader stand 18 april v1500.docx](#)

Hoi Sigrid en Marnix,

Bijgevoegd vinden jullie een nieuwe versie van het memo over het inkomstenkader.

We hebben het memo zo geschreven dat deze ook deelbaar is voor de gesprekken morgenavond.

Het stuk gaat parallel bij jullie in de tas; we mailen het ook zodat jullie ook al hebben voor eventuele gesprekken vanmiddag.

Horen uiteraard graag als jullie hier nog suggesties bij hebben.

Groet Persoonsgegevens

To:	Persoonsgegevens
Cc:	
Persoonsgegevens	

From: Persoonsgegevens
Sent: Wed 4/19/2023 12:45:10 PM
Subject: Nieuwe versie inkomstenkader tbv bespreking vanavond
Received: Wed 4/19/2023 12:45:12 PM
[Inkomstenkader bespreekstuk tbv overleg 19 april v19apr1330.docx](#)

Hoi Sigrid en Marnix,

Zoals afgesproken vinden jullie per mail de nieuwe versie van het inkomstenkader, zodat jullie nu al kunnen bekijken.

We hebben ten opzichte van de vorige versie het stuk op de volgende punten aangepast:

- In plaats van de mkb-winstvrijstelling en het lage vpb-tarief wordt pillar 2 in deze versie gedekt door het hoge aof-tarief (tezamen met de earningstrippingmaatregel en accijnsverhoging tabak en alcohol)
- Groen beleggen uit de tabel van box 3 verwijderd, omdat deze meeloopt in augustus. Dit betekent overigens ook dat deze maatregel dan ook uit de box 3 verfijning brief wordt gehaald die volgende week besproken worden in te MR. Daarnaast is in het stuk ook opgenomen dat de dekking van het uitstel van box 3 in augustus zal plaatsvinden.
- De maatregel 'Aanpak vastgoedaandelentransacties' kent een lagere opbrengst dan eerder werd gedacht (verlaging van 155 mln. struc naar 62 mln. struc). Daar komt bij dat dit een extra inspanning vergt van de Belastingdienst en er om die reden uitvoeringskosten van ca. 5 mln. struc mee gepaard gaan.

We horen graag als we het stuk nog verder mondeling moeten toelichten.

Groet

Persoonsgegevens
